

**International Ethics Standards  
Board for Accountants®**

**IESBAs Etikkod**

**2018**

This *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* of the International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) published by the International Federation of Accountants (IFAC) in July 2018 in the English language, has been translated into Swedish by FAR in May 2019, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement–Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.

English language text of *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* © 2018 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Swedish language text of *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* © 2019 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved.

Original title: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* ISBN: 978-1-60815-369-5"

Contact [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.

*IESBAs Etikod 2018* av International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), publicerad av International Federation of Accountants (IFAC) i juli 2018 på det engelska språket, har översatt till svenska av FAR i maj 2019, och är återgivna med tillstånd från IFAC. Översättningsprocessen för *IESBAs Etikod 2019*, 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 *IESBAs Etikod 2019* 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 *IESBAs Etikod 2018* © 2018 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Svenskspråkig text av *IESBAs Etikod 2018* © 2018 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Originalalets titel: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* ISBN: 978-1-60815-369-5

Kontakta [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org) för tillstånd att återgiva, lagra eller vidareända eller för liknande användning av detta dokument.

### **IESBA:s Etikod**

Stockholm juni 2019

Utges av FAR AB ©

Box 6417, 113 82 Stockholm

Tel: 08-506 112 00. E-post: [kundservice@far.se](mailto:kundservice@far.se)

Ansvarig redaktör: David Nylund

Sättning: Gullmar Malm

Tryck: Exakta, Malmö 2019

ISBN 978-91-88735-22-5

## Svensk inledning till IESBAs Etikkod (inklusive Internationella standarder om oberoende) 2019

### En internationell etikkod för yrkesverksamma inom revision och rådgivning

The International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) är det ledande internationella yrkesetiska regelverket för revisions- och rådgivningsbranschen. Som medlem i den internationella branschorganisationen International Federation of Accountants (IFAC) har FAR åtagit sig att verka för att FARs medlemmar, så långt möjligt med hänsyn till nationella förutsättningar, följer denna kod som publiceras i *The IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants*.<sup>1</sup> För att öka förståelsen för kodens innehåll och göra det mer lättillgängligt har FAR översatt koden till svenska med titeln *IESBAs Etikkod* (Etikkoden).

### Den internationella branschorganisationen IFAC och etikorganet IESBA<sup>2</sup>

IFAC grundades 1977 och består för närvarande av över 175 medlemsorganisationer och associerade medlemsföretag i mer än 130 länder och jurisdiktioner, och representerar närmare 3 miljoner enskilda medlemmar inom revision och redovisningsbranschen. IFAC tillgodoser allmänhetens intresse genom att bidra till utvecklingen av starka och hållbara företag, marknader och ekonomier. IFAC förespråkar transparens, ansvarsskyldighet och jämförbarhet för finansiell rapportering; hjälper till att utveckla branschen; och kommunicerar vikten och värdet av revisions- och redovisningsprofessionen till den globala finansiella infrastrukturen.

Främst genom sitt stöd till det oberoende organet International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) bidrar IFAC till utvecklingen, antagandet och införandet av internationella etikstandarder av hög kvalitet. Utan inblandning av IFAC fastställer och godkänner IESBA sin egen dagordning. IFAC publicerar IESBAs handböcker, standarder och andra publikationer och äger rättigheterna till dem.

### IESBAs Etikkod 2019<sup>3</sup>

2018 utkom *The IESBA Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition* där strukturen på Etikkoden har omarbetats från grunden. Etikkoden i dess nya struktur träder i kraft den 15 juni 2019 (se närmare under Ikraftträdanden).

Till strukturändringarna kommer förtydliganden av den metodik som används i koden, särskilt avseende tillämpningen av det principbaserade ramverket.

- Ett förbättrat och mer framträdande principbaserat ramverk.
- Tydligare och bättre anpassade bestämmelser rörande motåtgärder till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna och mot oberoende.
- Utökade bestämmelser om oberoende som rör långvarig anknytning av personal till en revisions- eller bestyrkandekund.
- Tydlig vägledning för medlemmar (Professional Accountants in Public Practice) att relevanta bestämmelser för medarbetare (Professional Accountants in Business) i del 2 av Etikkoden är tillämpliga på dem.
- Utökade bestämmelser för medarbetare och medlemmar avseende att erbjuda eller acceptera förmåner.
- Nytt tillämpningsmaterial för att betona vikten av att förstå fakta och omständigheter när professionellt omdöme används.

<sup>1</sup> Etikkoden i engelskt original finns tillgänglig via IFACs webbsida: [ethicsboard.org/iesba-code](http://ethicsboard.org/iesba-code).

<sup>2</sup> International Ethics Standards Board for Accountants.

<sup>3</sup> Då översättningen slutförts och koden träder i kraft under 2019 har FARs utgåva benämnts "IESBAs Etikkod 2019".

- Nytt tillämpningsmaterial för att förklara hur efterlevnaden av de grundläggande principerna stöder en professionellt skeptisk inställning vid en revision eller annat bestyrkandeuppdrag.

### **Etikkoden i förhållande till övriga regler**

Etikkoden slår fast fem grundläggande principer (integritet, objektivitet, professionell kompetens och vederbörlig omsorg, tystnadsplikt samt professionellt uppträdande) som är avsedda att styra medlemmarnas agerande och förhållningssätt. Samma principer genomsyrar även FARs etikrekommendationer och -uttalanden.

God yrkessed innebär att en FAR-medlem ska sträva efter att i varje enskilt fall beakta det för situationen strängaste regelverket. I denna bedömning måste medlemmen, utöver Etikkoden samt FARs rekommendationer och uttalanden, beakta även andra regler (t.ex. lagstiftning, Revisorsinspektionens beslut och föreskrifter och domstolars domar) i den mån de är strängare än FARs yrkesetiska regler.

Revisorsinspektionen har i ett allmänt uttalande den 22 februari 2018 (dnr 2017-986) slagit fast att revisor ska vid sin prövning enligt 21 a § revisorslagen beakta Etikkoden avsnitt 4A (i uttalandet hänvisas till avsnitt 290 i den tidigare versionen av Etikkoden, som motsvaras av avsnitt 4A i Etikkoden 2019). Enligt uttalandet skulle förhållandet att en revisor inte har följt avsnitt 4A i en oberoendefråga innebära ett åsidosättande av svensk god revisorssed. För FARs revisorsmedlemmar innebär detta i första hand att en revisor för att upprätthålla god revisorssed har att följa oberoenderegler i Etikkoden. Det innebär också att när det gäller situationer som Revisorsinspektionen har tagit ställning till och gjort en strängare bedömning än vad som följer av Etikkoden, äger Revisorsinspektionens tolkning av god sed företräde framför Etikkodens föreskrifter.

### **Översättningen av vissa grundläggande begrepp i Etikkoden**

Etikkoden är i originalversion skriven på engelska. Vissa för koden grundläggande engelska termer saknar motsvarighet i det svenska språket. För koden centrala begrepp definieras i ordlistan som finns sist i koden.

Ett grundläggande begrepp i den engelska originalversionen är "professional accountant". Med termen torde avses alla som i sin yrkesutövning arbetar med utgångspunkt i ekonomisk redovisning och någon svensk motsvarighet till detta generiska begrepp finns inte. Engelskans "accountant" kan således översättas både med "revisor" och "redovisningskonsult". "Tax accountant" kan översättas till svenska med "skatterådgivare". Även andra rådgivare eller anställda som är verksamma inom revisions- och redovisningsbranschen kan i ett engelskspråkigt sammanhang ha beteckningen "accountant".

I den engelska originalversionen används begreppen "professional accountant in public practice" (medlem, oavsett kategori (t.ex. revision, skatter eller konsultverksamhet) i ett medlemsföretag som erbjuder professionella tjänster) och "professional accountant in business" (person som arbetar med professionell aktivitet inom områden som handel, industri, tjänster, offentlig sektor, utbildning, ideell sektor, tillsynsorgan eller yrkesorganisationer, som kan vara anställd, underleverantör, delägare, styrelsemedlem, ägare/företagsledare eller volontär). Båda dessa begrepp saknar svensk motsvarighet. Eftersom FAR (åtminstone för närvarande eller bara undantagsvis) inte har några medlemmar i den senare kategorin översätts "professional accountant in public practice" – liksom "professional accountant" – med "medlem" i del 1 och 3. "Professional accountant in business", som Etikkodens del 2 särskilt vänder sig till, översätts med "medarbetare".

FAR har i andra IFAC-publikationer (t.ex. ISA, *International Standards on Auditing*) översatt "professional accountant" med "revisor" eftersom dessa publikationer avser standarder för revision. Enligt Etikkodens ordlista definieras "professional accountant" som "en person som är medlem i ett medlemsorgan i IFAC" (dvs. t.ex. en medlem i FAR). Eftersom Etikkoden riktar sig till samtliga medlemmar i FAR, har "accountant" i enlighet med detta översatts med "medlem". Delarna 4A och 4B behandlar oberoendefrågor i

samband med utövande av revisions-, översiktlig gransknings- och andra bestyrkandeuppdrag. För att understryka att det rör sig om bestyrkandeuppdrag har "professional accountant" i dessa avsnitt översatts med "revisor", men reglerna ska tillämpas av samtliga medlemmar vid sådana uppdrag.

Ett annat centralt begrepp i den engelska originalversionen är "firm". Enligt ordlistan avses härmed:

- a) En enmansbyrå, ett handelsbolag eller ett aktiebolag bestående av medlemmar.
- b) Ett företag som kontrollerar sådana parter genom ägande, ledning eller på annat sätt.
- c) Ett företag som kontrolleras av sådana parter genom ägande, ledning eller på annat sätt.

"Firm" har översatts med "medlemsföretag" i delarna 1–3, och med "revisionsföretag" i del 4.

## **Ikraftträdande**

### *Delarna 1–3*

- Delarna 1, 2 och 3 träder i kraft den 15 juni 2019.

### *Internationella standarder om oberoende (delarna 4A och 4B)*

- Del 4A som behandlar oberoende vid revisions- och granskningsuppdrag träder i kraft för revisioner och översiktliga granskningar av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 juni 2019 eller senare.
- Del 4B som behandlar oberoende vid bestyrkandeuppdrag avseende sakförhållanden som täcker en tidsperiod träder i kraft för räkenskapsperioder som börjar den 15 juni 2019 eller senare; annars träder den i kraft från och med den 15 juni 2019.

Tidigare tillämpning är tillåten.

### *Bestämmelser om långvarig anknytning*

Den omstrukturerade Etikcodens ikraftträdande åsidosätter inte ikraftträdandet för de omarbetade bestämmelserna om långvarig anknytning i de kvarvarande avsnitten 290 och 291 (enligt vad som är angivet i ett s.k. "close-off"-dokument om långvarig anknytning från januari 2017), vilket är:

- a) Med förbehåll för övergångsvillkoren i (c) nedan träder punkterna 290.148–290.168 i kraft för revisioner av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 december 2018 eller senare.
- b) För bestyrkandeuppdrag som täcker perioder träder punkterna 291.137–291.141 i kraft för räkenskapsår som börjar den 15 december 2018; i annat fall träder de i kraft den 15 december 2018.
- c) Punkt 290.163 ska endast gälla vid revisioner av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 december 2023 eller tidigare. Detta kommer att underlätta övergången till den cooling-off-period som krävs i fem år i rad för ansvariga revisorer i de jurisdiktioner där lagstiftande organ eller tillsynsorgan (eller organisation med behörighet från eller erkänd av sådant lagstiftande organ eller tillsynsorgan) har fastställt en cooling-off-period på mindre än fem år i rad.

## **Ändringar i Etikcoden som utfärdats efter juli 2018 och utkast**

Information om aktuell utveckling och slutliga yttranden som utfärdats efter juli 2018 eller utestående utkast finns på IESBAs webbplats på [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

## 6 VÄGLEDNING TILL ETIKKODEN

## Vägledning till Etikoden

(Denna vägledning är ett icke-officiellt hjälpmedel vid användning av Etikoden.)

### Etikodens syfte

1. *IESBAs Etikod (inklusive Internationella standarder för oberoende)* ("Etikoden") innehåller grundläggande etikprinciper för medlemmar i FAR, som avspeglar att yrkets utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse. Dessa principer fastställer normerna för det uppträdande som förväntas av en medlem i FAR. De grundläggande principerna är integritet, objektivitet, professionell kompetens och vederbörlig omsorg, tystnadsplikt samt professionellt uppträdande.

2. Etikoden består av ett principbaserat ramverk som medlemmarna ska tillämpa för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Koden innehåller krav och tillämpningsmaterial avseende olika ämnen för att hjälpa medlemmarna att tillämpa det principbaserade ramverket på dessa ämnen.

3. När det gäller revisioner, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag innehåller koden *Internationella standarder om oberoende*, som fastställs genom tillämpningen av det principbaserade ramverket på hot mot oberoendet med avseende på dessa uppdrag.

### Etikodens struktur

4. Koden innehåller följande material:

- Del 1 – *Efterlevnad av koden, de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket*, som innehåller de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket samt gäller alla medlemmar.
- Del 2 – *Medarbetare (Professional Accountants in Business)*, som innehåller ytterligare material som gäller medarbetare när de utför professionella aktiviteter. Medarbetare innefattar medarbetare som är anställda eller underleverantörer, vare sig de har verkställande uppgifter eller ej, i t.ex.:
  - Handel, industri eller tjänstesektor.
  - Offentlig sektor.
  - Utbildning.
  - Ideell sektor.
  - Tillsynsorgan eller yrkesorganisationer.
 Del 2 gäller också medlemmar i FAR när de utför professionella aktiviteter enligt sin relation med medlemsföretaget, vare sig det är som underleverantör, anställd eller ägare.
- Del 3 – *Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice)*, som innehåller ytterligare material som gäller medlemmar i FAR när de tillhandahåller professionella tjänster.
- *Internationella standarder om oberoende*, som innehåller ytterligare material som gäller medlemmar när de utför bestyrkandetjänster, enligt nedan:
  - Del 4A – *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*, som gäller när revision eller översiktlig granskning utförs.
  - Del 4B – *Oberoende för andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning*, som gäller när andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning utförs.
- *Ordlista*, som innehåller definierade termer (tillsammans med ytterligare förklaringar där så är lämpligt) och beskrivningar av termer som har en särskild betydelse i vissa delar av Etikoden. Enligt vad som anges i ordlistan gäller t.ex. i del 4A termen "revisionsuppdrag" både revisioner och översiktliga granskningar. Ordlistan innehåller också listor över förkortningar som används i koden samt andra standarder som koden hänvisar till.

5. Koden innehåller avsnitt som behandlar särskilda ämnen. Vissa avsnitt innehåller delar som behandlar särskilda aspekter av dessa ämnen. Varje avsnitt av koden är strukturerat, där så är tillämpligt, enligt nedan:

- Inledning – anger vilket ämne som behandlas i avsnittet och introducerar kraven och tillämpningsmaterialet inom ramen för det principbaserade ramverket. Inledningen innehåller information, däribland en förklaring av de termer som används, vilket är viktigt för förståelsen och tillämpningen av varje del och dess avsnitt.
- Krav – fastställer allmänna och särskilda förpliktelser med avseende på det ämne som behandlas.
- Tillämpningsmaterial – ger kontext, förklaringar, förslag på åtgärder eller förhållanden att överväga, exempel och annan vägledning som hjälp för att följa kraven.

### Hur Etikkkoden ska användas

*De grundläggande principerna, oberoende och det principbaserade ramverket*

6. Koden kräver att medlemmar följer de grundläggande etikprinciperna. Koden kräver också att medlemmar ska använda det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Att tillämpa det principbaserade ramverket kräver att medlemmar använder professionellt omdöme, är uppmärksamma på ny information och på förändringar i fakta och omständigheter samt använder testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man.

7. Det principbaserade ramverket medger att förekomsten av villkor, riktlinjer och rutiner som etablerats genom professionen, lagstiftning, regelverk, medlemsföretaget eller arbetsgivaren kan påverka identifieringen av hot. Dessa villkor, riktlinjer och rutiner kan också vara en relevant faktor i medlemmens utvärdering av om ett hot ligger på en godtagbar nivå. När hot inte ligger på en godtagbar nivå krävs enligt det principbaserade ramverket att medlemmen hanterar dessa hot. Att använda motåtgärder är ett sätt att hantera hot. Motåtgärder är åtgärder, enskilda eller i kombination, som medlemmen vidtar som effektivt minskar hot till en godtagbar nivå.

8. Dessutom kräver koden att medlemmar ska vara oberoende när de utför revision, översiktlig granskning och andra bestyrkandeuppdrag. Det principbaserade ramverket gäller på samma sätt vid identifiering, utvärdering och hantering av hot mot oberoendet som vid hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

9. Efterlevnad av koden kräver kunskap om, förståelse av och tillämpning av följande:

- Samtliga relevanta villkor i ett visst avsnitt inom ramen för del 1, tillsammans med det ytterligare material som anges i avsnitten 200, 300, 400 och 900, enligt vad som är tillämpligt.
- Samtliga relevanta villkor i ett visst avsnitt, t.ex. att tillämpa de villkor som anges under rubrikerna "Allmänt" och "Alla revisionskunder" tillsammans med ytterligare särskilda villkor, däribland sådana som är angivna under rubriker som "Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse" eller "Revisionskunder som är företag av allmänt intresse".
- Samtliga relevanta villkor som är angivna i ett visst avsnitt tillsammans med eventuella ytterligare villkor som är angivna i en relevant del av ett avsnitt.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

10. Medlemmen ska läsa och tillämpa krav och tillämpningsmaterial med målet att följa de grundläggande principerna, tillämpa det principbaserade ramverket och, vid utförande av revisioner, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag, vara oberoende.

## 8 VÄGLEDNING TILL ETIKKODEN BILAGA

## Krav

**11.** Krav har markerats med bokstaven "R" och innehåller i de flesta fall ordet "ska". Ordet "ska" i koden medför en förpliktelse för en medlem eller ett medlemsföretag att följa det särskilda villkoret där "ska" har använts.

**12.** I vissa situationer ger koden ett specifikt undantag till ett krav. I en sådan situation har bestämmelsen markerats med bokstaven "R", men ordet "får" eller en formulering med villkor används.

**13.** När ordet "får" används i koden anger det tillåtelse att göra något visst i vissa omständigheter, däribland som undantag till ett krav. Det används inte för att ange en möjlighet.

**14.** När ordet "kan" används i koden, anger det möjligheten att ett förhållande uppstår, att en händelse inträffar eller att en åtgärd vidtas. Termen anger inte någon särskild nivå av möjlighet eller sannolikhet när den används i samband med ett hot, eftersom utvärderingen av hotnivån beror på fakta och omständigheter för varje särskilt förhållande, särskilda händelse eller åtgärd.

## Tillämpningsmaterial

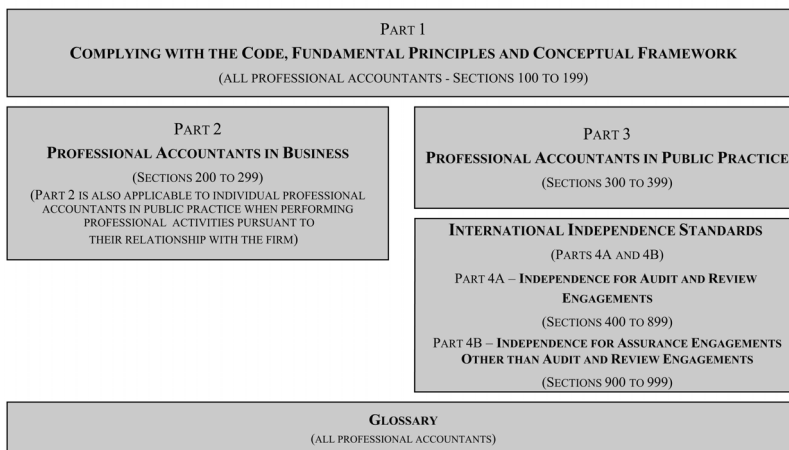
**15.** Utöver krav innehåller koden tillämpningsmaterial som ger kontext som är relevant för en riktig förståelse av koden. I synnerhet är tillämpningsmaterialet avsett att hjälpa en medlem att förstå hur han eller hon ska använda det principbaserade ramverket i ett antal givna omständigheter samt förstå och följa ett särskilt krav. Även om tillämpningsmaterialet inte i sig medför ett krav, krävs övertägande av materialet för en riktig tillämpning av kraven i koden, vilket även innefattar tillämpning av det principbaserade ramverket. Tillämpningsmaterialet är markerat med bokstaven "A".

**16.** När tillämpningsmaterialet innehåller listor med exempel är dessa listor inte avsedda att vara uttömmande.

## Bilaga till vägledning till Etikoden

**17.** Bilagan till vägledningen innehåller en översikt över Etikoden på engelska.

## OVERVIEW OF THE CODE





INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS

**IESBAS Etik kod**

(2019-06-15)

<b>Del 1 Efterlevnad av Etik koden, de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket</b> .....	13
<b>Avsnitt 100 Efterlevnad av Etik koden</b> .....	13
Allmänt .....	13
Överträdelse r av Etik koden .....	13
<b>Avsnitt 110 De grundläggande principerna</b> .....	13
Allmänt .....	13
<b>Avsnitt 111 Integritet</b> .....	14
<b>Avsnitt 112 Objektivitet</b> .....	15
<b>Avsnitt 113 Professionell kompetens och vederbörlig omsorg</b> .....	15
<b>Avsnitt 114 Tystnadsplikt</b> .....	15
<b>Avsnitt 115 Professionellt uppträdande</b> .....	16
<b>Avsnitt 120 Det principbaserade ramverket</b> .....	17
Inledning .....	17
Krav och tillämpningsmaterial .....	17
<b>Del 2 Medarebetare (Professional Accountants in Business)</b> .....	21
<b>Avsnitt 200 Tillämpa det principbaserade ramverket – medarbetare</b> ..	21
Inledning .....	21
Krav och tillämpningsmaterial .....	22
<b>Avsnitt 210 Intressekonflikter</b> .....	24
Inledning .....	24
Krav och tillämpningsmaterial .....	24
<b>Avsnitt 220 Upprättande och rapportering av information</b> .....	26
Inledning .....	26
Krav och tillämpningsmaterial .....	26
<b>Avsnitt 230 Agera med tillräcklig sakkunskap</b> .....	29
Inledning .....	29
Krav och tillämpningsmaterial .....	29
<b>Avsnitt 240 Ekonomiska intressen, ersättning och incitament med koppling till finansiell rapportering och beslutsfattande</b> .....	29
Inledning .....	29
Krav och tillämpningsmaterial .....	30
<b>Avsnitt 250 Förmåner, inklusive gåvor och representation</b> .....	30
Inledning .....	30
Krav och tillämpningsmaterial .....	31
<b>Avsnitt 260 Hantera överträdelse r av lagar och andra författningar</b> ...	34
Inledning .....	34
Krav och tillämpningsmaterial .....	35
<b>Avsnitt 270 Påtryckningar att överträda de grundläggande principerna</b>	40
Inledning .....	40
Krav och tillämpningsmaterial .....	40
<b>Del 3 Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice)</b> .....	42
<b>Avsnitt 300 Tillämpa det principbaserade ramverket – medlemmar</b> ...	42
Inledning .....	42
Krav och tillämpningsmaterial .....	43
<b>Avsnitt 310 Intressekonflikter</b> .....	46
Inledning .....	46
Krav och tillämpningsmaterial .....	47

## 10 IESBAS ETIKKOD

<b>Avsnitt 320 Utvärdering av kunder och uppdrag</b> .....	50
Inledning .....	50
Krav och tillämpningsmaterial .....	50
<b>Avsnitt 321 Second opinion</b> .....	53
Inledning .....	53
Krav och tillämpningsmaterial .....	53
<b>Avsnitt 330 Arvoden och andra typer av ersättningar</b> .....	53
Inledning .....	53
Tillämpningsmaterial .....	53
<b>Avsnitt 340 Förmåner, inklusive gåvor och gästfrihet</b> .....	55
Inledning .....	55
Krav och tillämpningsmaterial .....	55
<b>Avsnitt 350 Förvara kundens tillgångar</b> .....	59
Inledning .....	59
Krav och tillämpningsmaterial .....	59
<b>Avsnitt 360 Hantera överträdelser av lagar och andra författningar</b> ...	59
Inledning .....	59
Krav och tillämpningsmaterial .....	60
<b>Del 4A Oberoende vid revision och översiktlig granskning</b> .....	69
<b>Avsnitt 400 Tillämpa det principbaserade ramverket på oberoende vid revision och översiktlig granskning</b> .....	69
Inledning .....	69
Krav och tillämpningsmaterial .....	70
<b>Avsnitt 410 Arvoden</b> .....	78
Inledning .....	78
Krav och tillämpningsmaterial .....	78
<b>Avsnitt 411 Riktlinjer för ersättning och utvärdering</b> .....	80
Inledning .....	80
Krav och tillämpningsmaterial .....	80
<b>Avsnitt 420 Gåvor och gästfrihet</b> .....	81
Inledning .....	81
Krav och tillämpningsmaterial .....	81
<b>Avsnitt 430 Pågående eller hotande rättstvister</b> .....	81
Inledning .....	81
Tillämpningsmaterial .....	81
<b>Avsnitt 510 Ekonomiska intressen</b> .....	82
Inledning .....	82
Krav och tillämpningsmaterial .....	82
<b>Avsnitt 511 Lån och garantier</b> .....	85
Inledning .....	85
Krav och tillämpningsmaterial .....	85
<b>Avsnitt 520 Affärsrelationer</b> .....	86
Inledning .....	86
Krav och tillämpningsmaterial .....	86
<b>Avsnitt 521 Familjerelationer och personliga relationer</b> .....	87
Inledning .....	87
Krav och tillämpningsmaterial .....	88
<b>Avsnitt 522 Nyligen utförd tjänstgöring åt en revisionskund</b> .....	90
Inledning .....	90
Krav och tillämpningsmaterial .....	90
<b>Avsnitt 523 Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en revisionskund</b> .....	90
Inledning .....	90
Krav och tillämpningsmaterial .....	91

<b>Avsnitt 524 Anställning hos en revisionskund</b> .....	91
Inledning .....	91
Krav och tillämpningsmaterial .....	91
<b>Avsnitt 525 Tillfällig utlåning av personal</b> .....	93
Inledning .....	93
Krav och tillämpningsmaterial .....	93
<b>Avsnitt 540 Personal med långvarig anknytning till en revisionskund (revisorsrotation)</b> .....	94
Inledning .....	94
Krav och tillämpningsmaterial .....	94
<b>Avsnitt 600 Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund</b> .....	97
Inledning .....	97
Krav och tillämpningsmaterial .....	98
<b>Avsnitt 601 Redovisnings- och bokföringstjänster</b> .....	101
Inledning .....	101
Krav och tillämpningsmaterial .....	101
<b>Avsnitt 602 Administrativa tjänster</b> .....	103
Inledning .....	103
Tillämpningsmaterial .....	103
<b>Avsnitt 603 Värderingsuppdrag</b> .....	103
Inledning .....	103
Krav och tillämpningsmaterial .....	103
<b>Avsnitt 604 Skatterelaterade tjänster</b> .....	104
Inledning .....	104
Krav och tillämpningsmaterial .....	105
<b>Avsnitt 605 Internrevisionstjänster</b> .....	108
Inledning .....	108
Krav och tillämpningsmaterial .....	109
<b>Avsnitt 606 IT-systemtjänster</b> .....	110
Inledning .....	110
Krav och tillämpningsmaterial .....	110
<b>Avsnitt 607 Tjänster vid rättstvist</b> .....	111
Inledning .....	111
Tillämpningsmaterial .....	112
<b>Avsnitt 608 Juridiska tjänster</b> .....	112
Inledning .....	112
Krav och tillämpningsmaterial .....	112
<b>Avsnitt 609 Rekryteringstjänster</b> .....	113
Inledning .....	113
Krav och tillämpningsmaterial .....	113
<b>Avsnitt 610 Corporate finance-tjänster</b> .....	114
Inledning .....	114
Krav och tillämpningsmaterial .....	115
<b>Avsnitt 800 Revisorns rapport avseende finansiella rapporter för ett särskilt syfte med begränsning avseende användning och distribution (revision och översiktlig granskning)</b> .....	116
Inledning .....	116
Krav och tillämpningsmaterial .....	116
<b>Del 4B Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning</b> .....	118
<b>Avsnitt 900 Tillämpa det principbaserade ramverket på oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning</b> .....	118
Inledning .....	118
Krav och tillämpningsmaterial .....	120

## 12 IESBAS ETIKKOD

<b>Avsnitt 905 Arvoden</b> .....	123
Inledning .....	123
Krav och tillämpningsmaterial .....	124
<b>Avsnitt 906 Gåvor och gästfrihet</b> .....	125
Inledning .....	125
Krav och tillämpningsmaterial .....	125
<b>Avsnitt 907 Pågående eller hotande rättstvister</b> .....	125
Inledning .....	125
Tillämpningsmaterial .....	126
<b>Avsnitt 910 Ekonomiska intressen</b> .....	126
Inledning .....	126
Krav och tillämpningsmaterial .....	126
<b>Avsnitt 911 Lån och garantier</b> .....	128
Inledning .....	128
Krav och tillämpningsmaterial .....	128
<b>Avsnitt 920 Affärsrelationer</b> .....	129
Inledning .....	129
Krav och tillämpningsmaterial .....	129
<b>Avsnitt 921 Familjerelationer och personliga relationer</b> .....	130
Inledning .....	130
Krav och tillämpningsmaterial .....	130
<b>Avsnitt 922 Nyligen utförd tjänstgöring åt en bestyrkandekund</b> .....	132
Inledning .....	132
Krav och tillämpningsmaterial .....	132
<b>Avsnitt 923 Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en bestyrkandekund</b> .....	133
Inledning .....	133
Krav och tillämpningsmaterial .....	133
<b>Avsnitt 924 Anställning hos en bestyrkandekund</b> .....	134
Inledning .....	134
Krav och tillämpningsmaterial .....	134
<b>Avsnitt 940 Personal med långvarig anknnytning av till en bestyrkandekund</b> .....	135
Inledning .....	135
Krav och tillämpningsmaterial .....	135
<b>Avsnitt 950 Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt andra bestyrkandekunder än revisions- och granskningskunder</b> .....	136
Inledning .....	136
Krav och tillämpningsmaterial .....	136
<b>Avsnitt 990 Rapporter som innefattar en begränsning gällande användning och distribution (andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning)</b> .....	139
Inledning .....	139
Krav och tillämpningsmaterial .....	139
<b>Ordlista inklusive förkortningar</b> .....	140
<b>Förkortningar och standarder som nämns i Etik koden</b> .....	149
Förteckning över förkortningar .....	149
Förteckning över standarder som nämns i Etik koden .....	150
<b>Ikraftträdande</b> .....	150

## **Del 1 Efterlevnad av Etik koden, de grundläggande principerna och det principbaserade ramverket**

### **Avsnitt 100 Efterlevnad av Etik koden**

#### *Allmänt*

**100.1 A1** Något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse. En medlems ansvar handlar inte enbart om att tillgodose behoven hos en enskild kund eller arbetsgivare. Därför innehåller Etik koden krav och tillämpningsmaterial så att medlemmar ska kunna uppfylla sitt ansvar att agera i allmänhetens intresse.

**100.2 A1** De krav i Etik koden som är markerade med bokstaven R medför förpliktelser.

**100.2 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 Etik koden. 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.

**R100.3** En medlem ska följa Etik koden. Det kan förekomma att lagar eller andra författningar förhindrar en medlem från att följa vissa delar av Etik koden. I sådana situationer gäller dessa lagar och andra författningar och medlemmen ska följa alla andra delar av Etik koden.

**100.3 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 Etik koden. Medlemmar behöver vara medvetna om sådana skillnader och följa de strängare bestämmelserna såvida detta inte är förbjudet i lag eller annan författning.

**100.3 A2** En medlem kan träffa på ovanliga omständigheter i vilka han eller hon anser att följden av att tillämpa ett visst krav i Etik koden skulle vara oproportionerlig eller inte i allmänhetens intresse. I dessa situationer bör medlemmen rådfråga en yrkesorganisation eller ett tillsynsorgan.

#### *Överträdelser av Etik koden*

**R100.4** Punkterna R400.80 till R400.89 samt R900.50 till R900.55 behandlar överträdelser av *Internationella standarder för oberoende*. En medlem som identifierar en överträdelse av en annan bestämmelse i denna kod ska utvärdera betydelsen av överträdelserna och dess effekt på medlemmens möjlighet att följa de grundläggande principerna. Medlemmen ska också

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

**100.4 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:

- Integritet – att vara uppriktig och ärlig i alla yrkes- och affärsrelationer.
- Objektivitet – att inte äventyra yrkes- eller affärsbedömningar på grund av partiskhet, intressekonflikter eller otillbörlig påverkan av andra.

## 14 IESBAS ETIKKOD

- c) Professionell kompetens och vederbörlig omsorg – att:
  - i uppnå och bibehålla professionell kompetens 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, standarder för yrkesutövningen och relevant lagstiftning, och
  - ii uppträda 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 följa relevanta lagar och andra författningar och undvika handlingar som medlemmen vet eller borde veta kan misskreditera professionen.

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

**110.2A1** 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 som stöd i att följa dessa grundläggande principer. Avsnitten 111 till 115 innehåller krav och tillämpningsmaterial avseende var och en av de grundläggande principerna.

**110.2A2** 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.
- Juridiskt 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.

**110.2A3** 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.

**111.1A1** Integritet inbegriper ett ärligt uppträdande och sanningsenlighet.

**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 utelämnas eller döljas.

**111.2A1** 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 associeras med informationen.

### Avsnitt 112 Objektivitet

**R112.1** En medlem ska följa principen om objektivitet, som kräver att en medlem inte äventyrar yrkes- eller affärsbedömningar på grund av partiskhet, intressekonflikter eller otillbörlig påverkan av andra.

**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 och affärsmässig utveckling. Löpande professionell utveckling innebär att en medlem kan utveckla och upprätthålla förmågan att agera kompetent i yrkesmiljön.

**113.1 A3** Omsorg innebär 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 befohgenhet 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,

## 16 IESBAS ETIKKOD

- 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) en medlem ska 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 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 efterkomma 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 följer alla relevanta lagar och andra författningar och 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 bringa professionen i vanrykte. 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.

**115.2A1** 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.

**120.3A1** 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) använda professionellt omdöme,
- b) vara uppmärksam på ny information och på förändringar i fakta och omständigheter, och
- c) använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man som beskrivs i punkt 120.5 A4.

### *Använda professionellt omdöme*

**120.5A1** Professionellt omdöme inbegriper att använda relevant utbildning, professionell kompetens, skicklighet och erfarenhet som är förenlig med fakta och omständigheter, däribland karaktären på och omfattningen av de särskilda professionella aktiviteter

## 18 IESBAS ETIKKOD

terna, samt berörda intressen och relationer. När det handlar om att utföra professionella aktiviteter, krävs professionellt omdöme 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.

**120.5 A2** En förståelse av kända fakta och omständigheter är en förutsättning för en korrekt tillämpning av det principbaserade ramverket. Att bestämma nödvändiga åtgärder för kunna få förståelsen och kunna fatta ett beslut om huruvida de grundläggande principerna har följts kräver att professionellt omdöme används.

**120.5 A3** När medlemmen använder professionellt omdöme för att skaffa sig förståelse, kan han eller hon t.ex. överväga följande:

- 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 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 informationen ger en rimlig grund för att nå en slutsats.
- Om medlemmens egen förutfattade mening eller bristande objektivitet kan påverka utövat av professionellt omdöme.
- Om det kan finnas andra rimliga slutsatser som skulle kunna dras utifrån den tillgängliga informationen.

### *Omdömesgill och informerad tredje man*

**120.5 A4** 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 efterlevnaden 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:

- a) Egenintressehot – hotet att ett ekonomiskt eller annat intresse på ett otillbörligt sätt påverkar en medlems omdöme eller uppträdande.

- b) 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.
- c) Partsställningshot – hotet att en medlem ska gynna en kunds eller arbetsgivares ställning i sådan utsträckning att medlemmens objektivitet äventyras.
- d) 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 om 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 grundläggande principer. 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.)

## 20 IESBAS ETIKKOD

## 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.

Överväganden vid revisioner, översiktliga granskningar och andra bestyrkandeuppdrag

*Oberoende*

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

- Faktiskt oberoende – det tillstånd som tillåter att en slutsats kan avges utan påverkan av faktorer som skulle kunna äventyra professionellt omdöme, vilket innebär att en person kan uppträda med integritet, vara objektiv och förhålla sig professionellt skeptisk.
- 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.

**120.12 A2** *Internationella standarder om oberoende* innehåller krav och tillämpningsmaterial för hur det principbaserade ramverket ska tillämpas för att upprätthålla oberoendet vid utförande av revisioner, 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.

*Förhålla sig professionellt skeptisk*

**120.13 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 revisioner, översiktliga granskningar och andra bestyrkandepuppdrag. Professionell skepsis och de grundläggande principer som beskrivs i avsnitt 110 är sammanlänkade koncept.

**120.13 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
  - a) vara uppriktig och ärlig när han eller hon tar upp frågor om en kunds ställning, och
  - b) 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.

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 inte äventyrar professionellt eller affärsmässigt omdöme på grund av bristande objektivitet, intressekonflikt eller otillbörlig påverkan av andra. 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***Inledning*

**200.1** Den här delen av Etikoden innehåller krav och tillämpningsmaterial för medarbetare som tillämpar det principbaserade ramverket i avsnitt 120. Här beskrivs inte alla de fakta och omständigheter, däribland professionella aktiviteter, intressen och relationer, en medarbetare kan träffa på, som ger eller kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Därför kräver det principbaserade ramverket att medarbetare ska vara uppmärksamma på sådana fakta och omständigheter.

**200.2** Investering, fordringsägare, arbetsgivare och andra delar av affärlivet samt myndigheter och allmänheten, kan alla komma att förlita sig på arbete som utförs av

## 22 IESBAS ETIKKOD

medarbetare. Medarbetare kan vara ensamt eller gemensamt ansvariga för upprättande och rapportering av finansiell och annan information, som både deras arbetsgivare och tredje man kan komma att förlita sig på. De kan också vara ansvariga för att tillhandahålla effektiv finansiell styrning och kompetent rådgivning i olika affärsrelaterade frågor.

**200.3** En medarbetare kan vara en anställd, underleverantör, delägare, styrelseledamot (vare sig de har verkställande uppgifter eller ej), ägare-företagsledare eller volontär. Den juridiska formen för relationen mellan medarbetaren och arbetsgivaren har inte någon betydelse för det yrkesetiska ansvar som åligger medarbetare.

**200.4** I den här delen avser termen ”medarbetare”:

- en medarbetare (a professional accountant in business), och
- en medlem (professional accountant in private practice) som utför professionella aktiviteter enligt sin relation med medlemsföretaget, vare sig det är som underleverantör, avlönad medarbetare eller ägare. Mer information om när del 2 är tillämplig för medlemmar finns i punkterna R120.4, R300.5 och 300.5 A1.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R200.5** En medarbetare ska följa de grundläggande principerna i avsnitt 110 och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

**200.5 A1** En medarbetare har ett ansvar att verka för de legitima målen hos sin arbetsgivare. Koden vill inte hindra en medarbetare från att uppfylla det ansvaret, utan behandlar de omständigheter i vilka efterlevnaden av de grundläggande principerna kan äventyras.

**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. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och övervakning av:

- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
- Etik- och visselblåsarpolicyer.
- Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

#### Identifiera hot

**200.6 A1** Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan uppstå genom många olika slags fakta och omständigheter. De olika hotkategorierna beskrivs i punkt 120.6 A3. Nedan följer exempel på fakta och omständigheter inom var och en av kategorierna, vilka kan ge upphov till hot mot en medarbetare när denna utför en professionell aktivitet:

- Egenintressehot
  - En medarbetare har ett ekonomiskt intresse i, eller tar emot ett lån eller en garanti av arbetsgivaren.
  - En medarbetare deltar i program för incitamentsersättning som erbjuds av arbetsgivaren.
  - En medarbetare har tillgång till företagets tillgångar för privat användning.
  - En medarbetare erbjuds en gåva eller specialbehandling av en leverantör till arbetsgivaren.

- b) Självgranskningshot
  - En medarbetare bestämmer den lämpliga redovisningen av ett rörelseförvärv efter att ha gjort en förstudie som stöd för inköpsbeslutet.
- c) Partsställningshot
  - En medarbetare har möjlighet att manipulera information i ett prospekt för att få gynnsam finansiering.
- d) Vänskapshot
  - En medarbetare har ansvaret för den finansiella rapporteringen hos arbetsgivaren samtidigt som en närstående eller familjemedlem är verksam hos arbetsgivaren och fattar beslut som påverkar organisationens finansiella rapportering.
  - En medarbetare med en långvarig anknytning till personer som påverkar affärsbeslut.
- e) Skrämselhot
  - En medarbetare, eller en närstående eller familjemedlem till en medarbetare, ställs inför hot om att avskedas eller bli utbytt vid skiljakligheter om:
    - Tillämpningen av en redovisningsprincip.
    - Hur finansiell information ska redovisas.
  - En person som försöker påverka medarbetarens beslutsprocess, t.ex. med avseende på tilldelning av kontrakt eller tillämpningen av en redovisningsprincip.

#### Utvärdera hot

**200.7 A1** Villkor, principer och rutiner som beskrivs i punkterna 120.6 A1 och 120.8 A2 kan påverka utvärderingen av om ett hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna ligger på en godtagbar nivå.

**200.7 A2** Utvärdering av hotets nivå påverkas också av karaktären på och omfattningen av den professionella aktiviteten.

**200.7 A3** Utvärderingen av hotets nivå kan påverkas av arbetsmiljön hos arbetsgivaren och dess verksamhetsmiljö. Exempel:

- Ledarskap som betonar vikten av etiskt uppträdande och förväntningen att medarbetare ska uppträda på ett etiskt sätt.
- Principer och rutiner för att ge medarbetare eget ansvar och uppmuntran att kommunicera etikfrågor som oroar dem till högre ledningsnivåer utan rädsla för pressalier.
- Riktlinjer och rutiner för att införa och övervaka kvaliteten i medarbetarnas prestationer.
- System för företagstillsyn eller andra tillsynsstrukturer och starka interna kontroller.
- Rekryteringsrutiner hos arbetsgivaren som betonar vikten av att anställa kompetent och skicklig personal.
- Kommunikation vid rätt tidpunkt om arbetsgivarens riktlinjer och rutiner, däribland eventuella förändringar i dem, till alla medarbetare samt lämplig utbildning om sådana riktlinjer och rutiner.
- Riktlinjer för etik och uppförandekod.

**200.7 A4** Medarbetare kan överväga att inhämta juridisk rådgivning när de tror att oetiskt uppträdande eller agerande har inträffat eller kommer att fortsätta att inträffa, hos arbetsgivaren.

#### Hantera hot

**200.8 A1** Avsnitten 210 till 270 beskriver vissa hot som kan uppstå när professionella aktiviteter utförs och innefattar exempel på åtgärder som kan hantera sådana hot.

**200.8 A2** I sällsynta fall, om de omständigheter som gav upphov till hoten inte kan undanröjas och motåtgärder inte är tillgängliga eller möjliga att använda för att minska hotet till en godtagbar nivå, kan det vara lämpligt att en medarbetare avslutar sin anställning hos arbetsgivaren.

## 24 IESBAS ETIKKOD

Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen)

**R200.9** När en anställd kommunicerar med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen) enligt Etikoden ska han eller hon fastställa lämplig person eller personer inom arbetsgivarens styrstruktur att kommunicera med. Om medarbetaren kommunicerar med en del av styrelsen ska han eller hon bestämma om det också krävs kommunikation med hela styrelsen så att de är adekvat informerade.

**200.9 A1** När medarbetaren bestämmer vilka han eller hon ska kommunicera med kan medarbetaren överväga

- karaktären på och vikten av omständigheterna, och
- förhållandet som ska kommuniceras.

**200.9 A2** Exempel på del av styrelsen innefattar ett revisionsutskott eller en enskild ledamot i styrelsen.

**R200.10** Om en medarbetare kommunicerar med personer som har både ledningsansvar och styrelseansvar ska han eller hon förvissa sig om att kommunikationen med dessa personer på ett fullgott sätt informerar samtliga med styrande roller som medarbetaren annars skulle kommunicera med.

**200.10 A1** I vissa fall deltar hela styrelsen i ledningen hos arbetsgivaren, t.ex. i ett litet företag där en ensam ägare leder företaget och ingen annan har någon roll i styrningen av företaget. I dessa fall, om förhållanden kommuniceras till en eller flera personer med ledningsansvar, som också har ett styrelseansvar, har medarbetaren uppfyllt kravet att kommunicera med styrelsen.

### Avsnitt 210 Intressekonflikter

#### *Inledning*

**210.1** Medarbetare måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**210.2** En intressekonflikt medför hot mot efterlevnaden av principen om objektivitet och kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de andra grundläggande principerna. Sådana hot kan uppstå när

- en medarbetare utför en professionell aktivitet avseende ett visst förhållande åt två eller flera parter vars intressen med avseende på det förhållandet står i konflikt med varandra, eller
- när det finns en konflikt mellan medarbetarens intressen avseende det särskilda förhållandet och intressena för en part åt vilken medarbetaren utför den professionella aktiviteten avseende förhållandet.

En part kan t.ex. vara en arbetsgivare, en leverantör, en kund, en långgivare, en aktieägare eller en annan part.

**210.3** Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial för hur det principbaserade ramverket ska användas vid intressekonflikter.

#### *Krav och tillämpningsmaterial*

##### Allmänt

**R210.4** En medarbetare ska inte tillåta att en intressekonflikt äventyrar professionell eller affärsmässig bedömning.

**210.4 A1** Exempel på omständigheter som kan ge upphov till intressekonflikt innefattar att:

- Ingå i en företagsledning eller ha en styrande befattning åt två arbetsgivare och få konfidentiell information av en arbetsgivare som kan användas av medarbetaren till fördel eller nackdel för den andra organisationen.



- Utföra en professionell aktivitet åt var och en av två parter i ett delägarskap som anlitar medarbetaren för att bistå dem i att upplösa delägarskapet.
- Upprätta finansiell information åt vissa personer i ledningen för medarbetarens arbetsgivare, där dessa personer vill köpa ut företaget.
- Vara ansvarig för att välja en leverantör åt medarbetarens arbetsgivare när en närstående till medarbetaren kan gynnas ekonomiskt av affären.
- Ha en styrande funktion hos en arbetsgivare som godkänner vissa investeringar åt företaget där en av dessa investeringar kommer att öka värdet på medarbetarens eller en närståendes privata investeringsportfölj.

### Identifiera en konflikt

**R210.5** En medarbetare ska vidta rimliga åtgärder för att identifiera omständigheter som kan ge upphov till intressekonflikter och därmed ett hot mot efterlevnaden av en eller flera av de grundläggande principerna. Sådana åtgärder ska innefatta att identifiera

- a) karaktären på relevanta intressen och relationer mellan de berörda parterna, och
- b) karaktären på aktiviteten och dess följder för relevanta parter.

**R210.6** En medarbetare ska vara uppmärksam på förändringar över tid i fråga om karaktären på aktiviteter, intressen och relationer, som kan ge upphov till en intressekonflikt när han eller hon utför en professionell aktivitet.

### Hot som uppkommer till följd av intressekonflikter

**210.7 A1** Generellt sett gäller att ju mer direkt koppling det finns mellan den professionella aktiviteten och förhållandet som intressekonflikten handlar om, desto mer troligt är det att hotet inte ligger på en godtagbar nivå.

**210.7 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja hot som uppkommit till följd av intressekonflikter är att dra sig ur beslutsprocessen som hänger ihop med det förhållande som ger upphov till intressekonflikten.

**210.7 A3** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera hot som uppkommer till följd av intressekonflikter innefattar att:

- Omstrukturera eller dela upp vissa ansvarsområden och plikter.
- Etablera lämplig övervakning, t.ex. agera under översyn av en styrelseledamot.

### Upplysningar och samtycke

#### *Allmänt*

**210.8 A1** Det är i allmänhet nödvändigt att

- a) upplysa relevanta parter, vilket inkluderar de beslutsnivåer hos arbetsgivaren som påverkades av en intressekonflikt, om konfliktens karaktär och hur eventuella hot som uppkommit hanterades, och
- b) inhämta samtycke av relevanta parter för att medarbetaren ska kunna utföra den professionella aktiviteten när motåtgärder används för att hantera hotet.

**210.8 A2** Samtycke kan vara underförstått genom en parts agerande där medarbetaren har tillräckligt med belegg för att dra slutsatsen att parterna känner till omständigheterna från början och har accepterat intressekonflikten, om de inte invänder mot den.

**210.8 A3** Om sådan upplysning eller sådant samtycke inte finns i skriftlig form uppmuntras medarbetaren att dokumentera

- a) karaktären på de omständigheter som ger upphov till intressekonflikten,
- b) de motåtgärder som vidtagits för att hantera hoten, i tillämpliga fall, och
- c) det inhämtade samtycket.

## 26 IESBAS ETIKKOD

*Andra överväganden*

**210.9 A1** När en medarbetare hanterar en intressekonflikt uppmuntras han eller hon att söka vägledning hos arbetsgivaren eller från andra, t.ex. en yrkesorganisation, jurist eller en kollega. När medarbetaren lämnar ut upplysningar eller information internt och söker vägledning från tredje man, gäller principen om tystnadsplikt.

