

# Leiðbeiningar um framkvæmd gæðaeftirlits hjá endurskoðunarfyrtækjum og endurskoðendum 2024

Endurskoðendaráð

Ágúst 2024

## Inngangur

Leiðbeiningum þessum er ætlað að vera gæðaeftirlitsmönnum til stuðnings og aðstoðar við framkvæmd lögbundins gæðaeftirlits með endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum. Leiðbeiningarnar ná ekki yfir allt það efni sem gæðaeftirlitsmenn þurfa að kunna skil á en er ætlað að vera viðbót við útgefna gátlista og faglega þekkingu, dómgreind og gagnrýni gæðaeftirlitsmanna.

Leiðbeiningarnar koma í stað fyrri leiðbeininga sem komu út árið 2023 og eru byggðar á þeim. Áherslan er sem fyrr á hagnýtar upplýsingar og útskýringar og gert ráð fyrir að leiðbeiningarnar verði uppfærðar reglulega í takt við þróun gæðaeftirlitsins.

Leiðbeiningar þessar ásamt gátlistum eru birt á vefsvæði endurskoðendaráðs og geta því einnig gagnast endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum við skilvirkan undirbúning fyrir gæðaeftirlit og ekki síður sem stuðningur við uppbyggingu eigin gæðakerfis og fylgni við það.

## Grundvöllur og reglur um gæðaeftirlit

Endurskoðendum eða endurskoðunarfyrtækjum er skylt á grundvelli laga nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun, að sæta gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á sex ára fresti en þeir endurskoðendur eða endurskoðunarfyrtækis sem annast endurskoðun á einingum tengdum almannahagsmunum (ETA-félögum) skulu þó sæta gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á þriggja ára fresti. Í lögnum er áherslan lögð á áhættugrunað eftirlit og taka skal tillit til umfangs og þess hve flókin starfsemi og verkefni endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtækis sem sætir eftirliti eru. Þetta kallar á að tekið sé tillit til fleiri þátta en tímalengdar frá síðasta eftirliti þegar ákveðið er hvaða endurskoðendur og endurskoðunarfyrtækis skuli sæta eftirliti hverju sinni.

Þá kveða löggin á um að endurskoðendur og endurskoðunarfyrtækis skuli fara að tilmælum sem fram koma í niðurstöðum gæðaeftirlitsins. Endurskoðendaráð getur óskað eftir staðfestingu á að brugðist hafi verið við tilmælunum eða látið framkvæma eftirlit til staðfestingar á að tilmælum hafi verið fylgt eftir.

Endurskoðendaráð hefur gefið út reglur um framkvæmd gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda, nr. 1091/2020, og byggir skipulag eftirlitsins og inntak þess á þeim reglum.

## Gæðakerfi endurskoðunarfyrtækja

Í 18. gr. laga um endurskoðendur og endurskoðun segir að endurskoðunarfyrtækis og endurskoðendur skuli starfa samkvæmt formlegu gæðakerfi. Lagagreinin kveður ekki ítarlega á um hvaða kröfur skuli gera til slíks kerfis en þó eru ákvæði um að það skuli meðal annars innihalda reglur um ábyrgð stjórnenda á gæðum endurskoðunar, viðeigandi siðareglur, reglur um samþykki og áframhaldandi samþykki viðskiptavina og endurskoðunarverkefna, reglur um ráðningu starfsfólks í endurskoðunarteymi, reglur um framkvæmd endurskoðunar og reglur um eftirfylgni og skráningu gæðakerfis. Þá segir að stjórn endurskoðunarfyrtækis skuli bera ábyrgð á gæðakerfinu og skuli kerfið metið árlega. Niðurstöður úr mati og fyrirhugaðar breytingar á kerfinu skulu skjalfestar.

Í 18. gr. eru einnig ákvæði um viðskiptamannaskrá, skrá yfir brot á ákvæðum laga og reglna og afleiðingar af slíkum brotum og skrá yfir kvartanir. Þá er ráðherra heimilað að setja reglugerð um

nánari útfærslu á gæðakerfi og skipulagi vinnu endurskoðenda og endurskoðunarfyrtækja en slík reglugerð hefur ekki verið sett.

Í ISQM1, alþjóðlega gæðastaðlinum útgefnum af IAASB, eru mun ítarlegri ákvæði um gæðakerfi og hvað þau þurfa að fela í sér. Gátlistar vegna gæðaeftirlits með gæðakerfum taka því mið af ákvæðum ISQM1 auk ákvæða laga um endurskoðendur og reglugerðar ESB nr. 537/2014 um endurskoðun eininga tengdum almannahagsmunum. ISQM1 tók við af gæðastaðli ISQC1 og tók hann gildi 15. desember 2022.

Gæðakerfi endurskoðunarfyrtækja eiga að hafa það að markmiði að koma í veg fyrir að óhæði og hlutleysi endurskoðenda og endurskoðunarfyrtækisins sé ógnað ásamt því að tryggja gæði endurskoðunarverkefna. Endurskoðunarfyrtækji þurfa því að útbúa, innleiða og beita gæðakerfi sem hefur þann tilgang að tryggja að áritanir á endurskoðuð reikningsskil sem gefnar eru út af fyrirtækinu séu viðeigandi og að baki þeim séu nægileg og viðeigandi endurskoðunargögn í samræmi við lög og viðeigandi staðla.

Gæðakerfin þurfa að taka mið af umfangi og tegundum verkefna sem endurskoðunarfyrtækjið sinnir. Þau þurfa að vera skráð og þau þurfa að fela í sér stefnur og ferla sem tryggja að fyrirtækið og starfsfólk þess vinni endurskoðunarverkefni í samræmi við lög og viðeigandi staðla.

## Skipulag og undirbúningur gæðaeftirlits

### Almennt skipulag gæðaeftirlits

Endurskoðendaráð ber ábyrgð á skipulagi og framkvæmd gæðaeftirlits. Ráðið hefur látið útbúa gátlista til notkunar við gæðaeftirlit og hafa þeir verið birtir á vefsíðu þess. Endurskoðendaráð ræður umsjónarmann með gæðaeftirlitinu en hlutverk umsjónarmanns er að halda utan um eftirlitið, vera gæðaeftirlitsmönnum til stuðnings og gæta þess að eftirlitið sé framkvæmt á samræmdan hátt.

