

Siðareglur fyrir endurskoðendur

Uppfærðar og samþykktar á aðalfundi FLE 5. nóvember 2010
Staðfestar af Efnahags- og viðskiptaráðherra 24. febrúar 2011

Efnisyfirlit

Formáli	3
Alþjóðasamband endurskoðenda (IFAC)	3
A HLUTI: Almenn notkun reglnanna	5
Kafli 100 Inngangur og grundvallarreglur	6
Kafli 110 Heilindi	11
Kafli 120 Hlutlægni	12
Kafli 130 Fagleg hæfni og varkárni	13
Kafli 140 Trúnaður	14
Kafli 150 Fagleg hegðun	16
B HLUTI: Starfandi endurskoðendur	17
Kafli 200 Inngangur	18
Kafli 210 Ráðning endurskoðenda	23
Kafli 220 Hagsmunaárekstrar	26
Kafli 230 Annað álit	28
Kafli 240 Þóknun og aðrar tegundir umbunar	29
Kafli 250 Markaðssetning faglegrar þjónustu	31
Kafli 260 Gjafir og risna	32
Kafli 270 Eignavarsla fyrir viðskiptavini	33
Kafli 280 Hlutlægni – öll þjónusta	34
Kafli 290 Óhæði – endurskoðunar- og könnunarverkefni: efnisyfirlit	35
Kafli 291 Óhæði – önnur staðfestingarverkefni: efnisyfirlit	87
Skýringar við 2005-01	113
C HLUTI: Endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun	117
Kafli 300 Inngangur	118
Kafli 310 Hugsanlegir árekstrar	121
Kafli 320 Undirbúningur og framsetning upplýsinga	122
Kafli 330 Að starfa með nægilegri sérþekkingu	123
Kafli 340 Fjárhagslegir hagsmunir	124
Kafli 350 Hvatar	126
Skilgreiningar	128
Gildistími	135

Formáli

Handbók þessi hefur að geyma Siðareglur Félags löggiltra endurskoðenda (FLE) sem samþykktar voru á aðalfundi félagsins 2010 og staðfestar af Efnahags- og viðskiptaráðherra í febrúar 2011.

Þessar reglur byggja á siðareglum alþjóðasamtaka endurskoðenda (IFAC¹) „Code of Ethics for Professional Accountants“ frá júní 2005 ásamt þeim breytingum sem fram koma í endurskoðuðum reglum IFAC sem voru gefnar út í júlí 2009 og tóku gildi frá og með 1. janúar 2011.

FLE er aðili að IFAC en tilgangur samtakanna samkvæmt stofnskrá er „þróun og efling endurskoðendastarfsins á heimsvísu með samræmdum stöðlum til að geta veitt sem besta þjónustu í almanna þágu.“ Í þessu skyni hefur stjórn IFAC stofnað siðanefnd IFAC til að þróa og gefa út í sínu nafni siðareglur fyrir endurskoðendur um allan heim. Sem aðildarfélag að IFAC ber FLE að stuðla að upptöku siðareglanna þeirra sem samtökin gefa út.

Samkvæmt lögum um endurskoðendur, sbr. 8. gr. laga nr. 79/2008, skulu endurskoðendur fylgja siðareglum sem settar hafa verið af Félagi löggiltra endurskoðenda.

Í þessum siðareglum eru settar fram lágmarkskröfur til endurskoðenda. Þar sem lög og stjórnvaldsfyrirmæli kveða á um strangari reglur en fram koma í siðareglum þessum ganga ákvæði laga og stjórnvaldsfyrirmæla framur ákvæðum siðareglanna.

Alþjóðasamband endurskoðenda (IFAC)

IFAC (The International Federation of Accountants) Alþjóðasamband endurskoðenda var formlega stofnað á ráðstefnu endurskoðenda í München árið 1977. Til IFAC teljast nú 164 aðildarfélög frá 125 löndum með um 2,5 milljónir endurskoðenda og sérfræðinga á sviði endurskoðunar og reikningshalds, sem ýmist starfa sem endurskoðendur, í háskólaumhverfinu, hjá hinu opinbera eða á hinum frjálsa vinnumarkaði. Stjórn IFAC samanstendur af 21 fulltrúa frá 18 aðildarsamtökum.

Markmið IFAC er að viðhalda sífelldri þróun á sviði endurskoðunar og reikningshalds með því að stuðla að samræmingu staðla sem endurskoðendur starfa eftir. Með því má tryggja að störf endurskoðenda í þágu samfélagsins verði alltaf í hæsta gæðaflokki.

Til að ná fram markmiðum IFAC starfa ýmsar fastanefndir og vinnuhópar. Fastanefndirnar hafa hver um sig skilgreind hlutverk. Nefndirnar eru:

Compliance Advisory Panel	Developing Nations Committee	International Accounting Education Standard Board
International Auditing	International Ethics	International Public

¹ IESBA - International Ethics Standards Board for Accountants

and Assurance Standard Board	Standards Board for Accountants	Sector Accounting Standards Board
Nominating Committee	Professional Accountants in Business Committee	Small and Medium Practices Committee
Transnational Auditors Committee		

Stjórn IFAC í samstarfi við fastanefndir og vinnuhópa gefur út staðla á eftirfarandi sviðum:

- International Standards on Auditing, Assurance Engagements and Related Services
- International Standards on Quality Control
- International Code of Ethics
- International Education Standards
- International Public Sector Accounting Standards

IFAC gefur út mikið af lesefni sem unnt er að nálgast á heimasíðu samtakanna <http://www.ifac.org>. Á heimasíðunni eru upplýsingar um aðildarfélög IFAC og fleira sem fróðlegt er að skoða.

A HLUTI:	Almenn notkun reglnanna	5
Kafli 100	Inngangur og grundvallarreglur	6
Kafli 110	Heilindi	11
Kafli 120	Hlutlægni	12
Kafli 130	Fagleg hæfni og varkárni	13
Kafli 140	Trúnaður	14
Kafli 150	Fagleg hegðun	16

Kafli 100

Inngangur og grundvallarreglur

- 100.1 Aðalsmerki endurskoðendastéttarinnar er að starfa með hagsmuni samfélagsins að leiðarljósi. Þar af leiðir að ábyrgð endurskoðanda felst ekki eingöngu í því að uppfylla þarfir einstaks viðskiptavinar eða vinnuveitanda. Við störf sín skal endurskoðandi virða þessar siðareglur. Ef endurskoðanda er óheimilt að fylgja tilteknum hluta þessara siðareglna vegna ákvæða í lögum eða reglum, skal hann fylgja öllum öðrum hlutum siðareglanna.
- 100.2 Siðareglurnar eru í þremur hlutum. Í A-hluta er lýst grundvallaratriðum siðareglna endurskoðenda og úrlausnaraðferðum við beitingu þeirra. Endurskoðendum er skylt að beita þessum úrlausnaraðferðum til að:
- (a) greina ógnanir sem geta leitt til þess að þeir nái ekki að fylgja grundvallarreglunum;
 - (b) meta vægi slíkra ógnana;
 - (c) og beita varúðarráðstöfunum, ef nauðsynlegt er, til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Beita skal varúðarráðstöfunum þegar endurskoðandi metur ógnirnar það miklar að óvilhallur og vel upplýstur þriðji aðili sé líklegur til að álykta, að teknu tilliti til sérstakra staðreynda og aðstæðna endurskoðandans á þeim tíma, að fylgni við grundvallarreglur sé stefnt í hættu.

Endurskoðandi skal nota faglega dómgreind við að beita þessum úrlausnaraðferðum.

- 100.3 Í B- og C- hluta reglnanna er lýst hvernig beita á úrlausnaraðferðum við tilteknar aðstæður. Þær lýsa dæmum um viðeigandi varúðarráðstafanir til að bregðast við ógnunum við fylgni við grundvallarreglurnar. Þær lýsa einnig aðstæðum þar sem varúðarráðstafanir eru ekki tiltækar. Þar af leiðandi skal forðast slíkar aðstæður eða tengsl. B-hlutinn á við starfandi endurskoðendur. C-hlutinn gildir um endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun. Við tilteknar aðstæður getur verið viðeigandi fyrir starfandi endurskoðendur að nýta sér leiðbeiningar í C-hluta.
- 100.4 Notkun á orðinu „skal“ í þessum siðareglum leggur þá skyldu á endurskoðanda eða fyrirtæki að fara eftir þeim sérstöku ákvæðum þar sem orðið „skal“ hefur verið notað. Krafist er fylgni í þessu sambandi nema undanþága sé veitt í siðareglunum.

Grundvallarreglur

- 100.5 Endurskoðandi skal hlíta eftirfarandi grundvallarreglum.
- (a) Heilindi - vera hreinskiptinn og heiðarlegur í öllum samskiptum.
 - (b) Hlutlægni - ekki láta hlutdrægni, hagsmunaaðreksstra eða óviðeigandi áhrif annarra ráða dómgreind sinni.
 - (c) Fagleg hæfni og varkárni - viðhalda faglegri þekkingu og hæfni sinni til að tryggja að viðskiptavinur eða vinnuveitandi fái faglega þjónustu í samræmi við ríkjandi framþróun í starfsgreininni, lagasetningu og

starfsaðferðir. Endurskoðandi skal starfa af kostgæfni og í samræmi við viðurkennda tæknilega og faglega staðla.

- (d) Trúnaður - gæta trúnaðar í faglegum og viðskiptalegum samskiptum sínum og ekki veita þriðja aðila upplýsingar án sérstakrar heimildar nema það sé réttmætt eða skylt samkvæmt lögum eða faglegum kröfum. Slíkar upplýsingar skulu hvorki notaðar í eigin þágu né þriðja aðila.
- (e) Fagleg hegðun - fara eftir lögum og reglugerðum og forðast allt sem kastað gæti rýrð á endurskoðendastéttina.

Þessar grundvallarreglur eru skýrðar ítarlega í köflum 110 til 150.

Úrlausnaraðferðir

- 100.6 Í starfsumhverfi endurskoðenda geta skapast sérstakar aðstæður sem ógna fylgni við grundvallarreglurnar. Ógerlegt er að skilgreina sérhverjar þær aðstæður sem skapa slíkar ógnanir og tilgreina viðeigandi varúðarráðstafanir. Þar að auki getur eðli verkefna verið mismunandi og fyrir vikið geta ógnanir verið margvíslegar og krafist ólíkra varúðarráðstafana. Þess vegna móta siðareglurnar úrlausnaraðferðir sem krefjast þess að endurskoðandi greini, meti og bregðist við ógnunum við fylgni við grundvallarreglurnar. Úrlausnaraðferðirnar hjálpa endurskoðendum að uppfylla kröfur þessara siðareglna og að standa undir þeirri ábyrgð sem fylgir því að starfa í þágu almannaheilla. Þær ná yfir margar breytilegar aðstæður sem skapa ógnanir við grundvallarreglurnar og geta aftrað endurskoðanda frá því að álíta aðstæður heimilar ef þær eru ekki sérstaklega bannaðar.
- 100.7 Þegar endurskoðandi verður var við ógnanir við fylgni við grundvallarreglur og telur þær ekki ásættanlegar, byggt á mati á slíkum ógnunum, skal hann ákvarða hvort hægt sé að beita nægum varúðarráðstöfunum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Við þá ákvörðun skal endurskoðandi nota faglegt mat og hafa hliðsjón af því hvort óvilhallur og vel upplýstur þriðji aðili sé líklegur til að álykta, að teknu tilliti til staðreynda og aðstæðna endurskoðandans á þeim tíma, að beita megi varúðarráðstöfunum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar, þannig að fylgni við grundvallarreglurnar sé ekki stefnt í hættu.
- 100.8 Endurskoðandi skal meta allar ógnanir með hliðsjón af grundvallarreglunum þegar hann veit eða ætti með réttu að vita um aðstæður eða sambönd sem geta stefnt fylgni við grundvallarreglurnar í hættu.
- 100.9 Endurskoðandi skal hafa í huga eðli og umfang einstakra þátta við mat á vægi ógnunar. Við beitingu úrlausnaraðferða getur endurskoðandi lent í aðstæðum þar sem ekki er hægt að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar, annað hvort vegna þess að ógnunin er svo mikil eða varúðarráðstafanir eru ekki fyrir hendi eða hægt að beita þeim. Við slíkar aðstæður skal hann hafna eða hætta viðkomandi þjónustu, eða beri nauðsyn til, slíta sambandi við viðskiptavin (þegar um starfandi

endurskoðanda er að ræða) eða vinnuveitanda (ef endurskoðandi starfar við annað en endurskoðun).

- 100.10 Endurskoðandi kann ómeðvitað að brjóta gegn ákvæðum þessara reglna. Það fer eftir eðli slíks brots og umfangi hvort það telst frávik frá grundvallarreglunum. Þegar brotið uppgötvast skal bætt úr því tafarlaust og beitt viðeigandi varúðarráðstöfunum.
- 100.11 Þegar endurskoðandi lendir í óvenjulegum aðstæðum þar sem beiting tiltekinna reglna myndi leiða til niðurstöðu sem er ósamrýmanleg grundvallarreglunum eða sem væri ekki í þágu almannahagsmuna, er mælt með að hann leiti ráðgjafar hjá fagfélagi sínu eða viðeigandi eftirlitsaðila.

Ógnanir og varúðarráðstafanir

- 100.12 Margbreytilegar aðstæður geta ógnað fylgni við grundvallarreglurnar. Þegar tengsl eða aðstæður valda ógnun, getur slík ógnun, hvort sem hún er í reynd eða ásýnd, leitt til þess að endurskoðandi fylgi ekki grundvallarreglunum. Aðstæður eða tengsl geta haft í för með sér fleiri en eina ógnun, og ógnun getur haft áhrif á fleiri en eina grundvallarreglu. Ógnanir falla undir eitt eða fleiri af eftirfarandi hugtökum:
- (a) Eigin hagsmunaógnun - ógnun vegna fjárhagslegra eða annarra hagsmuna sem hefur óviðeigandi áhrif á faglegt mat endurskoðanda eða hegðun.
 - (b) Sjálfsmatsógnun - ógnun vegna þess að endurskoðandi muni ekki meta með réttum hætti niðurstöðu fyrri mats eða veittrar þjónustu af hans hálfu, eða af öðrum einstaklingi innan fyrirtækis hans eða vinnuveitenda, þegar endurskoðandi þarf síðar að leggja mat á eigin niðurstöður í tengslum við veitta þjónustu.
 - (c) Málsvarnarógnun - ógnun sem getur skapast þegar endurskoðandi heldur fram afstöðu eða skoðun viðskiptavinar að því marki að ógnað gæti hlutlægni hans.
 - (d) Vinfengisógnun - ógnun vegna langs og náins sambands við viðskiptavin eða vinnuveitenda, þegar endurskoðandi hefur of mikla samúð með hagsmunum hans eða gagnvart viðtöku verkefna frá honum.
 - (e) Þvingunarógnun - ógnun þegar endurskoðandi er hindraður í að starfa af hlutlægni vegna hótana, raunverulegra eða ætlaðra, þar með talin tilraun til að hafa óviðeigandi áhrif á hann.

Í B- og C- hluta reglnanna eru tiltekin dæmi um aðstæður sem geta skapað slíkar ógnanir fyrir endurskoðendur hvort sem þeir starfa við fagið eða ekki. Starfandi endurskoðendur geta einnig við tilteknar aðstæður nýtt sér leiðbeiningar í C-hlutanum.

- 100.13 Varúðarráðstafanir eru aðgerðir eða ráðstafanir sem geta eytt ógnunum eða dregið úr þeim þannig að þær verði ásættanlegar. Þær skiptast í tvo meginflokka:
- (a) Varúðarráðstafanir sem starfsstéttin sjálf setur sér, eða lög og reglugerðir skapa.
 - (b) Varúðarráðstafanir í starfsumhverfinu.
- 100.14 Varúðarráðstafanir, sem starfsstéttin sjálf setur sér eða lög og reglugerðir kveða á um, ná yfir:
- (a) Menntun, þjálfun og reynslu sem krafist er til að öðlast löggildingu í faginu.
 - (b) Kröfur um símenntun.
 - (c) Reglur um stjórnarhætti fyrirtækja.
 - (d) Faglega staðla.
 - (e) Faglegt eða opinbert eftirlit og agareglur.
 - (f) Ytra eftirlit af hálfu lögskipaðs þriðja aðila á áritunum, skýrslum, samskiptum eða upplýsingum sem endurskoðendur veita.
- 100.15 B- og C- hlutar þessara reglna fjalla um varúðarráðstafanir í starfsumhverfi endurskoðenda eftir því hvort þeir starfa við fagið eða ekki.
- 100.16 Tilteknar varúðarráðstafanir geta aukið líkur á því að greina eða koma í veg fyrir siðlausa hegðun. Slíkar varúðarráðstafanir, sem starfsstéttin sjálf getur sett sér eða lög, reglugerðir eða fyrirtæki skapa, ná yfir:
- (g) Skilvirkt og vel kynnt ábendingakerfi á vegum fyrirtækis, starfsstéttarinnar eða eftirlitsaðila, sem gerir starfsfélögum, vinnuveitendum og almenningi kleift að vekja athygli á ófaglegri eða siðlausri hegðun.
 - (h) Afdráttarlausu skyldu til að tilkynna brot á siðareglum.

Úrlausn siðferðilegra álitamála

- 100.17 Endurskoðandi kann að þurfa að leysa úr álitamálum við beitingu grundvallarreglna.
- 100.18 Þegar formlegt eða óformlegt úrlausnarferli er hafið kunna eftirfarandi þættir, einn eða með öðrum, að skipta máli:
- (a) viðeigandi staðreyndir,
 - (b) siðferðileg álitaefni,
 - (c) grundvallarreglur sem tengjast viðkomandi álitamáli,
 - (d) settar innri verklagsreglur,
 - (e) og aðrar mögulegar úrlausnarleiðir.

Með þessa þætti í huga skal endurskoðandi ákveða viðeigandi aðgerðir og meta afleiðingar þeirra úrlausnarleiða sem til greina koma. Ef álitaeðnið reynist enn óútkljáð, getur endurskoðandinn kosið að ráðgast við viðeigandi aðila innan fyrirtækisins eða hjá vinnuveitanda varðandi úrlausnina.

- 100.19 Þegar um ágreining er að ræða við einingu eða innan einingar, skal endurskoðandi taka afstöðu til þess hvort ráðgast skuli við æðstu stjórnendur einingarinnar, svo sem stjórn eða endurskoðunarnefnd.
- 100.20 Það kann að þjóna hagsmunum endurskoðandans að skrá niður aðalatriði málsins, upplýsingar um umræður sem farið hafa fram um það og ákvarðanir sem teknar hafa verið varðandi það.
- 100.21 Ef ekki tekst að leysa úr álitamáli, getur endurskoðandi kosið að fá ráðgjöf hjá viðkomandi fagfélagi endurskoðenda eða löglærðum ráðgjafa og fá þar með leiðsögn um siðferðileg álitaeðni án þess að brjóta trúnað ef málefnið er rætt nafnlaust við fagfélagið eða við löglærðan ráðgjafa sem bundinn er þagnarskyldu. Þau tilvik sem leitt geta til þess að endurskoðandi íhugar að leita lögfræðiráðgjafar geta verið mismunandi. Til dæmis kann endurskoðandi að hafa komist á snoðir um fjársvik en tilkynning um þau gæti brotið gegn trúnaðarskyldu hans. Endurskoðandinn ætti að íhuga að fá lögfræðilega ráðgjöf í slíku tilviki til að ákvarða hvort tilkynningarskylda sé fyrir hendi.
- 100.22 Ef ekki hefur verið leyst úr siðferðilegu álitamáli þrátt fyrir að leitað hafi verið allra leiða til úrlausnar, skal endurskoðandi neita að tengjast viðkomandi máli sé þess nokkur kostur. Endurskoðandi kann að ákveða að við slíkar aðstæður sé rétt að draga sig út úr verkefnateymi eða tilteknu verkefni eða hætta vinnu fyrir viðskiptavin, fyrirtækið eða vinnuveitandann.

Kafli 110

Heilindi

- 110.1 Reglan um heilindi leggur þá skyldu á alla endurskoðendur að vera hreinskiptnir og heiðarlegir í samskiptum. Heilindi fela einnig í sér sanngirni í viðskiptum og sannsögli.
- 110.2 Endurskoðandi skal ekki meðvitað vera tengdur við áritanir, skýrslur, samskipti eða aðrar upplýsingar ef hann telur að upplýsingarnar:
- (a) innihaldi verulega ranga eða villandi fullyrðingu,
 - (b) innihaldi fullyrðingar eða upplýsingar settar fram af gáleysi,
 - (c) eða felli út eða rangfæri upplýsingar sem eiga að koma fram þar sem slík úrfelling eða rangfærsla væri misvísandi.
- Þegar endurskoðandi verður var við að hann hefur verið tengdur slíkum upplýsingum, skal hann gera ráðstafanir til að rjúfa tengslin við þessar upplýsingar.
- 110.3 Endurskoðandi telst ekki brotlegur við grein 110.2 ef hann leggur fram breytta skýrslu sem tekur til atriða sem grein 110.2 fjallar um.

Kafli 120

Hlutlægni

- 120.1 Reglan um hlutlægni leggur þá skyldu á alla endurskoðendur að stofna ekki dómgreind sinni í hættu vegna hlutdrægni, hagsmunaárekstra eða óviðeigandi áhrifa frá öðrum.
- 120.2 Endurskoðandi kann að lenda í aðstæðum sem draga úr hlutlægni. Það er óraunhæft að skilgreina og lýsa öllum slíkum aðstæðum. Endurskoðandi skal ekki veita faglega þjónustu ef aðstæður eða samskipti brengla eða hafa óviðeigandi áhrif á dómgreind hans varðandi þá þjónustu.

Kafli 130

Fagleg hæfni og varkárni

- 130.1 Reglan um faglega hæfni og varkárni leggur þær skyldur á alla endurskoðendur:
 - (a) að viðhalda faglegri þekkingu og hæfni sem tryggir að umbjóðendur eða vinnuveitendur fái fullnægjandi faglega þjónustu,
 - (b) og að starfa af kostgæfni í samræmi við gildandi staðla þegar fagleg þjónusta er innt af hendi.
- 130.2 Beita þarf traustri dómgreind og faglegri þekkingu og færni þegar fagleg þjónusta er innt af hendi. Faglegri hæfni má skipta í tvö aðskilin stig:
 - (a) Öflun faglegrar hæfni.
 - (b) Viðhald faglegrar hæfni.
- 130.3 Viðhald faglegrar hæfni krefst sífelldrar árvekni og skilnings á framþróun viðeigandi staðla og viðskiptalífsins. Símenntun þróar og viðheldur þeim hæfileikum sem gera endurskoðanda kleift að starfa á fullnægjandi hátt í faglegu umhverfi.
- 130.4 Kostgæfni felur í sér þá ábyrgð að vinna í samræmi við kröfur verkefnis af vandvirkni og varkárni og ljúka því í tæka tíð.
- 130.5 Endurskoðandi skal gera ráðstafanir til að tryggja að þeir sem starfa undir stjórn hans í faglegu tilliti fái viðeigandi þjálfun og leiðsögn.
- 130.6 Þar sem það á við skal endurskoðandi gera viðskiptavinum, vinnuveitendum eða öðrum notendum þjónustu hans grein fyrir þeim eðlislægu takmörkunum sem felast í þjónustunni.

Kafli 140

Trúnaður

- 140.1 Meginreglan um trúnað leggur þá skyldu á alla endurskoðendur að forðast:
 - (a) að greina, frá trúnaðarupplýsingum, utan endurskoðunarfyrirtækis eða vinnustaðar, sem fengnar eru í faglegum og viðskiptalegum samskiptum, án réttmætrar og skýrrar heimildar nema lagaleg eða fagleg heimild eða skylda sé til þess að gera það;
 - (b) og hagnýta trúnaðarupplýsingar sem fengnar eru í faglegum og viðskiptalegum samskiptum í eigin þágu eða í þágu þriðja aðila.
- 140.2 Endurskoðandi skal virða trúnað jafnt utan starfs sem innan og vera á varðbergi gagnvart gáleysislegri upplýsingagjöf, einkum þegar um er að ræða langvarandi viðskiptasamband eða einstakling í nánustu fjölskyldu.
- 140.3 Endurskoðandi skal gæta trúnaðar varðandi upplýsingar sem hann fær frá væntanlegum viðskiptavinum eða vinnuveitanda.
- 140.4 Endurskoðandi skal einnig gæta trúnaðar um upplýsingar sem hann fær innan endurskoðunarfyrirtækis eða vinnustaðar.
- 140.5 Endurskoðandi skal gera nauðsynlegar ráðstafanir til að tryggja að starfsfólk hans og aðilar sem veita honum ráðgjöf og aðstoð virði trúnaðarskyldu endurskoðenda.
- 140.6 Virða skal trúnað þrátt fyrir að sambandi endurskoðanda við viðskiptavin eða vinnuveitanda sé lokið. Þegar endurskoðandi skiptir um vinnu eða fær nýjan viðskiptavin er honum heimilt að nýta fyrri reynslu. Endurskoðandi skal þó ekki nota eða greina frá neinum trúnaðarupplýsingum sem hann hefur fengið vitneskju um í faglegum eða viðskiptalegum samskiptum.
- 140.7 Eftirfarandi eru aðstæður þar sem endurskoðanda er skylt eða kann að vera skylt að greina frá trúnaðarupplýsingum eða þar sem slík upplýsingagjöf gæti verið viðeigandi:
 - (a) Upplýsingagjöf er heimil samkvæmt lögum og viðskiptavinur eða vinnuveitandi heimilar hana.
 - (b) Upplýsingagjafar er krafist samkvæmt lögum, til dæmis:
 - (i) framvísun skjala eða framlagning sannana með öðrum hætti við meðferð dómsmáls;
 - (ii) eða upplýsingagjöf til viðeigandi yfirvalda um lögbrot sem komið hafa í ljós.
 - (c) Það er fagleg skylda eða réttur til upplýsingagjafar þegar lög meina ekki slíkt til að:
 - (i) hlíta gæðaeftirliti aðildarsamtaka eða fagfélags,
 - (ii) bregðast við fyrirspurn eða rannsókn af hálfu aðildarsamtaka eða eftirlitsyfirvalda,
 - (iii) vernda faglega hagsmuni endurskoðanda við meðferð dómsmáls
 - (iv) eða fara eftir faglegum stöðlum og settum siðareglum.

- 140.8 Við ákvörðun um það hvort greina eigi frá trúnaðarupplýsingum skal eftirfarandi haft í huga:
- (a) Hvort hagsmunir allra aðila, þar með talið þriðja aðila, kunni að skaðast ef viðskiptavinur eða vinnuveitandi samþykkir að endurskoðanda sé heimilt að greina frá upplýsingunum.
 - (b) Hvort allar viðeigandi upplýsingar séu þekktar og rökstuddar að því marki sem slíkt er gerlegt. Þegar um er að ræða órökstuddar staðreyndir, ófullnægjandi upplýsingar eða órökstuddar ályktanir þá skal fagleg dómgreind ráða því hvort og þá hvers konar upplýsingar skuli veittar.
 - (c) Tegund boðskipta sem vænst er og að hverjum þau beinast.
 - (d) Hvort þeir aðilar sem boðskiptunum er beint að eru réttir viðtakendur.

Kafli 150

Fagleg hegðun

- 150.1 Reglan um faglega hegðun leggur þá skyldu á alla endurskoðendur að þeir fari eftir viðkomandi lögum og reglum og forðist allt sem endurskoðandi veit eða ætti að vita að geti kastað rýrð á starfsgrein hans. Þetta nær til atferlis þar sem óvilhallur og upplýstur þriðji aðili er líklegur til að álykta, að teknu tilliti til sérstakra staðreynda og aðstæðna endurskoðandans á þeim tíma, að atferlið hefði neikvæð áhrif á orðspor starfsgreinarinnar.
- 150.2 Við markaðssetningu og kynningu á sjálfum sér og störfum sínum skulu endurskoðendur gæta þess að koma ekki óorði á starfsgrein sína. Endurskoðendur skulu vera heiðarlegir og sannsöglir og skulu ekki:
- (a) mikla þá þjónustu sem þeir geta boðið, hæfni sína eða reynslu,
 - (b) eða hafa uppi niðrandi tilvitnanir eða órökstuddan samanburð við vinnu annarra.

B HLUTI:	Starfandi endurskoðendur	17
Kafli 200	Inngangur	18
Kafli 210	Ráðning endurskoðenda	23
Kafli 220	Hagsmunaárekstrar	26
Kafli 230	Annað álit	28
Kafli 240	Þóknun og aðrar tegundir umbunar	29
Kafli 250	Markaðssetning faglegrar þjónustu	31
Kafli 260	Gjafir og risna	32
Kafli 270	Eignavarsla fyrir viðskiptavini	33
Kafli 280	Hlutlægni – öll þjónusta	34
Kafli 290	Óhæði – endurskoðunar- og könnunarverkefni: efnisyfirlit	35
Kafli 291	Óhæði – önnur staðfestingarverkefni: efnisyfirlit	87

Kafli 200

Inngangur

- 200.1 Í þessum kafla siðareglanna er útskýrt hvernig starfandi endurskoðendur geta við sérstakar aðstæður notað úrlausnaraðferðir í A-hlutanum. Þessi kafli lýsir ekki öllum þeim aðstæðum sem endurskoðandi kann að lenda í og geta ógnað fylgni hans við grundvallarreglurnar. Þess vegna er endurskoðandi hvattur til að vera á verði gagnvart slíkum aðstæðum og tengslum.
- 200.2 Starfandi endurskoðandi skal ekki vísitandi taka þátt í neinum viðskiptum, starfsemi eða atferli sem rýrir eða gæti kastað rýrð á heilindi, hlutlægni eða orðspor starfsgreinarinnar og gæti þar með verið ósamrýmanlegt grundvallarreglunum.

Ógnanir og varúðarráðstafanir

- 200.3 Alls kyns aðstæður og tengsl geta ógnað fylgni við grundvallarreglurnar. Eðli og vægi ógnana kann að ráðast af því hvort þær tengjast þjónustu til viðskiptavinar í endurskoðun og hvort viðskiptavinurinn er eining tengd almannahagsmunum, viðskiptavinar í staðfestingarverkefni sem er ekki viðskiptavinur í endurskoðun, eða viðskiptavinar í þjónustu án staðfestingarverkefnis.

Ógnanir falla undir einn eða fleiri eftirtalda flokka:

- (a) Eigin hagsmunir.
- (b) Sjálfsmat.
- (c) Málsvörn.
- (d) Vinfengi.
- (e) Þvingun.

Fjallað er nánar um þessar ógnanir í A-hluta þessara siðareglna.

- 200.4 Eftirfarandi eru dæmi um aðstæður sem geta skapað ógnanir vegna eigin hagsmuna starfandi endurskoðanda:
- Meðlimur staðfestingarteymis hefur fjárhagslega hagsmuni tengda viðskiptavini í staðfestingarverkefni.
 - Fyrirtækið er of háð þóknunum frá tilteknum viðskiptavini.
 - Meðlimur staðfestingarteymis er í verulega nánu viðskiptasambandi við viðskiptavin í staðfestingarverkefni.
 - Fyrirtækið óttast að missa mikilvægan viðskiptavin.
 - Meðlimur endurskoðunarteymis hefur viðræður um ráðningarsamning við viðskiptavin í endurskoðun.
 - Fyrirtækið semur um skilyrta þóknun fyrir staðfestingarverkefni.

- Endurskoðandi uppgötvar verulega villu þegar hann yfirfer niðurstöðu faglegrar þjónustu sem áður hafði verið veitt af starfsmanni endurskoðunarfyrirtækisins.

200.5 Eftirfarandi eru dæmi um aðstæður sem mynda ógnun við sjálfsmat starfandi endurskoðanda:

- Fyrirtækið veitir umsögn um virkni fjárhagskerfa eftir að hafa átt þátt í hönnun þeirra eða innleiðingu.
- Fyrirtækið gerir frumgögn sem verða grundvöllur færslna sem síðar verða viðfangsefni staðfestingarverkefnisins.
- Meðlimur staðfestingarteymis er eða hefur nýlega verið stjórnarmaður eða stjórnandi hjá viðkomandi viðskiptavini.
- Meðlimur staðfestingarteymis sem starfar eða hefur nýlega verið starfandi fyrir viðskiptavininn er í þeirri stöðu að geta haft umtalsverð áhrif á viðfangsefni verkefnisins.
- Fyrirtækið veitir þjónustu til viðskiptavinar í staðfestingarverkefni sem hefur bein áhrif á viðfangsefni staðfestingarverkefnisins.

200.6 Eftirfarandi eru dæmi um aðstæður sem fela í sér málsvarnarógnun fyrir starfandi endurskoðanda:

- Fyrirtækið mælir með hlutabréfum viðskiptavinar í endurskoðun.
- Endurskoðandi kemur fram sem málsvarnaraðili fyrir hönd viðskiptavinar í málaferlum eða ágreiningi við þriðja aðila.

200.7 Dæmi um aðstæður sem geta falið í sér vinfengisógnanir fyrir starfandi endurskoðanda ná til eftirfarandi:

- Meðlimur verkefnateymis er í nánum skyldleika- eða fjölskyldutengslum við stjórnarmann eða stjórnanda viðkomandi viðskiptavinar.
- Meðlimur verkefnateymis er í nánum skyldleika- eða fjölskyldutengslum við starfsmann viðskiptavinar sem er í aðstöðu til að hafa bein og umtalsverð áhrif á viðfangsefni verkefnisins.
- Einn af æðstu stjórnendum viðkomandi viðskiptavinar eða starfsmaður í aðstöðu til að hafa bein og umtalsverð áhrif á viðfangsefni verkefnisins hefur nýlega starfað sem aðalendurskoðandi viðskiptavinarins..
- Endurskoðandi tekur við gjöfum eða fríðindum frá viðskiptavini nema virði þeirra sé greinilega óverulegt.
- Langvarandi samband háttsettra starfsmanna endurskoðunarfyrirtækis við viðskiptavin í staðfestingarverkefni.

200.8 Eftirfarandi eru dæmi um aðstæður sem skapa þvingunarógnanir fyrir starfandi endurskoðanda:

- Fyrirtæki er hótad uppsögn á verkefni fyrir viðskiptavin.
- Viðskiptavinur í endurskoðun gefur í skyn að hann muni ekki semja við fyrirtækið um áætlað verkefni án staðfestingar ef fyrirtækið haldi áfram

að setja sig á móti reikningsskilaaðferð viðskiptavinar vegna tiltekinna viðskipta.

- Fyrirtæki er hót að málsókn af viðskiptavini.
- Fyrirtæki verður fyrir þrýstingi um að draga óeðlilega úr umfangi vinnu til að minnka kostnað.
- Endurskoðandi er undir þrýstingi um að fallast á mat starfsmanns viðskiptavinar vegna þess að starfsmaðurinn býr yfir meiri sérfræðikunnáttu á viðkomandi málefni.
- Endurskoðandi er tilkynnt af meðeiganda fyrirtækisins að hann fái ekki fyrirhugaða stöðuhækkun nema hann fallist á óviðeigandi reikningsskilaaðferð viðskiptavinar í endurskoðun.

200.9 Varúðarráðstafanir sem geta eytt eða dregið úr ógnunum svo þær verði ásættanlegar skiptast í tvo meginflokka:

- (a) Varúðarráðstafanir sem starfsstéttin sjálf setur eða lög og reglugerðir skapa.
- (b) Varúðarráðstafanir í starfsumhverfinu.

Dæmum um varúðarráðstafanir af hálfu starfsgreinarinnar, laga eða reglugerða er lýst í grein 100.14 í A-hluta þessara siðareglna.

200.10 Starfandi endurskoðandi skal nota dómgreind sína til að ákvarða hvernig best er að fást við ógnanir sem eru ekki ásættanlegar, hvort beita eigi varúðarráðstöfunum til að eyða þeim eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar eða hætta við eða hafna viðkomandi verkefni. Við þá ákvörðun skal endurskoðandi nota faglegt mat og hafa hliðsjón af því hvort óvilhallur og vel upplýstur þriðji aðili sé líklegur til að álykta, að teknu tilliti til sérstakra staðreynda og aðstæðna endurskoðandans á þeim tíma, að beita megi varúðarráðstöfunum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar, þannig að fylgni við grundvallarreglur sé ekki stefnt í hættu. Áhrif á þetta mat hafa þættir eins og vægi ógnana, eðli verkefnis og uppbygging fyrirtækis.

200.11 Í starfsumhverfinu eru viðeigandi varúðarráðstafanir breytilegar eftir aðstæðum. Í starfsumhverfi ná þær yfir varúðarráðstafanir fyrirtækisins og sérstakar varúðarráðstafanir vegna hvers verkefnis.

200.12 Eftirfarandi eru dæmi um varúðarráðstafanir sem eru til staðar í starfsumhverfi fyrirtækis:

- Stjórnendur fyrirtækisins ítreka mikilvægi þess að fylgja grundvallarreglunum.
- Stjórnendur fyrirtækisins skapa væntingar til þess að meðlimir staðfestingarteymis starfi með almannahæill í huga.
- Fyrirmæli og verklagsreglur til að innleiða og fylgjast með gæðaeftirliti verkefna.

- Skrifleg fyrirmæli um nauðsyn greiningar á ógnunum við fylgni við grundvallarreglurnar, mat á vægi slíkra ógnana og beitingu varúðarráðstafana til að eyða eða draga úr ógnunum svo þær teljist ásættanlegar eða, þegar ekki er hægt að beita viðeigandi varúðarráðstöfunum, hætta við eða hafna viðkomandi verkefni.
- Skrifleg fyrirmæli innan fyrirtækis og verklagsreglur sem krefjast fylgni við grundvallarreglurnar.
- Fyrirmæli og verklagsreglur sem gera kleift að greina hagsmuni eða tengsl milli fyrirtækisins eða meðlima endurskoðunarteymisins og viðskiptavinar.
- Fyrirmæli og verklagsreglur til að fylgjast með og ef nauðsynlegt reynist að stjórna því hve fyrirtækið er háð tekjum frá einstökum viðskiptavini.
- Sömu meðeigendur og verkefnateymi vinni ekki bæði við endurskoðunarþjónustu og aðra þjónustu fyrir viðskiptavinum í endurskoðun.
- Fyrirmæli og verklagsreglur sem banna einstaklingum sem ekki eru meðlimir verkefnateymis að hafa óviðeigandi áhrif á niðurstöður verkefnisins.
- Tímanleg kynning á fyrirmælum og verklagsreglum fyrirtækisins, þar á meðal öllum breytingum á þeim, til allra meðeigenda og starfsmanna ásamt viðeigandi fræðslu og kennslu.
- Tilnefning aðila úr hópi æðstu stjórnenda til að bera ábyrgð á virkni gæðastjórnunarkerfis fyrirtækisins.
- Eigendur og starfsmenn eru upplýstir um viðskiptavinum og tengda aðila sem þeir skulu vera óháðir.
- Agakerfi til að stuðla að fylgni við fyrirmæli og verklagsreglur.
- Útgáfa fyrirmæla og verklagsreglna til að hvetja starfsmenn og gera þeim kleift að miðla til yfirmanna fyrirtækisins öllum málefnum sem varða fylgni við grundvallarreglurnar og snerta þá.