**Avsnitt 220 Upprättande och rapportering av information***Inledning*

**220.1** Medarbetare måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**220.2** Att upprätta eller rapportera information kan ge upphov till egenintressehot, skrämselhot eller andra hot mot efterlevnaden av en eller flera av de grundläggande principerna. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**220.3 A1** Anställda på alla nivåer hos arbetsgivaren involveras i att upprätta och rapportera information både inom och utanför organisationen.

**220.3 A2** Intressenter till vilka, eller för vilka, sådan information upprättas eller rapporteras inkluderar:

- Företagsledning och styrelse.
- Investerare och långivare eller andra fordringsägare.
- Tillsynsorgan.

Informationen kan hjälpa intressenter att förstå och utvärdera aspekter av arbetsgivarens situation samt att fatta beslut rörande organisationen. Information kan innefatta finansiell och icke-finansiell information som kan offentliggöras eller användas för interna syften.

Exempel innefattar:

- Verksamhets- och resultatrapporter.
- Beslutsunderlag.
- Budgetar och prognoser.
- Information som har lämnats till interna och externa revisorer.
- Riskanalyser.
- Generella finansiella rapporter och finansiella rapporter för särskilt syfte.
- Inkomst- och skattedeklarationer.
- Myndighetsrapportering.

**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, tillgångar eller skulder, och
  - iii klassificera och registrera information på ett riktigt sätt i rätt tid, och
- d) inte utelämnar 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.

**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.

#### Använda omdöme vid upprättande eller rapportering av information

**R220.5** Att upprätta eller rapportera information kräver omdöme när professionella bedömningar görs. Medarbetaren ska inte använda sådan omdöme med avsikt att vilseleda andra eller påverka det resultat som ska uppnås enligt krav i avtal eller från myndigheter på ett otillbörligt sätt.

**220.5 A1** Exempel på hur omdöme kan användas fel för att uppnå otillbörliga resultat innefattar att:

- Fastställa uppskattningar, t.ex. att fastställa uppskattningar av verkligt värde för att rapportera ett missvisande resultat.
- Välja eller ändra en redovisningsprincip eller -metod bland två eller flera tillåtna alternativ enligt det tillämpliga ramverket för finansiell rapportering, t.ex. att välja en redovisningsprincip för redovisning av långa kontrakt i syfte att rapportera ett missvisande resultat.
- Bestämma tidpunkten för transaktioner, t.ex. att lägga försäljningen av en tillgång nära slutet av räkenskapsåret i vilseledande syfte.
- Bestämma strukturen för transaktioner, t.ex. att strukturera finansieringstransaktioner i syfte att rapportera missvisande belopp för tillgångar och skulder eller klassificeringar av kassaflöden.
- Välja ut vissa upplysningar, t.ex. att utelämna eller dölja information avseende finansiell risk eller rörelserisk i vilseledande syfte.

**R220.6** När medarbetaren utför professionella aktiviteter, särskilt sådana som inte kräver efterlevnad av ett relevant ramverk för finansiell rapportering, ska han eller hon använda professionellt omdöme för att identifiera och överväga

- a) för vilket syfte informationen ska användas,
- b) vilket sammanhang som den ges i, och
- c) till vem den är ställd.

**220.6 A1** Exempel: vid upprättande eller rapportering av profformrapporter, budgetar eller prognoser, skulle inkludering av relevanta uppskattningar, approximationer och antaganden, i tillämpliga fall, ge dem som förlitar sig på sådan information möjlighet att göra sina egna bedömningar.

**220.6 A2** Medarbetaren kan också överväga att förtydliga avsedd användare, avsett sammanhang och avsett syfte för informationen som ska rapporteras.

#### Förlita sig på arbete som utförs av andra

**R220.7** En medarbetare som avser att förlita sig på arbete som utförs av andra, vare sig de arbetar åt eller utanför arbetsgivaren, 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.

## 28 IESBAS ETIKKOD

Hantera information som är eller kan vara vilseledande

**R220.8** När medarbetaren känner till eller har skäl att tro att informationen som han eller hon är förknippad med är vilseledande ska medarbetaren vidta lämpliga åtgärder för att försöka lösa förhållandet.

**220.8 A1** Åtgärder som kan vara lämpliga innefattar att:

- Diskutera oro för att informationen är vilseledande med medarbetarens överordnade och/eller de lämpliga ledningsnivåerna hos medarbetarens arbetsgivare eller styrelsen samt begära att dessa personer vidtar lämpliga åtgärder för att lösa problemet. Sådana åtgärder kan innefatta att:
  - Få informationen korrigerad.
  - Om informationen redan har lämnats till de avsedda användarna, ge dem den rätta informationen.
- Vända sig till riktlinjer och rutiner hos arbetsgivaren (t.ex. en etik- eller visselblåsarpolicy) för hur sådana förhållanden ska hanteras internt.

**220.8 A2** Medarbetaren kan komma att fastställa att arbetsgivaren inte har vidtagit rätt åtgärder. Om medarbetaren fortsätter att ha skäl att tro att informationen är vilseledande, kan följande åtgärder vara lämpliga förutsatt att medarbetaren är fortsatt uppmärksam på principen om tystnadsplikt:

- Rådfråga:
  - En relevant yrkesorganisation.
  - Arbetsgivarens interna eller externa revisorer.
  - Juridisk expertis.
- Fastställa om det finns krav på att kommunicera med:
  - Tredje man, däribland användare av informationen.
  - Tillsynsmyndigheter och andra övervakningsmyndigheter.

**R220.9** Om medarbetaren efter att ha uttömt alla möjliga alternativ fastställer att lämplig åtgärd inte har vidtagits och att det finns skäl att tro att informationen fortfarande är vilseledande ska medarbetaren vägra att vara eller fortsätta vara förknippad med informationen.

**220.9 A1** I dessa omständigheter kan det vara lämpligt för en medarbetare att säga upp sig från arbetsgivaren.

Dokumentation

**220.10 A1** Den anställda uppmuntras att dokumentera följande:

- Fakta.
- Redovisningsprinciper eller andra berörda standarder för yrkesutövningen.
- Kommunikation och parter med vilka förhållanden har diskuterats.
- Övervägda åtgärder.
- Hur medarbetaren har försökt hantera förhållandena.

Andra överväganden

**220.11 A1** I de fall hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna avseende upprättande och rapportering av information uppstår till följd av ett ekonomiskt intresse, däribland ersättning och incitament som har koppling till finansiell rapportering och beslutsfattande, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 240.

**220.11 A2** I de fall den vilseledande informationen innefattar överträdelse av lagar och andra författningar gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 260.

**220.11 A3** I de fall hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna avseende upprättande och rapportering av information uppstår till följd av påtryckningar, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 270.

## Avsnitt 230 Agera med tillräcklig sakkunskap

### Inledning

**230.1** Anställda måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**230.2** Att agera utan tillräcklig sakkunskap medför ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### Krav och tillämpningsmaterial

#### Allmänt

**R230.3** En medarbetare ska inte avsiktligt vilseleda en arbetsgivare i fråga om sin nivå av sakkunskap eller erfarenhet.

**230.3 A1** Principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg kräver att en medarbetare endast utför betydelsefulla uppgifter för vilka han eller hon har, eller kan inhämta, tillräcklig utbildning eller erfarenhet.

**230.3 A2** Ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg kan uppstå om en medarbetare har:

- Otillräckligt med tid för att utföra eller slutföra de relevanta uppgifterna.
- Ofullständig, begränsad eller på annat sätt otillräcklig information för att utföra uppgifterna.
- Otillräcklig erfarenhet eller utbildning.
- Otillräckliga resurser för att utföra uppgifterna.

**230.3 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- I vilken omfattning medarbetaren arbetar med andra.
- Medarbetarens relativa rang.
- Nivån för övervakning och granskning som tillämpas på arbetet.

**230.3 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Inhämta stöd eller utbildning från någon med nödvändig sakkunskap.
- Säkerställa att det finns tillräckligt med tid för att utföra de relevanta uppgifterna.

**R230.4** Om ett hot mot efterlevnaden av professionell kompetens och vederbörlig omsorg inte kan hanteras ska en medarbetare avgöra om han eller hon ska avböja att utföra uppgifterna i fråga. Om medarbetaren kommer fram till att det är lämpligt att avböja uppgifterna, ska han eller hon kommunicera skälen.

#### Andra överväganden

**230.5 A1** Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 270 gäller när en medarbetare utsätts för påtryckningar att agera på ett sätt som kan leda till en överträdelse av professionell kompetens och vederbörlig omsorg.

## Avsnitt 240 Ekonomiska intressen, ersättning och incitament med koppling till finansiell rapportering och beslutsfattande

### Inledning

**240.1** Anställda måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**240.2** Att ha ett ekonomiskt intresse eller ha vetskap om ett ekonomiskt intresse hos en närstående eller familjemedlem kan ge upphov till ett egenintressehot mot efterlevnaden av principerna om objektivitet eller tystnadsplikt. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

## 30 IESBAS ETIKKOD

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R240.3** En medarbetare ska inte manipulera information eller använda konfidentiell information för personlig vinning eller för andras ekonomiska vinning.

**240.3 A1** Anställda kan ha ekonomiska intressen, eller kan ha vetskap om ekonomiska intressen hos närstående eller familjemedlemmar som, under vissa omständigheter, kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Ekonomiska intressen innefattar sådana som uppstår till följd av ersättning eller incitamentsarrangemang med koppling till finansiell rapportering och beslutsfattande.

**240.3 A2** Exempel på omständigheter som kan ge upphov till egenintressehot inbegriper situationer där medarbetaren eller en närstående eller familjemedlem:

- Har motiv och möjlighet att manipulera priskänslig information med ekonomisk vinning som syfte.
- Har ett direkt eller indirekt ekonomiskt intresse i arbetsgivaren och värdet på det ekonomiska intresset direkt kan påverkas av beslut som fattas av medarbetaren i fråga.
- Har rätt till resultatrelaterad bonus och värdet på den bonusen direkt kan påverkas av beslut som fattas av medarbetaren i fråga.
- Har, direkt eller indirekt, rätt till aktier eller aktieoptioner i arbetsgivaren och värdet på dem direkt kan påverkas av beslut som fattas av medarbetaren i fråga.
- Deltar i ersättningsarrangemang med incitament att uppnå mål eller bistå vid ansträngningar att maximera värdet på arbetsgivarens aktier. Ett exempel på ett sådant arrangemang kan vara genom att delta i incitamentsprogram som är kopplade till att vissa resultatvillkor uppfylls.

**240.3 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Det ekonomiska intressets betydelse. Vad som utgör ett betydande ekonomiskt intresse är beroende av personliga omständigheter och hur väsentligt det ekonomiska intresset är för en person.
- Riktlinjer och rutiner för ett utskott som är oberoende av företagsledningen för att fastställa nivån eller formen för företagsledningens ersättning.
- Enligt eventuella interna riktlinjer lämnas upplysningar till styrelsen om:
  - Alla relevanta intressen.
  - Eventuella planer på att utnyttja rätter eller handla i berörda aktier.
- Interna och externa granskningsåtgärder som särskilt hanterar frågor som ger upphov till det ekonomiska intresset.

**240.3 A4** Hot som uppkommer till följd av ersättnings- eller incitamentsarrangemang kan vara sammansatta av uttryckliga eller underförstådda påtryckningar från överordnade eller kollegor. Se avsnitt 270 *Påtryckningar att överträda de grundläggande principerna*.

## **Avsnitt 250 Förmåner, inklusive gåvor och representation**

### *Inledning*

**250.1** Medarbetare måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**250.2** Att erbjuda eller acceptera förmåner kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna, särskilt principerna som gäller integritet, objektivitet och professionellt uppträdande.

**250.3** Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial gällande hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i fråga om att erbjuda och acceptera förmåner, vid utförandet av professionella aktiviteter, som inte utgör överträdelse av lagar och andra författningar. Avsnittet innehåller också krav på att en medarbetare ska följa relevanta lagar och andra författningar när han eller hon erbjuder eller accepterar förmåner.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**250.4 A1** En förmån är en sak, en situation eller ett agerande som används för att påverka en annan persons beteende, utan att avsikten behöver vara att otillbörligt påverka beteendet. Förmåner kan variera från enklare representation mellan affärskollegor till agerande som leder till överträdelse av lagar och andra författningar. Förmåner kan vara av olika slag, t.ex.:

- Gåvor.
- Gästfrihet.
- Representation.
- Donationer till politiska organisationer eller välgörenhet.
- Vädjan till vänskap och lojalitet.
- Anställning eller andra affärsmöjligheter.
- Förmånlig behandling, rättigheter eller privilegier.

#### Förmåner som är förbjudna enligt lagar och andra författningar

**R250.5** I många jurisdiktioner finns det lagar och andra författningar, t.ex. rörande mutor och korruption, som förbjuder erbjudande eller acceptering av förmåner under vissa omständigheter. Medarbetaren ska skaffa sig en förståelse för relevanta lagar och andra författningar och följa dem när han eller hon träffar på sådana omständigheter.

#### Förmåner som inte är förbjudna enligt lagar och andra författningar

**250.6 A1** Att erbjuda eller acceptera förmåner som inte är förbjudna enligt lagar och andra författningar kan ändå ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

#### *Förmåner med avsikt att otillbörligt påverka beteende*

**R250.7** En medarbetare ska inte erbjuda, eller uppmantra andra att erbjuda, en förmån med avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos mottagaren eller en annan person. Detsamma gäller om medarbetaren anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger.

**R250.8** En medarbetare ska inte acceptera, eller uppmantra andra att acceptera, en förmån med avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos mottagaren eller en annan person. Detsamma gäller om medarbetaren anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger.

**250.9 A1** En förmån anses otillbörligt påverka en persons beteende om det får personen att agera på ett oetiskt sätt. Sådan otillbörlig påverkan kan riktas antingen mot mottagaren eller mot annan person som har en relation av något slag med mottagaren. De grundläggande principerna är en lämplig referensram för en medarbetares bedömning av vad som utgör ett oetiskt uppträdande för medarbetaren och, vid behov genom motsvarande bedömning, av andra personer.

**250.9 A2** En överträdelse av den grundläggande principen om integritet sker när en medarbetare erbjuder eller accepterar, eller uppmantrar andra att erbjuda eller acceptera, en förmån där avsikten är att otillbörligt påverka mottagarens eller en annan persons beteende.

**250.9 A3** Det krävs professionellt omdöme för att fastställa om det föreligger en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteende. Relevanta faktorer att överväga kan innefatta:

- Karaktären på, frekvensen av, värdet på och den ackumulerade effekten av förmånen.
- Tidpunkten när förmånen erbjuds jämfört med agerande eller beslut som det kan påverka.

## 32 IESBAS ETIKKOD

- Om förmånen är praxis eller sedvänja med hänsyn till omständigheterna, t.ex. att ge en gåva vid en religiös högtid eller ett bröllop.
- Om förmånen är en underordnad del av en professionell aktivitet, t.ex. att erbjuda eller acceptera lunch i samband med ett möte.
- Om erbjudandet av förmånen är begränsat till en enskild mottagare eller tillgängligt för en större grupp. Den större gruppen kan finnas inom eller utanför organisationen, t.ex. andra kunder eller leverantörer.
- Rollerna och befattningarna för de personer som erbjuder eller blir erbjudna förmånen.
- Om medarbetaren känner till, eller har anledning att anta, att det skulle vara en överträdelse av motpartens arbetsgivares riktlinjer och rutiner att acceptera förmånen.
- Vilken grad av transparens som finns i erbjudandet av förmånen.
- Om mottagaren krävde eller begärde förmånen.
- Känt tidigare uppträdande eller anseende hos den som erbjuder förmånen.

Övervägande av ytterligare åtgärder

**250.10 A1** Om medarbetaren får kännedom om att en förmån erbjuds med faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteende, kan hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna uppstå även om kraven i punkterna R250.7 och R250.8 är uppfyllda.

**250.10 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana hot innefattar att:

- Informera företagsledningen eller de som har ansvar för företaget styrning (styrelsen) hos medarbetarens arbetsgivare eller arbetsgivaren till den som erbjuder förmånen.
- Ändra eller avsluta affärsrelationen med den som erbjuder förmånen.

*Förmåner utan avsikt att otillbörligt påverka beteende*

**250.11 A1** Kraven och tillämpningsmaterialet i det principbaserade ramverket gäller när en medarbetare har dragit slutsatsen att det inte finns någon faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka mottagarens eller annan persons beteende.

**250.11 A2** Om en sådan förmån är obetydlig och oviktig, kommer eventuella hot som uppkommit att ligga på en godtagbar nivå.

**250.11 A3** Exempel på omständigheter där erbjudande eller acceptering av en sådan förmån kan ge upphov till hot även om medarbetaren har dragit slutsatsen att det inte finns någon faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteende innefattar:

- Egenintressehot
  - En medarbetare erbjuds deltidsanställning av en leverantör.
- Vänskapshot
  - En medarbetare tar regelbundet med sig en kund eller leverantör på idrotts-evenemang.
- Skrämselhot
  - En medarbetare accepterar gästfrihet vars karaktär skulle kunna tolkas som otillbörlig om den skulle bli allmänt känd.

**250.11 A4** Relevanta faktorer vid utvärdering av nivån för sådana hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar samma faktorer som de anges i punkt 250.9 A3 för att fastställa avsikt.



**250.11 A5** Exempel på åtgärder som kan undanröja hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar att:

- Avböja eller inte erbjuda förmånen.
- Överföra ansvaret för eventuellt affärsrelaterat beslut innefattande motparten till annan person som medarbetaren inte har skäl att tro skulle vara, eller kan uppfattas vara, otillbörligt påverkad när beslutet fattades.

**250.11 A6** Exempel på åtgärder som kan utgöra motåtgärder för att hantera sådana hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar att:

- Vara transparent mot företagsledningen eller styrelsen hos medarbetarens eller motpartens arbetsgivare avseende erbjudande eller acceptering av en förmån.
- Registrera förmånen i en logg som upprätthålls av medarbetarens eller motpartens arbetsgivare.
- Låta en lämplig granskare, som inte på annat sätt är engagerad i att utföra den professionella aktiviteten, granska arbete som utförts eller beslut som fattats av medarbetaren avseende den aktuella personen eller organisationen från vilken medlemmen mottog förmånen.
- Skänka förmånen till välgörenhet efter mottagandet och på lämpligt sätt upplysa om donationen, t.ex. till styrelsen eller till den person som erbjöd förmånen.
- Ersätta kostnaden för den erhållna förmånen.
- Så snart som möjligt lämna tillbaka förmånen, t.ex. en gåva, efter att den ursprungligen accepterades.

#### Närstående eller familjemedlemmar

**R250.12** En medarbetare ska vara uppmärksam på potentiella hot mot medarbetarens efterlevnad av de grundläggande principerna som uppkommer genom att en förmån erbjuds

- a) av medarbetarens närstående eller familjemedlem till en motpart med vilken medarbetaren har en yrkesrelation, eller
- b) till medarbetarens närstående eller familjemedlem av en motpart med vilken medarbetaren har en yrkesrelation.

**R250.13** I de fall medarbetaren får kännedom om att en förmån erbjuds till eller av en närstående eller familjemedlem och drar slutsatsen att det finns en avsikt att otillbörligt påverka medarbetarens eller motpartens beteende, eller anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger, ska medarbetaren råda den närstående eller familjemedlemmen att inte erbjuda eller acceptera förmånen.

**250.13 A1** De faktorer som anges i punkt 250.9 A3 är relevanta för fastställandet av om det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka medarbetarens eller motpartens beteende. En annan faktor som är relevant är karaktären på relationen eller hur nära relationen är, mellan

- a) medarbetaren och den närstående eller familjemedlemmen,
- b) den närstående eller familjemedlemmen och motparten, samt
- c) medarbetaren och motparten.

T.ex. kan ett erbjudande om anställning, utanför den normala rekryteringsprocessen, till medarbetarens make/maka av en motpart med vilken medarbetaren förhandlar om ett betydande kontrakt tyda på en sådan avsikt.

**250.13 A2** Tillämpningsmaterialet i punkt 250.10 A2 är också relevant för att hantera hot som kan uppstå när det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka medarbetarens eller motpartens beteende även om den närstående eller familjemedlemmen har följt rådet som givits enligt punkt R250.13.

## 34 IESBAS ETIKKOD

### *Tillämpning av det principbaserade ramverket*

**250.14 A1** I de fall medarbetaren får kännedom om en förmån som erbjuds i de omständigheter som behandlas i punkt R250.12 kan hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna uppstå när

- a) den närstående eller familjemedlemmen erbjuder eller accepterar förmånen i strid med medarbetarens råd enligt punkt R250.13, eller
- b) medarbetaren inte har skäl att tro att det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka medarbetaren eller motparten.

**250.14 A2** Tillämpningsmaterialet i punkterna 250.11 A1 till 250.11 A6 är relevant när sådana hot identifieras, utvärderas och hanteras. Faktorer som är relevanta vid utvärdering av hoten i de här omständigheterna innefattar också karaktären på relationen eller hur nära relationen är, enligt punkt 250.13 A1.

### Andra överväganden

**250.15 A1** Om en medarbetare erbjuds en förmån av arbetsgivaren med avseende på ekonomiska intressen, ersättning och prestationsrelaterade incitament, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 240.

**250.15 A2** Om en medarbetare upptäcker eller får kännedom om förmåner som kan leda till identifierade eller misstänkta överträdelse av lagar och andra författningar av andra personer som arbetar åt eller under ledning av arbetsgivaren, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 260.

**250.15 A3** Om en medarbetare utsätts för påtryckningar att erbjuda eller acceptera förmåner som kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 270.

## **Avsnitt 260 Hantera överträdelse av lagar och andra författningar**

### *Inledning*

**260.1** Anställda måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**260.2** Ett egenintresse- eller skrämselhot mot efterlevnaden av principerna om integritet och professionellt uppträdande uppkommer när en medarbetare får kännedom om en överträdelse eller misstänkt överträdelse av lagar och andra författningar.

**260.3** En medarbetare kan träffa på eller få kännedom om en överträdelse eller misstänkt överträdelse under utförandet av professionella aktiviteter. Det här avsnittet vägleder medarbetaren i bedömning av effekterna av förhållandet och de möjliga åtgärderna vid hantering av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen av

- a) lagar och andra författningar som allmänt vedertaget har en direkt inverkan på hur väsentliga belopp och upplysningar i arbetsgivarens finansiella rapporter fastställs, och
- b) andra lagar och andra författningar som inte har någon direkt inverkan på hur belopp och upplysningar i arbetsgivarens finansiella rapporter fastställs men vars efterlevnad kan vara grundläggande för driften av arbetsgivarens verksamhet, för dess förmåga att fortsätta bedriva sin verksamhet eller för att undvika väsentliga sanktioner.

### Medarbetarens mål med avseende på överträdelse av lagar och andra författningar

**260.4** Något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse. När en medarbetare hanterar en överträdelse eller en misstänkt överträdelse, är målen att

- a) följa principerna om integritet och professionellt uppträdande,

- b) informera företagsledningen eller, i tillämpliga fall, styrelsen hos arbetsgivaren för att försöka
- i ge dem möjlighet att korrigera, åtgärda eller minska följderna av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen, eller
  - ii förhindra att överträdelsen sker i de fall den ännu inte har inträffat, och
- c) vidta ytterligare åtgärder som ligger i allmänhetens intresse.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**260.5 A1** Överträdelse av lagar och andra författningar ("överträdelse") består av underlåtelser eller handlingar, med eller utan avsikt, som bryter mot gällande lagar och andra författningar som görs av följande parter

- a) medarbetarens arbetsgivare,
- b) styrelsen hos arbetsgivaren,
- c) företagsledningen hos arbetsgivaren, eller
- d) andra personer som arbetar åt eller under arbetsgivarens ledning.

**260.5 A2** Exempel på lagar och andra författningar som detta avsnitt berör innefattar de som behandlar:

- Oegentligheter, korruption och mutor.
- Penningtvätt, terrorismfinansiering och intäkter från brott.
- Värdepappersmarknader och -handel.
- Bankprodukter och -tjänster samt andra finansiella produkter och tjänster.
- Datasäkerhet.
- Skatter, avgifter och pensioner.
- Miljöskydd.
- Hälsa och säkerhet.

**260.5 A3** Överträdelse kan medföra böter, rättstvister eller andra konsekvenser för arbetsgivaren, och potentiellt ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna. Framför allt kan sådana överträdelse ha mer vittgående effekter för allmänhetens intresse i form av t.ex. betydande skada för investerare, fordringsägare, medarbetare eller allmänheten. För detta avsnitts syften är en överträdelse som orsakar betydande skada en handling som har allvariga negativa konsekvenser för någon av dessa parter i ekonomiska eller icke-finansiella avseenden. Exempel: att begå oegentligheter som leder till betydande ekonomiska förluster för investerare och brott mot miljölagar och andra författningar som äventyrar hälsa eller säkerhet hos medarbetare eller allmänheten.

**R260.6** I vissa jurisdiktioner finns bestämmelser i lagar eller andra författningar som styr hur medarbetare måste hantera överträdelse eller misstänkta överträdelse. Dessa bestämmelser i lagar och andra författningar kan skilja sig från eller gå utöver bestämmelserna i detta avsnitt. När medarbetaren träffar på en sådan överträdelse eller misstänkt överträdelse ska han eller hon skaffa sig en förståelse av dessa bestämmelser i lagar eller andra författningar och följa dessa, däribland

- a) varje krav att rapportera förhållandet till behörig myndighet, och
- b) varje förbud mot att informera berörd part.

**260.6 A1** Ett förbud mot att informera berörd part kan t.ex. vara en följd av lagstiftning mot penningtvätt.

**260.7 A1** Detta avsnitt gäller oavsett vilken typ av arbetsgivare det rör sig om, vilket innefattar både företag av allmänt intresse och andra företag.

**260.7 A2** En medarbetare som träffar på eller får kännedom om frågor som är uppenbart betydelselösa behöver inte följa detta avsnitt. Om ett förhållande är uppenbart betydelselöst ska bedömas utifrån på dess karaktär och dess effekt, ekonomisk eller på annat sätt, på arbetsgivaren, dess intresser och allmänheten.

## 36 IESBAS ETIKKOD

**260.7 A3** Detta avsnitt behandlar inte:

- personlig misskötsel som inte har något samband med arbetsgivarens affärsverksamhet, och
- överträdelse av andra parter än dem som anges i punkt 260.5 A1.

Medarbetaren kan ändå få hjälp av vägledningen i detta avsnitt vid övervägande av hur dessa situationer ska hanteras.

#### Ansvar hos arbetsgivarens företagsledning och styrelse

**260.8 A1** Arbetsgivarens företagsledning har under tillsyn av styrelsen ansvar för att säkerställa att arbetsgivarens affärsverksamhet följer lagar och andra författningar. Företagsledningen och styrelsen har också ansvar för att identifiera och hantera varje överträdelse av

- arbetsgivaren,
- en styrelseledamot hos arbetsgivaren,
- en medlem i företagsledningen, eller
- andra personer som arbetar åt eller under arbetsgivarens ledning.

#### Alla medarbetares ansvar

**R260.9** Om det finns regler och rutiner hos medarbetarens arbetsgivare för att hantera överträdelse eller misstänka överträdelse ska han eller hon överväga dem vid övervägande av hur överträdelsen ska hanteras.

**260.9 A1** Många arbetsgivare har inrättat regler och rutiner för hur överträdelse och misstänkta överträdelse ska tas upp internt. Sådana regler och rutiner innefattar t.ex. en etikpolicy eller intern mekanism för visselblåsning. Dessa regler och rutiner kan tillåta att frågor rapporteras anonymt via särskilt utsedda kanaler.

**R260.10** I de fall en medarbetare får kännedom om ett förhållande för vilket detta avsnitt gäller, ska de åtgärder han eller hon vidtar för att följa detta avsnitt vidtas utan onödigt dröjsmål. När medarbetaren vidtar åtgärder utan onödigt dröjsmål ska han eller hon beakta förhållandets karaktär och potentiella skada på företaget, investerare, fordringsägare, medarbetare eller allmänhetens intressen.

#### Seniora medarbetares ansvar

**260.11 A1** Seniora medarbetare är styrelseledamöter, ledande befattningshavare eller högre chefer som har möjlighet att utöva betydande inflytande över, och fatta beslut om, förvärv, utnyttjande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, teknologiska, fysiska och immateriella resurser. Det finns en större förväntan på sådana personer att vidta åtgärder som är lämpliga för allmänhetens intresse för att hantera överträdelse eller misstänkta överträdelse jämfört med andra medarbetare hos arbetsgivaren. Detta beror på de seniora medarbetares roller, befattningar och intressesfärer hos arbetsgivaren.

#### *Skaffa sig en förståelse av förhållandet*

**R260.12** Om en senior medarbetare, vid utförandet av professionella aktiviteter, får kännedom om information som rör överträdelse eller misstänkta överträdelse ska han eller hon skaffa sig en förståelse av förhållandet. Förståelsen ska innefatta

- karaktären på överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen och de omständigheter i vilka den har inträffat eller kan inträffa,
- tillämpningen av de lagar och andra författningar som är relevanta för omständigheterna, och
- de möjliga konsekvenserna för arbetsgivare, investerare, fordringsägare, medarbetare eller den breda allmänheten.

**260.12 A1** En senior medarbetare förväntas använda sin kompetens och sakkunskap samt utöva professionellt omdöme. Men medarbetaren förväntas inte ha kunskap om lagar och andra författningar utöver vad som krävs för hans eller hennes roll hos arbets-

givaren. Huruvida en handling innebär en överträdelse är i sista hand en fråga som ska avgöras av en domstol eller annat lämpligt dömande organ.

**260.12 A2** Beroende på förhållandets karaktär och betydelse kan den seniora medarbetaren se till att, eller vidta åtgärder för att se till att, förhållandet utreds internt. Medarbetaren kan också, under tystnadsplikt, rådfråga andra hos arbetsgivaren, en yrkesorganisation eller en juridisk rådgivare.

#### *Hantera förhållandet*

**R260.13** Om den seniora medarbetaren identifierar en överträdelse eller misstänker att en överträdelse har inträffat eller kan inträffa, ska han eller hon, med beaktande av punkt R260.9, diskutera förhållandet med sin närmaste chef, om sådan finns. Om medarbetarens närmaste överordnade förefaller vara inblandad i förhållandet, ska medarbetaren diskutera förhållandet med närmast högre nivå hos arbetsgivaren.

**260.13 A1** Syftet med diskussion är att ge möjlighet att komma fram till hur förhållandet ska hanteras.

**R260.14** Den seniora medarbetaren ska också vidta lämpliga åtgärder för att

- a) förhållandet kommuniceras till styrelsen,
- b) följa tillämpliga lagar och andra författningar, däribland bestämmelser i lagar eller andra författningar som styr rapportering av överträdelser eller misstänkta överträdelser till behörig myndighet,
- c) korrigera, åtgärda eller minska följderna av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen,
- d) minska risken för upprepning, och
- e) försöka förhindra att överträdelsen sker om den ännu inte har inträffat.

**260.14 A1** Syftet med att kommunicera förhållandet till styrelsen är att inhämta deras samtycke avseende lämpliga åtgärder som ska vidtas för att hantera förhållandet och möjliggöra för dem att uppfylla sina ansvarsområden.

**260.14 A2** Vissa lagar och andra författningar kan stipulera en period inom vilken rapporter om överträdelser eller misstänkta överträdelser ska lämnas till behörig myndighet.

**R260.15** Utöver att hantera förhållandet enligt bestämmelserna i detta avsnitt ska den seniora medarbetaren fastställa om upplysning om förhållandet behöver lämnas till arbetsgivarens externa revisor, om sådan finns.

**260.15 A1** Sådan upplysning skulle vara förenlig med den seniora medarbetarens plikt eller juridiska rättsliga förpliktelse att tillhandahålla all information som krävs för att revisorn ska kunna utföra revisionen.

#### *Fastställa om ytterligare åtgärder krävs*

**R260.16** Den seniora medarbetaren ska bedöma lämpligheten i hur förhållandet hanteras av medarbetarens överordnade, om sådana finns, och av styrelsen.

**260.16 A1** Relevanta faktorer att överväga vid bedömning av om den seniora medarbetarens överordnade, om sådana finns, och styrelsen har hanterat förhållandet på ett lämpligt sätt innefattar om:

- Hanteringen görs utan onödigt dröjsmål.
- De har vidtagit eller godkänt lämpliga åtgärder för att försöka korrigera, åtgärda eller minska följderna av överträdelsen, eller för att avvärja överträdelsen om den ännu inte har inträffat.
- Upplysning om förhållandet har lämnats till behörig myndighet, i tillämpliga fall, och, i så fall, om upplysningen förefaller vara tillräcklig.

**R260.17** Mot bakgrund av hanteringen av förhållandet av den seniora medarbetarens överordnade, om sådana finns, och av styrelsen ska revisorn fastställa om ytterligare åtgärder krävs i allmänhetens intresse.

## 38 IESBAS ETIKKOD

**260.17 A1** Fastställandet av om ytterligare åtgärder krävs samt deras karaktär och omfattning beror på olika faktorer, t.ex.:

- Tillämpliga lagar och andra författningar.
- Hur brådskande situationen är.
- Hur stor genomslagskraft förhållandet har hos arbetsgivaren.
- Om den seniora medarbetaren fortsätter att ha förtroende för sina överordnades och styrelsens integritet.
- Om det är sannolikt att överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen kommer att upprepas.
- Om det finns trovärdiga bevis för faktisk eller potentiell betydande skada på arbetsgivarens, investerarens, fordringsägares, medarbetarens eller allmänhetens intressen.

**260.17 A2** Exempel på omständigheter som kan leda till att den seniora medarbetaren inte längre har något förtroende för sina överordnades eller styrelsens integritet inbegriper situationer där:

- Medarbetaren misstänker eller har bevis för att de är delaktiga i eller avser att bli delaktiga i en överträdelse.
- De, i strid mot krav i lagar och andra författningar, inte inom rimlig tid har rapporterat, eller bemyndigat någon annan att rapportera, förhållandet till behörig myndighet inom rimlig tid.

**R260.18** Den seniora medarbetaren ska använda professionellt omdöme när han eller hon fastställer behovet av, karaktären på och omfattningen av ytterligare åtgärder. När den seniora medarbetaren fastställer detta ska han eller hon beakta om en omdömesgjill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att medarbetaren har agerat på lämpligt sätt i allmänhetens intresse.

**260.18 A1** Ytterligare åtgärder av den seniora medarbetaren innefattar:

- Att upplysa företagsledningen i moderbolaget om förhållandet, om arbetsgivaren ingår i en koncern.
- Att upplysa behörig myndighet om förhållandet även om det inte finns någon juridisk skyldighet att göra detta.
- Att avsluta anställningen hos arbetsgivaren.

**260.18 A2** Att avsluta anställningen hos arbetsgivaren ersätter inte andra åtgärder som kan behöva vidtas för att uppnå den seniora medarbetarens mål enligt detta avsnitt. I vissa jurisdiktioner kan det dock finnas begränsningar i fråga om vilka ytterligare åtgärder som medarbetaren kan vidta. Under sådana omständigheter kan uppsägning vara den enda möjliga åtgärden.

Rådfrågning

**260.19 A1** Eftersom beaktande av förhållandet kan innehålla komplexa analyser och bedömningar kan den seniora medarbetaren överväga att:

- Rådfråga någon internt.
- Inhämta juridisk rådgivning för att förstå sina alternativ och de yrkesmässiga eller juridiska effekterna av att vidta någon viss åtgärd.
- Under tystnadsplikt rådfråga en tillsynsmyndighet eller en yrkesorganisation.

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

**260.20 A1** Det är förbjudet att upplysa behörig myndighet om förhållandet om det strider mot lag eller annan författning. I övrigt är syftet med att lämna upplysningar att ge behörig myndighet möjlighet att låta undersöka förhållandet och vidta åtgärder i allmänhetens intresse.

**260.20 A2** Att avgöra om sådan upplysning ska lämnas beror i synnerhet på karaktären på och omfattningen av den faktiska eller potentiella skada som förhållandet orsakar eller kan orsaka för investerare, fordringsägare, medarbetare eller allmänhet. Exempelvis kan

den seniora medarbetaren fastställa att det är lämpligt att upplysa behörig myndighet om förhållandet om:

- Arbetsgivaren är inblandad i mutor (t.ex. av lokala eller utländska statstjänstemän i syfte att säkra stora kontrakt).
- Arbetsgivaren bedriver verksamhet som kräver särskilt tillstånd och förhållandet är av sådan betydelse att det äventyrar tillståndet.
- Arbetsgivaren är noterad på en börs och förhållandet kan få negativa konsekvenser för en rättvis och välordnad handel i arbetsgivarens värdepapper eller utgöra en systemrisk för finansmarknaderna.
- Arbetsgivaren sannolikt skulle sälja produkter som är skadliga för hälsa eller säkerhet.
- Arbetsgivaren marknadsför en plan till sina kunder för att hjälpa dem att kringgå skatt.

**260.20 A3** Att avgöra om sådan upplysning ska lämnas kan också bero på externa faktorer som:

- Om det finns en behörig myndighet som kan ta emot uppgifterna och se till att ärendet utreds och åtgärder vidtas. Vilken myndighet som är behörig myndighet beror på förhållandets karaktär. Exempel: en behörig myndighet skulle vara en tillsynsmyndighet för värdepapper när det gäller bedräglig finansiell rapportering eller en miljöskyddsmyndighet när det gäller brott mot miljölagar och -bestämmelser.
- Om det finns stabilt och trovärdigt skydd mot civilrättsligt, straffrättsligt eller yrkesmässigt ansvar eller repressalier enligt lag eller annan författning, t.ex. bestämmelser i lag eller annan författning om visselblåsning.
- Om det finns faktiska eller potentiella hot mot den seniora medarbetarens eller andra personers fysiska säkerhet.

**R260.21** Om den seniora medarbetaren fastställer att det med beaktande av omständigheterna är en lämplig åtgärd att upplysa en behörig myndighet om förhållandet, är detta tillåtet enligt punkt R114.1 (d). När sådan upplysning lämnas ska medarbetaren agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden.

#### *Nära förestående överträdelse*

**R260.22** I undantagsfall kan den seniora medarbetaren få kännedom om faktiskt eller planerat agerande som han eller hon har skäl att tro skulle utgöra en nära förestående överträdelse av lag eller annan författning som skulle orsaka betydande skada för investerare, fordringsägare, medarbetare eller allmänheten. När medarbetaren har övervägt om det skulle vara lämpligt att diskutera förhållandet med företagsledningen eller styrelsen ska han eller hon använda professionellt omdöme och fastställa om upplysning om förhållandet ska lämnas omedelbart till behörig myndighet i syfte att förhindra eller minska konsekvenserna av denna nära förestående överträdelse. Om upplysning lämnas är detta tillåtet enligt punkt R114.1 (d).

#### *Dokumentation*

**260.23 A1** När det gäller en överträdelse eller misstänkt överträdelse som ligger inom detta avsnitts tillämpningsområde uppmuntras den seniora medarbetaren att dokumentera följande:

- Förhållandet.
- Resultaten av diskussioner med den seniora medarbetarens överordnade, om sådana finns, samt med styrelsen och andra parter.
- Hur den seniora medarbetarens överordnade, om sådana finns, och styrelsen har hanterat förhållandet.
- De åtgärder den seniora medarbetaren övervägde, vilka bedömningar som gjordes och beslut som fattades.
- Hur den seniora medarbetaren har förvissat sig om att han eller hon har uppfyllt det ansvar som anges i punkt R260.17.

## 40 IESBAS ETIKKOD

## Ansvar hos andra medarbetare än seniora medarbetare

**R260.24** Om en medarbetare, när han eller hon utför professionella aktiviteter, får kännedom om information som rör överträdelse eller misstänkta överträdelse ska han eller hon försöka skaffa sig en förståelse av förhållandet. Denna förståelse ska inbegripa överträdelsen eller den misstänkta överträdelsens karaktär och i vilka omständigheter den har förekommit eller kan förekomma.

**260.24 A1** Medarbetaren förväntas använda kompetens, sakkunskap och professionellt omdöme. Men medarbetaren förväntas inte ha kunskap om lagar och andra författningar utöver vad som krävs för medarbetarens roll hos arbetsgivaren. Huruvida det rör sig om en faktisk överträdelse är i sista hand en fråga som ska avgöras av en domstol eller annat lämpligt dömande organ.

**260.24 A2** Beroende på förhållandets karaktär och vikt kan medarbetaren under tystnadsplikt rådfråga andra hos arbetsgivaren, en yrkesorganisation eller en juridisk rådgivare.

**R260.25** Om medarbetaren identifierar eller misstänker att en överträdelse har inträffat eller kan inträffa, ska han eller hon, med beaktande av punkt R260.9, informera närmast överordnade så att vederbörande kan vidta lämpliga åtgärder. Om medarbetarens närmaste överordnade verkar vara inblandad i förhållandet, ska han eller hon informera närmast högre nivå hos arbetsgivaren.

**R260.26** I undantagsfall får medarbetaren fastställa att en lämplig åtgärd är att informera behörig myndighet om förhållandet. Om medarbetaren gör detta enligt punkterna 260.20 A2 och A3 är det tillåtet enligt punkt R114.1 (d). När sådan upplysning lämnas ska medarbetaren agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden.

## Dokumentation

**260.27 A1** När det gäller en överträdelse eller misstänkt överträdelse som ligger inom detta avsnitts tillämpningsområde uppmuntras medarbetaren att dokumentera följande:

- Förhållandet.
- Resultaten av diskussion med medarbetarens överordnade, företagsledningen och, i tillämpliga fall, med styrelsen och andra parter.
- Hur medarbetarens överordnade har hanterat förhållandet.
- De åtgärder medarbetaren övervägde, vilka bedömningar som gjordes och beslut som fattades.

**Avsnitt 270 Påtryckningar att överträda de grundläggande principerna***Inledning*

**270.1** Anställda måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**270.2** Påtryckningar på eller av en medarbetare kan ge upphov till egenintressehot, skrämselhot eller andra hot mot efterlevnaden av en eller flera av de grundläggande principerna. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**R270.3** En medarbetare ska inte

- a) tillåta att påtryckningar från andra leder till en överträdelse av efterlevnaden av de grundläggande principerna, eller
- b) utsätta andra för påtryckningar som medarbetaren vet eller har anledning att tro skulle leda till att dessa andra personer överträder de grundläggande principerna.



**270.3A1** En medarbetare kan utsättas för påtryckningar som ger upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna, t.ex. ett skrämselfhot, när en professionell aktivitet utförs. Påtryckningen kan vara uttrycklig eller underförstådd och kan komma från:

- Arbetsgivaren, t.ex. från en kollega eller överordnad.
- En extern person eller organisation, t.ex. en leverantör, kund eller långgivare.
- Interna eller externa mål och förväntningar.

**270.3A2** Exempel på påtryckningar som kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna är:

- Påtryckningar med koppling till intressekonflikter:
  - Påtryckningar från en familjemedlem som lämnar anbud som leverantör till medarbetarens arbetsgivare att välja familjemedlemmen före en annan möjlig leverantör.

Se även avsnitt 210 *Intressekonflikter*.

- Påtryckningar i syfte att påverka upprättande eller rapportering av information:
  - Påtryckningar att rapportera vilseledande finansiella resultat för att möta förväntningar hos investerare, analytiker eller långgivare.
  - Påtryckningar från förtroendevalda tjänstemän på medlemmar att ge en missvisande bild av program eller projekt för väljare.
  - Påtryckningar från kollegor att redovisa intäkter, utgifter eller avkastningsnivåer felaktigt för att påverka beslut om investeringsprojekt och förvärv.
  - Påtryckningar från överordnade att godkänna eller bearbeta utgifter som inte är legitima företagsomkostnader.
  - Påtryckningar att hemlighålla interna revisionsrapporter som innehåller ogynnsamma iakttagelser.

Se även avsnitt 220 *Upprättande och rapportering av information*.

- Påtryckningar att agera utan tillräcklig sakkunskap eller vederbörlig omsorg:
  - Påtryckningar från överordnade att otillbörligt minska omfattningen av det arbete som utförs.
  - Påtryckningar från överordnade att utföra en uppgift utan tillräcklig skicklighet eller utbildning eller med orealistiska slutdatum.

Se även avsnitt 230 *Agera med tillräcklig sakkunskap*.

- Påtryckningar med koppling till ekonomiska intressen:
  - Påtryckningar från överordnade, kollegor eller andra, t.ex. sådana som kan gynnas av att delta i ersättnings- eller incitamentsarrangemang, att manipulera nyckeltal.

Se även avsnitt 240 *Ekonomiska intressen, ersättning och incitament med koppling till finansiell rapportering och beslutsfattande*.

- Påtryckningar med koppling till incitament:
  - Påtryckningar från andra, antingen inom eller utanför arbetsgivaren, att erbjuda incitament att otillbörligt påverka en persons eller organisations bedömnings- eller beslutsprocess.
  - Påtryckningar från kollegor att ta emot en muta eller andra incitament, t.ex. att acceptera otillbörliga gåvor eller representation av potentiella leverantörer i en anbudsprocess.

Se även avsnitt 250 *Incitament, däribland gåvor och representation*.

- Påtryckningar med koppling till överträdelse av lagar och andra författningar:
  - Påtryckningar att strukturera en affär för att kringgå skatt.

Se även avsnitt 260 *Hantera överträdelse av lagar och andra författningar*.

**270.3A3** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för det hot som uppstår till följd av påtryckningar innefattar:

- Avsikten hos den person som utövar påtryckningen samt påtryckningens karaktär och omfattning.

## 42 IESBAS ETIKKOD

- Tillämpningen av lagar och andra författningar samt standarder för yrkesutövningen utifrån omständigheterna.
- Kulturen och ledarskapet hos arbetsgivaren, däribland i vilken omfattning de avspeglar eller understryker vikten av etiskt uppträdande och förväntningen att medarbetare ska agera på ett etiskt sätt. Exempel: en företagskultur som tolererar oetiskt uppträdande kan innebära att sannolikheten ökar för att påtryckningar skulle leda till ett hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.
- Riktlinjer och rutiner, om sådana finns, som arbetsgivaren har inrättat, t.ex. etik- eller personalpolicyer som behandlar påtryckningar.

**270.3 A4** Att diskutera de omständigheter som skapar påtryckningar och rådfråga andra om dessa omständigheter kan hjälpa medarbetaren att utvärdera hotnivån. Sådan diskussion och rådfrågning, som kräver uppmärksamhet i fråga om principen om tystnadsplikt, kan innefatta att:

- Diskutera förhållandet med den person som utövar påtryckningen för att försöka lösa den.
- Diskutera förhållandet med medarbetarens överordnade, om det inte är den överordnade som utövar påtryckningen.
- Vända sig till en högre nivå hos arbetsgivaren med förhållandet, däribland i tillämpliga fall, att förklara eventuella följdrisker för organisationen, t.ex. till:
  - Högre ledningsnivåer.
  - Interna eller externa revisorer.
  - Styrelsen.
- Upplysa om förhållandet enligt arbetsgivarens riktlinjer, vilket innefattar etik- och visseblåsarpolicyer, via en etablerad rutin.
- Rådfråga
  - en kollega, överordnad, medarbetare på personalavdelningen eller annan medarbetare,
  - relevanta yrkesorganisationer eller tillsynsmyndigheter eller branschorgan, eller
  - juridisk expertis.

**270.3 A5** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja hot som uppkommer till följd av påtryckningar är medarbetarens begäran om att omstrukturera, eller dela upp, vissa ansvarsområden och plikter så att medarbetaren inte längre är involverad med den person eller det företag som utövar påtryckningar.

### Dokumentation

**270.4 A1** Den anställda uppmuntras att dokumentera följande:

- Fakta.
- Kommunikation och parter med vilka dessa förhållanden har diskuterats.
- Övervägda åtgärder.
- Hur förhållandet hanterades.

## ***Del 3 Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice)***

### **Avsnitt 300 Tillämpa det principbaserade ramverket – medlemmar**

#### *Inledning*

**300.1** Den här delen av koden innehåller krav och tillämpningsmaterial för medlemmar vid tillämpning av det principbaserade ramverket i avsnitt 120. I den beskrivs inte alla de fakta och omständigheter, vilket innefattar professionella aktiviteter, intressen och relationer, en medlem kan träffa på, som ger eller kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna. Därför kräver det principbaserade ramverket att medlemmar ska vara uppmärksamma på sådana fakta och omständigheter.

**300.2** Kraven och tillämpningsmaterialet som gäller medlemmar återfinns i:

- Del 3 – *Medlemmar*, avsnitten 300 till 399, som gäller alla medlemmar, vare sig de erbjuder bestyrkandetjänster eller ej.
- *Internationella standarder för oberoende*, enligt nedan:
  - Del 4A – *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*, avsnitten 400 till 899, som gäller medlemmar när de utför revision och översiktlig granskning.
  - Del 4B – *Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning*, avsnitten 900 till 999, som gäller medlemmar när de utför andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning.

**300.3** I den här delen avser termen "medlem" enskilda medarbetare i medlemsföretag.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R300.4** En medlem ska följa de grundläggande principerna i avsnitt 110 och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

**R300.5** När medlemmen hanterar en etikfråga ska han eller hon överväga sammanhanget där frågan uppstått eller kan uppstå. När en medlem utför professionella aktiviteter som följer av dennes relation med medlemsföretaget, vare sig det är som underleverantör, anställd eller ägare, ska personen följa bestämmelserna i del 2 som gäller i sådana situationer.