Endurskoðendaráð ræður gæðaeftirlitsmenn, velur endurskoðunarfyrtækji til skoðunar, velur verkefni hjá viðkomandi endurskoðunarfyrtækjum, yfirfer niðurstöður eftirlitsins og tekur ákvörðun um viðbrögð við niðurstöðum eftir því sem við á.

Gæðaeftirlitið beinist að:

- Gæðakerfum, virkni þeirra og innra skipulagi endurskoðunarfyrtækja,
- einstökum endurskoðunarverkefnum og
- endurmenntun endurskoðenda

### Einingar tengdar almannahagsmunum og aðrar einingar

Gæðaeftirlit með endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum sem annast endurskoðun á reikningsskilum eininga tengdum almannahagsmunum (ETA-félaga) á, í öllum grundvallaratriðum, að vera eins og gæðaeftirlit með þeim sem eingöngu annast endurskoðun félaga sem ekki eru ETA-félög. Gátlistar vegna skoðunar á verkefnum eru þeir sömu, hvort sem um er að ræða ETA-félag eða ekki, en sérstakar spurningar eru vegna ETA-félaga þar sem um sértækar kröfur er að ræða vegna þeirra.

ETA-félög eru skilgreind í lögum um ársreikninga og lögum um endurskoðendur og endurskoðun. Skilgreining hugtaksins í 9. tl. 1. mgr. 2. gr. núgildandi laga nr. 3/2006 er eftirfarandi en hugtakið var víkkað talsvert út með lagabreytingu sem samþykkt var á Alþingi 29. júní 2020:

- a. lögaðili sem er með skráð lögheimili á Íslandi og hefur verðbréf sín skráð á skipulegum markaði í ríki innan Evrópska efnahagssvæðisins, í aðildarríki stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum,
- b. lífeyrissjóður sem hefur fullgilt starfsleyfi,
- c. lánastofnun eins og hún er skilgreind í lögum um fjármálafyrirtæki,
- d. félag sem hefur starfsleyfi til að reka váttryggingarstarfsemi hér á landi samkvæmt lögum um váttryggingarstarfsemi.
- e. lögaðili sem á fiskiskip með aflahlutdeild samkvæmt lögum um stjórn fiskveiða og lögum um fiskveiðar utan lögsögu Íslands og telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul., sem og lögaðili sem hefur rekstrarleyfi samkvæmt lögum um fiskeldi og telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul.,
- f. stórnotandi, dreifiveita eða flutningsfyrirtæki samkvæmt skilgreiningum raforkulaga, sem telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul., sem og lögaðili sem starfrækir raforkuver/virkjun samkvæmt skilgreiningu raforkulaga, eða hitaveitu samkvæmt skilgreiningu orkulaga, og telst vera stórt félag í skilningi laganna,
- g. lögaðili sem hefur flugrekstrarleyfi samkvæmt lögum um loftferðir og telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul.,
- h. lögaðili sem hefur leyfi til rekstrar fjarskiptanets samkvæmt lögum um fjarskipti og telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul.,
- i. lögaðili sem sinnir farmflutningum samkvæmt siglingalögum og telst vera stórt félag í skilningi d-liðar 11. tölul.

#### Val á endurskoðunarfyrtækjum til skoðunar

Við val á þeim endurskoðunarfyrtækjum sem koma til skoðunar hverju sinni skal byggt á áhættugreiningu, í samræmi við 31. gr. laga um endurskoðendur og endurskoðun, auk þess að tryggja að endurskoðunarfyrtæki sem annast endurskoðun ETA-félaga komi til skoðunar eigi sjaldnar en á þriggja ára fresti og önnur endurskoðunarfyrtæki eigi sjaldnar en á sex ára fresti.

Áhættugreining á öllum endurskoðunarfyrtækjum skal gerð árlega og er horft til eftirtalinna áhættuvísa við greininguna. Áhættuvísunum er ekki raðað í sérstakri mikilvægisröð og vægi þeirra er háð faglegu mati endurskoðendaráðs.

1. Endurskoðunarfyrtæki og endurskoðendur sem hafa á síðast liðnu ári fengið áminningu eða sætt stjórnvaldssektum eða verið svipt réttindum tímabundið og fengið þau aftur.
2. Árafjöldi frá því endurskoðunarfyrtæki sætti síðast gæðaeftirliti.
3. Endurskoðunarfyrtæki sem hlutu skráningu sem slík á síðasta ári.
4. Fjöldi endurskoðenda sem starfa hjá endurskoðunarfyrtæki og árafjöldi frá því hver þeirra sætti gæðaeftirliti.
5. Meiriháttar breytingar á eigendahópi og stjórnendum endurskoðunarfyrtækis.

6. Endurskoðunarfyrirtæki sem sætt hafa viðurlögum að hálfu annarra eftirlitsaðila svo sem Seðlabanka, Skattinum eða Samkeppniseftirlitinu.
7. Endurskoðunarfyrirtæki og endurskoðendur sem sætt hafa brottvísun úr Félagi löggiltra endurskoðenda.
8. Endurskoðunarfyrirtæki þar sem stór hluti endurskoðenda hefur ekki skilað tilskyldum endurmenntunareiningum.
9. Samsetning viðskiptavina endurskoðunarfyrirtækis með tilliti til fjölda þeirra og stærðar, þar á meðal fjöldi og stærð undir stjórn hvers endurskoðanda.
10. Samsetning viðskiptavina endurskoðunarfyrirtækis með tilliti til áhættu svo sem vegna skráningar á markaði, atvinnugreinar, fjárhagserfiðleika eða flókinnar uppbyggingar.

Með því að byggja áhættumat á öllum endurskoðunarfyrirtækjum á samræmdum áhættuvísium fæst gagnsætt ferli við val á fyrirtækjum til skoðunar hverju sinni. Áhættumatinu er jafnframt ætlað að tryggja að hverju sinni komi til skoðunar þau fyrirtæki og verkefni sem helst eru útsett fyrir mistökum við vinnu endurskoðunarverkefna og þar með áritana.

Endurskoðunarfyrirtæki sem tilkynnir að það hafi ekki áritað endurskoðuð reikningsskil á því tímabili sem gæðaeftirlit nær til skal eftir sem áður sæta skoðun á gæðakerfi sínu. Komi í ljós síðar að fyrirtækið hafi áritað endurskoðuð reikningsskil verða þau reikningsskil tekin til eftirlits.