200.13 Eftirfarandi eru dæmi um verkefnistengdar varúðarráðstafanir í starfsumhverfi:

- Fá annan endurskoðanda sem ekki hefur tekið þátt í verkefni án staðfestingar til að yfirfara verkefnið eða veita ráðgjöf eftir þörfum.
- Fá annan endurskoðanda sem var ekki meðlimur staðfestingarteymis til að yfirfara staðfestingarvinnuna eða veita ráðgjöf eftir þörfum.
- Ráðgast við óháðan þriðja aðila, t.d. nefnd óháðra stjórnenda, fagråd eða annan endurskoðanda.
- Ræða siðferðileg málefni við stjórnendur viðskiptavinarins.
- Upplýsa stjórnendur viðskiptavinarins um eðli veittrar þjónustu og fjárhæð innheimtrar þóknunar.
- Fá annað fyrirtæki til að vinna eða endurvinnna hluta af verkefninu.
- Skipta reglulega út yfirmönnum í staðfestingarteymi.

- 200.14 Það er háð eðli verkefnis hvort endurskoðandi geti í vissum tilvikum einnig reitt sig á varúðarráðstafanir af hálfu viðskiptavinar. Þó er ekki hægt að treysta eingöngu á slíkar varúðarráðstafanir til að draga úr ógnunum þannig að þær verði ásættanlegar.
- 200.15 Eftirfarandi eru dæmi um varúðarráðstafanir og verklagsreglur viðskiptavinar:
- Viðskiptavinur krefst þess að aðrir en stjórnendur meti eða samþykki val á endurskoðunarfyrirtæki.
 - Viðskiptavinurinn hefur hæfa starfsmenn með reynslu, starfsaldur og stöðu til að taka stjórnunarákvarðanir.
 - Viðskiptavinurinn hefur komið á innri verklagsreglum sem tryggja hlutlægt val við úthlutun verkefna, annarra en staðfestingarverkefna.
 - Stjórnskipulag viðskiptavinarins tryggir viðeigandi yfirsýn og boðskipti varðandi þjónustu fyrirtækisins.

Kafli 210

Ráðning endurskoðenda

Samþykki viðskiptavinar

- 210.1 Áður en nýr viðskiptavinur er samþykktur skal endurskoðandi hafa í huga hvort samþykki geti leitt til frávika frá grundvallarreglunum. Hugsanleg ógnun við heilindi eða faglega framkomu getur skapast, t.d vegna vafasamra mála sem tengjast viðskiptavinum (eigendum, stjórnendum og starfsemi).
- 210.2 Vafasöm málefni viðskiptavinar, ef þekkt eru, sem gætu ógnað fylgni við grundvallarreglur, eru til dæmis þátttaka viðskiptavinar í ólöglegu athæfi (svo sem peningþvætti), óheiðarleiki eða beiting vafasamra reikningsskilaaðferða.
- 210.3 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eins og þörf krefur til að eyða þeim eða gera þær ásættanlegar.
- Dæmi um viðeigandi varúðarráðstafanir eru:
- Afla upplýsinga og þekkingar á viðskiptavininum, eigendum hans, yfirmönnum og þeim sem bera ábyrgð á yfirstjórn og starfsemi viðkomandi fyrirtækis.
 - Tryggja að viðskiptavinurinn skuldbindi sig til að bæta stjórnarhætti sína eða innra eftirlit.
- 210.4 Þar sem ekki er hægt að draga úr ógnunum þannig að þær verði ásættanlegar skal starfandi endurskoðandi hafna því að taka upp viðskiptasamband.
- 210.5 Mælt er með því að starfandi endurskoðandi endurmeti reglulega ákvarðanir um samþykki viðvarandi viðskiptasambanda.

Samþykki verkefnis

- 210.6 Grundvallareglan um faglega hæfni og varkárni leggur þá skyldu á starfandi endurskoðanda að hann samþykki aðeins að veita þá þjónustu sem hann hefur kunnáttu til að veita. Áður en tiltekið verkefni fyrir viðskiptavin er samþykkt skal starfandi endurskoðandi meta hvort samþykkið skapi hættu varðandi fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis verður til eiginhagsmunaaógnun varðandi faglega hæfni og varkárni ef verkefnateymi býr ekki yfir eða getur ekki tileinkað sér þá kunnáttu sem þarf til að inna verkefnið af hendi á fullnægjandi hátt.
- 210.7 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða gera þær ásættanlegar. Eftirfarandi eru dæmi um slíkar varúðarráðstafanir:

- Öðlast nægilegan skilning á eðli starfsemi viðskiptavinarins, flækjustigi rekstrarins, sérstökum kröfum til viðkomandi verkefnis og tilgangi og eðli þeirrar vinnu sem inna skal af hendi.
- Öðlast þekkingu á viðeigandi atvinnugreinum eða tilteknum viðfangsefnum.
- Búa yfir eða öðlast þekkingu á viðeigandi reglum eða kröfum um upplýsingagjöf.
- Hafa tiltækt starfsfólk með nauðsynlega kunnáttu.
- Nota sérfræðinga eftir þörfum.
- Semja um raunhæfan tímaramma vegna vinnslu verkefnisins.
- Hlíta gæðaeftirlitsfyrirmælum og verklagsreglum sem eru sniðnar til að veita viðunandi tryggingu fyrir því að tiltekin verkefni verði einungis samþykkt ef hægt er að inna þau af hendi á fullnægjandi hátt.

210.8 Þegar starfandi endurskoðandi hyggst reiða sig á ráðgjöf eða vinnu sérfræðings skal endurskoðandinn meta hvort slíkt sé réttlætanlegt. Hafa skal í huga þætti eins og orðspor, reynslu, tiltækt starfslið og viðeigandi faglegar og siðferðilegar reglur. Slíkra upplýsinga má afla frá fyrri samskiptum við sérfræðinginn eða með því að ráðfæra sig við aðra.

Breytingar á ráðningarsambandi

- 210.9 Starfandi endurskoðandi sem er beðinn að taka við af öðrum endurskoðanda eða sem hefur í huga að bjóða í verkefni sem annar endurskoðandi hefur með höndum, skal taka afstöðu til þess hvort einhverjar ástæður, faglegar eða aðrar, séu fyrir því að samþykkja ekki verkefnið, svo sem aðstæður sem skapa ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar, sem ekki er hægt að eyða eða draga úr svo þær verði ásættanlegar með beitingu varúðarráðstafana. Til dæmis getur það verið ógnun við faglega hæfni og varkárni ef endurskoðandi samþykkir verkefni áður en vitað er um alla málavexti sem þýðingu hafa.
- 210.10 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi allra ógnana. Það fer eftir eðli verkefnisins hvort nauðsynlegt þykir að hafa beint samband við núverandi endurskoðanda til að kynna sér staðreyndir og aðstæður sem liggja að baki fyrirhuguðum breytingum, svo að endurskoðandi geti ákveðið hvort rétt sé að samþykkja verkefnið. Til dæmis endurspeglar fyrirbyggjandi ástæður fyrir breytingum á ráðningu hugsanlega ekki alfarið staðreyndir og gætu bent til ósættis við núverandi endurskoðanda sem kynni að hafa áhrif á ákvörðun um það hvort samþykkja beri verkefnið.
- 210.11 Beita skal varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir eru:
- Þegar svarað er beiðnum um að leggja fram tilboð, skal koma fram í tilboðinu að áður en verkefnið er samþykkt verði farið fram á að samband verði haft við núverandi endurskoðanda svo hægt sé að

spyrjast fyrir um hvort fyrir hendi séu einhverjar faglegar eða aðrar ástæður fyrir því að hafna verkefninu.

- Biðja núverandi endurskoðanda um að veita upplýsingar um þekktar staðreyndir eða aðstæður sem viðtakandi endurskoðanda ætti að vera kunnugt um áður en tekin er ákvörðun um að samþykkja verkefni.
- Afla nauðsynlegra upplýsinga frá öðrum aðilum.

Þegar ekki er hægt að beita varúðarráðstöfunum til að eyða eða draga úr ógnunum þannig að þær verði ásættanlegar skal starfandi endurskoðandi hafna verkefni, nema fyrir liggi fullnægjandi staðreyndir með öðrum hætti.

210.12 Starfandi endurskoðandi getur verið beðinn um að taka að sér verk sem er viðbót eða viðauki við vinnu núverandi endurskoðanda. Slíkar aðstæður geta skapað ógnanir við faglega hæfni og varfærni, svo sem vegna skorts á upplýsingum eða vegna ófullnægjandi upplýsinga. Vægi allra ógnana skal metið og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Dæmi um slíka varúðarráðstöfun er að upplýsa núverandi endurskoðanda um verkefnið og gefa honum þannig færi á að veita allar viðeigandi upplýsingar sem nauðsynlegar eru til að inna verkið af hendi á fullnægjandi hátt.

210.13 Núverandi endurskoðandi er bundinn trúnaði. Það er háð eðli verkefnisins að hve miklu leyti hann getur eða má ræða málefni viðskiptavinar við fyrirhugaðan endurskoðanda þess og einnig:

- (a) hvort samþykki viðskiptavinar fyrir því hafi verið fengið,
- (b) eða hvort lagalegum eða siðferðilegum kröfum sem varða slík samskipti og upplýsingagjöf sé fullnægt, en þær geta verið breytilegar eftir lögsagnarumdæmum.

Aðstæðum þegar endurskoðanda er skylt eða getur verið skylt að veita trúnaðarupplýsingar eða þegar slíkt er viðeigandi af öðrum ástæðum er lýst í kafla 140 í A-hluta þessara siðareglna.

210.14 Starfandi endurskoðandi þarf yfirleitt að fá leyfi viðskiptavinar, helst skriflegt, til að hefja viðræður við núverandi endurskoðanda. Að slíku leyfi fengnu skal núverandi endurskoðandi hlíta viðeigandi lögum og reglum um slíka beiðni. Ef núverandi endurskoðandi veitir upplýsingar skal hann gera það á heiðarlegan og ótvíræðan hátt. Ef hinum fyrirhugaða endurskoðanda reynist ómögulegt að hafa samskipti við núverandi endurskoðanda skal hann reyna að afla upplýsinga um hugsanlegar ógnanir eftir öðrum leiðum, svo sem með fyrirspurnum til þriðja aðila eða með því að kanna bakgrunn stjórnenda eða yfirstjórnar viðkomandi viðskiptavinar.

Kafli 220

Hagsmunaárekstrar

- 220.1 Starfandi endurskoðandi skal gera viðeigandi varúðarráðstafanir til að greina aðstæður sem geta leitt til hagsmunaárekstra og valdið hættu á að grundvallarreglunum verði ekki fylgt. Til dæmis getur ógnun við hlutlægni orðið þegar endurskoðandi er í beinni samkeppni við viðskiptavin eða á hlut í félagi með helsta keppinauti viðskiptavinar. Ógnun við hlutlægni eða trúnað getur líka skapast þegar endurskoðandi veitir viðskiptavinum þjónustu þar sem hagsmunir þeirra rekast á eða þá greinir á um viðkomandi mál eða viðskipti.
- 220.2 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum til þess að eyða þeim eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Áður en tekin er ákvörðun um samþykki eða áframhald viðskiptasambands eða sérstaks verkefnis, skal endurskoðandi meta vægi ógnana vegna viðskiptahagsmuna eða tengsl við viðskiptavininn eða þriðja aðila.
- 220.3 Það er háð þeim aðstæðum sem leitt geta til árekstra, hverri af eftirfarandi varúðarráðstöfunum skal að öllu jöfnu beita:
- (a) tilkynna viðskiptavini um hagsmuni fyrirtækisins eða starfsemi sem gæti falið í sér hagsmunaárekstra og fá samþykki viðkomandi til að starfa við slíkar aðstæður;
 - (b) eða tilkynna öllum viðeigandi aðilum að starfandi endurskoðandi vinni fyrir tvo eða fleiri aðila í máli þar sem hagsmunir þeirra rekast á og fá samþykki þeirra fyrir því að starfa við slíkar aðstæður;
 - (c) eða tilkynna viðskiptavini að endurskoðandi starfi ekki eingöngu fyrir einn ákveðinn viðskiptavin við veitingu áformaðrar þjónustu (t.d. í tilteknum markaðsgeira eða hvað varðar sértæka þjónustu) og fá samþykki viðkomandi fyrir því.
- 220.4 Starfandi endurskoðandi skal líka taka afstöðu til þess hvort jafnframt eigi að beita einni eða fleirum af eftirfarandi varúðarráðstöfunum:
- (a) Notkun aðskilinna verkefnateyma.
 - (b) Verklagsreglur sem hindra aðgengi að upplýsingum (t.d. algjör aðskilnaður milli verkefnateyma, aðgangstakmarkanir og örugg varðveisla trúnaðargagna).
 - (c) Skýrar reglur fyrir meðlimi verkefnateyma um öryggi og trúnað.
 - (d) Notkun trúnaðaryfirlýsinga sem starfsmenn og eigendur fyrirtækis undirrita.
 - (e) Regluleg könnun reynds starfsmanns, sem tengist ekki viðkomandi verkefnum fyrir viðskiptavininn, á því hvernig varúðarráðstöfunum er beitt.
- 220.5 Þegar hagsmunaárekstur ógnar einni eða fleiri grundvallarreglum, þar á meðal hlutlægni, trúnaði eða faglegri framkomu, og ekki er hægt að eyða

viðkomandi ógnun eða draga úr henni með varúðarráðstöfunum svo að hún verði ásættanleg, skal starfandi endurskoðandi ekki samþykkja tiltekið verkefni eða segja sig frá einu eða fleiri verkefnum þar sem hagsmunir rekast á.

- 220.6 Þegar starfandi endurskoðandi hefur beðið um samþykki viðskiptavinar fyrir því að starfa fyrir annan aðila (hvort sem hann er núverandi viðskiptavinur eða ekki) þar sem hagsmunir þeirra rekast á og viðskiptavinur hefur hafnað því, skal hann ekki starfa áfram fyrir þann aðila í máli sem getur skapað hagsmunaárekstra.

Kafli 230**Annað álit**

- 230.1 Aðstæður þar sem starfandi endurskoðandi er beðinn um að gefa sérstakt álit á notkun reikningsskila-, endurskoðunar-, áritunar- eða annarra staðla eða reglna í ákveðnu tilviki eða á viðskiptum hjá eða af hálfu fyrirtækis eða aðila sem er ekki núverandi viðskiptavinur hans, geta orsakað ógnanir varðandi fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis gæti það ógnað faglegri hæfni og varkárni þegar aðstæður eru þær að sérstakt álit hans er ekki byggt á sömu staðreyndum og voru tiltækar fyrir núverandi endurskoðanda eða það byggt á ófullnægjandi gögnum. Tilvist og vægi allra ógnana er háð viðkomandi aðstæðum og öllum öðrum tiltækum staðreyndum og forsendum sem skipta máli þegar faglegt mat er látið í ljós.
- 230.2 Endurskoðandi sem er beðinn að gefa slíkt álit skal meta vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim þannig að þær verði ásættanlegar. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir geta verið að leita leyfis viðskiptavinar til að hafa samband við núverandi endurskoðanda, gera viðskiptavini grein fyrir þeim takmörkunum sem slíkt álit er háð og afhenda núverandi endurskoðanda afrit af álitinu.
- 230.3 Ef fyrirtækið eða aðilinn sem leitar eftir álitinu heimilar ekki samskipti við núverandi endurskoðanda, skal starfandi endurskoðandi meta, með allar aðstæður í huga, hvort rétt sé að veita hið umbeðna álit.

Kafli 240

Bóknun og aðrar tegundir umbunar

- 240.1 Þegar samið er um faglega þjónustu má endurskoðandi tilgreina þá greiðslu sem hann telur hæfilega. Sú staðreynd að einn endurskoðandi setur hugsanlega upp lægra gjald en annar er í sjálfu sér ekki ósiðleg. Engu að síður geta skapast ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar vegna uppsetts gjalds. Til dæmis verður til eiginhagsmunaógnun gagnvart faglegri hæfni og varkárni ef uppsett gjald er svo lágt að erfitt kann að vera að vinna verkið samkvæmt gildandi kröfum og viðurkenndum stöðlum fyrir það verð.
- 240.2 Tilvist og vægi ógnana fer eftir þáttum eins og upphæð gjalds og þeirri þjónustu sem veitt er gegn gjaldinu. Vægi allra ógnana skal meta og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Eftirfarandi eru dæmi um slíkar varúðarráðstafanir:
- Gera viðskiptavinum viðvart um skilmála verkefnisins og einkum á hverju gjaldið byggist og hvaða þjónusta fæst fyrir það.
 - Veita hæfilegan tíma til verksins og velja hæft starfsfólk til að vinna það.
- 240.3 Skilyrt þóknun er víða notuð fyrir vissar tegundir verkefna önnur en staðfestingarverkefni.¹ Hún getur þó skapað ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar við vissar aðstæður. Skilyrt þóknun getur valdið eiginhagsmunaógnun gagnvart hlutlægni. Tilvist og vægi slíkra ógnana fer eftir ýmsum þáttum, þar á meðal:
- Eðli verkefnisins.
 - Verðbili hugsanlegra greiðslna.
 - Grundvelli fyrir ákvörðun þóknunar.
 - Hvort niðurstaðan eða árangur viðskiptanna verður metinn af óháðum þriðja aðila.
- 240.4 Vægi allra slíkra ógnana skal metin og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða ógnunum eða gera þær ásættanlegar. Eftirfarandi eru dæmi um slíkar varúðarráðstafanir:
- Fyrirfram skriflegt samkomulag við viðskiptavin um greiðslur.
 - Upplýsingar til væntanlegra notenda um vinnu endurskoðanda og grundvöll endurgjalds.
 - Gæðaeftirlitsreglur og verklag.
 - Mat óháðs þriðja aðila á vinnu starfandi endurskoðanda.

¹ Fjallað eru um skilyrta þóknun fyrir aðra þjónustu en staðfestingarverkefni fyrir viðskiptavinum í endurskoðun og aðra viðskiptavinum með staðfestingarverkefni köflum 290 og 291 í þessum hluta siðareglanna.

- 240.5 Við vissar aðstæður má endurskoðandi taka við tilvísunargjaldi eða umboðslaunum vegna viðskiptavinar. Til dæmis má endurskoðandi sem veitir ekki viðkomandi þjónustu taka við gjaldi fyrir að vísa viðskiptavini sínum til annars starfandi endurskoðanda eða annars sérfræðings. Starfandi endurskoðandi má taka við umboðslaunum frá þriðja aðila (t.d. hugbúnaðarsala) í tengslum við sölu á vörum eða þjónustu til viðskiptavinar. Móttaka slíks tilvísunargjalds eða umboðslauna skapar eiginhagsmunaógnun við hlutlægni, faglega hæfni og varkárni.
- 240.6 Endurskoðandi getur einnig greitt tilvísunargjald til að fá viðskiptavin, t.d. þar sem viðskiptavinurinn er áfram viðskiptavinur annars endurskoðanda en þarfnast sérfræðiþjónustu sem núverandi endurskoðandi býður ekki upp á. Greiðsla slíks tilvísunargjalds veldur einnig eiginhagsmunaógnun við hlutlægni, faglega hæfni og varkárni.
- 240.7 Vægi ógnana skal metið og gerðar nauðsynlegar varúðarráðstafanir til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Eftirfarandi eru dæmi um slíkar varúðarráðstafanir:
- Upplýsa viðskiptavin um tilhögun greiðslu tilvísunargjalds til annars endurskoðanda fyrir tilvísaða vinnu.
 - Upplýsa viðskiptavin um tilhögun móttöku tilvísunargjalds fyrir að vísa viðskiptavini á annan starfandi endurskoðanda.
 - Fá fyrirfram samþykki viðskiptavinar fyrir umboðslaunum í tengslum við sölu þriðja aðila á vörum eða þjónustu til viðskiptavinar.
- 240.8 Starfandi endurskoðandi má kaupa annað fyrirtæki, allt eða hluta þess, á þeim grundvelli að greiðslur verði til einstaklinga sem áður áttu fyrirtækið eða til erfingja þeirra eða dánarbús. Slíkar greiðslur teljast ekki umboðslaun eða tilvísunargjöld samkvæmt greinum 240.5 til 240.7 hér að framan.

Kafli 250

Markaðssetning faglegrar þjónustu

- 250.1 Þegar starfandi endurskoðandi falast eftir nýjum verkefnum með auglýsingum eða annars konar markaðssetningu geta skapast ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis getur skapast eiginhagsmunaógnun við fylgni við grundvallarregluna um faglega framkomu ef þjónusta, starfsferill eða vörur eru markaðssettar á þann hátt að það brjóti í bága við grundvallarregluna.
- 250.2 Starfandi endurskoðandi skal forðast að koma óorði á starfsgrein sína við markaðssetningu á faglegri þjónustu. Hann skal vera heiðarlegur, sannsögull og forðast að:
- (a) mikla þá þjónustu sem hann getur boðið, hæfni sína eða reynslu,
 - (b) eða hafa uppi niðrandi tilvísanir eða órökstuddan samanburð við vinnu annarra.

Ef starfandi endurskoðandi er í vafa um hvort áformuð auglýsing eða markaðssetning sé viðeigandi skal hann íhuga að ráðgast við viðkomandi fagfélag.

Kafli 260

Gjafir og risna

- 260.1 Starfandi endurskoðanda eða nánustu skyldmönnum hans eða nánustu fjölskyldu kunna að vera boðnar gjafir og risna frá viðskiptavini. Slík boð geta skapað ógnanir gagnvart fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis getur skapast eiginhagsmuna- eða vinfengisógnun við hlutlægni ef gjöf frá viðskiptavini er þegin. Ógnun við hlutlægni vegna þvingunar getur skapast ef möguleiki er á að slík boð verði gerð opinber.
- 260.2 Vægi slíkra ógnana fer eftir eðli, virði og tilgangi með boðinu. Þegar um er að ræða gjafir eða risnu sem óvilhallur og upplýstur þriðji aðili, að teknu tilliti til staðreynda og aðstæðna, myndi telja smávægilegar og áhrifalausar, getur endurskoðandi ályktað að boðið sé hluti af eðlilegum viðskiptum án sérstaks ásetnings til að hafa áhrif á ákvarðanatöku eða öflun upplýsinga. Í slíkum tilfellum getur endurskoðandi almennt ályktað að ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar séu innan ásættanlegra marka.
- 260.3 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða gera þær ásættanlegar. Þegar ekki er hægt að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar með beitingu varúðarráðstafana skal starfandi endurskoðandi ekki þiggja slíkt boð.

Kafli 270

Eignavarsla fyrir viðskiptavini

- 270.1 Starfandi endurskoðandi skal ekki taka að sér vörslu fjármuna viðskiptavinar eða annarra eigna nema það sé heimilt samkvæmt lögum og þá í fullu samræmi við allar aðrar lagaskyldur sem endurskoðanda ber að virða við vörslu slíkra eigna.
- 270.2 Varsla eigna fyrir viðskiptavin skapar ógnun gagnvart fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis er um að ræða eiginhagsmunaógnun gagnvart faglegri framkomu og hugsanlega líka gagnvart hlutlægni þegar um vörslu eigna er að ræða fyrir viðskiptavin. Starfandi endurskoðanda sem treyst er fyrir fjármunum (eða öðrum eignum) sem tilheyra öðrum skal því:
- (a) hafa slíkar eignir aðskildar frá einkaeignum eða eignum fyrirtækisins;
 - (b) nota slíkar eignir eingöngu í ætluðum tilgangi;
 - (c) geta ætíð gert grein fyrir eignunum og öllum tekjum, arðgreiðslum eða hagnaði af þeim gagnvart öllum sem rétt eiga á slíkum upplýsingum;
 - (d) og hlíta öllum viðeigandi lögum og reglugerðum sem varða vörslu og fjárhagsuppgjör slíkra eigna.
- 270.3 Hluti af verklagsreglum við samþykki viðskiptavinar og verkefnis, sem felur í sér vörslu á eignum viðskiptavinar, er að starfandi endurskoðendur grennslist með viðunandi hætti fyrir um uppruna slíkra eigna og meti skyldur sínar samkvæmt lögum og reglugerðum. Ef til dæmis kemur í ljós að eignirnar eiga rætur að rekja til ólöglegs athæfis, svo sem peningaþvættis, myndi skapast ógnun við fylgni við grundvallarreglurnar. Við slíkar aðstæður getur endurskoðandi hagleitt að leita lögfræðilegrar aðstoðar.

Kaflí 280

Hlutlægni – öll þjónusta

- 280.1 Starfandi endurskoðandi skal við veitingu hvers konar faglegrar þjónustu meta hvort fyrir hendi séu ógnanir við fylgni við grundvallarregluna um hlutlægni sem stafað geta af því að hann á hagsmuna að gæta í eða í tengslum við viðskiptavin eða stjórnarmenn, framkvæmdastjóra eða starfsmenn hans. Til dæmis gæti vinfengisógnun við hlutlægni skapast vegna fjölskyldutengsla eða náinna kunningja- eða viðskiptatengsla.
- 280.2 Starfandi endurskoðandi sem veitir staðfestingarþjónustu skal vera óháður viðkomandi viðskiptavini. Óhæði í reynd og ásýnd er nauðsynlegt til að gera starfandi endurskoðanda kleift að láta í ljós álit og að hann sé talinn láta það álit í ljós álit án hlutdrægni, hagsmunaárekstra eða ótilhlýðilegra áhrifa annarra. Kaflar 290 og 291 veita sérstakar leiðbeiningar um óhæðiskröfur fyrir starfandi endurskoðendum við framkvæmd staðfestingarverkefnis.
- 280.3 Tilvist ógnana við hlutlægni við veitingu hvers kyns faglegrar þjónustu veltur á inntaki viðkomandi verkefnis og eðli þeirrar vinnu sem starfandi endurskoðandi innir af hendi.
- 280.4 Starfandi endurskoðandi skal meta vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða draga úr þeim svo að þær verði ásættanlegar. Eftirfarandi eru dæmi um slíkar varúðarráðstafanir:
- Hætta í verkefnateyminu.
 - Eftirlitsreglur.
 - Slíta því fjármála- eða viðskiptasambandi sem skapar ógnunina.
 - Ræða málið við yfirmenn innan fyrirtækisins.
 - Ræða málið við stjórnarmenn viðskiptavinarins.

Ef varúðarráðstafanir geta ekki eytt eða dregið úr ógnun svo að hún verði ásættanleg, skal endurskoðandi hafna eða hætta við viðkomandi verkefni.

Kafli 290

Óhæði – endurskoðunar- og könnunarverkefni: efnisyfirlit

Kafli	Grein
Markmið og uppbygging þessa kafla	290.1
Úrlausnaraðferðir við óhæði	290.4
Samstarfsfyrirtækjanet og samstarfsfyrirtæki endurskoðenda	290.13
Einingar tengdar almannahagsmunum	290.25
Tengdar einingar	290.27
Stjórnendur	290.28
Skjölun	290.29
Verkefnistími	290.30
Samruni og kaup	290.33
Önnur íhugunarefni	290.39
Beiting úrlausnaraðferða við óhæði	290.100
Fjárhagslegir hagsmunir	290.102
Lán og tryggingar	290.118
Viðskiptatengsl	290.124
Fjölskyldu- og persónuleg tengsl	290.127
Starf hjá viðskiptavini í endurskoðun	290.134
Tímabundnar ráðningar starfsfólks	290.142
Nýlega veitt þjónusta viðskiptavini í endurskoðun	290.143
Stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í endurskoðun	290.146
Langvarandi tengsl háttsettra starfsmanna við viðskiptavin í endurskoðun (einnig útskipting með eiganda)	290.150
Þjónusta án staðfestingar við viðskiptavin í endurskoðun	290.156
Ábyrgð stjórnenda	290.162
Færsla bókhalds og gerð ársreikninga	290.175
Verðmatsþjónusta	290.175
Skattaráðgjöf	290.181
Innri endurskoðun	290.195
Þjónusta við upplýsingakerfi	290.201
Þjónusta tengd málaferlum	290.207
Lögfræðiþjónusta	290.209
Ráðningarþjónusta	290.214
Fjármálaþjónusta	290.216
Þóknun	290.220
Þóknun–hlutfallsstærð	290.220
Gjaldfallin þóknun	290.223
Skilyrt þóknun	290.224
Ágóðahlutir og matsreglur	290.228
Gjafir og risna	290.230
Málsókn eða hótun um málsókn	290.231
Skýrslur til takmarkaðra nota og dreifingar	290.500

Markmið og uppbygging þessa kafla

- 290.1 Þessi kafli fjallar um óhæðiskröfur fyrir endurskoðunar- og könnunarverkefni, sem eru staðfestingarverkefni þar sem starfandi endurskoðandi lætur í ljós í áritun sinni álit á fjárhagsupplýsingum. Slík endurskoðunar- og könnunarverkefni fela í sér áritun á heildstæð reikningsskil eða stakar fjárhagsupplýsingar. Í kafla 291 er fjallað um óhæðiskröfur fyrir staðfestingarverkefni sem eru hvorki endurskoðunar- né könnunarverkefni.
- 290.2 Við tilteknað aðstæður þegar um er að ræða endurskoðunarverkefni, þar sem endurskoðunaráritunin er eingöngu ætluð tilteknum notendum sem tilgreindir eru í árituninni, má breyta óhæðiskröfum samkvæmt þessum kafla eins og fjallað eru um í greinum 290.500 til 290.514. Slíkar tilslakanir eru ekki heimilar ef um er að ræða endurskoðun á reikningsskilum sem mælt er fyrir um í lögum eða reglum.
- 290.3 Merking hugtaka í þessum kafla:
- (a) „Endurskoðun, endurskoðunarteymi, endurskoðunarverkefni, viðskiptavinur í endurskoðun og endurskoðunaráritun“ nær til: könnunar, könnunarteymis, könnunarverkefnis, viðskiptavinar í könnun og könnunaráritunar.
 - (b) „Fyrirtæki“ nær til samstarfsfyrirtækja endurskoðenda nema annað komi fram.

Úrlausnaraðferðir við óhæði

- 290.4 Þegar um endurskoðunarverkefni er að ræða er það í þágu almannaheilla og því krafa þessara siðareglna að meðlimir endurskoðunarteyma, fyrirtæki og samstarfsfyrirtæki endurskoðenda séu óháð viðskiptavinum í endurskoðun.
- 290.5 Markmið þessa kafla er að aðstoða fyrirtæki og meðlimi endurskoðunarteyma við beitingu aðferðafræði sem lýst er hér á eftir til að öðlast og viðhalda óhæði.
- 290.6 Óhæði felur í sér:
- (a) Óhæði í reynd
Hugarástand sem gerir kleift að látið sé í ljós álit án þess að hafa orðið fyrir áhrifum sem stofna faglegu mati í hættu og gerir því einstaklingi kleift að starfa af heilindum og beita hlutlægni og faglegri dómgreind.
 - (b) Óhæði í ásýnd
Forðast tengsl og aðstæður sem hafa svo mikla þýðingu að óvilhallur og upplýstur þriðji aðili væri líklegur til að álykta, á grundvelli allra staðreynda og aðstæðna, að heilindum, hlutlægni eða faglegri tortryggni, fyrirtækis eða meðlims endurskoðunarteymis hafi verið stefnt í hættu.

290.7 Endurskoðendur skulu beita úrlausnaraðferðum við að:

- (a) bera kennsl á ógnanir við óhæði;
- (b) meta vægi þeirra ógnana sem borin hafa verið kennsl á;
- (c) og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo að þær verði ásættanlegar.

Þegar endurskoðandi metur aðstæður þannig að viðeigandi varúðarráðstafanir séu ekki fyrir hendi eða ekki hægt að beita þeim til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar skal hann forðast aðstæður eða tengsl sem skapa ógnanir eða hafna eða hætta við viðkomandi endurskoðunarverkefni.

Endurskoðandi skal nota faglega dómgreind við beitingu þessara úrlausnaraðferða.

290.8 Margar ólíkar aðstæður eða samtvinnuðar aðstæður geta skipt máli við mat á ógnunum við óhæði. Því er ógerlegt að skilgreina allar aðstæður sem skapa ógnanir við óhæði og tiltaka viðeigandi aðgerðir sem grípa skal til. Þess vegna skilgreina siðareglurnar úrlausnaraðferðir sem krefjast þess að fyrirtæki og meðlimir endurskoðunarteymis greini, meti og bregðist við ógnunum við óhæði. Úrlausnaraðferðirnar hjálpa endurskoðanda við að uppfylla kröfur þessara siðareglna. Þær ná til margbreytilegra aðstæðna sem skapa ógnanir við óhæði og geta forðað endurskoðanda frá því að álíta tilteknar aðstæður heimilar ef þær eru ekki sérstaklega bannaðar.

290.9 Greinar 290.100 og áfram lýsa því hvernig úrlausnaraðferðum við óhæði skal beitt Í þessum greinum er ekki fjallað um allar þær aðstæður og tengsl sem skapa eða geta skapað ógnanir við óhæði.

290.10 Þegar ákveðið er hvort samþykkja skuli verkefni eða halda því áfram, eða hvort tiltekinn einstaklingur ætti að tilheyra endurskoðunarteyminu, skal fyrirtækið greina og meta ógnanir við óhæði. Ef ógnanir eru ekki ásættanlegar og taka skal ákvörðun um hvort samþykkja eigi verkefni eða þátttöku tiltekins einstaklings í endurskoðunarteymi skal fyrirtækið taka afstöðu til þess hvort nægilegar varúðarráðstafanir séu fyrir hendi til að eyða eða draga úr ógnunum svo þær verði ásættanlegar. Við ákvörðun um hvort halda eigi áfram með verkefni, skal fyrirtækið ákvarða hvort núverandi varúðarráðstafanir verði áfram nægilegar til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar eða hvort beita verði öðrum varúðarráðstöfunum eða hvort hætta eigi við verkefni. Alltaf þegar fyrirtækið fær nýjar upplýsingar um ógnun við óhæði á verkefnistímanum, skal það meta vægi ógnunarinnar í samræmi við úrlausnaraðferðirnar.

290.11 Í þessum kafla er fjallað um vægi ógnana við óhæði. Við mat á vægi ógnunar skal hafa í huga eðli og umfang einstakra þátta sem haft geta áhrif á það mat.

- 290.12 Í þessum kafla er í flestum tilvikum ekki mælt fyrir um sérstaka ábyrgð tiltekinna einstaklinga innan fyrirtækis á aðgerðum sem varða óhæði, vegna þess að ábyrgðin getur verið háð stærð, gerð og skipulagi fyrirtækis. Fyrirtækið er skuldbundið samkvæmt alþjóðlegum staðli um gæðaeftirlit ISQC (International Standards on Quality Control) að setja firmamæli og verklagsreglur sem eiga að veita nægilega tryggingu fyrir því að óhæðis sé gætt þegar slíks er krafist samkvæmt viðkomandi firmamælum siðareglanna. Auk þess er þess krafist í alþjóðlegum endurskoðunarstöðum ISAs (International Standards on Auditing) að endurskoðandi sem áritar staðfesti skriflega að gætt sé að fylgni við óhæðisreglur sem eiga við gagnvart verkefninu.

Samstarfsfyrirtækjanet og samstarfsfyrirtæki endurskoðenda

- 290.13 Ef fyrirtæki telst samstarfsfyrirtæki verður fyrirtækið að vera óháð viðskiptavinum í endurskoðun hjá öðrum fyrirtækjum innan samstarfsfyrirtækjanetsins (nema kveðið sé á um annað í þessum reglum). Óhæðiskröfur í þessum kafla sem gilda um samstarfsfyrirtæki gilda um allar einingar, svo sem ráðgjafafyrirtæki eða lögmennsstofur, sem eru skilgreindar sem samstarfsfyrirtæki, án tillits til þess hvort einingin sjálf er skilgreind sem fyrirtæki.
- 290.14 Til að auka möguleika sína á að veita faglega þjónustu mynda fyrirtæki oft tengslanet með öðrum fyrirtækjum og einingum. Hvort þessi tengslanet mynda samstarfsfyrirtækjanet fer eftir aðstæðum og er ekki háð því hvort fyrirtækin og einingarnar eru lagalega aðskilin og aðgreind. Til dæmis gæti tengslanet haft þann tilgang að auðvelda tilvísun á verkefnum sem í sjálfu sér uppfyllir ekki þau skilyrði sem þarf til að teljast samstarfsfyrirtækjanet. Á hinn bóginn gæti tengslanet haft með sér samstarf sem miðar að því að fyrirtækin noti sameiginlegt vörumerki, sameiginlegt gæðaeftirlit eða mikilvæg fagleg úrræði og telst þar af leiðandi vera samstarfsfyrirtækjanet.
- 290.15 Mat á því hvort tengslanet sé samstarfsfyrirtækjanet er háð því hvort óvilhallur og upplýstur þriðji aðili myndi álykta, með allar aðstæður og staðreyndir í huga, að einingarnar séu þannig tengdar að þær myndi samstarfsfyrirtækjanet. Þessu mati skal beitt á sambærilegan hátt í öllum fyrirtækjum í samstarfsfyrirtækjanetinu.
- 290.16 Þar sem tengslanet gengur út á samstarf sem miðar greinilega að hagnaðar- og kostnaðarskiptingu meðal eininga þess telst það vera samstarfsfyrirtækjanet. Útdeiling á óverulegum kostnaði telst þó ekki í sjálfu sér mynda samstarfsfyrirtækjanet. Ef útdeiling kostnaðar takmarkast eingöngu við þann kostnað sem tengist þróun endurskoðunaraðferða, handbóka eða námskeiða telst það í sjálfu sér ekki mynda samstarfsfyrirtækjanet. Enn fremur teljast tengsl milli fyrirtækis og annarrar óskyldrar einingar um að veita sameiginlega þjónustu eða þróa vöru, ekki mynda samstarfsfyrirtækjanet.

