

Final Pronouncement

December 2020

International Standard on Quality Management 2

International Standard on Quality Management 2

*Uppdragsanknuten
kvalitetskontroll*

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Om IAASB

Detta dokument har utarbetats och godkänts av International Auditing and Assurance Standards Board.

IAASB:s mål är att tillgodose allmänhetens intresse genom att fastställa revisions- och bestyrkandestandarder samt andra hänförliga standarder av hög kvalitet samt att underlätta konvergensen av internationella och nationella revisions- och bestyrkandestandarder, vilket leder till högre kvalitet och jämnare praxis i hela världen samt stärker allmänhetens förtroende för den globala revisions- och bestyrkandeprofessionen.

IAASB utarbetar revisions- och bestyrkandestandarder samt vägledning för användning av alla revisorer/redovisningskonsulter utifrån en gemensam normgivningsprocess innefattande Public Interest Oversight Board, som tillses IAASB:s verksamhet, samt IAASB Consultative Advisory Group, som bidrar med perspektiv utifrån allmänhetens intresse vid utarbetande av standarder och vägledning. De strukturer och processer som ligger till grund för IAASB:s verksamhet stöds av IFAC (International Federation of Accountants).

För information om upphovsrätt, varumärke och tillstånd, se [sidan 20](#).

ISA.



International Auditing
and Assurance
Standards Board®

INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY MANAGEMENT 2

UPPDRAGSANKNUTEN KVALITETSKONTROLL

(Gäller vid revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 december 2022 eller senare; gäller även för övriga bestyrkandetjänster och närliggande tjänster som påbörjas den 15 december 2022 eller senare.

INNEHÅLL

	Punkt
Inledning	
Denna standards tillämpningsområde	1–4
Revisionsföretagets kvalitetsstyrningssystem och den roll en uppdragsanknuten kvalitetskontroll har	5–9
Denna standards auktoritet	10
Ikraftträdande	11
Mål	12
Definitioner	13
Krav	
Tillämpa och uppfylla relevanta krav	14–16
Utnämning av och krav på särskilda kvalitetsgranskare	17–23
Utförande av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen	24–27
Dokumentation	28–30
Tillämpning och andra förtydliganden	
Utnämning av och krav på särskilda kvalitetsgranskare.....	A1–A24
Utförande av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen	A25–A49
Dokumentation	A50–A53

International Standard on Quality Management (ISQM) 2, *Uppdragsanknuten kvalitetskontroll*, bör läsas tillsammans med ISQM 1, *Kvalitetsstyrning för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter och andra bestyrkandeuppdrag samt närliggande tjänster*.

Inledning

Denna standards tillämpningsområde

1. International Standard on Quality Management (ISQM) behandlar
 - (a) utnämning av och krav på den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, och
 - (b) det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har med avseende på utförande och dokumentation av en uppdragsanknuten kvalitetskontroll.
2. Denna standard gäller för alla uppdrag som kräver en uppdragsanknuten kvalitetskontroll enligt ISQM 1.¹ Denna standard bygger på förutsättningen att revisionsföretaget lyder under ISQM 1 eller nationella krav som är minst lika strikta. Denna standard ska läsas tillsammans med relevanta yrkesetiska krav.
3. En uppdragsanknuten kvalitetskontroll som utförs i enlighet med denna standard är en särskild åtgärd som är utformad och införd av revisionsföretaget i enlighet med ISQM 1.² Utförandet av en uppdragsanknuten kvalitetskontroll genomförs på uppdragsnivån av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget på revisionsföretagets vägnar.

Skalbarhet

4. Arten, tidpunkten och omfattningen av de granskningsåtgärder från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, som krävs enligt denna standard, varierar beroende på uppdragets eller företagets art och omständigheter. Exempelvis skulle granskningsåtgärderna från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget sannolikt vara mindre omfattande för uppdrag där uppdragsteamet gjort färre väsentliga bedömningar.

Revisionsföretagets kvalitetsstyrningssystem och den roll en uppdragsanknuten kvalitetskontroll har

5. ISQM 1 fastställer revisionsföretagets ansvar för dess kvalitetsstyrningssystem och kräver att revisionsföretaget utformar och inför åtgärder för att hantera kvalitetsriskerna på ett sätt som grundar sig på, och svarar mot, skälen till revisionsföretagets utvärdering av kvalitetsriskerna.³ De specificerade åtgärderna i ISQM 1 innefattar att etablera riktlinjer och rutiner för att få till stånd uppdragsanknutna kvalitetskontroller i enlighet med denna standard.
6. Revisionsföretaget ansvarar för att utforma, införa och driva kvalitetsstyrningssystemet. Enligt ISQM 1 är revisionsföretagets mål att utforma, införa och driva ett kvalitetsstyrningssystem för revisioner eller översiktliga granskningar av finansiella rapporter, eller andra bestyrkandeuppdrag eller närliggande tjänster som revisionsföretaget utför och som ger revisionsföretaget en rimlig försäkrans om
 - (a) att revisionsföretaget och dess personal fullgör sitt ansvar i enlighet med professionella standarder och tillämpliga legala och regulatoriska krav och utför uppdrag i enlighet med sådana standarder och krav, och

¹ International Standard on Quality Management (ISQM) 1 (tidigare International Standard on Quality Control 1), *Kvalitetsstyrning för revisionsföretag som utför revision och översiktlig granskning av finansiella rapporter och andra bestyrkandeuppdrag samt närliggande tjänster*, punkt 34(f)

² ISQM 1, punkt 34(f)

³ ISQM 1, punkt 26

- (b) att uppdragsrapporter som utfärdas av revisionsföretaget eller ansvariga revisorer är korrekta under omständigheterna.⁴
7. Såsom det förklaras i ISQM 1⁵ tillgodoses allmänhetens intresse genom att uppdrag genomgåendegenomförs med god kvalitet. Uppdrag av god kvalitet uppnås genom att planera och utföra uppdrag och rapportera om dem i enlighet med professionella standarder och tillämpliga legala och regulatoriska krav. Att uppnå målen i dessa standarder och följa kraven i lagar och författningar innebär att använda sitt professionella omdöme och, när det är tillämpligt på uppdragstypen, tillämpa en professionellt skeptisk inställning.
8. En uppdragsanknuten kvalitetskontroll är en objektiv utvärdering av de väsentliga bedömningar som gjorts av uppdragsteamet och de slutsatser som dragits. Utvärderingen som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget gör av de väsentliga bedömningarna utförs inom ramen för professionella standarder samt tillämpliga legala och regulatoriska krav. En uppdragsanknuten kvalitetskontroll är emellertid inte avsedd att vara en utvärdering av huruvida hela uppdraget följer professionella standarder samt tillämpliga legala och regulatoriska krav eller revisionsföretagets riktlinjer och rutiner.
9. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ingår inte i uppdragsteamet. Att en uppdragsanknuten kvalitetskontroll utförs förändrar inte den ansvariga revisorns ansvar för att hantera och uppnå kvalitet i uppdraget, eller för ledningen och övervakningen av medlemmarna i uppdragsteamet samt granskningen av deras arbete. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget behöver inte inhämta revisionsbevis för att stödja uttalandet eller slutsatsen om uppdraget, men uppdragsteamet kan inhämta ytterligare bevis när de hanterar frågor som har uppkommit under den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Denna standards auktoritet

