

Final Pronouncement
April 2023

*International Ethics Standards Board
for Accountants®*

Teknikrelaterade ändringar av Etikkoden

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®



Intyg från PIOB avseende

IESBA:s ”Teknikrelaterade ändringar av Etikoden”

Public Interest Oversight Board (PIOB) har haft tillsyn över processen med att sätta standarder under hela utvecklingscykeln av International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA:s) *Teknikrelaterade ändringar av Etikoden* ("Standarden").

Rekommendationerna och frågorna om allmänt intresse som har tagits upp av PIOB och som har tillhandahållits av IESBA under hela processen med att sätta standarder finns på PIOB:s webbplats.

IESBA har lämnat ett skriftligt intygande om att Standarden har utvecklats i enlighet med den överenskomna vederbörliga processen och motsvarar allmänhetens intresse samt att den grundar sig på koncepten och principerna i Public Interest Framework (PIF), som har införts i processen för att sätta standarder och som finns tillgänglig på PIOB:s webbplats.¹

PIOB anser att Standarden har utvecklats i enlighet med den överenskomna vederbörliga processen. PIOB anser vidare att Standarden motsvarar allmänhetens intresse samt att den grundar sig på koncepten och principerna i PIF.

¹ https://ipiob.org/wp-content/uploads/2021/11/2020_15th-Anniversary.pdf

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

Om IESBA

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

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

De strukturer och processer som ligger till grund för IESBA:s verksamhet stöds av International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM).

Copyright © April 2023 by the International Federation of Accountants (IFAC). För information om upphovsrätt, varumärke och tillstånd, se [sidan 82](#).

TEKNIKRELATERADE ÄNDRINGAR AV ETIKKODEN

INNEHÅLL

CLEAN VERSION

SUBSECTION 113 – PROFESSIONAL COMPETENCE AND DUE CARE	5
SUBSECTION 114 – CONFIDENTIALITY	6
SECTION 120.....	8
SECTION 200.....	12
SECTION 220.....	14
SECTION 260.....	16
SECTION 300.....	18
SECTION 320.....	22
SECTION 360.....	24
SECTION 400.....	26
SECTION 520.....	27
SECTION 600.....	28
SUBSECTION 601 – ACCOUNTING AND BOOKKEEPING SERVICES	31
SUBSECTION 606 – INFORMATION TECHNOLOGY SYSTEMS SERVICES	33
SECTION 900.....	35
SECTION 920.....	37
SECTION 950.....	39
GLOSSARY, INCLUDING LISTS OF ABBREVIATIONS.....	42

MARK-UP FROM EXTANT VERSION

SUBSECTION 113 – PROFESSIONAL COMPETENCE AND DUE CARE	43
SUBSECTION 114 – CONFIDENTIALITY	44
SECTION 120.....	46
SECTION 200.....	50
SECTION 220.....	52
SECTION 260.....	54
SECTION 300.....	56
SECTION 320.....	60
SECTION 360.....	62
SECTION 400.....	64
SECTION 520.....	65
SECTION 600.....	66
SUBSECTION 601 – ACCOUNTING AND BOOKKEEPING SERVICES	69
SUBSECTION 606 – INFORMATION TECHNOLOGY SYSTEMS SERVICES	71
SECTION 900.....	74
SECTION 920.....	76
SECTION 950.....	77
GLOSSARY, INCLUDING LISTS OF ABBREVIATIONS.....	81
EFFECTIVE DATE	82

Ändringarna avser 2022 års utgåva av Etikoden, inklusive de godkända ändringar som ännu inte hade trätt i kraft i december 2022 avseende: *definitionerna av noterat företag och företag av allmänt intresse, samt definitionen av uppdragsteam och koncernrevisioner.*

CLEAN VERSION

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

...

AVSNITT 110 – DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA

...

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 inbegriper sunt omdöme vid användning av professionell kunskap och skicklighet.
- 113.1 A2** Den kunskap och skicklighet som krävs för att utföra professionella aktiviteter varierar beroende på karaktären på de aktiviteter som utförs. Exempel: utöver tillämpningen av det tekniska kunnandet som är relevant för den professionella aktiviteten underlättar även sociala färdigheter samt förmåga till kommunikation och organisationsförmåga medlemmens kontakter med företag och personer som medlemmen arbetar med.
- 113.1 A3** Att upprätthålla professionell kompetens kräver att medlemmen ständigt är medveten om och har en förståelse av relevant teknisk, professionell, affärsmässig och teknikrelaterad utveckling som är relevanta för de professionella aktiviteter som medlemmen utför. Löpande professionell utveckling innebär att en medlem kan utveckla och upprätthålla förmågan att agera kompetent i yrkesmiljön.
- 113.1 A4** Omsorg inbegriper ansvaret att agera enligt kraven för ett uppdrag – noggrant, genomtänkt och i rätt tid.
- R113.2** När en medlem följer principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg ska han eller hon vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att de som arbetar åt honom eller henne i en professionell roll har lämplig utbildning och ledning.
- R113.3** Där så är lämpligt ska en medlem uppmärksamma kunder, arbetsgivare eller andra användare av medlemmens professionella tjänster eller aktiviteter på de inneboende begränsningarna i tjänsterna eller aktiviteterna och förklara vad dessa begränsningar innebär.

AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT

- R114.1** En medlem ska följa principen om tystnadsplikt, som kräver att en medlem ska upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats under 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 revisionsföretaget eller arbetsgivaren,
 - (c) upprätthålla tystnadsplikt avseende information som lämnats av en presumtiv kund eller arbetsgivare, och
 - (d) 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 Att upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats under yrkes- och affärsmässiga relationer omfattar att medlemmen vidtar lämpliga åtgärder för att skydda tystnadsplikten avseende sådan information under tiden den inhämtas, används, överförs, lagras, sprids och slutligen under dess lagliga förstöring.
- R114.2** Med beaktande av punkt R114.3 ska en medarbetare inte
- (a) lämna ut information som inhämtats under yrkes- och affärsmässiga relationer,
 - (b) använda konfidentiell information som inhämtats inom ramen för professionella och affärsmässiga relationer till sin personliga fördel, eller till revisionsföretagets, medarbetarens arbetsgivares eller till tredje mans fördel,
 - (c) använda eller lämna ut konfidentiell information, vare sig den har inhämtats eller tagits emot under en professionell eller affärsmässig relation efter att relationen har avslutats, och
 - (d) använda eller lämna ut konfidentiell information för vilken tystnadsplikt gäller oavsett om den informationen har blivit offentligt tillgänglig, vare sig det har skett på ett korrekt eller inkorrekt sätt.
- R114.3** Som ett undantag till punkt R114.2 får en medlem lämna ut eller använda konfidentiell information då
- (a) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt att göra det, eller
 - (b) det är godkänt av kunden eller någon annan person med behörighet att godkänna att den konfidentiella informationen lämnas ut eller används och detta inte är förbjudet enligt lag eller annan författning.
- 114.3 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 eller har en plikt eller rätt att lämna ut konfidentiell information:
- (a) det finns en skyldighet enligt lag eller annan författning 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, och
- (b) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt, när detta inte är förbjudet enligt lag eller annan författning, 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.

114.3 A2 För att avgöra om konfidentiell information kan lämnas ut eller användas 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 godkänner 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 eller användas innefattar:
 - Fakta som inte kan styrkas.
 - Ofullständig information.
 - Slutsatser som inte kan styrkas.
- Det föreslagna sättet att kommunicera informationen.
- Om parterna till vilka informationen ska lämnas eller beviljas tillträde till är rätt mottagare.
- Alla tillämpliga lagar eller andra författningar (inklusive dem som styr tystnadsplikten) i en jurisdiktion där informationen kan komma att lämnas ut eller, i andra fall, den jurisdiktion där den konfidentiella informationen har sitt ursprung.

114.3 A3 De omständigheter i vilka ett revisionsföretag eller en arbetsgivare ansöker om tillstånd att använda eller lämna ut konfidentiell information, inklusive där informationen ska användas i utbildningssyfte, i utvecklingen av produkter eller teknik, i forskning eller som källmaterial för branschdata eller andra normgivande data eller studier. Ett sådant tillstånd kan vara allmänt i sin tillämpning (t.ex. relaterat till användningen av informationen för interna utbildningssyften eller kvalitetsförbättrande initiativ). Vid inhämtandet av ett sådant tillstånd från personen eller företaget som tillhandahöll sådan information för användning under särskilda omständigheter kan relevanta överväganden att kommunicera (helst skriftligen) omfatta:

- karaktären på den information som ska användas eller lämnas ut,
- för vilket syfte informationen ska användas eller lämnas ut (t.ex. teknik, utveckling, forskning, referensvärden eller studier),

- personen eller företaget som ska utföra den aktivitet för vilken informationen ska användas eller lämnas ut,
- Om identiteten på personen eller företaget som tillhandahöll sådan information eller personer eller företaget till vilka sådan information hänför sig kommer att vara möjliga att identifiera från resultatet av den aktivitet för vilken informationen ska användas eller lämnas ut.

R114.4 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 under en professionell eller affärsmässig relation.

...

AVSNITT 120

DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Allmänt

R120.5 När det principbaserade ramverket tillämpas ska medlemmen

- (a) ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt,
- (b) använda professionellt omdöme, och
- (c) använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man som beskrivs i punkt 120.5 A9.

Ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt

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

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

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

- Om det har framkommit ny information eller om det har förekommit förändringar i fakta och omständigheter.

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

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

Använda professionellt omdöme

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

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

- Om medlemmens sakkunskap och erfarenhet är tillräcklig för att nå en slutsats.
- Om det finns ett behov av att rådfråga andra med relevant sakkunskap eller erfarenhet.
- Om medlemmens egen förutfattade mening eller bristande objektivitet kan påverka utövandet av professionellt omdöme.

120.5 A6 De omständigheter i vilka medlemmar utför sina professionella aktiviteter och de faktorer som omfattas skiljer sig betydligt åt i omfattning och komplexitet. Det professionella omdöme som utövas av medlemmarna kan behöva beakta den komplexitet som uppkommer genom den sammantagna effekten av interaktioner mellan, och förändringar i, komponenter i de fakta och omständigheter som är osäkra samt variabler och antaganden som är sammankopplade eller beroende av varandra.

120.5 A7 Att hantera komplexitet omfattar att

- göra revisionsföretaget eller arbetsgivaren och, och så är lämpligt, relevanta intressenter uppmärksamma på de inneboende osäkerheterna eller svårigheterna som uppkommer genom dessa fakta och omständigheter (se punkt R113.3).
- vara uppmärksam på utveckling eller förändring av fakta och omständigheter samt att bedöma om de kan påverka några bedömningar som medlemmen har gjort. (Se punkterna R120.5 till 120.5 A3, och R120.9 till 120.9 A2)

- 120.5 A8 Att hantera komplexitet kan också omfatta att
- analysera och undersöka, utifrån vad som är relevant, alla osäkra element, variabler och antaganden och hur de är sammankopplade eller beroende av varandra.
 - Använda teknik för att analysera relevanta data för att underbygga medlemmens bedömning.
 - rådgöra med andra, inklusive specialister, för att säkerställa en tillräckligt hög grad av ifrågasättande och ytterligare indata som en del av utvärderingsprocessen.

Omdömesgill och informerad tredje man

- 120.5 A9 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.

...

Övriga överväganden vid tillämpningen av det principbaserade ramverket

Partiskhet

- 120.12 A1 Medveten eller omedveten partiskhet påverkar användandet av professionellt omdöme när medlemmen ska identifiera, utvärdera och hantera hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna.
- 120.12 A2 Möjlig partiskhet som medlemmen bör vara medveten om när hon eller han använder sitt professionella omdöme kan t.ex. omfatta
- förankringseffekt, som är en benägenhet att använda ett inledande stycke information som utgångspunkt för bedömningen av all efterkommande information (anchoring bias).
 - övertro på automatisering, vilket är en benägenhet att främja resultat som har genererats av automatiserade system, även när resonemang eller motstridig information väcker frågor om huruvida ett sådant resultat är tillförlitligt eller ändamålsenligt.
 - tillgänglighetsbias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid händelser eller erfarenheter som ligger nära till hands eller som är enkla att komma åt, snarare än dem som inte gör det.
 - bekräftelsebias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid information som stödjer en rådande uppfattning än information som motsäger eller skapar tvivel om den uppfattningen.
 - grupptänkande, som är en benägenhet i en grupp som motverkar kreativitet eller eget ansvar, och som en följd därav kan leda till beslutsfattande utan kritiskt tänkande eller övervägande av alternativen.
 - övertro på sig själv, vilket är en benägenhet att överskatta sin egen förmåga att göra korrekta bedömningar av risker eller andra bedömningar och beslut.

- representation, som är en benägenhet att grunda en förståelse på ett mönster av erfarenheter, händelser eller uppfattningar som förutsätts vara representativa.
- selektiv uppfattning, som är en benägenhet för en persons förväntningar att påverka hur den personen betraktar en viss fråga eller person.