- 290.17 Þar sem tengslanet hefur samstarf að markmiði og einingar innan þess hafa sameiginlegt eignarhald, yfirráð eða stjórn, telst það samstarfsfyrirtækanet. Þetta gæti verið gert með samningi eða öðrum hætti.
- 290.18 Þar sem tengslanet hefur samstarf að markmiði og einingar innan þess hafa sameiginlega stefnu í gæðastjórnun og gæðaaðferðum telst það samstarfsfyrirtækanet. Í þessum tilgangi er mótun, innleiðing og eftirlit með sameiginlegri gæðastjórnun og gæðaaðferðum byggð á heildrænum grunni innan tengslanetsins
- 290.19 Þar sem tengslanet hefur samstarf að markmiði og einingar innan þess hafa sameiginlega rekstrarstefnu, telst það samstarfsfyrirtækanet. Sameiginleg rekstrarstefna felur í sér samkomulag eininganna um að ná sameiginlegum markmiðum. Eining telst ekki vera samstarfsfyrirtækanet eingöngu vegna samstarfs við aðra einingu um að svara sameiginlega beiðni um tilboð í veitingu faglegrar þjónustu.
- 290.20 Þar sem tengslanetið hefur samstarf að markmiði og einingar innan þess nota sameiginlegt vörumerki, telst það samstarfsfyrirtækanet. Sameiginlegt heiti felur í sér sameiginlega upphafsstafi eða sameiginlegt nafn. Fyrirtæki telst nota sameiginlegt vörumerki ef það felur til dæmis í sér að sameiginlega vörumerkið er hluti af eða meðfylgjandi fyrirtækisheitinu þegar meðeigandi í fyrirtækinu skrifar undir endurskoðunaráritunina.
- 290.21 Þótt fyrirtæki tilheyri ekki samstarfsfyrirtækjaneti og noti ekki sameiginlegt vörumerki sem hluta af fyrirtækisheiti sínu, getur litið út fyrir að það tilheyri samstarfsfyrirtækjaneti ef það vísar til þess í bréfsefni sínu eða kynningarefni að það tilheyri samtökum fyrirtækja. Því ætti fyrirtæki að íhuga vandlega hvernig það lýsir slíkri aðild til að forðast að gefa þá mynd að það tilheyri samstarfsfyrirtækjaneti.
- 290.22 Ef fyrirtæki selur hluta af starfsemi sinni kveður sölusamningurinn stundum á um að í takmarkaðan tíma megi sá hluti halda áfram að nota heiti fyrirtækisins eða þátt í nafni þess, þótt hlutinn tengist ekki lengur fyrirtækinu. Við slíkar aðstæður, meðan einingarnar tvær gætu starfað undir sama heiti, tilheyra þær í raun ekki tengslanetinu sem hefur samstarf að markmiði og eru því ekki samstarfsfyrirtækanet. Þessar einingar ættu að ákvarða hvernig upplýsa skal að þær eru ekki samstarfsfyrirtæki þegar þær kynna sig fyrir utanaðkomandi aðilum.
- 290.23 Þar sem tengslanet hefur samstarf að markmiði og einingarnar innan þess samnýta umtalsverðan hluta af faglegum úrræðum sínum, telst það vera samstarfsfyrirtækanet. Fagleg úrræði fela í sér eftirfarandi:
- Sameiginleg kerfi sem gera fyrirtækjum kleift að skiptast á upplýsingum, svo sem um viðskiptavini, reikningaútskrift og tímaskrár.
 - Meðeigendur og starfsfólk.

- Sérfræðideildir til ráðgjafar um sérfræðimál eða fagleg málefni, viðskipti eða atburði fyrir staðfestingarverkefni.
- Endurskoðunaraðferðafræði eða endurskoðunarhandbækur.
- Námskeið og aðstöðu.

290.24 Ákvörðun um hvort sameiginleg fagleg úrræði séu umtalsverð og fyrirtækin séu þar með samstarfsfyrirtæki, skal tekin á grundvelli staðreynda og aðstæðna. Þar sem sameiginleg úrræði takmarkast við sameiginlega endurskoðunaraðferðafræði eða handbækur en engin skipti eru á starfsmönnum eða upplýsingum um viðskiptavinum eða markað, er ólíklegt að sameiginleg aðföng teljist umtalsverð. Sama gildir um sameiginleg námskeið. Þar sem sameiginleg úrræði felast hins vegar í skiptum á starfsfólki eða upplýsingum, svo sem þar sem starfsfólk er fengið úr sameiginlegum hópi eða sameiginleg sérfræðideild er stofnuð innan tengslanetsins til að veita þáttökufyrirtækjum sérfræðiráðgjöf sem fyrirtækin verða að fara eftir, er líklegra að óvilhallur og upplýstur þriðji aðili álykti að hin sameiginlegu úrræði séu umtalsverð.

Einingar tengdar almannahagsmunum

290.25 Kafi 290 inniheldur viðbótar ákvæði varðandi einingar tengdar almannahagsmunum. Í kaflanum eru einingar tengdar almannahagsmunum:

(a) Allar skráðar einingar (listed entities);

(b) og sérhver eining:

- sem skilgreind er í reglugerðum eða lögum sem eining tengd almannahagsmunum,
- eða sem krafist er í reglugerðum eða lögum að sé endurskoðuð í samræmi við sömu óhæðiskröfur og gilda um endurskoðun skráðra eininga. Slíkar reglugerðir geta verið settar af viðkomandi stjórnvaldi, þar með töldum aðila sem annast eftirlit með starfsemi endurskoðenda.

290.26 Fyrirtæki og fagfélög endurskoðenda eru hvött til að ákvarða hvort fara skuli með aðrar einingar, eða sérstakar tegundir eininga, sem einingar tengdar almannahagsmunum vegna mikils fjölda eigenda og dreifingar á eignarhlutum þeirra. Þætti sem ætti að hafa til viðmiðunar eru:

- eðli starfseminnar, svo sem umsýsla og varsla eigna fyrir fjölda aðila sem hagsmuna eiga að gæta - dæmi um slíkt eru fjármálastofnanir, eins og bankar, tryggingafélög og lífeyrissjóðir;
- stærð,
- og fjöldi starfsmanna.

Tengdar einingar

290.27 Ef um er að ræða viðskiptavin í endurskoðun sem er skráð eining, ná tilvísanir í þessum kafla einnig til tengdra eininga viðskiptavinarins (nema kveðið sé á um annað). Hvað varðar alla aðra viðskiptavini í endurskoðun ná tilvísanir í þessum kafla til viðskiptavinar í endurskoðun einnig til tengdra eininga sem hann hefur bein eða óbein yfirráð yfir. Þegar endurskoðunarteymi hefur vitneskju um eða hefur ástæðu til að ætla að aðstæður eða samband við aðra einingu tengdri viðskiptavininum sé þess eðlis að viðeigandi sé að taka tillit til hennar við mat á óhæði fyrirtækisins gagnvart viðskiptavininum, skal þessi tengda eining tekin með þegar endurskoðunarteymið greinir og metur ógnanir við óhæði og beitingu viðeigandi varúðarráðstafana.

Stjórnendur

290.28 Jafnvel þótt þess sé ekki krafist í siðareglunum, endurskoðunarstöðlum, lögum eða reglugerðum, er hvatt til reglulegra samskipta milli fyrirtækisins og stjórnenda viðskiptavinar í endurskoðun um tengsl og önnur mál sem gætu, að mati fyrirtækisins, ógnað óhæði. Slík samskipti gera stjórnendum kleift að:

- (a) íhuga hvernig fyrirtækið greinir og metur ógnanir við óhæði,
- (b) íhuga hversu viðeigandi varúðarráðstafanir eru sem beitt er til að eyða þeim eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar,
- (c) og bregðast við á viðeigandi hátt. Þessi nálgun getur verið einkar hjálpleg í tengslum við þvingunarógnanir og vinfengisógnanir.

Skjölun

290.29 Skjölun veitir sönnun fyrir því að endurskoðandi hafi beitt faglegri dómgreind við mat á fylgni við óhæðisreglur. Skortur á skjölun sker ekki úr um hvort fyrirtækið íhugaði sérstök málefni eða hvort það er óháð. Endurskoðandi skal skjala niðurstöður varðandi fylgni við óhæðisreglur og inntak allra viðeigandi viðræðna sem styðja slíka niðurstöðu. Því gildir eftirfarandi:

- (a) Þegar varúðarráðstafanir eru nauðsynlegar til að draga úr ógnun svo hún verði ásættanleg, skal endurskoðandi skjala eðli ógnunar og þær varúðarráðstafanir sem eru til staðar eða er beitt til að draga úr ógnuninni, svo hún verði ásættanleg.
- (b) Þegar ógnun krefst verulegrar greiningar til að ákvarða hvort varúðarráðstafanir hafi verið nauðsynlegar og endurskoðandinn kemst að þeirri niðurstöðu að þær eru það ekki vegna þess að ógnunin er innan ásættanlegra marka, skal hann skjala eðli ógnunarinnar og rök fyrir niðurstöðunni.

Verkefnistími

- 290.30 Óhæðis frá viðskiptavini í endurskoðun er krafist bæði á verkefnistímanum og þeim tíma sem ársreikningar ná yfir. Verkefnistíminn hefst þegar endurskoðunarteymi hefur störf við framkvæmd endurskoðunarinnar. Verkefnistíma lýkur þegar áritun endurskoðanda er gefin út. Þegar verkefnið er viðvarandi lýkur verkefnistímanum annað hvort með tilkynningu frá öðrum aðilanum um lok hins faglega sambands eða með lokaútgáfu endurskoðunaráritunar, hvort sem síðar gerist.
- 290.31 Þegar aðili verður viðskiptavinur í endurskoðun á eða eftir lok þess tímabils sem ársreikningur nær til og fyrirtækið mun endurskoða, skal fyrirtækið ákvarða hvort ógnanir við óhæði skapist vegna:
- fjárhagslegra eða viðskiptalegra tengsla við viðskiptavin í endurskoðun á eða eftir lok þess tímabils sem ársreikningur nær yfir en fyrir samþykki endurskoðunarverkefnisins,
 - eða fyrri þjónustu sem veitt hefur verið viðskiptavininum.
- 290.32 Ef þjónusta án staðfestingar var veitt viðskiptavini í endurskoðun á eða eftir lok þess tímabils sem ársreikningur nær til en áður en endurskoðunarteymið hefur störf við endurskoðun ársreikninga og þjónustan myndi vera bönnuð á endurskoðunartímanum, skal fyrirtækið meta hvort einhverjar ógnanir við óhæði hafi skapast vegna þjónustunnar. Ef ógnunin er ekki innan ásættanlegra marka skal aðeins samþykkja endurskoðunarverkefnið, ef varúðarráðstöfunum er beitt til að eyða eða draga svo úr ógnunum að þær verði ásættanlegar. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir gætu verið að:
- útiloka starfsmenn, sem veittu framangreinda þjónustu án staðfestingar, frá þátttöku í endurskoðunarteyminu,
 - fá annan endurskoðanda til að fara yfir endurskoðunina og þjónustuverkið án staðfestingar,
 - eða ráða annað fyrirtæki til að fara yfir niðurstöður veittrar þjónustu án staðfestingar eða fá annað fyrirtæki til að endurvinnna viðkomandi verk þannig að því verði kleift að taka ábyrgð á þjónustunni.

Samruni og kaup

- 290.33 Þegar eining verður tengd viðskiptavini í endurskoðun vegna samruna eða kaupa, skal fyrirtækið greina og meta fyrri og núverandi hagsmuni og tengsl við tengdu eininguna sem, að teknu tilliti til tiltækra varúðarráðstafana, gætu haft áhrif á óhæði og hæfni þess til að halda áfram endurskoðunarverkefninu eftir að samruninn eða kaupin hafa tekið gildi.
- 290.34 Fyrirtækið skal, fyrir gildistíma samrunans eða kaupanna, gera nauðsynlegar ráðstafanir til að binda enda á, alla hagsmuni eða tengsl sem

eru óheimil samkvæmt siðareglunum. Ef ekki er hægt á sanngjarnan hátt að binda endi á núverandi hagsmuni og tengsl fyrir gildistíma samrunans eða kaupanna, t.d. vegna þess að tengda einingin getur ekki á þeim tíma fengið annan aðila til að taka að sér þá þjónustu án endurskoðunar sem veitt hefur verið af fyrirtækinu, skal fyrirtækið meta ógnunina sem tengist slíkum hagsmunum eða tengslum. Því meiri sem ógnunin er, þeim mun líklegri er að hlutlægni fyrirtækisins sé stefnt í hættu og því þar með gert ókleift að halda áfram sem endurskoðandi einingarinnar. Vægi ógnunar ræðst af þáttum eins og:

- eðli og vægi hagsmuna eða tengsla;
- eðli og vægi tengsla við tengdu eininguna (t.d. hvort tengda einingin er dóttur- eða móðurfélag),
- og hversu langan tíma það tekur að binda enda á hagsmunina eða tengslin á viðunandi hátt.

Fyrirtækið skal ræða við stjórnendur um ástæður þess að ekki sé hægt með viðunandi hætti að binda enda á hagsmuni eða tengsl fyrir gildistíma samrunans eða kaupanna og mat á vægi ógnunarinnar.

290.35 Ef stjórnendur óska eftir að fyrirtækið haldi áfram sem endurskoðandi þess, skal það einungis samþykkja það ef:

- (a) Bundinn verði endi á hagsmunina eða tengslin svo fljótt sem verða má með sanngjörnum hætti og í öllum tilvikum innan sex mánaða frá gildistíma samrunans eða kaupanna.
- (b) Sérhver einstaklingur sem hefur slíka hagsmuni eða tengsl, þar með talin þau sem hafa myndast vegna veitingu þjónustu án endurskoðunar, sem óheimilt er að veita samkvæmt þessum kafla, verði ekki meðlimur endurskoðunarteymis við endurskoðunina eða ábyrgur fyrir gæðaeftirliti með verkefninu.
- (c) Gerðar verði nauðsynlegar ráðstafanir á millibilstímabilinu og þær ræddar við stjórnendur. Dæmi um slíkar ráðstafanir er að:

- fá annan endurskoðanda til að yfirfara vinnu við endurskoðunina eða þjónustuna án endurskoðunar eftir því sem við á;
- fá annan endurskoðanda, sem ekki er starfandi í fyrirtækinu sem áritar reikningsskil einingarinnar, til að yfirfara verkefnið á sama hátt eins og gæðaeftirlit verkefnis er framkvæmt;
- eða fá annað fyrirtæki til að meta niðurstöðu þjónustuverkefnis án endurskoðunar eða fá annað fyrirtæki til að endurvinnna verkið þannig að því verði kleift að taka ábyrgð á því.

290.36 Fyrirtækið kann að hafa lokið við verulegan hluta endurskoðunar fyrir gildistíma samruna eða kaupa og getur lokið við hana innan skamms tíma. Í slíkum tilvikum, ef stjórnendur óska eftir að fyrirtækið ljúki endurskoðuninni þótt fyrir hendi séu hagsmunir eða tengsl, eins og getið er í grein 290.33, skal fyrirtækið einungis samþykkja það ef:

- (a) það hefur metið vægi ógnunar vegna slíkra hagsmuna eða tengsla og rætt matið við stjórnendur,
- (b) það hefur verið farið eftir kröfum greina 290.35(b)-(c),
- (c) og hættir sem endurskoðandi ekki síðar en við útgáfu áritunar.

- 290.37 Við skoðun á fyrri og núverandi hagsmunum og tengslum eins og fram kemur í greinum 290.33 til 290.34 skal fyrirtækið ákvarða, jafnvel þótt öllum kröfum þar væri fullnægt, hvort hagsmunir og tengsl skapi svo mikla ógnun að hlutlægni sé stefnt í hættu og ef svo er skal fyrirtækið hætta sem endurskoðandi einingarinnar.
- 290.38 Endurskoðandi skal skjala alla þá hagsmuni og tengsl sem fjallað er um í greinum 290.34 og 290.36 og ekki verður bundinn endi á fyrir gildistíma samruna eða kaupa og ástæður þess, ráðstafanir á millibilstímabilinu, niðurstöður viðræðna við stjórnendur og rök fyrir því að fyrri og núverandi hagsmunir og tengsl skapi ekki það miklar ógnanir að hlutlægni væri stefnt í hættu.

Önnur íhugunarefni

- 290.39 Upp kunna að koma aðstæður þar sem brotið er óviljandi gegn ákvæðum þessa kafla. Ef slíkt óviljandi brot á sér stað ógnar það almennt ekki óhæði gagnvart viðskiptavininum, svo fremi að fyrirtækið hafi viðeigandi gæðaeftirlitsstefnu og verklagsreglur í samræmi við alþjóðlegan staðal um gæðaeftirlit (International Standards on Quality Control) sem stuðla að óhæði og að brotið sé leiðrétt um leið og það uppgötvast og viðeigandi varúðarráðstöfunum beitt til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Fyrirtækið skal taka afstöðu til þess hvort ræða eigi málið við stjórnendur.

Greinar 290.40 til 290.99 eru viljandi skildar eftir auðar.

Beiting úrlausnaraðferða við óhæði

- 290.100 Í greinum 290.102 til 290.231 er lýst ákveðnum aðstæðum og tengslum sem skapa eða geta skapað ógnanir við óhæði. Þar er lýst hugsanlegum ógnunum og varúðarráðstöfunum sem kunna að vera viðeigandi til að eyða eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Þar eru tilgreindar vissar aðstæður þar sem engar varúðarráðstafanir geta dregið úr ógnunum svo þær verði ásættanlegar. Dæmin eru ekki tæmandi um allar aðstæður eða tengsl sem skapa eða geta skapað ógnun við óhæði. Fyrirtæki og meðlimir endurskoðunarteymis skulu meta áhrif samsvarandi, en frábrugðinna, aðstæðna og tengsla til að ákvarða hvort varúðarráðstöfunum, þar á meðal varúðarráðstöfunum í greinum 200.12 til 200.15 verði beitt til að bregðast við ógnunum við óhæði á fullnægjandi hátt.
- 290.101 Í greinum 290.102 til 290.126 er vísað til vægis fjárhagslegra hagsmuna, lána og ábyrgða, eða vægis viðskiptalegra tengsla. Við mat á vægi slíkra hagsmuna gagnvart einstaklingi má hafa til hliðsjónar samanlagða hreina eign einstaklingsins og nánustu fjölskyldu hans.

Fjárhagslegir hagsmunir

- 290.102 Eignarhald á fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun getur skapað ógnun vegna eigin hagsmuna. Tilvist og vægi allra slíkra ógnana er háð:
- (a) hlutverki þess einstaklings á hina fjárhagslegu hagsmuni,
 - (b) hvort fjárhagslegu hagsmunirnir eru beinir eða óbeinir,
 - (c) og mikilvægi hinna fjárhagslegu hagsmuna.
- 290.103 Eignarhald á fjárhagslegum hagsmunum getur verið í gegn um milliliði (þ.e. fjárfestingasjóði, eigna- eða fjárvörslusjóði). Mat á því hvort fjárhagslegir hagsmunir eru beinir eða óbeinir er háð því hvort eigandinn ræður yfir milliliðnum eða hvort hann getur haft áhrif á fjárfestingaákvæðanir milliliðsins. Þegar aðili stjórnar eða getur haft áhrif á fjárfestingaákvæðanir skilgreina reglur þessar slíka fjárhagslega hagsmuni sem beina. Þegar eigandi hinna fjárhagslegu hagsmuna hefur enga stjórn eða áhrif á fjárfestingaákvæðanir skilgreina þessar reglur á hinn bóginn slíka fjárhagslega hagsmuni sem óbeina.
- 290.104 Ef meðlimur endurskoðunarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtæki hefur beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í endurskoðun, skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta eytt ógnuninni eða dregið úr henni svo að hún verði ásættanleg. Því ættu eftirtaldir aðilar ekki að hafa beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini. Meðlimur endurskoðunarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið.

290.105 Þegar meðlimur endurskoðunarteymis á náð skyldmenni sem meðlimir endurskoðunarteymis vita að hefur beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í endurskoðun, skapast ógnun vegna eigin hagsmuna. Mat á vægi ógnunar er háð þáttum eins og:

- eðli tengsla meðlims endurskoðunarteymisins og viðkomandi nánasta skyldmennis;
- og mikilvægi hinna fjárhagslegu hagsmuna fyrir nánasta skyldmennid.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér að:

- nána skyldmennid losar sig við alla hina fjárhagslegu hagsmuni eða í nægilegum mæli við fyrstu hentugleika svo að hagsmunirnir skipti ekki lengur máli;
- annar endurskoðandi er fenginn til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims endurskoðunarteymisins;
- eða viðkomandi einstaklingur hættir í endurskoðunarteyminu.

290.106 Ef meðlimur endurskoðunarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtæki hefur fjárhagslega hagsmuni í einingu sem á ráðandi hlut í viðskiptavini í endurskoðun og viðskiptavinurinn skiptir verulegu máli fyrir eininguna, verður ógnun vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Því ætti enginn eftirtalinna að hafa slíka fjárhagslega hagsmuni: Meðlimur endurskoðunarteymis, einstaklingar í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið.

290.107 Eignarhald eftirlaunasjóðs fyrirtækis í beinum eða verulegum óbeinum fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun skapar ógnanir vegna eigin hagsmuna. Vægi ógnunar skal meta og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.

290.108 Ef aðrir meðeigendur á skrifstofu meðeiganda sem áritar endurskoðunarverkefnið eða nánustu fjölskyldumeðlimir þeirra eiga beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðkomandi viðskiptavini í endurskoðun, verður ógnunin vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta gert hana ásættanlega. Því skulu hvorki slíkir meðeigendur né nánustu fjölskyldumeðlimir þeirra eiga slíka fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í endurskoðun.

290.109 Skrifstofan þar sem meðeigandi sem áritar endurskoðunarverkefnið sinnir verkefninu er ekki endilega sú skrifstofa sem meðeigandinn er skráður á. Þegar meðeigandi sem áritar verkefni er staðsettur á annarri skrifstofu en aðrir meðlimir endurskoðunarteymis, skal beita faglegu mati til að ákveða á hvaða skrifstofu eigandinn starfar í tengslum við verkefnið.

290.110 Ef aðrir meðeigendur og starfsmenn í stjórnunarstöðu sem veita viðskiptavinum í endurskoðun aðra þjónustu án staðfestingar, nema þeir sem koma óverulega að verkefninu, eða einstaklingar í nánustu fjölskyldu þeirra, eiga beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðkomandi viðskiptavinum í endurskoðun, verður ógnunin vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta gert hana ásættanlega. Því skulu hvorki slíkir starfsmenn né einstaklingar í nánustu fjölskyldu þeirra eiga slíka fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavinum í endurskoðun.

290.111 Þrátt fyrir ákvæði greina 290.108 og 290.110 telst eignarhald fjárhagslegra hagsmuna í viðskiptavinum í endurskoðun af hálfu nánasta fjölskyldumeðlims:

- (a) meðeiganda á skrifstofunni þar sem meðeigandi sem áritar verkefni starfar að endurskoðunarverkefni,
- (b) eða meðeiganda eða starfsmann í stjórnunarstöðu sem veitir viðskiptavinum í endurskoðun aðra þjónustu án staðfestingar, ekki ógna óhæði ef fjárhagslegu hagsmunirnir eru vegna starfsréttinda hins nánasta fjölskyldumeðlims (t.d. lífeyrisréttindi eða kaupréttur) og varúðarráðstöfunum er beitt eftir þörfum til að eyða ógnunum við óhæði eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar.

Ef einstaklingur í nánustu fjölskyldu hefur eða eignast rétt til að ráðstafa hinum fjárhagslegu hagsmunum, eða öðlast rétt til að nýta kauprétt, ef um slíkan rétt er að ræða, skal sá einstaklingur losa sig við hina fjárhagslegu hagsmuni eða hafna réttindum við fyrstu hentugleika.

290.112 Ógnun vegna eigin hagsmuna getur skapast ef fyrirtækið eða meðlimur endurskoðunarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans hefur fjárhagslega hagsmuni í einingu og viðskiptavinur í endurskoðun hefur einnig fjárhagslega hagsmuni í einingunni. Óhæði er þó ekki ógnað ef hagsmunirnir eru óverulegir og viðskiptavinurinn í endurskoðun getur ekki haft umtalsverð áhrif á eininguna. Ef slíkir hagsmunir eru mikilvægir fyrir einhvern aðilanna og viðskiptavinurinn í endurskoðun getur haft umtalsverð áhrif á eininguna, geta engar varúðarráðstafanir gert ógnunina ásættanlega. Fyrirtækið skal því ekki hafa slíka hagsmuni og allir einstaklingar sem hafa slíka hagsmuni skulu áður en þeir verða hluti af endurskoðunarteyminu:

- (a) losa sig við hagsmunina;
- (b) eða losa sig við hagsmunina í nægilega ríkum mæli svo þeir skipti ekki lengur verulegu máli.

290.113 Ógnun vegna eigin hagsmuna, vinfengis eða þvingunar getur skapast ef meðlimur endurskoðunarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, eða fyrirtækið, hefur fjárhagslega hagsmuni í einingu þegar vitað er að stjórnarmaður, stjórnandi, eða ráðandi eigandi viðskiptavinar í endurskoðun hefur einnig fjárhagslega hagsmuni í einingunni. Tilvist og vægi ógnunar er háð þáttum eins og:

- hlutverki endurskoðandans í endurskoðunarteyminu;
- hvort eignarhald einingarinnar er á höndum fárra eða dreift;
- hvort hagsmunirnir gera fjárfesti kleift að ráða eða hafa veruleg ráðandi áhrif á eininguna;
- og vægi fjárhagslegu hagsmunanna.

Meta skal vægi allra ógnana og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða þeim eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir er að:

- viðkomandi meðlimur endurskoðunarteymis sem hefur fjárhagslegu hagsmunina er tekinn úr endurskoðunarteyminu,
- eða annar endurskoðandi er fenginn til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims endurskoðunarteymisins.

290.114 Eignarhald fyrirtækis eða meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans á beinum fjárhagslegum hagsmunum eða verulegum óbeinum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun sem fjárvörsluaðili, skapar ógnun vegna eigin hagsmuna. Ógnun vegna eigin hagsmuna myndast á sama hátt þegar:

- (a) meðeigandi á skrifstofu þar sem meðeigandi sem áritar verkefni starfar við endurskoðunina,
- (b) aðrir meðeigendur og starfsmenn í stjórnunarstöðu sem veita viðskiptavininum í endurskoðun aðra þjónustu án staðfestingar, nema þeir sem taka óverulegan þátt í því
- (c) eða einstaklingar í nánustu fjölskyldu þeirra eiga beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina hagsmuni í viðskiptavininum í endurskoðun sem fjárvörsluaðili.

Því skal einungis eiga slíka hagsmuni þegar:

- (a) hvorki fjárvörsluaðili sjóðs né einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið hafa fjárhagslegan ávinning frá sjóðnum;
- (b) hagsmunir sjóðsins í viðskiptavini í endurskoðun eru óverulegir fyrir sjóðinn;
- (c) sjóðurinn getur ekki haft umtalsverð áhrif á viðskiptavininn í endurskoðun;
- (d) fjárvörsluaðili sjóðs, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið hefur ekki umtalsverð áhrif á neinar fjárfestingaákvæðanir sem tengjast fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun.

290.115 Meðlimir endurskoðunarteymis skulu ákvarða hvort ógnun vegna eigin hagsmuna getur skapast vegna þekktra fjárhagslegra hagsmuna í viðskiptavini í endurskoðun sem aðrir einstaklingar eiga, þar á meðal:

- (a) meðeigendur og aðrir faglærðir starfsmenn fyrirtækisins, aðrir en ofangreindir, eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu þeirra,
- (b) og einstaklingar í nánu persónulegu sambandi við meðlim endurskoðunarteymis.

Hvort þessir hagsmunir skapa ógnun vegna eigin hagsmuna fer eftir þáttum eins og:

- skipulagi, rekstri og stjórnunarlegri uppbyggingu fyrirtækisins,
- og eðli þess sambands sem er á milli einstaklingsins og meðlims endurskoðunarteymisins.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- taka meðlim endurskoðunarteymisins sem á í þessu persónulega sambandi úr endurskoðunarteyminu,
- útiloka meðlim endurskoðunarteymisins frá öllum mikilvægum ákvörðunum sem varða endurskoðunarverkefnið,
- eða fá annan endurskoðanda til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims endurskoðunarteymisins.

290.116 Ef fyrirtæki eða meðeigandi eða starfsmaður fyrirtækisins eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eignast beina fjárhagslega hagsmuni eða umtalsverða óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í endurskoðun, t.d. með arfi, gjöf eða vegna samruna, og slíkir hagsmunir væru óheimilir samkvæmt ákvæðum þessa kafla, þá gildir eftirfarandi:

- Ef fyrirtækið eignast þessa hagsmuni skal það tafarlaust losa sig við þá eða í nægilegum mæli vegna óbeinna fjárhagslegra hagsmuna til að þeir hagsmunir sem eftir standa skipti ekki lengur verulegu máli.
- Ef meðlimur endurskoðunarteymis eignast þessa hagsmuni eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans skal hann tafarlaust losa sig við hina fjárhagslegu hagsmuni eða í nægilega ríku mæli vegna óbeinna fjárhagslegra hagsmuna til að þeir hagsmunir sem eftir standa skipti ekki lengur verulegu máli.
- Ef einstaklingur sem tilheyrir ekki endurskoðunarteyminu eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eignast þessa hagsmuni, skal einstaklingurinn losa sig við hina fjárhagslegu hagsmuni sem fyrst eða í nægilegum mæli vegna óbeinna fjárhagslegra hagsmuna til að þeir hagsmunir sem eftir verða skipti ekki lengur verulegu máli. Þar til hinum fjárhagslegu hagsmunum hefur verið ráðstafað skal íhuga hvort einhverra varúðarráðstafana sé þörf.

290.117 Óviljandi brot á þessum kafla, að því leyti sem það tengist fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun, myndi ekki stofna óhæði í hættu ef:

- Fyrirtækið hefur fyrirmæli og verklagsreglur sem kveða á um að fyrirtækinu sé tilkynnt tafarlaust um öll brot sem leiða af kaupum, arfi eða öðru eignarhaldi í fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í endurskoðun,
- Gripið er til þeirra aðgerða sem mælt er fyrir um í grein 290.116 (a)-(c)

(c) Fyrirtækið beitir öðrum varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að draga úr sérhverri ógnun sem eftir stendur svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá annan starfandi endurskoðanda til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims endurskoðunarteymisins,
- eða útiloka viðkomandi einstakling frá öllum mikilvægum ákvörðunum sem varða endurskoðunarverkefnið.

Þessu til viðbótar ætti einnig að meta hvort ræða skuli málið við stjórnendur.

Lán og tryggingar

290.118 Lán eða trygging fyrir láni til meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans, eða fyrirtækis frá viðskiptavini í endurskoðun sem er banki eða álíka stofnun getur skapað ógnun við óhæði. Ef lánið eða tryggingin er ekki veitt samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu eða eðlilegum lánaskilmálum verður ógnun vegna eigin hagsmuna svo veruleg að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Því ætti hvorki meðlimur endurskoðunarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið að samþykkja slíkt lán eða tryggingu.

290.119 Ef lán til fyrirtækis er veitt af viðskiptavini í endurskoðun sem er banki eða álíka stofnun samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu og eðlilegum lánaskilmálum og það skiptir verulegu máli fyrir viðskiptavininn í endurskoðun eða fyrirtækið, getur verið mögulegt að með varúðarráðstöfunum sé hægt að draga svo úr ógnun vegna eigin hagsmuna að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falist í því að fá annan endurskoðanda frá samstarfsfyrirtæki, sem tengist ekki endurskoðuninni og fékk ekki lánið, til að fara yfir unnið verk.

290.120 Lán eða trygging fyrir láni frá viðskiptavini í endurskoðun sem er banki eða álíka stofnun til meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans skapar ekki ógnun við óhæði svo fremi að lánið eða tryggingin sé veitt samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu og með eðlilegum lánaskilmálum. Dæmi um slík lán eru íbúðaveðlán, yfirdrættir, bílalan og greiðslukortalan.

290.121 Ef fyrirtækið, meðlimur endurskoðunarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans þiggur lán eða hefur tryggingu fyrir láni frá viðskiptavini í endurskoðun sem er ekki banki eða álíka stofnun, skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnunni að hún verði ásættanleg, nema lánið eða tryggingin sé lítilvæg bæði fyrir (a) fyrirtækið, meðlim endurskoðunarteymisins eða einstakling í nánustu fjölskyldu hans og (b) viðskiptavininn.

290.122 Ef fyrirtækið, meðlimur endurskoðunarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans veitir viðskiptavini í endurskoðun lán eða tryggingu fyrir láni,

skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg, nema lánið eða tryggingin sé lítilvæg bæði fyrir (a) fyrirtækið, meðlim endurskoðunarteymisins eða einstakling í nánustu fjölskyldu hans og (b) viðskiptavininn.

290.123 Innistæður eða fjárvörslureikningar fyrirtækis, meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans hjá viðskiptavini í endurskoðun sem er banki, miðlari eða álíka stofnun, skapar þó ekki ógnun við óhæði ef innistæðan eða reikningurinn er samkvæmt almennum viðskiptaskilmálum.

Viðskiptatengsl

290.124 Náin viðskiptatengsl milli fyrirtækis meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans annars vegar og viðskiptavinar í endurskoðun eða stjórnenda hans hins vegar, fela í sér viðskiptaleg tengsl eða sameiginlega fjárhagslega hagsmuni og geta skapað ógnun eða þvingun vegna eigin hagsmuna. Eftirfarandi eru dæmi um slík tengsl:

- Fjárhagslegir hagsmunir í samrekstri með viðskiptavini eða ráðandi eiganda, stjórnarmanni, stjórnanda eða öðrum einstaklingi sem fer með stjórnunarstörf fyrir viðskiptavininn.
- Fyrirkomulag sem sameinar einn eða fleiri þjónustubætti eða vörur fyrirtækisins við einn eða fleiri þjónustubætti eða vörur viðskiptavinar og markaðssetning er með tilvísun til beggja aðila.
- Dreifing eða fyrirkomulag markaðssetningar þar sem fyrirtækið dreifir eða markaðssetur vörur eða þjónustu viðskiptavinar eða viðskiptavinurinn dreifir eða markaðssetur vörur eða þjónustu fyrirtækisins.

Ef tilteknið fjárhagslegir hagsmunir eru ekki verulegir og tengslin eru ekki veruleg fyrir fyrirtækið og viðskiptavininn eða stjórnendur hans, verður ógnunin svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr henni svo hún verði ásættanleg. Þess vegna skal ekki, nema hinir fjárhagslegu hagsmunir og viðskiptatengsl hafi óverulega þýðingu, stofna til slíkra viðskiptatengsla eða draga svo úr þeim að þau verði óveruleg eða þeim slitið.

Ef um er að ræða meðlim endurskoðunarteymis skal taka hann úr endurskoðunarteyminu nema hinir fjárhagslegu hagsmunir og tengsl séu óveruleg fyrir viðkomandi meðlim.

Ef viðskiptatengslin eru milli einstaklings í nánustu fjölskyldu meðlims endurskoðunarteymisins og viðskiptavinar í endurskoðun eða stjórnenda hans, skal meta vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.

290.125 Viðskiptatengsl sem fela í sér eignarhald fyrirtækisins, meðlims endurskoðunarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans í óskráðri einingu og viðskiptavinur í endurskoðun, stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun eða einhver skyldur hópur á einnig hlut í viðkomandi einingu, skapar það ekki ógnun við óhæði að því tilskyldu að:

- (a) tengslin feli í sér hagsmuni sem eru lítilvægir fyrir fyrirtækið, meðlim endurskoðunarteymisins, einstakling í nánustu fjölskyldu hans og viðskiptavininn,
- (b) fjárhagslegu hagsmunirnir eru lítilvægir fyrir fjárfestinn eða fjárfestahópinn,
- (c) og fjárhagslegu hagsmunirnir gefa fjárfestinum eða fjárfestahópnum ekki vald til að stjórna viðkomandi einingu.

290.126 Kaup fyrirtækisins á vörum og þjónustu frá viðskiptavini í endurskoðun, meðlimi endurskoðunarteymisins eða einstaklingi í nánustu fjölskyldu hans skapar almennt ekki ógnun við óhæði svo fremi að viðskiptin séu eðlileg og eins og þau væru á milli tveggja óskyldra aðila. Slík viðskipti geta þó vegna eðlis og umfangs skapað ógnun vegna eigin hagsmuna. Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- hætta við eða minnka umfang viðskiptanna;
- eða viðkomandi einstaklingur er tekinn úr verkefnateyminu.

Fjölskyldu- og persónuleg tengsl

290.127 Fjölskyldu- og persónuleg tengsl milli meðlims endurskoðunarteymis og stjórnarmanns, stjórnanda eða tiltekinna starfsmanna (fer eftir hlutverki þeirra) viðskiptavinar í endurskoðun, geta skapað ógnun vegna eigin hagsmuna, vinfengis eða þvingunar. Tilvist og vægi slíkra ógnana er háð mörgum þáttum, svo sem ábyrgð einstaklingsins í endurskoðunarverkefninu, hlutverki fjölskyldumeðlimsins eða annars einstaklings hjá viðskiptavini í endurskoðun og hve nán tengslin eru.

290.128 Þegar einstaklingur í nánustu fjölskyldu meðlims endurskoðunarteymis er:

- (a) stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun;
 - (b) eða starfsmaður í stöðu til að geta haft umtalsverð áhrif á frágang bókhalds eða gerð ársreiknings sem fyrirtækið mun endurskoða,
- eða var í slíkri stöðu á einhverjum hluta verkefnistímans eða á reikningsárinu, er einungis unnt að draga svo úr ógnunum við óhæði að þær verði ásættanlegar með því að viðkomandi meðlimur er tekinn úr endurskoðunarteyminu. Tengslin eru það nán að engin önnur varúðarráðstöfun getur dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg.

Þess vegna ætti enginn einstaklingur sem hefur slík tengsl að vera meðlimur í endurskoðunarteyminu.

290.129 Þegar einstaklingur í nánustu fjölskyldu meðlims endurskoðunarteymisins er starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á fjárhagsstöðu viðskiptavinarins, fjárhagslegan árangur eða sjóðstreymi, skapast ógnanir við óhæði. Vægi ógnananna fer eftir þáttum eins og:

- stöðu einstaklingsins í nánustu fjölskyldu hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í endurskoðunarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- einstaklingurinn er tekinn úr verkefnisteyminu;
- eða ábyrgð innan endurskoðunarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi einstaklings í nánustu fjölskyldu.

290.130 Ógnanir við óhæði skapast þegar einstaklingur sem er úr hópi nánustu skyldmenna meðlims í endurskoðunarteymi er:

- (a) stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í endurskoðun eða
- (b) starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds eða gerð ársreiknings sem fyrirtækið mun endurskoða.

Vægi ógnananna fer eftir þáttum eins og:

- eðli þeirra tengsla sem eru á milli meðlims endurskoðunarteymisins og nánasta skyldmennis;
- stöðu nánasta skyldmennisins hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í endurskoðunarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- einstaklingurinn er tekinn úr endurskoðunarteyminu;
- eða ábyrgð endurskoðunarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi nánasta skyldmennis.

290.131 Ógnun við óhæði skapast þegar meðlimur endurskoðunarteymis hefur náin tengsl við einstakling sem er ekki í nánustu fjölskyldu eða úr hópi nánustu skyldmenna meðlims endurskoðunarteymisins en er stjórnarmaður, stjórnandi eða starfsmaður viðskiptavinar í endurskoðun, sem er í stöðu til að hafa bein og umtalsverð áhrif á frágang bókhalds viðskiptavinarins eða ársreikning sem fyrirtækið mun endurskoða. Meðlimur endurskoðunarteymis sem hefur slík tengsl skal ráðfæra sig við fyrirtækið í

samræmi við fyrirmæli og verklagsreglur þess. Vægi ógnananna er háð þáttum eins og:

- eðli þeirra tengsla sem eru á milli einstaklingsins og meðlims endurskoðunarteymisins;
- stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í endurskoðunarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- einstaklingurinn er tekinn úr endurskoðunarteyminu;
- eða ábyrgð endurskoðunarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi einstaklings sem hann er í nánnum tengslum við.