#### Val á endurskoðendum og verkefnum til skoðunar

Skoðun á einstökum verkefnum í gæðaeftirliti hefur tvíþættan tilgang. Annars vegar er slíkri skoðun ætlað að leiða í ljós virkni innra gæðakerfis endurskoðunarfyrirtækisins og hins vegar að vera eftirlit með einstökum endurskoðendum. Við ákvörðun um hvaða endurskoðendur sæta eftirliti hverju sinni og hvaða verkefni þeirra eru valin til skoðunar er tekið tillit til eftirfarandi þátta:

1. Niðurstaða gæðaeftirlits með gæðakerfi endurskoðunarfyrirtækisins. Slök niðurstaða úr því eftirliti ætti að jafnaði að auka eftirlit með einstökum endurskoðendum og verkefnum og öfugt. Eftirlit með gæðakerfum er þó aldrei nægilegt eitt og sér.
2. Árafjöldi frá því hver og einn endurskoðandi hefur sætt gæðaeftirliti.
3. Niðurstöður síðasta innra gæðaeftirlits hvers endurskoðanda.
4. Niðurstöður síðasta opinbera gæðaeftirlits hvers endurskoðanda.
5. Umfang verkefna hvers endurskoðanda hjá endurskoðunarfyrirtækinu.
6. Verkefni, þar sem hagsmunir notenda reikningsskilanna eru brýnni og víðtækari, ætti að velja framar öðrum verkefnum. Nauðsynlegt er þó að einnig séu tekin til skoðunar minni og einfaldari verkefni til að hægt sé að leggja mat á raunverulega virkni gæðakerfis endurskoðunarfyrirtækisins.
7. Ef endurskoðunarfyrirtækið endurskoðar einingar tengdar almannahagsmunum ætti að jafnaði að velja a.m.k. eitt slíkt til skoðunar.
8. Í því skyni að staðfesta virkni gæðakerfis ætti að jafnaði að velja a.m.k. eitt verkefni sem þegar hefur sætt innra gæðaeftirliti hjá endurskoðunarfyrirtækinu.
9. Verkefni sem þegar hefur sætt innra gæðaeftirliti. Tilgangurinn með því vali er að prófa virkni þess innra eftirlits sem innbyggt er í gæðakerfi endurskoðunarfyrirtækisins.

Ef endurskoðandi, sem áritað hefur verkefni sem valið er til skoðunar, starfar ekki lengur hjá viðkomandi endurskoðunarfyrtæki skal hann upplýstur um gæðaeftirlitið og honum gefið færi á að vera til staðar við skoðunina. Endurskoðunarfyrtækinu ber að tryggja honum aðgang að endurskoðunarskránni.

Ef við framkvæmd eftirlits með einstökum verkefnum koma í ljós verulegir ágallar þarf að meta hvort þeir séu vísbending um ágalla í gæðakerfinu sjálfu eða ranga notkun þess eða hvort ágallinn sé bundinn við þann endurskoðanda eða endurskoðunarverkefni sem til skoðunar er. Í ljósi þess þarf að taka ákvörðun um hvort og hve mikið þarf að auka við úrtak á verkefnum til skoðunar hjá endurskoðunarfyrtækinu eða viðkomandi endurskoðanda.

Þrátt fyrir ofangreindar leiðbeiningar um val á verkefnum ætti fjöldi skoðaðra verkefna hjá hverju endurskoðunarfyrtæki að jafnaði ekki að vera færri, í hverjum flokki og í heild, en hér greinir:

	ETA	Stór	Lítill eða meðalstór	Samtals að lágmarki*
Fjöldi endurskoðenda sem árita:				
Einn til fjórir	1	1	2	3
Fimm til tíu	1	1	4	5
Fleiri en tíu	2	2	5	8

\*Í einstaka tilfellum gæti lágmarksfjöldi verkefna orðið minni

Hjá minnstu endurskoðunarfyrtækjunum getur þurft að víkja frá framangreindum lágmarkum svo sem þar sem ekki er um nein stór eða ETA fyrirtæki að ræða eða að endurskoðuð verkefni eru mjög fá.

Stærðaflokkun félaga samkvæmt ákvæðum laga um ársreikninga nr. 3/2006 er sem hér segir:

Fer ekki yfir mörkin á tveimur af þremur viðmiðum miðað við uppgjörssdag	Örfélag	Lítið félag	Meðalstórt félag	Stórt félag
Velta í milljónum króna	40	1.200	6.000	> 6.000
Heildareignir í milljónum króna	20	600	3.000	> 3.000
Starfsmannafjöldi	3	50	250	> 250

## Sérstakt gæðaeftirlit

Endurskoðendaráð getur ákveðið að framkvæma gæðaeftirlit með endurskoðunarfyrtæki eða einstökum endurskoðanda utan hins reglubundna eftirlits. Slíkt eftirlit gæti beinst að endurskoðendum eða endurskoðunarfyrtækjum, sem gert hefur verið að gera úrbætur í kjölfar gæðaeftirlits á grundvelli ákvæða 7. mgr. 31. gr. endurskoðendalaganna en þar segir að endurskoðandi og endurskoðunarfyrtæki skuli fara að tilmælum sem fram koma í niðurstöðum gæðaeftirlitsins.

Endurskoðendaráð getur einnig framkvæmt gæðaeftirlit sem beinist eingöngu að tilteknu atriði eða atriðum í endurskoðuninni hjá öllum eða mörgum endurskoðendum í senn. Slíkt eftirlit gæti komið í kjölfar mikilvægra breytinga á endurskoðunarstöðlum eða öðrum reglum um endurskoðun eða vegna sérstakra aðstæðna í þjóðfélaginu. Sem dæmi má nefna eftirlit með endurskoðun á rekstrarförsendunni þegar efnahagslegir örðugleikar steðja að í þjóðfélaginu.

Loks getur sérstakt gæðaeftirlit grundvallast á kvörtunum eða ábendingum sem endurskoðendaráði berast vegna endurskoðunar tiltekins verkefnis eða vegna gruns ráðsins að öðru leyti um að ágallar séu á endurskoðun eða gæðakerfum.

Sérstakt gæðaeftirlit er framkvæmt eftir sömu reglum og gátlistum og reglubundið eftirlit eftir því sem við á hverju sinni.

## Val á gæðaeftirlitsmönnum

Í 32. gr. laga um endurskoðendur segir að gæðaeftirlitsmaður skuli hafa viðeigandi menntun og reynslu í endurskoðun og reikningsskilum auk sérstakrar þjálfunar í gæðaeftirliti.