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

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

Organisationskultur

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

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

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

120.13 A3 Medlemmarna förväntas

- (a) uppmuntra och främja en kultur som vilar på en yrkesetisk grund, med avseende på sin ställning och yrkeslivserfarenhet, och
- (b) visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmarna, revisionsföretaget eller arbetsgivaren har en professionell eller affärsmässig relation.

...

DEL 2 – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

AVSNITT 200

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

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

- R200.5** 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.
- 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 och visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmarna, revisionsföretaget eller arbetsgivaren har en professionell eller affärsmässig relation i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och tillsyn av:
- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
 - Ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
 - Etik- och visselblåsarpolicyer.
 - Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

- 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:
- (a) 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) skrämshot
- En medarbetare, eller en närstående eller familjemedlem till en medarbetare, ställs inför hot om att avskedas eller bli utbytt vid skiljaktigheter 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.

Identifiera hot förknippade med användningen av teknik

200.6 A2 Nedan följer exempel på fakta och omständigheter avseende användningen av teknik vilka kan ge upphov till hot mot en medarbetare när denna utför en professionell aktivitet:

- Egenintressehot
 - Den data som finns tillgänglig kanske inte är tillräcklig för en effektiv användning av teknik.
 - Tekniken kanske inte är ändamålsenlig för det syfte den ska användas till.
 - Medlemmen kanske inte har tillräckligt mycket information eller tillräckligt stor sakkunskap, eller tillgång till en specialist med tillräcklig förståelse, för att använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet (se punkt 230.2).
- Självgranskningshot

- Tekniken utformades eller utvecklades med användning av kunskapen, sakkunskapen eller omdömet hos medlemmen eller arbetsgivaren.

...

Utvärdera hot

- 200.7 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.
- 200.7 A2 Medlemmens utvärdering av nivån för ett hot påverkas också av karaktären på och omfattningen av den professionella verksamheten.
- 200.7 A3 Utvärderingen av hotets nivå kan påverkas av arbetsmiljön hos arbetsgivaren och dess verksamhetsmiljö. Till 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 repressalier.
 - 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 Utvärderingen av hotets nivå förknippat med användning av teknik kan också påverkas av arbetsmiljön hos arbetsgivaren och dess verksamhetsmiljö. Till exempel:
- Nivå av företagstillsyn och interna kontroller över tekniken.
 - Bedömningar av teknikens kvalitet och dess funktioner som genomförs av en tredje part.
 - Utbildning som erbjuds regelbundet till alla relevanta medarbetare så att de skaffar sig och bibehåller den professionella kompetens som krävs för att på en tillräckligt hög nivå förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för dess avsedda syfte.

...

AVSNITT 220

UPPRÄTTANDE OCH RAPPORTERING AV INFORMATION

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Använda arbete som utförs av andra

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

220.7 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda arbete som utförs av andra personer omfattar:

- Anseende för och sakkunskap 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.

Använda resultat från tekniken

R220.8 En medarbetare som avser att förlita sig på resultat från tekniken, vare sig den tekniken utvecklades internt eller tillhandahålls av tredje parter, ska använda professionellt omdöme för att bestämma vilka lämpliga åtgärder som eventuellt ska vidtas för att kunna fullgöra det ansvar som anges i punkt R220.4.

220.8 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda resultat från tekniken omfattar:

- Karaktären på den aktivitet som ska utföras av tekniken.
- Den förväntade användningen av, eller i vilken grad medlemmen förlitar sig på, resultaten från tekniken.
- Om medlemmen har förmågan, eller har tillgång till en specialist, för att förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.
- Om tekniken har testats på ett ändamålsenligt sätt och utvärderats för det avsedda syftet.
- Tidigare erfarenhet av tekniken om dess användning för det särskilda syftet är allmänt godtagen.
- Arbetsgivarens tillsyn över utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen/uppgräderingen av tekniken.
- Kontrollerna avseende användningen av tekniken, inklusive processer för att tilldela användaråtkomst till tekniken och att övervaka sådan användning.
- Ändamålsenligheten i indata till tekniken, inklusive data och alla tillhörande beslut, samt beslut som fattas av personerna under tiden de använder tekniken.

...

Andra överväganden

- 220.12 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.
- 220.12 A2 I de fall den vilseledande informationen innefattar överträdelser av lagar och andra författningar gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 260.
- 220.12 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.
- 220.12 A4 När en medlem överväger att använda arbete som utförs av andra eller resultat av teknik är ett övervägande om medlemmen har en ställning hos arbetsgivaren för att inhämta information i relation till de faktorer som är nödvändiga för att bestämma om en sådan användning är lämplig.

...

AVSNITT 260

HANTERA ÖVERTRÄDELSER AV LAGAR OCH ANDRA FÖRFATTNINGAR

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Seniora medarbetares ansvar

...

Fastställa om ytterligare åtgärder krävs

...

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

- 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 R114.3. När sådan upplysning lämnas ska medlemmen 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 sådan upplysning lämnas är det tillåtet enligt punkt R114.3.

...

Ansvar hos andra medarbetare än seniora medarbetare

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 R114.3. När sådan upplysning lämnas ska medlemmen agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden.

...

DEL 3 – MEDLEMMAR (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE)

AVSNITT 300

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET – REVISORER I OFFENTLIG VERKSAMHET

...

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.

300.5 A1 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.
- upprätta eller presentera 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 idrottsevenemang 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.

300.5 A2 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 revisionsföretaget. I den mån de kan göra detta, med beaktande av deras befattning och seniora ställning i revisionsföretaget, förväntas medlemmar uppmuntra och främja en kultur som präglas av etik i revisionsföretaget och visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmen eller, revisionsföretaget har en professionell eller affärsmässig relation i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och tillsyn av:

- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
- Revisionsföretagets processer samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
- Etik- och visseblåsarpolicyer.

- Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

300.6 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, 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 offererar 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 revisionsföretag.

(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 revisionsföretag 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 befordran 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.

Identifiera hot förknippade med användningen av teknik

300.6 A2 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
 - Den data som finns tillgänglig kanske inte är tillräcklig för en effektiv användning av teknik.
 - Tekniken kanske inte är ändamålsenlig för det syfte den ska användas till.
 - Medlemmen kanske inte har tillräckligt mycket information eller tillräckligt stor sakkunskap, eller tillgång till en specialist med tillräcklig förståelse, för att använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet (se punkt 230.2).
- Självgranskningshot
 - Tekniken utformades eller utvecklades med användning av kunskapen, sakkunskapen eller omdömet hos revisionsföretaget.

...

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) revisionsföretaget 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 ledning, kan främja efterlevnad av de grundläggande principerna. Därmed kan en medlems utvärdering av hotnivån också påverkas av kundens verksamhetsmiljö. Till exempel:

- Kunden kräver att andra lämpliga personer än företagsledningen ska bekräfta eller godkänna att ett medlemsföretag ska utföra ett uppdrag.
- Kunden har kompetenta anställda 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.

Revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö

300.7 A5 En medlems utvärdering av hotnivån kan påverkas av arbetsmiljön vid revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö. Till 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 inom revisionsföretaget att fatta beslut om efterlevnad av de grundläggande principerna, vilket innefattar beslut om att acceptera eller tillhandahålla tjänster åt en kund.
- Krav på utbildning, vidareutbildning och erfarenhet.
- Processer för att underlätta och hantera interna och externa problem eller klagomål.

300.7 A6 En medlems utvärdering av hotnivån förknippad med användningen av teknik kan också påverkas av arbetsmiljön vid revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö. Till exempel:

- Nivå av företagstillsyn och interna kontroller över tekniken.
- Bedömningar av teknikens kvalitet och dess funktioner som genomförs av en tredje part.

- Utbildning som erbjuds regelbundet till alla relevanta medarbetare så att de skaffar sig och bibehåller den professionella kompetens som krävs för att på en tillräckligt hög nivå förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för dess avsedda syfte.

Övervägande av ny information eller förändringar av fakta och omständigheter

300.7 A7 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 A8 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.

...

AVSNITT 320

UTVÄRDERING AV KUNDER OCH UPPDRAG

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Använda en specialist i arbetet

R320.10 När en medlem avser att använda en specialist i arbetet när han eller hon utför en professionell aktivitet ska medlemmen avgöra om användningen är lämplig för det avsedda syftet.

320.10 A1 Faktorer att överväga när en medlem avser att använda en specialist i arbetet är t.ex.

- anseende för och sakkunskap hos samt resurser tillgängliga för specialisten.
- Om specialisten omfattas av tillämpliga standarder för yrkesutövningen och etikstandarder.

Sådan information kan inhämtas från tidigare samråde med specialisten eller genom att rådfråga andra.

Använda resultat från tekniken

R320.11 När en medlem avser att använda resultatet från teknik när han eller hon utför en professionell aktivitet ska medlemmen avgöra om användningen är lämplig för det avsedda syftet.

320.11 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda resultat från tekniken omfattar:

- Karaktären på den aktivitet som ska utföras av tekniken.
- Den förväntade användningen av, eller i vilken grad medlemmen förlitar sig på, resultaten från tekniken.
- Om medlemmen har förmågan, eller tillgång till en specialist, för att förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.
- Om tekniken har testats på ett ändamålsenligt sätt och utvärderats för det avsedda syftet.
- Tidigare erfarenhet av tekniken om dess användning för det särskilda syftet är allmänt godtagan.
- Revisionsföretagets tillsyn över utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen/uppgraderingen av tekniken.
- Kontrollerna avseende användningen av tekniken, inklusive processer för att tilldela användaråtkomst till tekniken och att övervaka sådan användning.
- Ändamålsenligheten i indata till tekniken, inklusive data och alla tillhörande beslut, samt beslut som fattas av personerna under tiden de använder tekniken.

Andra överväganden

320.12 A1 När en medlem överväger att använda arbete som utförs av en specialist eller resultat av teknik är ett övervägande om medlemmen har en ställning hos revisionsföretaget för att inhämta information i relation till de faktorer som är nödvändiga för att bestämma om en sådan användning är lämplig.

...

AVSNITT 360

HANTERA ÖVERTRÄDELSER AV LAGAR OCH ANDRA FÖRFATTNINGAR

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Revision av finansiella rapporter

...

Fastställa om ytterligare åtgärder krävs

...

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

R360.26 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 R114.3. 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

R360.27 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 tillåtet enligt punkt R114.3.

...

Andra professionella tjänster än revision av finansiella rapporter

Överväga om ytterligare åtgärder krävs

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 R114.3. 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. Om sådan upplysning lämnas är det tillåtet enligt punkt R114.3.

...

INTERNATIONELLA STANDARDER FÖR OBEROENDE

(DEL 4A OCH 4B)

DEL 4A – OBEROENDE VID REVISION OCH ÖVERSIKTLIG GRANSKNING

AVSNITT 400

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET PÅ OBEROENDE VID REVISION OCH ÖVERSIKTLIG GRANSKNING

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Förbud mot att ta på sig företagsledningsansvar

R400.20 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte ta på sig företagsledningsansvar för en revisionskund.

400.20 A1 Företagsledningsansvar innefattar att ha kontroll över, leda och styra ett företag, däribland att fatta beslut om förvärv, användande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.

400.20 A2 När ett revisionsföretag eller nätverksföretag tar på sig företagsledningsansvar för en revisionskund uppstår självgransknings-, egenintresse- och vänskapshot. Att ta på sig företagsledningsansvar kan också ge upphov till ett partsställningshot, eftersom revisionsföretaget eller nätverksföretaget blir för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

400.20 A3 Att bestämma om en aktivitet innebär företagsledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionellt omdöme. Exempel på aktiviteter som skulle betraktas som företagsledningsansvar 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, 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, tillsyn eller upprätthållande av interna kontroller.

400.20 A4 Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen för en revisionskund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig företagsledningsansvar (se punkt R400.21). Att ge råd och rekommendationer till en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot, vilket diskuteras i avsnitt 600.

R400.21 Vid tillhandahållandet av en professionell aktivitet till en revisionskund 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 aktiviteterna. 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 eller nätverksföretaget.

Men personen behöver inte ha den sakkunskap som krävs för att tillhandahålla eller upprepa aktiviteterna.

(b) Utövar tillsyn över aktiviteterna och utvärderar att resultaten av de utförda aktiviteterna är tillräckliga för kundens syfte.

(c) Tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av aktiviteterna.

400.21 A1 När tekniken används för att utföra en professionell aktivitet för en revisionskund gäller kraven i punkterna R400.20 och R400.21 oavsett karaktären på eller omfattningen av en sådan användning av tekniken.

...

AVSNITT 520

AFFÄRSRELATIONER

...