290.132 Ógnanir vegna eigin hagsmuna, vinfengis eða þvingunar geta skapast vegna persónulegra tengsla eða fjölskyldutengsla milli (a) meðeiganda eða starfsmanns fyrirtækis sem er ekki meðlimur endurskoðunarteymisins og (b) stjórnanda, yfirmanns eða starfsmanns viðskiptavinar í endurskoðun sem er í stöðu til að hafa bein og umtalsverð áhrif á frágang bókhalds viðskiptavinarins eða ársreikning sem fyrirtækið mun endurskoða. Meðeigendur og starfsmenn fyrirtækis sem er kunnugt um slík tengsl skulu ráðfæra sig við fyrirtækið í samræmi við fyrirmæli og verklagsreglur þess. Vægi ógnananna er háð þáttum eins og:

- eðli tengslanna milli meðeigandans eða starfsmanns fyrirtækisins og stjórnanda, yfirmanns eða starfsmanns viðskiptavinarins;
- samskiptum meðeigandans eða starfsmanns fyrirtækisins við endurskoðunarteymið;
- stöðu meðeigandans eða starfsmannsins innan fyrirtækisins;
- og stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- ábyrgð meðeiganda eða starfsmanns er hagað þannig að dregið er úr hugsanlegum áhrifum á endurskoðunarverkefnið;
- eða annar starfandi endurskoðandi er fenginn til að meta unnið verk.

290.133 Óviljandi brot á ákvæðum þessa kafla sem varðar fjölskyldutengsl og persónuleg tengsl stofnar óhæði ekki í hættu ef:

- (a) fyrirtækið hefur fyrirmæli og verklagsreglur sem gera öllum skylt að tilkynna tafarlaust um öll frávik vegna breytinga á stöðu einstaklings í nánustu fjölskyldu eða nánasta skyldmennnis eða öðrum persónulegum tengslum sem skapa ógnun við óhæði;

- (b) hið óviljandi brot tengist einstaklingi í nánustu fjölskyldu meðlims endurskoðunarteymis sem verður stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í endurskoðun eða starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds viðskiptavinar eða ársreikning sem fyrirtækið mun endurskoða og viðkomandi meðlimur er tekinn úr endurskoðunarteyminu;
- (c) og fyrirtækið hugar að og beitir eftir þörfum öðrum varúðarráðstöfunum til að draga svo úr ógnunum sem enn kunna að vera til staðar að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:
 - (i) láta annan starfandi endurskoðanda fara yfir verk meðlims endurskoðunarteymisins eða
 - (ii) útiloka viðkomandi meðlim frá ákvarðanatöku sem hefur verulega þýðingu fyrir verkefnið.

Fyrirtækið skal taka afstöðu til þess hvort ræða eigi málið við stjórnendur.

Starf hjá viðskiptavini í endurskoðun

- 290.134 Ógnanir vegna vinfengis eða þvingunar geta skapast ef stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun, eða starfsmaður sem er í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds viðskiptavinarins eða ársreikning sem fyrirtækið mun endurskoða, hefur verið meðlimur endurskoðunarteymis eða meðeigandi fyrirtækisins.
- 290.135 Ef fyrrum meðlimur endurskoðunarteymis eða meðeigandi fyrirtækisins hefur gengið til liðs við viðskiptavin í endurskoðun og veruleg tengsl eru áfram á milli fyrirtækis og einstaklingsins, er vægi ógnana svo mikið að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Þess vegna er talið að óhæði sé stefnt í hættu ef fyrrum meðlimur endurskoðunarteymis eða meðeigandi ganga til liðs við viðskiptavin í endurskoðun sem stjórnarmaður eða stjórnandi, eða starfsmaður sem er í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds viðskiptavinarins eða ársreikning sem fyrirtækið mun endurskoða, nema:
- (a) viðkomandi einstaklingur eigi engan rétt á fríðindum eða greiðslum frá fyrirtækinu nema þær séu í samræmi við fyrirframgert samkomulag og sú upphæð sem fyrirtækið skuldar einstaklingnum sé ekki veruleg fyrir fyrirtækið;
 - (b) og einstaklingurinn haldi ekki áfram eða virðist ekki halda áfram að taka þátt í rekstri eða faglegu starfi fyrirtækisins.
- 290.136 Ef fyrrum meðlimur endurskoðunarteymis eða meðeigandi fyrirtækisins hefur gengið til liðs við viðskiptavin í endurskoðun og engin veruleg tengsl eru áfram á milli fyrirtækisins og einstaklingsins, er tilvist og vægi ógnunar vegna vinfengis eða þvingunar háð þáttum eins og:
- þeirri stöðu sem einstaklingurinn hefur fengið hjá viðskiptavininum,
 - að hve miklu leyti einstaklingurinn hefur samskipti við endurskoðunarteymið,

- hve langt er liðið frá því að einstaklingurinn tilheyrði endurskoðunarteyminu eða var meðeigandi í fyrirtækinu,
- fyrri stöðu einstaklingsins í endurskoðunarteyminu eða hjá fyrirtækinu, t.d. hvort einstaklingurinn bar ábyrgð á reglulegum samskiptum við stjórnendur eða aðra yfirmenn hjá viðskiptavininum.

Meta skal vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- breyta endurskoðunaráætluninni,
- manna endurskoðunarteymi þannig að nægjanleg reynsla sé fyrir hendi með tilliti til einstaklingsins sem ráðið hefur sig til starfa hjá viðskiptavininum,
- eða fá annan starfandi endurskoðanda til að fara yfir verk unnið af fyrrum meðlimi endurskoðunarteymisins.

290.137 Ef fyrrum meðeigandi fyrirtækisins hefur áður hafið störf fyrir einingu í slíkri stöðu og viðkomandi eining verður síðan viðskiptavinur fyrirtækisins í endurskoðun, skal meta ógnanir við óhæði og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.

290.138 Ógnun vegna eigin hagsmuna skapast þegar meðlimur endurskoðunarteymis tekur þátt í endurskoðunarverkefni og er kunnugt um eða hefur ástæðu til að ætla að hann fari hugsanlega til starfa hjá viðskiptavini í endurskoðun síðar meir. Fyrirmæli og verklagsreglur fyrirtækisins skulu gera meðlimum endurskoðunarteymis skylt að tilkynna slíkar ráðningarviðræður við viðskiptavininn. Við móttöku slíkrar tilkynningar skal meta ógnunina og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- einstaklingurinn er tekinn úr endurskoðunarteyminu;
- eða allar þýðingarmiklar ákvarðanir viðkomandi einstaklings meðan hann var í teyminu eru yfirfarnar.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.139 Ógnanir vegna vinfengis eða þvingunar skapast þegar aðalendurskoðandi fer til starfa hjá viðskiptavini í endurskoðun sem er eining tengd almannahagsmunum:

- (a) sem stjórnarmaður eða stjórnandi einingarinnar;
- (b) eða sem starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds einingarinnar eða ársreiknings hennar sem fyrirtækið mun endurskoða.

Óhæði er talið stefnt í hættu nema, meðeigandinn hætti sem aðalendurskoðandi, og í kjölfarið hafi viðkomandi eining tengd almannahagsmunum gefið út endurskoðaða ársreikninga sem ná yfir minnst tólf mánaða tímabil og meðeigandinn hafi ekki verið meðlimur endurskoðunarteymisins á því tímabili.

- 290.140 Þvingunarógnun skapast ef einstaklingur sem er forstjóri eða meðeigandi í stjórnunarstöðu (framkvæmdastjóri eða samsvarandi) hjá fyrirtækinu fer til starfa hjá viðskiptavini í endurskoðun, sem er eining tengd almannahagsmunum og (a) er í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á bókhald einingarinnar eða ársreikning hennar eða (b) er stjórnandi eða yfirmaður einingarinnar. Óhæði er talið stefnt í hættu nema tólf mánuðir hafi liðið síðan einstaklingurinn var forstjóri eða meðeigandi í stjórnunarstöðu (framkvæmdastjóri eða samsvarandi) hjá fyrirtækinu.
- 290.141 Óhæði er ekki talið stefnt í hættu vegna fyrirtækjasamruna, ef fyrrum aðalendurskoðandi eða fyrrverandi háttsettur meðeigandi í fyrirtækinu er í þeirri stöðu sem lýst er í greinum 290.139 og 290.140 og:
- (a) ráðningin átti sér ekki stað vegna fyrirtækjasamrunans;
 - (b) hvers kyns endurgjald eða greiðslur sem fyrrum meðeigandi á rétt á frá fyrirtækinu hafa verið gerðar upp að fullu, nema slíkt sé í samræmi við fyrirframgert samkomulag og skuldin við meðeigandann er ekki veruleg fyrir fyrirtækið;
 - (c) fyrrum meðeigandi heldur ekki áfram eða virðist ekki halda áfram að taka þátt í rekstri eða faglegu starfi fyrirtækisins;
 - (d) og staða fyrrum meðeiganda hjá viðskiptavininum í endurskoðun er rædd við stjórnendur.

Tímabundnar ráðningar starfsfólks

290.142 Lán á starfsfólki fyrirtækis til viðskiptavinar í endurskoðun getur skapað sjálfsmatsógnun. Heimilt er að veita slíka aðstoð en þá aðeins með þeim hætti að aðstoðin sé eingöngu veitt í stuttan tíma og starfsfólk fyrirtækisins taki ekki þátt í:

- að veita aðra þjónustu án staðfestingar sem ekki væri heimilt samkvæmt þessum kafla;
- eða sinna störfum sem fela í sér stjórnunarlega ábyrgð.

Í öllum tilvikum skal viðskiptavinurinn í endurskoðun bera ábyrgð á stjórn og umsjón með hinu lánaða starfsfólki.

Vægi ógnunar skal metið og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- gera sérstaka úttekt á vinnu lánaða starfsfólksins,

- fela ekki lánaða starfsfólkinu endurskoðunarlega ábyrgð á neinni deild eða verki sem það innti af hendi á starfstímanum,
- eða velja ekki lánaða starfsfólkið í endurskoðunarteymið.

Nýlega veitt þjónusta viðskiptavini í endurskoðun

290.143 Þegar fyrrverandi stjórnarmaður, stjórnandi eða starfsmaður viðskiptavinar í endurskoðun verður meðlimur endurskoðunarteymis getur það skapað ógnanir vegna eigin hagsmuna, sjálfsmats eða vinfengis. Þetta á við til dæmis þegar meðlimur endurskoðunarteymis þarf að leggja mat á einstaka þætti í ársreikningi sem hann undirbjó þegar hann var við störf hjá viðskiptavininum.

290.144 Hafi meðlimur endurskoðunarteymis starfað á reikningstímabilinu sem yfirmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun eða verið starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds eða gerð ársreiknings sem fyrirtækið endurskoðar, verður ógnunin svo mikil að engin varúðarráðstöfun getur dregið úr henni þannig að hún verði ásættanleg. Því skulu slíkir einstaklingar ekki valdir í endurskoðunarteymið.

290.145 Hafi meðlimur endurskoðunarteymis starfað fyrir upphaf reikningstímabils sem endurskoðunin nær til sem stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun eða verið starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á frágang bókhalds eða gerð ársreiknings sem fyrirtækið mun endurskoða, getur það skapað ógnanir vegna eigin hagsmuna, sjálfsmats eða vinfengis. Slíkar ógnanir geta til dæmis skapast ef ákvörðun eða vinna einstaklingsins frá þeim tíma er hann var að störfum fyrir viðskiptavin í endurskoðun, er tekin aftur til mats vegna vinnu við yfirstandandi endurskoðunarverkefni. Vægi slíkra ógnana er háð þáttum eins og:

- stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum;
- hversu langt er síðan einstaklingurinn hætti störfum hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki einstaklingsins í endurskoðunarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir geta til dæmis falist í að láta yfirfara vinnu þessa einstaklings í endurskoðunarteyminu.

Stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun

290.146 Ef meðeigandi eða starfsmaður fyrirtækisins starfar sem yfirmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun eru ógnanir vegna sjálfsmats og eigin hagsmuna svo miklar að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Þar af leiðir að enginn meðeigandi eða starfsmaður skal starfa sem stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í endurskoðun.

- 290.147 Staða ritara stjórnar hjá félögum er háð því lagaumhverfi sem gildir í einstökum löndum. Skyldur þeirra geta verið allt frá stjórnunarskyldum svo sem starfsmannahaldi og umsjón með skjölum, fundargerðum, hluthafaskráum o.fl. til ýmissa skyldna eins og að tryggja að félagið starfi í samræmi við lög og reglugerðir eða veita ráð um góða stjórnunarhætti. Almennt telst þessi staða gefa til kynna nán tengsl við eininguna.
- 290.148 Ef meðeigandi eða starfsmaður fyrirtækis starfar sem ritari stjórnar hjá viðskiptavini í endurskoðun eru ógnanir vegna sjálfsmats og málsvarna venjulega svo miklar að engar varúðarráðstafanir geta gert þær ásættanlegar. Þrátt fyrir grein 290.146, þegar þetta fyrirkomulag er heimilað samkvæmt lögum, faglegum reglum eða venju, skulu skyldur og störf, svo fremi að stjórnendur viðskiptavinar taki allar helstu ákvarðanir, takmarkast við föst og venjubundin stjórnunarleg störf svo sem skráningu fundargerða og viðhald lögboðinna skýrsla. Við slíkar aðstæður skal meta vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.
- 290.149 Föst venjubundin stjórnarstörf til stuðnings ritara stjórnar eða ráðgjafastörf varðandi störf ritara stjórnar teljast almennt ekki stofna óhæði í hættu svo fremi að stjórnendur viðskiptavinar taki allar ákvarðanir sem skipta máli.

Langvarandi tengsl háttsettra starfsmanna við viðskiptavin í endurskoðun (einnig útskipting meðeiganda)

Almenn ákvæði

- 290.150 Þegar sömu háttsettu starfsmennirnir vinna við endurskoðunarverkefni í langan tíma skapast ógnun vegna vinfengis og eigin hagsmuna. Vægi ógnunarinnar fer eftir þáttum eins og:
- starfstíma einstaklingsins í endurskoðunarteyminu;
 - hlutverki einstaklingsins í endurskoðunarteyminu;
 - skipulagi fyrirtækisins;
 - eðli endurskoðunarverkefnisins,
 - hvort breytingar hafi orðið á stjórnendateymi viðskiptavinarins;
 - og hvort eðli eða flækjustig bókhalds og reikningaskila viðskiptavinarins hafi breyst.

Meta skal vægi ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- skipta út háttsettum starfsmönnum í endurskoðunarteyminu;
- fá annan endurskoðanda sem var ekki meðlimur í endurskoðunarteyminu til að fara yfir unnið verk hinna háttsettu starfsmanna;
- eða framkvæma reglulegt óháð innra eða ytra gæðaeftirlit vegna verkefnisins.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.151 Við endurskoðun á einingum tengdum almannahagsmunum skal einstaklingur ekki vera aðalendurskoðandi lengur en sjö ár. Eftir þann tíma skal einstaklingurinn ekki vera hluti af endurskoðunarteyminu eða vera aðalendurskoðandi viðkomandi viðskiptavinar í tvö ár. Á þeim tíma skal einstaklingurinn ekki taka þátt í endurskoðun einingarinnar, annast gæðaeftirlit með verkefninu, ræða við endurskoðunarteymið eða viðskiptavininn um tæknileg málefni eða málefni tengd atvinnugreininni, viðskipti eða atburði eða hafa með öðrum hætti bein áhrif á niðurstöður verkefnisins.

290.152 Þrátt fyrir ákvæði greinar 290.151 mega aðalendurskoðendur í undantekningartilvikum vera eitt ár til viðbótar í endurskoðunarteyminu ef það er sérlega mikilvægt fyrir gæði endurskoðunar, eins og vera kann í einstaka tilfellum vegna ófyrirséðra ytri ástæðna, svo fremi sem sérhverri ógnun við óhæði megi eyða eða draga svo úr henni með varúðarráðstöfunum að hún geti orðið ásættanleg. Til dæmis má aðalendurskoðandi vera áfram í endurskoðunarteyminu í allt að eitt ár í viðbót ef ófyrirsjáanlegir atburðir koma í veg fyrir útskipti samkvæmt reglum, svo sem vegna alvarlegra veikinda þess meðeiganda sem átti að taka við og árita endurskoðunarverkefnið.

290.153 Langvarandi samband annarra meðeigenda við viðskiptavin í endurskoðun sem er eining tengd almannahagsmunum skapar ógnun vegna vinfengis eða eigin hagsmuna. Vægi ógnunar fer eftir þáttum eins og:

- hve lengi þessi eigandi hefur tengst endurskoðun viðskiptavinarins;
- hvert hlutverk einstaklingsins er í endurskoðunarteyminu;
- og eðli, tíðni og umfangi samskipta einstaklingsins við viðskiptavininn, stjórn hans eða yfirmenn.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér:

- að skipta út meðeiganda í endurskoðunarteyminu eða binda með öðrum hætti enda á samskipti hans við viðskiptavininn;
- eða reglulegt óháð innra eða ytra gæðamat á verkefninu.

290.154 Þegar viðskiptavinur í endurskoðun verður eining tengd almannahagsmunum skal taka tillit til hve lengi einstaklingurinn hefur verið aðalendurskoðandi, áður en viðskiptavinurinn varð eining tengd almannahagsmunum, þegar ákveða skal hvenær skipta skuli út einstaklingnum í teyminu. Ef einstaklingurinn hefur þjónað viðskiptavininum

í endurskoðun sem aðalendurskoðandi í fimm ár eða skemur þegar viðskiptavinurinn verður eining tengd almannahagsmunum, þá er árafjöldinn sem einstaklingurinn má halda áfram að þjóna viðskiptavininum áður en til útskipta kemur, sjö ár að frádregnum fjölda þeirra ára sem hann hefur þegar þjónað. Ef einstaklingurinn hefur verið aðalendurskoðandi viðskiptavinar í endurskoðun í sex ár eða lengur þegar viðskiptavinurinn verður eining tengd almannahagsmunum, má hann starfa sem slíkur í hámark tvö ár til viðbótar áður en kemur til útskipta.

- 290.155 Þegar fyrirtæki hefur aðeins fáa starfsmenn með nægilega þekkingu og reynslu til að starfa sem aðalendurskoðandi einingar tengdri almannahagsmunum, getur útskipting aðalendurskoðanda ekki verið tiltæk varúðarráðstöfun. Ef óháður eftirlitsaðili í viðkomandi lögsagnarumdæmi hefur veitt undanþágu frá útskiptingu aðalendurskoðanda við slíkar aðstæður, getur einstaklingur verið áfram aðalendurskoðandi lengur en sjö ár, í samræmi við slíka reglu, svo fremi sem óháði eftirlitsaðillinn hafi gefið fyrirmæli um að beita skuli öðrum varúðarráðstöfunum, svo sem með reglulegu óháðu ytra gæðaeftirliti.

Þjónusta án staðfestingar við viðskiptavin í endurskoðun

- 290.156 Fyrirtæki hafa samkvæmt hefð veitt viðskiptavinum í endurskoðun margs konar þjónustu án staðfestingar í samræmi við færni og sérþekkingu þeirra. Veiting þjónustu án staðfestingar getur þó skapað ógnun gagnvart óhæði fyrirtækisins eða meðlima endurskoðunarteymisins. Ógnanir eru oftast vegna sjálfsmats, eigin hagsmuna eða málsvarnar.
- 290.157 Nýir straumar í viðskiptalífinu, þróun fjármálamarkaða og breytingar á upplýsingatækni gera það ókleift að semja tæmandi lista yfir þá þjónustu án staðfestingar sem veita mætti viðskiptavini í endurskoðun. Þegar ekki eru veittar leiðbeiningar um tiltekna þjónustu án staðfestingar í þessum kafla, skal beita úrlausnaraðferðunum við mat á viðkomandi aðstæðum.
- 290.158 Áður en fyrirtækið tekur að sér þjónustu án staðfestingar fyrir viðskiptavin í endurskoðun skal huga að því hvort veiting slíkrar þjónustu skapi ógnun við óhæði. Við mat á vægi ógnunar sem myndast vegna tiltekinnar þjónustu án staðfestingar, skal íhuga allar ógnanir sem endurskoðunarteymið telur að gætu skapast við veitingu annarrar tengdrar þjónustu án staðfestingar. Ef ógnun skapast sem ekki er hægt að draga úr með varúðarráðstöfunum svo að hún verði ásættanleg skal ekki að veita þjónustuna.
- 290.159 Þjónusta án staðfestingar við viðskiptavin í endurskoðun getur skapað svo mikla ógnun við óhæði að engin varúðarráðstöfun getur eytt ógnuninni eða gert hana ásættanlega. Þó þarf veiting slíkrar þjónustu við tengda einingu, deild eða vegna tiltekins ársreikningsliðar hjá slíkum viðskiptavini ekki að stofna óhæði fyrirtækisins í hættu þegar ógnanir hafa verið gerðar ásættanlegar með því fyrirkomulagi að annað fyrirtæki sjái um endurskoðun þessarar tengdu einingar, deildar eða ársreikningsliðar eða að annað fyrirtæki endurframkvæmir þessa þjónustu án staðfestingar að því marki að það geti borið ábyrgð á henni.

290.160 Fyrirtæki getur veitt tiltekna þjónustu án staðfestingar sem annars væru óheimilar samkvæmt þessum kafla við eftirfarandi tengdar einingar viðskiptavinar í endurskoðun:

- (a) einingu, sem er ekki viðskiptavinur í endurskoðun, og er með beina eða óbeina stjórn á viðskiptavininum í endurskoðun;
- (b) einingu, sem er ekki viðskiptavinur í endurskoðun, og með beina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavininum, og hefur verulegt áhrifavald yfir viðskiptavininum og hagsmunirnir eru mikilvægir fyrir eininguna;
- (b) eða einingu, sem er ekki viðskiptavinur í endurskoðun, en er undir sömu stjórn og viðskiptavinurinn í endurskoðun,

ef hægt er með réttu að álykta að (a) þjónustan skapi ekki sjálfsmatsógnun vegna þess að árangur þjónustunnar sætir ekki endurskoðun og (b) ógnunum sem skapast vegna þjónustunnar er eytt eða dregið svo úr þeim að þær verði ásættanlegar.

290.161 Þjónusta án staðfestingar sem er veitt viðskiptavini í endurskoðun ógnar ekki óhæði fyrirtækisins þegar viðskiptavinurinn verður eining tengd almannahagsmunum ef:

- (a) áður veitt þjónusta án staðfestingar er í samræmi við ákvæði þessa kafla sem varðar viðskiptavini í endurskoðun sem eru ekki einingar tengdar almannahagsmunum;
- (b) þjónustu, sem er ekki heimil samkvæmt þessum kafla fyrir viðskiptavini í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum, er hætt áður eða eins fljótt og raunhæft er eftir að viðskiptavinurinn verður eining tengd almannahagsmunum;
- (c) og fyrirtækið gerir viðeigandi varúðarráðstafanir til að eyða eða draga svo úr þeim ógnunum við óhæði sem skapast við veitingu þjónustunnar að þær verði ásættanlegar.

Ábyrgð stjórnenda

290.162 Stjórnendur einingar annast fjölmörg verkefni við stjórnun hennar með hag hagsmunaaðila einingarinnar í huga. Ekki er hægt að tilgreina hvert einasta verkefni sem er á ábyrgð stjórnenda. Þó felst ábyrgð stjórnenda í að veita forystu og stjórna einingu, taka mikilvægar ákvarðarnir sem varða öflun, ráðstöfun og stjórnun á fjárhagslegum, efnislegum og óefnislegum eignum og mannauði.

290.163 Hvort tiltekin verkefni teljast til ábyrgðarsviðs stjórnenda fer eftir aðstæðum og er háð mati. Eftirfarandi eru dæmi um verkefni sem almennt teljast á ábyrgð stjórnenda:

- Stefnumótun og skipulagsvinna.
- Stjórnun og ábyrgð borin á verkum starfsmanna einingarinnar.
- Veiting heimilda til að gera tiltekin viðskipti.

- Ákvarðanir um hvort fara eigi eftir ráðleggingum frá fyrirtækinu eða öðrum þriðja aðila.
- Undirbúningur og framsetning ársreiknings séu í samræmi við settar reikningsskilareglur.
- Hönnun, innleiðing og viðhald innra eftirlits.

290.164 Verkefni sem eru venjubundin og framkvæmdarlegs eðlis, eða tengjast málum sem hafa óverulega þýðingu eru venjulega ekki talin falla undir ábyrgðarsvið stjórnenda. Til dæmis, telst umsjón með minni háttar viðskiptum sem stjórnendur hafa heimilað eða að fylgjast með skiladagsetningum lögbundinna skýrsluskila og upplýsa viðskiptavin í endurskoðun um þær, ekki stjórnunarstörf. Ennfremur teljast ráðgjöf og ráðleggingar til stuðnings stjórnendum við störf þeirra ekki hluti af stjórnunarstörfum.

290.165 Ef fyrirtækið tekur að sér stjórnunarstörf fyrir viðskiptavin í endurskoðun skapast svo mikil ógnun við óhæði að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Til dæmis skapar það ógnun vegna sjálfsmats og eigin hagsmuni að ákveða hvað skuli framkvæma af því sem fyrirtækið mælir með. Stjórnunarstörf skapa einnig vinfengisógnun því fyrirtækið verður of tengt viðhorfum og hagsmunum stjórnendanna. Því ætti fyrirtækið ekki að sinna stjórnunarstörfum fyrir viðskiptavin í endurskoðun.

290.166 Til að eiga ekki á hættu að sinna stjórnunarstörfum við veitingu þjónustu án staðfestingar til viðskiptavinar í endurskoðun skal fyrirtækið fullvissa sig um að yfirmaður hafi verið skipaður til að taka allar umtalsverðar ákvarðanir tengdar þjónustunni, meta árangur hennar og axla ábyrgð á þeim aðgerðum sem leiða af veitingu þjónustunnar. Þetta dregur úr hættu á að fyrirtækið taki fyrir slysi mikilvægar ákvarðanir fyrir hönd stjórnenda. Þessi áhætta verður enn minni þegar fyrirtækið gefur viðskiptavininum færi á að taka ákvarðanir á grundvelli hlutlægrar og gegnsærrar greiningar og kynningar á málefnum.

Færsla bókhalds og gerð ársreikninga

Almenn ákvæði

290.167 Stjórnendur bera ábyrgð á gerð og framsetningu ársreikninga í samræmi við settar reikningsskilareglur. Þessi ábyrgð nær meðal annars til að:

- stofna eða breyta bókhaldsfærslum eða ákveða flokkun viðskipta á bókhaldslykla;
- og útbúa eða breyta bókhaldsgögnum eða frumgögnum á rafrænu eða öðru formi í því skyni að staðfesta viðskipti (t.d. innkaupabeiðnir, launaskýrslur og pantanir viðskiptavina).

- 290.168 Bókhaldsþjónusta og reikningsskilagerð fyrir viðskiptavin í endurskoðun, svo sem færsla bókhalds eða gerð ársreikninga, skapar sjálfsmatsógnun þegar fyrirtækið endurskoðar síðan ársreikningana.
- 290.169 Endurskoðunarferlið krefst samt sem áður mikilla samskipta milli fyrirtækis og stjórnenda viðskiptavinar í endurskoðun um mál eins og:
- leiðbeiningar um beitingu reikningsskilastaðla og upplýsingakröfur ársreikninga,
 - viðeigandi fjárhags- og reikningslegt eftirlit og aðferðir við að ákvarða tilgreindar fjárhæðir eigna og skulda,
 - eða gera tillögur um leiðréttingarfærslur í bókhaldi. Þessar aðgerðir eru álitnar eðlilegur hluti endurskoðunarinnar og ógna almennt ekki óhæði fyrirtækisins.
- 290.170 Viðskiptavinur getur einnig beðið fyrirtækið um aðstoð við að leysa vandamál við afstemmingu reikningsliða, greina og safna upplýsingum fyrir skýrslugjöf samkvæmt fyrirfram settum reglum. Auk þess getur viðskiptavinurinn óskað eftir tæknilegri ráðgjöf við að breyta ársreikningum sem gerðir eru eftir tilteknum reikningsskilareglum til samræmis við aðrar samsvarandi reglur (t.d. til að fylgja sömu reikningsskilareglum við gerð samstæðureikningsskila eða til að skipta yfir í reikningsskilagerð samkvæmt alþjóðlegum reikningsskilastöðlum). Þessi störf teljast almennt ekki ógna óhæði svo fremi að fyrirtækið taki ekki á sig stjórnunarlega ábyrgð fyrir viðskiptavininn.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru ekki einingar tengdar almannahagsmunum

- 290.171 Fyrirtækið getur veitt þjónustu sem tengist bókhaldi og gerð ársreikninga fyrir viðskiptavin í endurskoðun sem er ekki eining tengd almannahagsmunum ef þjónustan er regluleg og fastbundin í eðli sínu, svo fremi að dregið sé úr hverri þeirri sjálfsmatsógnun sem skapast þannig að hún verði ásættanleg. Eftirfarandi eru dæmi um slíka þjónustu:
- Launabókhaldsþjónusta sem byggist á frumgögnum viðskiptavinar.
 - Skráning viðskipta þar sem viðskiptavinur hefur ákveðið eða samþykkt viðeigandi reikningaflokk í bókhaldi.
 - Færsla kóðaðra viðskiptafærslna í fjárhagsbókhald viðskiptavinar.
 - Færsla samþykktra færslna viðskiptavinar inn á prófjöfnuð.
 - Gerð ársreiknings á grundvelli upplýsinga úr prófjöfnuði.

Ávallt skal meta vægi hvernar ógnunar sem skapast og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða eða draga úr ógnuninni þannig að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér:

- að sjá til þess að slík þjónusta sé ekki unnin af hálfu meðlims í endurskoðunarteyminu,

- eða ef slík þjónusta er á höndum meðlims endurskoðunarteymis þá skal láta meðeiganda eða reyndan starfsmann með viðeigandi sérþekkingu, sem tilheyrir ekki endurskoðunarteyminu, fara yfir unnið verk.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.172 Að frátöldum neyðartilvikum skal fyrirtæki ekki veita viðskiptavinum í endurskoðun, sem er eining tengd almannahagsmunum, bókhalds- og reikningsskilabjónustu, þar á meðal launabókhaldsvinnslu, eða gera ársreikning sem er svo endurskoðaður af hálfu fyrirtækisins eða fjárhagsgögn sem ársreikningur viðskiptavinarins byggist á.

290.173 Þrátt fyrir ákvæði greinar 290.172 má fyrirtæki sjá um bókhalds- og reikningsskilabjónustu, þar á meðal launabókhaldsbjónustu og gerð ársreiknings eða annarra fjárhagsgagna, sem flokkast undir vélræn og reglubundin verkefni, fyrir deildir eða tengdar einingar viðskiptavinar í endurskoðun þegar viðskiptavinurinn er eining tengd almannahagsmunum, ef starfsfólk sem veitir þjónustuna tilheyrir ekki endurskoðunarteyminu og:

- deildir eða tengdar einingar sem fá þjónustuna skipta óverulegu máli fyrir ársreikningana sem fyrirtækið mun endurskoða,
- eða þjónustan tengist málum sem skipta í heild sinni óverulegu máli fyrir ársreikninga deildarinnar eða tengdu einingarnar.

Neyðartilvik

290.174 Bókhalds- og reikningsskilabjónustu til viðskiptavinar í endurskoðun, sem að öðru jöfnu má ekki veita samkvæmt þessum kafla, má veita í neyðartilvikum eða við aðrar óvenjulegar aðstæður þegar það er óhagkvæmt fyrir viðskiptavin í endurskoðun að gera aðrar ráðstafanir. Þetta getur átt við þegar (a) eingöngu fyrirtækið hefur burði og nauðsynlega þekkingu á bókhaldskerfum og verklagsreglum viðskiptavinarins til að aðstoða hann við tímanlega færslu bókhalds og gerð reikningsskila og (b) þar sem hömlur á getu fyrirtækisins til að veita þjónustuna myndu leiða til umtalsverðra erfiðleika fyrir viðskiptavininn (t.d. að reglur um reikningsskil yrðu ekki uppfylltar). Í slíkum tilvikum má fyrirtækið veita slíka þjónustu ef:

- þeir sem veita þjónustuna tilheyra ekki endurskoðunarteyminu;
- og þjónustan er veitt í stuttan tíma og ekki gert ráð fyrir að hún þurfi að eiga sér aftur stað;
- og þessar aðstæður eru ræddar við stjórnendur.

Verðmatsþjónusta

Almenn ákvæði

290.175 Verðmat felur í sér gerð forsendna um framtíðarþróun, beitingu tiltekinnar aðferðafræði, tækni og sambland beggja til að reikna tiltekið gildi, eða gildisbil fyrir eign, skuld eða rekstur í heild sinni.

290.176 Verðmatsþjónusta fyrir viðskiptavin í endurskoðun getur skapað sjálfsmatsógnun. Tilvist og vægi slíkrar ógnunar fer meðal annars eftir eftirfarandi þáttum:

- Hvort verðmatið hefur veruleg áhrif á reikningsskilin.
- Hversu mikil þátttaka viðskiptavinarins er í að ákveða og samþykkja aðferðafræði við verðmatið og aðra þýðingarmikla matsþætti.
- Tiltækileika reyndrar aðferðafræði og faglegra leiðbeininga.
- Vægi huglægs mats þegar um er að ræða verðmat sem felur í sér staðlaða eða viðurkennda aðferðafræði.
- Áreiðanleika og umfangi frumgagna.
- Að hve miklu leyti byggt er á framtíðarþróun sem gæti skapað umtalsverð frávik í viðkomandi fjárhæðum.
- Umfangi og skýrleika upplýsinga í reikningsskilunum.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnun eða draga úr henni svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá starfandi endurskoðanda sem ekki tók þátt í verðmatsþjónustunni til að yfirfara endurskoðunina eða verðmatið,
- eða sjá til þess að starfsfólk sem veitir slíka þjónustu taki ekki þátt í endurskoðunarverkefninu.

290.177 Tiltekið verðmat felur ekki í sér umtalsverða huglægni. Sú er líklega raunin þegar undirliggjandi forsendur eru annað hvort ákveðnar með lögum eða reglugerðum eða þær eru almennt viðurkenndar og notuð er tækni og aðferðir sem byggjast á viðurkenndum stöðlum eða lögum eða reglugerðum. Við slíkar aðstæður eru niðurstöður verðmats sem framkvæmt er af tveimur eða fleiri aðilum ekki líklegar til að vera verulega ólíkar.

290.178 Ef fyrirtækið er beðið um verðmat til að aðstoða viðskiptavin í endurskoðun við að sinna skattframtalsskyldum sínum eða við skattaskipulagningu og matið hefur ekki bein áhrif á reikningsskil hans, eiga ákvæði í grein 290.191 við.

Viðskiptavinur sem er ekki eining tengd almannahagsmunum

290.179 Ef verðmatsþjónustan, sem veitt er viðskiptavini í endurskoðun sem er ekki eining tengd almannahagsmunum, felur í sér mat á mikilvægum þáttum reikningsskila sem fyrirtækið endurskoðar og felur í sér umtalsverða huglægni, geta engar varúðarráðstafanir dregið svo úr sjálfsmatsógnuninni að hún verði ásættanleg. Því ætti fyrirtækið ekki að veita viðskiptavini í endurskoðun slíka verðmatsþjónustu.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.180 Fyrirtæki skal ekki annast verðmatsþjónustu fyrir viðskiptavin í endurskoðun sem er eining tengd almannahagsmunum ef matið hefur veruleg áhrif, eitt og sér eða í heild sinni, á reikningsskil sem fyrirtækið mun endurskoða.

Skattaráðgjöf

290.181 Skattaráðgjöf spannar vítt þjónustusvið og felur meðal annars í sér:

- framtalsaðstoð,
- útreikninga á sköttum sem nota á sem grunn fyrir færslur í reikningsskilum;
- skattaskipulagningu og aðra skattaráðgjöf;
- og aðstoð við lausn skattadeilna.

Þótt skattaráðgjöf af hálfu fyrirtækis við viðskiptavin í endurskoðun sé oft sérgreind út frá þessum meginsviðum þá er þessi starfsemi í raun oft samtvinnuð.

290.182 Veiting tiltekinnar skattaráðgjafar skapar sjálfsmats- og málsvarnarógnun. Tilvist og vægi ógnana fer eftir þáttum eins og:

- kerfinu sem skattayfirvöld nota til að meta og leggja á viðkomandi skatt og hlutverki fyrirtækisins í því ferli,
- flækjustigi viðkomandi skattkerfis og hve mikla dómgreind þarf til að beita því,
- sérstök einkenni verkefnisins,
- og sérfræðipækkingu starfsmanna viðskiptavinarins í skattamálum.

Framtalsaðstoð

290.183 Framtalsaðstoð felur í sér aðstoð við viðskiptavini við skattframtalsskyldur þeirra með því að undirbúa og ganga frá upplýsingum, þar á meðal á útreikningi á sköttum til greiðslu (yfirleitt á stöðluðum eyðublöðum) sem þarf að skila til skattýfirvalda. Slík þjónusta felur einnig í sér ráðgjöf um

skattalega meðferð vegna viðskipta í fortíð og að svara fyrir hönd viðskiptavinar í endurskoðun beiðnum skattayfirvalda um frekari upplýsingar og greiningar (þar á meðal að gefa skýringar á og veita sérfræðiaðstoð við úrlausnir). Framtalsaðstoð byggist yfirleitt á sögulegum fjárhagsupplýsingum og felur almennt í sér greiningu og framsetningu á slíkum upplýsingum samkvæmt gildandi skattalögum, þar með talið fordæmum og viðteknum venjum. Skattframtöl eru einnig háð yfirferðar- eða staðfestingarferli sem skattayfirvöld telja viðeigandi. Samkvæmt því ógnar veiting slíkrar þjónustu almennt ekki óhæði fyrirtækisins svo fremi sem stjórnendur taka ábyrgð á framtölunum, þar á meðal á öllum verulegum matsatriðum.

Gerð skattútreikninga sem nota á sem grunn fyrir færslur í reikningsskilum

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru ekki einingar tengdar almannahagsmunum

290.184 Gerð útreikninga á skammtíma- og frestuðum skattskuldbindingum (eða skattinneignum) fyrir viðskiptavin í endurskoðun vegna bókhaldsfærslna sem síðar verða endurskoðaðar af fyrirtækinu skapar sjálfsmatsógnun. Vægi ógnunarinnar fer eftir:

- (a) flækjustigi viðkomandi skattkerfis og hve mikla dómgreind þarf til að beita því,
- (b) skattasérfræðipekkingu starfsmanna viðskiptavinar,
- (c) og hversu verulegar fjárhæðirnar eru fyrir reikningsskilin.