10. Denna standard omfattar revisionsföretagets mål med kvalitetsstyrningen med avseende på denna standard samt kraven som har utformats för att göra det möjligt för revisionsföretaget och den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att uppnå det angivna målet. Dessutom innehåller denna standard tillhörande vägledning i form av tillämpning och andra förtydliganden, samt introduktionsmaterial som ger en bakgrund som är relevant för en korrekt förståelse av denna standard, tillsammans med definitioner. ISQM 1⁶ förklarar termerna mål, krav, tillämpning och andra förtydliganden, introduktionsmaterial samt definitioner.

Ikraftträdande

11. Denna standard gäller
- (a) revisioner och översiktliga granskningar av finansiella rapporter för räkenskapsperioder som börjar den 15 december 2022 eller senare, och
 - (b) övriga bestyrkandeuppdrag och näralliggande tjänster som påbörjas den 15 december 2022 eller senare.

⁴ ISQM 1, punkt 14

⁵ ISQM 1, punkt 15

⁶ ISQM 1, punkterna 12 och A6–A9

Mål

12. Revisionsföretagets mål är att genom att utse en behörig särskild kvalitetsgranskare för uppdraget göra en objektiv utvärdering av de väsentliga bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet och de slutsatser som då har dragits.

Definitioner

13. I denna standard har nedanstående termer följande betydelser:
- (a) Uppdragsanknuten kvalitetskontroll – en objektiv utvärdering, av de betydelsefulla bedömningar och slutsatser som uppdragsteamet har gjort, vilken utförs av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och som slutförs senast per datumet för uppdragsrapporten.
 - (b) Särskild kvalitetsgranskare för uppdraget – en delägare, annan person i revisionsföretaget eller en extern person som har utsetts av revisionsföretaget för att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.
 - (c) Relevanta yrkesetiska krav – principer för yrkesetik och yrkesetiska krav som är tillämpliga på revisorer eller redovisningskonsulter när de åtar sig den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. Relevanta yrkesetiska krav utgörs vanligtvis av bestämmelserna i International Ethics Standards Board for Accountants *International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)* (IESBA:s etikkod) avseende revision eller översiktlig granskning av finansiella rapporter eller andra bestyrkandeuppdrag eller närliggande tjänster, tillsammans med nationella krav som är mer strikta. (Se punkterna A12–A15)

Krav

Tillämpa och uppfylla relevanta krav

14. Revisionsföretaget och den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska ha en förståelse av denna standard, inklusive tillämpningen och andra förtydliganden, för att förstå målet med denna standard och på ett korrekt sätt följa de krav som gäller dem.
15. Revisionsföretaget eller den särskilda kvalitetsgranskaren, beroende på vilket som är tillämpligt, ska följa samtliga krav i denna standard, såvida inte kravet saknar relevans under omständigheterna kring uppdraget.
16. En korrekt tillämpning av kraven förväntas ge en tillräcklig bas för att uppnå målet med denna standard. Om däremot revisionsföretaget eller den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget inte anser att tillämpningen av de relevanta kraven ger en tillräcklig bas för att uppnå målet med denna standard, ska revisionsföretaget eller den särskilda kvalitetsgranskaren, beroende på vem det gäller, vidta ytterligare åtgärder för att nå målet.

Utnämning av och krav på särskilda kvalitetsgranskare

17. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som anger att ansvaret att utse personer till särskilda kvalitetsgranskare ska ges till en eller flera person(er) inom revisionsföretaget. Dessa personer ska ha kompetens, förmåga och rätt auktoritet för att bära det ansvaret. Enligt dessa riktlinjer eller rutiner ska den eller de person(erna) utse den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget. (Se punkterna A1–A3)

18. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som anger kriterierna för att bli utsedd till särskild kvalitetsgranskare. Dessa riktlinjer eller rutiner ska kräva att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget inte är medlem av uppdragsteamet, och (se punkt A4)
 - (a) har kompetens och förmåga, inklusive tillräckligt med tid och lämplig auktoritet för att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, (se punkterna A5–A11)
 - (b) följer relevanta yrkesetiska krav, inklusive i förhållande till hot mot objektivitet och oberoende hos kvalitetsgranskaren, och (se punkterna A12–A15)
 - (c) följer bestämmelser i sådana lagar och författningar som är relevanta för att den särskilda kvalitetsgranskaren ska vara behörig för uppdraget. (Se punkt A16)
19. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner etablerade i enlighet med punkt 18(b) ska också behandla hot mot objektiviteten som uppkommer genom att en person utnämns till särskild kvalitetsgranskare för uppdraget, efter att tidigare ha varit ansvarig revisor. Sådana riktlinjer eller rutiner ska specificera en avkylningsperiod på två år eller längre, om det krävs enligt relevanta yrkesetiska krav, innan den ansvariga revisorn kan ta på sig rollen som särskild kvalitetsgranskare för ett uppdrag. (Se punkterna A17–A18)
20. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som anger kriterierna för att kunna utses att biträda den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget. Dessa riktlinjer eller rutiner ska kräva att sådana personer inte är medlemmar av uppdragsteamet, och
 - (a) har den kompetens och förmåga som krävs, inklusive tillräckligt med tid, för att utföra de uppgifter som åläggs dem, och (se punkt A19)
 - (b) följer relevanta yrkesetiska krav, inklusive i förhållande till hot mot objektiviteten och oberoende samt, om tillämpligt, bestämmelser i lagar och författningar. (Se punkterna A20–A21)
21. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som
 - (a) kräver att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tar det övergripande ansvaret för utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, och
 - (b) behandlar det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har för att avgöra arten tidpunkten och omfattningen av ledningen och övervakningen av de personer som bistår vid granskningen samt granskningen av deras arbete. (Se punkt A22)

Om kvalitetsgranskaren inte längre uppfyller kriterierna för att kunna utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen

22. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som behandlar omständigheter när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget inte längre uppfyller kriterierna för att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen samt de åtgärder som ska vidtas av revisionsföretaget, inklusive processen för att hitta och utse en ersättare under sådana omständigheter. (Se punkt A23)
23. När den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget blir varse omständigheter som innebär att han eller hon inte längre uppfyller kriterierna ska kvalitetsgranskaren meddela behörig eller behöriga inom revisionsföretaget, och (Se punkt A24)
 - (a) om den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen inte har påbörjats, avböja utnämningen att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, eller
 - (b) om den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen har påbörjats, avbryta utförandet av den

uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Utförande av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen

24. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner med avseende på utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen som behandlar
- (a) det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har för att utföra granskningsåtgärder i enlighet med punkterna 25–26 vid lämpliga tidpunkter för att ge en ändamålsenlig grund för en objektiv utvärdering av de betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet och de slutsatser som då dragits,
 - (b) den ansvariga revisorns ansvar i förhållande till den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, däribland att den ansvariga revisorn inte får datera sin rapport innan besked har kommit från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget i enlighet med punkt 27, att den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är slutförd, och (se punkterna A25–A26)
 - (c) situationen när arten på och omfattningen av uppdragsteamets diskussioner med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget om en betydelsefull bedömning ger upphov till ett hot mot objektiviteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, samt lämpliga åtgärder att vidta under dessa omständigheter. (Se punkt A27)
25. Vid utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen ska den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (Se punkterna A28–A33)
- (a) läsa, och skaffa sig en förståelse av, information som kommuniceras av (Se punkt A34)
 - (i) uppdragsteamet med avseende på uppdragets och företags art och omständigheter, och
 - (ii) revisionsföretaget med avseende på dess process för övervakning och åtgärder, i synnerhet identifierade brister som kan vara hänförliga till, eller påverka, de områden som innefattar betydelsefulla bedömningar som görs av uppdragsteamet.
 - (b) Diskutera med den ansvariga revisorn och, om tillämpligt, andra medlemmar i uppdragsteamet, betydelsefulla frågor och betydelsefulla bedömningar som har gjorts vid planeringen, utförandet och rapporteringen av uppdraget. (Se punkterna A35–A38)
 - (c) Baserat på informationen som har erhållits vid (a) och (b), gå igenom utvalda delar av uppdragsdokumentationen med avseende på betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet och utvärdera (Se punkterna A39–A43)
 - (i) grunden för dessa betydelsefulla bedömningar och, när detta är relevant för uppdraget, hur uppdragsteamet har haft en professionellt skeptisk inställning,
 - (ii) huruvida uppdragsdokumentationen stödjer de slutsatser som har dragits, och
 - (iii) huruvida de slutsatser som har dragits är korrekta.
 - (d) för revisioner av finansiella rapporter, utvärdera grunden för den ansvariga revisorns fastställande av att relevanta yrkesetiska krav med avseende på oberoende har uppfyllts. (Se punkt A44)
 - (e) utvärdera huruvida lämplig konsultation har ägt rum gällande svåra frågor eller tvistefrågor eller frågor som innefattar meningsskiljaktigheter samt de slutsatser som har dragits utifrån dessa konsultationer. (Se punkt A45)

- (f) För revisioner av finansiella rapporter, utvärdera grunden för den ansvariga revisorns fastställande av att hans/hennes delaktighet har varit tillräcklig och ändamålsenlig under hela revisionsuppdraget, så att den ansvariga revisorn har den grund som krävs för att avgöra att de betydelsefulla bedömningar som har gjorts och de slutsatser som har nåtts är korrekta med avseende på uppdragets art och omständigheter. (Se punkt A46)
 - (g) Genomgång:
 - (i) För revisioner av finansiella rapporter, de finansiella rapporterna och revisionsberättelsen över dessa, inklusive, om tillämpligt, beskrivningen av särskilt betydelsefulla områden, (se punkt A47)
 - (ii) För översiktliga granskningar, de finansiella rapporterna eller annan finansiell information samt rapporten avseende dessa, eller (se punkt A47)
 - (iii) För övriga bestyrkandeuppdrag och närliggande tjänster, rapporten och, när det är tillämpligt, information om granskningsobjektet. (Se punkt A48)
26. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska underrätta den ansvariga revisorn om den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget är orolig för att de betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet, eller de slutsatser som har dragits av dessa, inte är korrekta. Om sådana frågor inte löses på ett sätt som är nöjaktigt för den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska han eller hon underrätta en behörig(a) person(er) personer i revisionsföretaget om att den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen inte kan slutföras. (Se punkt A49)

Slutförande av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen

27. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska fastställa huruvida kraven i denna standard med avseende på utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen har uppfyllts, och huruvida den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är slutförd. I sådana fall ska den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget underrätta den ansvariga revisorn om att den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är slutförd.

Dokumentation

28. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som kräver att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tar ansvar för dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. (Se punkt A50)
29. Revisionsföretaget ska etablera riktlinjer eller rutiner som kräver dokumentation av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen i enlighet med punkt 30, samt att sådan dokumentation ska ingå i uppdragsdokumentationen.
30. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska fastställa att dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är tillräcklig för att en erfaren revisor, som inte har någon tidigare koppling till uppdraget, ska kunna förstå arten, tidpunkten och omfattningen av de granskningsåtgärder som har utförts av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och, i tillämpliga fall, av personer som bistod granskaren samt de slutsatser som drogs när granskningen gjordes. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska också fastställa att dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen innefattar (Se punkterna A51–A53)
- (a) namnen på den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget samt på de personer som bistod med den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen,

- (b) en identifiering av den uppdragsdokumentation som har granskats,
- (c) grunden för det fastställande som görs av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget i enlighet med punkt 27;
- (d) de underrättelser som krävs i enlighet med punkterna 26 och 27, samt
- (e) datum för slutförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Tillämpning och andra förtydliganden

Utnämning av och krav på särskilda kvalitetsgranskare

Tilldelning av ansvar för utnämningen av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (se punkt 17)

- A1. Kompetens och förmåga som är relevanta för en persons möjlighet att uppfylla ansvaret för att utse särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag, kan innefatta lämpliga kunskaper om
- det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har,
 - kriterierna i punkterna 18 och 19 avseende kraven på särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag, och
 - art och omständigheter avseende uppdraget eller det företag som är föremål för en uppdragsanknuten kvalitetskontroll, inklusive uppdragsteamets sammansättning.
- A2. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan specificera att den person som är ansvarig för utnämningen av särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag inte ska vara medlem av uppdragsteamet för det uppdrag som den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen avser. Under vissa omständigheter (exempelvis i fall med ett mindre revisionsföretag eller en enmansbyrå) kanske det emellertid inte är praktiskt möjligt för någon annan än en medlem i uppdragsteamet att utse den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget.
- A3. Revisionsföretaget kan utse mer än en person som ansvarig för att utse särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan till exempel specificera en annan process för att utse särskilda kvalitetsgranskare för revisioner av noterade företag än för revisioner av onoterade företag, med olika personer som ansvarar för de olika processerna.