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 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 eller nätverksföretaget med en eller flera tjänster eller produkter hos kunden och marknadsföra paketet genom hänvisning till båda parter.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets eller nätverksföretagets produkter eller tjänster.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag tillsammans med kunden tar fram produkter eller lösningar som en eller båda parter säljer eller licensierar till tredje parter.

520.3 A3 Ett exempel som kan skapa en nära affärsrelation, beroende på fakta och omständigheter, är ett arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag licensierar produkter till eller från en kund.

...

Köp av varor eller tjänster

520.6 A1 Köp av varor och tjänster, inklusive licensiering av teknik från en revisionskund av revisionsföretaget, ett nätverksföretag, en medlem i revisionsteamet, eller av en närstående till den personen, ger normalt inte upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs 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.

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

- Avsluta transaktionen eller minska dess storlek.
- Utesluta personen från revisionsteamet.

Tillhandahålla, sälja, återförsälja eller licensiera teknik

520.7 A1 Då ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik

(a) till en revisionskund, eller

(b) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets eller ett nätverksföretags revisionskunder,

gäller, beroende på fakta och omständigheter, kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 600.

...

AVSNITT 600

TILLHANDAHÅLLA ANDRA TJÄNSTER ÄN BESTYRKANDETJÄNSTER TILL 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 tillhandahålla ett antal andra tjänster än bestyrkandetjänster till sina revisionskunder, ifall dessa är förenliga med deras skicklighet och sakkunskap. Att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster till 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 relevanta för tillämpningen av det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till revisionskunder. Avsnitten som följer innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som är relevanta när ett revisionsföretag eller nätverksföretag utför vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster till revisionskunder och visar på de typer av hot som kan uppstå till följd av detta.
- 600.4 Vissa av avsnitten innehåller krav som uttryckligen förbjuder ett revisionsföretag eller nätverksföretag att tillhandahålla vissa tjänster till en revisionskund under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras och det inte går att vidta motåtgärder som minskar hoten till en godtagbar nivå.
- 600.5 Samhällets och de finansiella marknadernas utveckling samt förändringar i informationsteknik är några av de utvecklingstrender som gör det omöjligt att upprätta en uttömmande lista av andra tjänster än bestyrkandetjänster som revisionsföretag och nätverksföretag kan tillhandahålla till en revisionskund. Det principbaserade ramverket och allmänna bestämmelser i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag lägger fram ett förslag för en kund om att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster för vilka det saknas särskilda krav och tillämpningsmaterial.
- 600.6 Kraven och tillämpningsmaterialet som anges i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag eller nätverksföretag
- (a) använder teknik för att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund, eller
 - (b) tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik som resulterar i att revisionsföretaget eller ett nätverksföretag utför andra tjänster än bestyrkandetjänster
 - (i) till en revisionskund, eller
 - (ii) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets eller ett nätverksföretags revisionskunder,

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

Identifiera och utvärdera hot

Alla revisionskunder

600.10 A1 En beskrivning av de kategorier av hot som kan uppstå när ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund anges i punkt 120.6 A3.

600.10 A2 Faktorer som är relevanta för att identifiera de olika hot som kan uppstå vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till en revisionskund samt att utvärdera nivån av sådana hot innefattar:

- Karaktär, omfattning, avsedd användning av och syfte med tjänsten.
- Det sätt som tjänsten kommer att tillhandahållas på, så som vilken personal som ska ingå och var de är baserade.
- Kundens beroende av tjänsten, inklusive hur ofta tjänsten kommer att utföras.
- Den legala och regulatoriska miljö i vilken tjänsten utförs.
- Om kunden är ett företag av allmänt intresse.
- Graden av sakkunskap hos kundens företagsledning och medarbetare med avseende på den tjänst som tillhandahålls.
- I vilken omfattning kunden tar beslut i betydelsefulla bedömningsfrågor. (Se punkterna R400.20 till R400.21).
- Huruvida resultatet av tjänsten kommer att påverka bokföringen eller förhållanden som avspeglas 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 att fastställa korrekta belopp eller korrekt behandling av sakförhållanden som avspeglas i de finansiella rapporterna.
- Karaktär och omfattning av eventuell effekt som tjänsten har på de system som genererar information som utgör en betydande del av kundens:
 - Bokföring eller finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.
 - Interna kontroller över den finansiella rapporteringen.
- I vilken omfattning revisionen kommer att förlita sig på resultatet av tjänsten.
- Arvodet gällande tillhandahållandet av tjänsten som är en annan än en bestyrkandetjänst.

600.10 A3 Avsnitten 601 till 610 innehåller exempel på ytterligare faktorer som är relevanta vid identifieringen av de hot mot oberoendet som uppstår vid tillhandahållandet av vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster och utvärderingen av hotnivån.

...

Självgranskningshot

600.14 A1 När ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund finns det en risk för att revisionsföretaget utför en

revision av sitt eget eller nätverksföretagets arbete vilket därmed ger upphov till ett självgranskningshot. Ett självgranskningshot är hotet att ett revisionsföretag eller nätverksföretag inte på rätt sätt utvärderar resultaten av en tidigare gjord bedömning eller tjänst som utförts av en enskild person inom revisionsföretaget eller nätverksföretaget som en del av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst, på vilken revisionsteamet förlitar sig när de gör en bedömning som del av en revision.

R600.15 Innan ett revisionsföretag eller nätverksföretag utför en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund ska företaget fastställa om tillhandahållandet av den tjänsten kan ge upphov till ett självgranskningshot genom att utvärdera om det finns en risk att:

- (a) resultaten av tjänsten kommer utgöra en del av eller påverka bokföringen, de interna kontrollerna över den finansiella rapporteringen, eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, och
- (b) revisionsteamet under revisionen av de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om kommer att utvärdera eller förlita sig på bedömningar gjorda eller aktiviteter utförda av revisionsföretaget eller nätverksföretaget när de utförde tjänsten.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

600.16 A1 När revisionskunden är ett företag av allmänt intresse har intressenterna högre förväntningar på revisionsföretagets oberoende. Dessa högre förväntningar är relevanta för testet som görs utifrån en omdömesgill och informerad tredje mans perspektiv för att utvärdera ett självgranskningshot som uppkommer vid tillhandahållandet av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse.

600.16 A2 När tillhandahållandet av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse ger upphov till ett självgranskningshot, kan inte hotet hanteras eller motåtgärder tillämpas för att minska hotet till en godtagbar nivå.

Självgranskningshot

R600.17 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte tillhandahålla en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tillhandahållandet av den tjänsten kan ge upphov till ett självgranskningshot i relation till revisionen av de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om. (Se punkterna 600.14 A1 och R600.15.)

...

AVSNITT 601 – REDOVISNINGS- OCH BOKFÖRINGSTJÄNSTER

Inledning

601.1 Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till 600.27 A1 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när redovisnings- och bokföringstjänster utförs till en revisionskund.

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse

R601.5 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte till en revisionskund tillhandahålla 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, såvida inte:

- (a) tjänsterna är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär, och
- (b) revisionsföretaget hanterar andra hot som inte ligger på en godtagbar nivå.

601.5 A1 Redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär:

- (a) innefattar information, data eller material för vilka kunden har gjort de bedömningar eller fattat de beslut som kan vara nödvändiga, och
- (b) kräver lite eller ingen professionell bedömning.

601.5 A2 Redovisnings- och bokföringstjänster kan antingen vara manuella eller automatiserade. För att bestämma om en automatiserad tjänst är rutinmässig eller mekanisk till sin karaktär behöver följande faktorer beaktas: aktiviteterna som utförs av, och resultatet av, tekniken och om tekniken utför en automatiserad tjänst som grundar sig på eller kräver revisionsföretagets eller nätverksföretagets sakkunskap eller omdöme.

601.5 A3 Några exempel på tjänster som, vare sig de är manuella eller automatiserade, är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär 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 annan 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 i huvudboken som konterats av kunden.
- Bokföra poster godkända av kunden.
- Upprätta finansiella rapporter och tillhörande noter baserat på av kunden godkända räkenskaper.

Revisionsföretaget eller ett nätverksföretag kan tillhandahålla sådana tjänster till revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse under förutsättning att revisionsföretaget eller nätverksföretaget följer kraven i punkt R400.21 för att säkerställa att de inte tar på sig företagsledningsansvar i samband med tjänsten samt kravet i punkt R601.5 (b).

601.5 A4 Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera ett sådant självgranskningshot som uppstår när ett revisionsföretag utför redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär till en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionssteamet tillhandahålla tjänsten.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att tillhandahålla tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten.

...

AVSNITT 606 – IT-SYSTEMTJÄNSTER

Inledning

606.1 Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till 600.28 A1 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en IT-systemtjänst utförs till en revisionskund.

Krav och tillämpningsmaterial

Beskrivning av tjänsten

606.2 A1 IT-systemtjänster består av många olika tjänster, bland annat att:

- utforma eller utveckla IT-system (maskinvara eller programvara).
- implementera IT-system, inklusive installation, konfigurering, skapande av gränssnitt eller kundanpassning.
- driva, underhålla, övervaka, uppdatera eller uppgradera IT-system.
- samla in eller lagra data eller att hantera (direkt eller indirekt) datavärdar.

606.2 A2 IT-systemen kan:

- (a) aggregera källdata,
- (b) utgöra del av intern kontroll över finansiell rapportering, eller
- (c) generera information som påverkar bokföringen eller de finansiella rapporterna, däribland tillhörande upplysningar.

IT-systemen kan också avse områden som inte har någon koppling till revisionskundens bokföring, intern kontroll över finansiell rapportering eller finansiella rapporter.

Risk med att ta på sig företagsledningsansvar vid tillhandahållandet av IT-systemtjänster

R606.3 Punkt R400.20 föreskriver att ett revisionsföretag eller nätverksföretag inte ska ta på sig företagsledningsansvar. När IT-systemtjänster utförs till 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, genom en kompetent anställd (eller anställda), helst i ledande ställning, fattar alla företagsledningsbeslut som är företagsledningens ansvar med avseende på utformning, utveckling, implementering, drift, underhåll, tillsyn, uppdatering eller uppgradering av IT-systemen,
- (c) Kunden utvärderar ändamålsenligheten i och resultaten av utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen eller uppgraderingen av IT-systemen, och

- (d) kunden är ansvarig för driften av IT-systemet samt för de data som genereras och används.

606.3 A1 Exempel på IT-systemtjänster som resulterar i påtagandet av företagsledningsansvar omfattar när ett revisionsföretag eller nätverksföretag:

- lagrar data eller hanterar (direkt eller indirekt) datavärdar för revisionskundens räkning. Sådana tjänster omfattar att:
 - agera som den enda som har åtkomst till revisionskundens system för finansiell eller icke-finansiell information.
 - förvara eller lagra revisionskundens data eller bokföring på ett sådant sätt att revisionskundens data eller bokföring annars är ofullständiga.
 - tillhandahålla elektronisk säkerhet eller back-up-tjänster som exempelvis en funktion för kontinuitet i verksamheten eller en katastrofåterställning, till revisionskundens data eller bokföring.
- Driver, underhåller eller har tillsyn över revisionskundens IT-system, nätverk eller webbplats.

606.3 A2 Att samla in, ta emot, överföra och lagra data som tillhandahålls av en revisionskund under en revision eller att möjliggöra utförandet av en tillåten tjänst till den kunden resulterar inte i att ta på sig företagsledningsansvar.

Potentiella hot som uppkommer vid tillhandahållandet av IT-systemtjänster

Alla revisionskunder

606.4 A1 Att utföra IT-systemtjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot när det finns en risk för att resultatet av tjänsterna påverkar räkenskapsmaterialet eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

606.4 A2 Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgranskningshot som uppstår vid tillhandahållande av IT-systemtjänster till en revisionskund samt att utvärdera nivån av ett sådant hot innefattar:

- Tjänstens karaktär.
- Karaktären på kundens IT-system och i vilken omfattning de påverkar eller samverkar med kundens bokföring, interna kontroller av den finansiella rapporteringen eller finansiella rapporter.
- Graden av tillförlitlighet som kommer att läggas på de särskilda IT-systemen som del av revisionen.

När ett självgranskningshot för en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse har identifierats gäller punkt R606.6.

606.4 A3 Exempel på IT-systemtjänster som ger upphov till ett självgranskningshot när de utgör en del av eller påverkar en revisionskunds räkenskapsmaterial eller system för intern kontroll omfattar att

- utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system, inklusive dem relaterade till cybersäkerhet.

- stödja en revisionskunds IT-system, inklusive nätverks- och mjukvaruapplikationer.
- implementera mjukvara för redovisning av bokföring eller finansiell information, vare sig den har utvecklats av revisionsföretaget eller ett nätverksföretag eller inte.

Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse

606.5 A1 Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett självgranskningshot som orsakas av att tillhandahålla en IT-systemtjänst till en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet tillhandahålla tjänsten.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

R606.6 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte tillhandahålla IT-systemtjänster till en ... revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tillhandahållandet av sådana tjänster kan ge upphov till ett självgranskningshot. (Se punkterna R600.15 och R600.17.)