Beita skal varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni og draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér:

- að fá fagaðila sem eru ekki í endurskoðunarteyminu til að vinna verkið,
- ef meðlimur endurskoðunarteymis vinnur verkið að fá þá meðeiganda eða háttsettan starfsmann með nægilega reynslu, sem er ekki í endurskoðunarteyminu, til að fara yfir útreikningana,
- eða fá ráðgjöf frá utanaðkomandi skattasérfræðingi.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.185 Ef um er að ræða viðskiptavin í endurskoðun sem er eining tengd almannahagsmunum skal fyrirtækið ekki, nema í neyðartilvikum, sjá um skattútreikninga á skammtíma- og frestuðum skattaskuldbindingum (eða skattinneignum) í þeim tilgangi að útbúa færslur sem teljast verulegar fyrir reikningsskilin sem fyrirtækið síðan endurskoðar.

290.186 Gerð útreikninga á skammtíma- og frestuðum skattskuldbindingum (eða skattinneignum) fyrir viðskiptavin í endurskoðun vegna bókhaldsfærslna, sem að öðru jöfnu má ekki veita samkvæmt þessum kafla, má veita í neyðartilvikum eða við aðrar óvenjulegar aðstæður þegar það er óhagkvæmt fyrir viðskiptavin í endurskoðun að gera aðrar ráðstafanir.

Þetta getur átt við þegar (a) eingöngu fyrirtækið hefur burði og nauðsynlega þekkingu til að aðstoða viðskiptavininn við gerð útreikninga á skammtíma- og frestuðum skattskuldbindingum (eða inneignum) og (b) þar sem hömlur á getu fyrirtækisins til að veita þjónustuna myndu leiða til umtalsverðra erfiðleika fyrir viðskiptavininn (t.d. afleiðingar þess að uppfylla ekki lögboðnar skyldur um skýrsluskil). Í slíkum tilvikum má fyrirtækið veita þjónustuna ef:

- (a) þeir sem veita þjónustuna tilheyra ekki endurskoðunarteyminu;
- (b) og þjónustan er veitt í stuttan tíma og ekki gert ráð fyrir að hún þurfi að eiga sér aftur stað;
- (c) og aðstæður eru ræddar við stjórnendur.

Skattaskipulagning og önnur skattaráðgjöf

290.187 Skattaskipulagning eða önnur skattaráðgjöf spannar vítt þjónustusvið svo sem ráðgjöf til viðskiptavinarins um það hvernig hann skipuleggur skattamál sín á skilvirkan hátt eða ráðgjöf um beitingu nýrra skattalaga eða reglugerða.

290.188 Sjálfsmatsógnun getur skapast þar sem veitt ráðgjöf hefur áhrif á þætti sem reikningsskilin endurspegla. Tilvist og vægi ógnana fer eftir þáttum eins og:

- Að hve miklu leyti huglægu mati var beitt við ákvörðun á viðeigandi meðhöndlun í reikningsskilunum vegna skattaráðgjafarinnar.
- Að hve miklu leyti skattaráðgjöfin mun hafa veruleg áhrif á reikningsskilin.
- Hvort skilvirkni skattaráðgjafarinnar er háð reikningsskilaaðferðinni eða framsetningu í reikningsskilunum og vafi leikur á því hvort reikningsskilaaðferðin eða framsetning reikningsskilanna er viðeigandi samkvæmt viðkomandi reikningsskilareglum.
- Hversu víðtæk skattasérfræðiþekking starfsmanna viðskiptavinarins er.
- Að hve miklu leyti ráðgjöfin er studd skattalögum eða reglugerðum, öðrum fordæmum eða viðteknum venjum.
- Hvort skattameðferðin er studd sérstökum úrskurði eða hvort hún hafi verið samþykkt af skattayfirvöldum fyrir gerð reikningsskilanna.

Til dæmis skapar skattaskipulagning og önnur skattaráðgjöf almennt ekki ógnun við óhæði fyrirtækis þegar ráðgjöfin nýtur greinilega viðurkenningar skattayfirvalda, er studd öðrum fordæmum eða viðteknum venjum eða byggist á skattalögum sem eru líkleg til að gilda.

290.189 Vægi ógnunar skal metið og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá fagaðila sem eru ekki í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,

- fá reyndan skattasérfræðing sem ekki tók þátt í að veita skattapjónustuna til að ráðleggja endurskoðunarteyminu og fara yfir meðhöndlun í reikningsskilunum,
- eða fá ráðgjöf um þjónustuna frá utanaðkomandi skattasérfræðingi,
- fá bindandi álit frá skattayfirvöldum.

290.190 Þar sem skilvirkni skattaráðgjafar er háð tiltekinni reikningsskilaaðferð eða framsetningu í reikningsskilunum og:

- (a) rökstuddur vafi er um að reikningsskilaaðferðin eða framsetning reikningsskilanna sé viðeigandi samkvæmt viðkomandi settum reikningsskilareglum;
- (b) og niðurstaða eða afleiðingar skattaráðgjafarinnar munu hafa veruleg áhrif á reikningsskilin sem fyrirtækið mun endurskoða,

verður sjálfsmatsógnunin svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta minnkað ógnunina þannig að hún verði ásættanleg. Því skal ekki veita viðskiptavinum í endurskoðun slíka skattalega ráðgjöf.

290.191 Við veitingu skattalegrar ráðgjafar til viðskiptavinar í endurskoðun getur fyrirtækið verið beðið um verðmat til að aðstoða viðskiptavininn við að sinna skattframtalsskyldum sínum eða við skattaskipulagningu. Þegar verðmatið hefur bein áhrif á reikningsskilin, gilda ákvæði í greinum 290.175 til 290.180 varðandi verðmatsþjónustuna. Þegar verðmatið er eingöngu gert vegna skattskila og matið hefur ekki bein áhrif á reikningsskilin (þ.e. áhrifin á reikningsskilin eru eingöngu vegna færslu á reiknuðum sköttum) mun það almennt ekki skapa ógnum við óhæði ef slík áhrif á reikningsskilin eru óveruleg eða ef matið er háð utanaðkomandi yfirferð skattayfirvalda eða svipaðra opinberra eftirlitsaðila. Ef matið er ekki háð slíkri utanaðkomandi yfirferð og áhrifin á reikningsskilin eru veruleg, er tilvist og mikilvægi allra ógnana háð þáttum eins og:

- að hve miklu leyti verðmatsaðferðin er studd skattalögum eða reglugerðum, öðrum fordæmum eða viðteknum venjum og að hve miklu leyti er byggt á huglægu mati við verðmatið,
- áreiðanleika og umfangi frumupplýsinga.

Vægi ógnunar skal metið og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá fagaðila sem eru ekki í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,
- fá fagaðila til að yfirfara endurskoðunina eða niðurstöðu skattaráðgjafarinnar,
- eða fá bindandi álit eða ráðgjöf frá skattayfirvöldum.

Aðstoð við lausn skattadeilna

290.192 Málsvarnarógnun eða sjálfsmatsógnun getur skapast þegar fyrirtækið er fulltrúi viðskiptavinar í endurskoðun í lausn skattadeilu eftir að skattayfirlönd hafa hafnað röksemdum viðskiptavinarins varðandi tiltekið efni og skattayfirlönd eða viðskiptavinurinn vísa málinu til úrskurðar með formlegum hætti, svo sem til gerðardóms eða dómstóla. Tilvist og vægi ógnana fer meðal annars eftir þáttum eins og:

- hvort fyrirtækið hafi veitt ráðgjöfina sem er efni skattadeilunnar;
- að hve miklu leyti niðurstaða deilunnar hefur veruleg áhrif á reikningsskilin sem fyrirtækið mun endurskoða;
- að hve miklu leyti viðkomandi mál á sér stoð í skattalögum eða reglugerðum, öðrum fordæmum eða viðteknum venjum;
- hvort málaferlin eru opinber;
- og hversu stórt hlutverk stjórnenda er við lausn deilunnar.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða eða draga svo úr ógninni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá fagaðila sem eru ekki í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,
- fá annan skattasérfræðing sem ekki tók þátt í að veita skattþjónustuna til að ráðleggja endurskoðunarteyminu og fara yfir meðhöndlun í reikningsskilunum,
- eða fá ráðgjöf um þjónustuna frá utanaðkomandi skattasérfræðingi.

290.193 Þar sem skattaleg ráðgjöf felur í sér málsvörn fyrir viðskiptavin í endurskoðun fyrir opinberum úrskurðaraðila eða dómstóli við lausn skattamáls og þær fjárhæðir sem um ræðir hafa veruleg áhrif á reikningsskilin sem fyrirtækið mun endurskoða, er málsvarnarógnunin svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta eytt ógnuninni eða dregið svo úr henni svo að hún verði ásættanleg. Þess vegna ætti fyrirtækið ekki að veita viðskiptavin í endurskoðun slíka þjónustu. Hvað telst „opinber úrskurðaraðili eða dómstóll“ ákvarðast út frá því hvernig málsmeðferð skattamála er háttað í viðkomandi landi.

290.194 Fyrirtækið er þó ekki útilokað frá ráðgjafarhlutverki sínu (t.d. að svara sérstökum beiðnum um upplýsingar, greina frá staðreyndum eða vitna um unnið verk eða aðstoða við greiningu á skattamálum) fyrir viðskiptavininn í endurskoðun í tengslum við það mál sem er rekið fyrir opinberum úrskurðaraðila eða dómstóli.

Innri endurskoðun

Almenn ákvæði

290.195 Umfang og markmið innri endurskoðunar eru breytileg og háð stærð og skipulagi einingar og þörfum stjórnenda og yfirstjórnar. Innri endurskoðun getur falið í sér:

- Vöktun á innra eftirliti - yfirfara eftirlitsaðgerðir, fylgjast með þeim og gera tillögur um endurbætur;
- skoðun á fjárhagslegum og rekstrarlegum upplýsingum – yfirfara aðferðir sem notaðar eru til að greina, mæla, flokka og skýra frá fjárhagslegum og rekstrarlegum upplýsingum, og gera sérstakar fyrirspurnir um einstök atriði þar með talin nákvæm skoðun færslna, stöðu einstakra bókhaldsliða og ferla;
- yfirfara fjárhag, afkastagetu og árangur rekstrarins, þar með talda aðra starfsemi einingar en á sviði fjármála;
- og yfirfara fylgni við lög, reglugerðir og aðrar ytri kröfur og einnig stefnu og fyrirmæli stjórnenda og aðrar innri kröfur.

290.196 Innri endurskoðunarþjónusta felur í sér aðstoð við viðskiptavin í endurskoðun við framkvæmd innri endurskoðunar. Veiting innri endurskoðunarþjónustu hjá viðskiptavini í endurskoðun skapar sjálfsmatsógnun gagnvart óhæði fyrirtækisins ef það notar innri endurskoðunina síðan við framkvæmd ytri endurskoðunar. Þegar innri endurskoðunarþjónustan nær yfir verulegan hluta af starfsemi innri endurskoðunar viðskiptavinarins aukast líkur á því að starfsmenn fyrirtækisins sem veita slíka þjónustu taki á sig ábyrgð stjórnenda þess. Ef starfsmenn fyrirtækisins taka á sig ábyrgð stjórnenda þegar þeir veita innri endurskoðunarþjónustu hjá viðskiptavini í endurskoðun, verður ógnunin svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Þess vegna skulu starfsmenn fyrirtækis ekki taka að sér ábyrgð stjórnenda þegar þeir veita innri endurskoðunarþjónustu hjá viðskiptavini í endurskoðun.

290.197 Eftirfarandi eru dæmi um innri endurskoðunarþjónustu sem felur í sér að tekin er stjórnunarleg ábyrgð:

- Setja innri endurskoðunarfyrirmæli eða móta stefnu varðandi starfsemi innri endurskoðunar.
- Stjórna og taka ábyrgð á verkum starfsmanna innri endurskoðunar einingarinnar.
- Ákveða hvaða tillögur til úrbóta sem fram koma við starf innri endurskoðunar skuli koma til framkvæmda.
- Skýrslugerð fyrir hönd stjórnenda um niðurstöður af starfi innri endurskoðunar til stjórnar.

- Framkvæma aðgerðir sem eru hluti innra eftirlits, svo sem að yfirfara og samþykka breytingar á aðgangsheimildum starfsmanns að upplýsingakerfum.
- Taka ábyrgð á að móta, innleiða og viðhalda innra eftirliti.
- Framkvæmd útvistaðrar innri endurskoðunarþjónustu, sem nær til allrar eða verulegs hluta af starfsemi innri endurskoðunar, þegar fyrirtækið er ábyrgt fyrir ákvörðun um umfang innri endurskoðunar og getur borið ábyrgð á einu eða fleiri atriðum sem talin eru upp í liðum (a)-(e).

290.198 Til að koma í veg fyrir að fyrirtækið taki að sér ábyrgð stjórnenda skal það ekki taka að sér innri endurskoðun hjá viðskiptavini í endurskoðun nema:

- viðskiptavinurinn tilnefni viðeigandi og hæfan starfsmann, helst háttsettan í stjórnunarstöðu, til að bera ábyrgð á starfsemi innri endurskoðunar og að hann viðurkenni ábyrgð sína á því að móta, innleiða og viðhalda innra eftirlitinu;
- stjórn eða stjórnendur viðskiptavinar samþykkja umfang, áhættu og tíðni verkefna sem varða innri endurskoðun;
- stjórnendur viðskiptavinar meti hvort aðgerðir innri endurskoðunar og niðurstöður sem leiða af viðkomandi aðgerðum séu fullnægjandi;
- stjórnendur viðskiptavinarins beri ábyrgð á að meta og ákveða hvað skuli framkvæma af því sem fyrirtækið mælir með og stjórn framkvæmd þess;
- og stjórnendur viðskiptavinar gefi stjórn skýrslu um mikilvægustu niðurstöður innri endurskoðunarþjónustunnar og leggi fram tillögur til úrbóta.

290.199 Þegar fyrirtækið notar vinnu innri endurskoðunar, krefjast alþjóðlegir endurskoðunarstaðlar þess, að það meti hvort sú vinna sé fullnægjandi. Þegar fyrirtækið samþykkir að veita viðskiptavini í endurskoðun innri endurskoðunarþjónustu og niðurstöður hennar verða notaðar við ytri endurskoðunina, skapast ógnun við sjálfsmat vegna þess að endurskoðunarteymið mun hugsanlega nota niðurstöður innri endurskoðunarþjónustunnar án þess að meta þær með fullnægjandi hætti eða viðhafa sömu faglegu gagnrýni eins og ef innri endurskoðunin hefði verið framkvæmd af öðrum einstaklingum en starfsmönnum fyrirtækisins. Vægi ógnunar er háð þáttum eins og:

- mikilvægi þeirra fjárhæða í reikningsskilunum sem um er að ræða;
- hættu á rangfærslu liða í reikningsskilum tengdum þessum fjárhæðum;
- og hve mikið traust er borið til innri endurskoðunarþjónustunnar.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Dæmi um slíkt er að nota fagaðila sem er ekki meðlimur endurskoðunarteymis til að annast innri endurskoðunarþjónustuna.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

- 290.200 Þegar viðskiptavinur í endurskoðun er eining tengd almannahagsmunum, skal fyrirtækið ekki veita innri endurskoðunarþjónustu sem varðar:
- (a) verulegan hluta innra eftirlits sem tengist gerð reikningsskila,
 - (b) fjárhagsbókhaldskerfi sem leiða fram upplýsingar sem, einar sér eða í heild sinni, eru mikilvægar fyrir bókhald eða reikningsskil viðskiptavinar sem fyrirtækið mun endurskoða,
 - (c) eða fjárhæðir eða skýringar sem eru, einar sér eða í heild sinni, mikilvægar fyrir þau reikningsskil sem fyrirtækið mun endurskoða.

Þjónusta við upplýsingakerfi

Almenn ákvæði

- 290.201 Þjónusta við upplýsingakerfi felur í sér hönnun eða uppsetningu á vélbúnaði eða hugbúnaði. Kerfin geta haldið utan um frumgögn, verið hluti innra eftirlits með fjárhagslegri skýrslugerð, eða safnað saman upplýsingum sem hafa áhrif á bókhaldsskrár eða reikningsskil eða kerfin geta verið ótengd bókhaldi viðskiptavinar í endurskoðun, innra eftirliti með fjárhagslegri skýrslugerð eða reikningsskilum hans. Veiting þjónustu við upplýsingakerfi getur skapað sjálfsmatsógnun eftir því hvert er eðli þjónustunnar og upplýsingakerfanna.
- 290.202 Eftirfarandi þjónusta við upplýsingakerfi telst ekki skapa ógnum við óhæði svo fremi að starfsfólk fyrirtækisins beri ekki stjórnunarlega ábyrgð:
- (a) Hönnun eða uppsetning upplýsingakerfa sem eru ótengd innra eftirliti með fjárhagslegri skýrslugerð.
 - (b) Hönnun og uppsetning upplýsingakerfa sem mynda ekki umtalsverðan hluta bókhaldsskráa eða reikningsskila.
 - (c) Uppsetning staðlaðs hugbúnaðar fyrir bókhalds- eða fjárhagsupplýsingar sem fyrirtækið hefur ekki þróað sjálft svo framarlega sem ekki er þörf á verulegum breytingum á hugbúnaðinum til að mæta kröfum viðskiptavinarins.
 - (d) Mat og ráðleggingar vegna kerfis sem er hannað, uppsett eða rekið af öðrum þjónustuveitanda eða viðskiptavininum.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru ekki einingar tengdar almannahagsmunum

- 290.203 Veiting þjónustu til viðskiptavinar í endurskoðun sem er ekki eining tengd almannahagsmunum og felur í sér hönnun eða uppsetningu upplýsingakerfa sem (a) tekur til verulegs hluta innra eftirlits með fjárhagslegum skýrslugerðum eða (b) býr til upplýsingar sem skipta máli fyrir bókhaldsskrár eða reikningsskil viðskiptavinarins og sem fyrirtækið mun endurskoða, getur skapað sjálfsmatsógnun.

- 290.204 Sjálfsmatsógnunin er of mikil til að unnt sé að veita slíka þjónustu nema viðeigandi varúðarráðstafanir séu gerðar sem tryggja að:
- (a) viðskiptavinurinn viðurkenni ábyrgð sína á innleiðingu og umsjón með innra eftirlitskerfi;
 - (b) viðskiptavinurinn feli hæfum starfsmanni, helst reyndum yfirmanni, að taka allar stjórnunarlegar ákvarðanir sem varða hönnun og uppsetningu vélbúnaðar eða hugbúnaðar.
 - (c) viðskiptavinurinn taki allar stjórnunarlegar ákvarðanir sem varða hönnunar- og uppsetningarferlið;
 - (d) viðskiptavinurinn meti hvort hönnun og uppsetning kerfisins hafi verið fullnægjandi og árangursrík;
 - (e) og viðskiptavinurinn beri ábyrgð á rekstri kerfisins (vélbúnaði eða hugbúnaði) og þeim gögnum sem það notar eða býr til.
- 290.205 Með hliðsjón af því að hve miklu leyti er treyst á viðkomandi upplýsingakerfi við endurskoðunina, skal einnig meta hvort slík þjónusta án staðfestingar skuli eingöngu veitt af hálfu starfsmanna sem ekki tilheyra endurskoðunarteyminu og sinna annars konar störfum innan fyrirtækisins. Meta skal vægi þeirrar ógnunar sem enn kann að vera til staðar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga úr henni svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falist í því að fá annan endurskoðanda til að fara yfir endurskoðunina eða þjónustuna án staðfestingar.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

- 290.206 Þegar um er að ræða viðskiptavin sem er eining tengd almannahagsmunum skal fyrirtækið ekki veita þjónustu sem felur í sér hönnun eða uppsetningu upplýsingakerfa sem (a) mynda umtalsverðan hluta af innra eftirliti með fjárhagslegum skýrslugerðum eða (b) búa til upplýsingar sem hafa verulega þýðingu fyrir bókhaldsskrár eða reikningsskil viðskiptavinarins sem fyrirtækið mun endurskoða.

Þjónusta tengd málaferlum

- 290.207 Þjónusta tengd málaferlum getur falið í sér að koma fram sem vitni með sérfræðipekkingu, reikna út áætlaðan skaða eða aðrar fjárhæðir sem gætu myndað grundvöll að innheimtukröfum eða skuldum vegna málaferla eða annars lagalegs ágreinings, og aðstoð við vörslu og framlagningu gagna í tengslum við það. Slík þjónusta getur skapað sjálfsmatsógnun eða málsvarnarógnun.
- 290.208 Ef fyrirtækið veitir viðskiptavini í endurskoðun þjónustu tengda málaferlum, sem felur í sér áætlun á tjóni eða öðrum fjárhæðum sem hafa áhrif á þau reikningsskil sem fyrirtækið mun endurskoða, skal fara eftir þeim ákvæðum um verðmatsþjónustu sem fram koma í greinum 290.175 til 290.180. Þegar veitt er annars konar þjónusta tengd málaferlum, skal meta vægi ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar.

Lögfræðipjónusta

290.209 Í þessum kafla er lögfræðipjónusta skilgreind sem öll sú þjónusta þar sem sá sem þjónustuna veitir verður að hafa leyfi til að flytja mál fyrir dómstólum í viðkomandi lögsagnarumdæmi þar sem á að veita þessa þjónustu eða hafa fengið nægilega þjálfun í lögum til að stunda þau. Lögfræðipjónusta nær yfir mörg og ólík svið, þar á meðal fyrirtækja- og viðskiptaþjónustu við viðskiptavinum, svo sem aðstoð við samninga, málaferli, ráðgjöf við samruna, kaup, aðstoð og stuðning við innri lögfræðisvið viðskiptavina. Veiting lögfræðipjónustu af hálfu fyrirtækis til aðila sem er viðskiptavinur í endurskoðun getur skapað bæði sjálfsmats- og málsvarnarógnanir.

290.210 Lögfræðipjónusta til stuðnings viðskiptavini í endurskoðun við að ná fram viðskiptum (t.d. aðstoð við samninga, lögfræðileg ráðgjöf, lögfræðileg áreiðanleikakönnun og endurskipulagning) getur skapað sjálfsmatsógnun. Vægi ógnunar er háð þáttum eins og:

- eðli veittrar þjónustu;
- hvort meðlimur endurskoðunarteymis veitir þjónustuna;
- og mikilvægi hvers einstaks máls með hliðsjón af reikningsskilum viðskiptavinarins.

Meta skal vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga úr henni svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér að:

- fá fagaðila sem eru ekki í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,
- eða fá fagaðila sem tók ekki þátt í að veita lögfræðipjónustuna til að ráðleggja endurskoðunarteyminu um þjónustuna og fara yfir meðhöndlun í reikningsskilunum.

290.211 Það að gegna málsvarnarhlutverki fyrir viðskiptavin í endurskoðun við lausn ágreinings eða við málaferli þegar þær fjárhæðir sem um er að tefla skipta verulegu máli fyrir reikningsskil sem fyrirtækið mun endurskoða, skapar svo mikla sjálfsmats- og málsvarnarógnun að engin varúðarráðstöfun getur dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Því skal fyrirtækið ekki veita viðskiptavini í endurskoðun slíka þjónustu.

290.212 Þegar fyrirtæki er beðið um að gegna málsvarnarhlutverki fyrir viðskiptavin í endurskoðun við lausn ágreinings eða við málaferli þegar þær fjárhæðir sem um er að tefla skipta ekki verulegu máli fyrir reikningsskil viðskiptavinarins, sem fyrirtækið mun endurskoða, skal fyrirtækið meta vægi sjálfsmats- og málsvarnarógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- nota fagaðila sem eru ekki meðlimir endurskoðunarteymisins til að veita þjónustuna,
- eða fá fagaðila, sem ekki tók þátt í að veita viðskiptavini lögfræðipjónustuna, til að ráðleggja endurskoðunarteyminu um þjónustuna og fara yfir meðhöndlun í reikningsskilunum.

290.213 Skipun meðeiganda eða starfsmanns fyrirtækisins sem yfirlögfræðings viðskiptavinar í endurskoðun skapar svo miklar sjálfsmats- og málsvarnarógnanir að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninum að þær verði ásættanlegar. Staða yfirlögfræðings er yfirleitt stjórnunarstaða sem felur í sér viðtæka ábyrgð á lagalegum málum félags og því skal enginn starfsmaður fyrirtækisins þiggja slíka stöðu hjá viðskiptavini í endurskoðun.

Ráðningarpjónusta

Almenn ákvæði

290.214 Veiting ráðningarpjónustu fyrir viðskiptavin í endurskoðun getur skapað ógnun vegna eigin hagsmuna, vinfengis og þvingana. Tilvist og vægi ógnunar fer eftir þáttum eins og:

- eðli þeirrar aðstoðar sem leitað er eftir;
- og hlutverki þess sem ráða skal.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðsstöfunum eftir þörfum til að eyða eða draga svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Í öllum tilvikum skal fyrirtækið ekki taka að sér stjórnunarlegar ákvarðanir, svo sem að koma fram sem samningsaðili eða milligönguaðili fyrir hönd viðskiptavinarins og ákvörðun um ráðninguna skal tekin af viðskiptavininum.

Fyrirtækið getur almennt veitt þjónustu eins og að fara yfir faglega hæfni umsækjenda og veita ráðgjöf um það hversu vel þeir henta í stöðuna. Að auki getur fyrirtækið tekið viðtöl við umsækjendur og veitt ráðgjöf við mat á hæfni þeirra til að sinna störfum á sviði fjárhagsbókhalds, stjórnunar eða eftirlits.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.215 Fyrirtæki skal ekki veita eftirfarandi ráðningarpjónustu fyrir viðskiptavin í endurskoðun sem er eining tengd almannahagsmunum þegar um er að ræða stjórnarmann eða framkvæmdastjóra viðskiptavinarins eða stjórnanda í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á færslu bókhalds eða gerð reikningsskila sem fyrirtækið endurskoðar:

- Leita að eða velja úr hópi umsækjenda í slíkar stöður.
- Kanna meðmæli umsækjenda um slíkar stöður.

Fjármálaþjónusta

290.216 Fjármálaþjónusta, svo sem að:

- aðstoða viðskiptavin í endurskoðun við stefnumörkun einingarinnar,
- benda á hugsanleg sóknarfæri fyrir viðskiptavin í endurskoðun,
- veita ráðgjöf við sölu eigna,
- aðstoða við fjármögnun viðskipta,
- og veita ráðgjöf við uppbyggingu,

getur skapað málsvagnar- og sjálfsmatsógnun. Vægi ógnunar skal metið og varúðarráðstöfunum beitt eftir þörfum til að eyða eða draga svo úr ógnun að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá fagaðila sem eru ekki meðlimir í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,
- eða fá fagaðila, sem ekki tók þátt í að veita viðskiptavininum fjármálaþjónustu, til að ráðleggja endurskoðunarteyminu og fara yfir reikningshaldslega meðhöndlun og framsetningu í reikningsskilunum.

290.217 Veiting fjármálaþjónustu, svo sem ráðgjöf vegna fjárhagslegrar uppbyggingar eða tilhögunar á fjármögnun sem mun hafa bein áhrif á fjárhæðir í reikningsskilum sem fyrirtækið endurskoðar, getur skapað sjálfsmatsógnun. Vægi ógnana fer eftir þáttum eins og:

- Að hve miklu leyti huglægu mati er beitt við ákvörðun á viðeigandi meðhöndlun í reikningsskilunum vegna niðurstöðu eða afleiðinga af fjármálaráðgjöfinni.
- Að hve miklu leyti niðurstaða af fjármálaráðgjöfinni mun hafa bein áhrif á fjárhæðir í reikningsskilum og hvert vægi þeirra er fyrir reikningsskilin.
- Hvort árangur fjármálaráðgjafarinnar er háð tiltekinni reikningshaldslegri meðhöndlun eða framsetningu í reikningsskilunum og vafi er um hvort sú meðhöndlun er í samræmi við gildandi reikningsskilareglur.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða eða draga svo úr ógnun að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- Fá fagaðila sem eru ekki meðlimir í endurskoðunarteyminu til að veita þjónustuna,
- eða fá fagaðila, sem hefur ekki tekið þátt í að veita viðskiptavininum fjármálaþjónustu, til að ráðleggja endurskoðunarteyminu um þjónustuna og fara yfir meðhöndlun í reikningsskilunum.

290.218 Þegar árangur fjármálaráðgjafar er háð tiltekinni reikningshaldslegri meðhöndlun eða framsetningu í reikningsskilum og:

- (a) Endurskoðunarteymið hefur rökstuddar efasemdir um réttmæti viðkomandi reikningshaldslegrar meðhöndlunar eða framsetningu samkvæmt gildandi reikningsskilareglum;
- (b) Niðurstaða eða afleiðingar fjármálaráðgjafarinnar munu hafa veruleg áhrif á reikningsskilin, sem fyrirtækið mun endurskoða.

Þá skapast svo mikil sjálfsmatsógnun að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr ógnuninni og gert hana ásættanlega og því ætti ekki að veita fjármálaráðgjöfina.

290.219 Fjármálaráðgjöf sem felur í sér að kynna, eiga viðskipti með eða ábyrgjast hlutabréf viðskiptavinar í endurskoðun mundi skapa svo mikla málsvarnar- eða sjálfsmatsógnun að engar varúðarráðstafanir gætu dregið úr ógnuninni og gert hana ásættanlega. Því ætti fyrirtæki ekki að veita viðskiptavinum í endurskoðun slíka þjónustu.

Þóknun

Þóknun – hlutfallsstærð

290.220 Þegar heildarþóknun frá viðskiptavinum í endurskoðun nemur stórum hluta af heildarþóknun fyrirtækisins, getur skapast eiginhagsmuna- eða þvingunarógnun ef fyrirtækið þarf að reiða sig á viðskiptin og hefur hugsanlega áhyggjur af að missa þau. Vægi ógnunarinnar er háð þáttum eins og:

- rekstrarlegri uppbyggingu fyrirtækisins;
- hvort fyrirtækið er traust í sessi eða nýstofnað;
- og mikilvægi viðskiptavinar vegna eiginleika hans og/eða umfangs fyrir fyrirtækið.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga úr henni svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér:

- að gera ráðstafanir til að þurfa ekki að reiða sig eins mikið á viðskiptavininn;
- ytra gæðaeftirlit;
- og að ráðgast við þriðja aðila, svo sem faglegt eftirlitsyfirvald eða annan starfandi endurskoðanda, um helstu álitamál sem upp koma við endurskoðunina.

290.221 Ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunar getur einnig skapast þegar þóknun frá viðskiptavinum í endurskoðun er stór hluti af tekjum frá viðskiptavinum einstaks meðeiganda eða stór hluti af tekjum einstakrar skrifstofu fyrirtækisins. Vægi ógnunarinnar er háð þáttum eins og:

- mikilvægi viðskiptavinar vegna eiginleika hans og/eða umfangs fyrir meðeigandann eða skrifstofuna,
- að hve miklu leyti starfskjör meðeiganda, eða meðeigenda á skrifstofu, er háð þóknun frá viðskiptavininum.

Meta skal vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðsstöfunum eftir þörfum til eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér:

- að gera ráðstafanir til að þurfa ekki að reiða sig eins mikið á viðskiptavininn,
- að fá endurskoðanda til að yfirfara vinnuna eða veita ráðgjöf eftir þörfum,
- eða reglulegt óháð innra eða ytra gæðaeftirlit með verkefninu.

Viðskiptavinir í endurskoðun sem eru einingar tengdar almannahagsmunum

290.222 Þegar þóknun frá viðskiptavini í endurskoðun fyrir endurskoðun allra reikningsskila þess viðskiptavinar, sem er eining tengd almannahagsmunum og tengdum einingum hans, (sjá grein 290.27) hefur tvö undangengin ár verið hærri en 15% af heildarþóknun fyrirtækisins, skal fyrirtækið skýra stjórnendum viðskiptavinarins frá þeirri staðreynd, að þóknunin nemi meira en 15% af heildarþóknun fyrirtækisins og ræða til hvaða eftirgreindra varúðarráðstafana fyrirtækið muni grípa til að eyða ógnuninni eða draga úr henni svo hún verði ásættanleg, og beita sem sérstökum varúðarráðstöfunum:

- áður en gefin er út endurskoðunaráritun á reikningsskil annars ársins, skal starfandi endurskoðandi, sem er ekki starfsmaður fyrirtækisins sem áritar reikningsskilin, eða faglegt yfirvald framkvæma gæðaeftirlit á verkefninu, sem er sambærilegt við það gæðaeftirlit verkefnis sem gert er áður en áritun ef gefin út (a pre-issuance review),
- eða eftir að gefin hefur verið út endurskoðunaráritun á reikningsskil annars ársins og áður en gefin er út endurskoðunaráritun á reikningsskil þriðja ársins, skal starfandi endurskoðandi, sem er ekki starfsmaður fyrirtækisins sem áritar reikningsskilin, eða faglegt yfirvald framkvæma gæðaeftirlit á endurskoðun annars ársins, sem er sambærilegt við það gæðaeftirlit verkefnis sem gert er eftir að áritun er gefin út (a post-issuance review).

Þegar heildarþóknun er verulega hærri en 15%, skal fyrirtækið taka afstöðu til þess hvort ógnunin sé það mikil að gæðaeftirlit eftir að áritun er gefin út muni ekki draga úr ógnuninni svo að hún verði ásættanleg, og þess vegna nauðsynlegt að framkvæma gæðaeftirlit áður en áritun er gefin út. Í slíkum tilvikum skal framkvæma gæðaeftirlit áður en áritun er gefin út.

Eftir það, þegar árleg þóknun heldur áfram að vera hærri en 15%, skal það skýrt og rætt við stjórnendur og beita annarri af framanskráðum

varúðarráðstöfunum. Ef þóknunin er verulega hærri en 15%, skal fyrirtækið taka afstöðu til þess hvort ógnunin sé það mikil að gæðaeftirlit eftir að áritun er gefin út muni ekki draga úr ógnuninni svo að hún verði ásættanleg og þess vegna nauðsynlegt að framkvæma gæðaeftirlit áður en áritun er gefin út. Í slíkum tilvikum skal framkvæma gæðaeftirlit áður en áritun er gefin út.

Gjaldfallin þóknun

- 290.223 Ógnun vegna eigin hagsmuna getur skapast ef þóknun frá viðskiptavini í endurskoðun er ógreidd í langan tíma, einkum ef umtalsverður hluti er ekki greiddur áður en kemur til áritunar endurskoðanda á reikningsskil fyrir næsta ár. Almennt ætti fyrirtækið að krefjast greiðslu á slíkri þóknun áður en reikningsskilin eru árituð. Ef þóknun er ógreidd eftir að áritun á sér stað skal meta tilvist og vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir gæti verið að fá annan endurskoðanda, sem tók ekki þátt í endurskoðuninni, til að veita ráðgjöf eða fara yfir unnið verk. Fyrirtækið skal einnig íhuga hvort útistandandi þóknun jafngildi láni til viðskiptavinarins og hvort vægi ógreiddrar þóknunar sé það mikið að viðeigandi sé að fyrirtækið verði endurkjörið sem endurskoðandi eða haldi áfram með endurskoðunarverkefnið.

Skilyrt þóknun

- 290.224 Skilyrt þóknun er þóknun sem er reiknuð á fyrirfram ákveðnum grundvelli og tekur mið af niðurstöðum eða árangri viðskipta eða framkvæmdirar vinnu fyrirtækisins. Í þessum kafla er ekki litið á þóknun sem skilyrta ef dómstóll eða annar opinber aðili hefur ákveðið hana.
- 290.225 Skilyrt þóknun sem fyrirtæki innheimtir beint eða óbeint fyrir endurskoðun, t.d. gegnum milliliði, skapar slíka ógnun við eiginhagsmuni að engum varúðarráðstöfunum verður við komið til að draga úr ógnuninni þannig að hún verði ásættanleg. Fyrirtæki skal því ekki gera samkomulag um slíka þóknun.
- 290.226 Skilyrt þóknun sem fyrirtæki innheimtir beint eða óbeint fyrir þjónustu án staðfestingar við viðskiptavin í endurskoðun, t.d. gegnum milliliði, getur einnig skapað ógnun vegna eigin hagsmuna. Ógnunin getur verið svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr ógnuninni svo að hún verði ásættanleg ef:
- (a) þóknunin er innheimt í tengslum við áritun á reikningsskil og þóknunin er mikilvæg eða væntanlega mikilvæg fyrir fyrirtækið;
 - (b) þóknunin er innheimt af samstarfsfyrirtæki sem hefur annast verulegan hluta endurskoðunarinnar og þóknunin er mikilvæg eða væntanlega mikilvæg fyrir það fyrirtæki;

- (c) eða niðurstaða þjónustunnar er án staðfestingar og þar af leiðandi er upphæð þóknunar háð núverandi eða framtíðar mati sem tengist endurskoðun á verulegri fjárhæð í reikningsskilunum.

Því skal ekki samþykkja slíkt fyrirkomulag.

290.227 Hvað varðar annars konar skilyrta þóknun fyrir þjónustu án staðfestingar fyrir viðskiptavin í endurskoðun er tilvist og vægi ógnana háð þáttum eins og:

- á hvaða bili fjárhæðir hugsanlegrar þóknunar geti legið;
- hvort til þess bært yfirvald muni ákvarða um niðurstöðu þess verkefnis sem skilyrta þóknunin er byggð á;
- eðli þjónustunnar;
- og hver áhrif tilviksins eða viðskiptanna eru á reikningsskilin.

Meta skal vægi ógnananna og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá starfandi endurskoðanda til að yfirfara viðkomandi endurskoðunarvinnu eða veita ráðgjöf eftir þörfum,
- eða fá sérfræðinga sem eru ekki meðlimir endurskoðunarteymis til að veita þjónustuna sem er án staðfestingar.

Ágóðahlutir og matsreglur

290.228 Ógnun við óhæði vegna eigin hagsmuna, skapast ef frammistaða meðlims í endurskoðunarteymi eða greiðslur til hans eru metnar út frá árangri hans við að selja viðskiptavini í endurskoðun þjónustu án staðfestingar. Vægi ógnunar er háð:

- hlutfalli tekna einstaklings vegna ágóðahluta eða frammistöðumats, sem byggt er á grundvelli árangurs hans í að selja slíka þjónustu;
- hlutverki einstaklingsins í endurskoðunarteyminu;
- og hvort ákvörðun um stöðuhækkun er tengd sölu á slíkri þjónustu.

Vægi ógnunar skal metið og ef ógnunin er ekki ásættanleg, skal fyrirtækið annað hvort endurskoða reglur um umbun eða frammistöðumat fyrir viðkomandi einstakling eða beita varúðarráðstöfunum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- taka slíka aðila úr endurskoðunarteyminu,
- eða fá starfandi endurskoðanda til að yfirfara vinnu viðkomandi meðlims endurskoðunarteymisins.