Samsvarandi orðalag er í 26. gr. reglugerðar ESB, um endurskoðun eininga tengdum almannahagsmunum (ETA-félög), en þar eru jafnframt ákvæði sem takmarka hverjir geti starfað sem gæðaeftirlitsmenn. Einstaklingi, sem er starfandi löggiltur endurskoðandi eða er ráðinn af löggiltum endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtæki eða er á annan hátt í samstarfi við slíkan, er almennt ekki heimilt að starfa sem eftirlitsmaður. Í lokamálsgrein 5. tl. 26.gr. reglugerðarinnar er þó opnað á það að vikið sé frá skilyrðinu um að eftirlitsmaður megi ekki starfa hjá endurskoðunarfyrtæki. Endurskoðendaráð nýtir sér þetta undanþáguákvæði. Þeir sem annast eftirlit með endurskoðun ETA-félaga mega þó ekki hafa starfað hjá því endurskoðunarfyrtæki sem til skoðunar er síðast liðin þrjú ár.

Við gæðaeftirlit með félögum sem ekki eru ETA-félög er þess ekki krafist að eftirlitið sé framkvæmt af þeim sem ekki starfa við endurskoðun en kröfur um menntun og reynslu eru þó þær sömu hvort sem um eftirlit með endurskoðun ETA-félaga er að ræða eða ekki.

Gæðaeftirlitsmenn þurfa að staðfesta óhæði sitt og undirrita sérstaka trúnaðaryfirlýsingu áður en þeir hefjast handa við einstök verkefni. Ekki er heimilt að hefja vinnu við gæðaeftirlit fyrr en endurskoðendaráð eða umsjónarmaður gæðaeftirlits hefur mótttekið og yfirfarið þær staðfestingar.

## Tilkynningar til þeirra er sæta gæðaeftirliti

Endurskoðendaráð leggur kapp á að tilkynningar um hvaða endurskoðunarfyrtæki sæti gæðaeftirliti hverju sinni berist viðkomandi tímanlega. Áður en gæðaeftirlit hefst er þeim fyrirtækjum sem sæta eiga gæðaeftirliti tilkynnt hvaða gæðaeftirlitsmenn munu annast eftirlitið. Endurskoðunarfyrtækið sem sætir eftirliti þarf að staðfesta að það muni veita þeim sem sinnir gæðaeftirliti nauðsynlega aðstoð og aðgang að upplýsingum sem óskað er eftir við gæðaeftirlitið og að ekki sé gerð athugasemd við hæfi gæðaeftirlitsmanna. Í þeim tilfellum sem endurskoðunarfyrtæki kann að hafa athugasemdir við skipun einstakra gæðaeftirlitsmanna er að jafnaði tekið tillit til þess enda byggi athugasemdirnar á gildum rökum.

## Framkvæmd gæðaeftirlits

Eftir að endurskoðendaráð hefur tilkynnt viðkomandi endurskoðunarfyrtækjum að þau muni sæta gæðaeftirliti ákveður ráðið hvaða verkefni verða skoðuð og hvaða gæðaeftirlitsmenn sinni eftirlitinu hjá hverju fyrirtæki. Í kjölfarið er sent bréf til endurskoðunarfyrtækis þar sem fram koma upplýsingar um tilgang og lagagrundvöll eftirlitsins, ábyrgð gæðaeftirlitsmanna og endurskoðendaráðs annars vegar og ábyrgð endurskoðunarfyrtækis, forsvarsmanna þess og einstakra endurskoðenda hins vegar. Þar er einnig fjallað um áætlað umfang skoðunarinnar. Þá er endurskoðunarfyrtækið upplýst um hvaða gæðaeftirlitsmenn muni annast eftirlitið og því gefin kostur á að koma fram athugasemdum. Samhliða er óskað eftir að endurskoðunarfyrtækið skili almennum upplýsingum um starfsemi sína og gæðakerfi á þar til gerðu formi. Óskað er eftir staðfestingu endurskoðunarfyrtækisins á yfirferð og samþykki á innihaldi bréfsins.

Gæðaeftirlit skal fara fram á starfstöð endurskoðunarfyrtækisins sem er undir eftirliti nema í undantekningartilfellum. Halda skal upphafsfund með þeim sem eru í forsvari fyrir fyrirtækið þar sem teknar eru ákvarðanir um skipulag eftirlitsins, tímasetningu yfirferðar yfir gæðakerfi og skoðunar á verkefnum. Upphafsfundur gæðaeftirlits getur eftir atvikum farið fram rafrænt, með tölvupósti eða í síma. Ef endurskoðunarfyrtækið gerir gæðaeftirlitsmanni ekki kleift að framkvæma gæðaeftirlitið eða stendur á einhvern hátt í vegi fyrir framkvæmd eftirlitsins skal gæðaeftirlitsmaður umsvifalaust tilkynna það til endurskoðendaráðs eða umsjónarmanns gæðaeftirlits.

Gæðaeftirlitið hefst á fundum gæðaeftirlitsmanna, með þeim sem eru ábyrg fyrir gæðakerfi viðkomandi endurskoðunarfyrtækis, þar sem aflað er upplýsinga um gæðakerfið og í kjölfarið ákveðið hvernig eftirlitinu verður að öðru leyti háttað. Nauðsynlegt er að jafnframt sé fundað með viðeigandi stjórnendum hjá endurskoðunarfyrtækinu svo sem framkvæmdastjóra, yfirmanni endurskoðunarsviðs, áhættustjóra, yfirmanni innra gæðaeftirlits og öðrum eftir atvikum. Með slíkum viðtölum er lagður grunnur að skilningi gæðaeftirlitsmanns á gæðakerfi viðkomandi fyrirtækis. Að þessum upplýsingum fengnum fer fram skoðun á gæðakerfinu samkvæmt gátlista 1.

Að lokinni skoðun á gæðakerfi endurskoðunarfyrtækis er tilkynnt hvaða endurskoðunarverkefni komi til skoðunar og er gert ráð fyrir að fyrirtækin fái hæfilegan fyrirvara, svo þeim sé kleift að skipuleggja viðveru viðkomandi endurskoðenda og annarra starfsmanna.