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 revisionsuppdrag och översiktlig granskning. Exempel på sådana uppdrag är:

- Bestyrkande om ett företags nyckeltal.
- Bestyrkande om ett företags efterlevnad av lagar, regler eller förordningar.
- Bestyrkande om prestationskriterier, såsom värde för pengar, uppnått av ett organ inom offentlig sektor.
- Bestyrkande om effektiviteten i ett företags system för intern kontroll.
- Bestyrkande om ett företags icke-finansiella information, t.ex. ESG-upplysningar (miljö, socialt, styrning), inklusive åtagande gällande utsläpp av växthusgaser.
- En revision av särskilda delar, konton eller poster i en finansiell rapport.

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Förbud mot att ta på sig företagsledningsansvar

R900.13 Ett revisionsföretag ska inte ta på sig företagsledningsansvar som har samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag som utförs av revisionsföretaget. Om revisionsföretaget tar på sig företagsledningsansvar som en del av en annan tjänst som utförs till bestyrkandekunden ska det säkerställa att ansvaret inte har samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget som utförs av revisionsföretaget.

900.13 A1 Företagsledningsansvar innefattar att ha kontroll över, leda och styra ett företag, däribland att fatta beslut om förvärv, användande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.

900.13 A2 När ett revisionsföretag tar på sig företagsledningsansvar i samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, uppstår självgransknings-, egenintresse- och vänskapshot. Att ta på sig företagsledningsansvar kan ge upphov till ett partsställningshot, eftersom revisionsföretaget blir för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

900.13 A3 Att bestämma om en aktivitet innebär företagsledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionellt omdöme. Exempel på aktiviteter som skulle betraktas som företagsledningsansvar är till exempel:

- **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.

900.13 A4 Exempel på IT-systemtjänster som resulterar i att ett revisionsföretag tar på sig företagsledningsansvar i samband med det underliggande granskningsobjektet, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, omfattar fall när ett revisionsföretag

jänster

- lagrar data eller hanterar (direkt eller indirekt) datavärdar kopplade till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet. Sådana t omfattar att:
 - agera som den enda som har åtkomst till data eller bokföring hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet.
 - förvara eller lagra revisionskundens data eller bokföring hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet på att sådant sätt att bestyrkandekundens data eller bokföring annars är ofullständiga.

- tillhandahålla elektronisk säkerhet eller back-up-tjänster som exempelvis en funktion för kontinuitet i verksamheten eller en katastrofåterställning, till bestyrkandekundens data eller bokföring hänförliga till hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet.
- driva, underhålla eller ha tillsyn över en bestyrkandekunds IT-system, nätverk eller webbplats hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet.

900.13 A5 Att samla in, ta emot, överföra och lagra data som tillhandahålls av en bestyrkandekund under ett bestyrkandeuppdrag eller att möjliggöra utförandet av en tillåten tjänst till bestyrkandekunden resulterar inte i att ta på sig företagsledningsansvar.

900.13 A6 Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen för en bestyrkandekund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig företagsledningsansvar (se punkt R900.14).

R900.14 Vid tillhandahållandet av en professionell aktivitet till en bestyrkandekund som har koppling till det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, information om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, ska revisionsföretaget förvissa sig om att kundens företagsledning gör alla tillhörande bedömningar och fattar alla beslut som är företagsledningens ansvar. Den skild person som med lämplig skicklighet, kunskap och erfarenhet som alltid är ansvarig för kundens beslut och tillser aktiviteterna. En sådan person, företrädesvis i företagsledningen, skulle förstå:

(a) Utövar tillsyn över tjänsterna och utvärderar att resultaten av den utförda tjänsten är tillräckliga för kundens syfte, och

(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 tillhandahålla eller upprepa aktiviteterna.

(b) Utövar tillsyn över tjänsterna och utvärderar att resultaten av den utförda tjänsten är tillräckliga för kundens syfte, och

(c) Tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av aktiviteterna.

900.14 A1 När tekniken används för att utföra en professionell aktivitet för en bestyrkandekund gäller kraven i R900.13 och R900.14 oavsett karaktären på eller omfattningen av en sådan användning av tekniken.

...

AVSNITT 920

AFFÄRSRELATIONER

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

920.3 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.

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 bestyrkandekunden 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.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets produkter eller tjänster.
- Arrangemang enligt vilka ett revisionsföretag tillsammans med kunden tar fram produkter eller lösningar som en eller båda parter säljer eller licensierar till tredje parter.

920.3 A3 Ett exempel som kan skapa en nära affärsrelation, beroende på fakta och omständigheter, är ett arrangemang enligt vilka revisionsföretaget licensierar produkter till eller från bestyrkandekunden.

...

Köp av varor eller tjänster

920.5 A1 Köp av varor och tjänster, inklusive licensiering av teknik från en bestyrkandekund av revisionsföretaget eller en medlem i bestyrkandeteamet, eller av en närstående till den personen, ger normalt inte upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs 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.

Tillhandahålla, sälja, återförsälja eller licensiera teknik

920.6 A1 Då ett revisionsföretag tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik

(a) till en bestyrkandekund, eller

(b) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets bestyrkandekunder,

gäller, beroende på fakta och omständigheter, kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 950.

...

AVSNITT 950

TILLHANDAHÅLLANDE AV ANDRA TJÄNSTER ÄN BESTYRKANDETJÄNSTER TILL BESTYRKANDEKUNDER SOM INTE ÄR REVISIONSKUNDER

...

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 tillhandahålla ett antal olika tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt sina bestyrkandekunder, som är förenliga med deras skicklighet och sakkunskap. Att tillhandahålla vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster till bestyrkandekunder kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna och hot mot oberoendet.
- 950.3 Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial som är relevanta för tillämpningen av det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till bestyrkandekunder.
- 950.4 Samhällets och de finansiella marknadernas utveckling samt förändringar i informationsteknik är några av de utvecklingstrender som gör det omöjligt att upprätta en uttömmande lista av andra tjänster än bestyrkandetjänster som revisionsföretag och nätverksföretag kan tillhandahålla till en bestyrkandekund som inte är revisionskund. Det principbaserade ramverket och allmänna bestämmelser i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag lägger fram ett förslag för en kund om att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster för vilka det saknas särskilda krav och tillämpningsmaterial.
- 950.5 Kraven och tillämpningsmaterialet som anges i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag
- (a) använder teknik för att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund, eller
 - (b) tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik som resulterar i att revisionsföretaget utför andra tjänster än bestyrkandetjänster
 - (i) till en bestyrkandekund, eller
 - (ii) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets bestyrkandekunder.

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

Identifiera och utvärdera hot

950.8 A1 En beskrivning av de kategorier av hot som kan uppstå när ett revisionsföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en bestyrkandekund anges i punkt 120.6 A3.

950.8 A2 Faktorer som är relevanta för att identifiera och utvärdera de olika hot som kan uppstå vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till en bestyrkandekund innefattar följande:

- Karaktär, omfattning, avsedd användning av och syfte med tjänsten.
- Det sätt som tjänsten kommer att tillhandahållas på, så som vilken personal som ska ingå och var de är baserade.
- Kundens beroende av tjänsten, inklusive hur ofta tjänsten kommer att utföras.
- Den legala och regulatoriska miljö i vilken tjänsten utförs.
- Om kunden är ett företag av allmänt intresse.
- Graden av sakkunskap hos kundens företagsledning och medarbetare med avseende på den tjänst som tillhandahålls.
- Om resultatet av tjänsten kommer att påverka det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, förhållanden som återspeglas i informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget och, om så är fallet:
 - I vilken utsträckning resultatet av tjänsten kommer att ha en väsentlig effekt på det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.
 - I vilken utsträckning bestyrkandekunden är engagerad i att fastställa betydelsefulla bedömningsfrågor (se punkterna R900.13 till R900.14).
- I vilken omfattning bestyrkandeuppdraget kommer att förlita sig på resultatet av tjänsten.
- Arvodet gällande tillhandahållandet av tjänsten som är en annan än en bestyrkandetjänst.

...

Självgranskningshot

950.11 A1 Ett självgranskningshot kan uppstå om revisionsföretaget i ett attestuppdrag är inblandat i att ta fram information om granskningsobjektet som därefter utgör information om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag. Exempel på andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan ge upphov till sådana självgranskningshot vid tillhandahållandet

av tjänster relaterade till information om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag innefattar följande:

- (a) ta fram framåtriktad information och därefter upprätta en bestyrkanderapport utifrån denna information.
- (b) utföra en värdering som avser eller är en del av informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag.
- (c) utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system eller IT-kontroller och därefter utföra ett bestyrkandeuppdrag avseende ett uttalande eller en rapport som har upprättats om IT-systemet eller IT-kontrollerna.
- (d) utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system eller IT-kontroller och därefter utfärda en bestyrkanderapport om information om granskningsobjektet, t.ex. komponenter i den icke-finansiella informationen, som har upprättats utifrån information genererad av sådana IT-system.

Bestyrkandekunder som är företag av allmänt intresse

950.12 A1 Förväntningarna på ett revisionsföretags oberoende höjs när ett bestyrkandeuppdrag utförs till ett företag av allmänt intresse och resultaten från uppdraget kommer att:

- (a) göras allmänt tillgängliga, däribland för aktieägare och andra intressenter, eller
- (b) tillhandahållas till en enhet eller organisation som stipuleras av lag eller annan författning för att övervaka verksamheten i en näringslivssektor eller verksamhetsgren.

Beaktandet av dessa förväntningar utgör en del av testet som görs utifrån en omdömesgill och informerad tredje mans perspektiv som tillämpas för att fastställa om tjänsten kan tillhandahållas till en bestyrkandekund.

950.12 A2 Om det föreligger ett självgranskningshot vid ett uppdrag som utförs under de omständigheter som beskrivs i punkt 950.12 A1 (b) uppmanas revisionsföretaget att upplysa den part som har anlitat revisionsföretaget eller styrelsen för bestyrkandekunden samt den enhet eller organisation som stipuleras av lag eller annan författning för att övervaka verksamheten i en näringslivssektor eller verksamhetsgren till vilka resultaten från uppdraget ska överlämnas om att det föreligger ett självgranskningshot och vilka steg som har vidtagits för att åtgärda det.

...

ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR

...

Konfidentiell information All information, data eller övrigt material oavsett form eller medium (inklusive skriftlig, elektronisk, visuell eller muntlig) som inte är offentligt tillgänglig.

...

...

Grundläggande principer *Denna term beskrivs i punkt 110.1 A1. Var och en av de grundläggande principerna beskrivs i sin tur i följande punkter:*

Integritet R111.1

Objektivitet R112.1

Professionell kompetens och vederbörlig omsorg
R113.1

Tystnadsplikt R114.1 till R114.3

Professionellt uppträdande R115.1

...

...

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

Dessa termer beskrivs i punkt 120.5 A9.

...

MARK-UP FROM EXTANT VERSION

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

...

AVSNITT 110 – DE GRUNDLÄGGANDE PRINCIPERNA

...

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 inbegriper sunt omdöme vid användning av professionell kunskap och skicklighet.
- 113.1 A2 Den kunskap och skicklighet som krävs för att utföra professionella aktiviteter varierar beroende på karaktären på de aktiviteter som utförs. Exempel: utöver tillämpningen av det tekniska kunnandet som är relevant för den professionella aktiviteten underlättar även sociala färdigheter samt förmåga till kommunikation och organisationsförmåga medlemmens kontakter med företag och personer som medlemmen arbetar med.
- 113.1 A3 Att upprätthålla professionell kompetens kräver att medlemmen ständig är medveten om och har en förståelse av relevant teknisk, professionell, affärsmässig och teknikrelaterad utveckling som är relevanta för de professionella aktiviteter som medlemmen utför. Löpande professionell utveckling innebär att en medlem kan utveckla och upprätthålla förmågan att agera kompetent i yrkesmiljön.
- 113.1 A4 Omsorg inbegriper ansvaret att agera enligt kraven för ett uppdrag – noggrant, genomtänkt och i rätt tid.
- R113.2** När en medlem följer principen om professionell kompetens och vederbörlig omsorg ska han eller hon vidta rimliga åtgärder för att säkerställa att de som arbetar åt honom eller henne i en professionell roll har lämplig utbildning och ledning.
- R113.3** Där så är lämpligt ska en medlem uppmärksamma kunder, arbetsgivare eller andra användare av medlemmens professionella tjänster eller aktiviteter på de inneboende begränsningarna i tjänsterna eller aktiviteterna och förklara vad dessa begränsningar innebär.

