

ENDURSKOÐENDARÁÐ

# Skýrsla um niðurstöður gæðaeftirlits 2023

---

Reykjavík 27. september 2024

## **Almennt um gæðaeftirlit með störfum endurskoðenda.**

Ný lög um endurskoðendur og endurskoðun nr. 94/2019 tóku gildi 1. janúar 2020. Með gildistöku laganna voru innleidd ákvæði tilskipunar ESB nr. 2014/56 og reglugerðar ESB nr. 537/2014. Nýju löggin fela í sér margvíslegar breytingar frá eldri lögum um endurskoðendur nr. 79/2008, meðal annars hvað varðar gæðaeftirlit með endurskoðunarfyrtækjum og endurskoðendum. Samkvæmt 31. gr. laga nr. 94/2019 er endurskoðendum eða endurskoðunarfyrtækjum skylt að sæta gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á sex ára fresti. Þá er endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum sem annast endurskoðun eininga tengdum almannahagsmunum (ETA) skylt að sæta gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á þriggja ára fresti.

Eftir gildistöku laga nr. 94/2019 setti endurskoðendaráð nýjar reglur um framkvæmd gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda nr. 1091/2020 sem leystu af hólmi eldri reglur um sama efni. Jafnframt tók gildi ný gjaldskrá vegna gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda og endurskoðunarfyrtækja nr. 1441/2020. Gjaldskráin gildir um innheimtu þjónustugjalda sem standa skulu undir kostnaði við gæðaeftirlit endurskoðendaráðs.

Samkvæmt 35. gr. laga nr. 94/2019 er það hlutverk endurskoðendaráðs að hafa eftirlit með því að endurskoðendur og endurskoðunarfyrtækji ræki störf sín í samræmi við ákvæði laganna, góða endurskoðunarvenju, siðareglur endurskoðenda og aðrar reglur sem taka til starfa endurskoðenda.

Vegna gæðaeftirlits 2023 gaf endurskoðendaráð út þrjá gátlista til notkunar við framkvæmd gæðaeftirlitsins. Endurskoðendaráð fer ekki lengur með framkvæmd eftirlits með endurskoðunarfyrtækjum samkvæmt 2. mgr. 38. gr. laga nr. 140/2018, um aðgerðir gegn peningþvætti og fjármögnun hryðjuverka, fyrir hönd Skattsins eins og verið hefur undanfarin ár. Því fór slíkt eftirlitið ekki fram samhliða gæðaeftirliti endurskoðendaráðs að þessu sinni.

Gátlistar þeir sem notaðir voru við framkvæmd gæðaeftirlits endurskoðendaráðs 2023 eru eftirfarandi:

- Gátlisti 1 – Innra skipulag og gæðakerfi.
- Gátlisti 2 – Einstök verkefni.
- Gátlisti 3 – Endurmenntun.

Í framangreindum gátlistum er vísað til ákvæða í lögum nr. 94/2019, um endurskoðendur og endurskoðun, reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins (ESB) nr. 537/2014, siðareglna og alþjóðlegra endurskoðunarstaðla eins og þeir eru birtir á heimasíðu ifac.org.

Á árinu 2023 gaf endurskoðendaráð einnig út leiðbeiningar um framkvæmd gæðaeftirlits hjá endurskoðunarfyrtækjum og endurskoðendum 2023. Leiðbeiningunum er ætlað að vera gæðaeftirlitsmönnum til aðstoðar við framkvæmd gæðaeftirlitsins. Einnig geta þær gagnast endurskoðendum og endurskoðunarfyrtækjum við undirbúning fyrir gæðaeftirlit. Leiðbeiningarnar ná ekki yfir allt það efni sem gæðaeftirlitsmenn þurfa að kunna skil á en er ætlað að vera viðbót við útgefna gátlista, faglega þekkingu og dómgreind gæðaeftirlitsmanna. Áhersla er lögð á að leiðbeiningarnar hafi að geyma hagnýtar upplýsingar fyrir hlutaðeigandi

aðila. Gert er ráð fyrir að leiðbeiningarnar verði uppfærðar reglulega eftir því sem þurfa þykir. Leiðbeiningar og gátlista endurskoðendaráðs er að finna á heimasíðu ráðsins, [www.endurskodendarad.is](http://www.endurskodendarad.is).