**300.5A1** Bestämmelserna i del 2 gäller till exempel i situationer när en medlem

- ställs inför en intressekonflikt när man är ansvarig för att välja en leverantör åt medlemsföretaget när en närstående till medlemmen kan gynnas ekonomiskt av affären. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 210 gäller under sådana omständigheter,
- upprättar eller presenterar finansiell information åt en kund eller åt medlemsföretaget. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 220 gäller under sådana omständigheter,
- erbjuds incitament t.ex. att återkommande erbjudas gratis biljetter till idrotts-evenemang av en leverantör till medlemsföretaget. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 250 gäller under sådana omständigheter, och
- utsätts för påtryckningar av en uppdragsansvarig att felaktigt rapportera debiterbara timmar under ett kunduppdrag. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 270 gäller under sådana omständigheter.

#### Identifiera hot

**300.6A1** Hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan uppstå genom många olika slags fakta och omständigheter. De olika hotkategorierna beskrivs i punkt 120.6 A3. Nedan följer exempel på fakta och omständigheter inom var och en av kategorierna, som kan ge upphov till hot mot en medlem när medlemmen utför en professionell tjänst:

##### a) Egenintressehot

- En medlem har ett direkt ekonomiskt intresse i en kund.
- En medlem offerar ett lågt arvode för att få ett nytt uppdrag och arvodet är så lågt att det kan vara svårt att utföra den professionella tjänsten enligt tillämpliga tekniska och professionella standarder till det priset.
- En medlem har en nära affärsrelation med en kund.
- En medlem har tillgång till konfidentiell information som kan användas för personlig vinning.
- En medlem upptäcker ett betydande fel när han eller hon utvärderar resultaten av en tidigare professionell tjänst som utförts av en person på medlemmens medlemsföretag.

## 44 IESBAS ETIKKOD

- b) Självgranskningshot
  - En medlem utfärdar en bestyrkanderapport om effektiviteten i finansiella systems funktion efter att ha implementerat systemen.
  - En medlem har upprättat de ursprungliga data som har använts för att ta fram material som är granskningsobjekt för ett bestyrkandeuppdrag.
- c) Partsställningshot
  - En medlem framhåller en kunds intressen, eller aktier i ett kundföretag.
  - En medlem fungerar som ombud åt en kund vid en rättstvist eller andra tvister med tredje man.
  - En medlem ägnar sig åt lobbyverksamhet till förmån för viss lagstiftning å en kunds vägnar.
- d) Vänskapshot
  - En medlem har en familjemedlem eller närstående som är styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos kunden.
  - En styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos kunden eller en anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över uppdragets granskningsobjekt har nyligen varit ansvarig revisor.
  - En medlem i revisionsteamet har haft en långvarig anknytning till revisionskunden.
- e) Skrämselhot
  - En medlem hotas med att tvingas lämna ett kunduppdrag eller medlemsföretag på grund av en oenighet rörande ett professionellt förhållande.
  - En medlem känner sig pressad att hålla med om en kunds bedömning eftersom kunden har mer sakkunskap om förhållandet i fråga.
  - En medlem informeras om att en planerad befördran inte kommer att bli av såvida inte medlemmen går med på otillbörliga redovisningsmetoder.
  - En medlem har tagit emot en betydande gåva av en kund och hotas med att gåvan ska göras offentlig.

## Utvärdera hot

**300.7 A1** Villkor, riktlinjer och rutiner som beskrivs i punkterna 120.6 A1 och 120.8 A2 kan påverka utvärderingen av om ett hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna ligger på en godtagbar nivå. Sådana villkor, riktlinjer och rutiner kan avse

- a) kunden och dess verksamhetsmiljö, och
- b) revisions- och redovisningsföretaget och dess verksamhetsmiljö.

**300.7 A2** Medlemmens utvärdering av nivån för ett hot påverkas också av karaktären på och omfattningen av den professionella tjänsten.

*Kunden och dess verksamhetsmiljö*

**300.7 A3** Medlemmens utvärdering av nivån för ett hot kan påverkas av om kunden är

- a) en revisionskund och om revisionskunden är ett företag av allmänt intresse,
- b) en bestyrkandekund som inte är en revisionskund, eller
- c) en kund som inte är en bestyrkandekund.

Exempelvis kan att utföra en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse uppfattas som att det leder till ett större hot mot efterlevnaden av principen om objektivitet, i fråga om revisionen.

**300.7 A4** Bolagsstyrningsstrukturen, vilket innefattar en kunds ledarskap, kan främja efterlevnad av de grundläggande principerna. Därmed kan en medlems utvärdering av hotnivån också påverkas av kundens verksamhetsmiljö. Exempel:

- Kunden kräver att andra lämpliga personer än företagsledningen ska bekräfta eller godkänna att ett medlemsföretag ska utföra ett uppdrag.
- Kunden har kompetenta medarbetare med tillräcklig erfarenhet och ställning för att fatta ledningsbeslut.

- Kunden har infört interna rutiner för att underlätta objektiva val vid anbud på andra uppdrag än bestyrkandeuppdrag.
- Kunden har en struktur för bolagsstyrning som innebär tillämplig tillsyn och kommunikation avseende medlemsföretagets tjänster.

#### *Medlemsföretaget och dess verksamhetsmiljö*

**300.7 A5** En medlems utvärdering av hotnivån kan påverkas av arbetsmiljön vid medlemsföretaget och dess verksamhetsmiljö. Exempel:

- Ledarskap på ett medlemsföretag som främjar efterlevnad av de grundläggarna principerna och lägger fast förväntningen att medlemmar i bestyrkandeteam kommer att agera i allmänhetens intresse.
- Riktlinjer eller rutiner för att etablera och övervaka efterlevnaden av de grundläggande principerna av alla medarbetare.
- Riktlinjer och rutiner för ersättning, prestationsbedömning och riktlinjer för disciplinära åtgärder som främjar efterlevnad av de grundläggande principerna.
- Hantering av medlemsföretagets beroende av intäkter från en enda kund.
- Den ansvariga revisorn har befogenhet i revisions- och redovisningsföretaget rörande efterlevnad av de grundläggande principerna, vilket innefattar beslut om att acceptera eller utföra tjänster åt en kund.
- Krav på utbildning, vidareutbildning och erfarenhet.
- Processer för att underlätta och hantera interna och externa problem eller klagomål.

#### *Övervägande av ny information eller förändringar av fakta och omständigheter*

**300.7 A6** Ny information eller förändringar i fakta och omständigheter kan

- a) påverka hotnivån, eller
- b) påverka medlemmens slutsatser om huruvida tillämpade motåtgärder fortsätter att hantera identifierade hot som avsett.

I dessa situationer kan åtgärder som redan har införts som motåtgärder möjligen inte längre vara effektiva i fråga om att hantera hot. Därmed kräver tillämpningen av det principbaserade ramverket att medlemmen omvärderar och hanterar hotet enligt detta. (Se punkterna R120.9 och R120.10.)

**300.7 A7** Exempel på ny information eller förändringar i fakta och omständigheter som kan påverka hotnivån innefattar att:

- Omfattningen av en professionell tjänst utökas.
- Kunden blir ett börsnoterat företag eller förvärvar en annan affärsenhet.
- Medlemsföretaget går samman med ett annat företag.
- Medlemmen är gemensamt engagerad av två kunder och tvister uppstår mellan dessa två kunder.
- Det har skett en förändring i medlemmens privata relationer eller relationer med närstående.

#### Hantera hot

**300.8 A1** Punkterna R120.10 till 120.10 A2 innehåller krav och tillämpningsmaterial för att hantera hot som inte ligger på en godtagbar nivå.

#### *Exempel på motåtgärder*

**300.8 A2** Motåtgärder varierar beroende på fakta och omständigheter. Exempel på åtgärder som i vissa omständigheter kan vara motåtgärder för att hantera hot innefattar att:

- Fördela mer tid och kvalificerad personal på uppgifter som måste göras när ett uppdrag har accepterats kan hantera ett egenintressehot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit medlem i teamet granska det utförda arbetet eller ge råd enligt vad som krävs kan hantera ett egenintressehot.

## 46 IESBAS ETIKKOD

- Använda olika delägare och uppdragsteam med olika rapporteringslinjer för utförandet av tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund kan hantera egenintresse-, partsställnings- och vänskapshot.
- Engagera ett annat medlemsföretag att utföra eller upprepa delar av uppdraget kan hantera egenintresse-, självgransknings-, partsställnings-, vänskaps- eller skrämselhot.
- Upplysning till kunder om eventuella förmedlingsavgifter eller provisionsarrangemang som erhållits för rekommendationer av tjänster eller produkter kan hantera ett egenintressehot.
- Skilda team när förhållanden som omfattas av tystnadsplikt hanteras kan hantera ett egenintressehot.

**300.8 A3** De återstående avsnitten i del 3 och *Internationella standarder för oberoende* beskriver vissa hot som kan uppstå när professionella tjänster utförs och innehåller exempel på åtgärder som kan hantera hot.

Lämplig granskare

**300.8 A4** En lämplig granskare är en yrkesutövare med erforderlig kunskap, färdighet, erfarenhet och behörighet att på ett objektivt sätt granska relevant utfört arbete eller utförd tjänst. En sådan person kan vara en medlem.

Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen)

**R300.9** När en medlem kommunicerar med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen) enligt Etikoden ska han eller hon fastställa lämplig person eller personer i företagets styrstruktur att kommunicera med. Om medlemmen kommunicerar med en del av styrelsen ska medlemmen avgöra om det också krävs kommunikation med hela styrelsen så att de är adekvat informerade.

**300.9 A1** När medlemmen bestämmer med vilka kommunikationen ska ske kan han eller hon överväga

- a) karaktären på och vikten av omständigheterna, och
- b) det förhållande som ska kommuniceras.

**300.9 A2** Exempel på del av styrelsen innefattar ett revisionsutskott eller en enskild ledamot i styrelsen.

**R300.10** Om en medlem kommunicerar med personer som har både ledningsansvar och styrelseansvar ska han eller hon förvissa sig om att kommunikationen med dessa personer på ett fullgott sätt informerar samtliga med styrande roller som medlemmen annars skulle kommunicera med.

**300.10 A1** I vissa omständigheter deltar hela styrelsen i ledningen av företaget, t.ex. i ett litet företag där en ensam ägare leder företaget och ingen annan har någon roll i styrningen av företaget. I dessa fall, om frågor kommuniceras till en eller flera personer med ledningsansvar, och dessa personer också har styrelseansvar, har medlemmen uppfyllt kravet att kommunicera med styrelsen.

### Avsnitt 310 Intressekonflikter

#### *Inledning*

**310.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**310.2** En intressekonflikt medför lätt hot mot efterlevnaden av principen om objektivitet och kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de andra grundläggande principerna. Sådana hot kan uppstå när

- a) en medlem tillhandahåller en professionell tjänst avseende en viss angelägenhet åt två eller flera kunder vars intressen avseende angelägenheten står i konflikt med varandra, eller

- b) det finns en konflikt mellan en medlems intressen avseende en särskild angelägenhet och intressena för en kund till vilken medlemmen tillhandahåller en professionell tjänst avseende angelägenheten.

**310.3** Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska användas vid intressekonflikter. När en medlem utför en tjänst avseende revision, översiktlig granskning eller annan bestyrkandetjänst, krävs också oberoende enligt *Internationella standarder för oberoende*.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R310.4** En medlem ska inte tillåta att en intressekonflikt äventyrar den yrkesmässiga eller affärsmässiga bedömningen.

**310.4 A1** Exempel på omständigheter som kan ge upphov till en intressekonflikt innefattar:

- Affärsrådgivning till en kund som vill förvärva en revisionskund, där medlemsföretaget under revisionens gång har inhämtat konfidentiell information, som kan vara relevant för affären.
- Samtidig rådgivning till två kunder som konkurrerar om att förvärva samma företag, där råden kan vara relevanta för parternas konkurrensställning.
- Tillhandahållandet av tjänster till både en säljare och köpare avseende samma transaktion.
- Upprättande av värderingar av tillgångar åt två parter i motpartsställning med avseende på tillgångarna.
- Representera två kunder i samma fråga, när parterna är i rättslig tvist med varandra, t.ex. under skilsmässoförhandlingar eller upplösande av ett partnerskap.
- När det gäller licensavtal, att tillhandahålla en bestyrkanderapport åt en licensgivare om royaltyavgifter samtidigt som man ger råd till licenstagaren om de belopp som ska betalas.
- Ge råd till en kund att investera i en verksamhet i vilken t.ex. maken/makan till en medlem har ett ekonomiskt intresse.
- Ge strategiska råd till kund om kundens konkurrensställning samtidigt som man har ett joint venture eller liknande intresse med en stor konkurrent till kunden.
- Ge en kund råd om att förvärva en verksamhet som revisions- eller redovisningsföretaget också är intresserat av att förvärva.
- Ge en kund råd om att köpa en produkt eller tjänst samtidigt som man har ett royalty- eller provisionsavtal med den potentiella leverantören av den produkten eller tjänsten.

### Identifiera en konflikt

#### Allmänt

**R310.5** Innan en medlem accepterar en ny kundrelation, ett nytt uppdrag eller en ny affärsrelation ska medlemmen vidta rimliga åtgärder för att identifiera omständigheter som kan ge upphov till en intressekonflikt och därför ett hot mot efterlevnaden av en eller flera av de grundläggande principerna. Sådana åtgärder ska innefatta att identifiera

- a) karaktären på relevanta intressen och relationer mellan de berörda parterna, och
- b) tjänsten och dess följder för relevanta parter.

**310.5 A1** En effektiv process för identifiering av konflikter hjälper en medlem när han eller hon vidtar rimliga åtgärder att identifiera intressen och relationer som kan ge upphov till en faktisk eller potentiell intressekonflikt, både innan medlemmen avgör om han eller hon ska acceptera ett uppdrag och under uppdraget. En sådan process innefattar övervägande av förhållanden som identifierats av externa parter, t.ex. kunder eller potentiella kunder. Ju tidigare en faktisk eller potentiell intressekonflikt identifieras, desto större sannolikhet för att medlemmen ska kunna hantera hoten som uppstår till följd av intressekonflikten.

## 48 IESBAS ETIKKOD

**310.5 A2** En effektiv process för att identifiera faktiska eller potentiella intressekonflikter kommer att beakta faktorer som:

- Karaktären på de tillhandahållna professionella tjänsterna.
- Medlemsföretagets storlek.
- Storleken och karaktären på kundbasen.
- Strukturen på medlemsföretaget, t.ex. antalet kontor och var de ligger.

**310.5 A3** Mer information om att anta kunder finns i avsnitt 320 *Utvärdering av kunder och uppdrag*.

*Förändrade omständigheter*

**R310.6** En medlem ska vara uppmärksam på förändringar över tid på karaktären på tjänster, intressen och relationer som kan ge upphov till en intressekonflikt när medlemmen utför ett uppdrag.

**310.6 A1** Karaktären på tjänster, intressen och relationer kan förändras under uppdragets gång. Detta gäller i synnerhet när en medlem ombeds att utföra ett uppdrag i en situation där en motpartsställning kan uppstå, även om parterna som anlitar medlemmen initialt inte är indragna i en tvist.

*Nätverksföretag*

**R310.7** Om medlemsföretaget ingår i ett nätverk ska en medlem överväga intressekonflikter som han eller hon har skäl att tro föreligger eller kan uppstå till följd av ett nätverksföretags intressen och relationer.

**310.7 A1** Faktorer att överväga när medlemmen identifierar intressen och relationer för ett nätverksföretag innefattar:

- Karaktären på de tillhandahållna professionella tjänsterna.
- Kunderna som erbjuds tjänster av nätverket.
- De geografiska platser där alla relevanta parter finns.

Hot som uppkommer till följd av intressekonflikter

**310.8 A1** Generellt gäller att ju mer direkt kopplingen är mellan den professionella tjänsten och förhållandet som ger upphov till intressekonflikten, desto mer troligt är det att hotet inte ligger på en godtagbar nivå.

**310.8 A2** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av en hotnivå som är följden av en intressekonflikt innefattar åtgärder som förhindrar obehörigt utlämnande av konfidentiell information när medlemmen utför professionella tjänster avseende ett visst förhållande åt två eller flera kunder där det finns en intressekonflikt i fråga om förhållandet. Dessa åtgärder innefattar:

- Skilda verksamhetsområden för specialistfunktioner inom medlemsföretaget, som kan fungera som en spärr mot överföring av konfidentiell information mellan verksamhetsområdena.
- Riktlinjer och rutiner för att begränsa åtkomst till kunddokumentation.
- Sekretessavtal som undertecknas av medarbetare och delägare på medlemsföretaget.
- Uppdelning mellan konfidentiell information fysiskt och elektroniskt.
- Specifik och riktad utbildning och kommunikation.

**310.8 A3** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera hot som uppkommer till följd av en intressekonflikt innefattar att:

- Ha separata uppdragsteam som har fått tydliga riktlinjer och rutiner för hur tystnadsplikten ska upprätthållas.
- Låta en lämplig granskare som inte utför tjänsten eller på annat sätt påverkas av konflikten granska det utförda arbetet för att bedöma om de huvudsakliga bedömningarna och slutsatserna är korrekta.



## Upplysningar och samtycke

### Allmänt

**R310.9** En medlem ska använda professionellt omdöme för att fastställa om karaktären på och betydelsen av en intressekonflikt är sådan att specifika upplysningar och uttryckligt samtycke krävs vid hantering av hotet som intressekonflikten ger upphov till.

**310.9A1** Faktorer att överväga vid fastställande av om specifika upplysningar och uttryckligt samtycke krävs innefattar:

- De omständigheter som ger upphov till intressekonflikten.
- De parter som kan påverkas.
- Karaktären på de frågeställningar som kan uppstå.
- Möjligheten att ett visst förhållande utvecklas på ett oväntat sätt.

**310.9A2** Upplysningar och samtycke kan ha olika former, t.ex.:

- Generella upplysningar till kunder om omständigheter där medlemmen, vilket är i linje med normal affärspraxis, inte utför tjänster åt endast en kund (t.ex. avseende en viss professionell tjänst och marknadssektor). Detta möjliggör för kunden att ge generellt samtycke i enlighet därmed. T.ex. kan en medlem lämna generella upplysningar i standardvillkoren för uppdraget.
- Särskilda upplysningar till kunder som berörs av omständigheterna för konflikten i fråga som är så utförliga att kunden kan fatta ett informerat beslut om förhållandet och ge uttryckligt samtycke i enlighet därmed. Sådan upplysning kan innehålla en utförlig presentation av omständigheterna och en omfattande förklaring av eventuella planerade motåtgärder och relevanta risker.
- Samtycke kan vara underförstått genom en kunds agerande där medlemmen har tillräckligt med bevis för att dra slutsatsen att kunderna känner till omständigheterna från början och har accepterat intressekonflikten, om de inte invänder mot den.

**310.9A3** Det är i allmänhet nödvändigt att

- a) upplysa om karaktären på intressekonflikten och hur eventuella hot som uppkommit riktades mot kunder som påverkades av intressekonflikten, och
- b) inhämta medgivande från de berörda kunderna att utföra de professionella tjänsterna när motåtgärder används för att hantera hotet.

**310.9A4** Om sådan upplysning eller sådant samtycke inte finns i skriftlig form bör medlemmen dokumentera

- a) karaktären på de omständigheter som ger upphov till intressekonflikten,
- b) de motåtgärder som används för att hantera hoten, i tillämpliga fall, och
- c) inhämtat samtycke.

### När uttryckligt samtycke inte ges

**R310.10** Om en medlem har fastställt att uttryckligt samtycke krävs enligt punkt R310.9 och kunden inte har gett samtycket, ska medlemmen antingen

- a) upphöra med eller avböja att utföra professionella tjänster som skulle leda till intressekonflikten, eller
- b) avsluta relevanta relationer eller avyttra relevanta intressen för att undanröja hotet eller minska det till en godtagbar nivå.

## Tystnadsplikt

### Allmänt

**R310.11** En medlem ska vara uppmärksam på principen om tystnadsplikt, däribland när upplysningar eller information lämnas inom revisions- eller redovisningsföretaget eller nätverksföretaget samt vid rådfrågning av tredje man.

**310.11 A1** Avsnitt 114 innehåller krav och tillämpningsmaterial som gäller situationer där det kan uppstå hot mot efterlevnaden av principen om tystnadsplikt.

## 50 IESBAS ETIKKOD

*När det är en överträdelse av tystnadsplikten att lämna ut upplysningar för att inhämta samtycke*

**R310.12** När det skulle innebära en överträdelse av tystnadsplikten att lämna ut viss information i syfte att inhämta samtycke, och samtycket därför inte kan inhämtas kan medlemsföretaget bara acceptera eller fortsätta med uppdraget om

- a) medlemsföretaget inte agerar som ombud åt en kund i en motpartsroll mot en annan kund avseende samma förhållande,
- b) det finns särskilda mekanismer i syfte att förhindra att konfidentiell information lämnas ut mellan uppdragsteamerna som arbetar åt de två kunderna, och
- c) medlemsföretaget har förvissat sig om att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att det är lämpligt att acceptera eller fortsätta med uppdraget eftersom en inskränkning av förmågan att utföra den professionella tjänsten skulle leda till ett oproportionerligt stort negativt resultat för kunderna eller annan relevant tredje man.

**310.12A1** Ett brott mot tystnadsplikten kan t.ex. ske vid inhämtande av samtycke att utföra:

- En transaktionsrelaterad tjänst åt en kund vid ett fientligt uppköp av en annan av medlemsföretagets kunder.
- En brottsutredande undersökning åt en kund vid misstänkta oegentligheter där medlemsföretaget har tillgång till konfidentiell information genom sitt arbete åt en annan kund som kan vara inblandad i oegentligheterna.

Dokumentation

**R310.13** I de omständigheter som beskrivs i punkt R310.12 ska medlemmen dokumentera

- a) karaktären på omständigheterna, däribland medlemmens roll,
- b) de särskilda åtgärder som ska förhindra att information lämnas ut mellan uppdragsteamerna som arbetar åt de två kunderna, och
- c) varför det är lämpligt att acceptera eller fortsätta med uppdraget.

## **Avsnitt 320 Utvärdering av kunder och uppdrag**

*Inledning*

**320.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**320.2** Att acceptera en ny kundrelation eller förändringar i ett befintligt uppdrag kan ge upphov till ett hot mot efterlevnaden av en eller flera av de grundläggande principerna. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

Acceptera kunder och uppdrag

*Allmänt*

**320.3A1** Hot mot efterlevnaden av principen om integritet eller professionellt uppträdande kan uppstå t.ex. på grund av tvivelaktiga frågor som förknippas med kunden (dess ägare, företagsledning eller verksamhet). Frågor som, om de är kända, kan ge upphov till ett sådant hot innefattar att kunden är involverad i olaglig verksamhet, oärlighet, tvivelaktiga metoder för finansiell rapportering eller annat oetiskt uppträdande.

**320.3A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Kunskap om och förståelse av kunden, dess ägare, företagsledning och styrelse samt affärsverksamhet.
- Kundens åtagande att hantera de tvivelaktiga frågorna, t.ex. genom att förbättra metoderna för bolagsstyrning eller interna kontroller.

**320.3A3** Ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg uppstår om uppdragsteamet inte har, eller inte kan inhämta, de kompetenser som krävs för att utföra de professionella tjänsterna.

**320.3A4** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- En ändamålsenlig förståelse av
  - företagets verksamhetskaraktär,
  - komplexiteten i dess verksamhet,
  - kraven i uppdraget, och
  - syftet med, karaktären på och omfattningen av det arbete som ska utföras.
- Kunskap om relevanta branscher eller sakförhållanden.
- Erfarenhet av relevanta krav i lagar och andra författningar eller krav på rapportering.
- Riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll, som är avsedda att ge rimlig säkerhet att uppdrag endast accepteras när de kan utföras på ett kompetent sätt.

**320.3A5** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett egenintressehot innefattar att:

- Utse tillräckligt många medarbetare i uppdraget med nödvändig kompetens.
- Komma överens om en realistisk tidsram för utförandet av uppdraget.
- Vid behov använda specialister.

## Förändringar i ett uppdrag

### *Allmänt*

**R320.4** En medlem ska fastställa om det finns skäl att inte acceptera ett uppdrag när medlemmen

- a) ombeds av en potentiell kund att ersätta en annan uppdragstagare,
- b) överväger att lämna offert på ett uppdrag som innehas av någon annan, eller
- c) överväger att utföra arbete som kompletterar eller går utöver det arbete som någon annan har utfört.

**320.4A1** Det kan finnas skäl att inte acceptera ett uppdrag. Ett sådant skäl kan vara om ett hot som uppstår till följd av fakta och omständigheter inte kan hanteras av tillämpliga motåtgärder. Exempel: det kan finnas ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg om en medlem accepterar uppdraget innan han eller hon känner till alla relevanta fakta.

**320.4A2** Om en medlem ombeds att utföra arbete som kompletterar eller går utöver det arbete som en befintlig eller tidigare revisor har utfört, kan ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg uppstå, t.ex. på grund av ofullständig information.

**320.4A3** En faktor som är relevant vid bedömning av nivån för ett sådant hot är om anbuden anger att, innan uppdragets kan accepteras, man kommer att begära kontakt med befintlig eller tidigare uppdragstagare. Denna kontakt ger föreslagna uppdragstagare möjlighet att ställa frågor om det finns skäl till varför uppdraget inte ska accepteras.

**320.4A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar:

- Att be den befintliga eller tidigare uppdragstagaren att tillhandahålla sådan information som, enligt den befintliga uppdragstagarens åsikt, den föreslagna uppdragstagaren behöver känna till innan han eller hon beslutar om uppdraget ska accepteras. Till exempel kan en förfrågan avslöja tidigare okända viktiga fakta och kan tyda på skiljaktigheter med befintlig eller tidigare uppdragstagare vilket kan påverka beslutet att acceptera uppdraget.
- Att inhämta information från andra källor, t.ex. genom frågor till tredje man eller bakgrundsundersökningar avseende företagsledningen eller styrelsen.

## 52 IESBAS ETIKKOD

*Kommunicera med befintlig eller tidigare uppdragstagare*

**320.5 A1** En föreslagen uppdragstagare behöver vanligen inhämta kundens medgivande, företrädesvis skriftligt, för att kunna inleda en diskussion med befintlig eller tidigare uppdragstagare.

**R320.6** Om det inte går att kommunicera med befintlig eller tidigare uppdragstagare ska den föreslagna uppdragstagaren vidta andra rimliga åtgärder för att inhämta information om möjliga hot.

*Kommunicera med föreslagen uppdragstagare*

**R320.7** När en befintlig eller tidigare uppdragstagare ombeds att svara på kommunikation från en föreslagen uppdragstagare ska den befintliga eller tidigare uppdragstagaren

- a) iaktta relevanta lagar och andra författningar som styr förfrågan, och
- b) tillhandahålla information på ett ärligt och entydigt sätt.

**320.7 A1** En befintlig eller tidigare uppdragstagare är bunden av sin tystnadsplikt. Om den befintliga eller tidigare uppdragstagaren har tillåtelse eller måste diskutera en kunds affärer med en föreslagen uppdragstagare beror på uppdragets karaktär och på

- a) om den befintliga eller tidigare uppdragstagaren har kundens medgivande att ha diskussionen, och
- b) de juridiska och yrkesetiska kraven som rör sådan kommunikation och sådana upplysningar, vilka kan variera mellan jurisdiktioner.

**320.7 A2** Omständigheter där en medlem är skyldig eller kan komma att bli skyldig att lämna ut konfidentiell information eller där upplysningar kan vara lämpliga anges i punkt 114.1 A1.

*Ändringar i revisionsuppdrag eller översiktliga granskningar*

**R320.8** Vid en revision eller översiktlig granskning av finansiella rapporter, ska en medlem be den befintliga eller tidigare uppdragstagaren att tillhandahålla känd information om eventuella fakta eller andra uppgifter som, enligt den befintliga eller tidigare uppdragstagarens åsikt, den föreslagna uppdragstagaren behöver känna till innan han eller hon beslutar om uppdraget ska accepteras. Förutom för de omständigheter som innefattar överträdelser eller misstänkta överträdelser av lagar och andra författningar som anges i punkterna R360.21 och R360.22 gäller att

- a) om kunden samtycker till att befintlig eller tidigare uppdragstagare lämnar ut information om dessa fakta eller annat, ska befintlig eller tidigare uppdragstagare tillhandahålla informationen ärligt och otvetydigt, och
- b) om kunden inte ger eller vägrar att ge den befintliga eller tidigare uppdragstagaren tillåtelse att diskutera kundens affärer med den föreslagna uppdragstagaren ska den befintliga eller tidigare uppdragstagaren informera den föreslagna uppdragstagaren, som noga ska överväga denna underlåtelse eller vägran när han eller hon beslutar om uppdraget ska accepteras.

*Acceptera och fortsätta med kunder och uppdrag*

**R320.9** Vid ett återkommande uppdrag ska en medlem regelbundet granska om han eller hon ska fortsätta med uppdraget.

**320.9 A1** Potentiella hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna kan uppstå efter att ett uppdrag accepterats, vilket, om de hade varit kända tidigare, hade lett till att medlemmen hade avböjt uppdraget. Till exempel kan ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om integritet uppstå vid olämplig resultatredovisning eller olämpliga värderingar i balansräkningen.

*Använda en specialist i arbetet*

**R320.10** När en medlem avser att använda en specialist i arbetet ska medlemmen avgöra om användningen är motiverad.

**320.10A1** Faktorer att överväga när en medlem avser att använda en specialist i arbetet innefattar specialistens anseende och sakkunskap, de resurser som är tillgängliga för specialisten och de standarder för yrkesutövningen och yrkesetiska standarder som är tillgängliga för specialisten. Sådan information kan inhämtas från tidigare samråde med specialisten eller genom att rådfråga andra.

### **Avsnitt 321 Second opinion**

#### *Inledning*

**321.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**321.2** Att tillhandahålla en second opinion till ett företag som inte är en befintlig kund kan ge upphov till ett egenintressehot eller annat hot mot efterlevnaden av en eller flera grundläggande principer. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska användas i sådana situationer.

#### *Krav och tillämpningsmaterial*

##### Allmänt

**321.3A1** En medlem kan få en förfrågan om att göra en second opinion om tillämpningen av redovisnings-, revisions- eller rapporteringsstandarder eller andra standarder eller -principer för (a) särskilda omständigheter eller (b) transaktioner av ett företag eller åt ett företag som inte är en befintlig kund. Ett hot, t.ex. ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg, kan uppstå om en second opinion inte bygger på samma fakta som den befintliga eller tidigare uppdragstagaren hade tillgång till, eller bygger på otillräckliga bevis.

**321.3A2** En faktor som är relevant vid bedömning av nivån på ett sådant egenintressehot är omständigheterna för förfrågan och alla övriga tillgängliga fakta och antaganden som är relevanta för en professionell bedömning.

**321.3A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Med kundens tillåtelse inhämta information från befintlig eller tidigare revisor.
- Beskriva begränsningarna kring ett eventuellt uttalande i kommunikationen med kunden.
- Ge den befintliga eller tidigare uppdragstagaren en kopia av uttalandet.

#### *När tillåtelse att kommunicera inte ges*

**R321.4** Om ett företag som vill ha en second opinion av en medlem inte tillåter att medlemmen kommunicerar med den befintliga eller tidigare uppdragstagaren ska medlemmen avgöra om han eller hon får tillhandahålla den second opinion som efterfrågas.

### **Avsnitt 330 Arvoden och andra typer av ersättningar**

#### *Inledning*

**330.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**330.2** Nivån för och karaktären på arvode och andra ersättningsarrangemang kan ge upphov till ett egenintressehot mot efterlevnaden av en eller flera grundläggande principer. Det här avsnittet innehåller särskilt tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

#### *Tillämpningsmaterial*

##### Arvodensnivå

**330.3A1** Nivåerna på angivna arvoden kan påverka en medlems förmåga att utföra professionella tjänster enligt standarder för yrkesutövningen.

## 54 IESBAS ETIKKOD

**330.3 A2** En medlem kan ange det arvode som bedöms vara lämpligt. Att ange ett arvode som är lägre än en annan medlems arvode är inte i sig oetiskt. Men nivåerna på de angivna arvoden ger upphov till ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg om arvodet är så lågt att det kan vara svårt att utföra uppdraget enligt tillämpliga tekniska standarder och standarder för yrkesutövningen.

**330.3 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Om kunden känner till villkoren för uppdraget och, i synnerhet, den grund på vilken arvoden debiteras och vilka professionella tjänster som omfattas av det angivna arvodet.
- Om arvodesnivån anges av en oberoende tredje man som t.ex. en tillsynsmyndighet.

**330.3 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Justera arvodesnivån eller uppdragets omfattning.
- Låta en lämplig granskare utvärdera det utförda arbetet.

#### Resultatbaserade arvoden

**330.4 A1** Resultatbaserat arvode används vid vissa typer av tjänster som inte är bestyrkandetjänster. Men resultatbaserade arvoden kan i vissa fall ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna, särskilt ett egenintressehot mot efterlevnaden av principen om objektivitet.

**330.4 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Uppdragets karaktär.
- Inom vilka intervall de möjliga arvodesbeloppen ligger.
- Grunden för att fastställa arvodet.
- Upplysningar till avsedda användare om det arbete som har utförts av medlemmen och grunden för ersättning.
- Riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll.
- Om en oberoende tredje man ska granska utfallet eller resultatet av en transaktion.
- Om arvodesnivån anges av en oberoende tredje man som t.ex. en tillsynsmyndighet.

**330.4 A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar:

- Att låta en lämplig granskare som inte var engagerad i att utföra den tjänst som inte är en bestyrkandetjänst granska arbetet som utförs av medlemmen.
- En i förväg skriftlig överenskommelse med kunden om grunden för ersättningen.

**330.4 A4** Krav och tillämpningsmaterial avseende resultatbaserade arvoden för tjänster som erbjuds till revisions- eller granskningskunder och andra bestyrkandekunder anges i *Internationella standarder för oberoende*.

#### Förmedlingsavgifter eller provision

**330.5 A1** Ett egenintressehot mot efterlevnaden av principerna om objektivitet samt professionell kompetens och vederbörlig omsorg uppstår om en medlem betalar eller tar emot en förmedlingsavgift eller får provision avseende en kund. Sådana förmedlingsavgifter eller provision innefattar t.ex.:

- En avgift som betalas till en annan uppdragstagare för att erhålla arbete åt en ny kund, när kunden i fråga fortsätter att vara kund till den befintliga uppdragstagaren men behöver specialisttjänster som inte erbjuds av den uppdragstagaren.

- En avgift som erhålls för förmedling av en återkommande kund till en annan uppdragstagare eller annan specialist, där den befintliga uppdragstagaren inte utför de särskilda professionella tjänster som kunden behöver.
- Provision som erhålls av en tredje man (t.ex. en programvaruleverantör) i samband med försäljningen av varor eller tjänster till en kund.

**330.5 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar:

- Att inhämta en överenskommelse i förväg från kunden om provisionsarrangemang i samband med en annan parts försäljning av varor eller tjänster till kunden kan hantera ett egenintressehot.
- Att upplysa kunder om eventuella förmedlingsavgifter eller provisionsbelopp som betalats till eller erhållits av en annan medlem eller tredje man för rekommendationer av tjänster eller produkter kan hantera ett egenintressehot.

Köp eller försäljning av ett revisions- eller redovisningsföretag

**330.6 A1** En medlem kan få köpa hela eller delar av ett annat revisions- eller redovisningsföretag baserat på att betalningar ska göras till enskilda personer som tidigare ägde företaget eller till deras arvingar eller dödsbon. Sådana betalningar är inte att bedöma som förmedlingsavgifter eller provision enligt detta avsnitt.

## Avsnitt 340 Förmåner, inklusive gåvor och gästfrihet

### *Inledning*

**340.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**340.2** Att erbjuda eller acceptera förmåner kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna, särskilt principerna som gäller integritet, objektivitet och professionellt uppträdande.

**340.3** Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial gällande hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i fråga om att erbjuda och acceptera förmåner, utan att detta innebär överträdelse av lagar och andra författningar, vid utförandet av professionella tjänster. Avsnittet innehåller också krav på att en medlem ska följa relevanta lagar och andra författningar när han eller hon erbjuder eller accepterar förmåner.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**340.4 A1** En förmån är en sak, en situation eller ett agerande som används för att påverka en annan persons beteende, utan att avsikten behöver vara att otillbörligt påverka beteendet. Förmåner kan variera från mindre representation mellan medlemmar och befintliga eller presumtiva kunder till agerande som leder till överträdelse av lagar och andra författningar. Förmåner kan vara av olika slag, t.ex.:

- Gåvor.
- Gästfrihet.
- Representation.
- Donationer till politiska organisationer eller välgörenhet.
- Vädjan till vänskap och lojalitet.
- Anställning eller andra affärsmöjligheter.
- Förmånlig behandling, rättigheter eller privilegier.

Förmåner som är förbjudna enligt lagar och andra författningar

**R340.5** I många jurisdiktioner finns det lagar och andra författningar, t.ex. rörande mutor och korruption, som förbjuder erbjudande eller acceptering av förmåner under vissa omständigheter. Medlemmen ska skaffa sig en förståelse av relevanta lagar och andra författningar och följa dem.

## 56 IESBAS ETIKKOD

Förmåner som inte är förbjudna enligt lagar och andra författningar

**340.6 A1** Att erbjuda eller acceptera förmåner som inte är förbjudna enligt lagar och andra författningar kan ändå ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.

*Förmåner med avsikt att otillbörligt påverka beteende*

**R340.7** En medlem ska inte erbjuda, eller uppmuntra andra att erbjuda, en förmån med avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos mottagaren eller en annan person. Detsamma gäller om medlemmen anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger.

**R340.8** En medlem ska inte acceptera, eller uppmuntra andra att acceptera, en förmån med avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos mottagaren eller en annan person. Detsamma gäller om medlemmen anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger.

**340.9 A1** En förmån anses otillbörligt påverka en persons beteende om det får personen att agera på ett oetiskt sätt. Sådan otillbörlig påverkan kan riktas antingen mot mottagaren eller mot annan person som har en relation av något slag med mottagaren. De grundläggande principerna är en lämplig referensram för en medlem vid övervägande av vad som är oetiskt uppträdande för medlemmen och, vid behov genom motsvarande resonemang, för andra personer.

**340.9 A2** En överträdelse av den grundläggande principen om integritet sker när en medlem erbjuder eller accepterar, eller uppmuntrar andra att erbjuda eller acceptera, en förmån där avsikten är att otillbörligt påverka mottagarens eller en annan persons beteende.

**340.9 A3** Det krävs professionellt omdöme för att fastställa om det föreligger en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka ett beteende. Relevanta faktorer att överväga kan innefatta:

- Karaktären på, frekvensen av, värdet på och den ackumulerade effekten av förmånen.
- Tidpunkten när förmånen erbjuds jämfört med agerande eller beslut som det kan påverka.
- Om förmånen är praxis eller sedvänja med hänsyn till omständigheterna, t.ex. att ge en gåva vid en religiös högtid eller ett bröllop.
- Om förmånen är en underordnad del av en professionell tjänst, t.ex. att erbjuda eller acceptera lunch i samband med ett möte.
- Om erbjudandet av förmånen är begränsat till en enskild mottagare eller tillgängligt för en större grupp. Den större gruppen kan finnas inom eller utanför medlemsföretaget, t.ex. andra leverantörer till kunden.
- Rollerna och befattningarna för personerna på medlemsföretaget eller hos kunden som erbjuder eller blir erbjudna förmånen.
- Om medlemmen känner till, eller har anledning att anta, att det skulle vara en överträdelse av kundens riktlinjer och rutiner att acceptera förmånen.
- Vilken grad av transparens som finns i erbjudandet av förmånen.
- Om mottagaren krävde eller begärde förmånen.
- Känt tidigare uppträdande eller anseende hos den som erbjuder förmånen.

Övervägande av ytterligare åtgärder

**340.10 A1** Om medlemmen får kännedom om att en förmån erbjuds med faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteendet, kan hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna uppstå även om kraven i punkterna R340.7 och R340.8 är uppfyllda.



**340.10 A2** Exempel på åtgärder som kan utgöra motåtgärder för att hantera sådana hot innefattar att:

- Informera medlemsföretagets ledning eller kundens styrelse om erbjudandet.
- Ändra eller avsluta affärsrelationen med kunden.

*Förmåner utan avsikt att otillbörligt påverka beteende*

**340.11 A1** Kraven och tillämpningsmaterialet i det principbaserade ramverket gäller när en medlem har dragit slutsatsen att det inte finns någon faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka mottagarens eller annan persons beteende.

**340.11 A2** Om en sådan förmån är obetydlig och oviktig, kommer eventuella hot som uppkommit att ligga på en godtagbar nivå.

**340.11 A3** Exempel på omständigheter där erbjudande eller acceptering av en sådan förmån kan ge upphov till hot även om medlemmen har dragit slutsatsen att det inte finns någon faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteende innefattar:

- Egenintressehot
  - En medlem erbjuds gästfrihet av en presumtiv förvärvare av en kund samtidigt som medlemmen utför corporate finance-tjänster åt kunden.
- Vänskapshot
  - En medlem tar regelbundet med sig en befintlig eller presumtiv kund på idrottsevenemang.
- Skrämselhot
  - En medlem accepterar gästfrihet av en kund, vars karaktär skulle kunna tolkas som otillbörlig om den skulle bli allmänt känd.

**340.11 A4** Relevanta faktorer vid utvärdering av nivån av sådana hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar samma faktorer som de som anges i punkt 340.9 A3 för att fastställa avsikt.

**340.11 A5** Exempel på åtgärder som kan undanröja hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar att:

- Avböja eller inte erbjuda förmånen.
- Överföra ansvaret för utförandet av professionella tjänster åt kunden till en annan person som medlemmen inte har anledning att anta skulle vara, eller kan uppfattas vara, otillbörligt påverkad när tjänsterna tillhandahålls.

**340.11 A6** Exempel på åtgärder som kan utgöra motåtgärder för att hantera sådana hot som uppkommer vid erbjudande eller acceptering av en sådan förmån innefattar att:

- Vara transparent mot medlemsföretagets eller kundens företagsledning om erbjudande eller acceptering av en förmån.
- Registrera förmånen i en logg som övervakas av företagsledningen i medlemsföretaget eller annan person med ansvar för medlemsföretagets etikfrågor eller som upprätthålls av kunden.
- Låta en lämplig granskare, som inte på annat sätt är engagerad i att utföra den professionella tjänsten, granska eventuellt arbete som utförts eller beslut som fattats av medlemmen avseende den aktuella kunden.
- Skänka förmånen till välgörenhet efter mottagande och på lämpligt sätt upplysa om donationen, t.ex. till en medlem i företagsledningen i medlemsföretaget eller till den person som erbjöd förmånen.
- Ersätta kostnaden för den erhållna förmånen.
- Så snart som möjligt lämna tillbaka förmånen, t.ex. en gåva, efter att den ursprungligen accepterades.

## 58 IESBAS ETIKKOD

## Närstående eller familjemedlemmar

**R340.12** En medlem ska vara uppmärksam på potentiella hot mot medlemmens efterlevnad av de grundläggande principerna som uppkommer genom att en förmån erbjuds

- a) från medlemmens närstående eller familjemedlem till en befintlig eller presumtiv kund till medlemmen.
- b) till medlemmens närstående eller familjemedlem från en befintlig eller presumtiv kund till medlemmen.

**R340.13** I de fall medlemmen får kännedom om att en förmån erbjuds till eller från en närstående eller familjemedlem och drar slutsatsen att det finns en avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos medlemmen eller hos en befintlig eller presumtiv kund till medlemmen, eller anser att en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att sådan avsikt föreligger, ska medlemmen råda den närstående eller familjemedlemmen att inte erbjuda eller acceptera förmånen.

**340.13 A1** De faktorer som anges i punkt 340.9 A3 är relevanta för fastställandet av om det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos medlemmen eller hos den befintliga eller presumtiva kunden. En annan faktor som är relevant är karaktären på relationen eller hur nära relationen är, mellan

- a) medlemmen och den närstående eller familjemedlemmen,
- b) den närstående eller familjemedlemmen och den befintliga eller presumtiva kunden, samt
- c) medlemmen och den befintliga eller presumtiva kunden.

T.ex. kan ett erbjudande om anställning, utanför den normala rekryteringsprocessen, till medlemmens make/maka från en kund åt vilken medlemmen utför en företagsvärdering till en presumtiv försäljning tyda på en sådan avsikt.

**340.13 A2** Tillämpningsmaterialet i punkt 340.10 A2 är också relevant för att hantera hot som kan uppstå när det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos medlemmen eller hos den befintliga eller presumtiva kunden även om den närstående eller familjemedlemmen har följt rådet som givits enligt punkt R340.13.

*Tillämpning av det principbaserade ramverket*

**340.14 A1** I de fall medlemmen får kännedom om en förmån som erbjuds under de omständigheter som behandlas i punkt R340.12, kan hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna uppstå när

- a) den närstående eller familjemedlemmen erbjuder eller accepterar förmånen i strid med medlemmens råd enligt punkt R340.13, eller
- b) medlemmen inte har anledning att anta att det finns en faktisk eller uppfattad avsikt att otillbörligt påverka beteendet hos medlemmen eller hos den befintliga eller presumtiva kunden.

**340.14 A2** Tillämpningsmaterialet i punkterna 340.11 A1 till 340.11 A6 är relevant när sådana hot identifieras, utvärderas och hanteras. Faktorer som är relevanta vid utvärdering av hoten under de här omständigheterna innefattar också karaktären på relationen eller hur nära relationen är, enligt punkt 340.13 A1.

## Andra överväganden

**340.15 A1** Om en medlem upptäcker eller får kännedom om förmåner som kan leda till identifierade eller misstänkta överträdelse av lagar och andra författningar från en kund eller andra personer som arbetar åt eller under ledning av kunden, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 360.

**340.15 A2** Om ett medlemsföretag, ett nätverksföretag eller en medlem i ett revisions-team erbjuds gåvor eller representation från en revisionskund gäller kravet och tillämpningsmaterialet i avsnitt 420.

**340.15 A3** Om ett medlemsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam erbjuds gåvor eller representation från en bestyrkandekund gäller kravet och tillämpningsmaterialet i avsnitt 906.

### **Avsnitt 350 Förvara kundens tillgångar**

#### *Inledning*

**350.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**350.2** Att inneha kundtillgångar ger upphov till ett egenintressehot eller annat hot mot efterlevnaden av principerna om professionellt uppträdande och objektivitet. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas under sådana omständigheter.

#### *Krav och tillämpningsmaterial*

##### *Innan tillgångar förvaras*

**R350.3** En medlem ska inte åta sig att förvara kunders pengar eller andra tillgångar såvida detta inte är tillåtet enligt lag och ska i så fall ske enligt tillämpliga villkor för sådant förvar.

**R350.4** Som del av att acceptera kunder och uppdrag med koppling till att ta på sig att förvara en kunds pengar eller tillgångar, ska en medlem

- a) ställa frågor om tillgångarnas ursprung, och
- b) överväga tillhörande rättsliga krav och myndighetskrav.

**350.4 A1** Frågor om kundtillgångars ursprung kan t.ex. avslöja att tillgångarna härrör från olaglig verksamhet, t.ex. penningtvätt. Under sådana omständigheter skulle ett hot uppstå och bestämmelserna i avsnitt 360 gäller.

##### *Efter att tillgångar tas i förvar*

En medlem som anförtros pengar eller andra tillgångar som tillhör andra ska

- a) följa lagar och andra författningar som är relevanta för innehavet och redovisningen av tillgångarna,
- b) hålla sådana tillgångar åtskilda från privata tillgångar eller medlemsföretagets tillgångar,
- c) använda sådana tillgångar endast i det syfte för vilket de var avsedda, och
- d) ständigt vara redo att redovisa tillgångarna och eventuella inkomster, utdelningar eller vinster som de genererat, för personer som har rätt till sådan redovisning.

### **Avsnitt 360 Hantera överträdelse av lagar och andra författningar**

#### *Inledning*

**360.1** Medlemmar måste följa de grundläggande principerna och tillämpa det principbaserade ramverket som anges i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot.

**360.2** Ett egenintresse- eller skrämselhot mot efterlevnaden av principerna om integritet och professionellt uppträdande uppkommer när en medlem får kännedom om en överträdelse eller misstänkt överträdelse av lagar och andra författningar.

**360.3** En medlem kan träffa på eller få kännedom om en överträdelse eller misstänkt överträdelse när han eller hon utför en professionell tjänst åt en kund. Det här avsnittet vägleder medlemmen i bedömning av effekterna av förhållandet och de möjliga åtgärderna vid hantering av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen av

- a) lagar och andra författningar som allmänt vedertaget har en direkt inverkan på hur väsentliga belopp och upplysningar i kundens finansiella rapporter fastställs, och
- b) andra lagar och författningar som inte har någon direkt inverkan på hur belopp och upplysningar i kundens finansiella rapporter fastställs men vars efterlevnad kan vara grundläggande för driften av kundens verksamhet, för dess förmåga att fortsätta bedriva sin verksamhet eller för att undvika väsentliga sanktioner.

## 60 IESBAS ETIKKOD

Medlemmens mål med avseende på överträdelse av lagar och andra författningar

**360.4** Något som utmärker revisions- och redovisningsprofessionen är att dess utövare åtar sig att agera i allmänhetens intresse. När en medlem hanterar en överträdelse eller en misstänkt överträdelse, är målen att

- a) följa principerna om integritet och professionellt uppträdande,
- b) informera företagsledningen eller, i tillämpliga fall, styrelsen hos kunden för att försöka
  - i ge dem möjlighet att korrigera, åtgärda eller minska följderna av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen, eller
  - ii förhindra att överträdelsen sker i de fall den ännu inte har inträffat, och
- c) vidta ytterligare åtgärder som ligger i allmänhetens intresse.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**360.5 A1** Överträdelser av lagar och andra författningar ("överträdelser") består av underlåtelser eller handlingar, med eller utan avsikt, som bryter mot gällande lagar och andra författningar som görs av följande parter

- a) en kund,
- b) styrelsen hos en kund,
- c) företagsledningen hos en kund, eller
- d) andra personer som arbetar åt eller under kundens ledning.