AVSNITT 114 – TYSTNADSPLIKT

- R114.1** En medlem ska följa principen om tystnadsplikt, som kräver att en medlem ska upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats under 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 revisionsföretaget eller arbetsgivaren,
 - (c) upprätthålla tystnadsplikt avseende information som lämnats av en presumtiv kund eller arbetsgivare, och
 - (d) 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 Att upprätthålla tystnadsplikt avseende information som inhämtats under yrkes- och affärsmässiga relationer omfattar att medlemmen vidtar lämpliga åtgärder för att skydda tystnadsplikten avseende sådan information under tiden den inhämtas, används, överförs, lagras, sprids och slutligen under dess lagliga förstöring.
- R114.2** Med beaktande av punkt R114.3 ska en medarbetare inte
- (a) lämna ut information som inhämtats under yrkes- och affärsmässiga relationer,
 - (b) använda konfidentiell information som inhämtats inom ramen för professionella och affärsmässiga relationer till sin personliga fördel, eller till revisionsföretagets, medarbetarens arbetsgivares eller till tredje mans fördel,
 - (c) använda eller lämna ut konfidentiell information, vare sig den har inhämtats eller tagits emot under en professionell eller affärsmässig relation efter att relationen har avslutats, och
 - (d) använda eller lämna ut konfidentiell information för vilken tystnadsplikt gäller oavsett om den informationen har blivit offentligt tillgänglig, vare sig det har skett på ett korrekt eller inkorrekt sätt.
- R114.3** Som ett undantag till punkt R114.2 får en medlem lämna ut eller använda konfidentiell information då
- (a) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt att göra det, eller
 - (b) det är godkänt av kunden eller någon annan person med behörighet att godkänna att den konfidentiella informationen lämnas ut eller används och detta inte är förbjudet enligt lag eller annan författning.
- 114.3 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 eller har en plikt eller rätt att lämna ut konfidentiell information:
- (a) det finns en skyldighet enligt lag eller annan författning 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, och
- (b) det finns en yrkesmässig plikt eller rätt, när detta inte är förbjudet enligt lag eller annan författning, 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.

114.3 A2 För att avgöra om konfidentiell information kan lämnas ut eller användas 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 godkänner 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 eller användas innefattar:
 - Fakta som inte kan styrkas.
 - Ofullständig information.
 - Slutsatser som inte kan styrkas.
- Det föreslagna sättet att kommunicera informationen.
- Om parterna till vilka informationen ska lämnas eller beviljas tillträde till är rätt mottagare.
- Alla tillämpliga lagar eller andra författningar (inklusive dem som styr tystnadsplikten) i en jurisdiktion där informationen kan komma att lämnas ut eller, i andra fall, den jurisdiktion där den konfidentiella informationen har sitt ursprung.

114.3 A3 De omständigheter i vilka ett revisionsföretag eller en arbetsgivare ansöker om tillstånd att använda eller lämna ut konfidentiell information, inklusive där informationen ska användas i utbildningssyfte, i utvecklingen av produkter eller teknik, i forskning eller som källmaterial för branschdata eller andra normgivande data eller studier. Ett sådant tillstånd kan vara allmänt i sin tillämpning (t.ex. relaterat till användningen av informationen för interna utbildningssyften eller kvalitetsförbättrande initiativ). Vid inhämtandet av ett sådant tillstånd från personen eller företaget som tillhandahöll sådan information för användning under särskilda omständigheter kan relevanta överväganden att kommunicera (helst skriftligen) omfatta:

- karaktären på den information som ska användas eller lämnas ut,
- för vilket syfte informationen ska användas eller lämnas ut (t.ex. teknik, utveckling, forskning, referensvärden eller studier),

- personen eller företaget som ska utföra den aktivitet för vilken informationen ska användas eller lämnas ut,
- Om identiteten på personen eller företaget som tillhandahöll sådan information eller personer eller företaget till vilka sådan information hänförs kommer att vara möjliga att identifiera från resultatet av den aktivitet för vilken informationen ska användas eller lämnas ut.

R114.4 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 under en professionell eller affärsmässig relation.

...

AVSNITT 120

DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Allmänt

R120.5 När det principbaserade ramverket tillämpas ska medlemmen

- (a) ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt,
- (b) använda professionellt omdöme, och
- (c) använda testet som bygger på en omdömesgill och informerad tredje man som beskrivs i punkt 120.5 A9.

Ha ett ifrågasättande tillvägagångssätt

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

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

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

- Om det har framkommit ny information eller om det har förekommit förändringar i fakta och omständigheter.

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

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

Använda professionellt omdöme

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

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

- Om medlemmens sakkunskap och erfarenhet är tillräcklig för att nå en slutsats.
- Om det finns ett behov av att rådfråga andra med relevant sakkunskap eller erfarenhet.
- Om medlemmens egen förutfattade mening eller bristande objektivitet kan påverka utövandet av professionellt omdöme.

120.5 A6 De omständigheter i vilka medlemmar utför sina professionella aktiviteter och de faktorer som omfattas skiljer sig betydligt åt i omfattning och komplexitet. Det professionella omdöme som utövas av medlemmarna kan behöva beakta den komplexitet som uppkommer genom den sammantagna effekten av interaktioner mellan, och förändringar i, komponenter i de fakta och omständigheter som är osäkra samt variabler och antaganden som är sammankopplade eller beroende av varandra.

120.5 A7 Att hantera komplexitet omfattar att

- Göra revisionsföretaget eller arbetsgivaren och, och så är lämpligt, relevanta intressenter uppmärksamma på de inneboende osäkerheterna eller svårigheterna som uppkommer genom dessa fakta och omständigheter. (Se punkt R113.3)
- vara uppmärksam på utveckling eller förändring av fakta och omständigheter samt att bedöma om de kan påverka några bedömningar som medlemmen har gjort. (Se punkterna R120.5 till 120.5 A3, och R120.9 till 120.9 A2)

120.5 A8 Att hantera komplexitet kan också omfatta att

- analysera och undersöka, utifrån vad som är relevant, alla osäkra element, variabler och antaganden och hur de är sammankopplade eller beroende av varandra.
- Använda teknik för att analysera relevanta data för att underbygga medlemmens bedömning.
- rådgöra med andra, inklusive specialister, för att säkerställa en tillräckligt hög grad av ifrågasättande och ytterligare indata som en del av utvärderingsprocessen.

Omdömesgill och informerad tredje man

120.5 A9 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.

...

Övriga överväganden vid tillämpningen av det principbaserade ramverket

Partiskhet

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

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

- förankringseffekt, som är en benägenhet att använda ett inledande stycke information som utgångspunkt för bedömningen av all efterkommande information (anchoring bias).
- övertro på automatisering, vilket är en benägenhet att främja resultat som har genererats av automatiserade system, även när resonemang eller motstridig information väcker frågor om huruvida ett sådant resultat är tillförlitligt eller ändamålsenligt.
- tillgänglighetsbias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid händelser eller erfarenheter som ligger nära till hands eller som är enkla att komma åt, snarare än dem som inte gör det.
- bekräftelsebias, vilket är en benägenhet att lägga större vikt vid information som stödjer en rådande uppfattning än information som motsäger eller skapar tvivel om den uppfattningen.
- grupptänkande, som är en benägenhet i en grupp som motverkar kreativitet eller eget ansvar, och som en följd därav kan leda till beslutsfattande utan kritiskt tänkande eller övervägande av alternativen.
- övertro på sig själv, vilket är en benägenhet att överskatta sin egen förmåga att göra korrekta bedömningar av risker eller andra bedömningar och beslut.

- representation, som är en benägenhet att grunda en förståelse på ett mönster av erfarenheter, händelser eller uppfattningar som förutsätts vara representativa.
- selektiv uppfattning, som är en benägenhet för en persons förväntningar att påverka hur den personen betraktar en viss fråga eller person.

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

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

Organisationskultur

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

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

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

120.13 A3 Medlemmarna förväntas

- (a) uppmuntra och främja en kultur som vilar på en yrkesetisk grund, med avseende på sin ställning och yrkeslivserfarenhet, och
- (b) visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmarna, revisionsföretaget eller arbetsgivaren har en professionell eller affärsmässig relation.

...

DEL 2 – MEDARBETARE (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS)

AVSNITT 200

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

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

- R200.5** 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.
- 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 och visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmarna, revisionsföretaget eller arbetsgivaren har en professionell eller affärsmässig relation i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och tillsyn av:
- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
 - Ledningsprocesser samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
 - Etik- och visselblåsarpolicyer.
 - Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

- 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:
- (a) 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) skrämshot
- En medarbetare, eller en närstående eller familjemedlem till en medarbetare, ställs inför hot om att avskedas eller bli utbytt vid skiljaktigheter 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.

Identifiera hot förknippade med användningen av teknik

200.6 A2 Nedan följer exempel på fakta och omständigheter avseende användningen av teknik vilka kan ge upphov till hot mot en medarbetare när denna utför en professionell aktivitet:

- Egenintressehot
 - Den data som finns tillgänglig kanske inte är tillräcklig för en effektiv användning av teknik.
 - Tekniken kanske inte är ändamålsenlig för det syfte den ska användas till.
 - Medlemmen kanske inte har tillräckligt mycket information eller tillräckligt stor sakkunskap, eller tillgång till en specialist med tillräcklig förståelse, för att använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.
- (Se punkt 230.2)
- Självgranskningshot

- Tekniken utformades eller utvecklades med användning av kunskapen, sakkunskapen eller omdömet hos medlemmen eller arbetsgivaren.

...

Utvärdera hot

- 200.7 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.
- 200.7 A2 Medlemmens utvärdering av nivån för ett hot påverkas också av karaktären på och omfattningen av den professionella verksamheten.
- 200.7 A3 Utvärderingen av hotets nivå kan påverkas av arbetsmiljön hos arbetsgivaren och dess verksamhetsmiljö. Till 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 repressalier.
 - 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 Utvärderingen av hotets nivå förknippat med användning av teknik kan också påverkas av arbetsmiljön hos arbetsgivaren och dess verksamhetsmiljö. Till exempel:
- Nivå av företagstillsyn och interna kontroller över tekniken.
 - Bedömningar av teknikens kvalitet och dess funktioner som genomförs av en tredje part.
 - Utbildning som erbjuds regelbundet till alla relevanta medarbetare så att de skaffar sig och bibehåller den professionella kompetens som krävs för att på en tillräckligt hög nivå förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för dess avsedda syfte.

...

AVSNITT 220

UPPRÄTTANDE OCH RAPPORTERING AV INFORMATION

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Använda arbete som utförs av andra

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

220.7 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda arbete som utförs av andra personer omfattar:

- Anseende för och sakkunskap 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.

Använda resultat från tekniken

R220.8 En medarbetare som avser att förlita sig på resultat från tekniken, vare sig den tekniken utvecklades internt eller tillhandahålls av tredje parter, ska använda professionellt omdöme för att bestämma vilka lämpliga åtgärder som eventuellt ska vidtas för att kunna fullgöra det ansvar som anges i punkt R220.4.

220.8 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda resultat från tekniken omfattar:

- Karaktären på den aktivitet som ska utföras av tekniken.
- Den förväntade användningen av, eller i vilken grad medlemmen förlitar sig på, resultaten från tekniken.
- Om medlemmen har förmågan, eller har tillgång till en specialist, för att förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.
- Om tekniken har testats på ett ändamålsenligt sätt och utvärderats för det avsedda syftet.
- Tidigare erfarenhet av tekniken om dess användning för det särskilda syftet är allmänt godtagen.
- Arbetsgivarens tillsyn över utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen/uppgräderingen av tekniken.
- Kontrollerna avseende användningen av tekniken, inklusive processer för att tilldela användaråtkomst till tekniken och att övervaka sådan användning.
- Ändamålsenligheten i indata till tekniken, inklusive data och alla tillhörande beslut, samt beslut som fattas av personerna under tiden de använder tekniken.

...

Andra överväganden

- 220.12 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.
- 220.12 A2 I de fall den vilseledande informationen innefattar överträdelser av lagar och andra författningar gäller kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 260.
- 220.12 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.
- 220.12 A4 När en medlem överväger att använda arbete som utförs av andra eller resultat av teknik är ett övervägande om medlemmen har en ställning hos arbetsgivaren för att inhämta information i relation till de faktorer som är nödvändiga för att bestämma om en sådan användning är lämplig.

...

AVSNITT 260

HANTERA ÖVERTRÄDELSER AV LAGAR OCH ANDRA FÖRFATTNINGAR

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Seniora medarbetares ansvar

...

Fastställa om ytterligare åtgärder krävs

...

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

- 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 R114.3. När sådan upplysning lämnas ska medlemmen 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 sådan upplysning lämnas är det tillåtet enligt punkt R114.3.

...

Ansvar hos andra medarbetare än seniora medarbetare

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 R114.3. När sådan upplysning lämnas ska medlemmen agera i god tro och vara försiktig när han eller hon gör uttalanden och påståenden.

...

DEL 3 – MEDLEMMAR (PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE)

AVSNITT 300

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET – REVISORER I OFFENTLIG VERKSAMHET

...

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.