Við skoðun á einstökum verkefnum þarf jafnframt að halda upphafsfund með viðkomandi endurskoðanda þar sem lagður er grunnur að yfirferð verkefnisins og að því loknu framkvæmd skoðun



samkvæmt gátlista 2. Gæðaeftirlitsmenn eru í samskiptum við viðkomandi aðila varðandi niðurstöður og upplýsingar um ábendingar sem koma fram í niðurstöðuskýrslu. Mikilvægt er, sérstaklega við skoðun hjá minni fyrirtækjum, að leitast við að verkið vinnist í samfellu og takmarka fjölda heimsókna.

Niðurstöður skoðunar á einstökum verkefnum eru dregnar saman í sérstakt skýrsluform. Gert er ráð fyrir að niðurstöðuskýrsla sé tilbúin innan 20 daga frá heimsókn. Þegar drög að niðurstöðuskýrslu vegna verkefnis liggja fyrir yfirfer umsjónarmaður gæðaeftirlits þau ásamt tilheyrandi gátlistum, meðal annars til að tryggja að samræmis sé gætt. Að því loknu eru drögin send til viðkomandi endurskoðanda sem fær tækifæri til að gera við þau athugasemdir innan 10 virkra daga. Gæðaeftirlitsmaður fer yfir athugasemdirnar og tekur afstöðu til þess hvort þær eigi að leiða til breytinga á niðurstöðum hans í samráði við umsjónarmann gæðaeftirlits. Andmæli sem viðkomandi endurskoðandi kann að hafa skulu skráð í niðurstöðuskýrsluna. Umsjónarmaður gæðaeftirlits sendir endanlega skýrslu í rafræna undirskrift hjá gæðaeftirlitsmönnum og áritunarendurskoðanda. Með undirritun sinni staðfestir endurskoðandinn jafnframt að honum hafi verið kynntur andmælaréttur sinn og að gæðaeftirlitsmenn hafi fengið afhent öll gögn og upplýsingar sem þýðingu gætu haft fyrir eftirlitið. Endurskoðandinn skal undirrita skýrsluna innan 2 daga frá móttöku hennar. Undirritun endurskoðanda á skýrsluna þarf ekki að fela það í sér að viðkomandi sé samþykkuð niðurstöðum gæðaeftirlitsmannanna. Þegar skýrsla hefur verið undirrituð og gæðaeftirlitsmenn afhent gátlista til umsjónarmanns gæðaeftirlits lýkur hlutverki gæðaeftirlitsmanna. Ef endurskoðandinn kemur ekki með athugasemdir við skýrsluna innan 10 virkra daga frá móttöku hennar verður hún send í undirritun án athugasemda frá honum. Ef undirritun fæst ekki frá endurskoðanda innan 2 daga frá því að hún er send í rafræna undirritun er hún send án undirritunar til endurskoðendaráðs til úrlausnar. Umsjónarmaður afhendir endurskoðendaráði allar skýrslur og gátlista vegna hvers endurskoðunarfyrirtækis til endanlegrar meðferðar.

Í lok gæðaeftirlitsins hjá hverju og einu endurskoðunarfyrirtæki eru niðurstöður vegna skoðunar á gæðakerfi og helstu niðurstöður vegna skoðunar á verkefnum dregnar saman í sérstakt skýrsluform. Eins og í tilviki skýrslna vegna einstakra verkefna yfirfer umsjónarmaður gæðaeftirlitsins drög að heildarskýrslunni og í kjölfarið senda gæðaeftirlitsmenn skýrsluna á stjórnendur endurskoðunarfyrirtækisins sem fá tækifæri til að gera athugasemdir innan 10 virkra daga. Gæðaeftirlitsmenn fara yfir athugasemdir og taka afstöðu til þess hvort þær eigi að leiða til breytinga á niðurstöðum í samráði við umsjónarmann gæðaeftirlits. Andmæli sem fyrirsvaraðilar viðkomandi endurskoðunarfyrirtækis kunnu að hafa skulu skráð í skýrsluna. Ef fyrirsvaraðilar koma ekki með athugasemdir við skýrsluna innan 10 virkra daga frá móttöku hennar verður hún send í undirritun án athugasemda frá þeim. Umsjónarmaður gæðaeftirlits sendir endanlega skýrslu í rafræna undirskrift hjá gæðaeftirlitsmönnum og fyrirsvaraðilum endurskoðunarfyrirtækisins. Með undirritun fyrirsvarsmanna endurskoðunarfyrirtækisins er staðfest að fyrirtækinu hafi verið kynntur andmælaréttur sinn og að gæðaeftirlitsmenn hafi fengið afhent öll gögn og upplýsingar sem þýðingu gætu haft fyrir eftirlitið. Undirrita skal skýrsluna innan 2 daga frá móttöku hennar. Undirritun fyrirsvaraðila endurskoðunarfyrirtækisins á skýrsluna þarf ekki að fela það í sér samþykki á niðurstöðum gæðaeftirlitsmannanna. Þegar skýrsla hefur verið undirrituð og gæðaeftirlitsmenn afhent gátlista til umsjónarmanns gæðaeftirlits lýkur hlutverki gæðaeftirlitsmanna. Ef undirritun fæst ekki frá fyrirsvaraðilum endurskoðunarfyrirtækisins innan 2 daga frá því að hún er send í rafræna undirritun er hún send án undirritunar til endurskoðendaráðs. Umsjónarmaður afhendir

endurskoðendaráði allar skýrslur og gátlista vegna hvers endurskoðunarfyrtækis til endanlegrar meðferðar.

Þegar gæðaeftirlitsmenn afhenda endurskoðunarfyrtækjum eða einstökum endurskoðendum skýrslur sínar þarf að koma skýrt fram að endanleg niðurstaða sé í höndum endurskoðendaráðs.

Endurskoðendaráð tekur skýrslurnar til meðferðar og metur hvort athugasemdir í skýrslum gæðaeftirlitsmanna eða önnur atriði sem ráðið telur ábótavant, eigi að leiða til athugasemda eða ábendinga af hálfu ráðsins. Ef endurskoðendaráð telur að upplýsingar skorti getur ráðið óskað eftir frekari upplýsingum eða skýringum, bæði frá endurskoðendum, endurskoðunarfyrtækjum og frá gæðaeftirlitsmönnum. Ef endurskoðendaráð telur ekki ástæðu til að gera athugasemdir eða ábendingar í kjölfar gæðaeftirlits sendir ráðið viðkomandi endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum bréf þar um og tilkynnir að þar með sé gæðaeftirlitinu lokið. Ef endurskoðendaráð telur ástæðu til að gera athugasemdir eða ábendingar í kjölfar gæðaeftirlits og um er að ræða atriði sem ekki voru gerðar athugasemdir við í skýrslu gæðaeftirlitsmanna er endurskoðunarfyrtæki/endurskoðanda gefinn kostur á að koma á framfæri andmælum. Eftir móttöku andmæla ákvarðar ráðið hvort viðurlögum skuli beitt, hvort óskað verði eftir viðbragðsáætlun frá endurskoðunarfyrtækinu eða hvort einungis er beint til þess tilmælum um úrbætur. Niðurstaðan er tilkynnt viðkomandi aðilum bréflaga.