Krav på särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag (se punkt 18)

- A4. I vissa fall, t.ex. i fallet med ett mindre revisionsföretag eller en enmansbyrå, kanske det inte finns någon partner eller annan person i revisionsföretaget som är behörig att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. I sådana fall kan revisionsföretaget ingå avtal med, eller erhålla tjänsterna från, personer utanför revisionsföretaget för att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. En person utanför revisionsföretaget kan vara en partner eller medarbetare på ett nätverksföretag, en sammansättning eller organisation inom revisionsföretagets nätverk eller en tjänsteleverantör. När en sådan person anlitas gäller de bestämmelser i ISQM 1 som omfattar nätverkskrav, nätverkstjänster eller tjänsteleverantörer.

Kriterier gällande den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget

Kompetens och förmåga, inklusive tillräckligt med tid (se punkt 18(a))

- A5. ISQM 1 beskriver egenskaper hänförliga till kompetens, inklusive kunskap om och tillämpning av teknisk kompetens, yrkeskunskaper samt yrkesetiska krav, värderingar och attityder.⁷ Frågor som revisionsföretaget kan överväga för att fastställa om en person har den nödvändiga kompetensen för att utföra en uppdragsanknuten kvalitetskontroll omfattar t.ex.
- en förståelse av professionella standarder och tillämpliga legala och regulatoriska krav, samt av de av revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner som är relevanta för uppdraget,
 - kunskap om företagets bransch,

⁷ ISQM 1, punkt A88

- förståelse och relevant erfarenhet av uppdrag av liknande art och komplexitet, och
 - en förståelse för det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har vid utförandet och dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, som kan erhållas eller förbättras genom relevant utbildning från revisionsföretaget.
- A6. De förhållanden, händelser, omständigheter, handlingar eller brist på handlingar som revisionsföretaget överväger för att fastställa om en uppdragsanknuten kvalitetskontroll är en lämplig åtgärd för hanteringen av en eller flera kvalitetsrisker⁸, kan vara viktiga för att revisionsföretaget ska kunna bedöma den kompetens och förmåga som krävs för att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen för uppdraget. Andra överväganden som revisionsföretaget kan göra för att avgöra om den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har den kompetens, förmåga, och tid som krävs för att utvärdera de betydelsefulla bedömningar som uppdragsteamet har gjort och de slutsatser som har dragits av dessa, omfattar t.ex.
- företagets art.
 - hur specialiserad och komplex den bransch eller den regulatoriska miljö där företaget verkar är.
 - i vilken grad uppdraget kräver specialiserad sakkunskap (t.ex. med avseende på informationsteknik (IT) eller specialområden inom redovisning eller revision), eller vetenskaplig eller teknisk expertis, som kan behövas för vissa bestyrkandeuppdrag. Se även punkt A19.
- A7. Vid utvärderingen av kompetensen och förmågan hos en person som kan utses till särskild kvalitetsgranskare för uppdrag, kan iakttagelser som uppkommer från revisionsföretagets övervakningsaktiviteter (t.ex. iakttagelser från inspektionen av uppdrag för vilka personen var medlem av uppdragsteamet eller den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget) eller resultaten från externa inspektioner också utgöra relevanta överväganden.
- A8. En brist på tillräcklig kompetens eller förmåga påverkar förmågan hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att tillämpa nödvändigt professionellt omdöme när han eller hon utför granskningen. En särskild kvalitetsgranskare för uppdraget som saknar relevant branscherfarenhet kanske inte besitter förmågan eller självförtroendet som krävs för att utvärdera, och där så är lämpligt, utmana betydelsefulla bedömningar som har gjorts, eller utmana om uppdragsteamet haft en tillräckligt professionellt skeptisk inställning i en komplex, branschspecifik redovisnings- eller revisionsfråga.

Tillräcklig auktoritet (se punkt 18(a))

- A9. Åtgärder på revisionsföretagsnivå bidrar till att stärka den särskilda kvalitetsgranskarens auktoritet. Genom att exempelvis skapa en kultur av respekt för rollen som särskild kvalitetsgranskare för uppdrag, är det mindre sannolikt att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget upplever press från den ansvariga revisorn eller annan personal att på ett olämpligt sätt påverka utfallet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. I vissa fall kan auktoriteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget förstärkas av revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner för att hantera meningsskiljaktigheter, som kan omfatta åtgärder som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan vidta när det uppstår oenighet mellan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och uppdragsteamet.

⁸ ISQM 1, punkt A134

A10. Auktoriteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan försvagas när

- kulturen inom revisionsföretaget enbart främjar respekt för auktoriteten hos personal på en högre nivå i revisionsföretagets hierarki.
- den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget är underställd den ansvariga revisorn, t.ex. när den ansvariga revisorn har en ledande befattning i revisionsföretaget eller är ansvarig för att besluta om ersättningen för den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget.

Överväganden för offentlig sektor

A11. Inom den offentliga sektorn kan en revisor (t.ex. en riksrevisor eller person med tillbörliga kvalifikationer utnämnd på riksrevisorns vägnar) agera i en roll som motsvarar den som den ansvariga revisorn har med ett övergripande ansvar för revisioner inom offentlig sektor. Under sådana omständigheter kan valet av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget omfatta ett övervägande av behovet av oberoende och förmågan hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att göra en objektiv utvärdering.

Relevanta yrkesetiska krav (se punkt 13(c), 18(b))

A12. De relevanta yrkesetiska krav som är tillämpliga när en person åtar sig en uppdragsanknuten kvalitetskontroll kan variera beroende på arten på och omständigheterna för uppdraget eller företaget. Olika bestämmelser om relevanta yrkesetiska krav kan gälla enbart för enskilda revisorer/redovisningskonsulter, såsom en särskild kvalitetsgranskare för uppdraget och inte för revisionsföretaget i sig.

A13. Relevanta yrkesetiska krav kan innefatta specifika krav på oberoende för en enskild revisor/redovisningskonsult, såsom en särskild kvalitetsgranskare för ett uppdrag. Relevanta yrkesetiska krav kan också innefatta bestämmelser som hanterar hot mot oberoendet som skapas av en långvarig relation med en revisions- eller bestyrkandekund. Tillämpningen av bestämmelser som avser långvariga relationer är avskilda från, men kan behöva tas i beaktande vid, tillämpningen av kravet på avkylningsperiod enligt punkt 19.