Endurskoðendaráð ber ábyrgð á skipulagi og framkvæmd gæðaeftirlits samkvæmt 35. gr. laga nr. 94/2019. Fyrir gæðaeftirlit 2023 var ráðinn sérstakur umsjónarmaður með gæðaeftirlitinu en hlutverk umsjónarmanns er að halda utan um gæðaeftirlitið, vera gæðaeftirlitsmönnum til stuðnings og gæta þess að eftirlitið sé framkvæmt á samræmdan hátt. Framkvæmd gæðaeftirlitsins er í höndum sérstakra gæðaeftirlitsmanna sem endurskoðendaráð hefur ráðið til verksins. Að loknu gæðaeftirliti skila gæðaeftirlitsmenn skýrslu til umsjónarmanns gæðaeftirlits. Umsjónarmaður fer yfir skýrslurnar og afhendir endurskoðendaráði að lokum skýrslur og gátlista vegna hvers endurskoðunarfyrtækis til endanlegrar meðferðar.

Endurskoðendaráð leggur sjálfstætt mat á niðurstöðu hvernar skýrslu og bregst við í samræmi við það. Samkvæmt 8. mgr. 31. gr. laga nr. 94/2019 skal endurskoðendaráð birta árlega upplýsingar um heildarniðurstöðu gæðaeftirlitsins.

### **Undirbúningur gæðaeftirlits**

Undirbúningur gæðaeftirlits 2023 hófst í upphafi þess árs. Þrjú endurskoðendur og átta endurskoðunarfyrtæki voru valin til að sæta gæðaeftirliti á grundvelli áhættugreiningar endurskoðendaráðs í samræmi við 1. og 2. mgr. 31. gr. laga nr. 94/2019, sbr. 4. gr. reglna nr. 1091/2020. Ekkert fyrirtæki/endurskoðandi sætti endurteknu gæðaeftirliti. Með því að byggja áhættugreiningu á endurskoðunarfyrtækjum/endurskoðendum á samræmdum áhættuvísunum fæst gagnsætt ferli við val á aðilum sem koma til skoðunar hverju sinni. Áhættumatinu er jafnframt ætlað að tryggja að hverju sinni komi einnig til skoðunar þau fyrirtæki/endurskoðendur og verkefni þar sem mest áhætta er á því að álit endurskoðanda, eins og það kemur fram í áritun, sé ekki í samræmi við þá vinnu sem framkvæmd er.

Þeir þrjú endurskoðendur, sem að framan greinir, höfnuðu því að sæta gæðaeftirliti á þeim forsendum að þeir gætu ekki veitt aðgang að gögnum vegna endurskoðunarvinnunnar. Í kjölfarið voru þeim send bréf þar sem lögbundin skylda þeirra til að sæta gæðaeftirliti og veita aðgang að gögnum var ítrekuð, sbr. 1. og 4. mgr. 31. gr. laga nr. 94/2019. Að undangengnum frekari bréfaskriftum og veitingu andmælaréttar var viðkomandi endurskoðendum veitt áminning og löggilding þeirra felld niður tímabundið, í samræmi við 2. mgr. 48. gr. laga nr. 94/2019.

Í maí 2023 auglýsti endurskoðendaráð eftir gæðaeftirlitsmönnum til að framkvæma gæðaeftirlitið. Ráðinu bárust 19 umsóknir og var öllum umsækjendum boðin þátttaka í gæðaeftirlitinu.

Í júní 2023 sendi endurskoðendaráð bréf til þeirra aðila sem valdir höfðu verið til að sæta gæðaeftirliti. Í bréfinu var upplýst um fyrirhugað gæðaeftirlit og var fyrirkomulag eftirlitsins kynnt nánar. Jafnframt var óskað eftir upplýsingum um endurskoðunarverkefni. Að fengnum þeim upplýsingum valdi endurskoðendaráð verkefni til skoðunar. Við val á verkefnum tekur endurskoðendaráð m.a. mið af eftirfarandi þáttum:

1. Árafjöldi frá því hver og einn endurskoðandi hefur sætt gæðaeftirliti.
2. Niðurstöður síðasta opinbera gæðaeftirlits hvers endurskoðanda.
3. Umfangs verkefna hvers endurskoðanda hjá endurskoðunarfyrtækinu.
4. Verkefni, þar sem hagsmunir notenda reikningsskilanna eru brýnni og víðtækari, ætti að velja frammar 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 endurskoðunarfyrtækisins.