Ef niðurstaða endurskoðendaráðs felur það í sér að gerðar séu mjög alvarlegar athugasemdir sem eingöngu beinast að einum endurskoðanda innan fyrtækis getur það jafnframt leitt til þess að endurskoðendaráð taki upp sérstakt mál gagnvart þeim endurskoðanda þar sem störf hans eru könnuð nánar. Í slíku máli er viðkomandi endurskoðanda veittur andmælaréttur eftir því sem lög gera ráð fyrir.

### Skoðun á innra skipulagi og gæðakerfi

Ákvæði 18. gr. laga um endurskoðendur eru ekki mjög ítarleg hvað varðar þau skilyrði sem gæðakerfi endurskoðunarfyrtækja skulu uppfylla og ekki hefur verið gefin út reglugerð sem heimilt er að setja um nánari útfærslu slíks kerfis. Staðallinn ISQM1 hefur hins vegar gildi hér á landi sem hluti af góðri endurskoðunarvenju eins og hún er skilgreind í lögnum og eru gátlistar því byggðir á honum auk beinna ákvæða í lögnum.

Skoðun á gæðakerfum, þar með á skipulagi þess og skráningu ásamt vöktun og reglubundnu eigin mati á gæðakerfunum, er hryggjarstykkið í gæðaeftirliti endurskoðendaráðs. Umfang úrtaksskoðunar á einstökum verkefnum byggir m.a. á niðurstöðu þeirrar skoðunar. Markmið eftirlitsins er að komast að raun um hvort gæðakerfið tryggi á nægilegan hátt að endurskoðunarverkefni séu skipulögð og framkvæmd á þann hátt að nægileg og viðeigandi gögn liggi til grundvallar áritun á þau. Þá þarf við eftirlitið að líta til þess hvort æðstu stjórnendur axli endanlega ábyrgð á kerfinu og innleiði þá menningu að gæði séu grundvallaratriði í endurskoðunarverkefnum.

Í upphafi er óskað eftir ýmsum upplýsingum um endurskoðunarfyrtækið og hvernig það sjálft vaktar og metur gæðakerfi sitt og endurskoðunarverkefni. Þessar upplýsingar eru hluti af þeim almennu upplýsingum sem endurskoðendaráð kallar eftir í upphafi og eiga því að liggja fyrir áður en gæðaeftirlitsmenn hefja störf.

Bein skoðun gæðaeftirlitsmanns byggir á gátlista 1 en auk þess eru gæðaeftirlitsmenn hvattir til að kynna sér gátlista frá CEAOB (Committee of European Audit Oversight Bodies), sem fylgja í viðauka, til að auka skilning sinn á því hvers má vænta af gæðakerfum og vöktun þeirra. Þau atriði sem snúa eingöngu að endurskoðendum ETA-félaga og voru í sérstökum gátlista áður, hafa verið felld inn í almenna gátlistann. Í gátlistanum eru flipar með ýmsum reglum og upplýsingum sem gagnast geta gæðaeftirlitsmönnum við skoðunina.

Skoðun gæðaeftirlitsmannsins beinist að eftirfarandi:

1. Skipulagi, starfsleyfi og skráningu endurskoðunarfyrtækisins og þeirra sem þar starfa,
2. hvort gæðakerfi sé til staðar og innihaldi reglur um ábyrgð stjórnenda, áhættumatsferli, stjórnun og stjórnarhætti, siðareglur, samþykki viðskiptavina og verkefna, reglur um framkvæmd endurskoðunar, reglur um mönnun endurskoðunarteyma, reglur um meðferð og miðlun upplýsinga, reglur um sérstök viðbrögð við áhættu gagnvart reglunum, og reglur um eftirfylgni og skráningu gæðakerfis,
3. hvort fram fari árlegt mat á gæðakerfinu og hvort niðurstöður þess mats séu skjalfestar og
4. hvort reglur og ferlar séu skjalfest og kynnt starfsfólki.

Vakin er athygli á því að nýir gæðastaðlar ISQM 1 og 2 ásamt uppfærðum ISA 220 tóku gildi 15. desember 2022 og eru talsverðar breytingar á gátlistum fyrir eftirlit með gæðakerfum eftir þann tíma.

### Skoðun á einstökum verkefnum

Við skoðun á einstökum verkefnum ætti áhersla að vera á:

- Hvort farið sé að innri gæðareglum,
- hvort skipulag og framkvæmd endurskoðunarinnar sé í samræmi við lög og staðla og
- hvort eðlilegt og rökrænt samhengi sé á milli niðurstöðu endurskoðunar og þeirra vinnugagna sem til staðar eru í endurskoðunarskránni.

Skoðunin byggir á gátlista 2. Til að flýta fyrir vinnunni getur verið heppilegt að viðkomandi endurskoðandi hafi þegar farið yfir gátlistann og skráð hjá sér réttar tilvísanir í skráningakerfi. Gæðaeftirlitsmenn nota þó alltaf eigið eintak af gátlistanum.

Við útfyllingu gátlistans er mikilvægt að skilmerkilega sé skráð í reitinn skýringar/rökstuðningur hvað var skoðað og hvað var skráð í endurskoðunarskránnar varðandi viðkomandi lið hvort sem tilefni er til athugasemda eða ekki. Sé tilefni til athugasemda þarf að koma fram skýr rökstuðningur með tilvísun í viðeigandi reglur og staðla. Texti athugasemdanna ásamt rökstuðning og tilvísunum flyst óbreyttur inn í skýrsluformið við lok skoðunarinnar.

Í upphafi er aflað almennra upplýsinga um verkefnið og skoðunin framkvæmd eins og gátlistinn segir til um. Gæðaeftirlitsmenn geta, telji þeir þörf á, sótt viðkomandi ársreikning beint til ársreikningaskrár. Ekki er sérstakur gátlisti vegna ETA-félaga, enda ætti endurskoðun í öllum meginatriðum að vera framkvæmd á sama hátt hvort sem um ETA-félag er að ræða eða ekki. Spurningar vegna sértækra krafna sem gerðar eru við endurskoðun ETA-félaga eru í gátlistanum. Vakin er athygli á því að í spurningu 2.8 skal taka saman upplýsingar um verulega áhættuliði í endurskoðuninni eins og þeir birtast í vinnuskjölum endurskoðandans.