Hot mot objektiviteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för ett uppdrag

A14. Hot mot objektiviteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för ett uppdrag kan uppkomma till följd av en lång rad fakta och omständigheter. Exempelvis:

- Ett självgranskningshot kan uppstå när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tidigare var delaktig i de betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet, i synnerhet i egenskap av ansvarig revisor eller annan medlem i uppdragsteamet.
- Ett vänskapshot eller ett självgranskningshot kan uppkomma när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget är närstående eller familjemedlem till den ansvariga revisorn eller en annan medlem i uppdragsteamet, eller genom nära personliga relationer med medlemmar i uppdragsteamet.
- Ett skrämshot kan skapas när en faktisk eller upplevd press utövas mot den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (t.ex. när den ansvariga revisorn är en påstridig och dominant person, eller när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget är underställd den ansvariga revisorn).

- A15. Relevanta yrkesetiska krav kan omfatta krav och vägledning för att identifiera, utvärdera och hantera hot mot objektiviteten. Bland annat ger IESBA:s etikod specifik vägledning, inklusive exempel på
- omständigheter där hot mot objektiviteten kan uppkomma när en revisor/redovisningskonsult utses till särskild kvalitetsgranskare för ett uppdrag,
 - faktorer som är relevanta för att utvärdera graden av sådana hot, och
 - åtgärder, inklusive skyddsåtgärder, som kan användas för att hantera sådana hot.

Lagar eller författningar relevanta för kraven på den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (se punkt 18(c))

- A16. Lagar eller författningar kan föreskriva ytterligare krav gällande kraven på den särskilda kvalitetsgranskaren för ett uppdrag. I vissa jurisdiktioner kan det t.ex. krävas att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har vissa kvalifikationer eller är licensierad för att kunna utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Avkylningsperiod för en person som tidigare har varit ansvarig revisor (se punkt 19)

- A17. Vid återkommande uppdrag finns det ofta ingen variation i de frågor för vilka det görs betydelsefulla bedömningar. Därför kan betydelsefulla bedömningar gjorda under tidigare perioder fortsätta att påverka uppdragsteamets bedömningar under efterföljande perioder. Förmågan hos en särskild kvalitetsgranskare att göra en objektiv utvärdering av betydelsefulla bedömningar påverkas därmed när personen tidigare varit delaktig i dessa bedömningar i egenskap av ansvarig revisor. Under sådana omständigheter är det viktigt att lämpliga skyddsåtgärder vidtas för att minska hoten mot objektiviteten, i synnerhet självgranskningshotet, till en acceptabel nivå. Därför kräver denna standard att revisionsföretaget etablerar riktlinjer eller rutiner som fastställer en avkylningsperiod då den ansvariga revisorn är förhindrad att utses till särskild kvalitetsgranskare för uppdraget.
- A18. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan också ange huruvida det är lämpligt med en avkylningsperiod för en person utöver den ansvariga revisorn innan han eller hon är behörig att bli utnämnd till den särskilda kvalitetsgranskaren för just det uppdraget. I detta avseende kan revisionsföretaget överväga vilken roll den personens hade och tidigare medverkan vid de betydelsefulla bedömningar som gjordes inom ramen för uppdraget. Revisionsföretaget kan t.ex. fastställa att en ansvarig revisor, som ansvarat för utförandet av granskningsåtgärder gällande den finansiella informationen för en del av ett koncernrevisionsuppdrag, kanske inte är behörig att utses till särskild kvalitetsgranskare för koncernuppdraget, på grund av att den revisorns delaktighet i betydelsefulla bedömningar påverkar koncernrevisionsuppdraget.

Omständigheter när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget anlitar assistenter (se punkt 20–21)

- A19. Under vissa omständigheter kan det vara lämpligt för den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att få biträde av en person eller ett team med relevant sakkunskap. Specialkunskaper, färdigheter eller sakkunskap kan till exempel vara till nytta för att förstå vissa transaktioner som gjorts av företaget, detta för att hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att förstå de betydelsefulla bedömningar som gjorts av uppdragsteamet gällande dessa transaktioner.
- A20. Vägledningen i punkt A14 kan vara till hjälp för revisionsföretaget vid etableringen av riktlinjer eller rutiner som hanterar hot mot objektiviteten hos de personer som bistår den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget.

- A21. När den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget biträds av en person utanför revisionsföretaget kan biträdets ansvarsområden, inklusive dem som hör samman med efterlevnaden av relevanta yrkesetiska krav, anges i avtalet eller annan överenskommelse mellan revisionsföretaget och biträdet.
- A22. Revisionsföretagets riktlinjer eller processer kan innefatta det ansvar som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har för att
- bedöma om biträden förstår sina instruktioner och huruvida arbetet utförs i enlighet med den planerade ansatsen för den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, och
 - hantera frågor som biträden tar upp, ta ställning till deras betydelse och på ett lämpligt sätt ändra den planerade ansatsen.

Om kvalitetsgranskaren inte längre uppfyller kriterierna för att kunna utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen (se punkterna 22–23)

- A23. Faktorer som kan vara relevanta för revisionsföretaget att överväga, för att avgöra om den särskilda kvalitetsgranskaren inte längre uppfyller kriterierna för uppdrag att utföra en uppdragsanknutna kvalitetskontroll:
- huruvida förändringar i omständigheterna för uppdraget resulterar i att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget inte längre har rätt kompetens och förmåga att utföra granskningen,
 - huruvida förändringar i kvalitetsgranskarens övriga ansvarsområden indikerar att han eller hon inte längre har tillräckligt med tid för att utföra granskningen, eller
 - meddelande från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget enligt punkt 23.
- A24. Under omständigheter där den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget inte längre uppfyller kriterierna att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen, kan revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner ange en process enligt vilken alternativa behöriga personer identifieras. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan också ta upp det ansvar som åligger den person som har utsetts till att ersätta den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, att utföra granskningsåtgärder som är tillräckliga för att uppfylla kraven i denna standard med avseende på utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. Dessa riktlinjer eller rutiner kan dessutom behandla behovet av konsultation under sådana omständigheter.