300.5 A1 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.
- upprätta eller presentera 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 idrottsevenemang 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.

300.5 A2 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 revisionsföretaget. I den mån de kan göra detta, med beaktande av deras befattning och seniora ställning i revisionsföretaget, förväntas medlemmar uppmuntra och främja en kultur som präglas av etik i revisionsföretaget och visa prov på ett etiskt agerande i sina mellanhavanden med personer och företag med vilka medlemmen eller, revisionsföretaget har en professionell eller affärsmässig relation i enlighet med punkt 120.13 A3. Exempel på åtgärder innefattar introduktion, införande och tillsyn av:

- Utbildnings- och vidareutbildningsprogram i etik.
- Revisionsföretagets processer samt resultatutvärderingar och kriterier för belöning på plats som främjar en kultur med en hög grad av yrkesetik.
- Etik- och visseblåsarpolicyer.

- Riktlinjer och rutiner som är utformade för att förhindra överträdelser av lagar och andra författningar.

Identifiera hot

300.6 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, 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 offererar 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 revisionsföretag.

(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) skrämshot

- En medlem hotas med att tvingas lämna ett kunduppdrag eller revisionsföretag 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 befordran 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.

Identifiera hot förknippade med användningen av teknik

300.6 A2 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
 - Den data som finns tillgänglig kanske inte är tillräcklig för en effektiv användning av teknik.
 - Tekniken kanske inte är ändamålsenlig för det syfte den ska användas till.
 - Medlemmen kanske inte har tillräckligt mycket information eller tillräckligt stor sakkunskap, eller tillgång till en specialist med tillräcklig förståelse, för att använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.

(Se punkt 230.2)

- Självgranskningshot
 - Tekniken utformades eller utvecklades med användning av kunskapen, sakkunskapen eller omdömet hos revisionsföretaget.

...

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) revisionsföretaget 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 ledning, kan främja efterlevnad av de grundläggande principerna. Därmed kan en medlems utvärdering av hotnivån också påverkas av kundens verksamhetsmiljö. Till exempel:

- Kunden kräver att andra lämpliga personer än företagsledningen ska bekräfta eller godkänna att ett medlemsföretag ska utföra ett uppdrag.
- Kunden har kompetenta anställda 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.

Revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö

300.7 A5 En medlems utvärdering av hotnivån kan påverkas av arbetsmiljön vid revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö. Till exempel:

- Ledarskap på ett medlemsföretag som främjar efterlevnad av de grundläggande 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 inom revisionsföretaget att fatta beslut om efterlevnad av de grundläggande principerna, vilket innefattar beslut om att acceptera eller tillhandahålla tjänster åt en kund.
- Krav på utbildning, vidareutbildning och erfarenhet.
- Processer för att underlätta och hantera interna och externa problem eller klagomål.

300.7 A6 En medlems utvärdering av hotnivån förknippad med användningen av teknik kan också påverkas av arbetsmiljön vid revisionsföretaget och dess verksamhetsmiljö. Till exempel:

- Nivå av företagstillsyn och interna kontroller över tekniken.
- Bedömningar av teknikens kvalitet och dess funktioner som genomförs av en tredje part.
- Utbildning som erbjuds regelbundet till alla relevanta medarbetare så att de skaffar sig och bibehåller den professionella kompetens som krävs för att på en tillräckligt hög nivå förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för dess avsedda syfte.

Övervägande av ny information eller förändringar av fakta och omständigheter

300.7 A7 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 A8 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.

...

AVSNITT 320

UTVÄRDERING AV KUNDER OCH UPPDRAG

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Använda en specialist i arbetet

R320.10 När en medlem avser att använda en specialist i arbetet när han eller hon utför en professionell aktivitet ska medlemmen avgöra om användningen är lämplig för det avsedda syftet.

320.10 A1 Faktorer att överväga när en medlem avser att använda en specialist i arbetet är t.ex.

- anseende för och sakkunskap hos samt resurser tillgängliga för specialisten.
- Om specialisten omfattas av tillämpliga standarder för yrkesutövningen och etikstandarder.

Sådan information kan inhämtas från tidigare samröre med specialisten eller genom att rådfråga andra.

Använda resultat från tekniken

R320.11 När en medlem avser att använda resultatet från teknik när han eller hon utför en professionell aktivitet ska medlemmen avgöra om användningen är lämplig för det avsedda syftet.

320.11 A1 Faktorer att beakta när en medlem avser att använda resultat från tekniken omfattar:

- Karaktären på den aktivitet som ska utföras av tekniken.
- Den förväntade användningen av, eller i vilken grad medlemmen förlitar sig på, resultaten från tekniken.
- Om medlemmen har förmågan, eller tillgång till en specialist, för att förstå, använda och förklara tekniken och dess ändamålsenlighet för det avsedda syftet.
- Om tekniken har testats på ett ändamålsenligt sätt och utvärderats för det avsedda syftet.
- Tidigare erfarenhet av tekniken om dess användning för det särskilda syftet är allmänt godtagen.
- Revisionsföretagets tillsyn över utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen/uppgraderingen av tekniken.
- Kontrollerna avseende användningen av tekniken, inklusive processer för att tilldela användaråtkomst till tekniken och att övervaka sådan användning.
- Ändamålsenligheten i indata till tekniken, inklusive data och alla tillhörande beslut, samt beslut som fattas av personerna under tiden de använder tekniken.

Andra överväganden

320.12 A1 När en medlem överväger att använda arbete som utförs av en specialist eller resultat av teknik är ett övervägande om medlemmen har en ställning hos revisionsföretaget för att inhämta information i relation till de faktorer som är nödvändiga för att bestämma om en sådan användning är lämplig.

...

AVSNITT 360

HANTERA ÖVERTRÄDELSER AV LAGAR OCH ANDRA FÖRFATTNINGAR

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Revision av finansiella rapporter

...

Fastställa om ytterligare åtgärder krävs

...

Fastställa om behörig myndighet ska upplysas om förhållandet

R360.26 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 R114.3. 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

R360.27 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 tillåtet enligt punkt R114.3.

...

Andra professionella tjänster än revision av finansiella rapporter

Överväga om ytterligare åtgärder krävs

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 R114.3. 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. Om sådan upplysning lämnas är det tillåtet enligt punkt R114.3.

...

INTERNATIONELLA STANDARDER FÖR OBEROENDE

(DEL 4A OCH 4B)

DEL 4A – OBEROENDE VID REVISION OCH ÖVERSIKTLIG GRANSKNING

AVSNITT 400

TILLÄMPA DET PRINCIPBASERADE RAMVERKET PÅ OBEROENDE VID REVISION OCH ÖVERSIKTLIG GRANSKNING

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Förbud mot att ta på sig företagsledningsansvar

R400.20 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte ta på sig företagsledningsansvar för en revisionskund.

400.20 A1 Företagsledningsansvar innefattar att ha kontroll över, leda och styra ett företag, däribland att fatta beslut om förvärv, användande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.

400.20 A2 När ett revisionsföretag eller nätverksföretag tar på sig företagsledningsansvar för en revisionskund uppstår självgransknings-, egenintresse- och vänskapshot. Att ta på sig företagsledningsansvar kan också ge upphov till ett partsställningshot, eftersom revisionsföretaget eller nätverksföretaget blir för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

400.20 A3 Att bestämma om en aktivitet innebär företagsledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionellt omdöme. Exempel på aktiviteter som skulle betraktas som företagsledningsansvar 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, 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, tillsyn eller upprätthållande av interna kontroller.

400.20 A4 Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen för en revisionskund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig företagsledningsansvar (se punkt R400.16). Att ge råd och rekommendationer till en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot, vilket diskuteras i avsnitt 600.

R400.21 Vid tillhandahållandet av en professionell aktivitet till en revisionskund 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 aktiviteterna. 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 eller nätverksföretaget.

Men personen behöver inte ha den sakkunskap som krävs för att tillhandahålla eller upprepa aktiviteterna.

(b) Utövar tillsyn över aktiviteterna och utvärderar att resultaten av de utförda aktiviteterna är tillräckliga för kundens syfte.

(c) Tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av aktiviteterna.

400.21 A1 När tekniken används för att utföra en professionell aktivitet för en revisionskund gäller kraven i punkterna R400.20 och R400.21 oavsett karaktären på eller omfattningen av en sådan användning av tekniken.

...

AVSNITT 520

AFFÄRSRELATIONER

...

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 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 eller nätverksföretaget med en eller flera tjänster eller produkter hos kunden och marknadsföra paketet genom hänvisning till båda parter.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets eller nätverksföretagets produkter eller tjänster.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag tillsammans med kunden tar fram produkter eller lösningar som en eller båda parter säljer eller licensierar till tredje parter.

520.3 A3 Ett exempel som kan skapa en nära affärsrelation, beroende på fakta och omständigheter, är ett arrangemang enligt vilka revisionsföretaget eller ett nätverksföretag licensierar produkter till eller från en kund.

...

Köp av varor eller tjänster

520.6 A1 Köp av varor och tjänster, inklusive licensiering av teknik från en revisionskund av revisionsföretaget, ett nätverksföretag, en medlem i revisionsteamet, eller av en närstående till den personen, ger normalt inte upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs 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.

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

- Avsluta transaktionen eller minska dess storlek.
- Utesluta personen från revisionsteamet.

Tillhandahålla, sälja, återförsälja eller licensiera teknik

520.7 A1 Då ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik

(a) till en revisionskund, eller

(b) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets eller ett nätverksföretags revisionskunder,

gäller, beroende på fakta och omständigheter, kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 600.

...

AVSNITT 600

TILLHANDAHÅLLA ANDRA TJÄNSTER ÄN BESTYRKANDETJÄNSTER TILL 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 tillhandahålla ett antal andra tjänster än bestyrkandetjänster till sina revisionskunder, ifall dessa är förenliga med deras skicklighet och sakkunskap. Att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster till 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 relevanta för tillämpningen av det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till revisionskunder. Avsnitten som följer innehåller särskilda krav och tillämpningsmaterial som är relevanta när ett revisionsföretag eller nätverksföretag utför vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster till revisionskunder och visar på de typer av hot som kan uppstå till följd av detta.
- 600.4 Vissa av avsnitten innehåller krav som uttryckligen förbjuder ett revisionsföretag eller nätverksföretag att tillhandahålla vissa tjänster till en revisionskund under vissa omständigheter eftersom hoten som uppstår inte kan hanteras och det inte går att vidta motåtgärder som minskar hoten till en godtagbar nivå.
- 600.5 Samhällets och de finansiella marknadernas utveckling samt förändringar i informationsteknik är några av de utvecklingstrender som gör det omöjligt att upprätta en uttömmande lista av andra tjänster än bestyrkandetjänster som revisionsföretag och nätverksföretag kan tillhandahålla till en revisionskund. Det principbaserade ramverket och allmänna bestämmelser i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag lägger fram ett förslag för en kund om att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster för vilka det saknas särskilda krav och tillämpningsmaterial.
- 600.6 Kraven och tillämpningsmaterialet som anges i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag eller nätverksföretag
- (a) använder teknik för att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en revisionskund, eller
 - (b) tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik som resulterar i att revisionsföretaget eller ett nätverksföretag utför andra tjänster än bestyrkandetjänster
 - (i) till en revisionskund, eller
 - (ii) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets eller ett nätverksföretags revisionskunder,

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

Identifiera och utvärdera hot

Alla revisionskunder

600.10 A1 En beskrivning av de kategorier av hot som kan uppstå när ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund anges i punkt 120.6 A3.

600.10 A2 Faktorer som är relevanta för att identifiera de olika hot som kan uppstå vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till en revisionskund samt att utvärdera nivån av sådana hot innefattar:

- Karaktär, omfattning, avsedd användning av och syfte med tjänsten.
- Det sätt som tjänsten kommer att tillhandahållas på, så som vilken personal som ska ingå och var de är baserade.
- Kundens beroende av tjänsten, inklusive hur ofta tjänsten kommer att utföras.
- Den legala och regulatoriska miljö i vilken tjänsten utförs.
- Om kunden är ett företag av allmänt intresse.
- Graden av sakkunskap hos kundens företagsledning och medarbetare med avseende på den tjänst som tillhandahålls.
- I vilken omfattning kunden tar beslut i betydelsefulla bedömningsfrågor. (Se punkterna R400.20 till R400.21).
- Huruvida resultatet av tjänsten kommer att påverka bokföringen eller förhållanden som avspeglas 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 att fastställa korrekta belopp eller korrekt behandling av sakförhållanden som avspeglas i de finansiella rapporterna.
- Karaktär och omfattning av eventuell effekt som tjänsten har på de system som genererar information som utgör en betydande del av kundens:
 - Bokföring eller finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.
 - Interna kontroller över den finansiella rapporteringen.
- I vilken omfattning revisionen kommer att förlita sig på resultatet av tjänsten.
- Arvodet gällande tillhandahållandet av tjänsten som är en annan än en bestyrkandetjänst.