**360.5 A2** Exempel på lagar och andra författningar som detta avsnitt berör innefattar de som behandlar:

- Oegentligheter, korruption och mutor.
- Penningtvätt, terrorismfinansiering och intäkter från brott.
- Värdepappersmarknader och -handel.
- Bankprodukter och -tjänster samt andra finansiella produkter och tjänster.
- Datasäkerhet.
- Skatter, avgifter och pensioner.
- Miljöskydd.
- Hälsa och säkerhet.

**360.5 A3** Överträdelser kan medföra böter, rättstvister eller andra konsekvenser för kunden, vilka potentiellt kan ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna. Framför allt kan sådana överträdelser ha mer vittgående effekter för allmänhetens intresse i form av t.ex. betydande skada för investerare, fordringsägare, anställda eller allmänheten. För detta avsnitts syften är en handling som orsakar betydande skada en handling som har allvariga negativa konsekvenser för någon av dessa parter i ekonomiska eller icke-finansiella avseenden. Detta inkluderar till exempel att begå oegentligheter som leder till betydande ekonomiska förluster för investerare samt brott mot miljölagar och andra författningar som äventyrar hälsa eller säkerhet hos anställda eller allmänheten.

**R360.6** I vissa jurisdiktioner finns bestämmelser i lagar eller andra författningar som styr hur medlemmar ska hantera överträdelser eller misstänkta överträdelser. Dessa bestämmelser i lagar och andra författningar kan skilja sig från eller gå utöver bestämmelserna i detta avsnitt. När medlemmen träffar på en sådan överträdelse eller misstänkt överträdelse ska medlemmen skaffa sig en förståelse av dessa bestämmelser i lagar eller andra författningar och följa dessa, däribland:

- a) varje krav att rapportera förhållandet till behörig myndighet, och
- b) varje förbud mot att informera kunden.

**360.6 A1** Ett förbud mot att informera kunden kan t.ex. vara en följd av lagstiftning mot penningtvätt.

**360.7 A1** Detta avsnitt gäller oavsett vilken typ av kund det handlar om, vilket innefattar både företag av allmänt intresse och andra företag.

**360.7 A2** En medlem som träffar på eller får kännedom om frågor som är uppenbart obetydliga behöver inte följa detta avsnitt. Om ett förhållande är uppenbart obetydligt ska bedömas utifrån dess natur och dess effekt, ekonomisk eller på annat sätt, på kunden, dess intressenter och allmänheten.

**360.7 A3** Detta avsnitt behandlar inte

- a) personlig misskötsel som inte har något samband med kundens affärsverksamhet, och
- b) överträdelse av andra parter än dem som anges i punkt 360.5 A1. Detta inbegriper t.ex. omständigheter där en medlem har fått i uppdrag av en kund att göra en due diligence avseende ett externt företag och överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen har gjorts av det externa företaget.

Medlemmen kan ändå få hjälp av vägledningen i detta avsnitt vid övervägande av hur dessa situationer ska hanteras.

#### Företagsledningens och styrelsens ansvar

**360.8 A1** Företagsledningen har under styrelsens tillsyn ansvar för att säkerställa att kundens affärsverksamhet följer lagar och andra författningar. Företagsledningen och styrelsen har också ansvar för att identifiera och hantera varje överträdelse av

- a) kunden,
- b) en medlem i företagets styrelse,
- c) en medlem i företagsledningen, eller
- d) andra personer som arbetar åt eller under kundens ledning.

#### Alla medlemmars ansvar

**R360.9** I de fall en medlem får kännedom om ett förhållande för vilket detta avsnitt gäller, ska de åtgärder medlemmen vidtar för att följa det här avsnittet vidtas utan onödigt dröjsmål. När medlemmen vidtar åtgärder utan onödigt dröjsmål ska han eller hon beakta förhållandets karaktär och potentiella skada på företagets, investerarens, fordringsägares, anställdas eller allmänhetens intressen.

#### Revision av finansiella rapporter

*Skaffa sig en förståelse av förhållandet*

**R360.10** Om en medlem (revisor) som har fått i uppdrag att utföra en revision av finansiella rapporter får kännedom om information rörande överträdelse eller misstänkta överträdelse ska revisorn skaffa sig en förståelse av förhållandet. Denna förståelse ska innefatta karaktären på överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen och de omständigheter i vilken den har förekommit eller kan förekomma.

**360.10 A1** Revisorn kan få kännedom om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen under uppdragets gång eller genom information från andra parter.

**360.10 A2** Revisorn förväntas använda kompetens, sakkunskap och professionellt omdöme. Men revisorn förväntas inte ha en kunskapsnivå i fråga om lagar och andra författningar utöver vad som krävs för att utföra uppdraget. Huruvida en handling utgör en överträdelse är i sista hand en fråga som ska avgöras av en domstol eller annat lämpligt dömande organ.

**360.10 A3** Beroende på förhållandets karaktär och betydelse kan revisorn under tystnadsplikt rådfråga andra inom medlemsföretaget, ett nätverksföretag eller ett yrkesorgan, eller en juridisk rådgivare.

## 62 IESBAS ETIKKOD

**R360.11** Om revisorn identifierar eller misstänker att en överträdelse har inträffat eller kan inträffa ska revisorn diskutera förhållandet med lämplig ledningsnivå och, i tillämpliga fall, med styrelsen.

**360.11 A1** Syftet med diskussionen är att förtydliga revisorns förståelse av de fakta och omständigheter som är relevanta för förhållandet och dess potentiella följder. Diskussionen kan också leda till att företagsledningen eller styrelsen utreder förhållandet.

**360.11 A2** Vad som är lämplig nivå inom företagsledningen där förhållandet ska diskuteras är en fråga om professionell bedömning. Relevanta faktorer att tänka på är bl.a.:

- Karaktären på och omständigheterna för förhållandet.
- De personer som är eller kan bli berörda.
- Sannolikheten för maskopi.
- Förhållandets möjliga konsekvenser.
- Om befattningshavarna på den ledningsnivån kan utreda förhållandet och vidta lämpliga åtgärder.

**360.11 A3** Lämplig ledningsnivå är normalt minst en nivå över den eller de personer som är inblandade eller potentiellt inblandade i förhållandet. Gäller det en koncern kan lämplig nivå vara företagsledningen på ett företag som har bestämmande inflytande över kunden.

**360.11 A4** Revisorn kan också överväga att i tillämpliga fall diskutera förhållandet med interrevisorer.

**R360.12** Om revisorn tror att företagsledningen är inblandad i överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen ska han eller hon diskutera förhållandet med styrelsen.

#### *Hantera förhållandet*

**R360.13** Vid diskussion om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen med företagsledningen och, i tillämpliga fall, med styrelsen, ska revisorn råda dem att utan dröjsmål vidta lämpliga åtgärder, om de inte redan har gjort detta, i syfte att

- a) korrigera, åtgärda eller minska följderna av överträdelsen,
- b) förhindra att överträdelsen sker i de fall den ännu inte har inträffat, och
- c) informera behörig myndighet om förhållandet när detta krävs enligt lag eller annan författning eller när detta bedöms nödvändigt för allmänhetens intresse.

**R360.14** Revisorn ska överväga om företagsledning och styrelse förstår sitt ansvar enligt lagar och andra författningar med avseende på överträdelser eller misstänkta överträdelser.

**360.14 A1** Om företagsledning och styrelse inte förstår sitt ansvar enligt lagar och andra författningar med avseende på förhållandet, kan revisorn föreslå lämpliga informationskällor eller rekommendera att de vänder sig till juridisk rådgivare.

**R360.15** Revisorn ska följa tillämpliga:

- a) lagar och andra författningar, däribland bestämmelser i lagar eller andra författningar som styr rapportering av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen till behörig myndighet, och
- b) krav enligt revisionsstandarder, däribland sådana som avser att:
  - identifiera och hantera överträdelser, däribland oegentligheter,
  - kommunicera med styrelsen, och
  - överväga effekterna av överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen på revisionsberättelsen.

**360.15 A1** Vissa lagar och andra författningar kan stipulera en period inom vilken rapporter om överträdelser eller misstänkta överträdelser ska lämnas till behörig myndighet.

Kommunikation när det gäller koncerner

**R360.16** När en revisor får kännedom om överträdelse eller misstänkta överträdelse med avseende på en enhet i en koncern i någon av följande situationer ska revisorn kommunicera förhållandet till koncernrevisorn såvida detta inte är förbjudet i lag eller annan författning:

- a) revisorn ombeds, i koncernrevisions syfte, av koncernrevisionsteamet att granska finansiell information för en enhet i koncernen, eller
- b) revisorn får i uppdrag att utföra en revision av en enhets finansiella rapporter, för andra syften än koncernrevision, t.ex. en lagstadgad revision.

Kommunikationen med koncernrevisorn ska vara utöver hanteringen av förhållandet enligt bestämmelserna i det här avsnittet.

**360.16 A1** Syftet med kommunikationen är att ansvarig koncernrevisor ska informeras om förhållandet och fastställa, inom ramen för koncernrevisionen, om, och i så fall hur, det ska hanteras enligt bestämmelserna i detta avsnitt. Kommunikationskravet i punkt R360.16 gäller oavsett om ansvarig koncernrevisors revisionsföretag eller nätverksföretag är samma som eller ett annat än revisorns revisionsföretag eller nätverksföretag.

**R360.17** När ansvarig koncernrevisor får kännedom om överträdelse eller misstänkta överträdelse under en revision av en koncerns finansiella rapporter, ska han eller hon överväga om förhållandet kan vara relevant för en eller flera enheter

- a) vars finansiella rapporter ska granskas i koncernrevisions syfte, eller
- b) vars finansiella rapporter ska granskas i andra syften än för koncernrevisions syfte, t.ex. en lagstadgad revision.

Övervägandet ska göras utöver att hantera förhållandet inom ramen för koncernrevisionen enligt bestämmelserna i detta avsnitt.

**R360.18** Om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen kan vara relevant för en eller flera enheter som anges i punkt R360.17 (a) och (b) ska ansvarig koncernrevisor vidta åtgärder så att förhållandet kommuniceras till de som arbetar med enheterna, om det inte är förbjudet enligt lag eller annan författning. Vid behov ska ansvarig koncernrevisor se till att lämpliga frågor ställs (antingen till företagsledningen eller med grund i ofientligt tillgänglig information) om relevant enhet eller enheter som anges i punkt R360.17 (b) omfattas av revisionen och, om så är fallet, för att i den mån det är möjligt fastställa revisorns identitet.

**360.18 A1** Syftet med kommunikationen är att de som ansvarar för arbetet med enheterna ska informeras om förhållandet och fastställa om, och i så fall hur, det ska hanteras enligt bestämmelserna i detta avsnitt. Kommunikationskravet gäller oavsett om ansvarig koncernrevisors revisionsföretag eller nätverksföretag är samma företag eller ett annat än de revisionsföretag eller nätverksföretag för dem som arbetar med enheterna.

*Fastställa om ytterligare åtgärder krävs*

**R360.19** Revisorn ska bedöma lämpligheten i företagsledningens och, i tillämpliga fall, styrelsens hantering.

**360.19 A1** Relevanta faktorer att överväga vid bedömningen av lämpligheten i företagsledningens och, i tillämpliga fall, styrelsens hantering innefattar om:

- Hanteringen görs utan onödigt dröjsmål.
- Överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen har utretts på lämpligt sätt.
- Åtgärder har vidtagits eller vidtas i syfte att korrigera, åtgärda eller minska följderna av varje överträdelse.
- Åtgärder har vidtagits eller vidtas i syfte att förhindra att eventuella överträdelse sker i de fall den ännu inte har inträffat.

## 64 IESBAS ETIKKOD

- Lämpliga åtgärder har vidtagits eller vidtas för att minska risken för en ny överträdelse, t.ex. ytterligare kontroller eller utbildning.
- Upplysning om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen har lämnats till behörig myndighet, i tillämpliga fall och, i så fall, om upplysningen verkar vara tillräcklig.

**R360.20** Mot bakgrund av företagsledningens eller, i tillämpliga fall, styrelsens hantering, ska revisorn fastställa om ytterligare åtgärder krävs i allmänhetens intresse.

**360.20 A1** Fastställandet av om ytterligare åtgärder krävs, samt deras karaktär och omfattning, beror på olika faktorer, däribland:

- Tillämpliga lagar och andra författningar.
- Hur brådskande situationen är.
- Hur stor genomslagskraft förhållandet har hos kunden.
- Om revisorn fortsätter att ha förtroende för företagsledningens och, i tillämpliga fall, styrelsens integritet.
- Om det är sannolikt att överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen kommer att upprepas.
- Om det finns trovärdiga bevis för faktisk eller potentiell betydande skada beträffande företaget, investerares, fordringsägares, anställdas eller allmänhetens intressen.

**360.20 A2** Exempel på omständigheter som kan leda till att revisorn inte längre har förtroende för företagsledningens eller, i tillämpliga fall, styrelsens integritet inbegriper situationer där:

- Revisorn misstänker eller har bevis för att de är delaktiga i eller avser att bli delaktiga i en överträdelse.
- Revisorn är medveten om att de har kännedom om överträdelsen och att de, i strid mot krav i lagar och andra författningar, inte har rapporterat, eller bemyndigat någon annan att rapportera, förhållandet till behörig myndighet inom rimlig tid.

**R360.21** Revisorn ska använda professionellt omdöme när han eller hon fastställer behovet av, karaktären på och omfattningen av ytterligare åtgärder. När revisorn fastställer detta ska han eller hon beakta om en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att medlemmen har agerat på lämpligt sätt i allmänhetens intresse.

**360.21 A1** Ytterligare åtgärder av revisorn skulle kunna innefatta:

- Upplysa behörig myndighet om förhållandet även om det inte finns någon juridisk skyldighet att göra detta.
- Avgå från uppdraget och avsluta relationen i de fall det är tillåtet enligt lag eller annan författning.

**360.21 A2** Att avgå från uppdraget och den professionella relationen är inte en ersättning för att vidta andra åtgärder som kan behövas för att uppnå medlemmens mål enligt detta avsnitt. I vissa jurisdiktioner kan det dock finnas begränsningar i fråga om vilka ytterligare åtgärder som medlemmen kan vidta. I sådana omständigheter kan den enda tillgängliga åtgärden vara att avgå.

**R360.22<sup>1</sup>** När revisorn har avslutat relationen enligt punkterna R360.20 och 360.21 A1 ska han eller hon på begäran av föreslagen revisor enligt punkt R320.8 tillhandahålla alla relevanta fakta och annan information rörande överträdelser eller misstänkta överträdelser. Såvida det inte är förbjudet enligt lag eller annan författning ska den tidigare revisorn göra detta, även i de omständigheter som behandlas i punkt R320.8 (b) där kunden inte beviljar eller vägrar bevilja tidigare revisor tillåtelse att diskutera kundens affärer med föreslagen revisor.

<sup>1</sup> De svenska lagreglerna om revisorns tystnadsplikt tillåter inte rapportering till föreslagen (men ej vald) revisor.



**360.22 A1** Fakta och annan information som ska tillhandahållas är sådan som, enligt den tidigare revisorns åsikt, den föreslagna revisorn behöver känna till innan han eller hon beslutar om uppdraget ska accepteras. Avsnitt 320 behandlar kommunikation från föreslagna revisorer.

**R360.23** Om den föreslagna revisorn inte kan kommunicera med den tidigare revisorn ska den föreslagna revisorn vidta rimliga åtgärder för att inhämta information om omständigheterna för ändringen i tillsättningen på andra sätt.

**360.23 A1** Att inhämta information på andra sätt om omständigheterna för ändringen i tillsättningen innefattar förfrågningar till tredje man eller bakgrundsundersökningar av företagsledningen eller styrelsen.

**360.24 A1** Eftersom beaktande av förhållandet kan innehålla komplexa analyser och bedömningar kan revisorn överväga att:

- Rådfråga någon internt.
- Inhämta juridisk rådgivning för att förstå sina alternativ och de yrkesmässiga eller juridiska effekterna av att vidta någon viss åtgärd.
- Under tystnadsplikt rådfråga en tillsynsmyndighet eller en yrkesorganisation.

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

**360.25 A1** Det är förbjudet att upplysa behörig myndighet om förhållandet om det strider mot lag eller annan författning. I övrigt är syftet med att lämna upplysningar att ge behörig myndighet möjlighet att låta undersöka förhållandet och vidta åtgärder i allmänhetens intresse.

**360.25 A2** Att avgöra om sådan upplysning ska lämnas beror i synnerhet på karaktären på och omfattningen av den faktiska eller potentiella skada som förhållandet orsakar eller kan orsaka för investerare, fordringsägare, anställda eller allmänhet. Exempel: revisorn kan fastställa att det är lämpligt att upplysa behörig myndighet om förhållandet om:

- Företaget är inblandat i mutor (t.ex. av lokala eller utländska statstjänstemän i syfte att säkra stora kontrakt).
- Företaget bedriver verksamhet som kräver särskilt tillstånd och förhållandet är av sådan betydelse att det äventyrar tillståndet.
- Företaget är noterat på en börs och förhållandet kan få negativa konsekvenser för en rättvis och välordnad handel i företagets värdepapper eller utgöra en systemrisk för finansmarknaderna.
- Företaget sannolikt skulle sälja produkter som är skadliga för hälsa eller säkerhet.
- Företaget marknadsför en plan till sina kunder för att hjälpa dem att kringgå skatt.

**360.25 A3** Att avgöra om sådan upplysning ska lämnas kan också bero på externa faktorer som:

- Om det finns en behörig myndighet som kan ta emot uppgifterna och se till att ärendet utreds och åtgärder vidtas. Behörig myndighet beror på förhållandets karaktär. Exempel: en behörig myndighet skulle vara en tillsynsmyndighet för värdepapper när det gäller bedräglig finansiell rapportering eller en miljöskyddsmyndighet när det gäller brott mot miljölagar och -bestämmelser.
- Om det finns stabilt och trovärdigt skydd mot civilrättsligt, straffrättsligt eller yrkesmässigt ansvar eller repressalier enligt lag eller annan författning, t.ex. bestämmelser i lag eller annan författning om visseblåsning.
- Om det finns faktiska eller potentiella hot mot revisorns eller andra personers fysiska säkerhet.

**R360.26** Om revisorn fastställer att det med beaktande av omständigheterna är lämpligt att upplysa behörig myndighet om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen, är detta tillåtet enligt punkt R114.1 (d). När sådan upplysning lämnas ska revisorn agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden. Revisorn ska också överväga om det är lämpligt att informera kunden om avsikterna innan upplysning lämnas.

## 66 IESBAS ETIKKOD

*Nära förestående överträdelse*

**R360.27** I undantagsfall kan revisorn få kännedom om faktiskt eller planerat agerande som han eller hon har skäl att tro skulle utgöra en nära förestående överträdelse av lag eller annan författning som skulle orsaka betydande skada för investerare, fordringsägare, anställda eller allmänheten. När revisorn har övervägt om det skulle vara lämpligt att diskutera förhållandet med företagsledningen eller styrelsen ska han eller hon använda professionellt omdöme och fastställa om upplysning om förhållandet ska lämnas omedelbart till behörig myndighet i syfte att förhindra eller minska konsekvenserna av denna nära förestående överträdelse. Om sådan upplysning lämnas är det är tillåtet enligt punkt R114.1 (d).

*Dokumentation*

**R360.28** När det gäller en överträdelse eller en misstänkt överträdelse som ligger inom detta avsnitts tillämpningsområde ska revisorn dokumentera följande:

- Hur företagsledningen och, i tillämpliga fall, styrelsen har hanterat förhållandet.
- De åtgärder revisorn övervägde, vilka bedömningar som gjordes och beslut som fattades, utifrån testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje mans perspektiv.
- Hur revisorn har förväntat sig om att han eller hon har uppfyllt det ansvar som anges i punkt R360.20.

**360.28 A1** Den här dokumentationen är utöver att följa dokumentationskraven enligt tillämpliga revisionsstandarder. ISA, t.ex., kräver att en revisor som utför en revision av finansiella rapporter

- upprättat dokumentation som är tillräcklig för att ge en förståelse av betydelsefulla frågor under revisionen, vilka slutsatser som har dragits samt betydelsefulla professionella bedömningar som gjorts för att nå dessa slutsatser,
- dokumenterar diskussioner om betydelsefulla förhållanden med företagsledningen, styrelsen och andra, däribland om förhållandenas karaktär samt när och med vem diskussionerna ägde rum, och
- dokumenterar överträdelser eller misstänkta överträdelser samt resultat av diskussioner med företagsledningen och, i tillämpliga fall, med styrelsen och andra externa parter.

**Andra professionella tjänster än revision av finansiella rapporter**

*Skaffa sig en förståelse av förhållandet och ta upp det med företagsledningen och styrelsen*

**R360.29** Om en medlem, som har fått i uppdrag att utföra en annan professionell tjänst än en revision av finansiella rapporter, får kännedom om information som rör en överträdelse eller en misstänkt överträdelse ska medlemmen försöka skaffa sig en förståelse av förhållandet. Förståelsen ska innefatta karaktären på överträdelserna eller den misstänkta överträdelserna och de omständigheter i vilken den har inträffat eller kan vara på väg att inträffa.

**360.29 A1** Medlemmen förväntas använda kompetens, sakkunskap och professionellt omdöme. Medlemmen förväntas dock inte ha en förståelse av lagar och andra författningar utöver vad som krävs för att utföra den professionella tjänst som han eller hon fått i uppdrag att utföra. Huruvida en handling utgör en faktisk överträdelse är i sista hand en fråga som ska avgöras av en domstol eller annat lämpligt dömande organ.

**360.29 A2** Beroende på förhållandets karaktär och betydelse kan medlemmen, under tystnadsplikt, rådfråga andra inom medlemsföretaget, ett nätverksföretag, ett yrkesorgan eller en juridisk rådgivare.

**R360.30** Om medlemmen identifierar eller misstänker att en överträdelse har inträffat eller kan inträffa ska medlemmen diskutera förhållandet med lämplig ledningsnivå. Om medlemmen har tillgång till styrelsen ska medlemmen i tillämpliga fall också diskutera förhållandet med dem.

**360.30 A1** Syftet med diskussionen är att förtydliga medlemmens förståelse av de fakta och omständigheter som är relevanta för förhållandet och dess möjliga konsekvenser. Diskussionen kan också leda till att företagsledningen eller styrelsen utreder förhållandet.

**360.30 A2** Vad som är lämplig nivå inom företagsledningen där förhållandet ska diskuteras är en fråga om professionell bedömning. Relevanta faktorer att tänka på är bl.a.:

- Förhållandets karaktär och omständigheter.
- De personer som är eller kan bli berörda.
- Sannolikheten för maskopi.
- Förhållandets möjliga konsekvenser.
- Om befattningshavare på den ledningsnivån kan utreda förhållandet och vidta lämpliga åtgärder.

*Kommunicera förhållandet till företagets externa revisor*

**R360.31** Om medlemmen utför en annan tjänst än en revisionstjänst åt

- a) en revisionskund till medlemsföretaget, eller
- b) en enhet i en revisionskund till medlemsföretaget

ska medlemmen kommunicera överträdelse eller den misstänkta överträdelsen inom medlemsföretaget såvida detta inte är förbjudet enligt lag eller annan författning. Kommunikationen ska ske enligt medlemsföretagets regler eller rutiner. I avsaknad av sådana regler och rutiner ska den ske direkt till ansvarig revisor.

**R360.32** Om medlemmen utför en annan tjänst än en revisionstjänst åt

- a) en revisionskund till ett nätverksföretag, eller
- b) en enhet i en revisionskund till ett nätverksföretag

ska medlemmen överväga om han eller hon ska kommunicera överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen till nätverksföretaget. I de fall kommunikation sker, ska den följa nätverksföretagets regler eller rutiner. I avsaknad av sådana regler och rutiner ska den ske direkt till ansvarig revisor.

**R360.33** Om medlemmen utför en annan tjänst än en revisionstjänst åt en kund som inte är

- a) en revisionskund till medlemsföretaget eller ett nätverksföretag, eller
  - b) en enhet i en revisionskund till medlemsföretaget eller ett nätverksföretag
- ska medlemmen överväga om han eller hon ska kommunicera överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen till kundens externa revisor, om sådan finns.

Relevanta faktorer att beakta

**360.34 A1** Faktorer som är relevanta vid övervägande om kommunikationen enligt punkterna R360.31 till R360.33 innefattar:

- Om kommunikationen strider mot lagar eller andra författningar.
- Om det har införts restriktioner rörande upplysningar av en tillsynsmyndighet eller åklagare i en pågående utredning om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen.
- Om syftet med uppdraget är att utreda potentiella överträdelser inom företaget för att det ska kunna vidta lämpliga åtgärder.
- Om företagsledningen eller styrelsen redan har informerat företagets externa revisor om förhållandet.
- Förhållandets sannolika väsentlighet för revisionen av kundens finansiella rapporter eller, i de fall förhållandet avser en enhet i en koncern, dess sannolika väsentlighet för revisionen av koncernens finansiella rapporter.

## 68 IESBAS ETIKKOD

Syftet med kommunikation

**360.35 A1** I de situationer som behandlas i punkterna R360.31 till R360.33 är syftet med kommunikationen att den ansvariga revisorn ska få information om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen och fastställa om, och i så fall hur, den ska hanteras enligt bestämmelserna i detta avsnitt.

*Överväga om ytterligare åtgärder krävs*

**R360.36** Medlemmen ska också överväga om ytterligare åtgärder krävs i allmänhetens intresse.

**360.36 A1** Om ytterligare åtgärder krävs, samt deras karaktär och omfattning, beror på olika faktorer, t.ex.:

- Tillämpliga lagar och andra författningar.
- Lämpligheten i företagsledningens och, i tillämpliga fall, styrelsens, hantering.
- Hur brådskande situationen är.
- Hur delaktig företagsledningen eller, i tillämpliga fall, styrelsen är i förhållandet.
- Sannolikheten för betydande skada på företaget, investerarens, fordringsägares, anställdas eller allmänhetens intressen.

**360.36 A2** Ytterligare åtgärder av medlemmen kan innefatta att:

- Upplysa behörig myndighet om förhållandet även om det inte finns någon juridisk skyldighet att göra detta.
- Avgå från uppdraget och avsluta relationen i de fall detta är tillåtet enligt lag eller annan författning.

**360.36 A3** När medlemmen överväger om han eller hon ska lämna upplysningar till behörig myndighet, inbegriper relevanta faktorer som han eller hon beaktar:

- Om det strider mot lagar eller andra författningar.
- Om det har införts restriktioner rörande upplysningar av en tillsynsmyndighet eller åklagare i en pågående utredning om överträdelse eller den misstänkta överträdelsen.
- Om syftet med uppdraget är att utreda potentiella överträdelser inom företaget för att det ska kunna vidta lämpliga åtgärder.

**R360.37** Om medlemmen fastställer att det med beaktande av omständigheterna är lämpligt att upplysa behörig myndighet om överträdelsen eller den misstänkta överträdelsen är detta tillåtet enligt punkt R114.1 (d). När sådan upplysning lämnas ska medlemmen agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden. Medlemmen ska också överväga om det är lämpligt att informera kunden om sina avsikter innan upplysning om förhållandet lämnas.

*Nära förestående överträdelse*

**R360.38** I undantagsfall kan revisorn få kännedom om faktiskt eller planerat agerande som han eller hon har skäl att tro skulle utgöra en nära förestående överträdelse av lag eller annan författning som skulle orsaka betydande skada för investerare, fordringsägare, anställda eller allmänheten. När medlemmen har övervägt om det skulle vara lämpligt att diskutera förhållandet med företagsledningen eller styrelsen ska han eller hon använda professionellt omdöme och fastställa om upplysning om förhållandet ska lämnas omedelbart till behörig myndighet i syfte att förhindra eller minska konsekvenserna av denna nära förestående överträdelse av lag eller annan författning. Att lämna sådan upplysning är tillåtet enligt punkt R114.1 (d).

*Rådfrågning*

**360.39 A1** Medlemmen kan överväga att:

- Rådfråga någon internt.
- Inhämta juridisk rådgivning för att förstå de professionella eller juridiska effekterna av att vidta olika åtgärder.
- Under tystnadsplikt rådfråga en tillsynsmyndighet eller en yrkesorganisation.

*Dokumentation*

**360.40 A1** När det gäller en överträdelse eller misstänkt överträdelse som ligger inom detta avsnitts tillämpningsområde uppmantras medlemmen att dokumentera följande:

- Förhållandet.
- Resultaten av diskussion med företagsledningen och, i tillämpliga fall, med styrelsen och andra externa parter.
- Hur företagsledningen och, i tillämpliga fall, styrelsen har hanterat förhållandet.
- De åtgärder medlemmen övervägde, vilka bedömningar som gjordes och beslut som fattades.
- Hur medlemmen har förvissat sig om att han eller hon har uppfyllt det ansvar som anges i punkt R360.36.

**Del 4A Oberoende vid revision och översiktlig granskning****Avsnitt 400 Tillämpa det principbaserade ramverket på oberoende vid revision och översiktlig granskning***Inledning*

## Allmänt

**400.1** Det ligger både i allmänhetens intresse och krävs enligt Etikoden att revisorer är oberoende när de utför revisions- eller granskningsuppdrag.

**400.2** Den här delen gäller både revision och översiktlig granskning. Termerna "revision", "revisionsteam", "revisionsuppdrag", "revisionskund" och "revisors rapport" gäller även översiktlig granskning, granskningsteam, granskningsuppdrag, granskningskund och rapport om översiktlig granskning.

**400.3<sup>2</sup>** I den här delen avser termen "revisor" enskilda medlemmar i revisionsföretag.

**400.4** ISQC 1 kräver att ett revisionsföretag ska fastställa riktlinjer och rutiner avsedda att ge det rimliga säkerhet att företaget, dess personal och, i tillämpliga fall, andra som omfattas av kraven på oberoende (vilket inbegriper personal på nätverksföretag) upprätthåller oberoende där så krävs enligt relevanta yrkesetiska krav. ISA och ISRE fastställer ansvar för ansvariga revisorer och uppdragsteam på uppdragsnivå för revisioner respektive översiktliga granskningar. Ansvarsfördelningen inom ett revisionsföretag beror på dess storlek, struktur och organisation. Många av bestämmelserna i den här delen fastslår inte att enskilda personer ska ha det särskilda ansvaret i revisionsföretaget för handlingar som rör oberoende, utan hänvisar i stället för enkelhetens skull till "revisionsföretag". Revisionsföretag ger en person eller en grupp med personer (t.ex. ett revisionsteam) ansvar för en viss åtgärd, enligt ISQC 1. Dessutom har en enskild medlem fortsatt ansvar för efterlevnad av alla bestämmelser som gäller den medlemmens aktiviteter, intressen eller relationer.

**400.5** Oberoende är kopplat till 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 integriteten, objektiviteten eller professionell skepsis hos ett revisions- eller redovisningsföretag, eller hos en medlem i revisionsteamet, har äventyrats.

I den här delen avser hänvisningar till att en person eller ett revisionsföretag är "oberoende" att personen eller revisionsföretaget har följt bestämmelserna i den här delen.

<sup>2</sup> I den här delen av Etikoden som avser revision och översiktlig granskning har "professional accountant" översatts med "revisor" och "firm" med "revisionsföretag".

## 70 IESBAS ETIKKOD

**400.6** När revisionsföretag utför revisioner kräver Etikoden att de ska följa de grundläggande principerna och vara oberoende. Den här delen innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial om hur det principbaserade ramverket ska tillämpas för att oberoende ska upprätthållas när sådana uppdrag utförs. Det principbaserade ramverket som beskrivs i avsnitt 120 gäller oberoende på samma sätt som det gäller de grundläggande principerna i avsnitt 110.

**400.7** I den här delen beskrivs

- fakta och omständigheter, däribland professionella aktiviteter, intressen och relationer, som ger upphov till eller kan ge upphov till hot mot oberoendet,
- potentiella åtgärder, däribland motåtgärder, som kan vara lämpliga för att hantera varje sådant hot, och
- ett antal situationer där hoten inte kan undanröjas eller där det inte finns några motåtgärder som kan minska dem till en godtagbar nivå.

#### Företag av allmänt intresse

**400.8** Vissa av kraven och tillämpningsmaterialet i den här delen återspeglar omfattningen av allmänhetens intresse när det gäller vissa företag som definieras som företag av allmänt intresse. Revisionsföretag uppmuntras att fastställa om de ska behandla fler företag, eller vissa kategorier av företag, som företag av allmänt intresse på grund av att företagen har ett stort antal olika intressenter. Faktorer att överväga är bland annat:

- Verksamhetens karaktär, såsom innehav av tillgångar i egenskap av förvaltare åt ett stort antal intressenter. Exempel kan vara finansinstitut, såsom banker och försäkringsbolag samt pensionsfonder.
- Storlek.
- Antal anställda.

#### Rapporter som innefattar en begränsning gällande användning och distribution

**400.9** En revisors rapport kan innefatta en begränsning gällande användning och distribution. Om den gör det och villkoren i avsnitt 800 är uppfyllda får oberoendekraven i den här delen modifieras enligt vad som anges i avsnitt 800.

#### Andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning

**400.10** Oberoendestandarder för bestyrkandeuppdrag som inte är revision eller översiktlig granskning återfinns i del 4B *Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning*.

#### *Krav och tillämpningsmaterial*

##### Allmänt

**R400.11** Ett revisionsföretag som utför ett revisionsuppdrag ska vara oberoende.

**R400.12** Ett revisionsföretag ska använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet avseende ett revisionsuppdrag.

[Punkterna 400.13 till 400.19 innehåller inte någon text.]

#### Närstående företag

**R400.20** När en revisionskund är ett noterat företag innefattar hänvisningar till revisionskunden alla dess närstående företag. För alla andra företag innefattar hänvisningar i den här delen till en revisionskund även närstående företag över vilka kunden har direkt eller indirekt bestämmande inflytande. När revisionsteamet vet eller har anledning att tro att en relation eller en omständighet som rör ett annat närstående företag till kunden är relevant för utvärderingen av revisionsföretagets oberoende, ska revisionsteamet in-

begripa detta närstående företag när det identifierar, utvärderar och hanterat hot mot oberoendet.

[Punkterna 400.21 till 400.29 innehåller inte någon text.]

Period under vilken oberoende krävs

**R400.30** Oberoende ska, enligt kraven i denna del, upprätthållas under både

- a) uppdragsperioden, och
- b) den tidsperiod som omfattas av de finansiella rapporterna.

**400.30 A1** Uppdragsperioden inleds när revisionsteamet börjar utföra revisionen. Uppdragsperioden slutar när revisors rapport lämnas. När uppdraget är av återkommande karaktär slutar det när någon av parterna informerar den andra parten om att relationen har avslutats eller när slutlig revisors rapport lämnas, vilketdera som inträffar sist.

**R400.31** Om ett företag blir revisionskund under eller efter en period som omfattas av de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, ska revisionsföretaget fastställa om hot mot oberoendet uppstår på grund av

- a) finansiella relationer eller affärsrelationer med revisionskunden under eller efter den period som omfattas av de finansiella rapporterna men innan revisionsuppdraget accepteras, eller
- b) tidigare utförda tjänster åt revisionskunden av revisionsföretaget eller ett nätverksföretag.

**400.31 A1** Hot mot oberoendet uppstår om en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst har utförts åt en revisionskund under eller efter den period som omfattas av de finansiella rapporterna, men innan revisionsteamet börjar utföra revisionen och tjänsten inte skulle vara tillåten under uppdragsperioden.

**400.31 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.
- Låta en lämplig granskare granska revisionsarbetet och det arbete som inte är bestyrkandearbete enligt vad som är tillämpligt.
- Anlita ett annat revisionsföretag utanför nätverket för att utvärdera resultaten av den tjänst som inte var en bestyrkandetjänst eller anlita ett annat revisionsföretag utanför nätverket för att upprepa utförandet av tjänsten i den utsträckning som krävs för att detta andra företag ska kunna ta ansvar för tjänsten.

[Punkterna 400.32 till 400.39 innehåller inte någon text.]

Kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen)

**400.40 A1** Punkterna R300.9 och R300.10 innehåller krav avseende kommunikation med dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen).

**400.40 A2** Även när det inte krävs enligt Etikoden, tillämpliga standarder för yrkesutövningen, lagar eller andra författningar uppmuntras återkommande kommunikation mellan revisionsföretaget och styrelsen hos kunden avseende relationer och andra förhållanden som enligt revisionsföretagets uppfattning rimligen kan påverka oberoendet. Sådan kommunikation ger styrelsen möjlighet att

- a) överväga revisionsföretagets bedömningar vid identifiering och utvärdering av hot,
- b) överväga hur hot har hanterats, däribland lämpligheten hos motåtgärder när sådana finns tillgängliga och är möjliga att använda, och
- c) vidta lämpliga åtgärder.

Ett sådant angreppssätt kan vara särskilt hjälpsamt när det gäller skrämselhot och vänskapshot.

[Punkterna 400.41 till 400.49 innehåller inte någon text.]

## 72 IESBAS ETIKKOD

## Nätverksföretag

**400.50 A1** Revisionsföretag ingår ofta i större strukturer med andra företag och enheter för att förbättra förmågan att tillhandahålla professionella tjänster. Huruvida dessa större strukturer utgör ett nätverk beror på särskilda fakta och omständigheter. Det beror inte på om revisionsföretaget och enheterna är juridiskt åtskilda och distinkta.

**R400.51** Ett nätverksföretag ska vara oberoende av revisionskunderna till andra revisionsföretag i nätverket, enligt kraven i den här delen.

**400.51 A1** Oberoendekraven i den här delen som gäller ett nätverksföretag gäller varje företag som uppfyller definitionen av ett nätverksföretag. Det är inte nödvändigt att det företaget också uppfyller definitionen av ett medlemsföretag. Exempelvis kan en konsultverksamhet eller advokatbyrå vara ett nätverksföretag, utan att vara ett revisions- eller redovisningsföretag.

**R400.52** När ett revisionsföretag är knutet till en större struktur med andra företag, ska det

- a) använda professionellt omdöme för att fastställa om ett nätverk har uppstått genom denna större struktur,
- b) överväga om en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att de andra företagen i den större strukturen är anknutna på ett sådant sätt att ett nätverk föreligger, och
- c) använda sitt professionella omdöme konsekvent genom hela denna större struktur.

**R400.53** När ett revisionsföretag avgör om ett nätverk har uppstått genom en större struktur med andra företag ska det dra slutsatsen att ett nätverk föreligger när denna större struktur har samarbete som mål, och

- a) strukturen tydligt har som mål att dela vinst eller kostnader mellan företagen i den (se punkt 400.53 A2),
- b) företagen i strukturen har gemensamt ägande, gemensamt bestämmande inflytande eller gemensam ledning (se punkt 400.53 A3),
- c) företagen i strukturen har gemensamma riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll (se punkt 400.53 A4),
- d) företagen i strukturen har en gemensam affärsstrategi (se punkt 400.53 A5),
- e) företagen i strukturen använder ett gemensamt varumärkesnamn (se punkt 400.53 A6, 400.53 A7), eller
- f) företagen i strukturen delar en betydande andel professionella resurser (se punkt 400.53 A8, 400.53 A9).

**400.53 A1** Det kan finnas andra arrangemang mellan revisionsföretag och företag i en större struktur som utgör ett nätverk, utöver de arrangemang som beskrivs i punkt R400.53. Men en större struktur kan ha som enda syfte att underlätta överföring av arbete, vilket i sig inte uppfyller de nödvändiga kriterierna för ett nätverk.

**400.53 A2** Att dela oväsentliga kostnader skapar inte i sig ett nätverk. Om uppdelningen av kostnader dessutom är begränsad till de kostnader som avser utveckling av revisionsmetoder, -manualer eller -utbildning, skulle detta i sig inte skapa ett nätverk. Dessutom utgör ett samarbete mellan ett revisionsföretag och ett i övrigt fristående företag för att gemensamt erbjuda en tjänst eller utveckla en produkt inte i sig ett nätverk. (Se punkt R400.53 (a).)

**400.53 A3** Gemensamt ägande, gemensamt bestämmande inflytande eller gemensam ledning kan uppnås genom kontrakt eller på andra sätt. (Se punkt R400.53 (b).)

**400.53 A4** Gemensamma riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll är sådana som utformas, införs och övervakas i hela den större strukturen. (Se punkt R400.53 (c).)

**400.53 A5** Att ha en gemensam affärsstrategi innefattar att genom en överenskommelse mellan företagen uppnå gemensamma strategiska mål. Ett företag anses inte vara ett nätverksföretag enbart därför att det samarbetar med ett annat företag endast i syfte att gemensamt svara på en offertförfrågan om att leverera en professionell tjänst. (Se punkt R400.53 (d).)



**400.53 A6** Som gemensamt varumärkesnamn betraktas samma initialer eller ett gemensamt namn. Ett revisionsföretag använder ett gemensamt varumärkesnamn om det t.ex. tar med det gemensamma varumärkesnamnet som del av, eller tillsammans med, revisionsföretagets namn när en delägare i företaget undertecknar en revisors rapport. (Se punkt R400.53(e).)

**400.53 A7** Även om ett revisionsföretag inte tillhör ett nätverk och inte använder ett gemensamt varumärkesnamn som del av företagets namn, kan det förefalla tillhöra ett nätverk om det i brevpapper eller reklamaterial hänvisar till att det är medlem i en sammanslutning av revisionsföretag. Detta kan därmed, om inte revisionsföretaget iakttar försiktighet i hur det beskriver sådant medlemskap, ge upphov till en föreställning om att företaget tillhör ett nätverk. (Se punkt R400.53(e).)

**400.53 A8** Professionella resurser innefattar:

- Gemensamma system som ger företag möjlighet att utbyta information, såsom kunduppgifter, fakturerings- och tidrapporter.
- Delägare och personal.
- Tekniska avdelningar som ger råd rörande tekniska eller branschspecifika frågor, transaktioner eller händelser för bestyrkandeuppdrag.
- Revisionsmetodik eller revisionshandböcker.
- Utbildningar och hjälpmedel. (Se punkt R400.53 (f).)

**400.53 A9** Det beror på omständigheterna om de gemensamma professionella resurserna är betydande. Exempel:

- De gemensamma resurserna kan vara begränsade till gemensam revisionsmetodik eller gemensamma revisionshandböcker, utan utbyte av personal eller information om kunder eller marknad. Under sådana omständigheter är det inte sannolikt att de gemensamma resurserna skulle vara betydande. Detsamma gäller en gemensam utbildningssatsning.
- De gemensamma resurserna kan innefatta utbyte av personal eller information, t.ex. om personal från en gemensam pool används, eller en gemensam teknisk avdelning byggs upp inom den större strukturen i syfte att erbjuda deltagande revisionsföretag tekniska anvisningar som företagen måste följa. Under sådana omständigheter är det mer sannolikt att en omdömesgill och informerad tredje man skulle dra slutsatsen att de gemensamma resurserna är betydande. (Se punkt R400.53 (f).)

**R400.54** Om ett revisionsföretag eller nätverk säljer en del av sin verksamhet, och denna del fortsätter att använda hela eller del av revisionsföretagets eller nätverkets namn under en begränsad tid, ska de berörda företagen bestämma hur de ska upplysa om att de inte är nätverksföretag vid kontakt med utomstående parter.

**400.54 A1** Avtal om försäljning av en del av en verksamhet kan innehålla villkor om att den sålda enheten under en begränsad tid har möjlighet att fortsätta att använda hela eller del av namnet på revisionsföretaget eller nätverket, även om enheten inte längre har någon koppling till revisionsföretaget eller nätverket. Under sådana omständigheter är fakta att, även om de två företagen bedriver verksamhet under ett gemensamt namn, de inte längre tillhör en större struktur inriktad på samarbete. De två företagen är därför inte nätverksföretag.

[Punkterna 400.55 till 400.59 innehåller inte någon text.]

Allmän dokumentation av oberoende vid revision och översiktlig granskning

**R400.60** Ett revisionsföretag ska dokumentera slutsatser om efterlevnaden av den här delen, och det väsentliga i alla relevanta diskussioner som stöder dessa slutsatser. I synnerhet gäller att

- a) när motåtgärder används för att hantera ett hot ska revisionsföretaget dokumentera hotets karaktär samt de motåtgärder som finns eller vidtas, och

## 74 IESBAS ETIKKOD

- b) när ett hot har krävt betydande analys och revisionsföretaget har dragit slutsatsen att hotet redan låg på en godtagbar nivå, ska företaget dokumentera hotets karaktär och den logiska grunden för slutsatsen.

**400.60 A1** Dokumentation ger bevis om revisionsföretagets bedömningar när slutsatser dragits om efterlevnaden av den här delen. Men brist på dokumentation avgör inte om ett revisionsföretag har övervägt ett visst förhållande eller om revisionsföretaget är oberoende.

[Punkterna 400.61 till 400.69 innehåller inte någon text.]

## Samgåenden och förvärv

*När en kunds samgående ger upphov till ett hot*

**400.70 A1** Ett företag kan bli ett närläggande företag till en revisionskund till följd av ett samgående eller förvärv. Ett hot mot oberoendet och, därför, ett hot mot ett revisionsföretags förmåga att fortsätta med ett revisionsuppdrag kan uppstå till följd av tidigare eller befintliga intressen i eller relationer mellan ett revisionsföretag eller nätverksföretag och ett sådant närläggande företag.

**R400.71** Vid de omständigheter som anges i punkt 400.70 A1,

- ska revisionsföretaget identifiera och utvärdera tidigare och befintliga intressen i och relationer med det närläggande företag som, med beaktande av alla åtgärder som vidtagits för att hantera hotet, kan påverka dess oberoende och därmed dess förmåga att fortsätta med revisionsuppdraget efter att samgåendet eller förvärvet har trätt i kraft, och
- med beaktande av punkt R400.72 ska revisionsföretaget vidta åtgärder för att avsluta alla intressen och relationer som inte är tillåtna enligt Etikoden före ikraftträdandedatum för samgåendet eller förvärvet.

**R400.72** Om intresset eller relationen inte rimligen kan avslutas till ikraftträdandedatumet för samgåendet eller förvärvet, ska revisionsföretaget, som undantag från punkt R400.71 (b),

- utvärdera hotet som uppstår till följd av intresset eller relationen, och
- med styrelsen diskutera orsakerna till varför intresset eller relationen inte rimligen kan avslutas före ikraftträdandedatumet och utvärderingen av hotnivån.

**400.72 A1** Under vissa omständigheter kan situationen vara sådan att det inte är rimligt möjligt att avsluta ett intresse eller en relation som ger upphov till ett hot före ikraftträdandedatum för samgåendet eller förvärvet. Det kan bero på att revisionsföretaget utför en annan tjänst än en bestyrkandetjänst åt det närläggande företaget, som revisionsföretaget inte på ett välordnat sätt kan föra över till en annan leverantör före detta datum.

**400.72 A2** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av den hotnivå som uppkommit till följd av samgåendet och förvärv när det finns intressen och relationer som inte rimligen kan avslutas innefattar:

- Karaktären på och betydelsen av intresset eller relationen.
- Karaktären på och betydelsen av relationen till det närläggande företaget (t.ex. om det närläggande företaget är ett dotterföretag eller moderföretag).
- Tidsrymden fram till att intresset eller relationen rimligen kan avslutas.

**R400.73** Om, efter den diskussion som beskrivs i punkt R400.72 (b), styrelsen begär att revisionsföretaget fortsätter som revisor ska företaget endast göra detta om

- intresset eller relationen kommer att avslutas så snart som rimligen är möjligt och i alla händelser inom ett halvår efter ikraftträdandedatum för samgåendet eller förvärvet,
- varje person som har ett sådant intresse eller en sådan relation, däribland ett intresse eller en relation som har uppstått genom att personen utfört en annan tjänst än en bestyrkandetjänst som inte skulle vara tillåten enligt avsnitt 600 med under-

- avsnitt, inte kommer att vara medlem i revisionsteamet för revisionen eller ansvarig för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, och
- c) övergångsåtgärder vid behov kommer att tillämpas och diskuteras med styrelsen.

**400.73 A1** Exempel på sådana övergångsåtgärder innefattar att:

- Låta en revisor granska revisionsarbetet eller det arbete som inte är bestyrkandearbete enligt vad som är lämpligt.
- Låta en revisor, som inte arbetar på det revisionsföretag som gör ett uttalande om de finansiella rapporterna utföra en granskning som motsvarar en uppdragsanknuten kvalitetskontroll.
- Anlita ett annat revisionsföretag att utvärdera resultaten av tjänsten som inte var en bestyrkandetjänst eller anlita ett annat revisionsföretag att upprepa utförandet av tjänsten som inte var en bestyrkandetjänst i den utsträckning som krävs för att detta andra revisionsföretag ska kunna ta ansvar för tjänsten.

**R400.74** Revisionsföretaget kan ha genomfört en betydande mängd arbete på revisionen före ikraftträdandedatum för samgåendet eller förvärvet och kan ha möjlighet att slutföra de återstående granskningsåtgärderna på kort tid. Under sådana omständigheter, om styrelsen begär att revisionsföretaget ska slutföra revisionen medan det fortsätter att ha ett intresse eller en relation enligt beskrivningen i punkt 400.70 A1, ska revisionsföretaget endast göra detta om det

- a) har utvärderat nivån för hotet och diskuterat resultaten med styrelsen,
- b) följer kraven i punkt R400.73 (a) till (c), och
- c) upphör att vara revisor senast det datum som revisors rapport lämnas.