Utförande av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen (se punkterna 24–27)

Den ansvariga revisorns ansvar i relation till den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen (se punkt 24(b))

- A25. ISA 220 (omarbetad)⁹ etablerar de krav som ställs på den ansvariga revisorn vid revisionsuppdrag som kräver en uppdragsanknutna kvalitetskontroll, inklusive att
- fastställa att en särskild kvalitetsgranskare för uppdraget har utsetts,
 - samarbeta med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och informera de övriga medlemmarna i uppdragsteamet om deras ansvar för att också göra detta,
 - diskutera betydelsefulla frågor och betydelsefulla bedömningar som uppkommer under revisionsuppdraget, inklusive dem som identifieras under den uppdragsanknutna

⁹ International Standard on Auditing (ISA) 220 (omarbetad), *Kvalitetskontroll för revision av finansiella rapporter*, punkt 36

kvalitetskontrollen, med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, och

- inte datera revisionsberättelsen förrän den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är slutförd.

A26. ISAE 3000 (omarbetad)¹⁰ etablerar också krav på den ansvariga revisorn i relation till den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Diskussioner mellan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och uppdragsteamet (se punkt 24(c))

A27. Regelbunden kommunikation mellan uppdragsteamet och den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan underlätta en mer effektiv uppdragsanknuten kvalitetskontroll, där uppkommande problem kan lösas på ett tidigt stadium. Ett hot mot objektiviteten hos den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan emellertid uppkomma beroende på tidpunkten och omfattningen av diskussioner med uppdragsteamet om en betydelsefull bedömning. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan ange åtgärder som ska vidtas av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget eller uppdragsteamet för att undvika situationer där den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget fattar beslut, eller uppfattas fatta beslut, för uppdragsteamets räkning. I sådana fall kan revisionsföretaget till exempel kräva konsultation gällande sådana betydelsefulla bedömningar med annan relevant personal enligt revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner för konsultationer.

Granskningsåtgärder som utförs av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (se punkterna 25–27)

A28. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan specificera arten, tidpunkten och omfattningen avseende de granskningsåtgärder som utförs av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget och kan också understryka betydelsen av att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tillämpar sitt professionella omdöme när han eller hon utför uppdraget.

A29. Tidpunkterna för de granskningsåtgärder som utförs av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan bero på arten och omständigheterna för uppdraget eller företaget, inklusive arten av de frågor som är föremål för granskningen. En granskning i god tid av uppdragsdokumentationen från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget under alla uppdragets faser (t.ex. planering, utförande och rapportering) medför att frågor snabbt kan lösas på ett sätt som är nöjaktigt för den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget på eller före datumet för uppdragsrapporten. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan t.ex. utföra åtgärder i relation till den övergripande strategin och granskningsplanen för uppdraget vid slutförandet av planeringsfasen. Att utföra den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen i god tid kan också förbättra de professionella bedömningarna och, när det är tillämpligt för typen av uppdrag, skärpa den professionellt skeptiska inställningen från uppdragsteamets sida vid planeringen och utförandet av uppdraget.

A30. Arten på och omfattningen av de processer den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget väljer för ett specifikt uppdrag beror bland annat på

- skälen till de bedömningar som görs med avseende på kvalitetsriskerna,¹¹ t.ex. uppdrag som utförs för företag inom tillväxtbranscher eller med komplexa transaktioner.

¹⁰ International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (omarbetad), *Andra bestyrkandeuppdrag än revisioner och översiktliga granskningar av historisk finansiell information*, punkt 36

¹¹ ISQM 1, punkt A49

- identifierade brister och åtgärder som hanterar dessa, hänförliga till revisionsföretagets övervaknings- och åtgärdsprocess, och eventuell tillhörande vägledning utgiven av revisionsföretaget, som kan indikera områden där mer omfattande åtgärder behöver utföras av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget.
- uppdragets komplexitet.
- företags art och storlek, inklusive om företaget är börsnoterat.
- iakttagelser som är relevanta för uppdraget, såsom resultaten från inspektioner som har utförts av en extern tillsynsmyndighet under en föregående period, eller andra frågor som har kommit upp angående kvaliteten på uppdragsteamets arbete.
- information inhämtad om hur revisionsföretaget accepterar och behåller kundrelationer och specifika uppdrag.
- för bestyrkandeuppdrag, uppdragsteamets identifiering och bedömning av risker för väsentliga felaktigheter i uppdraget, samt granskningsåtgärder för att hantera dessa.
- huruvida medlemmarna i uppdragsteamet har samarbetat med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan behandla de åtgärder som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska vidta under omständigheter när uppdragsteamet inte har samarbetat med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget, t.ex. informera en behörig person inom revisionsföretaget så att rätt åtgärder kan vidtas för att lösa problemet.

A31. Arten, tidpunkten och omfattningen av de granskningsåtgärder som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget vidtar, kan behöva ändras baserat på de omständigheter kvalitetsgranskaren stöter på under utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen.

Överväganden vid koncernrevisioner

A32. Utförandet av en uppdragsanknuten kvalitetskontroll för en revision av en koncerns finansiella rapporter kan innefatta ytterligare överväganden för den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget gällande koncernrevisionen, beroende på koncernens storlek och komplexitet. Enligt punkt 21(a) ska revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kräva att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tar det övergripande ansvaret för utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen. För att kunna ta detta ansvar vid större och mer komplexa koncernrevisioner kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget behöva diskutera betydelsefulla frågor och betydelsefulla bedömningar med vissa medlemmar i uppdragsteamet utöver dem i koncernuppdragsteamet (t.ex. de som har ansvar för att utföra granskningsåtgärder gällande den finansiella informationen av en enhet). Under de här omständigheterna kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget få hjälp av andra personer i enlighet med punkt 20. Vägledningen i punkt A22 kan vara till hjälp när den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget tar hjälp av andra.

A33. I vissa fall kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget utses för att delta i revisionen av ett företag eller en enhet som utgör en del av en koncern, till exempel när en sådan revision krävs enligt lagar, författningar eller av andra skäl. Under de omständigheterna kan kommunikationen mellan den särskilda kvalitetsgranskaren för koncernrevisionen och den särskilda kvalitetsgranskaren för revisionen av det företaget, eller den enheten, hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för koncernen att fullgöra sitt ansvar i enlighet med punkt 21(a). Det kan till exempel vara fallet när företaget eller

enheten har identifierats som en enhet i koncernredovisningen, och betydelsefulla bedömningar för koncernrevisionen har gjorts på enhetsnivå.