600.10 A3 Avsnitten 601 till 610 innehåller exempel på ytterligare faktorer som är relevanta vid identifieringen av de hot mot oberoendet som uppstår vid tillhandahållandet av vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster och utvärderingen av hotnivån.

...

Självgranskningshot

600.14 A1 När ett revisionsföretag eller nätverksföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund finns det en risk för att revisionsföretaget utför en

revision av sitt eget eller nätverksföretagets arbete vilket därmed ger upphov till ett självgranskningshot. Ett självgranskningshot är hotet att ett revisionsföretag eller nätverksföretag inte på rätt sätt utvärderar resultaten av en tidigare gjord bedömning eller tjänst som utförts av en enskild person inom revisionsföretaget eller nätverksföretaget som en del av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst, på vilken revisionsteamet förlitar sig när de gör en bedömning som del av en revision.

R600.15 Innan ett revisionsföretag eller nätverksföretag utför en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund ska företaget fastställa om tillhandahållandet av den tjänsten kan ge upphov till ett självgranskningshot genom att utvärdera om det finns en risk att:

- (a) resultaten av tjänsten kommer utgöra en del av eller påverka bokföringen, de interna kontrollerna över den finansiella rapporteringen, eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om, och
- (b) revisionsteamet under revisionen av de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om kommer att utvärdera eller förlita sig på bedömningar gjorda eller aktiviteter utförda av revisionsföretaget eller nätverksföretaget när de utförde tjänsten.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

600.16 A1 När revisionskunden är ett företag av allmänt intresse har intressenterna högre förväntningar på revisionsföretagets oberoende. Dessa högre förväntningar är relevanta för testet som görs utifrån en omdömesgill och informerad tredje mans perspektiv för att utvärdera ett självgranskningshot som uppkommer vid tillhandahållandet av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse.

600.16 A2 När tillhandahållandet av en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse ger upphov till ett självgranskningshot, kan inte hotet hanteras eller motåtgärder tillämpas för att minska hotet till en godtagbar nivå.

Självgranskningshot

R600.17 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte tillhandahålla en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tillhandahållandet av den tjänsten kan ge upphov till ett självgranskningshot i relation till revisionen av de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om. (Se punkterna 600.14 A1 och R600.15.)

...

AVSNITT 601 – REDOVISNINGS- OCH BOKFÖRINGSTJÄNSTER

Inledning

601.1 Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i detta avsnitt är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till 600.27 A1 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när redovisnings- och bokföringstjänster utförs till en revisionskund.

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse

R601.5 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte till en revisionskund tillhandahålla 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, såvida inte:

- (a) tjänsterna är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär, och
- (b) revisionsföretaget hanterar andra hot som inte ligger på en godtagbar nivå.

601.5 A1 Redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär:

- (a) innefattar information, data eller material för vilka kunden har gjort de bedömningar eller fattat de beslut som kan vara nödvändiga, och
- (b) kräver lite eller ingen professionell bedömning.

601.5 A2 Redovisnings- och bokföringstjänster kan antingen vara manuella eller automatiserade. För att bestämma om en automatiserad tjänst är rutinmässig eller mekanisk till sin karaktär behöver följande faktorer beaktas: aktiviteterna som utförs av, och resultatet av, tekniken och om tekniken utför en automatiserad tjänst som grundar sig på eller kräver revisionsföretagets eller nätverksföretagets sakkunskap eller omdöme.

601.5 A3 Några exempel på tjänster som, vare sig de är manuella eller automatiserade, är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär 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 annan 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 i huvudboken som konterats av kunden.
- Bokföra poster godkända av kunden.
- Upprätta finansiella rapporter och tillhörande noter baserat på av kunden godkända räkenskaper.

Revisionsföretaget eller ett nätverksföretag kan tillhandahålla sådana tjänster till revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse under förutsättning att revisionsföretaget eller nätverksföretaget följer kraven i punkt R400.21 för att säkerställa att de inte tar på sig företagsledningsansvar i samband med tjänsten samt kravet i punkt R601.5 (b).

601.5 A4 Exempel på åtgärder som kan vara motåtgärder för att hantera ett sådant självgranskningshot som uppstår när ett revisionsföretag utför redovisnings- och bokföringstjänster som är rutinmässiga eller mekaniska till sin karaktär till en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse innefattar att:

- Låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionssteamet tillhandahålla tjänsten.
- Låta en lämplig granskare som inte varit engagerad i att tillhandahålla tjänsten granska det utförda revisionsarbetet eller den utförda tjänsten.

...

AVSNITT 606 – IT-SYSTEMTJÄNSTER

Inledning

606.1 Utöver de särskilda kraven och tillämpningsmaterialet i det här avsnittet är kraven och tillämpningsmaterialet i punkterna 600.1 till 600.28 A1 relevanta vid tillämpning av det principbaserade ramverket när en IT-systemtjänst utförs till en revisionskund.

Krav och tillämpningsmaterial

Beskrivning av tjänsten

606.2 A1 IT-systemtjänster består av många olika tjänster, bland annat:

- utforma eller utveckla IT-system (maskinvara eller programvara).
- implementera IT-system, inklusive installation, konfigurering, skapande av gränssnitt eller kundanpassning.
- driva, underhålla, övervaka, uppdatera eller uppgradera IT-system.
- samla in eller lagra data eller att hantera (direkt eller indirekt) datavärdar.

606.2 A2 IT-systemen kan:

- (a) aggregera källdata,
- (b) utgöra del av intern kontroll över finansiell rapportering, eller
- (c) generera information som påverkar bokföringen eller de finansiella rapporterna, däribland tillhörande upplysningar.

IT-systemen kan också avse områden som inte har någon koppling till revisionskundens bokföring, intern kontroll över finansiell rapportering eller finansiella rapporter.

Risk med att ta på sig företagsledningsansvar vid tillhandahållandet av IT-systemtjänster

R606.3 Punkt R400.20 föreskriver att ett revisionsföretag eller nätverksföretag inte ska ta på sig företagsledningsansvar. När IT-systemtjänster utförs till 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, genom en kompetent anställd (eller anställda), helst i ledande ställning, fattar alla företagsledningsbeslut som är företagsledningens ansvar med avseende på utformning, utveckling, implementering, drift, underhåll, tillsyn, uppdatering eller uppgradering av IT-systemen,
- (c) Kunden utvärderar ändamålsenligheten i och resultaten av utformningen, utvecklingen, implementeringen, driften, underhållet, tillsynen, uppdateringen eller uppgraderingen av IT-systemen, och

- (d) kunden är ansvarig för driften av IT-systemet samt för de data som genereras och används.

606.3 A1 Exempel på IT-systemtjänster som resulterar i påtagandet av företagsledningsansvar omfattar när ett revisionsföretag eller nätverksföretag:

- lagrar data eller hanterar (direkt eller indirekt) datavärdar för revisionskundens räkning. Sådana tjänster omfattar att:
 - agera som den enda som har åtkomst till revisionskundens system för finansiell eller icke-finansiell information.
 - förvara eller lagra revisionskundens data eller bokföring på ett sådant sätt att revisionskundens data eller bokföring annars är ofullständiga.
 - tillhandahålla elektronisk säkerhet eller back-up-tjänster som exempelvis en funktion för kontinuitet i verksamheten eller en katastrofåterställning, till revisionskundens data eller bokföring.
- Driver, underhåller eller har tillsyn över revisionskundens IT-system, nätverk eller webbplats.

606.3 A2 Att samla in, ta emot, överföra och lagra data som tillhandahålls av en revisionskund under en revision eller att möjliggöra utförandet av en tillåten tjänst till den kunden resulterar inte i att ta på sig företagsledningsansvar.

Potentiella hot som uppkommer vid tillhandahållandet av IT-systemtjänster

Alla revisionskunder

606.4 A1 Att utföra IT-systemtjänster åt en revisionskund kan ge upphov till ett självgranskningshot när det finns en risk för att resultatet av tjänsterna påverkar räkenskapsmaterialet eller de finansiella rapporter som revisionsföretaget ska göra ett uttalande om.

606.4 A2 Faktorer som är relevanta vid utvärdering av nivån för självgranskningshot som uppstår vid tillhandahållande av IT-systemtjänster till en revisionskund samt att utvärdera nivån av ett sådant hot innefattar:

- Tjänstens karaktär.
- Karaktären på kundens IT-system och i vilken omfattning de påverkar eller samverkar med kundens bokföring, interna kontroller av den finansiella rapporteringen eller finansiella rapporter.
- Graden av tillförlitlighet som kommer att läggas på de särskilda IT-systemen som del av revisionen.

När ett självgranskningshot för en revisionskund som är ett företag av allmänt intresse har identifierats gäller punkt R606.6.

606.4 A3 Exempel på IT-systemtjänster som ger upphov till ett självgranskningshot när de utgör en del av eller påverkar en revisionskunds räkenskapsmaterial eller system för intern kontroll omfattar att

- utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system, inklusive dem relaterade till cybersäkerhet.

- stödja en revisionskunds IT-system, inklusive nätverks- och mjukvaruapplikationer.
- implementera mjukvara för redovisning av bokföring eller finansiell information, vare sig den har utvecklats av revisionsföretaget eller ett nätverksföretag eller inte.

Revisionskunder som inte är företag av allmänt intresse

606.5 A1 Ett exempel på en åtgärd som kan vara en motåtgärd för att hantera ett självgranskningshot som orsakas av att tillhandahålla en IT-systemtjänst till en revisionskund som inte är ett företag av allmänt intresse är att låta medarbetare som inte är medlemmar i revisionsteamet tillhandahålla tjänsten.

Revisionskunder som är företag av allmänt intresse

R606.6 Ett revisionsföretag eller nätverksföretag ska inte tillhandahålla IT-systemtjänster till en
... revisionskund som är ett företag av allmänt intresse om tillhandahållandet av sådana tjänster kan ge upphov till ett självgranskningshot. (Se punkterna R600.15 och R600.17.)

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

- Bestyrkande om ett företags nyckeltal.
- 900.1 Den här delen gäller andra bestyrkandeuppdrag än revisionsuppdrag och översiktlig granskning. Exempel på sådana uppdrag är:
- Bestyrkande om ett företags efterlevnad av lagar, regler eller förordningar.
 - Bestyrkande om prestationskriterier, såsom värde för pengar, uppnått av ett organ inom offentlig sektor.
 - Bestyrkande om effektiviteten i ett företags system för intern kontroll.
 - Bestyrkande om ett företags icke-finansiella information, t.ex. ESG-upplysningar (miljö, socialt, styrning), inklusive åtagande gällande utsläpp av växthusgaser.
 - En revision av särskilda delar, konton eller poster i en finansiell rapport.

...

Krav och tillämpningsmaterial

...

Förbud mot att ta på sig företagsledningsansvar

- R900.13 Ett revisionsföretag ska inte ta på sig företagsledningsansvar som har samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag som utförs av revisionsföretaget. Om revisionsföretaget tar på sig företagsledningsansvar som en del av en annan tjänst som utförs till bestyrkandekunden ska det säkerställa att ansvaret inte har samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget som utförs av revisionsföretaget.
- 900.13 A1 Företagsledningsansvar innefattar att ha kontroll över, leda och styra ett företag, däribland att fatta beslut om förvärv, användande och kontroll av mänskliga, ekonomiska, tekniska, fysiska och immateriella resurser.
- 900.13 A2 När ett revisionsföretag tar på sig företagsledningsansvar i samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, uppstår självgransknings-, egenintresse- och vänskapshot. Att ta på sig företagsledningsansvar kan ge upphov till ett partsställningshot, eftersom revisionsföretaget blir för nära lierat med företagsledningens åsikter och intressen.