*Om objektiviteten fortsätter att äventyras*

**R400.75** Även om alla krav i punkterna R400.71 till R400.74 skulle kunna uppfyllas ska revisionsföretaget avgöra om de omständigheter som identifieras i punkt 400.70 A1 medför ett hot mot objektiviteten som inte kan hanteras. Om så är fallet ska revisionsföretaget upphöra att vara revisor.

*Dokumentation*

**R400.76** Revisionsföretaget ska dokumentera

- a) alla intressen eller relationer som identifieras i punkt 400.70 A1 som inte kommer att avslutas före ikraftträdandedatumet för samgåendet eller förvärvet och skälen till att de inte kommer att avslutas,
- b) tillämpade övergångsåtgärder,
- c) resultaten av diskussionen med styrelsen, och
- d) skälen till varför tidigare och nuvarande intressen och relationer inte ger upphov till ett hot som äventyrar objektiviteten.

[Punkterna 400.77 till 400.79 innehåller inte någon text.]

**Överträdelse av en oberoendebestämmelse vid revision och översiktlig granskning**

*När ett revisionsföretag identifierar en överträdelse*

**R400.80** Om ett revisionsföretag drar slutsatsen att en överträdelse av ett krav i den här delen har inträffat ska det

- a) avsluta, avbryta eller undanröja intresset eller relationen som ledde till överträdelsen och hantera följderna av överträdelsen,
- b) överväga om det finns krav i lagar eller andra författningar som gäller överträdelsen, och, om så är fallet
  - i) följa dessa krav, och
  - ii) överväga att rapportera överträdelsen till en yrkesorganisation eller tillsynsmyndighet om sådan rapportering är praxis eller förväntas i den särskilda juridiktionen,

## 76 IESBAS ETIKKOD

- c) omedelbart kommunicera överträdelsen enligt dess riktlinjer och rutiner till
  - i ansvarig revisor,
  - ii de som har ansvar för riktlinjer och rutiner som rör oberoende,
  - iii övrig relevant personal på revisionsföretaget och, i tillämpliga fall, nätverket, och
  - iv dem som omfattas av oberoendekraven i del 4A som behöver vidta lämpliga åtgärder,
- d) utvärdera betydelsen av överträdelsen och dess effekt på objektiviteten och förmågan att lämna en revisors rapport, och
- e) beroende på betydelsen av överträdelsen, fastställa
  - i om revisionsuppdraget ska avslutas, eller
  - ii om det är möjligt att vidta åtgärder som tillfredsställande hanterar följderna av överträdelsen och om dessa åtgärder kan vidtas och är lämpliga med beaktande av omständigheterna.

När revisionsföretaget fastställer detta ska det använda professionellt omdöme och beakta om en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att företagets objektivitet skulle äventyras och att företaget därför inte skulle kunna lämna en revisors rapport.

**400.80 A1** En överträdelse av en bestämmelse i den här delen kan inträffa trots att revisionsföretaget har riktlinjer och rutiner med syfte att ge rimlig säkerhet att oberoendet upprätthålls. Det kan vara nödvändigt att avsluta revisionsuppdraget på grund av överträdelsen.

**400.80 A2** Betydelsen och effekten av en överträdelse på revisionsföretagets objektivitet och förmåga att lämna en revisors rapport beror på faktorer som:

- Överträdelsens karaktär och varaktighet.
- Antalet tidigare överträdelser och karaktären på dem med avseende på det aktuella revisionsuppdraget.
- Om en medlem i revisionsteamet känner till intresset eller relationen som ledde till överträdelsen.
- Om den person som orsakade överträdelsen är medlem i revisionsteamet eller är en annan person som omfattas av oberoendekrav.
- I de fall överträdelsen avser en medlem i revisionsteamet, den personens roll.
- I de fall överträdelsen orsakades när en professionell tjänst utfördes, den eventuella effekten av den tjänsten på räkenskapsmaterialet eller de bokförda beloppen i de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande.
- Omfattningen av egenintressehot, partsställningshot, skrämshot eller andra hot till följd av överträdelsen.

**400.80 A3** Beroende på överträdelsens betydelse innefattar exempel på åtgärder som revisionsföretaget kan överväga att vidta för att tillfredsställande hantera överträdelsen att:

- Utesluta den berörda personen från revisionsteamet.
- Låta olika personer utföra ytterligare en granskning av det berörda revisionsarbetet eller upprepa arbetet i den utsträckning som krävs.
- Rekommendera att revisionskunden anlitar ett annat revisionsföretag att granska eller upprepa det berörda revisionsarbetet i den utsträckning som krävs.
- Om överträdelsen avser en annan tjänst än en bestyrkandetjänst som påverkar räkenskapsmaterialet eller ett belopp som är redovisat i de finansiella rapporterna, anlita ett annat revisionsföretag att utvärdera resultaten av denna andra tjänst eller låta ett annat revisionsföretag upprepa denna andra tjänst i den utsträckning som krävs för att ta ansvar för tjänsten.

**R400.81** Om revisionsföretaget fastställer att åtgärder inte kan vidtas för att hantera följderna av överträdelsen på ett tillfredsställande sätt, ska företaget så snart som möjligt informera styrelsen samt vidta de åtgärder som behövs för att avsluta revisionsupp-

draget enligt varje tillämpligt krav i lag eller annan författning. I de fall det inte är tillåtet att avsluta uppdraget enligt lag eller annan författning ska revisionsföretaget följa alla rapporterings- eller upplysningskrav.

**R400.82** Om revisionsföretaget fastställer att åtgärder kan vidtas för att hantera följderna av överträdelsen på ett tillfredsställande sätt, ska företaget med styrelsen diskutera

- a) betydelsen av överträdelsen, inklusive dess karaktär och varaktighet,
- b) hur överträdelsen inträffade och hur den identifierades,
- c) den åtgärd som har vidtagits eller ska vidtas och varför åtgärden på ett tillfredsställande sätt hanterar följderna av överträdelsen samt innebär att revisionsföretaget kan lämna en revisors rapport,
- d) slutsatsen att, enligt revisionsföretagets professionella bedömning, objektiviteten inte har äventyrats samt den logiska grunden för den slutsatsen, och
- e) alla åtgärder som revisionsföretaget har vidtagit eller avser att vidta för att minska eller undvika risken för att ytterligare överträdelser inträffar.

Denna diskussion ska ske så snart som möjligt såvida inte en alternativ tidpunkt anges av styrelsen för rapportering av mindre betydelsefulla överträdelser.

#### *Kommunikation av överträdelser till styrelsen*

**400.83A1** Punkterna R300.9 och R300.10 innehåller krav avseende kommunikation med styrelsen.

**R400.84** När det gäller överträdelser ska revisionsföretaget till styrelsen i skrift kommunicera

- a) alla diskuterade förhållanden enligt punkt R400.82 och inhämta godkännande av styrelsen om att åtgärder kan vidtas eller har vidtagits för att hantera följderna av överträdelsen på ett tillfredsställande sätt, och
- b) en beskrivning av
  - i revisionsföretagets riktlinjer och rutiner som är relevanta för överträdelsen och utformade för att ge rimlig säkerhet att oberoendet upprätthålls, och
  - ii alla åtgärder som revisionsföretaget har vidtagit eller avser att vidta för att minska eller undvika risken för att ytterligare överträdelser inträffar.

**R400.85** Om styrelsen inte instämmer i att den åtgärd som revisionsföretaget föreslår enligt punkt R400.80 (e) (ii) på ett tillfredsställande sätt hanterar följderna av överträdelsen ska revisionsföretaget vidta de åtgärder som krävs för att avsluta revisionsuppdraget enligt punkt R400.81.

#### *Överträdelse som inträffar innan föregående revisors rapport har lämnats*

**R400.86** Om överträdelsen inträffade innan föregående revisors rapport har lämnats, ska revisionsföretaget följa bestämmelserna i del 4A vid utvärdering av betydelsen av överträdelsen och dess effekt på företagets objektivitet och förmåga att lämna en revisors rapport för den aktuella perioden.

**R400.87** Revisionsföretaget ska också

- a) överväga den eventuella effekten av överträdelsen på objektiviteten i förhållande till eventuella tidigare lämnade revisors rapporter, och möjligheten att dra tillbaka sådana rapporter, och
- b) diskutera förhållandet med styrelsen.

#### *Dokumentation*

**R400.88** När revisionsföretaget följer kraven i punkterna R400.80 till R400.87 ska det dokumentera

- a) överträdelsen,
- b) vidtagna åtgärder,
- c) huvudsakliga beslut som fattats,

## 78 IESBAS ETIKKOD

- d) alla förhållanden som diskuterats med styrelsen, och
- e) eventuella diskussioner med en yrkesorganisation eller tillsynsmyndighet.

**R400.89** Om revisionsföretaget fortsätter med revisionsuppdraget ska det dokumentera

- a) slutsatsen att, enligt revisionsföretagets professionella omdöme, objektiviteten inte har äventyrats, och
- b) den logiska grunden för att den vidtagna åtgärden på ett tillfredsställande sätt hanterar följderna av överträdelsen så att revisionsföretaget kunde lämna en revisors rapport.

## Avsnitt 410 Arvoden

### *Inledning*

**410.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**410.2** Karaktären på och nivån för arvoden eller andra typer av ersättning kan ge upphov till ett egenintresse- eller skrämselfhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Arvoden – relativ storlek

##### *Alla revisionskunder*

**410.3A1** När de totala arvodena från en revisionskund motsvarar en betydande andel av de totala arvodena för det revisionsföretag som gör revisionsuttalandet, ger beroendet av den kunden och oron för att förlora kunden upphov till ett egenintresse- eller skrämselfhot.

**410.3A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Revisionsföretagets operativa struktur.
- Om revisionsföretaget är etablerat eller nytt.
- Kundens kvalitativa och/eller kvantitativa betydelse för revisionsföretaget.

**410.3A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse- eller skrämselfhot är att öka kundbasen i revisionsföretaget för att minska beroendet av revisionskunden.

**410.3A4** Ett egenintresse- eller skrämselfhot uppstår också när de arvoden som genereras från en bestyrkandekund av ett revisionsföretag motsvarar en stor del av intäkterna för en delägare eller ett av revisionsföretagets kontor.

**410.3A5** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Kundens kvalitativa och/eller kvantitativa betydelse för delägaren eller kontoret.
- I vilken grad delägarens ersättning, eller kontorets delägares ersättning, är beroende av de arvoden som kunden genererar.

**410.3A6** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana egenintresse- eller skrämselfhot innefattar att:

- Öka kundbasen för delägaren eller kontoret för att minska beroendet av revisionskunden.
- Låta en lämplig granskare som inte deltog i revisionsuppdraget granska arbetet.

##### *Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

**R410.4** När en revisionskund är ett företag av allmänt intresse och, under två år i rad, de sammanlagda arvodena från kunden och dess närstående företag överstiger 15 procent

av de totala arvoden för det revisionsföretag som gör uttalandet om kundens finansiella rapporter, ska företaget

- a) informera styrelsen hos revisionskunden om att de totala arvoden överstiger 15 procent av revisionsföretagets sammanlagda arvoden, och
- b) diskutera om en av följande åtgärder kan vara en motåtgärd för att hantera hotet som uppstår till följd av de sammanlagda arvoden från kunden och, om så är fallet, vidta den
  - i innan revisionsuttalandet om det andra årets finansiella rapporter lämnas, en revisor, som inte arbetar på det revisionsföretag som gör uttalandet om de finansiella rapporterna, gör en uppdragsanknuten kvalitetskontroll eller en yrkesorganisation gör en granskning av uppdraget som motsvarar en uppdragsanknuten kvalitetskontroll ("en granskning före lämnande av rapport"), eller
  - ii efter det att revisionsuttalandet om det andra årets finansiella rapporter har lämnats och innan revisionsuttalandet om det tredje årets finansiella rapporter lämnas, utför en revisor, som inte arbetar på det revisionsföretag som gör uttalandet om de finansiella rapporterna, eller så utför en yrkesorganisation, en granskning av det andra årets revision som motsvarar uppdragsanknuten kvalitetskontroll ("en granskning efter lämnande av rapport").

**R410.5** När de sammanlagda arvoden som beskrivs i punkt R410.4 i betydande utsträckning överstiger 15 procent ska revisionsföretaget bestämma om hotets nivå är sådant att en granskning efter lämnande av rapport inte skulle minska hotet till en godtagbar nivå. Om så är fallet ska revisionsföretaget utföra en granskning före lämnande av rapport.

**R410.6** Om de arvoden som beskrivs i punkt R410.4 fortsätter att överstiga 15 procent ska revisionsföretaget varje år

- a) informera styrelsen om och med styrelsen diskutera de förhållanden som anges i punkt R410.4, och
- b) följa punkterna R410.4 (b) och R410.5.

#### Arvoden – förfallna

**410.7 A1** Ett egenintressehot kan uppstå om en betydande del av arvoden inte betalas innan revisors rapport för nästkommande år har lämnats. Vanligen förväntas revisionsföretaget kräva betalning av sådana arvoden innan denna revisors rapport lämnas. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 511 avseende lån och garantier kan också vara tillämpliga i situationer där det finns sådana obetalda arvoden.

**410.7 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Inhämta delbetalning av förfallna arvoden.
- Låta en lämplig granskare som inte deltog i revisionsuppdraget granska det utförda arbetet.

**R410.8** När en betydande del av förfallna arvoden från en revisionskund är obetalda under en lång tidsperiod ska revisionsföretaget bestämma

- a) om de förfallna arvoden kan motsvara ett lån till kunden, och
- b) om det är lämpligt för revisionsföretaget att utses på nytt eller fortsätta med revisionsuppdraget.

#### Resultatbaserade arvoden

**410.9 A1** Resultatbaserade arvoden beräknas enligt en på förhand fastställd grund, som är hänförlig till resultatet av en transaktion eller av de utförda tjänsterna. Ett resultatbaserat arvode som faktureras genom en mellanhand är ett exempel på indirekt resultatbaserat arvode. I detta avsnitt betraktas inte arvoden som resultatbaserade om de har fastställts av domstol eller annan myndighet.

## 80 IESBAS ETIKKOD

**R410.10** Ett revisionsföretag ska vare sig direkt eller indirekt fakturera resultatbaserat arvode för ett revisionsuppdrag.

**R410.11** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska vare sig direkt eller indirekt fakturera resultatbaserat arvode för en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst som utförts åt en revisionskund om

- a) arvodet faktureras av det revisionsföretag som gör uttalandet om de finansiella rapporterna och arvodet är väsentligt eller väntas bli väsentligt för företaget,
- b) arvodet faktureras av ett nätverksföretag som i betydande utsträckning deltar i revisionen och arvodet är väsentligt eller förväntas bli väsentligt för företaget, eller
- c) resultatet av den tjänst som inte är en bestyrkandetjänst, och därmed arvodesbeloppet, är beroende av en framtida eller samtida bedömning avseende revisionen av ett väsentligt belopp i de finansiella rapporterna.

**410.12 A1** Punkterna R410.10 och R410.11 förbjuder ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag från att ingå vissa överenskommelser om resultatbaserat arvode med en revisionskund. Även om resultatbaserade arvoden inte är förbjudna när en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst utförs åt en revisionskund, kan ett egenintressehot ändå uppstå.

**410.12 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Inom vilket intervall de möjliga arvodesbeloppen ligger.
- Om en behörig myndighet bestämmer utfallet som det resultatbaserade arvodet är beroende av.
- Upplysningar till avsedda användare om det arbete som har utförts av revisionsföretaget och grunden för ersättning.
- Tjänstens karaktär.
- Effekten av händelsen eller transaktionen på de finansiella rapporterna.

**410.12 A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Låta en lämplig granskare som inte var engagerad i att utföra den tjänst som inte är en bestyrkandetjänst granska arbetet som utförs av revisionsföretaget.
- En i förväg skriftlig överenskommelse med kunden om grunden för ersättningen.

## Avsnitt 411 Riktlinjer för ersättning och utvärdering

### *Inledning*

**411.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**411.2** Ett revisionsföretags principer för utvärdering eller ersättning kan ge upphov till ett egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**411.3 A1** När en medlem i revisionsteamet för en viss revisionskund blir bedömd utifrån eller får ersättning för försäljning av tjänster som inte är bestyrkandetjänster till revisionskunden beror nivån för egenintressehotet på

- a) hur stor andel av ersättningen eller prestationsbedömning som bygger på försäljningen av sådana tjänster,
- b) personens roll i revisionsteamet, och
- c) om försäljningen av sådana tjänster påverkar befodringsbeslut.

**411.3 A2** Exempel på åtgärder som kan undanröja ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Ändra ersättningsplanen eller prestationsbedömningsprocessen för den personen.
- Utesluta personen från revisionsteamet.



**411.3A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i revisionsteamet har utfört.

Ett revisionsföretag ska inte bedöma eller ersätta en nyckelrevisor baserat på hur framgångsrik den personen är på att sälja andra tjänster än bestyrkandetjänster till sin revisionskund. Detta krav utgör inget hinder för normala vinstdelningsprogram mellan delägare i ett revisionsföretag.

## Avsnitt 420 Gåvor och gästfrihet

### *Inledning*

**420.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**420.2** Att acceptera gåvor och representation från en revisionskund kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller ett särskilt krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska användas under sådana omständigheter.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

**R420.3** Ett revisionsföretag, nätverksföretag eller en medlem i ett revisionsteam ska inte acceptera gåvor och gästfrihet från en revisionskund såvida inte värdet är obetydligt och oviktigt.

**420.3A1** I de fall ett revisionsföretag, ett nätverksföretag eller en medlem i ett revisionsteam erbjuder eller accepterar en förmån till eller från en revisionskund, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 340 och överträdelse av dessa krav kan ge upphov till hot mot oberoendet.

**420.3A2** Kraven i avsnitt 340 avseende att erbjuda eller acceptera förmåner tillåter inte att ett revisionsföretag, nätverksföretag eller en medlem i ett revisionsteam accepterar gåvor och gästfrihet när avsikten är att otillbörligt påverka beteendet även om värdet är obetydligt och oviktigt.

## Avsnitt 430 Pågående eller hotande rättstvister

### *Inledning*

**430.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**430.2** När en rättstvist med en revisionskund uppstår eller verkar sannolik ger det upphov till egenintresse- och skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilt tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**430.1A1** Relationen mellan kundens företagsledning och medlemmarna i revisionsteamet måste kännetecknas av total öppenhet och öppen redogörelse av alla aspekter av en kunds verksamhet. En motpartsställning kan bli följd av en pågående eller hotande rättstvist mellan en revisionskund och revisionsföretaget, ett nätverksföretag eller en medlem i revisionsteamet. En sådan motpartsställning kan påverka företagsledningens vilja till öppen redogörelse och ge upphov till egenintresse- och skrämselhot.

**430.3A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Hur väsentlig rättstvisten är.
- Om rättstvisten avser ett tidigare revisionsuppdrag.

## 82 IESBAS ETIKKOD

**430.3A3** Om rättstvisten inbegriper en medlem i revisionsteamet är ett exempel på en åtgärd som kan undanröja sådana egenintresse- och skrämselhot att utesluta personen från revisionsteamet.

**430.3A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera sådana egenintresse- och skrämselhot är att låta en lämplig granskare granska det utförda arbetet.

## Avsnitt 510 Ekonomiska intressen

### *Inledning*

**510.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**510.2** Att ha ett ekonomiskt intresse i en revisionskund kan ge upphov till ett egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**510.3A1** Ett ekonomiskt intresse kan innehas direkt eller indirekt via en mellanhand, t.ex. ett fondföretag, ett konkursbo eller en stiftelse. När innehavaren av det ekonomiska intresset har bestämmande inflytande över mellanhanden eller möjlighet att påverka dess investeringsbeslut definieras det som ett direkt ekonomiskt intresse enligt Etikoden. Omvänt, när innehavaren av det ekonomiska intresset inte har bestämmande inflytande över mellanhanden eller möjlighet att påverka dess investeringsbeslut definieras det som ett indirekt ekonomiskt intresse enligt Etikoden.

**510.3A2** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till ett ekonomiskt intresses "väsentlighet". Vid fastställandet om ett sådant intresse är väsentligt för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och hans eller hennes närstående beaktas.

**510.3A3** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för det egenintressehot som uppkommer av att ha ett ekonomiskt intresse i en revisionskund innefattar:

- Rollen för den person som har det ekonomiska intresset.
- Om det ekonomiska intresset är direkt eller indirekt.
- Det ekonomiska intressets väsentlighet.

Ekonomiska intressen som innehas av ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, medlemmar i revisionsteamet och andra

**R510.4** Med beaktande av punkt R510.5 ska ett direkt ekonomiskt intresse eller ett indirekt väsentligt ekonomiskt intresse inte innehas av

- a) revisionsföretaget eller ett nätverksföretag,
- b) en medlem i revisionsteamet eller en närstående till honom eller henne,
- c) någon annan delägare på kontoret på vilket en ansvarig revisor arbetar i samband med revisionsuppdraget eller en närstående till den delägaren, eller
- d) någon annan delägare eller anställd i ledande ställning som utför andra tjänster än revisionstjänster åt revisionskunden, förutom dem vars engagemang är minimalt, eller en närstående till honom eller henne.

**510.4A1** Det kontor på vilket ansvarig revisor arbetar i samband med revisionsuppdraget är inte nödvändigtvis det kontor där denna delägare är stationerad. När ansvarig revisor är placerad på ett annat kontor än de andra medlemmarna i revisionsteamet, krävs professionellt omdöme för att avgöra vilket kontor revisorn arbetar på i samband med uppdraget.

**R510.5** Ett undantag från punkt R510.4 är att en närstående enligt vad som anges i punkt R510.4 (c) eller (d) kan inneha ett direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i revisionskund, förutsatt att

- a) familjemedlemmen erhöll det ekonomiska intresset till följd av anställningsrättigheter, t.ex. genom pensions- eller aktieplaner, och, när så är nödvändigt, medlemmen hanterar hotet som uppstår till följd av det ekonomiska intresset, och
- b) familjemedlemmen avyttrar eller förverkar det ekonomiska intresset så snart det är praktiskt möjligt när familjemedlemmen har eller erhåller rätten att göra detta, eller, när det gäller en aktieoption, när familjemedlemmen erhåller rätten att utnyttja optionen.

Ekonomiska intressen i ett företag som har bestämmande inflytande över en revisionskund

**R510.6** När ett företag har ett innehav med bestämmande inflytande i en revisionskund och kunden är väsentlig för företaget, ska varken medlemmen, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen inneha ett direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i det företaget.

Ekonomiska intressen som innehas som förvaltare

**R510.7** Punkt R510.4 ska också gälla ett ekonomiskt intresse i en revisionskund som innehas i en stiftelse för vilken medlemmen, nätverksföretaget eller personen fungerar som förvaltare, om inte följande gäller:

- a) ingen av de följande är förmånstagare i stiftelsen: förvaltaren, medlemmen i revisionsteamet eller en närstående till den personen, medlemmen eller ett nätverksföretag,
- b) intresset som innehas av stiftelsen i revisionskunden inte är väsentligt för stiftelsen,
- c) stiftelsen inte kan utöva betydande inflytande över revisionskunden, och
- d) ingen av de följande kan i betydande utsträckning påverka investeringsbeslut rörande ett ekonomiskt intresse i revisionskunden: förvaltaren, medlemmen i revisionsteamet eller en närstående till den personen, revisionsföretaget eller ett nätverksföretag.

Gemensamma ekonomiska intressen med en revisionskund

- R510.8**
- a) Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag eller en medlem i revisionsteamet, eller en närstående till den personen ska inte inneha ett ekonomiskt intresse i ett företag när en revisionskund också har ett ekonomiskt intresse i det företaget, såvida inte
    - i de ekonomiska intressena är oväsentliga för revisionsföretaget, nätverksföretaget, medlemmen i revisionsteamet och en närstående till den personen och revisionskunden, enligt vad som är tillämpligt, eller
    - ii revisionskunden inte kan utöva betydande inflytande över företaget.
  - b) Innan en person som har ett ekonomiskt intresse enligt vad som anges i punkt R510.8 (a) kan bli medlem i revisionsteamet ska personen eller en närstående till den personen antingen
    - i avyttra intresset, eller
    - ii avyttra en så stor del av intresset att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig.

Ekonomiska intressen som erhållits oavsiktligt

**R510.9** Om ett revisionsföretag, ett nätverksföretag eller en delägare eller anställd i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag, eller en närstående till den personen, erhåller ett direkt ekonomiskt intresse eller ett väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i en revisionskund, t.ex. genom arv, gåva eller till följd av ett samgående eller i liknande omstän-

## 84 IESBAS ETIKKOD

digheter och det annars inte skulle vara tillåtet att inneha sådant intresse enligt detta avsnitt, gäller följande:

- a) om det ekonomiska intresset har erhållits av revisionsföretaget eller ett nätverksföretag eller en medlem i revisionsteamet eller en närstående till den personen ska intresset avyttras omedelbart, eller en så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse avyttras att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig, eller
- b) i om det ekonomiska intresset har erhållits av en person som inte är medlem i revisionsteamet, eller av en närstående till den personen, ska intresset avyttras så snart som möjligt, eller en så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse avyttras att det kvarvarande intresset inte längre är väsentligt, och
  - ii beroende på avyttringen av det ekonomiska intresset, ska revisionsföretaget vid behov hantera det hot som uppstår.

### Ekonomiska intressen – andra omständigheter

#### *Närstående*

**510.10 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå om en medlem i uppdragsteamet, eller en närstående till den personen, eller revisionsföretaget eller ett nätverksföretag, har ett ekonomiskt intresse i ett företag när det är känt att en styrelseledamot, ledande befattningshavare eller ägare med bestämmande inflytande i revisionskunden också har ett ekonomiskt intresse i det företaget.

**510.10 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Personens roll i revisionsteamet.
- Om ägandet av företaget är koncentrerat eller spritt.
- Om intresset ger investeraren möjlighet att kontrollera eller i betydande utsträckning påverka företaget.
- Väsentligheten i det ekonomiska intresset.

**510.10 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta medlemmen i revisionsteamet med det ekonomiska intresset från revisionsteamet.

**510.10 A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i revisionsteamet har utfört.

#### *Familjemedlemmar*

**510.10 A5** Ett egenintressehot kan uppstå om en medlem i revisionsteamet känner till att en familjemedlem har ett direkt ekonomiskt intresse eller ett väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i revisionskunden.

**510.10 A6** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Karaktären på relationen mellan medlemmen i revisionsteamet och familjemedlemmen.
- Om det ekonomiska intresset är direkt eller indirekt.
- Hur väsentligt det ekonomiska intresset är för familjemedlemmen.

**510.10 A7** Exempel på åtgärder som kan undanröja ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Familjemedlemmen så snart det är praktiskt möjligt avyttrar hela det ekonomiska intresset eller så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig.
- Utesluta personen från revisionsteamet.

**510.10 A8** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i revisionsteamet har utfört.

*Andra personer*

**510.10A9** Ett egenintressehot kan uppstå om en medlem i revisionsteamet känner till att ett ekonomiskt intresse i revisionskunden innehas av personer som t.ex.:

- Delägare och anställda i revisionsföretaget eller nätverksföretaget förutom dem som särskilt inte har tillåtelse att inneha sådana ekonomiska intressen enligt punkt R510.4, eller närstående till dem.
- Person med en nära personlig relation med en medlem i revisionsteamet.

**510.10A10** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Revisionsföretagets organisatoriska och operativa struktur samt rapporteringsstruktur.
- Karaktären på relationen mellan personen och medlemmen i revisionsteamet.

**510.10A11** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintressehot är att utesluta medlemmen i revisionsteamet med den personliga relationen från revisionsteamet.

**510.10A12** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Undanta medlemmen i revisionsteamet från betydande beslut rörande revisionsuppdraget.
- Låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i revisionsteamet har utfört.

*Pensionsplaner för ett revisionsföretag eller nätverksföretag*

**510.10A13** Ett egenintressehot kan uppstå om en pensionsplan för ett revisionsföretag eller nätverksföretag innehar ett direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i en revisionskund.

**Avsnitt 511 Lån och garantier***Inledning*

**511.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**511.2** Ett lån eller en garanti för ett lån till eller från en revisionskund kan ge upphov till ett egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial**Allmänt*

**511.3A1** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till ett låns eller en garantis "väsentlighet". Vid fastställande om ett sådant lån eller en sådan garanti är väsentlig för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och en närstående till personen beaktas.

*Lån och garantier till en revisionskund*

**R511.4** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen, ska inte ge eller garantera ett lån till en revisionskund såvida inte lånet eller garantin är oväsentlig för

- a) revisionsföretaget, nätverksföretaget eller den person som ger lånet eller garantin, enligt vad som är tillämpligt, och
- b) kunden.

## 86 IESBAS ETIKKOD

Lån och garantier från eller till en revisionskund som är en bank eller ett liknande institut

**R511.5** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen ska inte ta emot ett lån eller en garanti om ett lån, av en revisionskund som är en bank eller ett liknande institut såvida inte lånet eller garantin omfattas av normala utlåningsrutiner och -villkor.

**511.5 A1** Exempel på lån är bostadslån, checkkrediter, billån och kreditkortstillgodovanden.

**511.5 A2** Även om ett revisionsföretag eller nätverksföretag får ett lån av en revisionskund som är en bank eller liknande institut enligt normala utlåningsrutiner och -villkor kan lånet ge upphov till ett egenintressehot om det är väsentligt för revisionskunden eller för revisionsföretaget som erhöll lånet.

**511.5 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta arbetet granskas av en lämplig granskare, som inte är medlem i revisionsteamet, från ett nätverksföretag som inte är mottagare av lånet.

#### *Inlåning eller depåkonton*

**R511.6** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen ska inte ha inlåning eller depåkonto hos en revisionskund som är en bank, mäklare eller ett liknande institut såvida inte inlåningen eller depåkontot innehas enligt normala affärsvillkor.

Lån och garantier från en revisionskund som inte är en bank eller ett liknande institut

**R511.7** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen ska inte ta emot ett lån, eller få ett lån garanterat av, en revisionskund som inte är en bank eller ett liknande institut såvida inte lånet eller garantin är oväsentligt för

- a) revisionsföretaget, nätverksföretaget eller den person som erhåller lånet eller garantin, enligt vad som är tillämpligt, och
- b) kunden.

## **Avsnitt 520 Affärsrelationer**

### *Inledning*

**520.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**520.2** En nära affärsrelation med en revisionskund eller dess företagsledning kan ge upphov till ett egenintresse- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**520.3 A1** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till väsentligheten i ett ekonomiskt intresse och betydelsen av en affärsrelation. Vid fastställande om ett sådant ekonomiskt intresse är väsentligt för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och närstående till den personen beaktas.

**520.3 A2** Exempel på en nära affärsrelation till följd av en affärsrelation eller gemensamt ekonomiskt intresse innefattar följande:

- Innehav av ett ekonomiskt intresse i ett joint venture med antingen kunden eller en ägare med bestämmande inflytande, styrelseledamot, ledande befattningshavare eller annan person med ledningsbefogenheter hos denna kund.
- Överenskommelser om att kombinera en eller flera tjänster eller produkter från revisionsföretaget eller nätverksföretaget med en eller flera tjänster eller produkter hos kunden och marknadsföra paketet genom hänvisning till båda parter.
- Distributions- eller marknadsföringsavtal enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets eller nätverksföretagets produkter eller tjänster.

Revisionsföretag, nätverksföretag, medlemmar i revisionsteam eller närstående

**R520.4** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag eller en medlem i ett revisionsteam ska inte ha en nära affärsrelation med en revisionskund eller dess företagsledning såvida inte eventuella ekonomiska intressen är oväsentliga och affärsrelationen inte är betydande för kunden eller dess företagsledning och revisionsföretaget, nätverksföretaget eller medlemmen i revisionsteamet, enligt vad som är tillämpligt.

**520.4 A1** Ett egenintresse- eller skrämselhot kan uppstå om det finns en nära affärsrelation mellan revisionskunden och dess företagsledning och närstående till en medlem i revisionsteamet.

Gemensamma intressen i fåmansföretag

**R520.5** Ett revisionsföretag, ett nätverksföretag, en medlem i ett revisionsteam eller en närstående till den personen ska inte ha en affärsrelation som innefattar att inneha ett intresse i ett fåmansföretag när en revisionskund eller en styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos kunden, eller en grupp därav, också innehar ett intresse i det företaget, såvida inte

- a) affärsrelationen är obetydlig för revisionsföretaget, nätverksföretaget eller personen enligt vad som är tillämpligt, och kunden,
- b) det ekonomiska intresset är oväsentligt för investeraren eller gruppen av investerare, och
- c) det ekonomiska intresset inte ger investeraren, eller gruppen av investerare, möjlighet att kontrollera fåmansföretaget.

Köp av varor eller tjänster

**520.6 A1** Köp av varor och tjänster från en revisionskund av revisionsföretaget, ett nätverksföretag, en medlem i revisionsteamet, eller av en närstående till den personen, ger inte normalt upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs i den ordinarie verksamheten och till affärsmässiga villkor. Men sådana transaktioner kan vara av sådan karaktär och storlek att de ger upphov till ett egenintressehot.

**520.6 A2** Exempel på åtgärder som kan undanröja ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Avstå transaktionen eller minska dess storlek.
- Utesluta personen från revisionsteamet.

## **Avsnitt 521 Familjerelationer och personliga relationer**

### *Inledning*

**521.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

## 88 IESBAS ETIKKOD

**521.2** Familjerelationer eller personliga relationer med personal hos kunden kan ge upphov till ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**521.3 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå till följd av familjerelationer eller personliga relationer mellan en medlem i revisionsteamet och en styrelseledamot eller ledande befattningshavare eller, beroende på deras roll, vissa anställda hos revisionskunden.

**521.3 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Personens ansvarsområden i revisionsteamet.
- Vilken roll familjemedlemmen eller sådan annan person har hos kunden och hur nära relationen är.

#### Närstående till en medlem i revisionsteamet

**521.4 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot uppstår när en närstående till en medlem i revisionsteamet är en anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över kundens finansiella ställning, finansiella resultat eller kassaflöden.

**521.4 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning den närstående har.
- Vilken roll medlemmen i revisionsteamet har.

**521.4 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från revisionsteamet.

**521.4 A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i revisionsteamet så att medlemmen i revisionsteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom ansvarsområdet för den närstående.

**R521.5** En person ska inte vara medlem i revisionsteamet när en närstående till den personen

- a) är styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden,
- b) är anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, eller
- c) befann sig i en sådan position under någon period som omfattas av uppdraget eller de finansiella rapporterna.

#### Familjemedlem till en medlem i revisionsteamet

**521.6 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot uppstår när en familjemedlem till en medlem i revisionsteamet är

- a) en styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden, eller
- b) en anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**521.6 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Karaktären på relationen mellan medlemmen i revisionsteamet och familjemedlemmen.
- Vilken befattning familjemedlemmen har.
- Vilken roll medlemmen i revisionsteamet har.



**521.6 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från revisionsteamet.

**521.6 A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i revisionsteamet så att medlemmen i revisionsteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom familjemedlemmens ansvarsområde.

#### Andra nära relationer till en medlem i revisionsteamet

**R521.7** En medlem i revisionsteamet ska söka råd enligt revisionsföretagets riktlinjer och rutiner om medlemmen har en nära relation med en person som inte är en närstående eller familjemedlem men som är

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden, eller
- b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**521.7 A1** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot som uppstår till följd av en sådan relation innefattar:

- Karaktären på relationen mellan personen och medlemmen i revisionsteamet.
- Vilken befattning personen har hos revisionskunden.
- Vilken roll medlemmen i revisionsteamet har.

**521.7 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från revisionsteamet.

**521.7 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i revisionsteamet så att medlemmen i revisionsteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom ansvarsområdet för den person som medlemmen har en nära relation med.

#### Revisionsföretagets delägares och anställdas relationer

**R521.8** Delägare och anställda i revisionsföretaget ska söka råd enligt företagets riktlinjer och rutiner om de känner till en personlig relation eller en familjerelation mellan

- a) en delägare eller en anställd i revisionsföretaget eller nätverksföretaget som inte är medlem i revisionsteamet, och
- b) en styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden eller en anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**521.8 A1** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot som uppstår till följd av en sådan relation innefattar:

- Karaktären på relationen mellan delägaren eller den anställda på revisionsföretaget och styrelseledamoten, den ledande befattningshavaren eller medarbetaren hos kunden.
- Graden av samspel mellan delägaren eller den anställda på revisionsföretaget och revisionsteamet.
- Den befattning som delägaren eller den anställda har på revisionsföretaget.
- Vilken befattning den personen har hos revisionskunden.

**521.8 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot innefattar att:

- Strukturera om delägarens eller den anställdas ansvarsområden för att minska potentiellt inflytande över revisionsuppdraget.
- Låta en lämplig granskare granska det relevanta utförda revisionsarbetet.

## 90 IESBAS ETIKKOD

**Avsnitt 522 Nyligen utförd tjänstgöring åt en revisionskund***Inledning*

**522.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**522.2** Om en medlem i revisionsteamet nyligen har arbetat som styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller anställd hos en revisionskund, kan ett egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot uppstå. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

Tjänstgöring under den period som revisors rapport omfattar

**R522.3** Revisionsteamet ska inte ta med en person som, under den period som revisors rapport omfattar

- a) har varit styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden, eller
- b) har varit anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

Tjänstgöring före den period som revisors rapport omfattar

**522.4 A1** Ett egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot kan uppstå om en medlem i revisionsteamet, före den period som revisors rapport omfattar

- a) har varit styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden, eller
- b) har varit anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

Till exempel skulle ett hot uppstå om ett beslut som har fattats eller arbete som har utförts av personen under föregående period, medan personen var anställd av kunden, ska utvärderas under den innevarande perioden som del av det aktuella revisionsuppdraget.

**522.4 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning personen har haft hos kunden.
- Hur länge sedan det är personen slutade hos kunden.
- Vilken roll medlemmen i revisionsteamet har.

**522.4 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i revisionsteamet har utfört.

**Avsnitt 523 Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en revisionskund***Inledning*

**523.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**523.2** Att arbeta som styrelseledamot eller ledande befattningshavare ger upphov till självgransknings- och egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare

**R523.3** En delägare eller anställd i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag ska inte arbeta som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en revisionskund till revisionsföretaget.

Uppdrag som "Company Secretary"

**R523.4** En delägare eller anställd i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag ska inte arbeta som "Company Secretary" hos en revisionskund till revisionsföretaget, såvida inte

- a) detta är särskilt tillåtet enligt nationell lagstiftning, yrkesregler eller praxis,
- b) företagsledningen fattar alla relevanta beslut, och
- c) de arbetsuppgifter och aktiviteter som utförs är begränsade till sådana som har en rutinmässig och administrativ karaktär, t.ex. upprätta protokoll och upprätthålla lagstadgade deklARATIONER.

**523.4 A1** Befattningen som "Company Secretary" har olika innebörd i olika jurisdiktioner. Arbetsuppgifterna kan variera från administrativa uppgifter (t.ex. hantering av personalfrågor och upprätthållande av företagets dokumentation och register) till så skiftande uppgifter som att säkerställa att företaget följer regelverk eller ge råd om frågor rörande företagets styrning. Normalt anses denna befattning innebära en nära anknytning till företaget. Därför uppstår ett hot om en delägare eller anställd i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag arbetar som "Company Secretary" åt en revisionskund. (Mer information om att utföra tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt en revisionskund finns i avsnitt 600 *Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund.*)

**Avsnitt 524 Anställning hos en revisionskund***Inledning*

**524.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**524.2** Anställningsförhållanden hos en revisionskund kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**524.3 A1** Ett vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå om någon av följande personer har varit medlem i revisionsteamet eller delägare i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag:

- Styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos revisionskunden.
- Anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

*Restriktioner för tidigare delägare eller medlemmar i revisionsteamet*

**R524.4** Revisionsföretaget ska säkerställa att ingen betydande koppling finns kvar mellan ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag och

- a) en tidigare delägare som har börjat arbeta hos en revisionskund, eller
- b) en tidigare medlem i revisionsteamet som har börjat arbeta hos revisionskunden, om någon av dem har börjat hos revisionskunden som
  - i styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller

## 92 IESBAS ETIKKOD

- ii anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

En betydande koppling finns kvar mellan revisionsföretaget eller ett nätverksföretag och personen, såvida inte

- a) personen inte har rätt till några förmåner eller betalningar från revisionsföretaget som inte utförs enligt i förväg fastställda överenskommelser,
- b) varje belopp som ska betalas till personen är oväsentligt för revisionsföretaget eller nätverksföretaget, och
- c) personen inte fortsätter att delta i eller synes delta i revisionsföretagets eller nätverksföretagets verksamhet eller yrkesmässiga aktiviteter.

**524.4 A1** Även om kraven i punkt R524.4 är uppfyllda kan ett vänskaps- eller skrämselhot uppstå.

**524.4 A2** Ett vänskaps- eller skrämselhot kan också uppstå om en tidigare delägare i revisionsföretaget eller nätverksföretaget har börjat på ett företag i någon av de befattningar som beskrivs i punkt 524.3 A1 och företaget därefter blir revisionskund till revisionsföretaget.

**524.4 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning personen har fått hos kunden.
- Om den personen kommer att ha med revisionsteamet att göra.
- Hur lång tid det har gått sedan personen var medlem i revisionsteamet eller delägare i revisionsföretaget eller i nätverksföretaget.
- Den tidigare befattningen för personen i revisionsteamet, revisionsföretaget eller nätverksföretaget. Ett exempel är om personen hade ansvaret för att ha regelbunden kontakt med kundens företagsledning eller styrelse.

**524.4 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana vänskaps- eller skrämselhot innefattar att:

- Ändra revisionsplanen.
- Tilldela revisionsteamet medlemmar som har tillräcklig erfarenhet jämfört med den person som har börjat hos kunden.
- Låta en lämplig granskare granska arbetet som den tidigare medlemmen i revisionsteamet har utfört.

*Medlemmar i revisionsteamet som börjar en anställning hos en kund*

**R524.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska ha riktlinjer och rutiner som kräver att medlemmar i revisionsteamet informerar revisionsföretaget eller nätverksföretaget när de inleder förhandlingar om anställning hos en revisionskund.

**524.5 A1** Ett egenintressehot uppstår när en medlem i revisionsteamet deltar i revisionsuppdraget och samtidigt känner till att medlemmen ska, eller kan komma att, börja arbeta hos kunden någon gång i framtiden.

**524.5 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintressehot är att utesluta personen från revisionsteamet.

**524.5 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska eventuella betydande bedömningar som personen har gjort i revisionsteamet.

*Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

Nyckelrevisor

**R524.6** Med beaktande av punkt R524.8, om en person som varit nyckelrevisor avseende en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse börjar hos kunden som

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller

- b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om,  
 äventyras oberoendet såvida inte, efter att personen upphört att vara nyckelrevisor,  
 i revisionskunden har utfärdat reviderade finansiella rapporter som omfattar en period på minst tolv månader, och  
 ii personen inte var medlem i revisionsteamet för revisionen av dessa finansiella rapporter.

Verkställande direktör eller motsvarande på revisionsföretaget

**R524.7** Med beaktande av punkt R524.8, om en person som varit verkställande direktör eller motsvarande på revisionsföretaget börjar hos en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse, som

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller  
 b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om,

äventyras oberoendet såvida det inte har gått tolv månader sedan den personen var verkställande direktör eller motsvarande på revisionsföretaget.

Rörelseförvärv

**R524.8** Ett undantag till punkterna R524.6 och R524.7 är att oberoendet inte äventyras om de omständigheter som anges i dessa punkter uppkommer till följd av ett rörelseförvärv, och

- a) befattningen inte accepterades på grund av rörelseförvärvet,  
 b) eventuella förmåner eller betalningar som revisionsföretaget eller ett nätverksföretag är skyldigt den tidigare delägaren har reglerats i sin helhet, med undantag för sådana som utbetalas enligt i förväg fastställda planer och eventuella belopp som revisionsföretaget är skyldigt delägaren inte är väsentliga för revisionsföretaget eller nätverksföretaget, enligt vad som är tillämpligt,  
 c) den tidigare delägaren inte fortsätter att delta i eller synes delta i revisionsföretagets eller nätverksföretagets verksamhet eller yrkesmässiga aktiviteter, och  
 d) revisionsföretaget diskuterar den tidigare delägarens befattning hos revisionskunden med styrelsen.

## Avsnitt 525 Tillfällig utlåning av personal

### *Inledning*

**525.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**525.2** Utlåning av personal till en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings-, partsställnings- eller vänskapshot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Allmänt

**525.3 A1** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera hot som uppkommer till följd av att personal lånas ut av ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag till en revisionskund innefattar:

- Ett självgranskningshot kan hanteras genom att utföra ytterligare en granskning av arbetet som utförts av utlånad personal.
- Ett vänskaps- eller partsställningshot kan hanteras genom att inte inkludera utlånad personal i revisionsteamet.

## 94 IESBAS ETIKKOD DEL D

- Ett självgranskningshot kan hanteras genom att inte ge utlånad personal revisionsansvar för någon funktion eller aktivitet som sådan personal har utfört under den period de har varit utlånade.

**525.3 A2** När vänskaps- och partsställningshot uppstår på grund av ett revisionsföretags utlåning av personal till en revisionskund, med följd att revisionsföretaget blir allt för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen, saknas ofta tillgängliga motåtgärder.

**R525.4** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte låna ut personal till en revisionskund såvida inte

- a) detta stöd tillhandahålls endast under en kort tidsperiod,
- b) personalen inte är engagerad i att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster som inte skulle vara tillåtna enligt avsnitt 600 inklusive underavsnitt, och
- c) personalen inte åtar sig ledningsansvar och revisionskunden har ansvaret för att leda och övervaka personalens aktiviteter.

### **Avsnitt 540 Personal med långvarig anknytning till en revisionskund (revisorsrotation)**

#### *Inledning*

**540.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**540.2** När en person är engagerad i ett revisionsuppdrag under lång tid kan vänskapshot och egenintressehot uppstå. Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

#### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**540.3 A1** Även om det är grundläggande för revisionskvaliteten att förstå en revisionskund och dess miljö kan ett vänskapshot uppstå till följd av en persons långvariga anknytning, som medlem i revisionsteamet, till:

- a) revisionskunden och dess verksamhet,
- b) revisionskundens företagsledning, eller
- c) de finansiella rapporter avseende vilka medlemsföretaget gör ett uttalande eller den finansiella information som utgör grunden för de finansiella rapporterna.

**540.3 A2** Ett egenintressehot kan uppstå till följd av en persons oro för att förlora en långvarig kund eller ett intresse av att upprätthålla en nära relation med någon i företagsledningen eller de som har ansvar för företagets styrning (styrelsen). Ett sådant hot kan ha en otillbörlig påverkan på personens omdöme.

**540.3 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana vänskaps- eller egenintressehot innefattar:

- a) I förhållande till personen:
  - Den totala längden på personens relation med kunden, vilket innefattar om det fanns en relation redan när personen arbetade på ett annat revisionsföretag.
  - Hur länge personen har varit medlem i uppdragsteamet och vilka roller personen då haft.
  - I vilken omfattning personens arbete styrs, granskas och övervakas av mer erfaren personal.
  - I vilken omfattning personen, till följd av hur senior vederbörande är, har möjlighet att påverka resultatet av en revision, t.ex. genom att fatta viktiga beslut eller styra inriktningen på arbetet för andra medlemmar i uppdragsteamet.
  - Hur nära personlig relation personen har med företagsledningen eller styrelsen.

- Vilken typ av kontakter samt frekvensen för och omfattningen av kontakterna mellan personen och företagsledningen eller styrelsen.
- b) När det gäller revisionskunden:
- Karaktären eller komplexiteten vad gäller kundens redovisning och finansiella rapporteringsfrågor samt om de har förändrats.
  - Om det nyligen har skett förändringar i företagsledning eller styrelse.
  - Om det har skett strukturella förändringar i kundens organisation som påverkar typen av, frekvensen för eller omfattningen av de kontakter personen har med företagsledningen eller styrelsen.

**540.3 A4** Kombinationen av två eller flera faktorer kan öka eller minska nivån på hoten. T.ex. skulle vänskapshot som uppstår över tid till följd av en allt närmare relation mellan en person och någon som sitter i kundens företagsledning minska om vederbörande lämnar kundens företagsledning.

**540.3 A5** Ett exempel på en åtgärd som kan eliminera vänskaps- och egenintressehot som uppstår till följd av att en person arbetar med ett revisionsuppdrag under lång tid skulle vara att rotera personen från revisionsteamet.

**540.3 A6** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana vänskaps- eller egenintressehot innefattar:

- Ändra personens roll i revisionsteamet eller karaktären och omfattningen av de uppgifter personen utför.
- Låta en lämplig granskare som inte var medlem i revisionsteamet granska personens arbete.
- Genomföra regelbundna oberoende interna eller externa kvalitetsgranskningar av uppdraget.

**R540.4** Om ett revisionsföretag bestämmer att den hotnivå som uppstått bara kan hanteras genom att rotera personen bort från revisionsteamet ska företaget fastställa en lämplig period under vilken personen inte ska:

- a) ingå i revisionsteamet,
- b) kvalitetskontrollera revisionsuppdraget, eller
- c) utöva direkt inflytande på resultatet av revisionsuppdraget.

Perioden ska vara tillräckligt lång för att kunna hantera vänskaps- och egenintressehoten. När det gäller företag av allmänt intresse gäller även punkterna R540.5 till R540.20.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

**R540.5** Vid revision av ett företag av allmänt intresse, ska en person, med beaktande av punkterna R540.7 till R540.9, inte agera i någon av följande roller, eller kombination av sådana roller, under en period av mer än sammanlagt sju år ("time-on-perioden"):

- a) ansvarig revisor,
- b) ansvarig för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, eller
- c) annan nyckelrevisor.