Information som kommuniceras av uppdragsteamet och revisionsföretaget (se punkt 25(a))

A34. Förståelse av den information som kommuniceras av uppdragsteamet och revisionsföretaget i enlighet med punkt 25(a) kan hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att förstå de betydelsefulla bedömningar som kan förväntas för uppdraget. Det kan också ge den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget en grund för diskussioner med uppdragsteamet, om de betydelsefulla frågor och betydelsefulla bedömningar som gjorts vid planeringen, utförandet och rapporteringen av uppdraget. Exempelvis kan en brist som har identifierats av revisionsföretaget vara hänförlig till betydelsefulla bedömningar som har gjorts av andra uppdragsteam gällande vissa uppskattningar i redovisningen för en särskild bransch. När så är fallet, kan sådan information vara relevant för de betydelsefulla bedömningar som har gjorts inom ramen för uppdraget med avseende på sådana uppskattningar i redovisningen, och kan därför förse den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget med en grund för diskussioner med uppdragsteamet i enlighet med punkt 25(b).

Betydelsefulla frågor och betydelsefulla bedömningar (se punkt 25(b)–25(c))

A35. För revisioner av finansiella rapporter kräver ISA 220 (omarbetad)¹² att den ansvariga revisorn granskar dokumentationen av revisionen med avseende på betydelsefulla frågor¹³ och betydelsefulla bedömningar, inklusive dem som är hänförliga till svåra frågor eller tvistefrågor under uppdraget, och de slutsatser som har dragits.

A36. För revisioner av finansiella rapporter ger ISA 220 (omarbetad)¹⁴ exempel på betydelsefulla bedömningar som den ansvariga revisorn kan identifiera med avseende på den övergripande revisionsstrategin och granskningsplanen för att påbörja uppdraget, genomföra uppdraget samt de övergripande slutsatser som dras av uppdragsteamet.

A37. För andra uppdrag än revisioner av finansiella rapporter kan de betydelsefulla bedömningar som görs av uppdragsteamet bero på uppdragets eller företagets art eller omständigheter. Vid t.ex. ett bestyrkandeuppdrag som utförs i enlighet med ISAE 3000 (omarbetad) kan uppdragsteamets fastställande av de kriterier som ska tillämpas vid upprättandet av informationen om granskningsobjektet är lämpliga för uppdraget, omfatta eller kräva betydelsefulla bedömningar.

A38. Vid utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget bli medveten om andra områden där det hade kunnat förväntas att uppdragsteamet skulle ha gjort betydelsefulla bedömningar, och där det kan krävas ytterligare information om de granskningsåtgärder som uppdragsteamet har utfört eller om grunden för de slutsatser som har dragits. Under de omständigheterna kan diskussioner med den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget resultera i att uppdragsteamet drar slutsatsen att det krävs fler granskningsåtgärder.

A39. Informationen som har inhämtats i enlighet med punkterna 25(a) och 25(b), och genomgången av den utvalda uppdragsdokumentationen, hjälper den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget vid utvärderingen av uppdragsteamets grund för att göra de betydelsefulla bedömningarna. Andra

¹² ISA 220 (omarbetad), punkt 31

¹³ ISA 230, *Dokumentation av revisionen*, punkt 8(c)

¹⁴ ISA 220 (omarbetad), punkt A92

överväganden som kan vara relevanta för den utvärdering som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget gör omfattar t.ex. att

- vara uppmärksam på förändringar i uppdragets eller företagets artkaraktär eller omständigheter, som i sin tur kan leda till förändringar av de betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet,
- tillämpa ett opartiskt synsätt vid utvärderingen av svar från uppdragsteamet, och
- följa upp inkonsekvenser som har identifierats vid granskningen av uppdragsdokumentationen, eller inkonsekventa svar från uppdragsteamet på frågor som gäller de betydelsefulla bedömningar som har gjorts.

A40. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan specificera vilken uppdragsdokumentationen som ska granskas av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget. Därutöver kan sådana riktlinjer eller rutiner indikera att den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget skall tillämpa en professionell bedömning när han eller hon väljer vilken ytterligare uppdragsdokumentation som ska granskas med avseende på betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet.

A41. Diskussioner om betydelsefulla bedömningar med den ansvariga revisorn och, om tillämpligt, andra medlemmar i uppdragsteamet, kan tillsammans med uppdragsteamets dokumentation, hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att utvärdera om uppdragsteamet, när detta är tillämpligt på uppdraget, har haft en professionellt skeptisk inställning i fråga om dessa betydelsefulla bedömningar.

A42. För revisioner av finansiella rapporter ger ISA 220 (omarbetad)¹⁵ exempel på hinder för utövandet av en professionellt skeptisk inställning på uppdragsnivån, omedveten bristande objektivitet som kan hindra tillämpningen av en professionellt skeptisk inställning samt möjliga åtgärder som uppdragsteamet kan vidta för att motverka hindren för att tillämpa en professionellt skeptisk inställning på uppdragsnivån.

A43. För revisioner av finansiella rapporter finns i ISA 315 (omarbetad 2019)¹⁶, ISA 540 (omarbetad)¹⁷ och övriga ISA exempel på krav och relevant tillämpningsmaterial för områden i en revision där revisorn tillämpar en professionellt skeptisk inställning. I dessa standarder finns också exempel på när lämplig dokumentation kan ge bevis på hur revisorn tillämpade en professionellt skeptisk inställning. Sådan vägledning kan också hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att utvärdera uppdragsteamets tillämpning av en professionellt skeptisk inställning.

Huruvida relevanta yrkesetiska krav hänförliga till oberoende har uppfyllts (se punkt 25(d))

A44. ISA 220 (omarbetad)¹⁸ kräver att den ansvariga revisorn, innan han eller hon daterar revisionsberättelsen, tar ansvar för att fastställa om relevanta yrkesetiska krav, inklusive dem hänförliga till oberoende, har uppfyllts.

¹⁵ ISA 220 (omarbetad), punkterna A34-A36

¹⁶ ISA 315 (omarbetad 2019), *Identifiera och bedöma riskerna för väsentliga felaktigheter*, punkt A238

¹⁷ ISA 540 (omarbetad), *Granskning av uppskattningar i redovisningen med tillhörande upplysningar*, punkt A11

¹⁸ ISA 220 (omarbetad), punkt 21

Huruvida konsultation har ägt rum med avseende på svåra frågor, tvistefrågor eller frågor som omfattar meningsskiljaktigheter (se punkt 25(e))

A45. ISQM 1¹⁹ behandlar konsultationer om svåra frågor, tvistefrågor och meningsskiljaktigheter inom uppdragsteamet, eller mellan uppdragsteamet och den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget eller personer som utför arbetsuppgifter inom revisionsföretagets kvalitetsstyrningssystem.