- Fastställa riktlinjer och strategisk inriktning.
 - Rekrytera eller avskeda anställda.
- 900.13 A3 Att bestämma om en aktivitet innebär företagsledningsansvar beror på omständigheterna och kräver professionell omdöme. Exempel på aktiviteter som ska betraktas som företagsledningsansvar är att:
- Styra och ta ansvar för åtgärder som företagets anställda utför i tjänsten.
 - Godkänna transaktioner.
 - Ha kontroll över eller hantera bankkonton eller investeringar.
 - Bestämna vilka rekommendationer från revisionsföretaget eller andra externa parter som ska införas.
 - Rapportera till styrelsen på företagsledningens vägnar.
 - Ta ansvar för utformning, införande, tillsyn och upprätthållande av intern kontroll.
- 900.13 A4 Exempel på IT-systemtjänster som resulterar i att ett revisionsföretag tar på sig företagsledningsansvar i samband med det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget, omfattar fall när ett revisionsföretag
- lagrar data eller hanterar (direkt eller indirekt) datavärddar kopplade till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet. Sådana tjänster omfattar att:
 - agera som den enda som har åtkomst till data eller bokföring hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet.
 - förvara eller lagra revisionskundens data eller bokföring hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet på ett sådant sätt att bestyrkandekundens data eller bokföring annars är ofullständiga.
 - tillhandahålla elektronisk säkerhet eller back-up-tjänster som exempelvis en funktion för kontinuitet i verksamheten eller en katastrofåterställning, till bestyrkandekundens data eller bokföring hänförliga till hänförliga till det underliggande granskningsobjektet eller informationen om granskningsobjektet.
- 900.13 A5 Att samla in, ta emot, överföra och lagra data som tillhandahåller en bestyrkandekunds IT-system, nätverk eller andra, underhålla eller ha tillsyn över en bestyrkandekunds IT-system, nätverk eller ett bestyrkandeuppdrag eller att möjliggöra utförandet av en tillåten tjänst till bestyrkandekunden resulterar inte i att ta på sig företagsledningsansvar.
- 900.13 A6 Att ge råd och rekommendationer i syfte att bistå företagsledningen för en bestyrkandekund i att fullgöra sitt ansvar är inte att ta på sig företagsledningsansvar (se punkt R900.14).
- R900.14** Vid tillhandahållandet av en professionell aktivitet till en bestyrkandekund som har koppling till det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, information om

(a) Utser en enskild person med lämplig skicklighet, kunskap och erfarenhet som alltid är ansvarig för kundens beslut och tillser aktiviteterna. En sådan person, företrädesvis i företagsledningen, skulle förstå:

granskningsobjektet i bestyrkandesopdraget, 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

(ii) respektive ansvarsområden för kunden och revisionsföretaget.

Men personen behöver inte ha den sakkunskap som krävs för att tillhandahålla eller upprepa aktiviteterna.

(b) Utövar tillsyn över tjänsterna och utvärderar att resultaten av den utförda tjänsten är tillräckliga för kundens syfte, och

(c) Tar ansvar för eventuella åtgärder som ska vidtas till följd av resultatet av aktiviteterna.

900.14 A1 När tekniken används för att utföra en professionell aktivitet för en bestyrkandekund gäller kraven i R900.13 och R900.14 oavsett karaktären på eller omfattningen av en sådan användning av tekniken.
punkterna

...

AVSNITT 920

AFFÄRSRELATIONER

...

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

920.3 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.

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 bestyrkandekunden 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.
- Arrangemang enligt vilka revisionsföretaget säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför kundens produkter eller tjänster eller kunden säljer, återförsäljer, distribuerar eller marknadsför revisionsföretagets produkter eller tjänster.

- Arrangemang enligt vilka ett revisionsföretag tillsammans med kunden tar fram produkter eller lösningar som en eller båda parter säljer eller licensierar till tredje parter.

920.3 A3 Ett exempel som kan skapa en nära affärsrelation, beroende på fakta och omständigheter, är ett arrangemang enligt vilka revisionsföretaget licensierar produkter till eller från bestyrkandekunden.

...

Köp av varor eller tjänster

920.5 A1 Köp av varor och tjänster, inklusive licensiering av teknik från en bestyrkandekund av revisionsföretaget eller en medlem i bestyrkandeteamet, eller av en närstående till den personen, ger normalt inte upphov till ett hot mot oberoendet om affären görs 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.

Tillhandahålla, sälja, återförsälja eller licensiera teknik

920.6 A1 Då ett revisionsföretag tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik

(a) till en bestyrkandekund, eller

(b) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets bestyrkandekunder,

gäller, beroende på fakta och omständigheter, kraven och tillämpningsmaterialet i avsnitt 950.

...

AVSNITT 950

TILLHANDAHÅLLANDE AV ANDRA TJÄNSTER ÄN BESTYRKANDETJÄNSTER TILL BESTYRKANDEKUNDER SOM INTE ÄR REVISIONSKUNDER

...

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 tillhandahålla ett antal olika tjänster som inte är bestyrkandetjänster åt sina bestyrkandekunder, som är förenliga med deras skicklighet och sakkunskap. Att tillhandahålla vissa andra tjänster än bestyrkandetjänster till bestyrkandekunder kan ge upphov till hot mot efterlevnaden av de grundläggande principerna och hot mot oberoendet.

- 950.3 Det här avsnittet innehåller krav och tillämpningsmaterial som är relevanta för tillämpningen av det principbaserade ramverket för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot oberoendet vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till bestyrkandekunder.
- 950.4 Samhällets och de finansiella marknadernas utveckling samt förändringar i informationsteknik är några av de utvecklingstrender som gör det omöjligt att upprätta en uttömmande lista av andra tjänster än bestyrkandetjänster som revisionsföretag och nätverksföretag kan tillhandahålla till en bestyrkandekund som inte är revisionskund. Det principbaserade ramverket och allmänna bestämmelser i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag lägger fram ett förslag för en kund om att tillhandahålla andra tjänster än bestyrkandetjänster för vilka det saknas särskilda krav och tillämpningsmaterial.
- 950.5 Kraven och tillämpningsmaterialet som anges i detta avsnitt gäller när ett revisionsföretag
- (a) använder teknik för att utföra andra tjänster än bestyrkandetjänster åt en bestyrkandekund, eller
 - (b) tillhandahåller, säljer, återförsäljer eller licensierar teknik som resulterar i att revisionsföretaget utför andra tjänster än bestyrkandetjänster
 - (i) till en bestyrkandekund, eller
 - (ii) till ett företag som tillhandahåller tjänster som använder sådan teknik till revisionsföretagets bestyrkandekunder.

Krav och tillämpningsmaterial

Allmänt

...

Identifiera och utvärdera hot

- 950.8 A1 En beskrivning av de kategorier av hot som kan uppstå när ett revisionsföretag tillhandahåller en annan tjänst än en bestyrkandetjänst till en bestyrkandekund anges i punkt 120.6 A3.
- 950.8 A2 Faktorer som är relevanta för att identifiera och utvärdera de olika hot som kan uppstå vid tillhandahållande av andra tjänster än bestyrkandetjänster till en bestyrkandekund innefattar följande:
- Karaktär, omfattning, avsedd användning av och syfte med tjänsten.
 - Det sätt som tjänsten kommer att tillhandahållas på, så som vilken personal som ska ingå och var de är baserade.
 - Kundens beroende av tjänsten, inklusive hur ofta tjänsten kommer att utföras.
 - Den legala och regulatoriska miljö i vilken tjänsten utförs.
 - Om kunden är ett företag av allmänt intresse.
 - Graden av sakkunskap hos kundens företagsledning och medarbetare med avseende på den tjänst som tillhandahålls.
 - Om resultatet av tjänsten kommer att påverka det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, förhållanden som återspeglas i informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget och, om så är fallet:

- I vilken utsträckning resultatet av tjänsten kommer att ha en väsentlig effekt på det underliggande granskningsobjektet och, i ett attestuppdrag, informationen om granskningsobjektet i bestyrkandeuppdraget.
- I vilken utsträckning bestyrkandekunden är engagerad i att fastställa betydelsefulla bedömningsfrågor (se punkterna R900.13 till R900.14).
- I vilken omfattning bestyrkandeuppdraget kommer att förlita sig på resultatet av tjänsten.
- Arvodet gällande tillhandahållandet av tjänsten som är en annan än en bestyrkandetjänst.

...

Självgranskningsshot

950.11 A1 Ett självgranskningsshot kan uppstå om revisionsföretaget i ett attestuppdrag är inblandat i att ta fram information om granskningsobjektet som därefter utgör information om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag. Exempel på andra tjänster än bestyrkandetjänster som kan ge upphov till sådana självgranskningsshot vid tillhandahållandet av tjänster relaterade till information om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag innefattar följande:

- (a) ta fram framåtriktad information och därefter upprätta en bestyrkanderapport utifrån denna information.
- (b) utföra en värdering som avser eller är en del av informationen om granskningsobjektet i ett bestyrkandeuppdrag.
- (c) utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system eller IT-kontroller och därefter utföra ett bestyrkandeuppdrag avseende ett uttalande eller en rapport som har upprättats om IT-systemet eller IT-kontrollerna.
- (d) utforma, utveckla, implementera, driva, underhålla, ha tillsyn över, uppdatera eller uppgradera IT-system eller IT-kontroller och därefter utfärda en bestyrkanderapport om information om granskningsobjektet, t.ex. komponenter i den icke-finansiella informationen, som har upprättats utifrån information genererad av sådana IT-system.

Bestyrkandekunder som är företag av allmänt intresse

950.12 A1 Förväntningarna på ett revisionsföretags oberoende höjs när ett bestyrkandeuppdrag utförs till ett företag av allmänt intresse och resultaten från uppdraget kommer att:

- (a) göras allmänt tillgängliga, däribland för aktieägare och andra intressenter, eller
- (b) tillhandahållas till en enhet eller organisation som stipuleras av lag eller annan författning för att övervaka verksamheten i en näringslivssektor eller verksamhetsgren.

Beaktandet av dessa förväntningar utgör en del av testet som görs utifrån en omdömesgill och informerad tredje mans perspektiv som tillämpas för att fastställa om tjänsten kan tillhandahållas till en bestyrkandekund.

950.12 A2 Om det föreligger ett självgranskningsshot vid ett uppdrag som utförs under de omständigheter som beskrivs i punkt 950.12 A1 (b) uppmanas revisionsföretaget att upplysa den part som har

anlitat revisionsföretaget eller styrelsen för bestyrkandekunden samt den enhet eller organisation som stipuleras av lag eller annan författning för att övervaka verksamheten i en näringslivssektor eller verksamhetsgren till vilka resultaten från uppdraget ska överlämnas om att det föreligger ett självgranskningshot och vilka steg som har vidtagits för att åtgärda det.

...

ORDLISTA, INKLUSIVE FÖRKORTNINGAR

...

Konfidentiell information All information, data eller övrigt material oavsett form eller medium (inklusive skriftlig, elektronisk, visuell eller muntlig) som inte är offentligt tillgänglig.

...

...

Grundläggande principer *Denna term beskrivs i punkt 110.1 A1. Var och en av de grundläggande principerna beskrivs i sin tur i följande punkter:*

Integritet R111.1

Objektivitet R112.1

Professionell kompetens och vederbörlig omsorg
R113.1

Tystnadsplikt R114.1 till R114.3

Professionellt uppträdande R115.1

...

...

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

Dessa termer beskrivs i punkt 120.5 A9.

...

IKRAFTTRÄDANDE

- Ändringar av del 1 till 3 gäller från och med den 15 december 2024.
- Ändringar av del 4A gäller vid revisioner och granskningar av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 december 2024 eller senare.
- Följdändringarna av del 4B i samband med bestyrkandeuppdrag med avseende på underliggande granskningsobjekt som täcker in tidsperioder ska gälla för perioder som börjar den 15 december 2024 eller senare; i annat fall gäller dessa ändringar från och med den 15 december 2024.

Tidig tillämpning är tillåten.

International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards), Exposure Drafts, Consultation Papers samt övriga publikationer från IESBA omfattas av copyright för IFAC.

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

"International Ethics Standards Board for Accountants", "*International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)*", "International Federation of Accountants", "IESBA", "IFAC", IESBA- och IFAC-logotypen är varumärken som tillhör IFAC, eller registrerade varumärken och tjänstemärken från IFAC i USA och andra länder. "International Foundation for Ethics and Audit" och "IFEA" är varumärken som tillhör IFEA, eller registrerade varumärken och tjänstemärken från IFAC i USA och andra länder.

Copyright © April 2023 by the International Federation of Accountants (IFAC). Alla rättigheter förbehålles. Det krävs skriftligt tillstånd från IFAC för att översätta, reproducera, lagra eller överföra, eller på liknande sätt använda detta dokument, med undantag för när dokumentet används enbart för enskilt, icke-kommersiellt bruk. Kontakta permissions@ifac.org.

Publicerad av:



Final Pronouncement: Teknikrelaterade ändringar av Etikoden av International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), publicerad av International Federation of Accountants (IFAC) i april 2023 på det engelska språket, har översatts till svenska av FAR i september 2024 och är återgiven med tillstånd från IFAC. Översättningsprocessen för Final Pronouncement: Teknikrelaterade ändringar av Etikoden har övervakats av IFAC och översättningen är genomförd enligt "Policy Statement–Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." Den godkända texten av Final Pronouncement: Teknikrelaterade ändringar av Etikoden är den som IFAC har publicerat på engelska. IFAC åtar sig inget ansvar för korrektheten och fullständigheten av översättningen eller för handlande som föranleds som ett resultat av detta.

Engelskspråkig text av Final Pronouncement: Teknikrelaterade ändringar av Etikoden © 2023 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Svenskspråkig text av Final Pronouncement: Teknikrelaterade ändringar av Etikoden © 2024 utgiven av IFAC. IFAC äger upphovsrätten.

Originallets titel: Final Pronouncement: Technology-related Revisions to the Code.

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



International
Ethics Standards
Board for Accountants®

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