290.229 Ekki skal meta aðalendurskoðanda eða greiða honum ágóðahlut á grundvelli árangurs hans í að selja viðskiptavini sínum í endurskoðun þjónustu án staðfestingar. Með þessu er ekki ætlunin að banna eðlilega útdeilingu ágóðahluta milli meðeigenda fyrirtækis.

Gjafir og risna

290.230 Það að þiggja gjafir eða risnu frá viðskiptavini í endurskoðun getur skapað eiginhagsmuna- og vinfengisógnanir. Þegar fyrirtæki eða meðlimur endurskoðunarteymis þiggur gjafir eða risnu geta engar varúðarráðstafanir dregið svo úr slíkum ógnunum við óhæði að þær verði ásættanlegar, nema andvirðið sé óverulegt og áhrifalaust. Því skulu fyrirtæki eða meðlimir endurskoðunarteymis ekki þiggja slíkar gjafir eða risnu.

Málsókn eða hótun um málsókn

290.231 Þegar málarekstur á sér stað eða virðist líklegur milli fyrirtækisins eða meðlims endurskoðunarteymis og viðskiptavinar í endurskoðun, getur skapast ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunar. Samskipti stjórnenda viðskiptavinar og meðlima endurskoðunarteymis verða að einkennast af fullkominni hreinskilni og fullri upplýsingagjöf um alla þætti rekstrar viðskiptavinar. Þegar fyrirtækið og stjórnendur viðskiptavinar eru orðnir andstæðingar í málaferlum sem haft geta áhrif á vilja stjórnendanna til að veita fullnægjandi upplýsingar, hefur skapast eiginhagsmuna- og þvingunarógnun. Vægi þeirra ógnana sem skapast er háð þáttum eins og:

- mikilvægi málaferlanna;
- og hvort málareksturinn tengist fyrra endurskoðunarverkefni.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- ef málssóknin nær til meðlims endurskoðunarteymis skal sá tekinn úr teyminu,
- eða fá annan starfandi endurskoðanda til að fara yfir unnið verk.

Ef slíkar varúðarráðstafanir draga ekki úr ógnuninni þannig að hún verði ásættanleg, eru einu viðeigandi viðbrögðin að draga sig út úr eða neita að taka að sér endurskoðunarverkefnið.

Greinar 290.232 til 290.499 eru viljandi skildar eftir auðar.

Skýrslur til takmarkaðra nota og dreifingar

Inngangur

- 290.500 Óhæðiskröfur í kafla 290 eiga við öll endurskoðunarverkefni. Samt sem áður eru einstök endurskoðunarverkefni þess eðlis að skýrsla endurskoðenda inniheldur ákvæði um takmarkaða notkun og dreifingu og að því gefnu að fylgt sé ákvæðum í 290.501 til 290.502, er heimilt að breyta kröfum um óhæði í þessum kafla eins og fram kemur í greinum 290.505 til 290.514. Þessar greinar eiga eingöngu við endurskoðun á reikningsskilum með sértækan tilgang (a) sem ætlað er að láta í ljós ályktun á jákvæðan eða neikvæðan hátt um það hvort reikningsskilin séu gerð í öllum meginatriðum í samræmi við settar reikningsskilareglur og ef um áritun án fyrirvara er að ræða, hvort reikningsskilin séu í öllum meginatriðum í samræmi við viðkomandi reikningsskilareglur, eða í tilviki reikningsskilareglna sem ganga út á að gefa glögga mynd, gefi í öllum meginatriðum glögga mynd í samræmi við viðeigandi reikningsskilareglur og (b) þegar endurskoðunaráritunin inniheldur ákvæði um takmarkaða notkun og dreifingu. Tilsakanir eru óheimilar ef um er að ræða endurskoðun á reikningsskilum samkvæmt lögum eða reglugerðum.
- 290.501 Tilsakanir á kröfum í kafla 290 eru heimilar ef ætlaðir notendur skýrslunnar (a) þekkja tilgang og takmarkanir hennar og (b) samþykkja ótvírætt beitingu breyttra óhæðiskrafna. Ætlaðir notendur geta aflað sér upplýsinga um tilgang og takmarkanir skýrslunnar, annað hvort beint eða óbeint, í gegnum fulltrúa sinn sem hefur heimild til að koma fram fyrir þeirra hönd til að ákvarða um eðli og umfang verkefnisins. Slik þátttaka eykur getu fyrirtækisins til að miðla upplýsingum um óhæðismál til ætlaðra notenda, þar á meðal um aðstæður sem skipta máli fyrir mat á ógnunum við óhæði og viðeigandi varúðarráðstafanir til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar, og til að afla samþykkis þeirra um þær breyttu óhæðiskröfur sem eiga að gilda.
- 290.502 Fyrirtækið skal greina ætluðum notendum (t.d. í ráðningarbréfi) frá óhæðiskröfum sem gilda skulu fyrir viðkomandi endurskoðunarverkefni. Þegar ætlaðir notendur eru hópur notenda (t.d. lánveitendur í fjölbankaláni) sem ekki er hægt að nafngreina þegar verkefnisskilmálarnir eru settir, þá ætti í framhaldinu að upplýsa þessa notendur um þær óhæðiskröfur sem fulltrúi þeirra hefur samþykkt (t.d. með því að hann dreifi ráðningarbréfi fyrirtækisins til allra notenda).
- 290.503 Ef fyrirtækið gefur einnig út endurskoðunarskýrslu, sem felur ekki í sér takmörkun á notkun eða dreifingu fyrir sama viðskiptavininn, breyta ákvæði í greinum 290.500 til 290.514 ekki þeirri skyldu að beita ákvæðum í greinum 290.1 til 290.232 gagnvart því endurskoðunarverkefni.
- 290.504 Breytingunum á kröfum kafla 290 sem eru heimilar við framangreindar aðstæður er lýst í greinum 290.505 til 290.514. Krafist er fylgni að öllu öðru leyti við ákvæði kafla 290.

Einingar tengdar almannahagsmunum

290.505 Þegar skilyrði í greinum 290.500 til 290.502 eru uppfyllt, er ekki nauðsynlegt að beita viðbótakröfum í greinum 290.100 til 290.232 sem gilda um endurskoðunarverkefni fyrir einingar tengdar almannahagsmunum.

Tengdar einingar

290.506 Þegar skilyrði í greinum 290.500 til 290.502 eru uppfyllt, ná vísanir til viðskiptavinar í endurskoðun ekki til tengdra eininga hans. Ef endurskoðunarteymið veit eða hefur ástæðu til að ætla að tengd eining viðskiptavinarins skipti máli fyrir mat á óhæði fyrirtækisins gagnvart viðskiptavininum, skal endurskoðunarteymið hafa þessa tengdu einingu í huga við mat á ógnunum við óhæði og beita viðeigandi varúðarráðstöfunum.

Samstarfsfyrirtækjanet og samstarfsfyrirtæki

290.507 Þegar skilyrði í greinum 290.500 til 290.502 eru uppfyllt nær vísun til fyrirtækisins ekki til samstarfsfyrirtækja. Ef fyrirtækið veit eða hefur ástæðu til að ætla að ógnanir geti skapast vegna einhverra hagsmuna og tengsla við samstarfsfyrirtæki, skal hafa það í huga við mat á ógnunum við óhæði.

Fjárhagslegir hagsmunir, lán og ábyrgðir, nán viðskiptatengsl, fjölskyldutengsl og persónuleg tengsl

290.508 Þegar skilyrði í greinum 290.500 til 290.502 eru uppfyllt, gilda viðeigandi ákvæði í greinum 290.102 til 290.145 um alla meðlimi verkefnateymisins, nánustu fjölskyldu þeirra og nánustu skyldmenni.

290.509 Að auki skal taka afstöðu til þess hvort ógnanir við óhæði verði til vegna hagsmuna og tengsla sem lýst er í greinum 290.102 til 290.145 milli viðskiptavinar í endurskoðun og eftirfarandi meðlima endurskoðunarteymis:

- (a) þeirra sem veita ráðgjöf varðandi tæknileg eða sérstök málefni einstakra atvinnugreina, tiltekin viðskipti eða atburði;
- (b) og þeirra sem sjá um að stýra gæðaeftirliti vegna verkefnisins, þar á meðal þeirra sem framkvæma gæðaeftirlitið.

Meta skal vægi ógnana sem verkefnateymið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla milli viðskiptavinar í endurskoðun og annarra hjá fyrirtækinu sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu endurskoðunarinnar, þar á meðal þeirra sem gera tillögur um ágóðaþóknun, eða þeirra sem annast beina stjórn eða eftirlit með meðeiganda sem áritar endurskoðunarverkefni (þar á meðal allir yfirmenn þessa meðeiganda allt að framkvæmdastjóra fyrirtækisins eða æðsta yfirmanni).

- 290.510 Einnig skal meta þær ógnanir sem verkefnateymið hefur ástæðu til að ætla að skapist vegna fjárhagslegra hagsmuna einstaklinga í viðskiptavininum í endurskoðun, eins og lýst er í greinum 290.108 til 290.111 og greinum 290.113 til 290.115.
- 290.511 Þegar ógnun við óhæði er ekki ásættanleg, skal beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.
- 290.512 Við beitingu ákvæða í greinum 290.106 og 290.115 varðandi hagsmuni fyrirtækisins, ef fyrirtækið hefur veruleg fjárhagsleg tengsl við viðskiptavin í endurskoðun hvort sem um er að ræða bein eða óbein tengsl yrði ógnunin vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir gætu dregið svo úr henni að hún yrði ásættanleg. Því skal fyrirtækið ekki hafa slík fjárhagsleg tengsl.

Starf hjá viðskiptavini í endurskoðun

- 290.513 Meta skal ógnanir vegna ráðningarsambands eins og lýst er í greinum 290.134 til 290.138. Þegar slík ógnun er til staðar sem er ekki ásættanleg skal beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Viðeigandi varúðarráðstafanir gætu til dæmis verið þær sem lýst er í grein 290.136.

Ákvæði varðandi þjónustu án staðfestingar

- 290.514 Ef fyrirtækið annast verkefni fyrir viðskiptavin í endurskoðun og skilar skýrslu sem inniheldur takmarkanir á notkun og dreifingu og veitir viðskiptavini í endurskoðun þjónustu án staðfestingar gilda ákvæði greina 290.156 til 290.232, að teknu tilliti til greina 290.504 til 290.507.

Kafli 291

Óhæði – önnur staðfestingarverkefni: efnisyfirlit

Kafli	Grein
Markmið og uppbygging þessa kafla	291.1
Úrlausnaraðferðir við óhæði	291.4
Staðfestingarverkefni	291.12
Staðfestingarverkefni byggð á yfirlýsingum	291.17
Staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf	291.20
Skýrslur til takmarkaðra nota og dreifingar	291.21
Margir ábyrgir aðilar	291.28
Skjölun	291.29
Verkefnistími	291.30
Önnur íhugunarefni	291.33
Beiting úrlausnaraðferða við óhæði	291.100
Fjárhagslegir hagsmunir	291.104
Lán og tryggingar	291.113
Viðskiptatengsl	291.119
Fjölskyldu- og persónuleg tengsl	291.121
Starf hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni	291.128
Nýlega veitt þjónusta viðskiptavini í staðfestingarverkefni	291.132
Stjórnarmaður eða stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í staðfestingarverkefni	291.135
Langvarandi tengsl háttsettra starfsmanna við viðskiptavin í staðfestingarverkefni	291.139
Þjónusta án staðfestingar við viðskiptavini í staðfestingarverkefni	291.140
Ábyrgð stjórnenda	291.143
Önnur mál	291.148
Þóknun	291.100
Þóknun – hlutfallsstærð	291.151
Gjaldfallin þóknun	291.153
Skilyrt þóknun	291.154
Gjafir og risna	291.158
Málsókn eða hótun um málsókn	291.159

Markmið og uppbygging þessa kafla

- 291.1 Þessi kafli fjallar um óhæðiskröfur vegna staðfestingarverkefna sem eru ekki endurskoðunar- eða könnunarverkefni. Óhæðiskröfur vegna endurskoðunar- og könnunarverkefna eru tilgreindar í kafla 290. Ef viðskiptavinur í staðfestingarverkefni er einnig viðskiptavinur í endurskoðun eða könnun, gilda kröfur í kafla 290 einnig um fyrirtækið, samstarfsfyrirtæki og meðlimi endurskoðunar- eða könnunarteymis. Þó má í einstökum tilvikum, þegar um er að ræða staðfestingarverkefni þar sem staðfestingarskýrsla er eingöngu ætluð notendum sem tilgreindir eru í skýrslunni, breyta óhæðiskröfum eins og heimilað er í greinum 291.21 til 291.27.
- 291.2 Markmið staðfestingarverkefna er að auka traust ætlaðra notenda á matsniðurstöðum eða mælingu á skilgreindu viðfangsefni gagnvart viðmiði. Alþjóðlegur reglurammi um staðfestingarverkefni (The International Framework for Assurance Engagements – The Assurance Framework) sem Alþjóðaráð staðlagerðar um endurskoðun og staðfestingarverkefni IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) hefur gefið út, lýsir þáttum og markmiðum staðfestingarverkefnis og greinir verkefni samkvæmt þeim alþjóðlegu stöðlum ISAE (International Standards on Assurance Engagements) sem við eiga. Við lýsingu á þáttum og markmiðum staðfestingarverkefna vísast í regluramman.
- 291.3 Fylgni við grundvallarreglurnar um hlutlægni krefst óhæðis gagnvart viðskiptavinum í staðfestingarverkefni. Þegar um staðfestingarverkefni er að ræða þá er það í þágu almannahagsmuna og því krafa þessara siðareglna að meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtæki séu óháð viðskiptavinum í staðfestingarverkefni og að allar ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna samstarfsfyrirtækja og annarra tengsla séu metnar. Að auki skal staðfestingarteymið hafa í huga tengdar einingar viðskiptavinar við mat á óhæði og beitingu viðeigandi varúðarráðstafana þegar staðfestingarteymið veit eða hefur ástæðu til að ætla að tengd eining viðskiptavinar skipti máli fyrir mat á óhæði fyrirtækisins gagnvart viðskiptavininum.

Úrlausnaraðferðir við óhæði

- 291.4 Markmið þessa kafla er að aðstoða fyrirtæki og meðlimi staðfestingarteyma við að beita úrlausnaraðferðum sem lýst er hér á eftir til að öðlast og viðhalda óhæði.
- 291.5 Óhæði felur í sér:
Óhæði í reynd
 Hugarástand sem gerir kleift að látið sé í ljós álit án þess að hafa orðið fyrir áhrifum sem stofna faglegu mati í hættu og gerir því einstaklingi kleift að starfa af heilindum og beita hlutlægni og faglegri dómgreind.

Óhæði í ásynd

Forðast tengsl og aðstæður sem hafa svo mikla þýðingu að óvilhallur og upplýstur þriðji aðili væri líklegur til að álykta, á grundvelli allra staðreynda og aðstæðna, að heilindum, hlutlægni eða faglegri dómgreind fyrirtækis eða meðlims staðfestingarteymis hafi verið stefnt í hættu.

291.6 Endurskoðendur skulu beita úrlausnaraðferðum við að:

- (a) bera kennsl á ógnanir við óhæði;
- (b) meta vægi þessara ógnana sem borin hafa verið kennsl á;
- (c) og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar.

Þegar endurskoðandi metur aðstæður þannig að viðeigandi varúðarráðstafanir séu ekki fyrir hendi eða ekki hægt að beita þeim til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar skal hann forðast aðstæður eða tengsl sem skapa ógnanir eða hafna eða hætta við viðkomandi staðfestingarverkefni.

Endurskoðandi skal beita faglegri dómgreind við beitingu þessara úrlausnaraðferða.

291.7 Margar ólíkar aðstæður eða samtvinnuðar aðstæður geta skipt máli við mat á ógnunum við óhæði. Því er ógerlegt að skilgreina allar aðstæður sem skapa ógnanir við óhæði og tiltaka viðeigandi aðgerðir sem grípa skal til. Þess vegna skilgreina siðareglurnar úrlausnaraðferðir sem krefjast þess að fyrirtæki og meðlimir staðfestingarteymis greini, meti og bregðist við ógnunum við óhæði. Úrlausnaraðferðirnar hjálpa endurskoðanda við að uppfylla kröfur þessara siðareglna. Þær ná til margbreytilegra aðstæðna sem skapa ógnanir við óhæði og geta forðað endurskoðanda frá því að álíta tilteknar aðstæður heimilar ef þær eru ekki sérstaklega bannaðar.

291.8 Greinar 291.100 og áfram lýsa því hvernig úrlausnaraðferðum við óhæði skal beitt. Í greinum þessum er ekki fjallað um allar þær aðstæður eða tengsl sem skapa eða geta skapað ógnanir við óhæði.

291.9 Þegar ákveðið er hvort samþykkja skuli verkefni eða halda því áfram eða hvort tiltekinn einstaklingur ætti að tilheyra staðfestingarteyminu, skal fyrirtækið greina og meta ógnanir við óhæði. Ef ógnanir eru ekki ásættanlegar og taka skal ákvörðun um hvort samþykkja eigi verkefni eða þátttöku tiltekins einstaklings í staðfestingarteymi skal fyrirtækið ákvarða hvort nægilegar varúðarráðstafanir séu fyrir hendi til að eyða eða draga úr ógnunum svo þær verði ásættanlegar. Við ákvörðun um hvort halda eigi áfram með verkefni, skal fyrirtækið ákvarða hvort núverandi varúðarráðstafanir verði áfram nægilegar til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar eða hvort beita verði öðrum varúðarráðstöfunum eða hvort hætta eigi við verkefni. Hvenær sem fyrirtækið fær nýjar upplýsingar um ógnun við óhæði á verkefnistímanum, skal það meta vægi ógnunarinnar í samræmi við úrlausnaraðferðirnar.

- 291.10 Í þessum kafla er fjallað um vægi ógnana við óhæði. Við mat á vægi ógnunar skal hafa í huga eðli og umfang einstakra þátta sem haft geta áhrif á það mat.
- 291.11 Í þessum kafla er í flestum tilvikum ekki mælt fyrir um sérstaka ábyrgð tiltekinna einstaklinga innan fyrirtækis á aðgerðum sem varða óhæði, vegna þess að ábyrgðin getur verið háð stærð, gerð og skipulagi fyrirtækis. Fyrirtækið er skuldbundið samkvæmt alþjóðlegum staðli um gæðaeftirlit ISQC (International Standards on Quality Control) til að setja fyrirmæli og verklagsreglur sem eiga að veita nægilega tryggingu fyrir því að óhæðis sé gætt þegar slíks er krafist samkvæmt viðkomandi fyrirmælum siðareglanna.

Staðfestingarverkefni

- 291.12 Eins og nánar er útskýrt í reglurammanum um staðfestingarverkefni felst staðfestingarverkefni í því að starfandi endurskoðandi lætur í ljós álit sem er til þess að auka traust ætlaðra notenda (annarra en hins ábyrga aðila) á matsniðurstöðum eða mælingu á skilgreindu viðfangsefni gagnvart viðmiði.
- 291.13 Niðurstaða mats eða mælingar á skilgreindu viðfangsefni eru upplýsingarnar sem byggja á notkun viðmiða vegna viðfangsefnisins. Hugtakið „upplýsingar um skilgreint viðfangsefni“ er notað til að tákna útkomu mats eða mælinga á skilgreindu viðfangsefni. Til dæmis er í reglurammanum um staðfestingarverkefni tekið fram að yfirlýsing um virkni innra eftirlits (upplýsingar um skilgreint viðfangsefni) sé byggð á beitingu regluramma um mat á virkni innra eftirlits, svo sem COSO¹ eða CoCo².
- 291.14 Staðfestingarverkefni geta byggst á yfirlýsingum eða beinni skýrslugjöf. Í báðum tilvikum fela þau í sér þrjá sérgreinda aðila: Starfandi endurskoðanda, ábyrgan aðila og ætlaða notendur.
- 291.15 Í staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum er matið eða mælingin á skilgreinda viðfangsefninu gert af hinum ábyrga aðila og upplýsingar um skilgreinda viðfangsefnið eru í formi yfirlýsinga af hálfu hins ábyrga aðila og tiltækar fyrir ætlaða notendur.
- 291.16 Í staðfestingarverkefnum með beinni skýrslugjöf gerir starfandi endurskoðandi matið eða mælinguna á hinu skilgreinda viðfangsefni eða fær upplýsingar frá hinum ábyrga aðila sem hefur gert matið eða mælinguna sem er ekki tiltæk fyrir ætlaða notendur. Upplýsingar um skilgreint viðfangsefni eru veittar ætluðum notendum í staðfestingarskýrslunni.

¹ “Internal Control – Integrated Framework” The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

² “Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles” Criteria of Control Board, The Canadian Institute of Chartered Accountants.

Staðfestingarverkefni byggð á yfirlýsingum

- 291.17 Í staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum þurfa meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtækið að vera óháð viðskiptavininum (aðilinum sem ber ábyrgð á upplýsingum um skilgreint viðfangsefni og getur verið ábyrgur fyrir viðfangsefninu). Slíkar óháðiskröfur banna tiltekin tengsl milli meðlima staðfestingarteymis og (a) stjórnenda eða yfirmanna og (b) einstaklinga í þjónustu viðskiptavinarins sem geta haft umtalsverð áhrif á upplýsingar um skilgreint viðfangsefni. Einnig skal meta hvort ógnanir við óháði skapist vegna tengsla við einstaklinga í þjónustu viðskiptavinarins sem geta haft umtalsverð áhrif á skilgreint viðfangsefni verkefnisins. Einnig skal meta allar ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla samstarfsfyrirtækis.¹
- 291.18 Í flestum staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum ber hinn ábyrgi aðili bæði ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni og á viðfangsefninu. Í sumum verkefnum ber þessi ábyrgi aðili þó ekki ábyrgð á viðfangsefninu. Til dæmis þegar endurskoðandi er ráðinn til að annast staðfestingarverkefni sem varðar skýrslu um sjálfbæra starfshætti fyrirtækis sem umhverfisráðgjafi hefur gert fyrir ætlaða notendur, þá ber umhverfisráðgjafinn ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni en fyrirtækið sjálft ber ábyrgð á viðfangsefninu (starfsháttum sínum).
- 291.19 Í staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum þar sem hinn ábyrgi aðili ber ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni en ekki á viðfangsefninu, þurfa meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtækið að vera óháð hinum ábyrga aðila sem ber ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni (viðskiptavininum í staðfestingarverkefni). Að auki skal meta allar þær ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla milli meðlima staðfestingarteymis, fyrirtækisins, samstarfsfyrirtækis og hins ábyrga aðila.

Staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf

- 291.20 Í staðfestingarverkefnum með beinni skýrslugjöf skulu meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtækið vera óháð viðskiptavininum (þeim aðila sem ber ábyrgð á viðfangsefninu). Meta skal ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla samstarfsfyrirtækis.

¹ Sjá leiðbeinandi málsgreinar 290.10 - 290.21 um samstarfsfyrirtæki.

Skýrslur til takmarkaðra nota og dreifingar

- 291.21 Í einstökum tilvikum eru staðfestingarverkefni þess eðlis að skýrslan inniheldur ákvæði um takmarkaða notkun og dreifingu og að því gefnu að fylgt sé ákvæðum í 291.22, er heimilt að breyta kröfum um óhæði. Breytingar á kröfum í kafla 291 eru heimilar ef ætlaðir notendur skýrslunnar (a) þekkja tilgang, efnisinnihald og takmarkanir skýrslunnar og (b) samþykkja ótvírætt beitingu breyttra óhæðiskrafna. Ætlaðir notendur geta aflað sér upplýsinga um tilgang, efnisinnihald og takmarkanir skýrslunnar með þátttöku sinni annað hvort beint eða óbeint í gegnum fulltrúa sína, sem hafa heimild til að koma fram fyrir þeirra hönd, til að fá vitneskju um eðli og umfang verkefnisins. Slík þátttaka eykur getu fyrirtækisins til að miðla upplýsingum um óhæðismál til ætlaðra notenda, þar á meðal um aðstæður sem máli geta skipt fyrir mat á ógnunum við óhæði og viðeigandi varúðarráðstafanir til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar, til að hægt sé að ná sátt um breyttar óhæðiskröfur sem eiga að gilda.
- 291.22 Fyrirtækið skal greina ætluðum notendum (t.d. í ráðningarbrefi) frá óhæðiskröfum sem gilda skulu fyrir viðkomandi staðfestingarverkefni. Þegar ætlaðir notendur eru hópur notenda (t.d. lánveitendur í fjölbankaláni) sem ekki er hægt að nafngreina þegar verkefnisskilmálarnir eru settir, þá ætti í framhaldinu að upplýsa þessa notendur um þær óhæðiskröfur sem fulltrúi þeirra hefur samþykkt (t.d. með því að hann dreifi ráðningarbrefi fyrirtækisins til allra notenda).
- 291.23 Ef fyrirtækið gefur einnig út staðfestingarskýrslu, sem felur ekki í sér takmörkun á notkun og dreifingu fyrir sama viðskiptavininn, breyta ákvæði í greinum 291.25 til 291.27 ekki ákvæðum í greinum 291.1 til 291.159 gagnvart staðfestingarverkefninu. Ef fyrirtækið gefur einnig út endurskoðunarskýrslu, hvort sem hún felur í sér takmörkun eða ekki á notkun og dreifingu fyrir sama viðskiptavininn, gilda ákvæði í kafla 290 gagnvart endurskoðunarverkefninu.
- 291.24 Breytingunum á kröfum kafla 291 sem eru heimilaðar við framangreindar aðstæður er lýst í greinum 291.25 til 291.27. Að öllu öðru leyti er krafist fylgni við ákvæði kafla 291.
- 291.25 Þegar skilyrði samkvæmt greinum 291.21 til 291.22 eru uppfyllt, gilda viðeigandi ákvæði í greinum 291.104 til 291.134 um alla meðlimi verkefnateymisins, nánustu fjölskyldu þeirra og nánustu skyldmenni. Að auki skal meta hvort ógnanir við óhæði skapist vegna hagsmuna og tengsla milli viðskiptavinar í staðfestingarverkefni og eftirfarandi annarra meðlima staðfestingarteymisins:
- (d) Þeirra sem veita ráðgjöf varðandi tæknileg eða sérstök málefni viðkomandi atvinnugreinar, tiltekin viðskipti eða atburði.
 - (e) Þeirra sem sjá um að stýra gæðaeftirliti vegna verkefnisins, þar á meðal þeirra sem framkvæma gæðaeftirlitið.

Einnig skal meta, með tilvísun til ákvæða í greinum 291.104 til 291.134, sérhverjar þær ógnanir sem verkefnateymið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla milli viðskiptavinar í staðfestingarverkefni og annarra hjá fyrirtækinu sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu staðfestingarverkefnisins, þar á meðal þeirra sem ákvarða ágóðahlut eða hafa beina stjórn eða eftirlit með þeim meðeiganda sem sér um framkvæmd staðfestingarverkefnisins.

- 291.26 Jafnvel þar sem skilyrði í greinum 290.21 til 290.22 eru uppfyllt, ef fyrirtækið hefur veruleg bein eða óbein fjárhagsleg tengsl við viðskiptavin, er ógnunin vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Þar af leiðandi skal fyrirtækið ekki hafa slík fjárhagsleg tengsl. Að auki er þess krafist að fyrirtækið fari eftir öðrum viðeigandi ákvæðum þessa kafla sem lýst er í greinum 291.113 til 291.159.
- 291.27 Einnig skal meta þær ógnanir sem fyrirtækið telur að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla samstarfsfyrirtækis.

Margir ábyrgir aðilar

291.28 Í sumum staðfestingarverkefnum, hvort sem þau byggjast á yfirlýsingum eða beinni skýrslugjöf, geta verið margir ábyrgir aðilar. Þegar ákvarðað er hvort nauðsynlegt sé að beita ákvæðum í þessum kafla gagnvart sérhverjum ábyrgum aðila, getur fyrirtækið tekið tillit til þess hvort hagsmunir eða tengsl milli fyrirtækisins eða meðlims staðfestingarteymis og einstakra ábyrga aðila myndi skapa ógnun við óhæði sem er önnur en smávægileg og áhrifalaus með tilliti til þeirra upplýsinga um viðfangsefnið sem um er að ræða. Þetta tekur tillit til atriða eins og:

- mikilvægis þeirra upplýsinga um viðfangsefnið (eða mikilvægis viðfangsefnisins) sem hinn ábyrgi aðili ber ábyrgð á;
- og vægi almannahagsmuna sem tengjast verkefninu.

Ef fyrirtækið ákvarðar að ógnunin við óhæði, sem slíkir hagsmunir eða tengsl við tiltekinn ábyrgan aðila skapa sé smávægileg og áhrifalaus, er hugsanlega ekki þörf á að beita öllum ákvæðum þessa kafla gagnvart þeim ábyrga aðila.

Skjölun

- 291.29 Skjölun veitir sönnun þess að endurskoðandi hafi beitt faglegri dómgreind við mat á fylgni við óhæðisreglur. Skortur á skjölun sker ekki úr um hvort fyrirtækið íhugaði tiltekið málefni eða óhæði þess. Endurskoðandi skal skjala niðurstöður varðandi fylgni við óhæðisreglur og inntak allra viðkomandi umræðna sem styðja slíkar niðurstöður. Því gildir eftirfarandi:

- (f) Þegar varúðarráðstafanir eru nauðsynlegar til að draga úr ógnun svo hún verði ásættanleg, skal endurskoðandi skjala eðli ógnunar og fyrirbyggjandi varúðarráðstafanir eða beitingu þeirra til að draga úr ógnuninni, svo hún verði ásættanleg.
- (g) Þegar ógnun krefst verulegrar greiningar til að ákvarða hvort varúðarráðstafanir hafi verið nauðsynlegar og endurskoðandinn kemst að þeirri niðurstöðu að þær eru það ekki vegna þess að ógnunin er innan ásættanlegra marka, skal hann skjala eðli ógnunarinnar og rök fyrir niðurstöðunni.

Verkefnistími

- 291.30 Krafist er óhæðis frá viðskiptavini staðfestingarverkefnis bæði á verkefnistíma og því tímabili sem upplýsingar um viðfangsefnið ná til. Verkefnistíminn hefst þegar staðfestingarteymi hefur störf við framkvæmd tiltekins verkefnis. Verkefnatíma lýkur þegar staðfestingarskýrsla er gefin út. Þegar verkefnið er viðvarandi lýkur verkefnistímanum með tilkynningu frá öðrum aðilanum um lok hins faglega sambands eða með útgáfu lokaskýrslu, hvort sem síðar gerist.
- 291.31 Þegar aðili verður viðskiptavinur í staðfestingarverkefni á eða eftir lok þess tímabils sem upplýsingar um viðfangsefnið ná til, skal fyrirtækið ákvarða hvort ógnanir við óhæði geti skapast vegna:
- (a) fjárhagslegra eða viðskiptalegra tengsla við viðskiptavin á eða eftir lok þess tímabils sem upplýsingar um viðfangsefnið ná til, en fyrir samþykki verkefnisins,
 - (b) eða fyrri þjónustu sem veitt hefur verið viðskiptavininum.
- 291.32 Ef þjónusta án staðfestingar var veitt viðskiptavini í staðfestingarverkefni á eða eftir lok þess tímabils sem upplýsingar um viðfangsefnið ná til, en áður en staðfestingarteymið hefur störf við staðfestingarverkefnið og þjónustan myndi vera bönnuð á verkefnistímanum, skal fyrirtækið meta hvort einhverjar ógnanir við óhæði hafi skapast vegna þjónustunnar. Ef ógnunin er ekki innan ásættanlegra marka skal aðeins samþykkja staðfestingarverkefnið, ef varúðarráðstöfunum er beitt til að eyða eða draga svo úr ógnunum að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu verið að:
- útiloka starfsmenn sem veittu framangreinda þjónustu án staðfestingar frá þátttöku í staðfestingarteyminu,
 - fá annan endurskoðanda til að fara yfir staðfestingarverkefnið og þjónustuverkið án staðfestingar,
 - eða ráða annað fyrirtæki til að fara yfir niðurstöður þjónustunnar án staðfestingar eða fá annað fyrirtæki til að endurvinnna viðkomandi verk þannig að því verði kleift að taka ábyrgð á þjónustunni.

Ef ekki er lokið við þjónustuverkefni án staðfestingar og ekki er hentugt að ljúka því eða hætta við það, áður en vinna hefst við staðfestingarverkefni, skal fyrirtækið aðeins samþykkja að sinna staðfestingarverkefninu ef:

- (a) lokið verði við þjónustuverkefnið án staðfestingar innan skamms tíma,
- (b) eða viðskiptavinur eigi möguleika á að yfirfæra verkefnið til annars aðila innan skamms tíma.

Á verkefnistímanum skal beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum. Auk þess skal ræða málið við stjórnendur.

Önnur íhugunarefni

- 291.33 Upp kunna að koma aðstæður þar sem brotið er óviljandi gegn ákvæðum þessa kafla. Ef slíkt óviljandi brot á sér stað ógnar það almennt ekki óhæði gagnvart viðskiptavininum, svo fremi að fyrirtækið hafi viðeigandi gæðaeftirlitsstefnu og verklagsreglur í samræmi við alþjóðlegan staðal um gæðaeftirlit ISQC (International Standards on Quality Control) sem stuðla að óhæði. Einnig að brotið sé leiðrétt um leið og það uppgötvast og viðeigandi varúðarráðstöfunum sé beitt til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Fyrirtækið skal taka afstöðu til þess hvort ræða eigi málið við stjórnendur.

Greinar 291.34 til 291.99 eru viljandi skildar eftir auðar.

Beiting úrlausnaraðferða við óhæði

- 291.100 Í greinum 291.104 til 291.159 er lýst tilteknum aðstæðum og tengslum sem geta skapað ógnanir við óhæði. Þar er lýst hugsanlegum ógnunum sem geta skapast og varúðarráðstöfunum sem kunna að vera viðeigandi til að eyða ógnunum eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Þá þarf að greina sérstakar aðstæður þar sem engar varúðarráðstafanir geta dregið úr ógnunum svo þær verði ásættanlegar. Dæmin eru ekki tæmandi um allar þær aðstæður eða tengsl sem skapa eða geta skapað ógnun við óhæði. Fyrirtæki og meðlimir staðfestingarteymis skulu meta áhrif samsvarandi en þó ólíkra aðstæðna og tengsla til að ákvarða hvort varúðarráðstöfunum, þar á meðal varúðarráðstöfunum í greinum 200.11 til 200.14 megji beita á fullnægjandi hátt til að bregðast við ógnunum við óhæði.
- 291.101 Í greinunum er lýst hvernig reglurnar gilda um staðfestingarverkefni og ætti að lesa þær með tilliti til greinar 291.28 sem útskýrir að í flestum staðfestingarverkefnum er einn ábyrgur aðili og sá aðili er viðskiptavinurinn. Í sumum staðfestingarverkefnum eru þó tveir eða fleiri ábyrgir aðilar. Við slíkar aðstæður skal meta ógnanir sem fyrirtækið telur að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla milli meðlima staðfestingarteymisins, fyrirtækisins, samstarfsfyrirtækis og þess aðila sem er ábyrgur fyrir viðfangsefninu. Hvað varðar staðfestingarskýrslur sem eru sérstaklega ætlaðar fyrir takmarkaðan hóp notenda og í takmarkaða dreifingu, þá ber að lesa reglurnar í samhengi við greinar 291.21 til 291.27.
- 291.102 Útskýringar í 2005-01 veita frekari leiðbeiningar um óhæðiskröfur í þessum kafla gagnvart staðfestingarverkefnum.
- 291.103 Í greinum 291.104 til 291.120 er vísað til vægi fjárhagslegra hagsmuna, lána og ábyrgða, eða vægi viðskiptalegra tengsla. Við mat á vægi slíkra hagsmuna gagnvart einstaklingi má hafa til hliðsjónar samanlagða hreina eign einstaklingsins og nánustu fjölskyldu hans.

Fjárhagslegir hagsmunir

- 291.104 Eignarhald á fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni getur skapað ógnun vegna eigin hagsmuna. Tilvist og vægi allra slíkra ógnana er háð:
- (a) hlutverki þess einstaklings sem hefur eignarhald á hinum fjárhagslegu hagsmunum,
 - (b) hvort fjárhagslegu hagsmunirnir eru beinir eða óbeinir,
 - (c) og hversu miklir hinir fjárhagslegu hagsmunir eru.
- 291.105 Eignarhald á fjárhagslegum hagsmunum getur verið í gegnum milliliði (þ.e. fjárfestingasjóði, eigna- eða fjárvörslusjóði). Mat á því hvort fjárhagslegir hagsmunir eru beinir eða óbeinir er háð því hvort eigandinn ræður yfir

hinum milliliðnum eða getur haft áhrif á fjárfestingaákvörðanir. Þegar aðili stjórnar eða getur haft áhrif á fjárfestingaákvörðanir skilgreina reglur þessar slíka fjárhagslega hagsmuni sem beina. Þegar eigandi hinna fjárhagslegu hagsmuna hefur enga stjórn eða áhrif á fjárfestingaákvörðanir skilgreina reglur þessar á hinn bóginn slíka fjárhagslega hagsmuni óbeina.

291.106 Ef meðlimur staðfestingarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, eða fyrirtæki hefur beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í staðfestingarverkefni, skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta eytt ógnuninni eða dregið úr henni svo að hún verði ásættanleg. Því ættu eftirtaldir ekki að hafa beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í staðfestingarverkefni: Meðlimur staðfestingarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið.

291.107 Þegar meðlimur staðfestingarteymis á nánið skyldmenni sem meðlimir staðfestingarteymis vita að hefur beina fjárhagslega hagsmuni eða verulega óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavini í staðfestingarverkefni getur skapast ógnun vegna eigin hagsmuna. Mat á vægi ógnunar er háð þáttum eins og:

- eðli tengsla meðlims staðfestingarteymisins og viðkomandi nánasta skyldmennis;
- og mikilvægi hinna fjárhagslegu hagsmuna fyrir nánasta skyldmennið.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér að:

- nánasta skyldmennið losar sig við alla hina fjárhagslegu hagsmuni eða í nægilegum mæli við fyrstu hentugleika svo að hagsmunirnir skipti ekki lengur máli,
- annar endurskoðandi er fenginn til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims staðfestingarteymisins,
- eða viðkomandi einstaklingur er látinn hætta í staðfestingarteyminu.

291.108 Ef meðlimur staðfestingarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtæki hefur fjárhagslega hagsmuni í einingu sem á ráðandi hlut í viðskiptavini í staðfestingarverkefni og viðskiptavinurinn skiptir verulegu máli fyrir eininguna, verður ógnun vegna eigin hagsmuna svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr henni að ógnunin verði ásættanleg. Því ættu eftirtaldir ekki að hafa slíka fjárhagslega hagsmuni: Meðlimur staðfestingarteymis, einstaklingar í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið.