Tillräckligt och ändamålsenligt deltagande av den ansvariga revisorn i uppdraget (se punkt 25(f))

A46. ISA 220 (omarbetad)²⁰ kräver att den ansvariga revisorn fastställer, innan han eller hon daterar revisionsberättelsen, att hans eller hennes delaktighet har varit tillräcklig och passande under hela revisionsuppdraget så att han eller hon har en grund för att avgöra att de betydelsefulla bedömningar som har gjorts, och de slutsatser som har dragits, är riktiga mot bakgrund av arten och omständigheterna för uppdraget. ISA 220 (omarbetad)²¹ visar också att dokumentation av den ansvariga revisorns delaktighet kan åstadkommas på olika sätt. Diskussioner med uppdragsteamet och granskning av relevant uppdragsdokumentation kan hjälpa den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget att utvärdera vad som ligger till grund för den ansvariga revisorns eget fastställande, att hans eller hennes delaktighet har varit tillräcklig och passande.

Genomgång av finansiella rapporter och revisors rapporter (se punkt 25(g))

A47. För revisioner av finansiella rapporter kan den granskning som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget gör av de finansiella rapporterna, och revisionsberättelsen gällande dessa, omfatta överväganden om huruvida presentationen och upplysningarna om frågor gällande de betydelsefulla bedömningarna överensstämmer med den förståelse som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har av dessa frågor, utifrån granskningen av den utvalda uppdragsdokumentationen samt diskussioner med uppdragsteamet. Vid genomgången av de finansiella rapporterna kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget också bli medveten om andra områden där det hade kunnat förväntas att uppdragsteamet skulle ha gjort betydelsefulla bedömningar, och där det kan krävas ytterligare information om uppdragsteamets granskningsåtgärder eller slutsatser. Vägledningen i denna punkt gäller även för översiktliga granskningar med tillhörande granskningsrapporter.

A48. För övriga bestyrkandeuppdrag och näraliggande tjänster kan den genomgång som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget gör av rapporten och, när det är tillämpligt, information om granskningsobjektet, innefatta överväganden som liknar dem som beskrivs i punkt A47 (dvs. om presentationen och beskrivningen av frågor hänförliga till de betydelsefulla bedömningarna som gjorts av uppdragsteamet överensstämmer med den uppfattning som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har utifrån de granskningsåtgärder som har utförts i samband med den genomgången).

Olösta frågor från den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget (se punkt 26)

A49. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan specificera vilken person eller vilka personer som ska meddelas om den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget har olösta frågor gällande att betydelsefulla bedömningar som har gjorts av uppdragsteamet eller att de slutsatser som har dragits

¹⁹ ISQM 1, punkterna 31(d), 31(e) och A79-A82

²⁰ ISA 220 (omarbetad), punkt 40(a)

²¹ ISA 220 (omarbetad), punkt A118

utifrån dessa, inte är riktiga. Den eller de personen(erna) kan innefatta den som har tilldelats ansvaret för att utse särskilda kvalitetsgranskare för uppdrag. Med avseende på sådana olösta frågor kan revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner även kräva konsultation inom eller utanför revisionsföretaget (t.ex. ett branschorgan eller en tillsynsmyndighet).

Dokumentation (se punkt 28–30)

- A50. Punkterna 57 till 60 i ISQM 1 behandlar revisionsföretagets dokumentation av sitt kvalitetsstyrningssystem. En uppdragsanknuten kvalitetskontroll som utförs i enlighet med denna standard omfattas därmed av kraven på dokumentation i ISQM 1.
- A51. Formen, innehållet och omfattningen av dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen kan bero på faktorer såsom
- uppdragets art och komplexitet,
 - företagets art,
 - arten och komplexiteten hos de frågor som är föremål för en uppdragsanknuten kvalitetskontroll, och
 - omfattningen av den uppdragsdokumentation som har gått igenom.
- A52. Utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen och meddelandet om att den är slutförd kan dokumenteras på ett antal olika sätt. Den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget kan t.ex. dokumentera granskningen av uppdragsdokumentationen elektroniskt i IT-applikationen för utförandet av uppdraget. Alternativt kan den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget dokumentera granskningen i form av ett memorandum. De granskningsåtgärder som den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget vidtar kan också dokumenteras på andra sätt, t.ex. i protokoll från uppdragsteamets diskussioner i det fall den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget var närvarande.
- A53. Punkt 24(b) kräver att revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner föreskriver att den ansvariga revisorn inte får datera sin rapport förrän den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen är avslutad, vilket innebär att frågor som har tagit upp av den särskilda kvalitetsgranskaren för uppdraget ska vara lösta. Under förutsättning att samtliga krav med avseende på utförandet av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen har fullgjorts kan dokumentationen av granskningen slutföras efter rapportens datum men innan den slutliga revisionsakten sammanställs. Revisionsföretagets riktlinjer eller rutiner kan dock specificera att dokumentationen av den uppdragsanknutna kvalitetskontrollen måste slutföras senast på datumet för rapporten.

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

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

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers och övriga publikationer från IAASB ges ut av IFAC, som även innehar upphovsrätten till dessa.

Copyright © December 2020 by IFAC. Alla rättigheter förbehålles. Denna publikation kan laddas ner för personligt och icke-kommersiellt bruk (dvs. professionell referens eller forskning) från www.iaasb.org. Det krävs skriftligt tillstånd för att översätta, reproducera, lagra eller överföra, eller på liknande sätt använda detta dokument.

"International Auditing and Assurance Standards Board", "International Standards on Auditing", "International Standards on Assurance Engagements", "International Standards on Review Engagements", "International Standards on Related Services", "International Standards on Quality Control", "International Auditing Practice Notes", "IAASB", "ISA", "ISAE", "ISRE", "ISRS", "ISQC", "IAPN" och IAASB-logotypen är varumärken som tillhör IFAC, eller registrerade varumärken och tjänstemärken från IFAC i USA och andra länder.

För information om upphovsrätt, varumärke och tillstånd, besök permissions eller kontakta permissions@ifac.org.

International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Uppdragsanknuten kvalitetskontroll, av International Auditing and Assurance Standards Board publicerad av International Federation of Accountants (IFAC) i december 2020 på det engelska språket, har översatts till svenska av FAR i januari 2022 och är återgiven med tillstånd från IFAC. Översättningsprocessen för International Auditing and Assurance Standards Boards International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Uppdragsanknuten kvalitetskontroll 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 International Auditing and Assurance Standards Boards International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Uppdragsanknuten kvalitetskontroll, 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 International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Uppdragsanknuten kvalitetskontroll © 2020 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Svenskspråkig text av International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Uppdragsanknuten kvalitetskontroll © 2022 utgiven av the International Federation of Accountants (IFAC). IFAC äger upphovsrätten.

Originalets titel: International Standard on Quality Management (ISQM) 2, Engagement Quality Reviews.

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