Efter "time-on-perioden" ska personen omfattas av en "cooling-off-period" enligt bestämmelserna i punkterna R540.11 till R540.19.

**R540.6** Vid beräkning av "time-on-perioden" ska antalet år inte nollställas, om inte personen upphör att agera i någon av rollerna i punkt R540.5 a till c under en minimiperiod. Denna minimiperiod är en sammanhängande period motsvarande minst den "cooling-off-period" som fastställts enligt punkterna R540.11 till R540.13 tillämplig för den roll som personen haft året omedelbart innan dennes medverkan i uppdraget upphör.

**540.6 A1** T.ex. kan en person som agerat som ansvarig revisor i fyra år, följt av tre år ifrån uppdraget, därefter bara agera som nyckelrevisor i samma revisionsuppdrag i ytterligare tre år (vilket blir sammanlagt sju år). Därefter måste personen omfattas av en fullständig "cooling-off-period" enligt punkt R540.14.

## 96 IESBAS ETIKKOD DEL D

**R540.7** Som ett undantag till punkt R540.5 får nyckelrevisorer, vars kontinuitet är särskilt viktig för revisionskvaliteten, i sällsynta fall på grund av oförutsedda händelser som ligger bortom revisionsföretagets kontroll och med styrelsens medgivande, vara nyckelrevisor i ytterligare ett år så länge hotet mot oberoende kan elimineras eller minskas till en godtagbar nivå.

**540.7 A1** T.ex. får en nyckelrevisor vara kvar i den rollen i uppdragsteamet ytterligare ett år när, på grund av oförutsedda händelser, obligatorisk rotation inte är möjlig, vilket kan vara fallet om den tilltänkta ansvariga revisorn är allvarligt sjuk. I sådana situationer ska revisionsföretaget diskutera med styrelsen varför den planerade rotationen inte kan ske och behovet av motåtgärder för att minska eventuella uppkomna hot.

**R540.8** Om en revisionskund blir ett företag av allmänt intresse ska ett revisionsföretag, när tidpunkten för rotation fastställs, beakta hur länge en person har varit nyckelrevisor hos revisionskunden innan kunden blir ett företag av allmänt intresse. Om personen har varit nyckelrevisor hos revisionskunden i fem år eller mindre när kunden blir ett företag av allmänt intresse, kan personen i fråga arbeta åt kunden i den funktionen innan vederbörande roteras bort från uppdraget sju år minus antalet år som personen redan har varit nyckelrevisor. Som ett undantag till punkt R540.5 får en person som har varit nyckelrevisor åt revisionskunden i minst sex år när kunden blir ett företag av allmänt intresse fortsätta att arbeta i den funktionen med styrelsens medgivande i högst ytterligare två år innan vederbörande roteras bort från uppdraget.

**R540.9** När ett revisionsföretag endast har ett fåtal medarbetare med nödvändig kunskap om och erfarenhet av att fungera som nyckelrevisor vid revisionen av ett företag av allmänt intresse, är rotation av nyckelrevisorer kanske inte möjligt. Som ett undantag till punkt R540.5 får en person kvarstå som nyckelrevisor i mer än sju år om ett oberoende tillsynsorgan i relevant jurisdiktion under sådana omständigheter medger ett undantag från rotation. Detta förutsätter att det oberoende tillsynsorganet har preciserat andra krav som ska tillämpas, t.ex. hur lång tid nyckelrevisorn får undantas från rotation eller en återkommande oberoende extern granskning.

#### Andra överväganden avseende "time-on-perioden"

**R540.10** Vid utvärdering av hot som uppstått till följd av en persons långvariga anknytning till ett revisionsuppdrag ska ett revisionsföretag särskilt överväga de roller som personen innehaft och hur länge denne haft anknytning till revisionsuppdraget innan han eller hon blir nyckelrevisor.

**540.10 A1** Det kan förekomma situationer där revisionsföretaget, vid tillämpning av det principbaserade ramverket, drar slutsatsen att det inte är lämpligt att en nyckelrevisor fortsätter i den rollen även om personen varit nyckelrevisor i mindre än sju år.

#### "Cooling-off-period"

**R540.11** Om en person har fungerat som ansvarig revisor i sammanlagt sju år ska "cooling-off-perioden" vara fem år i rad.

**R540.12** I de fall personen har utsetts till ansvarig för uppdragsanknuten kvalitetskontroll och har haft den rollen i sammanlagt sju år ska "cooling-off-perioden" var tre år i rad.

**R540.13** Om personen har fungerat som nyckelrevisor på annat sätt än vad som anges i punkterna R540.11 och R540.12 i sammanlagt sju år ska "cooling-off-perioden" vara två år i rad.

#### Kombination av roller som nyckelrevisor

**R540.14** Om personen har haft en kombination av roller som nyckelrevisor och varit ansvarig revisor i minst sammanlagt fyra år ska "cooling-off-perioden" vara fem år i rad.



**R540.15** Med förbehåll för punkt R540.16 a, ska "cooling-off-perioden" för en person som har haft en kombination av roller som nyckelrevisor och haft ansvar för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen i minst sammanlagt fyra år, vara tre år i rad.

**R540.16** Om en person har haft en kombination av roller som ansvarig revisor och ansvarig för uppdragsanknuten kvalitetskontroll i minst sammanlagt fyra år, ska "cooling-off-perioden":

- a) som undantag till punkt R540.15, vara fem år i rad i de fall personen har varit ansvarig revisor i minst tre år, eller
- b) vara tre år i rad när det gäller alla övriga kombinationer.

**R540.17** Om personen haft en annan kombination av roller som nyckelrevisor än de som nämns i punkterna R540.14 till R540.16 ska "cooling-off-perioden" vara två år i rad.

Tidigare uppdrag vid annat revisionsföretag

**R540.18** Vid fastställande av antalet år som en person varit nyckelrevisor enligt vad som anges i punkt R540.5 ska relationens längd innefatta en tidigare period när personen var nyckelrevisor för uppdraget vid ett annat revisionsföretag.

Kortare "cooling-off-period" enligt lag eller annan författning

**R540.19** I de fall ett lagstiftande organ eller tillsynsorgan (eller organisation med behörighet från eller erkänd av sådant lagstiftande organ eller tillsynsorgan) har fastställt en "cooling-off-period" för en ansvarig revisor på mindre än fem år i rad, kan den längre av den perioden eller tre år ersätta "cooling-off-perioden" på fem år i rad som anges i punkterna R540.11, R540.14 och R540.16 a förutsatt att den tillämpliga "time-on-perioden" inte överstiger sju år.

Restriktioner avseende aktiviteter under "cooling-off-perioden"

**R540.20** Under hela "cooling-off-perioden" får personen inte:

- a) vara medlem i uppdragsteamet eller utföra kvalitetskontroll för revisionsuppdraget,
- b) konsultera uppdragsteamet eller kunden rörande tekniska eller branschspecifika frågor, transaktioner eller händelser som påverkar revisionsuppdraget (med undantag av diskussioner med uppdragsteamet som rör arbete som genomförts eller slutsatser som dragits under det sista året i personens "time-on-period" i de fall detta är relevant för revisionen),
- c) vara ansvarig för att leda eller samordna de professionella tjänster som tillhandahålls revisionskunden av revisionsföretaget eller ett nätverksföretag, eller relationen mellan revisionsföretaget eller ett nätverksföretag och revisionskunden, eller
- d) anta en roll eller utföra en tjänst åt revisionskunden som inte anges ovan, däribland tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster som skulle leda till att personen
  - i har betydande eller frekvent interaktion med företagsledningen eller styrelsen, eller
  - ii utövar direkt inflytande på resultatet av revisionsuppdraget.

**540.20 A1** Villkoren i punkt R540.20 är inte avsedda att hindra en person från att inneha en ledande funktion i revisionsföretaget eller ett nätverksföretag, t.ex. verkställande direktör eller motsvarande.

## Avsnitt 600 Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund

### Inledning

**600.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**600.2** Revisionsföretag och nätverksföretag kan utföra ett antal olika tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt sina revisionskunder, som är förenliga med deras skicklighet och

## 98 IESBAS ETIKKOD DEL D

sakkunskap. Att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt revisionskunder kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna och hot mot oberoendet.

**600.3** Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial som är relevant för tillämpningen av det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet vid utförande av tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt revisionskunder. Avsnittet som följer innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som är relevanta när ett revisionsföretag eller nätverksföretag utför vissa tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt revisionskunder och visar på de typer av hot som kan uppstå till följd av detta. Vissa av avsnitten innehåller krav som uttryckligen förbjuder ett revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa tjänster åt en revisionskund under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### *Allmänt*

**R600.4** Innan ett revisionsföretag eller nätverksföretag accepterar ett uppdrag att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund ska det fastställa om utförandet av en sådan tjänst kan ge upphov till ett hot mot oberoendet.

**600.4 A1** Kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt hjälper revisionsföretaget att analysera vissa typer av andra tjänster än bestyrkandetjänster och tillhörande hot som kan uppstå om ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag utför andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund.

**600.4 A2** Ny utveckling inom affärlivet, framväxten av finansmarknader och förändringar i informationsteknik tillhör de faktorer som innebär att det inte går att göra en uttömmande förteckning över vilka andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan utföras åt kunden. Följden är att Etikoden inte innehåller en uttömmande förteckning över samtliga andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan utföras åt en revisionskund.

#### *Utvärdera hot*

**600.5 A1** Faktorer som är relevanta för utvärderingen av hotnivån som uppstår vid utförande av en annan tjänst än bestyrkandetjänst åt en revisionskund innefattar följande:

- Karaktären på, omfattningen av och syftet med tjänsten.
- I vilken omfattning revisionen kommer att ta stöd av resultatet av tjänsten.
- Krav i lagar och regelverk i den miljö där tjänsten utförs.
- Huruvida resultatet av tjänsten kommer att påverka förhållanden som återspeglas i de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om och, om så är fallet:
  - I vilken omfattning resultatet av tjänsten kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna.
  - Graden av subjektivitet som behövs för fastställande av korrekta belopp eller korrekt behandling av sakförhållanden som återspeglas i de finansiella rapporterna.
- Egen kunskapsnivå hos kundens företagsledning och anställda relaterat till den typ av tjänst som utförs.
- I vilken omfattning kunden är engagerad i att fastställa betydelsefulla bedömningsfrågor.
- Eventuell karaktär på och omfattning av effekten av tjänsten på de system som genererar information som utgör en betydande del av kundens:
  - Räkenskapsmaterial eller finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.
  - Intern kontroll över finansiell rapportering.

- Om kunden är ett företag av allmänt intresse. Till exempel kan att utföra en annan tjänst än en bestyrkandetjänst åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse uppfattas som att det leder till ett hot på en högre nivå.

**600.5 A2** Avsnitten 601 till 610 innehåller exempel på ytterligare faktorer som är relevanta vid utvärdering av den hotnivå som uppstår vid utförandet av de andra tjänster än bestyrkandetjänster som anges i dessa avsnitt.

Väsentlighet i förhållande till finansiella rapporter

**600.5 A3** Avsnitten 601 till 610 hänvisar till väsentlighet i förhållande till en revisionskunds finansiella rapporter. Väsentlighetsprincipen i förhållande till en revision behandlas i ISA 320 *Väsentlighet vid planering och utförande av en revision* och i förhållande till en översiktlig granskning i ISRE 2400 (omarbetad) *Uppdrag att översiktligt granska historiska finansiella rapporter*. Att fastställa väsentlighet innefattar att använda professionellt omdöme och påverkas av både kvantitativa och kvalitativa faktorer. Det påverkas också av uppfattningar om användares behov av finansiell information.

När flera andra tjänster än bestyrkandetjänster utförs åt samma revisionskund

**600.5 A4** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag kan utföra flera andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund. I sådana situationer är det relevant att överväga den sammanlagda effekten av de hot som uppstår till följd av att dessa tjänster utförs för revisionsföretagets utvärdering av hot.

*Hantera hot*

**600.6 A1** Avsnitten 601 till 610 innehåller exempel på åtgärder, däribland motåtgärder, som kan hantera hot mot oberoendet som uppstår genom att dessa andra tjänster än bestyrkandetjänster utförs, när hoten inte ligger på en godtagbar nivå. Det är inte en uttömmande förteckning med exempel.

**600.6 A2** Vissa av avsnitten innehåller krav som uttryckligen förbjuder ett revisionsföretag från att utföra vissa tjänster åt en revisionskund i vissa situationer eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

**600.6 A3** Punkt 120.10 A2 innehåller en beskrivning av motåtgärder. När det gäller utförandet av andra tjänster än bestyrkandetjänster åt revisionskunder är motåtgärder åtgärder som revisionsföretaget vidtar enskilt eller i kombination som effektivt minskar hoten mot oberoendet till en godtagbar nivå. I vissa situationer, när ett hot uppstår vid utförandet av en annan tjänst än bestyrkandetjänst åt en revisionskund, kan situationen vara sådan att motåtgärder inte finns tillgängliga. I sådana situationer kräver tillämpningen av det principbaserade ramverket i avsnitt 120 att revisionsföretaget avböjer eller avslutar den andra tjänsten än bestyrkandetjänsten eller revisionsuppdraget.

*Förbud mot att ta på sig ledningsansvar*

**R600.7** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte ta på sig ett ledningsansvar för en revisionskund.

**600.7 A1** Ledningsansvar innefattar att kontrollera, leda och styra ett företag, däribland att fatta beslut om förvärv, utnyttjande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.

**600.7 A2** Att utföra en annan tjänst än en bestyrkandetjänst åt en revisionskund ger upphov till självgransknings- och egenintressehot om revisionsföretaget eller nätverksföretaget tar på sig ledningsansvar när det utför tjänsten. Att ta på sig ledningsansvar ger också upphov till ett vänskapshot och kan ge upphov till ett partsställningshot eftersom revisionsföretaget eller nätverksföretaget blir allt för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

## 100 IESBAS ETIKKOD DEL D

**600.7 A3** Att bestämma om en aktivitet innebär ledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionellt omdöme. Exempel på aktiviteter som skulle betraktas som ledningsansvar är att:

- Fastställa riktlinjer och strategisk inriktning.
- Rekrytera eller avskeda anställda.
- Leda och ta ansvar för anställdas åtgärder vad gäller deras arbete åt företaget.
- Godkänna transaktioner.
- Ha kontroll över eller förvalta bankkonton eller investeringar.
- Bestämma vilka rekommendationer från revisionsföretaget eller nätverksföretaget eller andra externa parter som ska införas.
- Rapportera till styrelsen på företagsledningens vägnar.
- Ta ansvar för:
  - Upprättande och en rättvisande framställning av de finansiella rapporterna enligt tillämpligt ramverk för finansiell rapportering.
  - Utformning, införande, övervakning eller upprätthållande av interna kontroller.

**600.7 A4** Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen i en revisionskund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig ledningsansvar. (Se punkt R600.7 till 600.7 A3.)

**R600.8** För att undvika att ta på sig ledningsansvar när en annan tjänst än bestyrkandetjänst utförs ska revisionsföretaget förvissa sig om att kundens företagsledning gör alla bedömningar och fattar alla beslut som är företagsledningens ansvar. Detta innefattar att säkerställa att kundens företagsledning:

- a) Utser en enskild person med lämplig skicklighet, kunskap och erfarenhet att vid varje given tidpunkt vara ansvarig för kundens beslut och övervaka tjänsterna. En sådan person, företrädesvis i företagsledningen, skulle förstå
  - i målen för, karaktären på och resultaten av tjänsterna, och
  - ii vilket ansvar som vilar på kunden respektive på revisionsföretaget eller nätverksföretaget.

Men personen behöver inte ha den sakkunskap som krävs för att utföra eller upprepa tjänsterna.
- b) Utövar tillsyn över tjänsterna och utvärderar att resultaten av den utförda tjänsten är tillräckliga för kundens syfte.
- c) Tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av tjänsterna.

*Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund som längre fram blir ett företag av allmänt intresse*

**R600.9** En annan tjänst än en bestyrkandetjänst som utförs, antingen för närvarande eller tidigare, av ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag åt en revisionskund äventyrar företagets oberoende när kunden blir ett företag av allmänt intresse, såvida inte

- a) den tidigare utförda andra tjänsten följer bestämmelserna i det här avsnittet avseende revisionskunder som inte är företag som är av allmänintresse,
- b) pågående tjänster som inte är bestyrkandetjänster, som enligt detta avsnitt inte är tillåtna för revisionskunder som är företag av allmänt intresse, avslutas innan, eller så snart det är praktiskt möjligt efter det att kunden blir ett företag av allmänt intresse, och
- c) revisionsföretaget hanterar de hot som uppstår som inte ligger på en godtagbar nivå.

*Överväganden för vissa närstående företag*

**R600.10** Det här avsnittet innefattar krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag att ta på sig ledningsansvar eller utföra vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster åt revisionskunder. Ett undantag till dessa krav är att ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag får ta på sig ledningsansvar eller utföra vissa andra tjänster än bestyr-

kandetjänster som annars skulle vara förbjudna för följande närstående företag till kunden vars finansiella rapporter revisionsföretaget ska göra ett uttalande om,

- a) ett företag med direkt eller indirekt bestämmande inflytande över kunden,
  - 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 som står under gemensamt bestämmande inflytande med kunden,
- förutsatt att samtliga följande förutsättningar är uppfyllda
- i revisionsföretaget gör inte ett uttalande om de finansiella rapporterna för det närstående företaget,
  - ii revisionsföretaget tar inte på sig ledningsansvar, direkt eller indirekt, för det företag vars finansiella rapporter revisionsföretaget ska göra ett uttalande om,
  - iii tjänsterna ger inte upphov till ett egenintressehot eftersom resultatet av tjänsterna inte kommer att omfattas av granskningsåtgärder, och
  - iv revisionsföretaget hanterar andra hot som uppstår till följd av dessa tjänster, som inte ligger på en godtagbar nivå.

## Avsnitt 601 Redovisnings- och bokföringstjänster

### *Inledning*

**601.1** Att utföra redovisnings- och bokföringstjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot.

**601.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt, är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när redovisnings- och bokföringstjänster utförs åt en revisionskund. Avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag och nätverksföretag från att utföra vissa redovisnings- och bokföringstjänster åt en revisionskund i vissa situationer eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**601.3A1** Redovisnings- och bokföringstjänster består av många olika tjänster, däribland:

- Upprättande av räkenskapsmaterial och finansiella rapporter.
- Löpande bokföring.
- Lönetjänster.

**601.3A2** Företagsledningen har ansvaret för att upprätta de finansiella rapporterna så att de ger en rättvisande framställning enligt tillämpligt ramverk för finansiell rapportering. Detta ansvar innefattar att:

- Fastställa redovisningsprinciper och redovisning enligt dessa principer.
- Upprätta eller ändra källdokument eller skapa data, i elektronisk eller annan form, som styrker förekomsten av en transaktion. Exempel innefattar:
  - Inköpsorder.
  - Tidsredovisning för löneändamål.
  - Kundbeställningar.
- Skapa eller ändra bokföringsunderlag.
- Fastställa eller godkänna klassificering av transaktioner.

**601.3A3** Revisionsprocessen kräver en dialog mellan revisionsföretaget och revisionskundens företagsledning, vilken kan innefatta:

- Tillämpningen av redovisningsstandarder eller -principer och upplysningskrav rörande finansiella rapporter.
- Bedömningen av lämpligheten i de interna kontrollerna avseende ekonomistyrning och redovisning samt i de metoder som används för att bestämma de angivna beloppen för tillgångar och skulder.
- Förslag till justering av bokföringsposter.

## 102 IESBAS ETIKKOD DEL D

Dessa åtgärder betraktas som en normal del av revisionsprocessen och ger vanligen inte upphov till hot så länge kunden har ansvaret för att fatta beslut vid upprättandet av räkenskapsmaterial och finansiella rapporter.

**601.3A4** På motsvarande sätt kan kunden begära tekniskt stöd i frågor som att lösa problem med kontoavstämning eller att analysera och ackumulera information för rapporter till tillsynsmyndigheter. Därutöver kan kunden be om tekniska råd i redovisningsfrågor, t.ex. konvertering av befintliga finansiella rapporter från ett ramverk för finansiell rapportering till ett annat. Exempel innefattar:

- Efterlevnad av koncernens redovisningsprinciper.
- Byte till ett annat ramverk för finansiell rapportering som t.ex. International Financial Reporting Standards.

Sådana tjänster innebär vanligen inte att hot mot oberoendet uppstår, förutsatt att varken revisionsföretaget eller nätverksföretaget tar på sig ledningsansvar för kunden.

*Redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller av vanemässig karaktär*

**601.4 A1** Redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär kräver liten eller ingen professionell bedömning. Några exempel på sådana tjänster är att:

- Upprätta löneberäkningar eller -rapporter baserat på data från kunden för godkännande och utbetalning av kunden.
- Registrera återkommande transaktioner för vilka belopp enkelt går att fastställa utifrån källdokument eller skapa data, t.ex. en elräkning där kunden har bestämt eller godkänt lämplig kontoklassificering.
- Beräkna avskrivning på anläggningstillgångar när kunden fastställer redovisningsprincipen och uppskattar nyttjandeperiod och restvärden.
- Registrera transaktioner som konterats av kunden in i huvudboken.
- Bokföra poster godkända av kunden i råbalansen.
- Upprätta finansiella rapporter baserat på information i den av kunden godkända råbalansen och upprätta tillhörande noter baserat på av kunden godkända räkenskaper.

*Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse*

**R601.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra redovisnings- och bokföringstjänster, vilket innefattar att upprätta finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om eller finansiell information som utgör grunden för dessa finansiella rapporter åt en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse, såvida inte

- a) tjänsterna är rutinmässiga eller av mekanisk karaktär, och
- b) revisionsföretaget hanterar alla hot som uppstår av utförandet av sådana tjänster som inte ligger på en godtagbar nivå.

**601.5 A1** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera ett självgranskningshot som uppstår vid utförande av redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller av vanemässig karaktär åt en revisionskund innefattar följande:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten.

*Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

**R601.6** Med beaktande av punkt R601.7, ska ett revisionsföretag eller nätverksföretag inte åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse utföra redovisnings- och bokföringstjänster, vilket innefattar att upprätta finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om eller finansiell information som utgör grunden för dessa finansiella rapporter.

**R601.7** Ett undantag till punkt R601.6 är att revisionsföretag eller nätverksföretag får utföra redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller av vanemässig karaktär åt enheter eller närstående företag till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om den personal som utför tjänsterna inte är medlemmar i revisions-teamet, och

- a) de enheter eller närstående företag till vilka tjänsterna tillhandahålls sammantaget är oväsentliga för de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande, eller
- b) tjänsterna avser frågor som sammantaget är oväsentliga för de finansiella rapporterna för enheten eller det närstående företaget.

## Avsnitt 602 Administrativa tjänster

### *Inledning*

**602.1** Att utföra administrativa tjänster åt en revisionskund ger normalt inte upphov till något hot.

**602.2** Utöver det särskilda tillämpningsmaterialet i detta avsnitt, är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när administrativa tjänster utförs.

### *Tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**602.3 A1** Administrativa tjänster innefattar att bistå kunder i deras uppgifter av rutin- eller mekanisk karaktär inom den normala verksamheten. Dessa tjänster kräver liten eller ingen professionell bedömning och kan hänföras till kontorstjänster.

**602.3 A2** Exempel på administrativa åtgärder innefattar

- Ordbehandlingstjänster.
- Att upprätta administrativa eller lagstadgade blanketter för kundens godkännande.
- Att skicka in sådana blanketter enligt kundens instruktioner.
- Att övervaka datum för lagstadgad rapportering och ge en kund råd i fråga om dessa datum.

## Avsnitt 603 Värderingsuppdrag

### *Inledning*

**603.1** Att utföra värderingsuppdrag åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**603.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt, är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när värderingsuppdrag utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag och nätverksföretag från att utföra vissa värderingsuppdrag åt revisionskunder i vissa situationer eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**603.3 A1** En värdering består av antaganden om framtida utveckling, tillämpning av lämpliga metoder och tekniker samt en kombination av de båda för att beräkna ett visst värde, eller ett intervall av värden, för en tillgång, en skuld eller för en hel verksamhet.

**603.3 A2** Om ett revisionsföretag eller nätverksföretag ombeds att göra en värdering för att hjälpa en revisionskund med dess förpliktelser avseende skatteredovisning eller i skatteplaneringssyfte och resultaten av värderingen inte kommer att ha en direkt inverkan på de finansiella rapporterna, gäller tillämpningsmaterialet i punkterna 604.9 A1 till 604.9 A5 avseende dessa tjänster.

## 104 IESBAS ETIKKOD DEL D

**603.3 A3** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgransknings- eller partsställningshot som uppstår vid utförande av värderingsuppdrag åt en revisionskund innefattar:

- Värderingsrapportens användning och syfte.
- Om värderingsrapporten kommer att bli offentlig.
- Omfattningen av kundens engagemang i att fastställa och godkänna värderingsmetoder och andra betydelsefulla bedömningsfrågor.
- Graden av inneboende subjektivitet i föremålet vid värderingar som innefattar standardmetoder eller etablerade metoder.
- Om värderingen kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna.
- Omfattningen och tydligheten i upplysningar som avser värderingen i de finansiella rapporterna.
- I vilken utsträckning det finns ett beroende av framtida händelser av sådan karaktär som kan ge upphov till betydande volatilitet i beloppen.

**603.3 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera hot är att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten, vilket kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska revisionsarbetet eller tjänsten som utförts, vilket kan hantera ett självgranskningshot.

*Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse*

**R603.4** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra ett värderingsuppdrag åt en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse om

- a) värderingen innefattar en betydande grad av subjektivitet, och
- b) värderingen kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande.

**603.4 A1** Vissa värderingar innefattar inte en betydande grad av subjektivitet. Detta är sannolikt fallet när de underliggande antagandena är fastställda antingen i lag eller annan författning eller är allmänt accepterade och när de tekniker och metoder som används bygger på allmänt accepterade standarder eller föreskrivs i lag eller annan författning. I sådana situationer är resultaten av en värdering som utförs av två eller flera parter sannolikt inte väsentligt olika.

*Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

**R603.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra ett värderingsuppdrag åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om värderingsuppdraget skulle ha en väsentlig inverkan, enskilt eller sammantaget, på de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## **Avsnitt 604 Skatterelaterade tjänster**

### *Inledning*

**604.1** Att utföra skatterelaterade tjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**604.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en skatterelaterad tjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa skatterelaterade tjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.



*Krav och tillämpningsmaterial**Alla revisionskunder*

**604.3 A1** Skatterelaterade tjänster består av många olika tjänster, däribland aktiviteter som:

- Upprättande av självdeklaration.
- Skatteberäkningar i syfte att upprätta bokföringsunderlag.
- Skatteplanering och andra skatterådgivningstjänster.
- Skatterelaterade tjänster som innefattar värderingar.
- Biträde vid skattetvister.

Även om det här avsnittet behandlar de olika skatterelaterade tjänsterna ovan under separata rubriker är i praktiken de aktiviteter som ingår i utförandet av skatterelaterade tjänster ofta sammanlänkade.

**604.3 A2** Faktorer som är relevanta för utvärderingen av hotnivån som uppstår vid utförande av en skatterelaterad tjänst åt en revisionskund innefattar följande:

- Uppdragets särskilda karaktär.
- Kunskapsnivån hos revisionskundens personal.
- Det system enligt vilket skattemyndigheterna bedömer och handlägger skatten i fråga och revisionsföretagets eller nätverksföretagets roll i den processen.
- Komplexiteten i det relevanta skattesystemet och graden av bedömning som krävs vid tillämpning av det.

*Upprättande av självdeklaration**Alla revisionskunder*

**604.4 A1** Att utföra tjänster avseende att upprätta självdeklaration ger normalt inte upphov till ett hot.

**604.4 A2** Tjänster avseende att upprätta självdeklaration innefattar:

- Att bistå kunder i deras skatteredovisningsskyldighet genom att göra utkast till och sammanställa information, däribland skattebelopp som ska betalas (vanligen genom användning av standardiserade formulär) och som ska meddelas tillämplig skattemyndighet.
- Rådgivning rörande om hur historiska transaktioner ska behandlas i deklarationen och att på revisionskundens vägnar svara på skattemyndigheternas begäran om mer information och analys (t.ex. att förklara och ge tekniskt stöd till det valda angreppssättet).

**604.4 A3** Tjänster som avser att upprätta deklaration är vanligen baserade på historisk information och innefattar i princip analys och presentation av sådan historisk information enligt befintlig skattelagstiftning, vilket innefattar prejudikat och etablerad praxis. Dessutom omfattas deklARATIONER av vad skattemyndigheten bedömer som lämplig gransknings- eller godkännandeprocess.

*Skatteberäkningar i syfte att upprätta bokföringsposter**Alla revisionskunder*

**604.5 A1** Att upprätta beräkningar av aktuella och uppskjutna skatteskulder (eller -fordringar) åt en revisionskund i syfte att upprätta bokföringsposter som därefter ska revideras av revisionsföretaget innebär att ett självgranskningshot uppstår.

**604.5 A2** Utöver faktorerna i punkt 604.3 A2, är en relevant faktor vid utvärderingen av den hotnivån som uppkommer vid sådana beräkningar åt en revisionskund om beräkningen kan ha en väsentlig effekt på de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## 106 IESBAS ETIKKOD DEL D

Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse

**604.5 A3** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera ett sådant självgranskningshot när revisionskunden inte är ett företag av allmänt intresse innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

**R604.6** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte upprätta skatteberäkningar av aktuella och uppskjutna skatteskulder (eller -fordringar) åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse i syfte att upprätta bokföringsposter som är väsentliga för de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**604.6 A1** Exempelen på åtgärder som kan vara motåtgärder i punkt 604.5 A3 för att hantera självgranskningshot kan också användas vid skatteberäkningar av aktuella och uppskjutna skatteskulder (eller -fordringar) åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse, som är oväsentliga för de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## Skatteplanering och andra skatterådgivningstjänster

*Alla revisionskunder*

**604.7 A1** Att utföra skatteplaneringstjänster och annan skatterådgivning kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**604.7 A2** Skatteplaneringstjänster eller annan skatterådgivning består av många olika olika slags tjänster, t.ex. rådgivning om hur kunden ska strukturera verksamheten på ett skattemässigt effektivt sätt eller rådgivning om tillämpning av ny skattelagstiftning eller andra författningar.

**604.7 A3** Utöver punkt 604.3 A2 innefattar relevanta faktorer vid utvärdering av nivån av självgransknings- eller partsställningshot som uppstår vid utförande av skatteplaneringstjänster och annan skatterådgivning åt revisionskunder följande:

- Graden av subjektivitet vid fastställande av hur skatterådgivningen ska presenteras på lämpligt sätt i de finansiella rapporterna.
- Om behandlingen av skatt stöds av ett beslut av skattemyndigheten i ett enskilt ärende eller på annat sätt har godkänts av skattemyndigheten innan de finansiella rapporterna upprättas.  
Exempel: Om rådgivningen tillhandahålls till följd av skatteplanerings- och andra skatterådgivningstjänster där råden:
  - Har tydligt stöd av skattemyndighet eller annat prejudikat.
  - Är etablerad praxis.
  - Har en grund i skattelagstiftning som sannolikt kommer att fortsätta att gälla.
- I vilken omfattning resultatet av skatterådgivningen kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna.
- Om ändamålsenligheten i skatterådgivningen beror på behandlingen i redovisningen eller presentationen i de finansiella rapporterna och det råder tvivel om hur lämplig behandlingen i redovisningen eller presentationen är enligt det relevanta ramverket för finansiell rapportering.

**604.7 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.

- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska revisionsarbetet eller den utförda tjänsten kan hantera ett självgranskningshot.
- Inhämta förhandsbesked eller råd av skattemyndigheterna kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.

När effekten av skatterådgivningstjänster beror på en viss behandling i bokföringen eller presentationen

**R604.8** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra skatteplanering och annan skatterådgivning åt en revisionskund när effekten av skatterådgivningen är beroende av en viss behandling i bokföringen eller presentationen i de finansiella rapporterna, och

- a) revisionsteamet har rimliga tvivel om lämpligheten i viss behandling i bokföringen eller presentationen enligt det relevanta ramverket för finansiell rapportering, och
- b) utfallet eller följderna av skatterådgivningen kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

### Skatterelaterade tjänster som innefattar värderingar

#### *Alla revisionskunder*

**604.9 A1** Att utföra skatterelaterade värderingsuppdrag åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**604.9 A2** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag kan utföra ett värderingsuppdrag enbart av skatteskäl, där resultatet av värderingen inte kommer att ha någon direkt effekt på de finansiella rapporterna (dvs. de finansiella rapporterna påverkas endast genom redovisningsposter som avser skatter). Detta skulle normalt inte ge upphov till hot om effekten på de finansiella rapporterna är oväsentlig eller om värderingen omfattas av extern granskning av en skattemyndighet eller liknande tillsynsmyndighet.

**604.9 A3** Om värderingen som utförs av skatteskäl inte omfattas av en extern granskning och effekten på de finansiella rapporterna är väsentlig, är utöver punkt 604.3 A2 följande faktorer relevanta vid utvärdering av nivån av självgransknings- eller partsställningshot som uppstår när dessa tjänster utförs åt en revisionskund:

- I vilken omfattning värderingsmetoden har stöd i skattelagstiftning eller annan författning, annat prejudikat eller etablerad praxis.
- Graden av inneboende subjektivitet i värderingen.
- Tillförlitligheten i och omfattningen av underliggande data.

**604.9 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska revisionsarbetet eller tjänsten som utförts kan hantera ett självgranskningshot.
- Inhämta förhandsbesked eller råd av skattemyndigheterna kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.

**604.9 A5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag kan också göra en skatterelaterad värdering för att hjälpa en revisionskund med sina förpliktelser avseende skatteredovisning eller i skatteplaneringssyfte där resultatet av värderingen kommer att ha en direkt inverkan på de finansiella rapporterna. I sådana situationer gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 603 avseende värderingsuppdrag.

### Biträde vid skattetvister

#### *Alla revisionskunder*

**604.10 A1** Att ge en revisionskund stöd vid lösningen av skattetvister kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

## 108 IESBAS ETIKKOD DEL D

**604.10 A2** En skattetvist kan nå en punkt där skattemyndigheterna har meddelat en revisionskund att man inte godkänner kundens argument i en viss fråga och antingen skattemyndigheten eller kunden väljer att låta saken avgöras i en formell process, t.ex. i allmän domstol.

**604.10 A3** Utöver punkt 604.3 A2 innefattar faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån av självgransknings- eller partsställningshot som uppstår vid stöd åt en revisionskund i att lösa skattetvister följande:

- Vilken roll företagsledningen har i att lösa tvisten.
- I vilken omfattning utfallet av tvisten kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande.
- Om den rådgivning som tillhandahölls är föremålet för skattetvisten.
- I vilken omfattning sakförhållandet har stöd i skattelagstiftning eller andra författningar, annat prejudikat eller etablerad praxis.
- Om processen är offentlig.

**604.10 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten, vilket kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten, vilket kan hantera ett självgranskningshot.

Lösa skattefrågor som innefattar att agera som ombud

**R604.11** Ett revisionsföretag ska inte utföra skatterelaterade tjänster som innefattar att bistå i lösningen av skattetvister åt en revisionskund om

- a) tjänsterna innefattar att agera som ombud åt revisionskunden i allmän domstol i lösningen av skattefrågeställningen, och
- b) de berörda beloppen är väsentliga för de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**604.11 A1** Punkt R604.11 förbjuder inte ett revisionsföretag eller nätverksföretag att ha en löpande rådgivningsroll när det gäller den fråga som behandlas i allmän domstol, t.ex. att:

- Besvara specifika förfrågningar om information.
- Tillhandahålla faktiska sakuppgifter eller vittnesmål om utfört arbete.
- Biträda kunden med att analysera skattefrågorna i ärendet.

**604.11 A2** Vad som utgör "allmän domstol" beror på hur skatteprocesser behandlas i den särskilda jurisdiktionen.

## Avsnitt 605 Internrevisionstjänster

### *Inledning*

**605.1** Att utföra internrevisionstjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot.

**605.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en internrevisionstjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa internrevisionstjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Alla revisionskunder

**605.3 A1** Internrevisionstjänster innefattar att bistå revisionskunden i utförandet av dess internrevisionsarbete. Internrevision kan innefatta:

- Övervakning av intern kontroll – granska kontroller, övervaka hur och att de fungerar samt rekommendera förbättringar av dem.
- Granskning av ekonomisk och operativ information genom:
  - Genomgång av metoder för hur sådan ekonomisk och operativ information identifieras, mäts, klassificeras och rapporteras.
  - Särskild utredning av enskilda poster inklusive detaljerade tester av transaktioner, saldon och rutiner.
- Genomgång av den löpande verksamhetens ekonomi, effektivitet och ändamålsenlighet inbegripet icke-finansiell verksamhet i ett företag.
- Genomgång av efterlevnaden av:
  - Lagar, andra författningar och andra externa krav.
  - Företagsledningens riktlinjer, direktiv och andra interna krav.

**605.3 A2** Internrevisionens omfattning och inriktning samt mål varierar kraftigt och beror på företagets storlek och struktur samt behoven hos företagsledning och, i tillämpliga fall, styrelsen.

**R605.4** När revisionsföretaget utför en internrevisionstjänst åt en revisionskund ska det förvissa sig om att:

- a) Kunden utser en lämplig och kompetent resurs, helst någon i företagsledningen, som
  - i vid varje tidpunkt har ansvaret för internrevisionens verksamhet, och
  - ii bekräftar ansvaret för utformning, införande, övervakning och upprätthållande av intern kontroll.
- b) Kundens företagsledning eller styrelse granskar, bedömer och godkänner internrevisionstjänsternas omfattning och inriktning, risk och frekvens.
- c) Kundens företagsledning utvärderar tillräckligheten i internrevisionstjänsterna och de resulterande iakttagelserna.
- d) Kundens företagsledning utvärderar och fastställer vilka rekommendationer från de utförda internrevisionstjänsterna som ska införas samt hanterar införandeprocessen.
- e) Kundens företagsledning rapporterar de betydelsefulla iakttagelser och rekommendationer som internrevisionstjänsterna resulterat i till styrelsen.

**605.4 A1** Punkt R600.7 förbjuder ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag från att ta på sig ledningsansvar. Att utföra en betydande del av kundens internrevision ökar sannolikheten för att de av revisionsföretagets eller nätverksföretagets personal som utför internrevisionstjänsterna kommer att ta på sig ett ledningsansvar.

**605.4 A2** Exempel på internrevisionstjänster som innefattar ledningsansvar är att:

- Fastställa principer för internrevision eller den strategiska inriktningen för internrevisionen.
- Styra och ta ansvar för vad företagets internrevisorer gör.
- Besluta vilka rekommendationer som ska införas till följd av internrevisionens aktiviteter.
- Rapportera resultat från internrevisionen till styrelsen på företagsledningens vägnar.
- Utföra åtgärder som utgör del av intern kontroll, t.ex. granska och godkänna ändringar i personalens åtkomsträttigheter till data.
- Ta ansvar för utformning, införande, övervakning och upprätthållande av intern kontroll.
- Utföra outsourcade internrevisionstjänster, bestående av hela eller en betydande del av internrevisionsfunktionen, där revisionsföretaget eller nätverksföretaget har ansvaret för att fastställa internrevisionsarbetets omfattning och inriktning och skulle kunna ansvara för ett eller flera av de sakförhållanden som räknas upp ovan.

## 110 IESBAS ETIKKOD DEL D

**605.4 A3** När ett revisionsföretag använder en internrevisionsavdelnings arbete i ett revisionsuppdrag krävs enligt ISA att åtgärder utförs för att utvärdera detta arbetes tillräcklighet. På motsvarande sätt gäller att när ett revisionsföretag eller nätverksföretag accepterar ett uppdrag att utföra internrevisionstjänster åt en revisionskund kan resultaten av dessa tjänster användas när den externa revisionen utförs. Detta ger upphov till ett självgranskningshot på grund av möjligheten att revisionsteamet använder resultaten av internrevisionstjänsten i revisionsuppdraget utan att

- a) på lämpligt sätt utvärdera dessa resultat, eller
- b) utöva samma grad av professionell skepsis som skulle utövas när internrevisionens arbete utförs av personer som inte arbetar på revisionsföretaget.

**605.4 A4** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för ett sådant självgranskningshot innefattar:

- Beloppens väsentlighet i de finansiella rapporterna.
- Risken för felaktigheter rörande de räkenskapspåståenden som hänger samman med dessa belopp i de finansiella rapporterna.
- I vilken utsträckning revisionsteamet kommer att förlita sig på internrevisionens arbete, däribland i en extern revision.

**605.4 A5** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant självgranskningshot är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.

*Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

**R605.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra internrevisionstjänster åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tjänsterna avser

- a) en betydande del av den interna kontrollen över finansiell rapportering,
- b) redovisningssystem som genererar information som, enskilt eller sammantaget, är väsentlig för kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, eller
- c) belopp eller upplysningar som, enskilt eller sammantaget, är väsentliga för de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## Avsnitt 606 IT-systemtjänster

### *Inledning*

**606.1** Att utföra IT-systemtjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot.

**606.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en IT-systemtjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa IT-systemtjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**606.3 A1** Tjänster avseende IT-system innefattar design eller implementering av maskinvaru- eller programvarusystem. IT-systemen kan

- a) aggregera källdata,
- b) utgöra del av intern kontroll över finansiell rapportering, eller
- c) generera information som påverkar räkenskapsmaterialet eller de finansiella rapporterna, däribland tillhörande upplysningar.

Men IT-systemen kan också röra förhållanden som inte har någon koppling till revisionskundens räkenskapsmaterial, intern kontroll över finansiell rapportering eller finansiella rapporter.

**606.3A2** Punkt R600.7 förbjuder ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag från att ta på sig ledningsansvar. Att utföra följande IT-systemtjänster åt en revisionskund ger normalt inte upphov till ett hot så länge revisionsföretagets personal inte tar på sig ett ledningsansvar:

- a) Utformning eller implementering av IT-system utan samband med intern kontroll över finansiell rapportering.
- b) Utformning eller implementering av IT-system som inte genererar information som utgör en betydande del av räkenskapsmaterialet eller de finansiella rapporterna.
- c) Implementering av bokföringsprogram eller programvara för rapportering av finansiell information, som köps färdigutvecklad och som inte har utvecklats av revisionsföretaget eller nätverksföretaget, om den anpassning som krävs för att tillgodose kundens behov inte är betydande.
- d) Utvärdering och utformning av rekommendationer avseende ett IT-system som har utformats eller implementerats eller drivs av en annan tjänsteleverantör eller kunden.

**R606.4** När IT-systemtjänster utförs åt en revisionskund ska revisionsföretaget eller nätverksföretaget förvissa sig om att

- a) kunden bekräftar sitt ansvar för att inrätta och övervaka ett system för intern kontroll,
- b) kunden ger en kompetent medarbetare, helst i företagsledningen, ansvaret för att fatta alla ledningsbeslut avseende utformning och implementering av maskinvaru- eller programvarusystem,
- c) kunden fattar alla ledningsbeslut avseende processen för design och implementering,
- d) kunden utvärderar ändamålsenligheten i och resultaten av designen och implementeringen av systemet, och
- e) kunden är ansvarig för driften av systemet (maskinvara eller programvara) och för de data som används eller genereras.

**606.4A1** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgranskningshot som uppstår vid utförande av IT-systemtjänster åt en revisionskund innefattar:

- Tjänstens karaktär.
- Karaktären på IT-system och i vilken omfattning de påverkar eller samverkar med kundens räkenskapsmaterial eller finansiella rapporter.
- Graden av tillförlitlighet som kommer att läggas på de särskilda IT-systemen som del av revisionen.

**606.4A2** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant självgranskningshot är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.

*Revisionskunder som är företag av allmänt intresse*

**R606.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra IT-systemtjänster åt en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tjänsterna avser utformning eller implementering av IT-system som

- a) utgör en betydande del av den interna kontrollen över finansiell rapportering, eller
- b) genererar information som är betydande för kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## **Avsnitt 607 Tjänster vid rättstvist**

### *Inledning*

**607.1** Att tillhandahålla vissa tjänster som stöd i rättstvister kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**607.2** Utöver det särskilda tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när stöd vid en rättstvist ges åt en revisionskund.

## 112 IESBAS ETIKKOD DEL D

*Tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**607.3 A1** Tjänster som avser stöd vid rättstvister kan innefatta att:

- Ge stöd i att hantera och ta fram dokument.
- Fungera som vittne, inklusive sakkunnig.
- Beräkna uppskattat skadestånd eller andra belopp som kan bli fordringar eller skulder som ett resultat av rättstvisten.

**607.3 A2** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgransknings- eller partsställningshot som uppstår vid stöd vid rättstvister till revisionskund innefattar:

- Krav i lagar och regelverk i den miljö där tjänsten utförs, t.ex. om en sakkunnig väljs och utses av en domstol.
- Karaktären på och egenskaperna för tjänsten.
- I vilken omfattning resultatet av tjänsterna vid en rättsvist kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**607.3 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant självgransknings- eller partsställningshot är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.

**607.3 A4** Om ett revisionsföretag eller nätverksföretag ger stöd till en revisionskund vid en rättsvist och denna tjänst innefattar att uppskatta skadestånd eller andra belopp som påverkar de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 603 avseende värderingsuppdrag.

**Avsnitt 608 Juridiska tjänster***Inledning*

**608.1** Att utföra juridiska tjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**608.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en juridisk tjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller bestämmelser som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa juridiska tjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten inte kan hanteras genom motåtgärder.

*Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**608.3 A1** Juridiska tjänster definieras som tjänster för vilka den person som utför tjänsten måste antingen

- a) ha den utbildning som krävs för att få uppträda som ombud, eller
- b) ha fått behörighet att uppträda som ombud inför domstolar i jurisdiktionen i vilka sådana tjänster ska tillhandahållas.

*Ha en rådgivande roll*

**608.4 A1** Beroende på jurisdiktion kan juridisk rådgivning innefatta många olika typer av områden, däribland både företagstjänster och affärstjänster åt revisionskunder, t.ex.:

- Biträde rörande avtal.
- Stöd vid en revisionskunds genomförande av en affär.
- Samgåenden och förvärv.
- Stöd och hjälp till en revisionskunds interna juridiska avdelning.
- Due diligence och omstrukturering.



**608.4 A2** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgransknings- eller partsställningshot som uppstår vid tillhandahållande av juridiska tjänster till revisionskund innefattar:

- Väsentligheten för den särskilda frågeställningen i förhållande till kundens finansiella rapporter.
- Komplexiteten i den juridiska frågeställningen och graden av bedömning som krävs för att tillhandahålla tjänsten.

**608.4 A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten kan hantera ett självgransknings- eller partsställningshot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten kan hantera ett självgranskningshot.

#### *Agera som chefsjurist*

**R608.5** En delägare eller anställd i revisionsföretaget eller nätverksföretaget ska inte arbeta som chefsjurist när det gäller rättsliga ärenden hos en revisionskund.

**608.5 A1** Chefsjuristen har ofta en ledande befattning med brett ansvar för ett företags juridiska angelägenheter.

#### *Agera som ombud*

**R608.6** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte agera som ombud åt en revisionskund för att lösa en rättsvist när de berörda beloppen är väsentliga för de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande.

**608.6 A1** Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera ett självgranskningshot som uppkommer när någon agerar som ombud för en revisionskund när de berörda beloppen inte är väsentliga för de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten.

## **Avsnitt 609 Rekryteringstjänster**

### *Inledning*

**609.1** Att utföra rekryteringstjänster åt en revisionskund kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot.

**609.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en rekryteringstjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa typer av rekryteringstjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**609.3 A1** Rekryteringstjänster kan innefatta aktiviteter som att:

- Ta fram en arbetsbeskrivning.
- Ta fram en process för att identifiera och välja potentiella kandidater.
- Söka efter eller identifiera kandidater.

## 114 IESBAS ETIKKOD DEL D

- Gallra potentiella kandidater för rollen genom att:
  - Granska yrkeskvalifikationer eller -kompetens samt avgöra om de är lämpliga för befattningen.
  - Genomföra referenskontroller av tänkbara kandidater.
  - Intervjua och välja lämpliga kandidater och ge råd om kandidaternas kompetens.
- Fastställa anställningsvillkor och förhandla detaljer, t.ex. lön, arbetstid och annan ersättning.

**609.3 A2** Punkt R600.7 förbjuder ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag från att ta på sig ledningsansvar. Att utföra följande tjänster ger normalt inte upphov till ett hot så länge revisionsföretagets eller nätverksföretagets personal inte tar på sig ett ledningsansvar:

- Granska yrkesmässiga meriter för ett antal kandidater och ge råd om hur lämpliga de är för tjänsten.
- Intervjua kandidater och ge råd om en kandidats kompetens inom områden som redovisning, administration eller ekonomistyrning.

**R609.4** När ett revisionsföretag eller ett nätverksföretag utför en rekryteringstjänst åt en revisionskund ska det förvissa sig om att

- a) kunden ger ansvaret för att fatta alla ledningsbeslut med avseende på att anställa kandidaten till tjänsten till en kompetent anställd, helst i ledande ställning, och
- b) kunden fattar alla ledningsbeslut avseende anställningsprocessen, däribland att:
  - Bestämma lämpligheten för tänkbara kandidater och välja lämpliga kandidater till tjänsten.
  - Fastställa anställningsvillkor och förhandla detaljer, t.ex. lön, arbetstid och annan ersättning.