Í september 2023 var haldið námskeið fyrir verðandi gæðaeftirlitsmenn þar sem farið var yfir nánari framkvæmd eftirlitsins.

Áður en gæðaeftirlitið hófst voru endurskoðunarfyrtækini upplýst um það hvaða gæðaeftirlitsmenn myndu annast eftirlitið og þeim gefinn kostur á að koma að athugasemdum um hæfi þeirra svo unnt væri að taka tillit til þess ef fram kæmu athugasemdir sem byggðu á gildum rökum. Þá þurftu gæðaeftirlitsmenn að staðfesta óhæði sitt og undirrita sérstaka trúnaðaryfirlýsingu áður en skoðun á einstökum verkefnum hófst. Var þeim ekki heimilt að hefja vinnu fyrr en endurskoðendaráð og/eða umsjónarmaður gæðaeftirlits hefðu mótttekið og yfirfarið þær staðfestingar.

### **Framkvæmd gæðaeftirlits**

Gæðaeftirlitið fór almennt fram á starfsstöð þeirra endurskoðunarfyrtækja sem sættu eftirliti en um nánara fyrirkomulag gæðaeftirlitsins vísast til reglna nr. 1091/2020 um framkvæmd gæðaeftirlits með störfum endurskoðenda og endurskoðunarfyrtækja. Í upphafi var framkvæmd skoðun á gæðakerfum fyrirtækjanna.

Skoðun á einstökum verkefnum í gæðaeftirliti byggir á gátlista 2 og hefur hún tvíþættan tilgang. Annars vegar er henni ætlað að leiða í ljós virkni innra gæðakerfis endurskoðunarfyrtækisins og hins vegar að vera eftirlit með einstökum endurskoðendum.

Gæðaeftirlitið skiptist í þrjá hluta. Fyrsti hluti eftirlitsins er tvíþættur. Annars vegar snýr sá hluti að því að kanna hvort endurskoðunarfyrtækni og endurskoðendur, sem hjá því starfa, uppfylli skilyrði II. og IV. kafla laga nr. 94/2019, reglugerðar nr. 1010/2020 um starfsábyrgðartryggingar endurskoðenda, reglna nr. 1092/2020 um lágmarksfjárhæð starfsábyrgðartryggingar endurskoðenda og hámark eigin áhættu, reglugerðar nr. 666/2020 um opinbera skrá yfir endurskoðendur og 13. gr. reglugerðar ESB nr. 537/2014 varðandi gagnsæisskýrslur endurskoðunarfyrtækja sem endurskoða einingar tengdar almannahagsmunum (ETA). Hins vegar snýr fyrsti hluti eftirlitsins að því að kanna hvort innra gæðaeftirlitskerfi endurskoðunarfyrtækis uppfylli ákvæði laga nr. 94/2019 um endurskoðendur, ákvæði alþjóðlega gæðastaðalsins ISQM1 og reglugerðar ESB nr. 537/2014, auk síðareglna.

Í öðrum hluta gæðaeftirlitsins er farið yfir einstök endurskoðunarverkefni hjá þeim fyrirtækjum sem hafa haft endurskoðun með höndum. Þar kemur til skoðunar hvort farið sé að innri gæðareglum, hvort skipulag og framkvæmd endurskoðunar sé í samræmi við lög og staðla og

hvort eðlilegt og rökrétt samhengi sé á milli niðurstöðu endurskoðunar og þeirra vinnugagna sem til staðar eru í endurskoðunarskrám.

Þriðji hluti gæðaeftirlitsins beinist að því að staðfesta að endurskoðandi hafi fullnægt skyldu til að afla sér endurmenntunar í samræmi við ákvæði 9. gr. laga nr. 94/2019, sbr. einnig reglugerð nr. 665/2020 um endurmenntun endurskoðenda.

