



Revisorsinspektionen

Swedish Inspectorate of Auditors

Revisorsinspektionens allmänna uttalande

om vilken betydelse International Ethics Standards Board for Accountants etikkod har för tillämpningen av 21 a § revisorslagen (2001:883)

Vad är ett allmänt uttalande?

Revisorsinspektionen har enligt 3 § första stycket 4 revisorslagen (2001:883) ett ansvar för att de normer som de auktoriserade och godkända revisorerna använder i sina revisionsuppdrag, dvs. god revisionssed och god revisorssed, utvecklas på ett ändamålsenligt sätt. Detta sker bl.a. genom att myndigheten avger allmänna uttalanden.

Ett allmänt uttalande är en rekommendation som närmare tydliggör tillämpningen av en regel och anger hur en revisor eller ett revisionsföretag kan eller bör handla i ett visst hänseende. Utgångspunkten är att det som sägs i det allmänna uttalandet utgör god revisionssed eller god revisorssed från och med den dag det beslutas till dess det upphävs eller ersätts.

Revisorsinspektionen gjorde den 22 februari 2018 det allmänna uttalande som följer nedan, se dnr 2017-986. IESBA har därefter sett över koden och omarbetat den. Ändringarna har föranlett Revisorsinspektionen att göra vissa redaktionella ändringar i uttalandet när det gäller de hänvisningar som görs till olika delar i koden. Uttalandet är i sak oförändrat.

Uttalande

Auktoriserade och godkända revisorer och registrerade revisionsbolag (nedan revisor) ska i sin verksamhet följa god revisorssed. God revisorssed utgörs av yrkesetiska normer, som får sitt innehåll bland annat genom Revisorsinspektionens föreskrifter, beslut och uttalanden, branschorganisationen FAR:s rekommendationer och uttalanden samt avgöranden av domstol.

Genom den internationalisering som regelverket för revision och revisorer har genomgått har också internationellt vedertagna standarder kommit att influera innehållet i de nationella kraven på revisorer. En av dessa standarder är den av International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) framtagna etik-koden. Koden innehåller bland annat regler om opartiskhet och självständighet (nedan oberoende).

Revisorsinspektionen har i flera sammanhang fört en diskussion om vilken betydelse som etikkoden ska ha för uttolkningen av god revisorssed. Som ett första steg i att klargöra kodens betydelse har myndigheten undersökt de regler om oberoende i bland annat revisionsuppdrag som finns i etikkodens del 4A *Oberoende vid revision och översiktlig granskning*.

Revisorsinspektionen gör, baserat på de slutsatser som myndigheten har dragit, följande uttalande.

Revisorsinspektionen har i disciplinärenden och förhandsbesked angett att ledning för tillämpningen av 21 a § revisorslagen, vid sidan av bland annat förarbetena samt Revisorsinspektionens och förvaltningsdomstolarnas praxis, kan hämtas i etikkoden. Den av inspektionen gjorda bedömningen har baserats på omständigheterna i det enskilda fallet. Samtidigt finns det ett behov av att, som ledning för de revisorer som ska tillämpa regelverket, fastställa vissa principer för hur oberoendeprövningen ska göras.

Lagstadgad revision kringgärdas av ett omfattande regelverk rörande revisorns oberoende. Sådana regler finns bland annat i Europaparlamentets och rådets

förordning (EU) nr 537/2014 av den 16 april 2014 om särskilda krav avseende lagstadgad revision av företag av allmänt intresse och om upphävande av kommissionens beslut 2005/909/EG, i den associationsrättsliga lagstiftningen (exempelvis 9 kap. 17 § aktiebolagslagen [2005:551]) och i 20–21 b §§ revisorslagen.

I 21 a § revisorslagen finns en analysmodell som anger i vilka situationer som det föreligger en presumtion för att en revisor ska avsäga sig ett uppdrag i revisionsverksamheten, om det inte finns vissa presumtionsbrytande omständigheter. Även etikkoden ger uttryck för en analysmodell liknande den som gäller enligt 21 a § revisorslagen.

I International Standards on Auditing (ISA) anges att etikkoden som huvudregel ska tillämpas vid bestyrkandeuppdrag. Både etikkoden och ISA anger att de eventuellt strängare krav som nationellt ställs upp i lag och föreskrifter har företräde.¹

Internationaliseringen av revisionen har inneburit att innehållet i god revisionssed allt mer har kommit att påverkas av internationellt framtagna standarder. ISA ger redan i dag uttryck för innehållet i god revisionssed när det gäller bl.a. lagstadgad revision i Sverige. Med hänsyn till den koppling som finns mellan ISA och etikkoden anser Revisorsinspektionen att koden ger uttryck för de grundläggande kraven på revisorers oberoende. Därtill kommer att det synsätt, de exempel och de förhållningsregler som koden ger uttryck för i del 4A är väl förenliga med det som i Revisorsinspektionens praxis har etablerats som efterlevnad av kraven på oberoende.

Därför ska följande gälla.

- Revisorer ska i sin prövning enligt 21 a § revisorslagen beakta etikkoden del 4A. Det förhållandet att en revisor inte har följt del 4A i en oberoendefråga skulle innebära ett åsidosättande av svensk god revisorssed.
- Eftersom såväl ISA som etikkoden anger att strängare nationella krav kan gälla, är en revisor skyldig att följa även sådana krav. Detta innebär att en revisor som har brutit mot en bestämmelse i en författning eller mot det som i fråga om oberoende har slagits fast vid utvecklandet av svensk god

¹ Se exempelvis etikkodens punkt R100.3 med tillämpningsanvisning 100.3 A1 och ISA 200 *Den oberoende revisorns övergripande mål samt utförandet av en revision enligt International Standards on Auditing*, punkterna 2 och A16.

revisorssed inte kan undgå en disciplinär åtgärd med hänvisning till att han eller hon har följt etikkoden.

Det kan finnas anledning för Revisorsinspektionen att i framtiden uttala sig om andra delar av etikkoden.