**609.5 A1** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot som uppstår när rekryteringstjänster utförs åt en revisionskund innefattar:

- Karaktären på den hjälp som begärts.
- Rollen för den person som ska rekryteras.
- Eventuella intressekonflikter eller relationer som kan finnas mellan kandidaterna och revisionsföretaget som tillhandahåller rådet eller tjänsten.

**609.5 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten.

#### *Förbjudna rekryteringstjänster*

**R609.6** När revisionsföretaget eller nätverksföretaget tillhandahåller rekryteringstjänster åt en revisionskund ska det inte agera som förhandlare åt kunden.

**R609.7** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra en rekryteringstjänst åt en revisionskund om tjänsten avser att

- a) söka efter eller identifiera kandidater, eller
- b) genomföra referenskontroller av tänkbara kandidater, med avseende på följande befattningar:
  - i styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller
  - ii medlem i företagsledningen med möjlighet att utöva betydande inflytande över upprättandet av kundens räkenskapsmaterial eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

## **Avsnitt 610 Corporate finance-tjänster**

### *Inledning*

**610.1** Att utföra corporate finance-tjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot.

**610.2** Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till R600.10 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en corporate finance-tjänst utförs åt en revisionskund. Det här avsnittet innehåller krav som förbjuder revisionsföretag eller nätverksföretag från att utföra vissa corporate finance-tjänster åt revisionskunder under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras genom motåtgärder.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Alla revisionskunder

**610.3A1** Exempel på corporate finance-tjänster som kan ge upphov till ett självgransknings- eller partsställningshot innefattar att:

- Bistå en revisionskund i att utveckla företagsstrategier.
- Identifiera möjliga förvävsobjekt åt revisionskunden.
- Ge råd vid avyttringar.
- Bistå vid finansieringstransaktioner.
- Ge råd om strukturering.
- Ge råd om strukturering av en corporate finance-transaktion eller vid finansieringslösningar som direkt kommer att påverka belopp som ska redovisas i de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

**610.3A2** Faktorer som är relevanta för utvärderingen av sådana hot som uppstår vid utförande av corporate finance-tjänster åt en revisionskund innefattar följande:

- Den grad av subjektivitet som ingår vid fastställande av lämplig behandling av utfallet eller följderna av råden rörande corporate finance-frågor i de finansiella rapporterna.
- I vilken omfattning
  - utfallet av råden rörande corporate finance-frågor direkt kommer att påverka de belopp som redovisas i de finansiella rapporterna,
  - och i vilken omfattning dessa belopp är väsentliga för de finansiella rapporterna.
- Om effektiviteten i råden rörande corporate finance-frågor beror på en viss behandling i redovisningen eller presentationen i de finansiella rapporterna och det råder tvivel om lämpligheten i behandlingen i redovisningen eller presentationen enligt relevant ramverk för finansiell rapportering.

**610.3A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet utföra tjänsten kan hantera självgransknings- eller partsställningshot.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att utföra tjänsten granska revisionsarbetet eller tjänsten som utförts kan hantera ett självgranskningshot.

### *Förbjudna corporate finance-tjänster*

**R610.4** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte utföra corporate finance-tjänster åt en revisionskund som innefattar att marknadsföra, handla med eller garantera en emission av revisionskundens aktier.

**R610.5** Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte ge råd i corporate finance-frågor till en revisionskund när ändamålsenligheten i dessa råd beror på en viss redovisning eller presentation i de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, och

- a) revisionsteamet har rimliga tvivel om lämpligheten i viss redovisning eller presentation enligt relevant ramverk för finansiell rapportering, och
- b) utfallet eller följderna av råden rörande corporate finance-frågorna kommer att ha en väsentlig inverkan på de finansiella rapporterna om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande.

## **Avsnitt 800 Revisorns rapport avseende finansiella rapporter för ett särskilt syfte med begränsning avseende användning och distribution (revision och översiktlig granskning)**

### *Inledning*

**800.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**800.2** Det här avsnittet innehåller vissa modifieringar av del 4A, som är tillåtna i vissa situationer vid revisioner av finansiella rapporter för ett särskilt ändamål där rapporten omfattas av en begränsning avseende användning och distribution. I det här avsnittet kallas ett uppdrag att utfärda en rapport som omfattas av en begränsning avseende användning och distribution under de omständigheter som anges i punkt R800.3 för ett "revisionsuppdrag för begränsad användning".

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R800.3** När ett revisionsföretag har för avsikt att utfärda en rapport om en revision av finansiella rapporter för ett särskilt ändamål som omfattas av en begränsning avseende användning och distribution ska oberoendekraven som anges i del 4A vara möjliga att använda för de modifieringar som är tillåtna i detta avsnitt, men endast om

- a) revisionsföretaget kommunicerar med de avsedda användarna av rapporten om de modifierade oberoendekraven som ska tillämpas när tjänsten utförs, och
- b) rapportens avsedda användare förstår rapportens syfte och begränsningar och samtycker uttryckligen till att modifieringarna tillämpas.

**800.3A1** Rapportens avsedda användare kan skaffa sig en förståelse av rapportens syfte och begränsningar genom att delta, direkt eller indirekt, via en representant som har befogenhet att agera för de avsedda användarna, i att fastställa karaktären på och omfattningen av uppdraget. I båda fallen hjälper detta deltagande revisionsföretag att kommunicera med de avsedda användarna om oberoendefrågor, däribland de omständigheter som är relevanta för användningen av det principbaserade ramverket. Det ger också revisionsföretaget möjlighet att inhämta samtycke av de avsedda användarna för de modifierade oberoendekraven.

**R800.4** I de fall de avsedda användarna är en grupp med användare som inte går att särskilt identifiera med namn vid den tidpunkt som uppdragsvillkoren fastställs, ska revisionsföretaget informera dessa användare om de modifierade oberoendekraven som deras representant samtyckt till.

**800.4A1** Till exempel kan revisionsföretaget, i de fall de avsedda användarna är en grupp av användare, t.ex. långivare i ett syndikerat lån, beskriva de modifierade oberoendekraven i ett uppdragsbrev till den som representerar långivarna. Representanten kan sedan göra revisionsföretagets uppdragsbrev tillgängligt för gruppen med långivare för att uppfylla kravet på revisionsföretaget att informera dessa användare om de modifierade oberoendekraven som representanten har samtyckt till.

**R800.5** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning, ska modifieringar av del 4A begränsas till dem som anges i punkterna R800.7 till R800.14. Revisionsföretaget ska inte använda dessa modifieringar när en revision av finansiella rapporter krävs enligt lag eller annan författning.

**R800.6** Om revisionsföretaget också lämnar en revisors rapport, som inte omfattas av en begränsning avseende användning och distribution, åt samma kund, ska det tillämpa del 4A på det revisionsuppdraget.

### Företag av allmänt intresse

**R800.7** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning, behöver det inte tillämpa oberoendekraven i del 4A som endast gäller revisionsuppdrag åt företag av allmänt intresse.

### Närstående företag

**R800.8** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning, behöver hänvisningar till "revisionskund" i del 4A inte inbegripa dess närstående företag. Men när revisionsteamet vet eller har anledning att tro att en relation eller en omständighet som innefattar ett närstående företag till kunden är relevant för utvärderingen av revisionsföretagets oberoende av kunden, ska revisionsteamet inbegripa detta närstående företag när det identifierar, utvärderar och hanterar hot mot oberoendet.

### Nätverk och nätverksföretag

**R800.9** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning behöver inte de särskilda kraven avseende nätverksföretag i del 4A tillämpas. Men när revisionsföretaget känner till eller har anledning att tro att hot mot oberoendet uppstår på grund av ett nätverksföretags intressen och relationer, ska företaget utvärdera och hantera alla sådana hot.

### Ekonomiska intressen, lån och garantier, nära affärsrelationer samt familjerelationer och personliga relationer

**R800.10** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning

- a) behöver de relevanta bestämmelserna i avsnitten 510, 511, 520, 521, 522, 524 och 525 bara tillämpas på medlemmarna i uppdragsteamet, närstående till dem och, i tillämpliga fall, familjemedlemmar,
- b) ska revisionsföretaget identifiera, utvärdera och hantera varje hot mot oberoendet som uppstår på grund av intressen och relationer, enligt vad som anges i avsnitten 510, 511, 520, 521, 522, 524 och 525, mellan revisionskunden och följande medlemmar i revisionsteamet
  - i de som tillhandahåller rådgivning rörande tekniska eller branschspecifika frågor, affärer eller händelser, och
  - ii de som utför kvalitetskontroll av uppdraget, däribland de som utför den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, och
- c) ska revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot som uppdragsteamet har anledning att tro uppstår till följd av intressen och relationer mellan revisionskunden och andra inom företaget som direkt kan påverka resultatet av revisionsuppdraget.

**800.10A1** Andra inom ett revisionsföretag som direkt kan påverka resultatet av revisionsuppdraget innefattar dem som rekommenderar ersättning eller som övervakar, leder eller på annat sätt har uppsyn över ansvarig revisor i samband med utförandet av revisionsuppdraget, vilket innefattar dem på alla successivt högre nivåer över ansvarig revisor ända till den person som är revisionsföretagets verkställande direktör eller motsvarande.

**R800.11** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning ska det utvärdera och hantera varje hot som uppdragsteamet har anledning att tro uppkommer till följd av ekonomiska intressen i revisionskunden som innehas av enskilda personer, enligt vad som anges i punkterna R510.4 (c) och (d), R510.5, R510.7 och 510.10 A5 och A9.

## 118 IESBAS ETIKKOD DELD

**R800.12** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning ska företaget när det tillämpar bestämmelserna i punkterna R510.4 (a), R510.6 och R510.7 på intressen i företaget inte inneha ett väsentligt direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i revisionskunden.

Anställning hos en revisionskund

**R800.13** När revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning ska företaget utvärdera och hantera varje hot som uppkommer till följd av anställningsförhållanden enligt vad som anges i punkterna 524.3 A1 till 524.5 A3.

Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster

**R800.14** Om revisionsföretaget utför ett revisionsuppdrag för begränsad användning och utför en annan tjänst än bestyrkandetjänst åt revisionskunden ska företaget följa avsnitten 410 till 430 och avsnitt 600, inklusive underavsnitt, med beaktande av punkterna R800.7 till R800.9.

### ***Del 4B Oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning***

#### **Avsnitt 900 Tillämpa det principbaserade ramverket på oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning**

##### *Inledning*

Allmänt

**900.1** Den här delen gäller andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning (bestyrkandeuppdrag, i den här delen). Exempel på sådana uppdrag är:

- En revision av särskilda delar, konton eller poster i en finansiell rapport.
- Bestyrkande om resultatet för ett företags nyckeltal.

**900.2<sup>3</sup>** I den här delen avser termen "revisor" enskilda medlemmar i revisionsföretag.

**900.3** ISQC 1 kräver att ett revisionsföretag ska fastställa riktlinjer och rutiner avsedda att ge det rimlig säkerhet att företaget, dess personal och, i tillämpliga fall, andra som omfattas av kraven på oberoende upprätthåller oberoende där så krävs enligt relevanta yrkesetiska standarder. ISAE fastställer ansvarsområden för ansvariga revisorer och uppdragsteam på uppdragsnivån. Ansvarsfördelningen inom ett revisionsföretag beror på dess storlek, struktur och organisation. Många av bestämmelserna i del 4B föreskriver inte att enskilda personer ska ha det särskilda ansvaret i revisionsföretaget för handlingar som rör oberoende, utan hänvisar för enkelhetens skull istället till "revisionsföretag". Revisionsföretag tilldelar en person eller en grupp med personer (t.ex. ett bestyrkandeteam) ansvar för en viss åtgärd enligt ISQC 1. Dessutom har en enskild revisor fortsatt ansvar för efterlevnad av alla bestämmelser som gäller den revisorns aktiviteter, intressen eller relationer.

**900.4** Oberoende är kopplat till 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 integriteten, objektiviteten eller den professionella skepsisen hos ett revisionsföretag, eller hos en medlem i bestyrkandeteamet, har äventyrats.

I den här delen avser hänvisningar till att en person eller ett revisionsföretag är "oberoende" att personen eller revisionsföretaget har följt bestämmelserna i den här delen.

<sup>3</sup> I den här delen av Etikoden som avser andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning har "professional accountant" översatts med "revisor" och "firm" med "revisionsföretag".

**900.5** När revisionsföretag utför bestyrkandeuppdrag kräver Etikoden att de ska följa de grundläggande principerna och vara oberoende. Den här delen innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial om hur det principbaserade ramverket ska tillämpas för att oberoende ska upprätthållas när sådana uppdrag utförs. Det principbaserade ramverket som beskrivs i avsnitt 120 gäller oberoende på samma sätt som det gäller de grundläggande principerna i avsnitt 110.

**900.6** Den här delen beskriver

- a) fakta och omständigheter, däribland professionella aktiviteter, intressen och relationer, som ger upphov till eller kan ge upphov till hot mot oberoendet,
- b) potentiella åtgärder, däribland motåtgärder, som kan vara lämpliga för att hantera varje sådant hot, och
- c) vissa situationer där hoten inte kan undanröjas eller där det inte finns några motåtgärder som kan minska hoten till en godtagbar nivå.

### Beskrivning av andra bestyrkandeuppdrag

**900.7** Bestyrkandeuppdrag är utformade för att öka de avsedda användarnas grad av förtroende för resultatet av utvärderingen eller mätningen av ett granskningsobjekt mot kriterier. I ett bestyrkandeuppdrag uttrycker revisionsföretaget en slutsats avsedd att öka graden av förtroende hos de avsedda användarna (utöver den ansvariga parten) rörande resultatet av utvärderingen eller mätningen av granskningsobjektet mot kriterier. I *Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag* beskrivs delar och mål för ett bestyrkandeuppdrag och identifieras uppdrag för vilka ISAE gäller. Se *Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag* för en beskrivning av ett bestyrkandeuppdrags delar och mål.

**900.8** Utfallet av utvärderingen eller mätningen av ett granskningsobjekt är den information som blir följden av att kriterierna tillämpas på granskningsobjektet. Termen "information om granskningsobjektet" används i betydelsen resultatet av utvärderingen eller mätningen av ett granskningsobjekt. Till exempel anges i ramverket att ett påstående om ändamålsenligheten i den interna kontrollen (information om granskningsobjektet) är resultatet av tillämpningen av ett ramverk för utvärdering av ändamålsenligheten i den interna kontrollen, t.ex. COSO eller CoCo (kriterier), på den interna kontrollen, som är en process (granskningsobjekt).

**900.9** Bestyrkandeuppdrag kan vara påståendebaserade eller föranleda direkt rapportering. I båda fallen inbegriper de tre separata parter: ett revisionsföretag, en ansvarig part och avsedda användare.

**900.10** I ett påståendebaserat bestyrkandeuppdrag utförs utvärderingen eller mätningen av granskningsobjektet av den ansvariga parten. Informationen om granskningsobjektet är i form av ett påstående av den ansvariga parten, som görs tillgängligt för de avsedda användarna.

**900.11** I ett bestyrkandeuppdrag som föranleder direkt rapportering gör revisionsföretaget följande

- a) utför direkt utvärderingen eller mätningen av granskningsobjektet, eller
- b) inhämtar ett uttalande från den ansvariga part som har gjort utvärderingen eller mätningen som inte är tillgänglig för de avsedda användarna. Informationen om granskningsobjektet tillhandahålls de avsedda användarna i bestyrkanderapporten.

### Rapporter som innefattar en begränsning gällande användning och distribution

**900.12** En bestyrkanderapport kan innefatta en begränsning gällande användning och distribution. Om den gör det och villkoren i avsnitt 990 är uppfyllda får oberoendekraven i den här delen modifieras enligt vad som anges i avsnitt 990.

## 120 IESBAS ETIKKOD DEL D

## Revision och översiktlig granskning

**900.13** Oberoendestandarder för revision och översiktlig granskning anges i del 4A *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*. Om ett revisionsföretag utför både ett bestyrkandeuppdrag och revision eller översiktlig granskning åt samma kund gäller kraven i del 4A fortsatt för revisionsföretaget, ett nätverksföretag och medlemmarna i revisions- eller uppdragsteamet.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**R900.14** Ett revisionsföretag som utför ett bestyrkandeuppdrag ska vara oberoende.

**R900.15** Ett revisionsföretag ska använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet när det handlar om ett bestyrkandeuppdrag.

## Nätverksföretag

**R900.16** När ett revisionsföretag har skäl att tro att ett nätverksföretags intressen och relationer ger upphov till ett hot mot företagets oberoende ska det utvärdera och hantera varje sådant hot.

**900.16 A1** Nätverksföretag diskuteras i punkterna 400.50 A1 till 400.54 A1.

## Närstående företag

**R900.17** När bestyrkandeteamet vet eller har anledning att tro att en relation eller en omständighet som innefattar ett närstående företag till bestyrkandekunden är relevant för utvärderingen av revisionsföretagets oberoende av kunden, ska bestyrkandeteamet inbegripa detta närstående företag när det identifierar, utvärderar och hanterar hot mot oberoendet.

## Typer av bestyrkandeuppdrag

*Påståendebaserade bestyrkandeuppdrag*

**R900.18** När ett påståendebaserat bestyrkandeuppdrag utförs ska

- a) medlemmarna i bestyrkandeteamet och revisionsföretaget vara oberoende av bestyrkandekunden (den part som ansvarar för informationen om granskningsobjektet, och som kan vara ansvarig för granskningsobjektet) enligt vad som anges i den här delen. Oberoendekraven i den här delen förbjuder vissa relationer mellan medlemmar i bestyrkandeteamet och (i) styrelseledamöter eller ledande befattningshavare, och (ii) enskilda personer hos kunden med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet,
- b) revisionsföretaget tillämpa det principbaserade ramverket enligt vad som anges i avsnitt 120 på relationer med enskilda personer hos kunden med möjlighet att utöva betydande inflytande över uppdragets granskningsobjekt, och
- c) revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot som företaget har anledning att tro uppstår på grund av nätverksföretags intressen och relationer.

**R900.19** När ett påståendebaserat bestyrkandeuppdrag utförs där den ansvariga parten är ansvarig för informationen om granskningsobjektet men inte för granskningsobjektet, ska

- a) medlemmarna i bestyrkandeteamet och revisionsföretaget vara oberoende av den part som har ansvaret för informationen om granskningsobjektet (bestyrkandekunden), och
- b) revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot som företaget har anledning att tro uppkommer till följd av intressen och relationer mellan en medlem i bestyrkandeteamet, revisionsföretaget, ett nätverksföretag och den part som är ansvarig för granskningsobjektet.



**900.19 A1** I de flesta påståendebaserade bestyrkandeuppdrag är den ansvariga parten ansvarig för både informationen om granskningsobjektet och själva granskningsobjektet. Men i vissa uppdrag kan situationen vara sådan att den ansvariga parten inte är ansvarig för granskningsobjektet. Ett exempel kan vara när ett revisionsföretag anlitas att utföra ett bestyrkandeuppdrag om en rapport som en miljökonsult har upprättat om ett företags hållbarhetsrutiner för distribution till avsedda användare. I det fallet är miljökonsulten ansvarig part för informationen om granskningsobjektet men företaget är ansvarigt för granskningsobjektet (hållbarhetsrutinerna).

*Bestyrkandeuppdrag som föranleder direkt rapportering*

**R900.20** När ett bestyrkandeuppdrag som föranleder direkt rapportering utförs ska

- medlemmarna i bestyrkandeteamet och revisionsföretaget vara oberoende av bestyrkandekunden (den part som är ansvarig för granskningsobjektet), och
- revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot som det har anledning att tro uppstår på grund av nätverksföretags intressen och relationer.

*Flera ansvariga parter*

**900.21 A1** I både påståendebaserade bestyrkandeuppdrag och bestyrkandeuppdrag som föranleder direkt rapportering kan det finnas flera ansvariga parter. När revisionsföretaget fastställer om det är nödvändigt att tillämpa bestämmelserna i den här delen på varje ansvarig part i sådana uppdrag, kan det beakta vissa förhållanden. Dessa förhållanden innefattar om ett intresse eller en relation mellan revisionsföretaget, eller en medlem i bestyrkandeteamet, och en viss ansvarig part skulle ge upphov till ett hot mot oberoendet som inte är obetydligt och oviktigt inom ramen för informationen om granskningsobjektet. Vid detta fastställande beaktas faktorer som:

- Väsentligheten i informationen om granskningsobjektet (eller i granskningsobjektet) för vilket den särskilda ansvariga parten är ansvarig.
- Hur stort allmänhetens intresse är när det gäller uppdraget.

Om medlemsföretaget fastställer att hotet som uppstår på grund av sådant intresse eller sådan relation med en viss ansvarig part skulle vara obetydligt och oviktigt, kan situationen vara sådan att det inte är nödvändigt att tillämpa alla bestämmelser i detta avsnitt på denna ansvariga part.

[Punkterna 900.22 till 900.29 innehåller inte någon text.]

**Period under vilken oberoende krävs**

**R900.30** Oberoende, enligt vad som krävs i denna del, ska upprätthållas under både

- uppdragsperioden, och
- den tidsperiod som omfattas av informationen för granskningsobjektet.

**900.30 A1** Uppdragsperioden inleds när bestyrkandeteamet börjar utföra bestyrkandetjänster med avseende på uppdraget ifråga. Uppdragsperioden slutar när bestyrkanderapporten lämnas. När uppdraget är av återkommande karaktär slutar det när någon av parterna informerar den andra om att relationen har avslutats eller när slutlig bestyrkanderapport lämnas, vilketdera som inträffar sist.

**R900.31** Om ett företag blir bestyrkandekund under eller efter en period som omfattas av informationen om granskningsobjektet om vilken revisionsföretaget ska uttrycka en slutsats, ska revisionsföretaget fastställa om hot mot oberoendet kan uppstå på grund av

- finansiella relationer eller affärsrelationer med bestyrkandekunden under eller efter den period som omfattas av informationen om granskningsobjektet men innan bestyrkandeuppdraget accepteras, eller
- tidigare tjänster som har utförts åt bestyrkandekunden.

**R900.32** Hot mot oberoendet uppstår om en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst har utförts åt en bestyrkandekund under eller efter den period som omfattas av informatio-

## 122 IESBAS ETIKKOD DEL D

nen om granskningsobjektet, men innan bestyrkandeteamet börjar utföra bestyrkandetjänster och tjänsten inte skulle vara tillåten under uppdragsperioden. I sådana situationer ska revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot mot oberoendet som tjänsten ger upphov till. Om hoten inte ligger på en godtagbar nivå ska revisionsföretaget endast acceptera bestyrkandeuppdraget om hoten minskas till en godtagbar nivå.

**900.32 A1** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana hot innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i bestyrkandeteamet utföra tjänsten.
- Låta en lämplig granskare granska bestyrkandearbetet och det arbete som inte är bestyrkandearbete enligt vad som är tillämpligt.

**R900.33** Om en annan tjänst än en bestyrkandetjänst som inte skulle vara tillåten under uppdragsperioden inte har slutförts och det inte är praktiskt genomförbart att slutföra eller avsluta tjänsten innan de professionella tjänsterna börjar utföras i samband med bestyrkandeuppdraget, ska revisionsföretaget endast acceptera bestyrkandeuppdraget om

- a) det har förvissat sig om att
  - i denna andra tjänst än ett bestyrkandeuppdrag kommer att slutföras inom kort, eller
  - ii kunden har vidtagit åtgärder för att inom kort flytta över tjänsten till ett annat revisionsföretag,
- b) revisionsföretaget använder motåtgärder när detta behövs under tjänstgöringsperioden, och
- c) revisionsföretaget diskuterar förhållandet med styrelsen.

[Punkterna 900.34 till 900.39 innehåller inte någon text.]

Allmän dokumentation av oberoende vid andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning

**R900.40** Ett revisionsföretag ska dokumentera slutsatser avseende efterlevnad av den här delen, och det väsentliga i alla relevanta diskussioner som stöder dessa slutsatser. I synnerhet gäller att

- a) när motåtgärder används för att hantera ett hot ska revisionsföretaget dokumentera karaktären på hotet samt befintliga motåtgärder eller motåtgärder som används, och
- b) när ett hot har krävt betydande analys och revisionsföretaget har dragit slutsatsen att hotet redan låg på en godtagbar nivå, ska företaget dokumentera hotets karaktär och den logiska grunden för slutsatsen.

**900.40 A1** Dokumentation ger bevis om revisionsföretagets bedömningar när slutsatser har dragits avseende efterlevnad av den här delen. Men brist på dokumentation avgör inte om ett revisionsföretag har övervägt ett visst förhållande eller om revisionsföretaget är oberoende.

[Punkterna 900.41 till 900.49 innehåller inte någon text.]

Överträdelse av oberoendebestämmelsen för andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning

*När ett revisionsföretag identifierar en överträdelse*

**R900.50** Om ett revisionsföretag drar slutsatsen att en överträdelse av ett krav i den här delen har inträffat ska företaget

- a) avsluta, avbryta eller undanröja intresset eller relationen som orsakade överträdelsen,

- b) utvärdera betydelsen av överträdelsen och dess effekt på revisionsföretagets objektivitet och förmåga att lämna en bestyrkanderapport, och
- c) avgöra om åtgärder kan vidtas som tillfredsställande hanterar följderna av överträdelsen.

När revisionsföretaget avgör detta ska det använda professionellt omdöme och ta hänsyn till om en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att företagets objektivitet skulle äventyras och att företaget därför inte skulle kunna lämna en bestyrkanderapport.

**R900.51** Om revisionsföretaget avgör att åtgärder inte kan vidtas för att hantera följderna av överträdelsen på ett tillfredsställande sätt, ska företaget så snart som möjligt informera den part som anlitate det, eller styrelsen, enligt vad som är tillämpligt. Revisionsföretaget ska också vidta de åtgärder som krävs för att avsluta bestyrkandeuppdraget enligt gällande krav i lagar eller andra författningar som är relevanta för bestyrkandeuppdragets avslutande.

**R900.52** Om revisionsföretaget avgör att åtgärder kan vidtas för att hantera följderna av överträdelsen på tillfredsställande sätt, ska revisionsföretaget med den part som anlitate det eller med styrelsen, enligt vad som är tillämpligt, diskutera överträdelsen och de åtgärder det har vidtagit eller avser att vidta. Revisionsföretaget ska diskutera överträdelsen och de föreslagna åtgärderna utan dröjsmål, med hänsyn tagen till omständigheterna för uppdraget och överträdelsen.

**R900.53** Om parten som anlitate revisionsföretaget, eller styrelsen, inte instämmer i att åtgärden som revisionsföretaget föreslagit enligt punkt R900.50 (c) på ett tillfredsställande sätt hanterar följderna av överträdelsen, ska revisionsföretaget vidta de åtgärder som krävs för att avsluta bestyrkandeuppdraget, enligt varje tillämpligt krav i lagar och andra författningar som är relevant för uppdragets avslutande.

#### *Dokumentation*

**R900.54** När revisionsföretaget följer kraven i punkterna R900.50 till R900.53 ska företaget dokumentera

- a) överträdelsen,
- b) vidtagna åtgärder,
- c) huvudsakliga beslut som fattats, och
- d) samtliga förhållanden som diskuterats med den part som anlitate revisionsföretaget eller styrelsen.

**R900.55** Om revisionsföretaget fortsätter med bestyrkandeuppdraget ska det dokumentera

- a) slutsatsen att, enligt revisionsföretagets professionella omdöme, har objektiviteten inte äventyrats, och
- b) den logiska grunden för att åtgärden på ett tillfredsställande sätt hanterar följderna av överträdelsen så att revisionsföretaget kan lämna en bestyrkanderapport.

## **Avsnitt 905 Arvoden**

### *Inledning*

**905.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**905.2** Karaktären på och nivån för arvoden eller andra typer av ersättning kan ge upphov till ett egenintresse- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

## 124 IESBAS ETIKKOD DEL D

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Arvoden – relativ storlek

**905.3 A1** När de totala arvoden som har genererats från en bestyrkandekund av det revisionsföretag som uttrycker en slutsats motsvarar en stor andel av det företags sammanlagda arvoden, ger beroendet av den kunden och oro för att förlora kunden upphov till ett egenintresse- eller skrämselhot.

**905.3 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Revisionsföretagets operativa struktur.
- Om revisionsföretaget är etablerat eller nytt.
- Kundens kvalitativa och/eller kvantitativa betydelse för revisionsföretaget.

**905.3 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse- eller skrämselhot är att öka kundbasen i revisionsföretaget för att minska beroendet av bestyrkandekunden.

**905.3 A4** Ett egenintresse- eller skrämselhot uppstår också när de arvoden som har genererats från en bestyrkandekund av revisionsföretaget motsvarar en stor del av intäkterna från en enskild delägars kunder.

**905.3 A5** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana egenintresse- eller skrämselhot innefattar att:

- Öka kundbasen för delägaren för att minska beroendet av bestyrkandekunden.
- Låta en lämplig granskare som inte har varit medlem i bestyrkandeteamet granska arbetet.

## Arvoden – förfallna

**905.4 A1** Ett egenintressehot kan uppstå om en betydande del av arvoden inte betalas innan den eventuella bestyrkanderapporten för nästföljande period har lämnats. Vanligen förväntas revisionsföretaget kräva betalning av sådana arvoden innan sådan rapport lämnas. Kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 911 avseende lån och garantier kan också vara tillämpliga i situationer med sådana obetalda arvoden.

**905.4 A2** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att

- Inhämta delbetalning av förfallna arvoden.
- Låta en lämplig granskare som inte deltog i bestyrkandeuppdraget granska det utförda arbetet.

**R905.5** När en betydande del av förfallna arvoden från en bestyrkandekund är obetalda under lång tid, ska revisionsföretaget bestämma

- a) om de förfallna arvoden kan motsvara ett lån till kunden, och
- b) om det är lämpligt för revisionsföretaget att utses på nytt eller fortsätta med bestyrkandeuppdraget.

## Resultatbaserade arvoden

**905.6 A1** Resultatbaserade arvoden beräknas enligt en på förhand fastställd grund, som är hänförlig till resultatet av en transaktion eller av de utförda tjänsterna. Ett resultatbaserat arvode som faktureras genom en mellanhand är ett exempel på indirekt resultatbaserat arvode. I detta avsnitt betraktas inte arvoden som resultatbaserade om de har fastställts av domstol eller annan myndighet.

**R905.7** Ett revisionsföretag ska inte direkt eller indirekt fakturera resultatbaserade arvoden för ett bestyrkandeuppdrag.

**R905.8** Ett revisionsföretag ska inte direkt eller indirekt fakturera resultatbaserade arvoden för en tjänst som inte är en bestyrkandetjänst som utförts åt en bestyrkandekund om resultatet av denna tjänst, och därmed arvodesbeloppet, är beroende av en framtida

eller samtida bedömning avseende ett förhållande som är väsentligt för informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.

**905.9 A1** Punkterna R905.7 och R905.8 förbjuder ett revisionsföretag från att ingå vissa överenskommelser om resultatbaserade arvoden med en bestyrkandekund. Resultatbaserade arvoden är visserligen inte förbjudna när andra tjänster än bestyrkandetjänster utförs åt en bestyrkandekund, men ett egenintressehot kan ändå uppstå.

**905.9 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Inom vilket intervall de möjliga arvodesbeloppen ligger.
- Om en behörig myndighet bestämmer utfallet som det resultatbaserade arvodet är beroende av.
- Upplysningar till avsedda användare om det arbete som har utförts av revisionsföretaget och grunden för ersättning.
- Tjänstens karaktär.
- Effekten av händelsen eller transaktionen på informationen om granskningsobjektet.

**905.9 A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Låta en lämplig granskare som inte var engagerad i att utföra den andra tjänsten än bestyrkandetjänsten granska det relevanta bestyrkandearbetet.
- En i förväg skriftlig överenskommelse med kunden om grunden för ersättningen.

## **Avsnitt 906 Gåvor och gästfrihet**

### *Inledning*

**906.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**906.2** Att ta emot gåvor och gästfrihet från en bestyrkandekund kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselfhot. Det här avsnittet innehåller ett särskilt krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska användas under sådana omständigheter.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

**R906.3** Ett revisionsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam ska inte acceptera gåvor och gästfrihet från en bestyrkandekund såvida inte värdet är obetydligt och oviktigt.

**906.3 A1** I de fall ett revisionsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam erbjuder eller accepterar en förmån till eller från en bestyrkandekund, gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 340 och överträdelse av dessa krav kan ge upphov till hot mot oberoendet.

**906.3 A2** Kraven i avsnitt 340 avseende att erbjuda eller acceptera förmåner tillåter inte att ett revisionsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam accepterar gåvor och gästfrihet när avsikten är att otillbörligt påverka beteende även om värdet är obetydligt och oviktigt.

## **Avsnitt 907 Pågående eller hotande rättstvister**

### *Inledning*

**907.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

## 126 IESBAS ETIKKOD DEL D

**907.2** När en rättstvist med en bestyrkandekund uppkommer eller verkar sannolik ger det upphov till egenintresse- och skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilt tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**907.3A1** Relationen mellan kundens företagsledning och medlemmarna i bestyrkandeteamet måste kännetecknas av total öppenhet och öppen redogörelse av alla aspekter av kundens verksamhet. En motpartsställning kan vara följden av pågående eller hotande rättstvist mellan en bestyrkandekund och revisionsföretaget eller en medlem i bestyrkandeteamet. Sådan motpartsställning kan påverka företagsledningens vilja till öppen redovisning och ge upphov till egenintresse- och skrämselhot.

**907.3A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Rättstvistens väsentlighet.
- Om rättstvisten avser ett tidigare bestyrkandeuppdrag.

**907.3A3** Om rättstvisten inbegriper en medlem i bestyrkandeteamet är ett exempel på en åtgärd som kan undanröja sådana egenintresse- och skrämselhot att utesluta personen från bestyrkandeteamet.

**907.3A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera sådana egenintresse- och skrämselhot är att låta en lämplig granskare granska det utförda arbetet.

**Avsnitt 910 Ekonomiska intressen***Inledning*

**910.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**910.2** Att ha ett ekonomiskt intresse i en bestyrkandekund kan ge upphov till ett egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**910.3A1** Ett ekonomiskt intresse kan innehas direkt eller indirekt via en mellanhand, t.ex. ett fondföretag, ett konkursbo eller en stiftelse. När innehavaren av det ekonomiska intresset har bestämmande inflytande över mellanhanden eller möjlighet att påverka dess investeringsbeslut definieras det som ett direkt ekonomiskt intresse enligt Etikkkoden. Omvänt, när innehavare av det ekonomiska intresset inte har bestämmande inflytande över mellanhanden eller möjlighet att påverka dess investeringsbeslut definieras det som ett indirekt ekonomiskt intresse enligt Etikkkoden.

**910.3A2** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till ett ekonomiskt intresses "väsentlighet". Vid fastställande av om ett sådant intresse är väsentligt för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och personens närstående beaktas.

**910.3A3** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för det egenintressehot som uppstår till följd av innehav av ett ekonomiskt intresse i en bestyrkandekund innefattar:

- Rollen för den person som har det ekonomiska intresset.
- Om det ekonomiska intresset är direkt eller indirekt.
- Det ekonomiska intressets väsentlighet.

Ekonomiska intressen som innehas av revisionsföretaget, medlemmar i bestyrkandeteamet och närstående

**R910.4** Ett direkt ekonomiskt intresse eller ett väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i bestyrkandekunden ska inte innehas av

- a) revisionsföretaget, eller
- b) en medlem i bestyrkandeteamet eller en närstående till den personen.

Ekonomiska intressen i ett företag som har bestämmande inflytande över en bestyrkandekund

**R910.5** När ett företag har ett innehav med bestämmande inflytande i en bestyrkandekund och kunden är väsentlig för företaget, ska varken revisionsföretaget, eller en närstående till den personen inneha ett direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i det företaget.

Ekonomiska intressen som innehas som förvaltare

**R910.6** Punkt R910.4 ska också gälla ett ekonomiskt intresse i en bestyrkandekund som innehas i en stiftelse för vilket revisionsföretaget eller personen fungerar som förvaltare, såvida inte

- a) ingen av följande är förmånstagare i stiftelsen: förvaltaren, medlemmen i bestyrkandeteamet eller en närstående till den personen eller revisionsföretaget,
- b) det intresse i bestyrkandekunden som innehas av stiftelsen inte är väsentligt för stiftelsen,
- c) stiftelsen inte kan utöva betydande inflytande över bestyrkandekunden, och
- d) ingen av följande kan i betydande utsträckning påverka investeringsbeslut rörande ett ekonomiskt intresse i bestyrkandekunden: förvaltaren, medlemmen i bestyrkandeteamet eller en närstående till den personen, revisionsföretaget.

Ekonomiska intressen som erhållits oavsiktligt

**R910.7** Om ett revisionsföretag, en medlem i bestyrkandeteamet eller en närstående till den personen erhåller ett direkt ekonomiskt intresse eller ett väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i en bestyrkandekund, t.ex. genom arv, gåva eller till följd av ett samgående eller i liknande omständigheter och det annars inte skulle vara tillåtet att inneha sådant intresse enligt detta avsnitt, gäller följande:

- a) Om revisionsföretaget erhåller intresset ska det avyttras omedelbart, eller en så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse avyttras att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig.
- b) Om intresset erhålls av en medlem i bestyrkandeteamet, eller en närstående till den personen, ska den som erhållit det ekonomiska intresset omedelbart avyttra det, eller avyttra en så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig.

Ekonomiska intressen – andra omständigheter

#### *Familjemedlemmar*

**910.8A1** Ett egenintressehot kan uppstå om en medlem i bestyrkandeteamet känner till en familjemedlem som har ett direkt ekonomiskt intresse eller ett väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i bestyrkandekunden.

**910.8A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Karaktären på relationen mellan medlemmen i bestyrkandeteamet och familjemedlemmen.
- Om det ekonomiska intresset är direkt eller indirekt.
- Hur väsentligt det ekonomiska intresset är för familjemedlemmen.

## 128 IESBAS ETIKKOD DEL D

**910.8A3** Exempel på åtgärder som kan undanröja ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Familjemedlemmen så snart det är praktiskt möjligt avyttrar hela det ekonomiska intresset eller så stor del av ett indirekt ekonomiskt intresse att den kvarvarande delen inte längre är väsentlig.
- Utesluta personen från bestyrkandeteamet.

**910.8A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i bestyrkandeteamet har utfört.

#### *Andra personer*

**910.8A5** Ett egenintressehot kan uppstå om en medlem i bestyrkandeteamet känner till att ett ekonomiskt intresse i bestyrkandekunden innehas av personer som t.ex.:

- Delägare och medarbetare i revisionsföretaget, förutom dem som särskilt inte har tillåtelse att inneha sådana ekonomiska intressen enligt punkt R910.4, eller närstående till dem.
- Personer med en nära personlig relation med en medlem i bestyrkandeteamet.

**910.8A6** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintressehot är att utesluta medlemmen i bestyrkandeteamet med den personliga relationen från bestyrkandeteamet.

**910.8A7** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Undanta medlemmen i bestyrkandeteamet från betydande beslut rörande bestyrkandeuppdraget.
- Låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i bestyrkandeteamet har utfört.

## **Avsnitt 911 Lån och garantier**

### *Inledning*

**911.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**911.2** Ett lån eller en garanti för ett lån från eller till en bestyrkandekund kan ge upphov till ett egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**911.3A1** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till ett låns eller en garantis "väsentlighet". Vid fastställande om ett sådant lån eller en sådan garanti är väsentlig för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och närstående till den personen beaktas.

#### Lån och garantier till en bestyrkandekund

**R911.4** Ett revisionsföretag, en medlem i ett bestyrkandeteam eller en närstående till den personen ska inte ge eller garantera ett lån till en bestyrkandekund såvida inte lånet eller garantin är oväsentlig för

- a) revisionsföretaget eller den person som ger lånet eller garantin, enligt vad som är tillämpligt, och
- b) kunden.



Lån och garantier från eller till en bestyrkandekund som är en bank eller ett liknande institut

**R911.5** Ett revisionsföretag, en medlem i bestyrkandeteamet eller en närstående till den personen ska inte ta emot ett lån eller en garanti om ett lån, av en bestyrkandekund som är en bank eller ett liknande institut såvida inte lånet eller garantin ges under normala utlåningsrutiner och -villkor.

**911.5A1** Exempel på lån är bostadslån, checkkrediter, billån och kreditkortstillgodohavanden.

**911.5A2** Även om ett revisionsföretag erhåller ett lån av en bestyrkandekund som är en bank eller liknande institut enligt normala utlåningsrutiner och -villkor kan lånet ge upphov till ett egenintressehot om det är väsentligt för bestyrkandekunden eller för revisionsföretaget som erhöll lånet.

**911.5A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta arbetet granskas av en lämplig granskare, som inte är medlem i bestyrkandeteamet, från ett nätverksföretag som inte är mottagare av lånet.

#### *Inlåning eller depåkonton*

**R911.6** Ett revisionsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam eller en närstående till den personen ska inte ha inlåning eller depåkonto hos en bestyrkandekund som är en bank eller ett liknande institut såvida inte inlåningen eller depåkontot innehas enligt normala affärsvillkor.

Lån och garantier från en bestyrkandekund som inte är en bank eller ett liknande institut

**R911.7** Ett revisionsföretag, en medlem i ett bestyrkandeteam eller en närstående till den personen ska inte ta emot ett lån, eller ha ett lån garanterat av, en bestyrkandekund som inte är en bank eller ett liknande institut såvida inte lånet eller garantin är oväsentligt för både

- a) revisionsföretaget eller den person som erhåller lånet eller garantin, enligt vad som är tillämpligt, och
- b) kunden.

## **Avsnitt 920 Affärsrelationer**

### *Inledning*

**920.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**920.2** En nära affärsrelation med en bestyrkandekund eller dess företagsledning kan ge upphov till ett egenintresse- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**920.3A1** Det här avsnittet innehåller hänvisningar till väsentligheten i ett ekonomiskt intresse och betydelsen av en affärsrelation. Vid fastställande om ett sådant ekonomiskt intresse är väsentligt för en person får den kombinerade förmögenheten för den personen och närstående till den personen beaktas.

## 130 IESBAS ETIKKOD DEL D

**920.3 A2** Exempel på en nära affärsrelation till följd av en affärsförbindelse eller gemensamt ekonomiskt intresse innefattar följande:

- Innehav av ett ekonomiskt intresse i ett joint venture med antingen kunden eller en ägare med bestämmande inflytande, styrelseledamot, ledande befattningshavare eller annan person med ledningsbefogenheter hos denna kund.
- Överenskommelser om att kombinera en eller flera tjänster eller produkter från revisionsföretaget med en eller flera tjänster eller produkter hos kunden och marknadsföra paketet genom hänvisning till båda parter.
- Distributions- eller marknadsföringsavtal enligt vilka revisionsföretaget distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets produkter eller tjänster.

Revisionsföretag, medlemmar i bestyrkandeteam eller närstående

**R920.4** Ett revisionsföretag eller en medlem i ett bestyrkandeteam ska inte ha en nära affärsrelation med en bestyrkandekund eller dess företagsledning såvida inte eventuella ekonomiska intressen är oväsentliga och affärsrelationen inte är betydande för kunden eller dess företagsledning och revisionsföretaget eller medlemmen i bestyrkandeteamet, enligt vad som är tillämpligt.

**920.4 A1** Ett egenintresse- eller skrämselhot kan uppstå om det finns en nära affärsrelation mellan bestyrkandekunden och dess företagsledning och en närstående till en medlem i bestyrkandeteamet.

Köp av varor eller tjänster

**920.5 A1** Inköp av varor och tjänster från en bestyrkandekund av revisionsföretaget eller en medlem i bestyrkandeteamet, eller av en närstående till den personen, ger i allmänhet inte upphov till ett hot mot oberoendet om transaktionen sker i den ordinarie verksamheten och till affärsmässiga villkor. Sådana transaktioner kan dock vara av sådan karaktär och storlek att de ger upphov till ett egenintressehot.

**920.5 A2** Exempel på åtgärder som kan undanröja ett sådant egenintressehot innefattar att:

- Avsluta transaktionen eller minska dess storlek.
- Utesluta personen från bestyrkandeteamet.

## Avsnitt 921 Familjerelationer och personliga relationer

### *Inledning*

**921.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**921.2** Familjerelationer eller personliga relationer med personal hos kunden kan ge upphov till ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**921.3 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå till följd av familjerelationer eller personliga relationer mellan en medlem i bestyrkandeteamet och en styrelseledamot eller ledande befattningshavare eller, beroende på deras roll, vissa anställda hos bestyrkandekunden.

**921.3 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Personens ansvarsområden i bestyrkandeteamet.
- Rollen för familjemedlemmen eller annan person hos kunden och hur nära relationen är.

Närstående till en medlem i bestyrkandeteamet

**921.4 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot uppstår när en närstående till en medlem i bestyrkandeteamet är en anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över granskningsobjektet i uppdraget.

**921.4 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning den närstående har.
- Vilken roll medlemmen i bestyrkandeteamet har.

**921.4 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från bestyrkandeteamet.

**921.4 A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i bestyrkandeteamet så att medlemmen i bestyrkandeteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom ansvarsområdet för den närstående.

**R921.5** En person ska inte vara medlem i bestyrkandeteamet när en närstående till den personen

- a) är styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden,
- b) är medarbetare med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, eller
- c) hade sådana möjligheter under någon period som omfattas av uppdraget eller informationen om granskningsobjektet.

Familjemedlem till en medlem i bestyrkandeteamet

**921.6 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot uppstår när en familjemedlem till en medlem i bestyrkandeteamet är

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden, eller
- b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet för bestyrkandeuppdraget.

**921.6 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Karaktären på relationen mellan medlemmen i bestyrkandeteamet och familjemedlemmen.
- Vilken befattning familjemedlemmen har.
- Vilken roll medlemmen i bestyrkandeteamet har.

**921.6 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från bestyrkandeteamet.

**921.6 A4** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i bestyrkandeteamet så att medlemmen i bestyrkandeteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom familjemedlemmens ansvarsområde.

Andra nära relationer till en medlem i bestyrkandeteamet

**R921.7** En medlem i bestyrkandeteamet ska söka råd enligt revisionsföretagets riktlinjer och rutiner om medlemmen har en nära relation med en person som inte är en närstående eller familjemedlem men som är

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden, eller
- b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet för bestyrkandeuppdraget.

## 132 IESBAS ETIKKOD DEL D

**921.7 A1** Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot som uppstår till följd av sådana relationer innefattar:

- Karaktären på relationen mellan personen och medlemmen i bestyrkandeteamet.
- Vilken befattning personen i den personliga relationen har hos kunden.
- Vilken roll medlemmen i bestyrkandeteamet har.

**921.7 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att utesluta personen från bestyrkandeteamet.

**921.7 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot är att strukturera ansvarsområdena i bestyrkandeteamet så att medlemmen i bestyrkandeteamet inte behöver hantera förhållanden som ligger inom ansvarsområdet för den person som medlemmen i bestyrkandeteamet har en nära relation med.

Relationer som innefattar delägare och anställda på revisionsföretaget

**921.8 A1** Ett egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå genom en personlig relation eller familjerelation mellan

- a) en delägare eller anställd på revisionsföretaget som inte är medlem i bestyrkandeteamet, och
- b) en styrelseledamot eller ledande befattningshavare med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.

**921.8 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Karaktären på relationen mellan delägaren eller den anställda på revisionsföretaget och styrelseledamoten, den ledande befattningshavaren eller den anställda hos kunden.
- Graden av samspel mellan delägaren eller den anställda på revisionsföretaget och bestyrkandeteamet.
- Den befattning som delägaren eller den anställda har på revisionsföretaget.
- Personens roll hos kunden.

**921.8 A3** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot innefattar att:

- Strukturera om delägarens eller den anställdes ansvarsområden för att minska potentiellt inflytande över bestyrkandeuppdraget.
- Låta en lämplig granskare granska det relevanta utförda bestyrkandearbetet.

## Avsnitt 922 Nyligen utförd tjänstgöring åt en bestyrkandekund

### *Inledning*

**922.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**922.2** Om en medlem i bestyrkandeteamet nyligen har varit styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller anställd hos en bestyrkandekund, kan ett egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot uppstå. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Tjänstgöring under den period som bestyrkanderapporten omfattar

**R922.3** Bestyrkandeteamet ska inte ta med en person som, under den period som bestyrkanderapporten omfattar

- a) har varit styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden, eller
- b) har varit anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.

Tjänstgöring före den period som bestyrkanderapporten omfattar

**922.4 A1** Ett egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot kan uppstå om en medlem i bestyrkandeteamet, före den period som bestyrkanderapporten omfattar

- a) har varit styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden, eller
- b) har varit anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.

Exempel: ett hot skulle uppstå om ett beslut som har fattats eller arbete som har utförts av personen under föregående period, medan personen var anställd av kunden, ska utvärderas under den aktuella perioden som del av det aktuella bestyrkandeuppdraget.

**922.4 A2** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning personen har haft hos kunden.
- Hur lång tid som har förflutit sedan personen slutade hos kunden.
- Vilken roll medlemmen i bestyrkandeteamet har.

**922.4 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintresse-, självgransknings- eller vänskapshot är att låta en lämplig granskare granska arbetet som medlemmen i bestyrkandeteamet har utfört.

## **Avsnitt 923 Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en bestyrkandekund**

### *Inledning*

**923.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**923.2** Uppdrag som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en bestyrkandekund ger upphov till självgransknings- och egenintressehot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

Arbeta som styrelseledamot eller ledande befattningshavare

**R923.3** En delägare eller anställd i revisionsföretaget ska inte arbeta som styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos en bestyrkandekund till revisionsföretaget.