Hjá þeim átta endurskoðunarfyrirtækjum sem sættu gæðaeftirliti 2023 vegna reikningsársins 2022 var framkvæmt gæðaeftirlit á samtals 26 endurskoðunarverkefnum en meðal þeirra verkefna voru 3 ETA verkefni. Verkefnin voru unnin af alls 29 endurskoðendum þar sem tveir endurskoðendur önnuðust endurskoðun nokkurra endurskoðunarverkefna. Þrjú endurskoðunarverkefni voru með sameiginlega áritun, þ.á.m. eitt ETA verkefni. Í tíu tilvikum var framkvæmt gæðaeftirlit á tveimur endurskoðunarverkefnum sem unnin voru af sama endurskoðanda. Þess má geta að öll endurskoðunarfyrirtækin sem sættu gæðaeftirliti 2023 höfðu endurskoðað reikningsskil vegna ársins 2022.

Gæðaeftirlitið hófst í september 2023. Af ýmsum ástæðum dróst framkvæmd þess hjá nokkrum endurskoðunarfyrirtækjum en eftirlitinu lauk á fyrri hluta árs 2024.

Við gæðaeftirlitið var tekið tillit til stærðar og umfangs endurskoðunarverkefna og við það miðað að skráning og öflun endurskoðunargagna væri í samræmi við tilmæli ISA staðlanna og nægilegur rökstuðningur væri fyrir því álitum endurskoðandans sem fram kemur í áritun hans á endurskoðaðan ársreikning. Jafnframt hefur gæðaeftirlitið þann tilgang að miðla gagnlegum ábendingum til þeirra sem sæta gæðaeftirliti. Eðli máls samkvæmt gildir það verklag við gæðaeftirlit að byggja verður á skráningu endurskoðunar í því verkefni sem er til skoðunar hverju sinni, en skráning, öflun og varðveisla endurskoðunargagna hefur alltaf verið mikilvægur þáttur endurskoðunar.

### **Niðurstaða gæðaeftirlitsins**

Endurskoðendaráð fór yfir skýrslur gæðaeftirlitsmanna jafnóðum og þær bárust frá umsjónarmanni gæðaeftirlitsins og tók afstöðu til frekari meðferðar, sem fólst í eftirfarandi:

- Ef ekki komu í ljós annmarkar var málinu lokið. Endurskoðendaráð óskaði þó eftir frekari upplýsingum og gögnum ef slíkt þótti nauðsynlegt til að komast að niðurstöðu.
- Þar sem endurskoðendaráð taldi að til greina kæmi að bæta við ábendingu/athugasemd sem ekki kom fram í gæðaeftirlitsskýrslu gæðaeftirlitsmanna, var viðkomandi endurskoðunarfyrirtæki/endurskoðanda greint frá því og honum veittur andmælaréttur samkvæmt 13. gr. stjórnslulaga nr. 37/1993.
- Ef óverulegir annmarkar á endurskoðun komu í ljós var máli lokið með tilmælum til viðkomandi endurskoðunarfyrirtækis/endurskoðanda um að bæta úr þeim.
- Ef verulegir annmarkar komu í ljós mat endurskoðendaráð í hverju tilviki fyrir sig hvort þörf væri á endurteknu eftirliti eða hvort máli yrði lokið með tilmælum um breytta starfshætti í framtíðinni. Í nokkrum tilvikum krafðist endurskoðendaráð þess jafnframt að ráðinu yrði, innan tiltekens frests send úrbótaáætlun eða staðfesting þess að nánar tiltekna úrbætur hefðu þegar verið gerðar innan endurskoðunarfyrirtækis.

## Niðurstöður gæðaeftirlits 2023

**Fjöldi endurskoðunarfyrtækja sem sættu gæðaeftirliti 8**

**Fjöldi endurskoðunarverkefna í gæðaeftirliti 26**

<b><u>ETA verkefni</u></b>	<b>3</b>
Engar athugasemdir eða ábendingar	0
Einungis ábendingar	0
Einungis athugasemdir	0
Athugasemdir og ábendingar	3
Engin viðurlög	0
Einungis sekt (fyrtæki)	0
Endurtekið eftirlit án áminningar	2
Áminning og endurtekið eftirlit	0
Krafa um staðfestingu á úrbótum	1
Ábending send til ársreikningaskrár	0
Ábending send til Fjármálaeftirlitsins	2
<b><u>Önnur verkefni en ETA</u></b>	<b>23</b>
Engar athugasemdir eða ábendingar	0
Einungis ábendingar	3
Einungis athugasemdir	2
Athugasemdir og ábendingar	18
Engin viðurlög	17
Einungis áminning	0
Einungis sekt	0
Áminning og sekt	0
Áminning og endurtekið eftirlit	3
Áminning, endurtekið eftirlit og sekt	0
Endurtekið eftirlit án áminningar	2
Krafa um staðfestingu á úrbótum	2
Ábending send til ársreikningaskrár	3
<b><u>Gæðakerfi endurskoðunarfyrtækja</u></b>	<b>8</b>
Engar athugasemdir eða ábendingar	0
Einungis ábendingar	1
Einungis athugasemdir	0
Einungis athugasemdir og ábendingar	0
Ábendingar og krafa um úrbætur á gæðakerfi	7