291.109 Eignarhald fyrirtækis, meðlims staðfestingarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans á beinum fjárhagslegum hagsmunum eða umtalsverðum óbeinum fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavini í staðfestingarverkefni sem fjárvörsluaðili, skapar ógnun vegna eigin hagsmuna. Því skal einungis eiga slíka hagsmuni þegar:

- (a) hvorki fjárvörsluaðili né einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, eða fyrirtækið hafa fjárhagslegan ávinning frá sjóðnum,
- (b) hagsmunir sjóðsins í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni eru óverulegir fyrir sjóðinn,
- (c) sjóðurinn getur ekki haft umtalsverð áhrif á viðskiptavinum í staðfestingarverkefni;
- (d) og fjárvörsluaðili sjóðs, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið hefur ekki umtalsverð áhrif á neinar fjárfestingarákvarðanir sem tengjast fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavinum.

291.110 Meðlimir staðfestingarteymis skulu ákvarða hvort ógnun vegna eigin hagsmuna geti skapast vegna þekktra fjárhagslegra hagsmuna í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni sem aðrir einstaklingar eiga, þar á meðal:

- meðeigendur og faglærðir starfsmenn fyrirtækisins aðrir en ofangreindir eða einstaklingar í nánustu fjölskyldu þeirra;
- og einstaklingar í nánun persónulegu sambandi við meðlim staðfestingarteymis.

Hvort þessir hagsmunir skapa ógnun vegna eigin hagsmuna fer eftir þáttum eins og:

- skipulagi, rekstri og stjórnunarlegri uppbyggingu fyrirtækisins;
- og eðli þess sambands sem er á milli einstaklingsins og meðlims staðfestingarteymisins.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir getu falið í sér að:

- taka meðlim staðfestingarteymisins sem á í þessu persónulega sambandi úr staðfestingarteyminu,
- útiloka meðlim staðfestingarteymisins frá öllum umtalsverðum ákvörðunum sem varða staðfestingarverkefnið,
- eða fá annan endurskoðanda til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims staðfestingarteymisins.

291.111 Ef fyrirtæki, meðlimur staðfestingarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eignast beina fjárhagslega hagsmuni eða umtalsverða óbeina fjárhagslega hagsmuni í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni, t.d. með arfi, gjöf eða vegna samruna og slíkir hagsmunir væru óheimilir samkvæmt ákvæðum þessa kafla þá gildir eftirfarandi:

- (a) Ef fyrirtækið eignast þessa hagsmuni skal það tafarlaust losa sig við þá alfarið eða í nægilega ríku mæli vegna óbeinna fjárhagslegra hagsmuna til að þeir hagsmunir sem eftir standa skipti ekki lengur verulegu máli.

- (b) Ef meðlimur staðfestingarteymisins eignast þessa hagsmuni eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, skal hann tafarlaust losa sig við hina fjárhagslegu hagsmuni að fullu eða í nægilega ríkum mæli vegna óbeinna fjárhagslegra hagsmuna til að þeir hagsmunir sem eftir standa skipti ekki lengur verulegu máli.

291.112 Óviljandi brot á þessum kafla, að því leyti sem það tengist fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni, myndi ekki stofna óhæði í hættu ef:

- (a) Fyrirtækið hefur fyrirmæli og verklagsreglur sem kveða á um að fyrirtækinu sé tilkynnt tafarlaust um öll brot sem leiða af kaupum, arfi eða öðru eignarhaldi í fjárhagslegum hagsmunum í viðskiptavinum í staðfestingarverkefni.
- (b) Gripið er til þeirra aðgerða sem mælt er fyrir um í grein 291.111(a)–(b).
- (c) Fyrirtækið beitir öðrum varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að draga úr sérhverri ógnun sem eftir stendur svo hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:
- fá annan starfandi endurskoðanda til að fara yfir unnið verk viðkomandi meðlims staðfestingarteymisins,
 - eða útiloka viðkomandi einstakling frá öllum mikilvægum ákvörðunum sem varða staðfestingarverkefnið.

Þessu til viðbótar ætti einnig að meta hvort ræða skuli málið við stjórnendur.

Lán og tryggingar

291.113 Lán eða trygging fyrir láni, til meðlims staðfestingarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækis, frá viðskiptavinum í staðfestingarverkefni sem er banki eða álíka stofnun getur skapað ógnun við óhæði. Ef lánið eða tryggingin er ekki veitt samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu og eðlilegum lánaskilmálum verður ógnun vegna eigin hagsmuna svo veruleg að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Því ætti hvorki meðlimur staðfestingarteymis, einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans eða fyrirtækið að samþykkja slíkt lán eða tryggingu.

291.114 Ef lán til fyrirtækis er veitt af viðskiptavinum í staðfestingarverkefni sem er banki eða álíka stofnun samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu og eðlilegum lánaskilmálum og það skiptir verulegu máli fyrir viðskiptavininn í staðfestingarverkefni eða fyrirtækið, getur verið mögulegt með varúðarráðstöfunum að draga svo úr ógnun vegna eigin hagsmuna að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falist í því að fá annan endurskoðanda frá samstarfsfyrirtæki sem tengist ekki staðfestingarverkefninu og fékk ekki lánið, til að fara yfir unnið verk.

- 291.115 Lán eða trygging fyrir láni, frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni sem er banki eða álíka stofnun, til meðlims staðfestingarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans, skapar ekki ógnun við óhæði, svo fremi að lánið eða tryggingin sé veitt samkvæmt eðlilegri lánaafgreiðslu og með eðlilegum lánaskilmálum. Dæmi um slík lán eru íbúðaveðlán, yfirdrættir, bílalan og greiðslukortalan.
- 290.116 Ef fyrirtækið, meðlimur staðfestingarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans þiggur lán eða hefur tryggingu fyrir láni frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni sem er ekki banki eða álíka stofnun, skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnunni að hún verði ásættanleg, nema lánið eða tryggingin sé lítilvæg bæði fyrir fyrirtækið, meðlim staðfestingarteymisins eða einstakling í nánustu fjölskyldu hans og viðskiptavininn.
- 291.117 Ef fyrirtækið, meðlimur staðfestingarteymis eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, veitir viðskiptavini í staðfestingarverkefni sem er ekki banki eða álíka stofnun lán eða tryggingu fyrir láni, skapast svo mikil ógnun vegna eigin hagsmuna að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg nema lánið eða tryggingin sé lítilvæg bæði fyrir fyrirtækið, meðlim staðfestingarteymisins eða einstakling í nánustu fjölskyldu hans og viðskiptavininn.
- 290.118 Innstæður eða fjárvörslureikningar fyrirtækis, meðlims staðfestingarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans, hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni sem er banki, miðlari eða álíka stofnun, skapar þó ekki ógnun við óhæði ef innstæðan eða reikningurinn er samkvæmt almennum viðskiptaskilmálum.

Viðskiptatengsl

- 291.119 Náin viðskiptatengsl milli fyrirtækis, meðlims staðfestingarteymis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans annars vegar og viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða stjórnenda hans hins vegar, fela í sér viðskiptaleg tengsl eða sameiginlega fjárhagslega hagsmuni og geta skapað ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunar. Eftirfarandi eru dæmi um slík tengsl:
- Fjárhagslegir hagsmunir í samrekstri með viðskiptavini eða ráðandi eiganda, stjórnarmanni, stjórnanda eða öðrum einstaklingi sem fer með stjórnunarstörf fyrir viðskiptavininn.
 - Fyrirkomulag sem sameinar einn eða fleiri þjónustubætti eða vörur fyrirtækisins við einn eða fleiri þjónustubætti eða vörur viðskiptavinar og markaðssetning er með tilvísun til beggja aðila.
 - Dreifing eða fyrirkomulag markaðsmála þar sem fyrirtækið dreifir eða markaðssetur vörur eða þjónustu viðskiptavinar eða viðskiptavinurinn dreifir eða markaðssetur vörur eða þjónustu fyrirtækisins.

Ef tilteknið fjárhagslegir hagsmunir eru ekki óverulegir og tengslin eru ekki óveruleg fyrir fyrirtækið og viðskiptavininn eða stjórnendur hans, verður

ógnunin svo mikil að engar varúðarráðstafanir geta dregið úr henni svo hún verði ásættanleg. Því skal ekki stofna til slíkra tengsla eða draga svo úr þeim að þau verði óveruleg eða þeim slitið.

Ef um er að ræða meðlim staðfestingarteymis skal taka hann úr staðfestingarteyminu, nema að slíkir fjárhagslegu hagsmunir og tengsl séu óveruleg fyrir viðkomandi meðlim.

Ef viðskiptatengslin eru milli einstaklings í nánustu fjölskyldu meðlims staðfestingarteymisins og viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða stjórnenda hans, skal meta vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.

291.120 Kaup fyrirtækisins á vörum og þjónustu frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni, meðlimi staðfestingarteymisins eða einstaklingi í nánustu fjölskyldu hans skapa almennt ekki ógnun við óhæði svo fremi að viðskiptin séu eðlileg og eins og þau væru á milli tveggja óskyldra aðila. Slík viðskipti geta þó vegna eðlis og umfangs skapað ógnun vegna eigin hagsmuna. Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- hætta við eða minnka umfang viðskiptanna,
- eða viðkomandi einstaklingur er tekinn úr staðfestingarteyminu.

Fjölskyldu- og persónuleg tengsl

291.121 Fjölskyldu- og persónuleg tengsl milli meðlims staðfestingarteymis og stjórnarmanns, stjórnanda eða tiltekinna starfsmanna (fer eftir hlutverki þeirra) viðskiptavinar í staðfestingarverkefni, geta skapað ógnun vegna eigin hagsmuna, vinfengis eða þvingunar. Tilvist og vægi slíkra ógnana er háð mörgum þáttum, svo sem ábyrgð einstaklingsins í staðfestingarverkefninu, hlutverki fjölskyldumeðlimsins eða annars einstaklings hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni og hve nán tengslin eru.

291.122 Þegar einstaklingur í nánustu fjölskyldu meðlims staðfestingarteymis er:

- (a) stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni,
- (b) eða starfsmaður í stöðu til að geta haft umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnis,

eða var í slíkri stöðu á einhverjum hluta verkefnatímans eða þeim tíma sem upplýsingar um viðfangsefnið ná til, er einungis unnt að draga svo úr ógnunum við óhæði að þær verði ásættanlegar með því að viðkomandi meðlimur er tekinn úr staðfestingarteyminu. Tengslin eru það nán að engin önnur varúðarráðstöfun getur dregið svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Þess vegna ætti enginn sem hefur slík tengsl að vera meðlimur í staðfestingarteyminu.

291.123 Þegar einstaklingur í nánustu fjölskyldu meðlims staðfestingarteymisins er starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni verkefnisins, skapast ógnanir við óhæði. Vægi ógnananna fer eftir þáttum eins og:

- stöðu einstaklings í nánustu fjölskyldu hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í staðfestingarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- Meðlimurinn er tekinn úr staðfestingarteyminu,
- eða ábyrgð innan staðfestingarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi einstaklings í nánustu fjölskyldu.

291.124 Ógnanir við óhæði skapast þegar einstaklingur sem er nánasta skyldmenni meðlims staðfestingarteymis er:

- stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í staðfestingarverkefni,
- eða starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnis.

Vægi ógnana fer eftir þáttum eins og:

- eðli þeirra tengsla sem eru á milli meðlims staðfestingarteymisins og nánasta skyldmennis,
- stöðu nánasta skyldmennis hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í staðfestingarteyminu

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- meðlimurinn er tekinn úr staðfestingarteyminu,
- eða ábyrgð staðfestingarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi nánasta skyldmennis.

291.125 Ógnun við óhæði skapast þegar meðlimur staðfestingarteymis hefur nán tengsl við einstakling sem er ekki í nánustu fjölskyldu eða er nánasta skyldmenni hans, en er stjórnarmaður, stjórnandi eða starfsmaður viðskiptavinar í staðfestingarverkefni og í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnisins. Meðlimur staðfestingarteymis sem hefur slík tengsl skal ráðfæra sig við fyrirtækið í samræmi við fyrirmæli og verklagsreglur þess. Vægi ógnananna er háð þáttum eins og:

- eðli þeirra tengsla sem eru á milli einstaklingsins og meðlims staðfestingarteymisins;
- stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki meðlimsins í staðfestingarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- meðlimurinn er tekinn úr staðfestingarteyminu,
- eða ábyrgð staðfestingarteymis er hagað þannig að meðlimurinn fæst ekki við mál sem eru innan ábyrgðarsviðs viðkomandi einstaklings sem hann er í nánum tengslum við.

291.126 Ógnanir vegna eigin hagsmuna, vinfengis eða þvingunar geta skapast vegna persónulegra tengsla eða fjölskyldutengsla milli (a) meðeiganda eða starfsmanns fyrirtækis sem er ekki meðlimur staðfestingarteymisins og (b) stjórnanda, yfirmanns eða starfsmanns viðskiptavinar í staðfestingarverkefni, sem er í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnisins. Vægi ógnananna er háð þáttum eins og:

- eðli tengslanna milli meðeigandans eða starfsmanns fyrirtækisins og stjórnanda, yfirmanns eða starfsmanns viðskiptavinarins;
- samskiptum meðeigandans eða starfsmanns fyrirtækisins við staðfestingarteymið;
- stöðu meðeigandans eða starfsmannsins innan fyrirtækisins;
- og stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- ábyrgð meðeiganda eða starfsmanns er hagað þannig að dregið er úr hugsanlegum áhrifum á staðfestingarverkefnið,
- eða annar starfandi endurskoðandi er fenginn til að yfirfara unnið verk.

291.127 Óviljandi brot á ákvæðum þessa kafla sem varðar fjölskyldutengsl og persónuleg tengsl stofnar óhæði ekki í hættu ef:

- (a) fyrirtækið hefur fyrirmæli og verklagsreglur sem gera öllum skylt að tilkynna tafarlaust um öll frávik vegna breytinga á stöðu einstaklings í nánustu fjölskyldu eða nánasta skyldmennis eða öðrum persónulegum tengslum sem skapa ógnun við óhæði;
- (b) hið óviljandi brot tengist einstaklingi í nánustu fjölskyldu meðlims staðfestingarteymis sem verður stjórnandi eða yfirmaður viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnis og viðkomandi meðlimur er tekinn úr staðfestingarteyminu;

(c) og fyrirtækið hugar að og beitir eftir þörfum öðrum varúðarráðstöfunum. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- láta annan starfandi endurskoðanda fara yfir verk meðlims staðfestingarteymisins,
- eða útiloka viðkomandi meðlim staðfestingarteymis frá ákvarðanatökum sem hafa verulega þýðingu fyrir verkefnið.

Fyrirtækið skal taka afstöðu til þess hvort ræða eigi málið við stjórnendur.

Starf hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni

291.128 Ógnanir vegna vinfengis eða þvingunar geta skapast ef stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða starfsmaður sem er í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar vegna viðfangsefnis staðfestingarverkefnis, hefur verið meðlimur staðfestingarteymis eða meðeigandi fyrirtækisins.

291.129 Ef fyrrum meðlimur staðfestingarteymis eða meðeigandi fyrirtækisins hefur gengið til liðs við viðskiptavin í staðfestingarverkefni er tilvist og vægi ógnana vegna vinfengis eða þvingunar meðal annars háð eftirfarandi þáttum:

- þeirri stöðu sem einstaklingurinn hefur fengið hjá viðskiptavininum;
- að hve miklu leyti einstaklingurinn hefur samskipti við staðfestingarteymið;
- hve langt er liðið frá því að einstaklingurinn tilheyrði staðfestingarteyminu eða var meðeigandi í fyrirtækinu;
- og fyrri stöðu einstaklingsins í staðfestingarteyminu eða hjá fyrirtækinu, t.d. hvort einstaklingurinn bar ábyrgð á reglulegum samskiptum við stjórnendur eða aðra yfirmenn.

Í öllum tilvikum má einstaklingurinn ekki halda áfram þátttöku í rekstri eða faglegum störfum fyrir fyrirtækið.

Meta skal vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- viðkomandi einstaklingur á engan rétt á fríðindum eða greiðslum frá fyrirtækinu nema þær séu í samræmi við fyrirframgert samkomulag,
- gerðar eru ráðstafanir til þess að hugsanleg skuld við einstaklinginn skipti fyrirtækið ekki verulegu máli,
- breyta áætluninni fyrir staðfestingarverkefnið,
- skipa verkefnateymi þannig að nægileg reynsla sé fyrir hendi með tilliti til þess einstaklings sem ráðið hefur sig til starfa hjá viðskiptavininum,
- eða fá annan endurskoðanda til að fara yfir verk sem unnið var af fyrrum meðlimi staðfestingarteymisins.

- 291.130 Ef fyrrum meðeigandi fyrirtækisins hefur áður hafið störf fyrir einingu í slíkri stöðu og viðkomandi eining verður síðan viðskiptavinur fyrirtækisins í staðfestingarverkefni, skal meta ógnanir við óhæði og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.
- 291.131 Ógnun vegna eigin hagsmuna skapast þegar meðlimur staðfestingarteymis tekur þátt í staðfestingarverkefni og er kunnugt um, eða hefur ástæðu til að ætla, að hann fari hugsanlega til starfa hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni síðar meir. Fyrirmæli og verklagsreglur fyrirtækisins skulu gera meðlimum staðfestingarteymis skylt að tilkynna slíkar ráðningarviðræður við viðskiptavininn. Við móttöku slíkrar tilkynningar skal meta ógnunina og beita varúðarráðstöfunum þeim ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir getu falið í sér að:
- einstaklingurinn er tekinn úr staðfestingarteyminu,
 - eða yfirfara allar umtalsverðar ákvarðanir viðkomandi einstaklings meðan hann var í teyminu.

Nýlega veitt þjónusta viðskiptavini í staðfestingarverkefni

- 291.132 Þegar fyrrverandi stjórnarmaður, stjórnandi eða starfsmaður viðskiptavinar í staðfestingarverkefni verður meðlimur staðfestingarteymisins, getur það skapað ógnanir vegna eigin hagsmuna, sjálfsmats eða vinfengis. Þetta ætti við til dæmis þegar meðlimur staðfestingarteymis þarf að meta upplýsingar um viðfangsefni sem hann undirbjó meðan hann starfaði hjá viðskiptavininum.
- 291.133 Hafi meðlimur staðfestingarteymis starfað, á því tímabili sem staðfestingarskýrslan nær til, sem yfirmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða verið starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnis, verður ógnunin svo mikil að engin varúðarráðstöfun getur dregið svo úr henni að hún verði ásættanleg. Því skulu slíkir einstaklingar ekki valdir í staðfestingarteymið.
- 291.134 Hafi meðlimur staðfestingarteymis starfað fyrir upphaf þess tímabils sem staðfestingarskýrslan nær til sem stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eða verið starfsmaður í stöðu til að hafa umtalsverð áhrif á upplýsingar um viðfangsefni staðfestingarverkefnisins, getur það skapað ógnanir vegna eigin hagsmuna, sjálfsmats eða vinfengis. Slíkar ógnanir geta til dæmis skapast ef ákvörðun eða vinna einstaklingsins frá þeim tíma er hann var að störfum fyrir viðskiptavininn er metin aftur vegna vinnu við núverandi staðfestingarverkefni. Vægi slíkra ógnana er háð þáttum eins og:
- stöðu einstaklingsins hjá viðskiptavininum;

- hversu langt er síðan einstaklingurinn hætti störfum hjá viðskiptavininum;
- og hlutverki einstaklingsins í staðfestingarteyminu.

Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falist í að láta yfirfara vinnu þessa einstaklings í staðfestingarteyminu.

Stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni

- 291.135 Ef meðeigandi eða starfsmaður fyrirtækisins starfar sem yfirmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni eru ógnanir vegna sjálfsmats og eigin hagsmuna svo miklar að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Þar af leiðir að enginn meðeigandi eða starfsmaður skal starfa sem stjórnarmaður eða stjórnandi viðskiptavinar í staðfestingarverkefni.
- 291.136 Staða ritara stjórnar hjá félögum er háð því lagaumhverfi sem gildir í einstökum löndum. Skyldur þeirra geta verið allt frá stjórnunarskyldum svo sem starfsmannahaldi og umsjón með skjölum, fundargerðum, hluthafaskráum o.fl. til ýmissa skyldna eins og að tryggja að félagið starfi í samræmi við lög og reglugerðir eða veita ráð um góða stjórnunarhætti. Almennt telst þessi staða gefa til kynna nán tengsl við eininguna.
- 291.137 Ef meðeigandi eða starfsmaður fyrirtækis starfar sem ritari stjórnar hjá viðskiptavini í staðfestingarverkefni eru ógnanir vegna sjálfsmats og málsvarna venjulega svo miklar að engar varúðarráðstafanir geta gert þær ásættanlegar. Þrátt fyrir grein 291.135, þegar þetta fyrirkomulag er heimilað samkvæmt lögum, faglegum reglum eða venju, skulu skyldur og störf, svo fremi að stjórnendur viðskiptavinar taki allar helstu ákvarðanir, takmarkast við föst og venjubundin stjórnunarstörf, svo sem skráningu fundargerða og skil á lögboðnum skýrslum. Við slíkar aðstæður skal meta vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum til að eyða ógninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.
- 291.138 Föst venjubundin stjórnunarstörf til stuðnings ritara stjórnar eða ráðgjafastörf varðandi störf ritara stjórnar teljast almennt ekki stofna óhæði í hættu svo fremi að stjórnendur viðskiptavinar taki allar viðeigandi ákvarðanir.

Langvarandi tengsl háttsettra starfsmanna við viðskiptavin í staðfestingarverkefni

291.139 Þegar sömu háttsettu starfsmennirnir vinna við staðfestingarverkefni í langan tíma skapast ógnun vegna vinfengis eða eigin hagsmuna. Vægi ógnunarinnar fer eftir þáttum eins og:

- starfstíma einstaklingsins í staðfestingarteyminu;
- hlutverki einstaklingsins í staðfestingarteyminu;
- skipulagi fyrirtækisins;
- eðli staðfestingarverkefnisins;
- hvort orðið hafi breytingar á stjórnendateymi viðskiptavinarins;
- og hvort eðli eða flækjustig upplýsinga um viðfangsefnið hafi breyst.

Meta skal vægi ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- skipta út háttsettum starfsmönnum í staðfestingarteyminu,
- fá annan endurskoðanda sem tók ekki þátt í staðfestingarverkefninu til að fara yfir unnið verk hinna háttsettu starfsmanna,
- eða framkvæma reglulegt óháð innra eða ytra gæðaeftirlit vegna verkefnisins.

Þjónusta án staðfestingar við viðskiptavin í staðfestingarverkefni

291.140 Fyrirtæki hafa samkvæmt hefð veitt viðskiptavinum í staðfestingarverkefnum margs konar þjónustu án staðfestingar í samræmi við hæfni og sérþekkingu þeirra. Veiting þjónustu án staðfestingar getur þó skapað ógnun gagnvart óhæði fyrirtækisins eða meðlima staðfestingarteymisins. Ógnanir eru oftast vegna sjálfsmats, eigin hagsmuna eða málsvarna.

291.141 Þegar ekki eru veittar leiðbeiningar um tiltekna þjónustu án staðfestingar í þessum kafla, skal beita úrlausnaraðferðum við mat á viðkomandi aðstæðum.

291.142 Áður en fyrirtækið tekur að sér þjónustu án staðfestingar fyrir viðskiptavin í staðfestingarverkefni skal huga að því hvort veiting slíkrar þjónustu skapi ógnun við óhæði. Við mat á vægi ógnunar sem myndast vegna þjónustu án staðfestingar skal íhuga allar ógnanir sem staðfestingarteymið telur að gætu skapast við veitingu annarrar tengdrar þjónustu án staðfestingar. Ef ógnun skapast sem ekki er hægt að draga úr með varúðarráðstöfunum svo að hún verði ásættanleg skal ekki að veita þjónustuna.

Ábyrgð stjórnenda

- 291.143 Stjórn einingar annast fjölmörg verkefni við stjórnun hennar með hag hagsmunaaðila einingarinnar í huga. Ekki er hægt að tilgreina hvert einasta verkefni sem er á ábyrgð stjórnenda. Þó felast verkefni stjórnenda í að veita forystu og stjórna einingu, taka mikilvægar ákvarðarnir sem varða öflun, ráðstöfun og stjórnun á mannauði, fjármálalegum, efnislegum og öfnislegum eignum.
- 291.144 Mat á því hvort starfsemi er stjórnunarlegs eðlis fer eftir aðstæðum og krefst beitingar á dómgreind. Eftirfarandi eru dæmi um verkefni sem almennt teljast á ábyrgð stjórnenda:
- Stefnumótun og skipulagsvinna.
 - Stjórnun og ábyrgð á verkum starfsmanna einingarinnar.
 - Veiting heimilda til að gera tiltekin viðskipti.
 - Ákveða hvort fara eigi eftir ráðleggingum frá fyrirtækinu eða þriðja aðila.
 - Bera ábyrgð á að hanna, innleiða og viðhalda innra eftirliti.
- 291.145 Störf sem eru venjubundin og framkvæmdalegs eðlis, eða tengjast málum sem hafa óverulega þýðingu eru venjulega ekki talin falla undir ábyrgðarsvið stjórnenda. Til dæmis telst umsjón með minni háttar viðskiptum sem stjórnendur hafa heimilað eða að fylgjast með dagsetningum fyrir lögbundin skýrsluskil og upplýsa viðskiptavin um þær ekki stjórnunarstörf. Ennfremur teljast ráðgjöf og ráðleggingar til stuðnings stjórnendum við störf þeirra ekki hluti af stjórnunarstörfum.
- 291.146 Stjórnunarstörf fyrir viðskiptavin í staðfestingarverkefni geta skapað ógn við óhæði. Ef fyrirtæki sinnir stjórnunarstörfum sem hluta af staðfestingarþjónustunni, skapast svo mikil ógnun við óhæði að engar varúðarráðstafanir geta dregið svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Því ætti fyrirtæki sem veitir viðskiptavini staðfestingarþjónustu ekki að sinna stjórnunarstörfum jafnframt því að veita þjónustuna. Ef fyrirtækið annast stjórnunarstörf sem hluta af annarri þjónustu við viðskiptavin í staðfestingarverkefni skal það tryggja að þessi störf tengist ekki viðfangsefninu og þeim upplýsingum um viðfangsefnið sem varða staðfestingarverkefnið.
- 291.147 Til að eiga ekki á hættu að sinna stjórnunarstörfum sem tengjast viðfangsefninu eða upplýsingum um viðfangsefni staðfestingarverkefnisins, skal fyrirtækið fullvissa sig um að yfirmaður hafi verið skipaður til að taka allar umtalsverðar ákvarðanir tengdar þjónustunni, meta árangur hennar og axla ábyrgð á þeim aðgerðum sem leiða af veitingu hennar. Þetta dregur úr hættu á að fyrirtækið taki fyrir slysi mikilvægar ákvarðanir fyrir hönd stjórnenda. Þessi áhætta verður enn minni þegar fyrirtækið gefur viðskiptavininum færi á að taka ákvarðanir á grundvelli hlutlægrar og gegnsærrar greiningar og kynningar á málefnum.

Önnur mál

- 291.148 Ógnanir við óhæði geta skapast þegar fyrirtæki veitir þjónustu án staðfestingar sem tengist upplýsingum um viðfangsefni staðfestingarverkefnis. Í slíkum tilvikum skal meta þátt fyrirtækisins í upplýsingum um viðfangsefni verkefnisins, hvort einhverjar sjálfsmatsógnanir hafi skapast og hvort unnt sé með viðeigandi varúðarráðstöfunum að draga svo úr ógnunum að þær verði ásættanlegar.
- 291.149 Sjálfsmatsógnun getur skapast ef fyrirtækið tekur þátt í öflun upplýsinga vegna viðfangsefnis sem síðar verða notaðar í staðfestingarverkefni. Til dæmis getur ógnun vegna sjálfsmats skapast ef fyrirtækið útbýr fjárhagsupplýsingar og staðfestir síðar þessar upplýsingar. Því skal fyrirtækið meta vægi sjálfsmatsógnana sem skapast við veitingu slíkrar þjónustu og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.
- 291.150 Þegar fyrirtækið annast mat sem verður hluti af upplýsingum um viðfangsefni staðfestingarverkefnis, skal fyrirtækið meta vægi sjálfsmatsógnunar og beita varúðarráðstöfunum ef þörf krefur til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg.

Þóknun

Þóknun – hlutfallsstærð

- 291.151 Þegar heildarþóknun frá viðskiptavini án staðfestingar nemur stórum hluta af heildarþóknun fyrirtækisins, getur skapast eiginhagsmuna- eða þvingunarógnun ef fyrirtækið þarf að reiða sig á viðskiptin og hefur hugsanlega áhyggjur af að missa þau. Vægi ógnunarinnar er háð þáttum eins og:
- skipulagi fyrirtækisins, hvort fyrirtækið er traust í sessi eða nýstofnað;
 - og mikilvægi viðskiptavinar vegna eiginleika hans
 - og/eða umfangs fyrir fyrirtækið.
- Meta skal vægi ógnunar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér:
- að gera ráðstafanir til að þurfa ekki að reiða sig eins mikið á viðskiptavininn;
 - ytra gæðaeftirlit;
 - og að ráðgast við þriðja aðila, svo sem faglegt eftirlitsyfirvald eða annan starfandi endurskoðanda, um helstu álitamál sem varða staðfestingarverkefnið.

- 291.152 Ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunar getur einnig skapast þegar þóknun frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni er stór hluti af tekjum einstaks meðeiganda. Meta skal vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir geta falist í að fá annan starfandi endurskoðanda sem var ekki í staðfestingarteyminu til að fara yfir unnið verk eða veita ráðgjöf eftir þörfum.

Gjaldfallin þóknun

- 291.150 Ógnun vegna eigin hagsmuna getur skapast ef þóknun fyrir veitta þjónustu frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni er ógreidd í langan tíma, einkum ef umtalsverður hluti er ekki greiddur vegna útgáfu staðfestingarskýrslu fyrir næsta tímabil. Almennt ætti fyrirtækið að krefjast greiðslu á slíkri þóknun áður en skýrslan er gefin út. Ef þóknun er ógreidd eftir að skýrslan en gefin út skal meta tilvist og vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Dæmi um slíkar varúðarráðstafanir gæti verið að fá annan starfandi endurskoðanda sem tók ekki þátt í staðfestingarverkefninu til að veita ráðgjöf eða fara yfir unnið verk. Fyrirtækið skal einnig íhuga hvort útistandandi þóknun jafngildi láni til viðskiptavinarins og hvort vægi ógreiddrar þóknunar sé það mikið að viðeigandi sé að fyrirtækið taki aftur að sér eða haldi áfram með staðfestingarverkefni.

Skilyrt þóknun

- 291.154 Skilyrt þóknun er reiknuð á fyrirfram ákveðnum grundvelli og tekur mið af niðurstöðum eða árangri viðskipta eða vinnu sem fyrirtækið hefur innt af hendi. Í þessum kafla er ekki litið á þóknun sem skilyrta ef dómstóll eða annar opinber aðili hefur ákveðið hana.
- 291.155 Skilyrt þóknun sem fyrirtæki innheimtir beint eða óbeint fyrir staðfestingarverkefni, t.d. gegnum milliliði, skapar slíka ógnun vegna eigin hagsmuna að engum varúðarráðstöfunum verður við komið til að draga úr ógnuninni þannig að hún verði ásættanleg. Fyrirtæki skal því ekki gera samkomulag um slíka þóknun.
- 291.156 Skilyrt þóknun sem fyrirtæki innheimtir beint eða óbeint fyrir þjónustu án staðfestingar við viðskiptavin í staðfestingarverkefni, t.d. gegnum milliliði, getur einnig skapað ógnun við eiginhagsmunum. Ef niðurstaða þjónustunnar án staðfestingar og þar af leiðandi upphæð þóknunar, er háð núverandi eða framtíðar mati sem tengist málefni sem er mikilvægt fyrir efnisupplýsingar í staðfestingarverkefni, er ekki hægt með neinum varúðarráðstöfunum að draga svo úr ógnuninni að hún verði ásættanleg. Því ætti ekki að samþykkja slíkt fyrirkomulag.
- 291.157 Hvað varðar annars konar skilyrtra þóknun fyrir þjónustu án staðfestingar fyrir viðskiptavin í staðfestingarverkefni er tilvist og vægi ógnana háð þáttum eins og:

- á hvaða bili fjárhæðir hugsanlegrar þóknunar geta legið;
- hvort til þess bært yfirvald muni meta eða ákvarða um niðurstöðu þess verkefnis sem skilyrta þóknunin er byggð á;
- eðli þjónustunnar;
- og hver áhrif atburðarins eða viðskiptanna eru á efnisupplýsingar staðfestingarverkefnisins.

Meta skal vægi ógnananna og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- fá endurskoðanda til að yfirfara viðeigandi staðfestingarverk eða veita ráðgjöf eftir þörfum,
- eða fá endurskoðanda sem er ekki meðlimur staðfestingarteymis til að veita þjónustuna án staðfestingar.

Gjafir og risna

291.158 Það að þiggja gjafir eða risnu frá viðskiptavini í staðfestingarverkefni getur skapað eiginhagsmuna- og vinfengisógnun. Þegar fyrirtæki eða meðlimur staðfestingarteymis þiggur gjafir eða risnu geta engar varúðarráðstafanir dregið svo úr slíkum ógnunum við óhæði þannig að þær verði ásættanlegar, nema andvirðið sé smávægilegt og áhrifalaust. Því skulu fyrirtæki eða meðlimur staðfestingarteymis ekki að þiggja slíkar gjafir eða risnu.

Málsókn eða hótun um málsókn

291.159 Þegar málarekstur á sér stað eða virðast líklegur milli fyrirtækisins eða meðlims staðfestingarteymis og viðskiptavinar í staðfestingarverkefni, getur skapast ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunar. Samskipti stjórnenda viðskiptavinar og meðlima staðfestingarteymis verða að einkennast af fullkominni hreinskilni og fullri upplýsingagjöf um alla þætti rekstrar viðskiptavinar. Þegar fyrirtækið og stjórnendur viðskiptavinar eru orðnir andstæðingar í málaferlum sem getur haft áhrif á vilja stjórnendanna til að veita fullkomnar upplýsingar, hefur skapast eiginhagsmuna- og þvingunarógnun. Vægi ógnana sem skapast er háð þáttum eins og:

- mikilvægi málaferlanna;
- og hvort málareksturinn tengist fyrra staðfestingarverkefni.

Meta skal vægi ógnunarinnar og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnuninni eða draga svo úr henni að hún verði ásættanleg. Slíkar varúðarráðstafanir gætu falið í sér að:

- ef málssóknin nær til meðlims staðfestingarteymis skal sá tekinn úr teyminu,
- eða fá annan endurskoðanda til að fara yfir unnið verk.

Ef slíkar varúðarráðstafanir draga ekki úr ógnuninni þannig að hún verði ásættanleg, eru einu viðeigandi viðbrögðin að draga sig út úr eða neita að taka að sér staðfestingarverkefnið.

Skýringar við 2005-01

(Endurbættar í júlí 2009 til samræmis við breytingar sem gerðar voru af IESBA til að auka skýrleika siðareglanna)

Beiting reglna samkvæmt kafla 291 við staðfestingarverkefni sem eru ekki endurskoðun reikningsskila

Útskýringar þessar veita leiðbeiningar varðandi beitingu reglna vegna óhæðiskrafna sem koma fram í kafla 291 við staðfestingarverkefni sem eru ekki endurskoðun reikningsskila.

Útskýringarnar þessar beinast að málefnum sem varða sérstaklega staðfestingarverkefni sem eru ekki endurskoðun reikningsskila. Í kafla 291 koma fram önnur málefni sem eiga við um óhæðiskröfur gagnvart öllum staðfestingarverkefnum. Til dæmis kemur fram í grein 291.3 að allar ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna samstarfsfyrirtækja og annarra tengsla séu metnar. Þar kemur einnig fram að þegar staðfestingarteymið hefur ástæðu til að ætla að tengd eining viðskiptavinar í staðfestingarverkefni skipti máli fyrir mat á óhæði fyrirtækisins gagnvart viðskiptavininum, skal staðfestingarteymið taka viðkomandi tengda einingu viðskiptavinar með við mat á óhæði og beitingu viðeigandi varúðarráðstafana. Ekki er fjallað sérstaklega um þessi málefni í þessum útskýringum.

Eins og útskýrt er í Alþjóðlegum regluramma um staðfestingarverkefni (International Framework for Assurance Engagements) sem Alþjóðaráð staðlagerðar um endurskoðun og staðfestingarverkefni (Auditing and Assurance Standard Board) gefur út, lætur starfandi endurskoðandi í ljós álit vegna staðfestingarverkefna til að auka traust ætlaðra notenda, annarra en hins ábyrga aðila, á matsniðurstöðum eða mælingu á skilgreindu viðfangsefni miðað við gefnar forsendur.

Staðfestingarverkefni byggð á yfirlýsingum

Í staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum er mat eða mæling á viðfangsefninu gerð af ábyrgum aðila og upplýsingar um viðfangsefnið byggjast á yfirlýsingu hans sem er gerð aðgengileg væntanlegum notendum.

Í staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum er krafist óhæðis gagnvart ábyrga aðilanum, sem ber ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni og hugsanlega líka á viðfangsefninu.

Í þeim staðfestingarverkefnum sem byggjast á yfirlýsingum þegar ábyrgi aðillinn ber ábyrgð á upplýsingum um hið skilgreinda viðfangsefni en ekki á viðfangsefninu sjálfu, er krafist óhæðis gagnvart ábyrga aðilanum. Að auki skal meta allar þær ógnanir sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að geti skapast vegna hagsmuna og tengsla milli meðlima staðfestingarteymis, fyrirtækisins, samstarfsfyrirtækis og hins ábyrga aðila.

Staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf

Í staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf skal starfandi endurskoðandi annað hvort með beinum hætti framkvæma mat eða mælingu á viðfangsefninu eða afla staðfestingar frá ábyrgum aðila sem hefur framkvæmt matið eða mælinguna sem ekki er aðgengileg væntanlegum notendum. Upplýsingar um viðfangsefnið eru veittar væntanlegum notendum í staðfestingarskýrslu endurskoðanda.

Í staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf er krafist óhæðis frá þeim aðila sem er ábyrgur fyrir viðfangsefninu.

Margir ábyrgir aðilar

Í staðfestingarverkefnum sem eru byggð á yfirlýsingum og staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf getur verið um marga ábyrga aðila að ræða. Til dæmis getur starfandi endurskoðandi verið beðinn um að staðfesta mánaðarlegt yfirlit um upplagsfjölda hjá tilteknum fjölda einkarekinna dagblaða. Verkefnið getur verið staðfestingarverkefni byggt á yfirlýsingum, þar sem hvert dagblað mælir sitt upplag og veitir upplýsingar í formi yfirlýsingar sem er aðgengileg væntanlegum notendum. Á hinn bóginn getur verkefnið verið staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf, þar sem eru ekki neinar yfirlýsingar fyrirbyggjandi og staðfestingar frá dagblöðunum eru ýmist fyrir hendi eða ekki.