### Uppdrag som "Company Secretary"

**R923.4** En delägare eller anställd i revisionsföretaget ska inte arbeta som "Company Secretary" åt en bestyrkandekund till revisionsföretaget, såvida inte

- a) detta är särskilt tillåtet enligt nationell lagstiftning, yrkesregler eller praxis,
- b) företagsledningen fattar alla beslut, och
- c) de arbetsuppgifter och aktiviteter som utförs är begränsade till sådant som har en rutinmässig och administrativ karaktär, t.ex. upprätta protokoll och upprätthålla lagstadgade deklarerationer.

**923.4 A1** Befattningen som "Company Secretary" har olika innebörd i olika jurisdiktioner. Arbetsuppgifterna kan variera från administrativa uppgifter (t.ex. avse personalfrågor och upprätthållande av företagets dokumentation och register) till så skiftande uppgifter som att säkerställa att företaget följer regelverk eller ge råd om frågor rörande företagets styrning. Normalt anses denna befattning innebära en nära anknytning till företaget. Därför uppstår ett hot om en delägare eller anställd i revisionsföretaget arbetar som "Company Secretary" åt en bestyrkandekund. (Mer information om att utföra tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund finns i avsnitt 950 *Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund.*)

## 134 IESBAS ETIKKOD DEL D

**Avsnitt 924 Anställning hos en bestyrkandekund***Inledning*

**924.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**924.2** Anställningsförhållanden hos en bestyrkandekund kan ge upphov till egenintresse-, vänskaps- eller skrämselhot. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

*Krav och tillämpningsmaterial*

## Allmänt

**924.3 A1** Ett vänskaps- eller skrämselhot kan uppstå om någon av följande personer har varit medlem i bestyrkandeteamet eller delägare i revisionsföretaget:

- En styrelseledamot eller ledande befattningshavare hos bestyrkandekunden.
- En anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.

## Restriktioner för tidigare delägare eller medlemmar i bestyrkandeteamet

**R924.4** Om en tidigare delägare eller en tidigare medlem i bestyrkandeteamet har börjat arbeta hos en bestyrkandekund till revisionsföretaget som

- a) styrelseledamot eller ledande befattningshavare, eller
- b) anställd med möjlighet att utöva betydande inflytande över informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget,

ska personen inte fortsätta att delta i revisionsföretagets verksamhet eller yrkesmässiga aktiviteter.

**924.4 A1** Även om en av personerna som beskrivs i punkt R924.4 har börjat hos bestyrkandekunden i en sådan befattning och inte fortsätter att delta i revisionsföretaget verksamhet eller professionella aktiviteter kan ändå ett vänskaps- eller skrämselhot uppstå.

**924.4 A2** Ett vänskaps- eller skrämselhot kan också uppstå om en tidigare delägare i revisionsföretaget har börjat på ett företag i någon av de befattningar som beskrivs i punkt 924.3 A1 och företaget därefter blir bestyrkandekund till revisionsföretaget.

**924.4 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana hot innefattar:

- Vilken befattning personen har börjat i hos kunden.
- Om personen kommer att ha med bestyrkandeteamet att göra.
- Hur lång tid det har gått sedan personen var medlem i bestyrkandeteamet eller delägare i revisionsföretaget.
- Den tidigare befattningen för personen i bestyrkandeteamet eller revisionsföretaget. Ett exempel är om personen hade ansvaret för att ha regelbunden kontakt med kundens företagsledning eller styrelse.

**924.4 A4** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana vänskaps- eller skrämselhot innefattar att:

- Vidta åtgärder så att personen inte har rätt till förmåner eller betalningar från revisionsföretaget, såvida de inte betalas ut enligt i förväg fastställda avtal.
- Vidta åtgärder så att eventuella belopp som revisionsföretaget är skyldigt personen inte är väsentliga för företaget.
- Ändra planen för bestyrkandeuppdraget.
- Utse medlemmar i bestyrkandeteamet som har tillräcklig erfarenhet jämfört med den person som har börjat hos kunden.
- Låta en lämplig granskare granska arbetet som den tidigare medlemmen i bestyrkandeteamet har utfört.

Medlemmar i bestyrkandeteamet som börjar förhandla med kunden om anställning

**R924.5** Ett medlemsföretag ska ha riktlinjer och rutiner som kräver att medlemmar i bestyrkandeteamet informerar revisionsföretaget när de börjar förhandla med en bestyrkandekund om anställning.

**924.5 A1** Ett egenintressehot uppstår när en medlem i bestyrkandeteamet deltar i bestyrkandeuppdraget och samtidigt känner till att han eller hon ska, eller kan, börja arbeta hos kunden någon gång i framtiden.

**924.5 A2** Ett exempel på en åtgärd som kan undanröja ett sådant egenintressehot är att utesluta personen från bestyrkandeuppdraget.

**924.5 A3** Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett sådant egenintressehot är att låta en lämplig granskare granska eventuella betydande bedömningar som personen har gjort i bestyrkandeteamet.

## **Avsnitt 940 Personal med långvarig anknytning av till en bestyrkandekund**

### *Inledning*

**940.1** Revisions- och redovisningsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**940.2** När en person är engagerad i ett bestyrkandeuppdrag av återkommande karaktär under lång tid kan vänskaps- och egenintressehot uppstå. Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**940.3 A1** Ett vänskapsshot kan uppstå till följd av en persons långvariga anknytning till:

- bestyrkandekunden,
- revisionskundens företagsledning, eller
- granskningsobjektet och information om granskningsobjektet för bestyrkandeuppdraget.

**940.3 A2** Ett egenintressehot kan uppstå till följd av en persons oro för att förlora en långvarig bestyrkandekund eller ett intresse av att upprätthålla en nära relation med någon i företagsledningen eller dem som har ansvar för företagets styrning (styrelsen). Ett sådant hot kan ha en otillbörlig påverkan på personens omdöme.

**940.3 A3** Faktorer som är relevanta för att utvärdera nivån för sådana vänskaps- eller egenintressehot innefattar:

- Bestyrkandeuppdragets karaktär.
- Hur länge personen har varit medlem i bestyrkandeteamet, hur senior personen är i teamet och karaktären på rollerna, däribland om det fanns en relation redan när personen arbetade på ett annat revisions- eller redovisningsföretag.
- I vilken omfattning personens arbete styrs, granskas och övervakas av mer erfaren personal.
- I vilket omfattning personen, till följd av hur senior vederbörande är, har möjlighet att påverka resultatet av ett bestyrkandeuppdrag, t.ex. genom att fatta viktiga beslut eller styra inriktningen av arbetet för andra medlemmar i uppdragsteamet.
- Hur nära personlig relation personen har med bestyrkandekunden eller, i relevanta fall, med företagsledningen.
- Vilken typ av kontakter samt frekvensen för och omfattningen av kontakterna mellan personen och bestyrkandekunden.

## 136 IESBAS ETIKKOD DEL D

- Om karaktären eller komplexiteten vad gäller granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet har förändrats.
- Om det nyligen har skett förändringar vad gäller den person eller de personer som är ansvarig part eller, i relevanta fall, företagsledningen.

**940.3 A4** Kombinationen av två eller flera faktorer kan öka eller minska hotnivån. T.ex. skulle vänskapshot som uppstår över tid till följd av en allt närmare relation mellan en person och en bestyrkandekund minska av att personen som är ansvarig part slutar.

**940.3 A5** Ett exempel på en åtgärd som kan eliminera vänskaps- och egenintressehot för ett visst uppdrag skulle vara att rotera personen från uppdragsteamet.

**940.3 A6** Exempel på åtgärder som kan fungera som motåtgärder för att hantera sådana vänskaps- eller egenintressehot innefattar:

- Ändra personens roll i bestyrkandeteamet eller karaktären och omfattningen av de uppgifter personen utför.
- Låta en lämplig granskare som inte var medlem i bestyrkandeteamet granska personens arbete.
- Genomföra regelbundna oberoende interna eller externa kvalitetsgranskningar av uppdraget.

**R940.4** Om ett revisions- eller redovisningsföretag bestämmer att den hotnivå som uppstått bara kan hanteras genom att rotera personen bort från uppdragsteamet ska företaget fastställa en lämplig period under vilken personen inte ska:

- a) ingå i uppdragsteamet,
- b) kvalitetskontrollera bestyrkandeuppdraget, eller
- c) utöva direkt inflytande på resultatet av bestyrkandeuppdraget.

Perioden ska vara tillräckligt lång för att kunna hantera vänskaps- och egenintressehoten.

## **Avsnitt 950 Utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt andra bestyrkandekunder än revisions- och granskningskunder**

### *Inledning*

**950.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**950.2** Revisionsföretag kan utföra ett antal olika tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt sina bestyrkandekunder, som är förenliga med deras skicklighet och sakkunskap. Att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt bestyrkandekunder kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna och hot mot oberoendet. Det här avsnittet innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som rör hur det principbaserade ramverket ska tillämpas i sådana situationer.

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R950.3** Innan ett revisionsföretag accepterar ett uppdrag att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund ska det fastställa om utförandet av en sådan tjänst kan ge upphov till ett hot mot oberoendet.

**950.3 A1** Kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt hjälper revisionsföretag att analysera vissa typer av andra tjänster än bestyrkandetjänster och tillhörande hot som kan uppstå när ett revisionsföretag accepterar eller utför andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund.

**950.3 A2** Ny utveckling inom affärlivet, framväxten av finansmarknader och förändringar i informationsteknik tillhör de faktorer som innebär att det inte går att upprätta en uttömmande förteckning över vilka andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan ut-



föras åt en bestyrkandekund. Följden är att Etikoden inte innehåller en uttömmande förteckning över samtliga tjänster som inte är bestyrkandetjänster som kan utföras åt en bestyrkandekund.

### Utvärdera hot

**950.4 A1** Faktorer som är relevanta för utvärderingen av hotnivån som uppstår vid utförande av en annan tjänst än bestyrkandetjänst åt en bestyrkandekund innefattar följande:

- Karaktären på, omfattningen av och syftet med tjänsten.
- Graden av tillförlitlighet som kommer att läggas på resultatet av tjänsten som del av bestyrkandeuppdraget.
- Krav i lagar och regelverk i den miljö där tjänsten utförs.
- Om resultatet av tjänsten kommer att påverka förhållanden som återspeglas i granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget och, om så är fallet:
  - I vilken utsträckning resultatet av tjänsten kommer att ha en väsentlig eller betydande effekt på granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.
  - I vilken utsträckning bestyrkandekunden är engagerad i att fastställa betydelsefulla bedömningsfrågor.
- Nivån av sakkunskap hos kundens företagsledning och anställda rörande vilken typ av tjänst som utförs.

### *Väsentlighet i förhållande till en bestyrkandekunds information*

**950.4 A2** Väsentlighetsprincipen i förhållande till en bestyrkandekunds information behandlas i *ISAE 3000 Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information (omarbetad)*. Att fastställa väsentlighet innefattar att använda professionellt omdöme och processen påverkas av både kvantitativa och kvalitativa faktorer. Den påverkas också av uppfattningar om användares behov av finansiell eller annan information.

### *När flera andra tjänster än bestyrkandetjänster utförs åt samma bestyrkandekund*

**950.4 A3** Ett revisionsföretag kan utföra flera andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund. Under sådana omständigheter är den sammanlagda effekten av de hot som uppstår till följd av att dessa tjänster utförs relevant för revisionsföretagets utvärdering av hot.

### Hantera hot

**950.5 A1** Punkt 120.10 A2 innehåller en beskrivning av motåtgärder. När det gäller utförandet av andra tjänster än bestyrkandetjänster åt bestyrkandekunder är motåtgärder åtgärder som revisionsföretaget vidtar enskilt eller i kombination som effektivt minskar hoten mot oberoendet till en godtagbar nivå. I vissa situationer, när ett hot uppstår vid utförandet av en tjänst åt en bestyrkandekund, kan situationen vara sådan att motåtgärder inte finns tillgängliga. I dessa situationer kräver tillämpningen av det principbaserade ramverket i avsnitt 120 att revisionsföretaget avböjer eller avslutar den andra tjänsten än bestyrkandetjänsten eller bestyrkandeuppdraget.

### Förbud mot att ta på sig ledningsansvar

**R950.6** Ett revisionsföretag ska inte ta på sig ledningsansvar som har samband med granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag som utförs av revisionsföretaget. Om revisionsföretaget tar på sig ledningsansvar som en del av en annan tjänst som utförs åt bestyrkandekunden ska det säkerställa att ansvaret inte har samband med granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget som utförs av revisionsföretaget.

## 138 IESBAS ETIKKOD DEL D

**950.6 A1** Ledningsansvar innefattar att ha kontroll över, leda och styra ett företag, där ibland att fatta beslut om förvärv, användande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.

**950.6 A2** Att utföra en annan tjänst än en bestyrkandetjänst åt en bestyrkandekund ger upphov till självgransknings- och egenintressehot om revisionsföretaget tar på sig ledningsansvar när det utför tjänsten. När det gäller utförandet av en tjänst avseende granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag som utförs av revisionsföretaget ger att ta på sig ledningsansvar även upphov till ett vänskapshot och kan ge upphov till ett partsställningshot eftersom revisionsföretaget blir för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

**950.6 A3** Att bestämma om en aktivitet innebär ledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionellt omdöme. Exempel på aktiviteter som skulle betraktas som ledningsansvar är att:

- Fastställa riktlinjer och strategisk inriktning.
- Rekrytera eller avskeda anställda.
- Styra och ta ansvar för åtgärder som företagets anställda utför i tjänsten.
- Godkänna transaktioner.
- Ha kontroll över eller hantera bankkonton eller investeringar.
- Bestämma vilka rekommendationer från revisionsföretaget eller andra externa parter som ska införas.
- Rapportera till styrelsen på företagsledningens vägnar.
- Ta ansvar för utformning, införande, övervakning och upprätthållande av intern kontroll.

**950.6 A4** Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen i en bestyrkandekund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig ledningsansvar. (Se punkterna R950.6 till 950.6 A3.)

**R950.7** För att undvika att ta på sig ledningsansvar när en annan tjänst än bestyrkandetjänst utförs åt en bestyrkandekund som har koppling till granskningsobjektet eller information om granskningsobjektet ska revisionsföretaget förvissa sig om att kundens företagsledning gör alla tillhörande bedömningar och fattar alla beslut som är företagsledningens ansvar. Detta innefattar att säkerställa att kundens företagsledning

- a) utser en enskild person med lämplig skicklighet, kunskap och erfarenhet som alltid är ansvarig för kundens beslut och tillser tjänsterna. En sådan person, företrädesvis i företagsledningen, skulle förstå
  - i målen för, karaktären på och resultaten av tjänsterna, och
  - ii respektive ansvarsområden för kunden och revisionsföretaget.
 Men personen behöver inte ha den sakkunskap som krävs för att utföra eller upprepa tjänsterna.
- b) tillser tjänsterna och utvärderar tillräckligheten i resultaten av den utförda tjänsten för kundens syfte, och
- c) tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av tjänsterna.

Andra överväganden som hänger samman med att utföra särskilda andra tjänster än bestyrkandetjänster

**950.8 A1** Ett självgranskningshot kan uppstå om revisionsföretaget är engagerat i upprättandet av information om granskningsobjektet som därefter blir information om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag. Exempel på andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan ge upphov till sådana självgranskningshot vid utförande av tjänster som hänger samman med informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag innefattar att:

- a) Utveckla och upprätta framåtblickande information och därefter bestyrka denna information.
- b) Utföra en värdering som utgör en del av informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag.

## **Avsnitt 990 Rapporter som innefattar en begränsning gällande användning och distribution (andra bestyrkandeuppdrag än revision och översiktlig granskning)**

### *Inledning*

**990.1** Revisionsföretag måste följa de grundläggande principerna, vara oberoende och använda det principbaserade ramverket i avsnitt 120 för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet.

**990.2** Det här avsnittet innehåller vissa ändringar i del 4B som är tillåtna under vissa omständigheter rörande bestyrkandeuppdrag där rapporten omfattas av en begränsning avseende användning och distribution. I det här avsnittet kallas ett uppdrag att utfärda en bestyrkanderapport som omfattas av en begränsning avseende användning och distribution under de omständigheter som anges i punkt R990.3 för "ett bestyrkandeuppdrag för begränsad användning".

### *Krav och tillämpningsmaterial*

#### Allmänt

**R990.3** När ett revisionsföretag har för avsikt att utfärda en rapport avseende ett bestyrkandeuppdrag för begränsad användning ska oberoendekraven som anges i del 4B vara möjliga att använda för modifieringar som är tillåtna i detta avsnitt, men endast om

- revisionsföretaget kommunicerar med de avsedda användarna av rapporten om de modifierade oberoendekraven som ska tillämpas när tjänsten utförs, och
- de avsedda användarna av rapporten förstår rapportens syfte, information om granskningsobjekt och begränsningar samt uttryckligen samtycker till att modifieringarna tillämpas.

**990.3A1** Rapportens avsedda användare kan skaffa sig en förståelse av rapportens syfte, information om granskningsobjekt och begränsningar genom att delta, direkt eller indirekt via en representant som har befogenhet att agera för de avsedda användarna, i att fastställa karaktären på och omfattningen av uppdraget. I båda fallen hjälper detta deltagande revisionsföretag att kommunicera med de avsedda användarna om oberoendefrågor, däribland de omständigheter som är relevanta för användningen av det principbaserade ramverket. Det ger också revisionsföretaget möjlighet att inhämta samtycke av de avsedda användarna till de modifierade oberoendekraven.

**R990.4** I de fall de avsedda användarna är en grupp med användare som inte går att särskilt identifiera med namn vid den tidpunkt som uppdragsvillkoren fastställs, ska revisionsföretaget därefter informera dessa användare om de modifierade oberoendekraven som deras representant samtyckt till.

**990.4A1** Exempel: i de fall de avsedda användarna är en grupp med användare, t.ex. långgivare i ett syndikerat lån, kan revisionsföretaget beskriva de modifierade oberoendekraven i ett uppdragsbrev till den som representerar långgivarna. Representanten kan sedan göra revisionsföretagets uppdragsbrev tillgängligt för gruppen med långgivare för att uppfylla kravet på revisionsföretaget att informera dessa användare om de modifierade oberoendekraven som representanten har samtyckt till.

**R990.5** När revisionsföretaget utför ett bestyrkandeuppdrag för begränsad användning, ska varje modifiering av del 4B vara begränsad till de modifieringar som anges i punkterna R990.7 och R990.8.

**R990.6** Om revisionsföretaget också lämnar en bestyrkanderapport, som inte omfattas av en begränsning avseende användning och distribution åt samma kund, ska företaget tillämpa del 4B på det bestyrkandeuppdraget.

## 140 IESBAS ETIKKOD DEL D

Ekonomiska intressen, lån och garantier, nära affärsrelationer samt familjerelationer och personliga relationer

**R990.7** När revisionsföretaget utför ett bestyrkandeuppdrag för begränsad användning

- a) behöver de relevanta bestämmelserna i avsnitten 910, 911, 920, 921, 922 och 924 bara tillämpas på medlemmarna i uppdragsteamet, deras närstående och familjemedlemmar,
- b) ska revisionsföretaget identifiera, utvärdera och hantera varje hot mot oberoendet som uppstår av intressen och relationer, enligt vad som anges i avsnitten 910, 911, 920, 921, 922 och 924, mellan bestyrkandekunden och följande medlemmar i bestyrkandeteamet
  - i de som tillhandahåller rådgivning rörande tekniska eller branschspecifika frågor, affärer eller händelser, och
  - ii de som tillhandahåller kvalitetskontroll i uppdraget, innefattande de som utför den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, och
- c) ska revisionsföretaget utvärdera och hantera varje hot som uppdragsteamet har anledning att tro uppkommer till följd av intressen och relationer mellan bestyrkandekunden och andra inom företaget som direkt kan påverka resultatet av bestyrkandeuppdraget, enligt vad som anges i avsnitten 910, 911, 920, 921, 922 och 924.

**990.7 A1** Andra inom revisionsföretaget som direkt kan påverka resultatet av bestyrkandeuppdraget innefattar de som rekommenderar ersättning, eller som direkt övervakar, leder eller på annat sätt tillser ansvarig revisor i samband med bestyrkandeuppdragets utförande.

**R990.8** När revisionsföretaget utför ett bestyrkandeuppdrag för begränsad användning ska det inte inneha ett väsentligt direkt eller väsentligt indirekt ekonomiskt intresse i bestyrkandekunden.

### Ordlista inklusive förkortningar

I Etikoden (som inkluderar Internationella standarder för oberoende) ska singular tolkas som att det inbegriper plural och omvänt och termerna nedan har följande innebörd.

I ordlistan visas förklaringar av definierade termer i normal text. Kursiv stil används för förklaringar av termer som har en särskild innebörd i vissa delar av koden eller som ytterligare förklaring till definierade termer. Det finns även hänvisningar till termer som beskrivs i koden.

Befintlig uppdragsgare <i>Existing accountant</i>	En medlem som för närvarande har ett revisionsuppdrag eller utför redovisnings-, skatte- och rådgivningstjänster eller liknande professionella tjänster åt en kund.
Bestyrkandekund <i>Assurance client</i>	Den juridiska eller fysiska person (eller de personer) som: <ol style="list-style-type: none"> <li>a) är ansvarig för granskningsobjektet i ett uppdrag som föranleder direkt rapportering, eller</li> <li>b) är ansvarig för informationen om granskningsobjektet och kan vara ansvarig för granskningsobjektet i ett påståendebaserat uppdrag.</li> </ol>

Bestyrkandeteam <i>Assurance team</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Alla medlemmar i uppdragsteamet för bestyrkandeuppdraget.</li> <li>b) Alla andra inom ett revisionsföretag som direkt kan påverka utfallet av bestyrkandeuppdraget, däribland <ul style="list-style-type: none"> <li>i de som rekommenderar ersättning till, eller som direkt övervakar, leder eller på annat sätt har uppsyn över den uppdragsansvarige i samband med utförandet av bestyrkandeuppdraget,</li> <li>ii de som tillhandahåller rådgivning rörande tekniska eller branschspecifika frågor, affärer eller händelser till bestyrkandeuppdraget, och</li> <li>iii de som tillhandahåller kvalitetskontroll i bestyrkandeuppdraget, innefattande de som utför den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen för bestyrkandeuppdraget.</li> </ul> </li> </ul>
Bestyrkandeuppdrag <i>Assurance engagement</i>	<p>Ett uppdrag där en medlem uttalar en slutsats avsedd att öka graden av förtroende hos andra avsedda användare än den ansvariga parten rörande resultatet av utvärderingen eller mätningen av granskningsobjekt mot kriterier.</p> <p>(För vägledning om bestyrkandeuppdrag, se Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag som är utfärdad av International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag beskriver ett bestyrkandeuppdrags delar och mål samt identifierar de uppdrag för vilka Revisionsstandarder (ISA), Standarder för översiktlig granskning (ISRE) och Standarder för bestyrkande av annan än historisk finansiell information (ISAE) gäller.</p>
Bestyrkandeuppdrag för begränsad användning <i>Eligible assurance engagement</i>	<i>Termen beskrivs i punkt 990.2 för användning i avsnitt 990.</i>
Betydande skada <i>Substantial harm</i>	<i>Termen beskrivs i punkterna 260.5 A3 och 360.5 A3.</i>
Cooling-off period <i>Cooling-off period</i>	<i>Termen beskrivs i punkt R540.5 och används i punkterna R540.11 till R540.19.</i>
De som har ansvar för företagets styrning (styrelsen) <i>Those charged with governance</i>	Den eller de personer eller den eller de organisationer som har ansvar för att utöva tillsyn över företagets strategiska inriktning samt förpliktelser som sammanhänger med företagets skyldigheter. Detta innefattar tillsyn över processen för finansiell rapportering. För vissa företag i vissa jurisdiktioner kan styrelsen innefatta ledningspersonal, t.ex. ledningspersoner som ingår i styrelsen i ett privat företag eller i ett företag i den offentliga sektorn eller en ägare-företagsledare.
Direkt ekonomiskt intresse <i>Direct financial interest</i>	<p>Ett ekonomiskt intresse som:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) ägs direkt av och står under bestämmande inflytande av en enskild person eller ett företag (däribland av andra diskretionärt förvaltade intressen), eller</li> <li>b) innehas genom ett fondföretag, konkursbo, stiftelse eller annan mellanhand över vilket den enskilda personen eller företaget har bestämmande inflytande eller förmågan att påverka investeringsbeslut.</li> </ul>

## 142 IESBAS ETIKKOD DEL D

Ekonomiskt intresse <i>Financial interest</i>	Ett innehav av en aktie eller annat värdepapper, obligationslån, lån eller annat skuldinstrument i ett företag, däribland rättigheter och förpliktelser att förvärva ett sådant innehav och sådana derivat som är direkt kopplade till sådant innehav.
Extern specialist <i>External expert</i>	En enskild person (som inte är delägare eller anställd, vilket inkluderar tillfälligt anställda, i revisions- eller redovisningsföretaget eller ett nätverksföretag) eller en organisation med färdigheter, kunskap och erfarenhet av annat område än redovisning och revision och vars arbete inom det området används i syfte att underlätta för medlemmen att inhämta tillräckliga och ändamålsenliga revisionsbevis.
Familjemedlem <i>Close family</i>	En förälder, barn eller syskon som inte är en närstående (se definition av närstående).
Finansiella rapporter <i>Financial statements</i>	En strukturerad framställning av historisk finansiell information, innefattande tillhörande noter, avsedd att informera om ett företags ekonomiska resurser eller förpliktelser vid en viss tidpunkt eller förändringarna i dessa för en tidsperiod enligt ett ramverk för finansiell rapportering. De tillhörande noterna innefattar vanligen en sammanfattning av betydelsefulla redovisningsprinciper och andra upplysningar. Termen kan avse fullständiga finansiella rapporter men kan också avse en enskild finansiell rapport, t.ex. en balansräkning eller en uppställning med intäkter och kostnader samt tillhörande upplysningar.
Finansiella rapporter för särskilt syfte <i>Special purposes financial statements</i>	Finansiella rapporter som har upprättats enligt ett ramverk för finansiell rapportering avsett att uppfylla behoven av finansiell information hos angivna användare.
Finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om <i>Financial statements on which the firm will express an opinion</i>	När det gäller ett enskilt företag, de finansiella rapporterna för det företaget. När det gäller de konsoliderade finansiella rapporterna, som också kallas koncernredovisning, de konsoliderade finansiella rapporterna.
Får <i>May</i>	<i>Termen används i Etikoden för att ange tillåtelse att göra något visst under vissa förutsättningar, däribland som undantag till ett krav. Det används inte för att ange en generell möjlighet.</i>
Föreslagen uppdragstagare <i>Proposed accountant</i>	En medlem som överväger att acceptera ett revisionsuppdrag eller ett uppdrag att utföra redovisnings-, skatte- och rådgivningstjänster eller liknande professionella tjänster åt en presumtiv kund (eller i vissa fall åt en befintlig kund).

Företag av allmänt intresse <i>Public interest entity</i>	<p>a) Ett noterat företag, eller</p> <p>b) ett företag</p> <p>i som enligt lag eller annan författning definieras som ett företag av allmänt intresse, eller</p> <p>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.</p>
--	--

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

Förmån <i>Inducement</i>	<p>En sak, en situation eller ett agerande som används för att påverka en annan persons beteende, utan att avsikten behöver vara att otillbörligt påverka beteendet.</p>
-----------------------------	--

*Förmåner kan variera från enklare representation mellan kollegor (för medarbetare) eller mellan medlemmar och befintliga eller presumtiva kunder (för medlemmar) till agerande som leder till överträdelse av lagar och andra författningar. Förmåner kan vara av olika slag, t.ex.:*

- *Gåvor.*
- *Gästfrihet.*
- *Representation.*
- *Donationer till politiska organisationer eller välgörenhet.*
- *Vädjan till vänskap och lojalitet.*
- *Anställning eller andra affärsmöjligheter.*
- *Förmånlig behandling, rättigheter eller privilegier.*

Godtagbar nivå <i>Acceptable level</i>	<p>En nivå där en medlem som utifrån testet med en omdömesgill och informerad tredje man sannolikt skulle dra slutsatsen att de grundläggande principerna följs.</p>
---	--

Granskningskund <i>Review client</i>	<p>Ett företag åt vilket ett revisions- eller redovisningsföretag utför ett granskningsuppdrag.</p>
---	---

Granskningsteam <i>Review team</i>	<p>a) Alla medlemmar i uppdragsteamet för granskningsuppdraget, och</p> <p>b) alla andra i ett medlemsföretag som direkt kan påverka utfallet av granskningsuppdraget, däribland:</p> <p>i de som rekommenderar ersättning till, eller som direkt övervakar, leder eller på annat sätt har uppsyn över ansvarig revisor i samband med utförandet av granskningsuppdraget (innefattande dem på alla successivt högre nivåer över ansvarig revisor ända till den person som är revisions- eller redovisningsföretagets verkställande direktör eller motsvarande),</p> <p>ii de som tillhandahåller rådgivning rörande tekniska eller branschspecifika frågor, affärer eller händelser för uppdraget, och</p> <p>iii de som tillhandahåller kvalitetskontroll i uppdraget, innefattande de som utför den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen för uppdraget, och</p> <p>c) alla de i ett nätverksföretag som direkt kan påverka utfallet av granskningsuppdraget.</p>
---------------------------------------	--

## 144 IESBAS ETIKKOD DEL D

Granskningsuppdrag <i>Review engagement</i>	Ett bestyrkandeuppdrag, utfört enligt <i>Standarder för översiktlig granskning</i> (ISRE) eller motsvarande, i vilket en medlem uttalar en slutsats om huruvida, utifrån de åtgärder som inte ger de bevis som skulle krävas i en revision, medlemmen har uppmärksammat något som fått honom eller henne att tro att de finansiella rapporterna inte har upprättats, i alla väsentliga avseenden, enligt ett tillämpligt ramverk för finansiell rapportering.										
Grundläggande principer <i>Fundamental principles</i>	<p><i>Termen beskrivs i punkt 110.1 A1. Var och en av de grundläggande principerna beskrivs i sin tur i nedanstående punkter:</i></p> <table border="0"> <tr> <td><i>Integritet</i></td> <td><i>R111.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Objektivitet</i></td> <td><i>R112.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Professionell kompetens och vederbörlig omsorg</i></td> <td><i>R113.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Tystnadsplikt</i></td> <td><i>R114.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Professionellt uppträdande</i></td> <td><i>R115.1</i></td> </tr> </table>	<i>Integritet</i>	<i>R111.1</i>	<i>Objektivitet</i>	<i>R112.1</i>	<i>Professionell kompetens och vederbörlig omsorg</i>	<i>R113.1</i>	<i>Tystnadsplikt</i>	<i>R114.1</i>	<i>Professionellt uppträdande</i>	<i>R115.1</i>
<i>Integritet</i>	<i>R111.1</i>										
<i>Objektivitet</i>	<i>R112.1</i>										
<i>Professionell kompetens och vederbörlig omsorg</i>	<i>R113.1</i>										
<i>Tystnadsplikt</i>	<i>R114.1</i>										
<i>Professionellt uppträdande</i>	<i>R115.1</i>										
Historisk finansiell information <i>Historical financial information</i>	Information uttryckt i finansiella termer om ett särskilt företag, i första hand hämtad från det företags redovisningssystem, om ekonomiska händelser som har inträffat under tidigare perioder eller om ekonomiska förhållanden eller omständigheter vid tidigare tidpunkter.										
Hot <i>Threats</i>	<p><i>Termen beskrivs i punkt 120.6 A3 och innefattar följande kategorier:</i></p> <table border="0"> <tr> <td><i>Egenintresse</i></td> <td><i>120.6 A3 (a)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Självgranskning</i></td> <td><i>120.6 A3 (b)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Partsställning</i></td> <td><i>120.6 A3 (c)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Vänskap</i></td> <td><i>120.6 A3 (d)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Skrämsel</i></td> <td><i>120.6 A3 (e)</i></td> </tr> </table>	<i>Egenintresse</i>	<i>120.6 A3 (a)</i>	<i>Självgranskning</i>	<i>120.6 A3 (b)</i>	<i>Partsställning</i>	<i>120.6 A3 (c)</i>	<i>Vänskap</i>	<i>120.6 A3 (d)</i>	<i>Skrämsel</i>	<i>120.6 A3 (e)</i>
<i>Egenintresse</i>	<i>120.6 A3 (a)</i>										
<i>Självgranskning</i>	<i>120.6 A3 (b)</i>										
<i>Partsställning</i>	<i>120.6 A3 (c)</i>										
<i>Vänskap</i>	<i>120.6 A3 (d)</i>										
<i>Skrämsel</i>	<i>120.6 A3 (e)</i>										
Indirekt ekonomiskt intresse <i>Indirect financial interest</i>	Ett ekonomiskt intresse som innehas genom ett fondföretag, konkursbo, stiftelse eller annan mellanhand över vilket individen eller företaget inte har bestämmande inflytande eller förmåga att påverka investeringsbeslut.										
Kan <i>Might</i>	<i>Termen används i koden för att ange möjligheten att ett förhållande uppstår, att en händelse inträffar eller att en åtgärd vidtas. Termen anger inte någon särskild nivå av möjlighet eller sannolikhet när den används i samband med ett hot, eftersom utvärderingen av hotnivån beror på fakta och omständigheter för varje särskilt förhållande, särskild händelse eller åtgärd.</i>										
Kontor <i>Office</i>	En tydlig delgrupp, vare sig den är uppdelad geografiskt eller efter verksamheter.										
Lämplig granskare <i>Appropriate reviewer</i>	<p><i>En lämplig granskare är en yrkesutövare med erforderlig kunskap, färdighet, erfarenhet och behörighet att på ett objektivt sätt granska relevant utfört arbete eller tillhandahållen tjänst. En sådan person kan vara en medlem.</i></p> <p><i>Termen beskrivs i punkt 300.8 A4.</i></p>										
Marknadsföring <i>Advertising</i>	Kommunikation till allmänheten av information om de tjänster eller färdigheter som erbjuds av medlemmar där syftet är att erbjuda professionella tjänster.										
Medarbetare <i>Professional accountant in business</i>	En person som arbetar med "professionell aktivitet" (se definition) inom områden som handel, industri, tjänster, offentlig sektor, utbildning, ideell sektor, tillsynsorgan eller yrkesorganisationer, som kan vara anställd, underleverantör, delägare, styrelsemedlem (arbetande eller ej arbetande), ägare-företagsledare eller volontär.										



Medlem <i>Professional accountant</i>	<p>En person som är medlem i ett medlemsorgan i IFAC.</p> <p><i>I del 1 avser termen "medlem" enskilda medlemmar som är medarbetare (professional accountants in business) samt medlemmar (professional accountants in public practice) och deras medlemsföretag (firms).</i></p> <p><i>I del 2 har i den svenska översättningen termen "professional accountant" översatts med "medarbetare" (professional accountant in business).</i></p> <p><i>I delarna 3, 4A och 4B avser termen "medlem" medlemmar och deras medlemsföretag. I delarna 3 och 4B har i den svenska översättningen "medlem" och "medlemsföretag" ersatts med "revisor" och "revisionsföretag".</i></p>
Medlem <i>Professional accountant in public practice</i>	<p>En medlem, oavsett kategori (t.ex. revision, skatt eller konsultverksamhet) i ett medlemsföretag som erbjuder professionella tjänster.</p> <p><i>Termen "medlem" används även avseende medlemsföretag.</i></p>
Medlemsföretag <i>Firm</i>	<p>a) En enmansbyrå, ett handelsbolag eller ett aktiebolag bestående av medlemmar.</p> <p>b) Ett företag som kontrollerar sådana parter genom ägande, ledning eller på annat sätt.</p> <p>c) Ett företag som kontrolleras av sådana parter genom ägande, ledning eller på annat sätt.</p> <p><i>Punkterna 400.4 och 900.3 förklarar hur ordet "medlemsföretag" respektive "revisionsföretag" används med avseende på ansvaret hos medlemmar och medlemsföretag för efterlevnad av delarna 4A respektive 4B.</i></p>
Motåtgärder <i>Safeguards</i>	<p><i>Motåtgärder är åtgärder, enskilda eller i kombination, som medlemmen vidtar som effektivt minskar hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna till en godtagbar nivå.</i></p> <p><i>Termen beskrivs i punkt 120.10 A2.</i></p>
Noterat företag <i>Listed entity</i>	<p>Ett företag vars aktier, andelar eller skuldebrev är noterade på en officiell börs eller är föremål för handel som följer bestämmelser på en officiell börs eller liknande organ.</p>
Nyckelrevisor <i>Key audit partner</i>	<p>Den ansvariga revisorn, den som är ansvarig för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen samt eventuella andra ansvariga revisorer, om sådana finns, i uppdragsteamet vilka fattar viktiga beslut eller gör bedömningar om betydelsefulla frågor avseende revisionen av de finansiella rapporter om vilka revisionsföretaget ska göra ett uttalande. Beroende på omständigheterna och rollen för personerna i revisionen, kan "andra ansvariga revisorer" t.ex. innefatta ansvariga revisorer som har ansvar för betydelsefulla dotterföretag eller divisioner.</p>
Närstående <i>Immediate family</i>	<p>En maka/make (eller motsvarande) eller någon (t.ex. barn) som man har försörjningsansvar för.</p>

## 146 IESBAS ETIKKOD DEL D

Närstående företag <i>Related entity</i>	<p>Ett företag</p> <p>a) som har direkt eller indirekt bestämmande inflytande över kunden om kunden är väsentlig för detta företag,</p> <p>b) med ett direkt ekonomiskt intresse i kunden om företaget har betydande inflytande över kunden och intresset i kunden är väsentligt för företaget,</p> <p>c) över vilket kunden har direkt eller indirekt bestämmande inflytande,</p> <p>d) 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</p> <p>e) 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.</p>
Nätverk <i>Network</i>	<p>En större struktur</p> <p>a) som syftar till samarbete, och</p> <p>b) som klart syftar till vinst- eller kostnadsdelning eller har gemensamt ägande, gemensam styrning eller ledning, gemensamma riktlinjer och rutiner för kvalitetskontroll, gemensam affärsstrategi, använder ett gemensamt varumärkesnamn eller gemensamt använder en betydande andel professionella resurser.</p>
Nätverksföretag <i>Network firm</i>	<p>Ett revisions- eller redovisningsföretag eller företag som tillhör ett nätverk.</p> <p><i>Mer information finns i punkterna 400.50 A1 till 400.54 A1.</i></p>
Oberoende <i>Independence</i>	<p>Oberoende utgörs av:</p> <p>Faktiskt oberoende – det tillstånd som tillåter att ett uttalande kan göras utan att påverkas av faktorer som skulle kunna påverka professionellt omdöme, vilket innebär att en person kan uppträda med integritet, vara objektiv och förhålla sig professionellt skeptisk.</p> <p>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 revisions- eller redovisningsföretag eller en medlem i bestyrkandeteamet, har äventyrats.</p> <p><i>Enligt vad som anges i punkterna 400.5 och 900.4 innebär hänvisningar till att en person eller ett revisions- eller redovisningsföretag är "oberoende" att personen eller revisions- eller redovisningsföretaget iakttar delarna 4A och 4B.</i></p>
Omdömesgill och informerad tredje man <i>Reasonable and informed third party</i> Test utifrån en omdömesgill och informerad tredje man <i>Reasonable and informed third party test</i>	<p><i>Testet utifrån en omdömesgill och informerad tredje man är att medlemmen överväger om samma slutsatser sannolikt skulle dras av en annan part. Detta övervägande görs utifrån perspektivet hos en omdömesgill och informerad tredje man, som väger in alla relevanta fakta och omständigheter som medlemmen känner till, eller rimligen kunde väntas känna till, vid den tidpunkt när slutsatserna dras. Den omdömesgilla och informerade tredje mannen ska ha relevanta kunskaper och relevant erfarenhet för att på ett opartiskt sätt förstå och utvärdera hur rimliga medlemmens slutsatser är.</i></p> <p><i>Dessa termer beskrivs i punkt R120.5 A4.</i></p>

Principbaserat ramverk <i>Conceptual framework</i>	<i>Termen beskrivs i avsnitt 120.</i>
Professionell aktivitet <i>Professional activity</i>	En aktivitet som kräver redovisningskunskaper eller näraliggande kunskaper som utförs av en medarbetare, däribland redovisning, revision, skatt, managementkonsulttjänster och finanstjänster.
Professionella tjänster <i>Professional services</i>	Professionella aktiviteter som utförs åt kunder.
Resultatbaserat arvode <i>Contingent fee</i>	Ett arvode som beräknas på i förväg fastställd grund avseende utfallet av en affär eller resultatet av de tjänster som medlemsföretaget har utfört. Ett arvode som är fastställt av domstol eller annan offentlig myndighet är inte ett resultatbaserat arvode.
Revision <i>Audit</i>	<i>I del 4A avser termen "revision" även "översiktlig granskning".</i>
Revisionsberättelse <i>Audit report</i>	<i>I del 4A avser termen "revisionsberättelse" även "rapport om översiktlig granskning".</i>
Revisionskund <i>Audit client</i>	Ett företag åt vilket ett revisionsföretag utför ett revisionsuppdrag. I de fall kunden är ett börsnoterat företag innefattas för revisionskunden alltid kundens närstående företag. I de fall kunden inte är ett noterat företag, innefattar revisionskunden de närstående företag som kunden har direkt eller indirekt bestämmande inflytande över. (Se även punkt R400.20.) <i>I del 4A avser termen "revisionskund" även "granskningskund".</i>
Revisionsteam <i>Audit team</i>	<p>a) Alla medlemmar i uppdragsteamet för revisionsuppdraget.</p> <p>b) Alla andra inom ett revisionsföretag som direkt kan påverka utfallet av revisionsuppdraget, däribland:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i de som rekommenderar ersättning till, eller som direkt övervakar, leder eller på annat sätt har uppsyn över ansvarig revisor i samband med utförandet av revisionsuppdraget (innefattande dem på alla successivt högre nivåer över ansvarig revisor ända till den person som är revisionsföretagets verkställande direktör eller motsvarande),</li> <li>ii de som tillhandahåller rådgivning rörande tekniska eller branschspecifika frågor, affärer eller händelser till uppdraget, och</li> <li>iii de som tillhandahåller kvalitetskontroll i uppdraget, innefattande de som utför den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen för uppdraget, och</li> </ul> <p>c) alla inom ett nätverksföretag som direkt kan påverka utfallet av revisionsuppdraget.</p> <p><i>I del 4A avser termen "revisionsteam" även "granskningsteam".</i></p>

## 148 IESBAS ETIKKOD DEL D

<p>Revisionsuppdrag <i>Audit engagement</i></p>	<p>Ett bestyrkandeuppdrag där uttalandet görs med rimlig säkerhet, i vilket en revisor gör ett uttalande om huruvida finansiella rapporter, i alla väsentliga avseenden har upprättats enligt ett tillämpligt ramverk för finansiell rapportering. Till exempel ett uppdrag som utförs enligt International Standards on Auditing. Detta innefattar en lagstadgad revision, som är en revision som krävs enligt lag eller annan författning.</p> <p><i>I del 4A avser termen "revisionsuppdrag" även "granskningsuppdrag".</i></p>
<p>Revisionsuppdrag för begränsad användning <i>Eligible audit engagement</i></p>	<p><i>Termen beskrivs i punkt 800.2 för användning i avsnitt 800.</i></p>
<p>Senior medarbetare <i>Senior professional accountant in business</i></p>	<p><i>Seniora medarbetare är styrelseledamöter, ledande befattningshavare eller högre chefer som har möjlighet att utöva betydande inflytande över, och fatta beslut om, förvärv, utnyttjande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, teknologiska, fysiska och immateriella resurser.</i></p> <p><i>Termen beskrivs i punkt 260.11 A1.</i></p>
<p>Styrelseledamot eller ledande befattningshavare <i>Director or officer</i></p>	<p>De som, oavsett titel, har ansvar för företagets styrning eller motsvarande befogenhet, vilket kan variera från jurisdiktion till jurisdiktion.</p>
<p>Tidigare uppdragstagare <i>Predecessor accountant</i></p>	<p>En yrkesutövare som alldeles nyligen haft ett revisionsuppdrag eller utfört redovisnings-, skatte- och rådgivningstjänster eller liknande professionella tjänster åt en kund som för närvarande inte anlitar någon för dessa tjänster.</p>
<p>Time-on period <i>Time-on period</i></p>	<p><i>Termen beskrivs i punkt R540.5.</i></p>
<p>Uppdragsanknuten kvalitetskontroll <i>Engagement quality control review</i></p>	<p>En process avsedd att ge en objektiv utvärdering, senast det datum rapporten lämnas, av de betydelsefulla bedömningar som uppdragsteamet har gjort och av de slutsatser uppdragsteamet har kommit fram till vid utformningen av rapporten.</p>
<p>Uppdragsansvarig <i>Engagement partner</i></p>	<p>Delägare eller annan person i medlemsföretaget som är ansvarig för uppdraget och dess utförande samt för den rapport som lämnas för medlemsföretaget räkning och som, där så krävs, har rätt behörighet från en yrkesorganisation, tillsynsmyndighet eller annan myndighet.</p>
<p>Uppdragsperiod <i>Engagement period</i> (Andra bestyrkandeuppdrag än revisions- och granskningsuppdrag)</p>	<p>Uppdragsperioden inleds när bestyrkandeteamet börjar utföra bestyrkandetjänster med avseende på uppdraget ifråga. Uppdragsperioden slutar när bestyrkanderapporten lämnas. När uppdraget är av återkommande karaktär upphör det antingen när endera parten informerar den andra om att relationen har avslutats eller när slutlig bestyrkanderapport lämnas, vilketdera som inträffar sist.</p>
<p>Uppdragsperiod <i>Engagement period</i> (Revisions- och granskningsuppdrag)</p>	<p>Uppdragsperioden inleds när revisionssteamet börjar utföra revisionen. Uppdragsperioden slutar när revisionsberättelse lämnas. När uppdraget är av återkommande karaktär upphör det antingen när endera parten informerar den andra om att relationen har avslutats eller när slutlig revisionsberättelse lämnas, vilketdera som inträffar sist.</p>

**Uppdragsteam**  
*Engagement team*

Alla delägare och medarbetare som utför uppdraget samt eventuella personer som har anlåtts av revisions- eller redovisningsföretaget eller ett nätverksföretag för att utföra bestyrkandeåtgärder i uppdraget. Denna definition innefattar inte externa specialister som har anlåtts av revisions- eller redovisningsföretaget eller ett nätverksföretag.

Termen "uppdragsteam" innefattar inte heller enskilda personer hos kundens internrevision som tillhandahåller direkt hjälp vid ett revisionsuppdrag när den externa revisorn följer kraven i ISA 610 (omarbetad 2013) *Använda arbete som har utförts av internrevisionen.*

**Överträdelse av lagar och andra författningar**  
*Non-compliance with laws and regulations*  
(Medarbetare (Professional Accountants in Business))

*Överträdelse av lagar och andra författningar ("överträdelse") består av utelämnanden eller agerande, med eller utan avsikt, som bryter mot gällande lagar och andra författningar och begås av följande parter:*

- medlemmets arbetsgivare,*
- de som har ansvar för styrningen hos arbetsgivaren,*
- företagsledningen hos arbetsgivaren, eller*
- andra personer som arbetar åt eller under arbetsgivarens ledning.*

*Termen beskrivs i punkt 260.5 A1.*

**Överträdelse av lagar och andra författningar**  
*Non-compliance with laws and regulations*  
(Medlemmar (Professional Accountants in Public Practice))

*Överträdelse av lagar och andra författningar ("överträdelse") består av utelämnanden eller agerande, med eller utan avsikt, som bryter mot gällande lagar och andra författningar och begås av följande parter:*

- en kund,*
- de som har ansvar för styrningen hos en kund,*
- företagsledningen hos en kund, eller*
- andra personer som arbetar åt eller under kundens ledning.*

*Termen beskrivs i punkt 360.5 A1.*

## Förkortningar och standarder som nämns i Etik koden

### Förteckning över förkortningar

<b>Förkortningar</b>	<b>Förklaring</b>
Ramverk för bestyrkandeuppdrag	Internationellt ramverk för bestyrkandeuppdrag
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CoCo	Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC	International Standards on Quality Control
ISRE	International Standard on Review Engagements

## 150 IESBAS ETIKKOD DEL D

*Förteckning över standarder som nämns i Etikoden*

<b>Standard</b>	<b>Fullständig titel</b>
ISA 320	Väsentlighet vid planering och utförande av en revision
ISA 610 (omarbetad 2013)	Använda arbete som har utförts av internrevisionen
ISAE 3000 (omarbetad)	Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information
ISQC 1	Kvalitetskontroller för medlemsföretag som utför revisioner och översiktliga granskningar av finansiella rapporter samt andra bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster
ISRE 2400 (omarbetad)	Uppdrag att översiktligt granska historiska finansiella rapporter

**Ikraftträdande**

- Delarna 1, 2 och 3 träder i kraft den 15 juni 2019.
- Del 4A som behandlar oberoende vid revision och översiktlig granskning träder i kraft för revisioner och översiktliga granskningar av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 juni 2019 eller senare.
- Del 4B som behandlar oberoende vid bestyrkandeuppdrag avseende granskningsobjekt som omfattar räkenskapsperioder träder i kraft för räkenskapsperioder som börjar den 15 juni 2019 eller senare, annars träder den ikraft den 15 juni 2019.

Tidig tillämpning är tillåten.









**International  
Federation  
of Accountants®**

**529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
ISBN: 978-91-88735-22-5**