Mikilvægt er að við skoðun á einstökum verkefnum komi hvergi fram nafn eða annað auðkenni þess viðskiptavinar sem á bak við verkefnið er og á það jafnt við um gátlista, samanteknar niðurstöður og aðra umfjöllun um gæðaeftirlitið. Hvert skoðað verkefni fær númer og eingöngu umsjónarmaður gæðaeftirlits og viðkomandi gæðaeftirlitsmenn og endurskoðendaráð hafa upplýsingar um hvaða verkefni er að baki hverju númeri.

Eftir öflun almennra upplýsinga og samantekt á þeim áhættuþáttum sem endurskoðandinn hefur skráð í endurskoðunarskrána beinist skoðunin að eftirfarandi þáttum:

1. samþykki viðskiptavinar og verkefnis
2. skipulagning endurskoðunar og áhættumat
3. einstökum liðum, oftast tveimur til fjórum, sem gæðaeftirlitsmenn velja, leggja skal áherslu á áhættusama liði svo sem matsliði, reikningshaldslega flókna liði, rekstrarforsenduna og lykilþætti endurskoðunar og vakin athygli á að alltaf þarf að skoða endurskoðun tekna
4. ýmsum almennum endurskoðunaraðgerðum svo sem sérstökum aðgerðum vegna fyrsta árs endurskoðunar, samskipta og gagnaöflunar vegna samstæðu, endurskoðunar vegna tengdra aðila og rekstrarhæfi
5. lokum endurskoðunar og þar með mati á skekkjum, lokagreiningum, staðfestingabréfi stjórnenda og fleiru
6. áritun og skýrslugjöf þar sem lögð er áhersla á að meta hvort nægilega hafi verið byggt undir áritunina og hvor hún sé viðeigandi

Í öllum endurskoðunarverkefnum þarf að skoða aðkomu áritunarendurskoðanda að verkefninu, samskipti við stjórn og stjórnendur og skoðun á rekstrarforsendu. Í ETA félögum þarf jafnframt að huga vel að sértækum óhæðiskröfum, lykilþáttum endurskoðunar og aðkomu gæðarýnis.

Við skoðun á einstökum liðum og mati á áreiðanleika endurskoðunargagna er mikilvægt að huga að því hvort nægileg skoðun hafi verið gerð á því upplýsingatækni umhverfi sem gögnin eru sótt í.

Athugasemdir gæðaeftirlitsmanna geta verið allt frá minniháttar úrbótatillögum og ábendinga til alvarlegra athugasemda. Gæðaeftirlitsmönnum er þó ekki ætlað að flokka athugasemdir sínar eftir alvarleika þeirra heldur er sú flokkun á hendi endurskoðendaráðs.

Við lok skoðunar á einstökum verkefnum þurfa gæðaeftirlitsmenn að leggja mat á hvort ágallar sem kunna að hafa komið í ljós eru vísbending um veikleika í gæðakerfinu eða beitingu þess eða hvort ágallarnir séu bundnir við verkefnið eða viðkomandi áritunarendurskoðanda. Séu ágallarnir taldir vísbendingar um veikleika í gæðakerfi og beitingu þess þarf að leggja mat á hvort fjölga eigi verkefnum til skoðunar.

Ef gæðaeftirlitsmaður verður við yfirferð verkefna áskynja um möguleg brot á lögum um aðgerðir gegn peningþvætti og fjármögnun hryðjuverka nr. 140/2018, skal hann þegar tilkynna það til umsjónarmanns gæðaeftirlits sem aftur tilkynnir það til endurskoðendaráðs.

## Eftirlit með endurmenntun

Eitt af verkefnum endurskoðendaráðs er að hafa eftirlit með endurmenntun endurskoðenda. Lengi vel skráðu allir endurskoðendur endurmenntun sína í endurmenntunarbrenni sem Félag löggiltra endurskoðenda (FLE) hefur haldið úti og líklegt að hluti félagsmanna FLE nýti sér þá skráningarleið áfram. Almenn er það þó í valdi hvers endurskoðanda að halda með fullnægjandi hætti utan um endurmenntun sína.

Eftirlit með endurmenntun fer fram jafnhliða almennu gæðaeftirliti og er framkvæmt af sömu gæðaeftirlitsmönnum. Í gátlista 1 er kannað hvort endurskoðunarfyrtækið hafi til staðar reglur sem tryggja að allir endurskoðendur sem þar starfa uppfylli kröfur um endurmenntun. Þá fara gæðaeftirlitsmenn jafnframt í gegn um gátlista 3 vegna þeirra endurskoðenda sem koma til skoðunar við úrtak á verkefnum. Reynist reglur og eftirlit endurskoðunarfyrtækisins með endurmenntun þeirra endurskoðenda sem hjá því starfa ófullnægjandi skulu gæðaeftirlitsmenn taka viðbótarúrtak og þá gjarnan velja það úr þeim hópi sem ekki áritar reikningskil.

## Skýrslugjöf að loknu gæðaeftirliti

Samkvæmt ákvæðum 38. gr. laga um endurskoðendur og endurskoðun skal endurskoðendaráð árlega gefa út skýrslu um störf sín er lúta að eftirliti með endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum og birta opinberlega. Þá segir að endurskoðendaráð skuli birta árlega heildarniðurstöður gæðaeftirlits hjá endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum. Er stefnt að því að skýrslan birtist strax og gæðaeftirliti er lokið hjá öllum þeim endurskoðunarfyrtækjum sem valin hafa verið til að sæta gæðaeftirliti.

Í skýrslu endurskoðendaráðs um niðurstöður gæðaeftirlits er gerð grein fyrir ákvæðum helstu laga og reglna sem um eftirlitið gilda, sbr. einkum lög nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun og reglur nr. 1091/2020, um framkvæmd gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda. Fjallað er um undirbúning gæðaeftirlitsins, þ.m.t. skipan gæðaeftirlitsmanna auk umfjöllunar um val á fyrtækjum sem gert var að sæta gæðaeftirliti. Jafnframt er í skýrslunni gerð nánari grein fyrir framkvæmd gæðaeftirlitsins.