## Niðurstöður gæðaeftirlits 2023 eftir gátlistum

- **Gátlisti 1 – Innra skipulag og gæðakerfi**
  - Athugasemdir/ábendingar hjá 8 fyrirtækjum.
- **Gátlisti 2 – Einstök verkefni**
  - Athugasemdir og/eða ábendingar hjá 8 fyrirtækjum vegna samtals 26 endurskoðunarverkefna. Af þeim voru 3 ETA verkefni.
- **Gátlisti 3 – Endurmenntun**
  - Engar athugasemdir/ábendingar voru gerðar.

Ef niðurstöður gæðaeftirlitsins eru skoðaðar má sjá að í öllum tilvikum voru gerðar athugasemdir eða ábendingar og á það bæði við um ETA verkefni og önnur verkefni. Til samanburðar voru á síðasta ári ekki gerðar athugasemdir/ábendingar vegna 23,1% ETA verkefna og 26,3% verkefna sem ekki voru ETA.

Af þeim 26 endurskoðunarverkefnum sem til skoðunar komu í gæðaeftirlitinu var einhverri tegund viðurlaga beitt vegna niðurstöðu gæðaeftirlits á 9 endurskoðunarverkefnum eða í 34,6% tilvika. Af þeim 9 verkefnum eru 3 ETA verkefni og 6 verkefni sem ekki eru ETA. Miðað við heildarfjölda ETA verkefna í gæðaeftirlitinu var einhverri tegund viðurlaga beitt í öllum tilvikum samanborið við 26,1 % tilvika þegar ekki var um að ræða ETA verkefni.

Þá kemur fram að gerðar voru athugasemdir og/eða ábendingar hjá öllum þeim átta endurskoðunarfyrtækjum sem sættu gæðaeftirliti 2023 vegna annmarka á gæðakerfi. Var sjö fyrirtækjum gert að senda endurskoðendaráði staðfestingu þess að fullnægjandi uppfærsla gæðakerfis hafi farið fram.

Ef litið er til fjölda athugasemda í gæðaeftirlitinu má nefna að gerðar voru 1-4 athugasemdir/ábendingar vegna niðurstöðu gæðaeftirlits á 12 endurskoðunarverkefnum og 5-9 athugasemdir/ábendingar voru gerðar vegna niðurstöðu gæðaeftirlits á 4 endurskoðunarverkefnum. Þá voru gerðar 10 eða fleiri athugasemdir/ábendingar vegna niðurstöðu gæðaeftirlits á 10 endurskoðunarverkefnum.

Í gæðaeftirliti 2021 voru í fyrsta sinn lagðar á stjórnvaldssektir samkvæmt nýrri heimild í 49. gr. laga nr. 94/2019. Engar slíkar sektir voru lagðar á endurskoðunarfyrtæki eða endurskoðendur í gæðaeftirliti 2022 og var það einnig niðurstaðan í gæðaeftirliti 2023. Hins vegar var endurskoðendum veitt áminning vegna niðurstöðu í 3 endurskoðunarverkefnum að þessu sinni en í gæðaeftirliti 2022 var engum endurskoðendum eða endurskoðunarfyrtækjum veitt áminning. Þá má geta þess að í gæðaeftirliti 2023 var 4 endurskoðunarfyrtækjum eða endurskoðendum gert að sæta endurteknu gæðaeftirliti en í gæðaeftirliti 2022 var engu

endurskoðunarfyritæki gert var að sæta endurteknu gæðæftirliti. Gæðæftirlit ársins 2023 kom því verr út en gæðæftirlit ársins 2022.