Þá er í skýrslu endurskoðendaráðs fjallað um niðurstöður gæðaeftirlits. Birtar eru tölfræðilegar upplýsingar um niðurstöður, bæði að því er varðar endurskoðunarfyrtæki sem hafa ETA verkefni með höndum sem og fyrtæki sem ekki hafa slík verkefni með höndum. Ekki er þó fjallað um niðurstöður úr gæðaeftirliti einstakra endurskoðunarfyrtækja.

Í skýrslunni eru birtar niðurstöður að því er varðar einstaka gátlista sem notaðir eru við framkvæmd gæðaeftirlitsins. Þá eru niðurstöður gæðaeftirlits viðkomandi árs jafnframt bornar saman við niðurstöður næstu ára á undan.

## Varsla gagna

Öll gögn sem gæðaeftirlitsmenn og endurskoðendaráð afla eða vinna skulu vistuð á lokuðu svæði. Heimilt er að senda gögn með tölvupósti á milli gæðaeftirlitsmanna, endurskoðendaráðs og þeirra endurskoðunarfyrtækja sem sæta eftirliti en þá skulu öll skjöl varin með lykilorði. Að loknu gæðaeftirliti skulu gæðaeftirlitsmenn vista tölvupóstsamskipti sín vegna gæðaeftirlitsins á hinu lokaða svæði og eyða í kjölfarið úr eigin kerfum.

## Nýlegar og væntanlegar breytingar á alþjóðlegum gæðastöðlum

Mikið af þeim kröfum sem gerðar hafa verið til gæðakerfa endurskoðunarfyrirtækja síðustu ár hafa byggt á ákvæðum alþjóðlega gæðastaðalsins ISQC1. Alþjóðasamband endurskoðenda (IFAC) hefur innleitt tvo nýja gæðastaðlar ISQM1 og ISQM2 sem leysa ISQC1 af hólmi.

Þessir nýju staðlar hafa umtalsverðar breytingar í för með sér og byggja á áhættugrunaðri aðferð við að stýra gæðum. Stöðlunum er m.a. ætlað að bregðast við breyttu og flóknara umhverfi, auka ábyrgð stjórnenda endurskoðunarfyrirtækja og bæta stjórnhætti þeirra. ISQCM 1 tók gildi 15. desember 2022 og ISQCM 2 ásamt breytingum á ISA 220 tóku gildi fyrir endurskoðun reikningskila með upphafsdag 15. desember 2022 eða síðar. Gátlistar 1 og 2 hafa verið aðlagðir að þessum stöðlum og verður því tekið tillit til þeirra í gæðaeftirliti sem framkvæmt er á árinu 2024.

## Kostnaður við gæðaeftirlit og þóknun til gæðaeftirlitsmanna

Kostnaður við gæðaeftirlit er í grunninn borinn upp af þeim endurskoðunarfyrirtækjum sem sæta gæðaeftirliti hverju sinni sem greiða fyrir það þjónustugjald samkvæmt reikningi frá endurskoðendaráði.

Samkvæmt gjaldskrá vegna gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda og endurskoðunarfyrirtækja, nr. 1441/2020, sem ráðherra hefur gefið út fellur eftirtalinn kostnaður undir þjónustugjaldið:

- a. skipulagning og utanumhald,
- b. útsending bréfa og gagna,
- c. vinnsla gagna,
- d. vettvangseftirlit á starfsstöð endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtækis,
- e. skýrslugerð,
- f. endurtekið gæðaeftirlit,
- g. fundarseta.

Að loknu gæðaeftirliti senda gæðaeftirlitsmenn sérstakan reikning fyrir gæðaeftirlit hjá hverju endurskoðunarfyrirtæki til Menningar- og viðskiptaráðuneytisins, kennitala 710122-1990, þar sem fram kemur að um sé að ræða reikning vegna vinnu við gæðaeftirlit fyrir endurskoðendaráð. Mikilvægt er að í reikningnum sjálfum sé tilgreint með skýrum hætti vegna hvaða endurskoðunarfyrirtækis hann sé gefinn út. Ef einn reikningur er gefinn út fyrir vinnu við gæðaeftirlit hjá fleiri en einu endurskoðunarfyrirtæki þarf að koma fram í reikningnum sjálfum hve margir tímar voru notaðir í gæðaeftirlit hjá hverju fyrirtæki um sig. Gæðaeftirlitsmenn þurfa að halda greinargóða skrá yfir unna tíma og skal hún fylgja reikningi á sérstöku eyðublaði. Afrit af reikningi og skrá yfir unna tíma skal jafnframt sent til endurskoðendarás á netfangið [endurskodendarad@endurskodendarad.is](mailto:endurskodendarad@endurskodendarad.is). Tímum vegna skipulags og annarrar sameiginlegrar vinnu skal skipta á milli þeirra endurskoðunarfyrirtækja sem viðkomandi gæðaeftirlitsmaður annast eftirlit hjá í hlutfalli við sérgreinda tíma. Tímagjald er nú 27.926 kr. auk virðisaukaskatts.

Samkvæmt ákvörðun fjármála- og efnahagsráðuneytisins skulu allir reikningar vegna kaupa ríkisins á vöru og þjónustu vera með rafrænum hætti og þurfa reikningar að vera á XLM formi. Þeir gæðaeftirlitsmenn sem ekki geta sent XLM reikninga úr eigin kerfi geta gert það í gegn um vef fjársýslu ríkisins á slóðinni <https://www.fjs.is/fraedsla-og-verklagsreglur/rafraenir-reikningar/>

## Viðaukar

- Viðauki 1 Almennar upplýsingar vegna gæðaeftirlits
- Viðauki 2 Gátlisti 1 – innra skipulag og gæðakerfi
- Viðauki 3 Gátlisti 2 – einstök verkefni
- Viðauki 4 Gátlisti 3 - endurmenntun
- Viðauki 5 Niðurstöður gæðaeftirlits – endurskoðunarfyrtæki
- Viðauki 6 Niðurstöður gæðaeftirlits – einstök verkefni
- Viðauki 7 Viðbragðsáætlun endurskoðunarfyrtækis
- Viðauki 8 – Gátlistar CEAOB:
  - a. CAIM firmwide work programme
  - b. CAIM ISA 540 – Accounting Estimates work programme
  - c. CAIM ISA 600 – Group audits work programme
  - d. CAIM revenue work programme
  - e. CAIM IT Audit