Í slíkum verkefnum, þegar ákvarðað er hvort nauðsynlegt sé að beita ákvæðum í kafla 291 gagnvart sérhverjum ábyrgum aðila, getur fyrirtækið tekið tillit til þess hvort hagsmunir eða tengsl milli fyrirtækisins eða meðlims staðfestingarteymis og einstakra ábyrga aðila skapi ógnun við óhæði sem er önnur en óveruleg og áhrifalaus með tilliti til þeirra upplýsinga um viðfangsefnið sem um er að ræða. Þetta tekur tillit til atriða eins og:

- (a) mikilvægis þeirra upplýsinga um viðfangsefnið (eða mikilvægis viðfangsefnisins) sem hinn ábyrgi aðili ber ábyrgð á;
- (b) og vægis almannahagsmuna sem tengjast verkefninu.

Ef fyrirtækið ákvarðar að ógnunin við óhæði, sem slíkir hagsmunir eða tengsl við tiltekinn ábyrgan aðila skapa sé óveruleg og áhrifalaus, er hugsanlega ekki þörf á að beita öllum ákvæðum þessa kafla gagnvart þeim ábyrga aðila.

Dæmi

Eftirfarandi dæmi er sett fram til að sýna notkun reglna samkvæmt kafla 291. Gert er ráð fyrir að viðskiptavinurinn sé ekki viðskiptavinur fyrirtækisins í endurskoðun eða samstarfsfyrirtækja.

Fyrirtæki er ráðið til að staðfesta heildarmagn varabirgða af olíu 10 óháðra starfseininga. Sérhver eininganna hefur framkvæmt landfræðilega og verkfræðilega könnun til að ákvarða varabirgðir sínar (viðfangsefnið). Sett hafa verið upp viðmið um það hvenær varabirgðirnar teljast sannanlega fyrir hendi og hinn starfandi endurskoðandi ákvarðar að sé hæfilegt sem viðmið fyrir verkefnið.

Sannanlegar varabirgðir hinna einstöku eininga 31. desember 20X0 voru eftirfarandi:

	Sannanlegar varabirgðir af oliu í þús. tunna
Eining 1	5.200
Eining 2	725
Eining 3	3.260
Eining 4	15.000
Eining 5	6.700
Eining 6	39.126
Eining 7	345
Eining 8	175
Eining 9	24.135
Eining 10	9.635
Samtals	104.301

Verkefninu mætti haga á mismunandi vegu:

Verkefni byggð á yfirlýsingum

- A1 Sérhver eining mælir varabirgðir sínar og gefur yfirlýsingu til fyrirtækisins og ætlaðra notenda.
- A2 Önnur eining en viðkomandi eining mælir varabirgðirnar og gefur yfirlýsingu til fyrirtækisins og ætlaðra notenda.

Verkefni með beinni skýrslugjöf

- D1 Sérhver eining mælir varabirgðirnar og veitir fyrirtækinu skriflega staðfestingu sem mælir varabirgðirnar gagnvart settu viðmiði við mælingu sannanlegra varabirgða. Staðfestingin er ekki aðgengileg fyrir ætlaða notendur.
- D2 Fyrirtækið mælir með beinum hætti varabirgðir nokkurra eininga.

Valin aðferð

- A1 Sérhver eining mælir sínar varabirgðir og gefur yfirlýsingu til fyrirtækisins og ætlaðra notenda.

Það eru nokkrir ábyrgir aðilar í þessu verkefni (einingar 1-10). Við ákvörðun um hvort nauðsynlegt sé að beita óhæðisreglum gagnvart öllum einingunum, getur fyrirtækið haft í huga hvort hagsmunir eða tengsl við tiltekna einingu skapi ógnanir við óhæði sem eru ekki ásættanlegar. Þetta tekur tillit til atriða eins og:

- mikilvægis sannanlegra varabirgða einingar í samanburði við heildar varabirgðir sem á að staðfesta,
- og vægi almannahagsmuna sem tengjast verkefninu. (Grein 291.28)

Til dæmis teljast varabirgðir einingar 8 0,17% af heildar varabirgðunum. Þess vegna skapa tengsl eða hagsmunir gagnvart einingu 8 minni ógnun en svipuð tengsl við einingu 6 en varabirgðir þeirrar einingar teljast vera 37,5% af heildar varabirgðunum.

Þegar búið er að ákveða gagnvart hvaða einingum beita eigi óhæðisreglum, skulu meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtækið vera óháð þeim og líta á þá sem viðskiptavini í staðfestingarverkefni (grein 291.28).

A2 Önnur eining en viðkomandi eining mælir varabirgðirnar og gefur yfirlýsingu til fyrirtækisins og ætlaðra notenda.

Fyrirtækið skal vera óháð einingu sem mælir varabirgðirnar og gefur yfirlýsingu til fyrirtækisins og ætlaðra notenda (grein 291.19). Sú eining er ekki ábyrg fyrir viðfangsefninu þannig að meta skal sérhverja ógnun sem fyrirtækið hefur ástæðu til að ætla að stafi af hagsmunum/tengslum við eininguna sem ber ábyrgð á viðfangsefninu (grein 291.19). Eins og fram kemur í dæmi A1 að ofan getur fyrirtækið haft í huga hvort hagsmunir eða tengsl við tiltekna einingu skapi ógnanir við óhæði sem eru ekki ásættanlegar.

D1 Sérhver eining mælir varabirgðirnar og veitir fyrirtækinu skriflega staðfestingu sem mælir varabirgðirnar gagnvart settu viðmiði við mælingu sannanlegra varabirgða. Staðfestingin er ekki aðgengileg fyrir ætlaða notendur.

Það eru nokkrir ábyrgir aðilar í þessu verkefni (einingar 1-10). Við ákvörðun um hvort nauðsynlegt sé að beita óhæðisreglum gagnvart öllum einingunum, getur fyrirtækið haft í huga hvort hagsmunir eða tengsl við tiltekna einingu skapi ógnanir við óhæði sem eru ekki ásættanlegar. Þetta tekur tillit til atriða eins og:

- mikilvægis sannanlegra varabirgða einingar í samanburði við heildar varabirgðir sem á að staðfesta,
- og vægi almannahagsmuna sem tengjast verkefninu. (Grein 291.28)

Til dæmis teljast varabirgðir einingar 8 0,17% af heildar varabirgðunum. Þess vegna skapa tengsl eða hagsmunir gagnvart einingu 8 minni ógnun en svipuð tengsl við einingu 6 en varabirgðir þeirrar einingar teljast vera 37,5% af heildar varabirgðunum.

Þegar búið er að ákveða gagnvart hvaða einingum beita eigi óhæðisreglum, skulu meðlimir staðfestingarteymis og fyrirtækið vera óháð þessum ábyrgu aðilum og líta á þá sem viðskiptavini í staðfestingarverkefni (grein 291.28).

D2 Fyrirtækið mælir með beinum hætti varabirgðir nokkurra eininga.

Aðferðin er sú sama og í dæmi D1.

C HLUTI:	Endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun	117
Kafli 300	Inngangur	118
Kafli 310	Hugsanlegir árekstrar	121
Kafli 320	Undirbúningur og framsetning upplýsinga	122
Kafli 330	Að starfa með nægilegri sérþekkingu	123
Kafli 340	Fjárhagslegir hagsmunir	124
Kafli 350	Hvatar	126

Kafli 300

Inngangur

- 300.1 Þessi hluta siðareglanna sýnir hvernig endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun skulu beita úrlausnaraðferðunum í A-hluta. Þessi hluti lýsir ekki öllum aðstæðum og tengslum sem endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun kann að standa frammi fyrir, sem skapa eða geta skapað ógnun við grundvallarreglurnar. Þess vegna er endurskoðandinn hvattur til að vera á varðbergi gagnvart slíkum aðstæðum og tengslum.
- 300.2 Fjárfestar, lánardrottinnar, vinnuveitendur og aðilar úr öðrum geirum viðskiptalífsins, sem og ríkisstjórnir og almenningur, geta verið háð störfum endurskoðenda sem starfa við annað en endurskoðun. Endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun geta einir sér eða með öðrum borið ábyrgð á undirbúningi og framsetningu fjárhagslegra upplýsinga og annarra upplýsinga, sem vinnuveitendur þeirra og þriðju aðilar kunna að reiða sig á. Þeir geta líka verið ábyrgir fyrir að veita skilvirka fjármálastjórn og hæfa ráðgjöf um ýmis viðskiptaleg málefni.
- 300.3 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun getur verið launaður starfsmaður, meðeigandi, forstjóri (framkvæmdastjóri eða annar stjórnandi), eigandi og framkvæmdastjóri, sjálfboðaliði eða starfsmaður eins eða fleiri vinnuveitenda. Lagalegt form sambandsins við vinnuveitandann, ef það er til staðar, hefur engin áhrif á siðferðilega ábyrgð hans.
- 300.4 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun hefur þá ábyrgð að stuðla að því að einingin sem hann starfar hjá nái markmiðum sínum. Þessar siðareglur leitast ekki við að hindra hann í að uppfylla þá ábyrgð, en fjalla um aðstæður þar sem árekstrar geta skapast við að hlíta grundvallarreglunum.
- 300.5 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun gegnir oft yfirmannsstöðu í fyrirtæki. Því æðri sem staðan er þeim mun meiri verður getan og tækifærin fleiri til að hafa áhrif á atburði, verklag og viðhorf. Þess er því vænst að endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun hvetji til siðlegra starfshátta vinnuveitanda síns og leggi áherslu á mikilvægi þess að stjórnendur sýni siðlega hegðun.
- 300.6 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun á ekki vísitandi að taka þátt í viðskiptum, starfi eða athöfnum, sem skaða eða geta skaðað heiðarleika, hlutlægni eða góðan orðstír stéttarinnar og eru þess vegna ósamrýmanlegar grundvallarreglunum.
- 300.7 Alls kyns aðstæður geta ógnað fylgni við grundvallarreglurnar. Margar ógnanir falla í eftirtalda flokka:
 - (a) Eigin hagsmunir.
 - (b) Sjálfsmat.
 - (c) Málsvörn.
 - (d) Vinfengi.

(e) Þvingun.

Fjallað er nánar um þessar ógnanir í A-hluta siðareglanna.

- 300.8 Eftirfarandi eru dæmi um aðstæður sem geta skapað ógnun vegna eigin hagsmuna hjá endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun:
- Eignarhald á fjárhagslegum hagsmunum eða fengið lán eða tryggingar frá vinnuveitandanum.
 - Þátttaka í hvatagreiðslufyrirkomulagi sem vinnuveitandi býður.
 - Óviðeigandi notkun eigna fyrirtækis.
 - Áhyggjur af atvinnuöryggi.
 - Utanaðkomandi viðskiptalegur þrýstingur.
- 300.9 Dæmi um aðstæður sem geta skapað ógnun fyrir endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun er ákvörðun um reikningshaldslega meðhöndlun við samruna eftir að hafa gert hagkvæmnisathugun sem leiddi til kaupa á einingu.
- 300.10 Þegar endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun vinnur að framgöngu lögmætrar stefnu og markmiða vinnuveitanda má hann kynna stöðu hans, svo fremi að fullyrðingar séu hvorki rangar né villandi. Slíkar aðgerðir skapa almennt ekki málsvarnarógnun.
- 300.11 Dæmi um aðstæður sem geta skapað vinfengisógnun fyrir endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun ná yfir eftirfarandi:
- Ábyrgð á gerð fjárhagsskýrsla vinnuveitandans, þegar nánasta skyldmenni eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans, sem starfar hjá einingunni, getur tekið ákvarðanir sem hafa áhrif á framsetningu fjárhagsupplýsinga einingarinnar.
 - Langvarandi samband við viðskiptaaðila sem hafa áhrif á viðskiptaákvarðanir.
 - Að þiggja gjöf eða fríðindi nema verðmæti þeirra sé smávægilegt og áhrifalaust.
- 300.12 Dæmi um aðstæður sem geta skapað þvingunarógnanir fyrir endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun ná yfir eftirfarandi:
- Hótun um uppsögn eða útskipti endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun eða nánasta skyldmennis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans vegna ósamkomulags um beitingu reikningsskilareglu eða framsetningu fjárhagsupplýsinga.
 - Valdamikill einstaklingur reynir að hafa áhrif á ákvarðanatöku, t.d. hvað varðar gerð verksamninga eða beitingu reikningsskilareglu.

300.13 Varúðarráðstöfunum sem geta eytt eða dregið úr ógnunum sem endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun verða fyrir svo þær verði ásættanlegar má skipta í tvo meginflokka:

- (a) Varúðarráðstafanir sem starfsstéttin sjálf setur eða samkvæmt lögum eða reglugerðum.
- (b) Varúðarráðstafanir í starfsumhverfinu.

Dæmi um varúðarráðstafanir sem starfsstéttin sjálf setur sér, eða lög og reglugerðir kveða á um, eru tilgreind í grein 100.14 í A hluta siðareglna þessara.

300.14 Varúðarráðstafanir í starfsumhverfinu ná yfir eftirfarandi:

- Stjórnskipulag viðkomandi vinnuveitanda eða önnur eftirlitskerfi.
- Siðareglur viðkomandi vinnuveitanda eða starfsreglur.
- Ráðningarreglur vinnuveitanda með áherslu á gildi þess að ráða mjög hæfa starfsmenn.
- Öflugt innra eftirlit.
- Viðeigandi agaferli.
- Forystu með áherslu á siðlega hegðun og væntingar um siðlega hegðun starfsmanna.
- Fyrirmæli og verklagsreglur til að stuðla að og fylgjast með gæðum vinnu starfsmanna.
- Tímanlega kynningu á fyrirmælum og verklagsreglum vinnuveitandans og öllum breytingum á þeim til allra starfsmanna og viðeigandi þjálfun og fræðsla um slík fyrirmæli og verklagsreglur.
- Fyrirmæli og verklagsreglur til að hvetja starfsmenn og gera þeim kleift að miðla til yfirmanna vinnuveitandans öllu því sem varðar siðferðileg málefni án ótta við afleiðingar þess.
- Sækja ráðgjöf til annars endurskoðanda.

300.15 Í þeim tilvikum þegar endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun telur að ósiðlegt háttarlag eða athafnir annarra haldi áfram að eiga sér stað innan einingar vinnuveitandans sem hann starfar fyrir, skal endurskoðandinn íhuga að leita lögfræðilegrar ráðgjafar. Í þeim tilvikum þar sem engar varúðarráðstafanir hafa dugað til að gera ógnunina ásættanlega getur endurskoðandi komist að þeirri niðurstöðu að viðeigandi sé að hætta störfum hjá vinnuveitandanum.

Kafli 310

Hugsanlegir árekstrar

- 310.1 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun skal hlíta grundvallarreglunum. Til þess getur þó komið að ábyrgð hans gagnvart vinnuveitanda stangist á við faglegar skyldur að hlíta grundvallarreglunum. Almennt skal hann styðja lögmæt og siðferðilega rétt markmið vinnuveitanda og þau fyrirmæli og verklagsreglur sem eru þeim til stuðnings. Sé fylgni við grundvallarreglur engu að síður ógnað verður endurskoðandinn að beita úrlausnaraðferðum eins og lýst er í kafla 100 til að bregðast við slíkum aðstæðum.
- 310.2 Ábyrgð gagnvart vinnuveitanda þýðir að endurskoðandi getur sætt þrýstingi til að starfa eða bregðast við þannig að það ógnar fylgni við grundvallarreglurnar. Slíkur þrýstingur getur verið augljós eða óljós og komið frá yfirmanni, stjórnanda, forstjóra eða öðrum einstaklingi innan einingarinnar. Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun getur orðið fyrir þrýstingi til að:
- Starfa andstætt lögum eða reglugerðum.
 - Starfa andstætt tæknilegum eða faglegum stöðlum.
 - greiða fyrir ósiðlegri eða ólöglegri tekjuöflunarstefnu stjórnenda,
 - Beita ósannsögli eða villa viljandi um fyrir öðrum (einnig með því að villa um fyrir með þögninni) og þá einkum:
 - endurskoðendum einingarinnar,
 - eða eftirlitsaðilum.
 - Gefa út eða vera á annan hátt viðriðinn reikningsskil eða aðra skýrslugerð sem efnislega rangfærir staðreyndir, þar á meðal með áliti sem tengist eftirfarandi:
 - ársreikningum,
 - skattskilum í samræmi við skattalöggjöf,
 - fylgni við aðra löggjöf,
 - eða skýrslum sem krafist er af verðbréfa- eða fjármálaeftirliti.
- 310.3 Vægi ógnana sem skapast við slíkan þrýsting, svo sem þvingunarógnunum, skal meta og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér eftirfarandi:
- Að fá viðeigandi ráðgjöf innan einingar vinnuveitandans, hjá óháðum fagráðgjafa eða viðkomandi fagfélagi endurskoðenda.
 - Að nota formlegan feril við lausn á ágreiningi innan einingar.
 - Að leita lögfræðilegrar ráðgjafar.

Kafli 320

Undirbúningur og framsetning upplýsinga

- 320.1 Endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun taka oft þátt í undirbúningi og framsetningu upplýsinga sem eru annað hvort gerðar opinberar eða notaðar af öðrum innan eða utan starfseiningar þeirra. Slíkar upplýsingar geta verið fjárhagslegar eða stjórnunarlegar upplýsingar, t.d. spár og fjárhagsáætlanir, ársreikningar, umræður stjórnenda, greiningar og staðfestingarbréf stjórnar til endurskoðenda í tengslum við endurskoðun ársreikninga. Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun skal undirbúa eða leggja fram slíkar upplýsingar á glöggan og heiðarlegan hátt og í samræmi við viðkomandi staðla svo að upplýsingarnar verði skildar í réttu samhengi.
- 320.2 Endurskoðandi, sem ber ábyrgð á undirbúningi eða samþykkt ársreikninga vinnuveitanda síns skal fullvissa sig um að ársreikningarnir séu settir fram í samræmi við viðeigandi reikningsskilareglur.
- 320.3 Endurskoðandi skal viðhalda upplýsingum sem hann ber ábyrgð á með þeim hætti að þær:
- (a) lýsi greinilega réttu eðli viðskipta, eigna eða skulda;
 - (b) flokki og skrái upplýsingar með réttum og tímanlegum hætti;
 - (c) og setji staðreyndir fram með nákvæmni og á tæmandi hátt í öllum mikilvægum atriðum.
- 320.4 Ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar t.d. ógnun vegna eigin hagsmuna eða þvingunarógnun við hlutlægni eða faglega hæfni og varkárni, geta skapast þegar endurskoðandi verður fyrir þrýstingi (utanaðkomandi eða vegna hugsanlegs persónulegs ávinnings) um að tengjast villandi upplýsingum, annað hvort beint eða með aðgerðum annarra.
- 320.5 Vægi slíkra ógnana er háð þáttum eins og hvaðan þrýstingur kemur og að hve miklu leyti upplýsingar eru eða geta verið villandi. Vægi ógnana skal meta og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Slíkar varúðarráðstafanir fela í sér ráðfærslu við yfirboðara innan einingar vinnuveitandans, endurskoðunarnefnd eða þá sem fara með stjórn einingar, eða viðeigandi fagfélag endurskoðenda.
- 320.6 Þar sem ekki er hægt að draga svo úr ógnun að hún verði ásættanleg skal endurskoðandi neita að tengjast áfram upplýsingum sem eru eða geta talist villandi. Endurskoðandi getur án þess að hafa um það vitneskju tengst villandi upplýsingum. Ef hann verður var við slíkt skal hann gera ráðstafanir til að slíta tengsl sín við slíkar upplýsingar. Við ákvörðun um það hvort honum beri að upplýsa viðkomandi yfirvöld um slíkt, getur hann íhugað að leita lögfræðilegrar ráðgjafar. Auk þess getur endurskoðandi velt fyrir sér að segja upp starfi.

Kafli 330

Að starfa með nægilegri sérþekkingu

- 330.1 Meginregla faglegrar hæfni og varkárni krefst þess að endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun taki aðeins að sér mikilvæg verkefni að því tilskyldu að hann hafi, eða geti aflað sér, nægilegrar sérþekkingar eða reynslu. Endurskoðandi skal hvorki af ásetningi villa um fyrir vinnuveitanda um sérþekkingu sína eða reynslu né láta ógert að leita frekar viðeigandi sérfræðiráðgjafar og aðstoðar eftir þörfum.
- 330.2 Aðstæður sem ógna getu endurskoðanda til að sinna skyldum sínum með viðeigandi faglegri hæfni og varkárni eru meðal annars þessar:
- Ónógur tími til að sinna eða ljúka skyldustörfum sínum.
 - Ófullnægjandi, takmarkaðar eða ónógar upplýsingar til að störfum verði sinnt nægilega vel.
 - Ónóg reynsla, þjálfun og/eða menntun.
 - Ófullnægjandi úrræði til að sinna skyldum sínum með réttum hætti.
- 330.3 Vægi slíkra ógnana er háð þáttum eins og að hve miklu leyti endurskoðandinn vinnur með öðrum, starfsaldri í einingunni og umfangi umsjónar og eftirlits sem fylgir verkinu. Vægi slíkra ógnana skal meta og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar. Varúðarráðstafanir sem koma til greina fela í sér eftirfarandi:
- Fá viðbótarráðgjöf eða þjálfun.
 - Tryggja að nægur tími sé til að sinna skyldustörfum.
 - Fá aðstoð einhvers sem hefur nægilega sérþekkingu.
 - Ráðgast eftir þörfum við:
 - yfirmenn starfseiningar,
 - óháða sérfræðinga,
 - eða viðkomandi félag endurskoðenda.
- 330.4 Þar sem ekki er hægt að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar skal endurskoðandi íhuga hvort hann eigi að neita að sinna viðkomandi störfum. Ef hann kemst að þeirri niðurstöðu að neitun sé réttmæt þá skal hann gera grein fyrir ástæðum þess með skýrum hætti.

Kafli 340

Fjárhagslegir hagsmunir

340.1 Endurskoðendur sem starfa við annað en endurskoðun mega hafa fjárhagslega hagsmuni eða vita af fjárhagslegum hagsmunum nánasta skyldmennis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu sem gætu við tilteknar aðstæður gefið tilefni til ógnana við fylgni við grundvallarreglurnar. Til dæmis gæti ógnun vegna eigin hagsmuna, hlutlægni eða trúnaðar skapast ef fyrir hendi er tilefni og tækifæri til að hafa áhrif á viðkvæmar verðupplýsingar til að öðlast fjárhagslegan ávinning. Dæmi um aðstæður sem geta skapað eiginhagsmunaógnun ná yfir aðstæður þar sem endurskoðandi eða nánasta skyldmenni eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans:

- Hefur beina eða óbeina fjárhagslega hagsmuni í fyrirtæki vinnuveitanda endurskoðandans og gildi fjárhagslegu hagsmunanna gæti ráðist af ákvörðunum sem endurskoðandinn tekur.
- Á rétt á ágóðatengdum greiðslum og ákvarðanir endurskoðandans geta haft áhrif á fjárhæð greiðslnanna.
- Á beinan eða óbeinan kauprétt á hlutabréfum í fyrirtæki vinnuveitandans þar sem ákvarðanir endurskoðandans geta haft bein áhrif á verðmæti hans.
- Á beinan eða óbeinan kauprétt á hlutabréfum í fyrirtæki vinnuveitandans sem eru eða verða brátt tæk til innlausnar.
- Eða á kost á kauprétti í fyrirtæki vinnuveitanda eða frammistöðugreiðslum ef tilteknum markmiðum er náð.

340.2 Meta skal vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Við mat á vægi slíkra ógnana og eftir þörfum, ákvarða viðeigandi varúðarráðstafanir til að eyða ógnunum eða draga svo úr þeim að þær verði ásættanlegar, verður endurskoðandi að skoða eðli hinna fjárhagslegu hagsmuna. Þetta felur í sér mat á vægi hinna fjárhagslegu hagsmuna og hvort þeir eru beinir eða óbeinir. Hvað telst vera umtalsverður eða verðmætur hlutur í einingu telst augljóslega breytilegt frá einum einstaklingi til annars og fer eftir persónulegum aðstæðum. Slíkar varúðarráðstafanir geta falið í sér eftirfarandi:

- Fyrirmæli og verklagsreglur nefndar sem er óháð stjórn einingar sem ákvarðar form þóknunar til stjórnenda.
- Upplýsingar um alla fjárhagslega hagsmuni og öll áform um að eiga í viðskiptum með viðkomandi eignarhluti til stjórnenda einingar í samræmi við fyrirmæli einingar.
- Ráðgast eftir þörfum við yfirmenn innan einingar.
- Ráðgast eftir þörfum við stjórn einingar eða félag endurskoðenda.
- Fyrirmæli um innri og ytri endurskoðun.

- Símenntun um siðferðileg málefni og hömlur í lögum og reglugerðum sem varða hugsanleg innherjaviðskipti.

340.3 Endurskoðandi skal hvorki hagræða upplýsingum né nota trúnaðarupplýsingar í eiginhagsmunaskyni.

Kafli 350

Hvatar

Hvatatilboð móttekin

- 350.1 Endurskoðanda sem starfar við annað en endurskoðun eða nánasta skyldmenni eða einstaklingi í nánustu fjölskyldu hans gæti verið boðinn hvati í ýmsum myndum, svo sem gjafir, risna, fríðindi, sérmeðferð og óviðeigandi skírskotun til vináttu eða tryggðar.
- 350.2 Boð um hvata geta skapað ógnun við fylgni við grundvallarreglurnar. Þegar endurskoðandi eða nánasta skyldmenni eða einstaklingur í nánustu fjölskyldu hans fær boð um hvata skal meta það af kostgæfni. Eiginhagsmunaógnanir við hlutlægni eða trúnað skapast þar sem hvati er í boði til að reyna að hafa áhrif á aðgerðir eða ákvarðanir, hvetja til ólöglegrar eða óheiðarlegrar framkomu eða til að komast yfir trúnaðarupplýsingar. Þvingunarógnanir við hlutlægni eða trúnað skapast ef slíkur hvati er þeginn og fylgt eftir með hótunum um að gera boðið opinbert og skaða þar með orðstír endurskoðandans eða nánasta skyldmennis eða einstaklings í nánustu fjölskyldu hans.
- 350.3 Tilvist og vægi slíkra ógnana fer eftir eðli þeirra, verðmæti og tilgangi með boðinu. Ef óvilhallur og upplýstur þriðji aðili sem þekkir allar staðreyndir máls og aðstæður telur hvatann óverulegan og ekki í þeim tilgangi að hvetja til ósiðlegs atferlis, þá getur endurskoðandinn komist að þeirri niðurstöðu að boðið sé hluti af eðlilegum viðskiptum og getur almennt ályktað að ekki sé um að ræða ógnun við fylgni við grundvallarreglurnar.
- 350.4 Meta skal vægi allra ógnana og beita varúðarráðstöfunum eftir þörfum til að eyða þeim eða draga úr þeim svo þær verði ásættanlegar. Þegar ekki er hægt að eyða ógnunum eða draga úr þeim með varúðarráðstöfunum svo þær verði ásættanlegar skal endurskoðandi ekki þiggja hvatann. Þar sem hinar raunverulegu eða greinanlegu ógnanir við fylgni við grundvallarreglurnar eru almennt ekki vegna þess að hvati er þeginn, heldur einfaldlega vegna þess að boðið kom fram, skal gera fleiri varúðarráðstafanir. Endurskoðandi skal meta áhættu sem fylgir slíkum boðum og íhuga hvort grípa skuli til einnar eða fleiri eftirfarandi aðgerða:
- (a) Upplýsa yfirmenn um þau eða þá sem fara með stjórn viðkomandi einingar vinnuveitanda.
 - (b) Upplýsa þriðja aðila um boðið, t.d. félag endurskoðenda eða vinnuveitanda einstaklingsins sem gerði boðið. Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun skal þó íhuga að leita lögræðilegrar ráðgjafar áður en slíkt skref er tekið.
 - (c) Upplýsa nánustu skyldmenni eða einstaklinga í nánustu fjölskyldu um viðkomandi ógnanir og varúðarráðstafanir þar sem þau eru hugsanlega í þeirri stöðu að geta fengið boð um hvata, t.d. vegna starfsstöðu þeirra.

- (d) Upplýsa yfirmenn eða þá sem fara með stjórn viðkomandi vinnuveitanda ef nánustu skyldmenni eða einstaklingar í nánustu fjölskyldu starfa hjá keppinautum eða hugsanlegum birgjum viðkomandi fyrirtækis.

Hvatatilboð

- 350.5 Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun getur verið í aðstöðu þar sem þess er vænst af honum, eða hann verður fyrir öðrum þrýstingi, að bjóða hvata til að hafa áhrif á afstöðu annars einstaklings eða einingar, hafa áhrif á ákvarðanatöku eða afla trúnaðarupplýsinga.
- 350.6 Slíkur þrýstingur getur komið innan frá fyrirtæki vinnuveitandans, t.d. frá starfsfélaga eða yfirmanni. Hann getur einnig komið frá utanaðkomandi einstaklingi eða einingu sem leggur til aðgerðir eða viðskiptaákvarðanir sem myndu vera hagstæðar fyrir vinnuveitandann og hugsanlega hafa óviðeigandi áhrif á endurskoðandann.
- 350.7 Endurskoðandi skal ekki bjóða hvata til að hafa ósæmileg áhrif á faglega dómgreind þriðja aðila.
- 350.8 Þegar þrýstingur til að bjóða ósiðlegan hvata kemur innan frá í viðkomandi fyrirtæki vinnuveitandans, skal endurskoðandinn fara eftir grundvallarreglunum og leiðbeiningum sem varða lausn siðfræðilegra álitamála eins og þeim er lýst í A-hluta siðareglunnanna.

Skilgreiningar

Í þessum siðareglum endurskoðenda hafa eftirfarandi hugtök þessa merkingu:

Aðalendurskoðandi

Endurskoðandi verkefnis sem áritar, einstaklingur sem ber ábyrgð á gæðaeftirliti með verkefni og aðrir meðeigendur, ef einhverjir eru, í verkefnateyminu, sem eru ábyrgir fyrir helstu ákvörðunum eða niðurstöðum í umtalsverðum málum sem varða endurskoðun ársreikninga, sem fyrirtækið mun árita og gefa álit á. Það ræðst af aðstæðum og hlutverki einstaklinga í endurskoðunarverkefninu, hver staða þeirra er, en „aðrir meðeigendur“ geta verið t.d. þeir meðeigendur, sem eru ábyrgir fyrir mikilvægum dótturfélögum eða deildum.

Ársreikningur

Skipulögð framsetning á fjárhagsupplýsingum í árs- eða árshlutareikningi ásamt skýringum sem ætlað er að upplýsa um fjárhagsstöðu aðila eða skuldbindingar á ákveðnum tímapunkti eða breytingar á tilteknu tímabili í samræmi við settar reikningsskilareglur. Skýringar innihalda venjulega yfirlit um reikningsskilaaðferðir og aðrar upplýsingar. Hugtakið getur átt við heildstæða árs- eða árshlutareikninga en einnig til eins reiknings, efnahagsreiknings eða yfirlits um tekjur og gjöld og tengdar skýringar

Ársreikningur, sem fyrirtækið áritar

Þegar um eina einingu er að ræða, er reikningurinn fyrir þá einingu. Þegar um samstæðu er að ræða, er reikningurinn samstæðureikningur fyrir alla samstæðuna.

Reikningsskil, gerð í sérstökum tilgangi

Reikningsskil sem gerð eru í samræmi við settar reikningsskilareglur til að sinna þörfum einstakra notenda fyrir fjárhagslegar upplýsingar.

Auglýsing

Miðlun upplýsinga til almennings um þjónustu eða færni starfandi endurskoðenda í þeim tilgangi að bjóða þeim faglega þjónustu.

Ásættanleg staða

Staða þegar óvilhallur og vel upplýstur þriðji aðili er líklegur til að álykta, að teknu tilliti til staðreynda og aðstæðna endurskoðandans á þeim tíma, að fylgni við grundvallarreglur sé ekki stefnt í hættu.

Beinir fjárhagslegir hagsmunir

Fjárhagslegir hagsmunir sem eru:

- í beinni eigu eða undir stjórn einstaklings eða lögaðila (einnig þeir sem er stjórnað ótakmarkað af öðrum),
- eða nytjæign gegnum sameiginlegt fjárfestingarfélag, eign, sjóð eða annars konar millilið sem einstaklingurinn eða lögaðilinn ræður yfir, eða er í stöðu til að hafa áhrif á ákvarðanir um fjárfestingar.

Eining tengd almannahagsmunum

(a) Skráð eining;
(b) og eining

- skilgreind samkvæmt reglugerð eða lögum sem eining tengd almannahagsmunum eða
- sem krafist er endurskoðunar á samkvæmt reglugerð eða lögum í samræmi við sömu óhæðisreglur og gilda um endurskoðun á einingum tengdum almannahagsmunum. Slík reglugerð getur verið sett af hvaða viðkomandi yfirvaldi sem er, þar með töldu yfirvaldi sem setur endurskoðendum reglur.

Endurskoðandi

Einstaklingur sem er félagi í Félagi löggiltra endurskoðenda (FLE).

Endurskoðandi sem starfar við annað en endurskoðun

Endurskoðandi ráðinn eða starfandi sem stjórnandi eða starfsmaður á sviðum eins og í verslun, iðnaði, þjónustu, opinberri þjónustu, kennslu, sjálfböðastarfi, fyrir stjórnvaldsaðila eða faglega aðila, eða endurskoðandi sem starfar sjálfstætt fyrir slíkar einingar.

Endurskoðandi verkefnis sem áritar

Meðeigandi eða annar einstaklingur í fyrirtækinu sem ber ábyrgð á verkefninu og framkvæmd þess og þeirri áritun sem er gefin út af hálfu fyrirtækisins og sem hefur verið veitt réttindi með löggildingu til endurskoðunarstarfa samkvæmt lögum um endurskoðendur.

Endurskoðunarteymi

(a) Allir meðlimir verkefnateymis í endurskoðunarverkefni.

(b) Allir aðrir innan fyrirtækis sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu endurskoðunarverkefnis, þar á meðal:

- þeir sem hafa beina umsjón, stjórnun eða annað eftirlit með meðeiganda sem ber ábyrgð á framkvæmd endurskoðunarverkefnis eða mæla með þóknun til hans, þar á meðal allir sem eru

æðri honum innan fyrirtækis, allt að æðsta yfirmanni eða framkvæmdastjóra (eða samsvarandi);

- þeir sem veita ráðgjöf um sértæk tæknileg eða fagleg málefni, viðskipti eða þætti verkefnisins;
- og þeir sem sjá um gæðaeftirlit með verkefninu, þar með taldir þeir sem framkvæma gæðaeftirlit á endurskoðunarverkefninu.

(c) Allir starfsmenn fyrirtækis og samstarfsfyrirtækja þess sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu endurskoðunarverkefnisins.

Endurskoðunarverkefni

Staðfestingarverkefni þar sem starfandi endurskoðandi lætur í ljós rökstutt og faglegt álit um áreiðanleika og framsetningu reikningsskila í samræmi við lög og settar reikningsskilareglur. Álitid er látið í ljós að aflokinni endurskoðun í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla.

Fagleg þjónusta

Þjónusta sem krefst kunnáttu í reikningshaldi eða á tengdum sviðum sem er framkvæmd af endurskoðanda, þar á meðal reikningshald, endurskoðun, skattskil, stjórnunarráðgjöf og fjárstýringarþjónusta.

Fjárhagslegir hagsmunir

Hagsmunir tengdir eignarhluta í eigin fé aðila eða öðru formi í verðbréfi, skuldabréfi, láni eða annars konar skuldafyrirkomulagi, þar á meðal réttindum og skyldum til að eignast slíka hagsmuni og þær afleiður sem tengjast beint slíkum hagsmunum.

Fyrirtæki

- Einyrki, sameignarfélag, einkahlutafélag, hlutafélag eða önnur sambærileg félög endurskoðenda.
- Eining sem ræður yfir slíkum aðilum með eignarhaldi, stjórnun eða á annan hátt.
- Eining sem slíkir aðilar stjórna með eignarhaldi, stjórnun eða á annan hátt.

Gæðaeftirlit verkefnis

Ferli sem ætlað er að veita hlutlægt mat samtímis eða áður en áritun er birt á helstu matsgerðum verkefnateymisins og þeim niðurstöðum sem það komst að við framkvæmd verkefnisins.

Könnunarverkefni

Staðfestingarverkefni, sem unnið er í samræmi við alþjóðlegan staðal um könnun reikningsskila, þar sem starfandi endurskoðandi lætur í ljós álit, á grundvelli verklagsreglna sem ná ekki til öflunar allra þeirra gagna sem krafist yrði í endurskoðun, hvort eitthvað hafi komið fram við könnunina sem bendir til annars en að reikningsskilin gefi glögga mynd í samræmi við setta reikningsskilastaðla.

Könnunarteymi

- (a) Allir meðlimir verkefnateymis í könnunarverkefni.
- (b) Allir aðrir innan fyrirtækis sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu könnunarverkefnis, þar á meðal:
- (i) þeir sem veita beina umsjón, stjórnun eða annað eftirlit með meðeiganda sem ber ábyrgð á framkvæmd könnunarverkefnis eða mæla með þóknun til hans, þar á meðal allir sem eru æðri honum innan fyrirtækisins allt að æðsta yfirmanni eða framkvæmdastjóra (eða samsvarandi),
 - (ii) þeir sem veita ráðgjöf um sértæk tæknileg eða fagleg málefni, viðskipti eða þætti verkefnisins og
 - (iii) þeir sem sjá um gæðaeftirlit með verkefninu, þar með taldir þeir sem framkvæma gæðaeftirlit á könnunarverkefninu.
- (c) Allir samstarfsmenn fyrirtækis eða samstarfs-fyrirtækja þess sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu könnunarverkefnisins.

Nánasta fjölskylda

Maki (eða samsvarandi) eða einstaklingur sem er á framfæri.

Nánustu skyldmenn

Foreldri, barn eða systkini sem telst ekki til nánustu fjölskyldu.

Núverandi endurskoðandi

Starfandi endurskoðandi sem hefur verið kosinn endurskoðandi til að annast endurskoðun eða veitir viðskiptavini þjónustu á sviði reikningshalds, skattskila, ráðgjafar eða aðra álíka þjónustu.

Óbeinir fjárhagslegir hagsmunir

Fjárhagslegir hagsmunir gegnum sameiginlegt fjárfestingarfélag, eign, sjóð eða annars konar millilið sem einstaklingurinn eða einingin ræður ekki yfir.

Óhæði

Óhæði er:

- (a) Óhæði í reynd – hugarástand sem gerir kleift að láta í ljós álit án þess að hafa orðið fyrir áhrifum sem stofna faglegu mati í hættu og gerir einstaklingi fært að starfa af heilindum og beita hlutlægri og faglegri dómgreind.
- (b) Óhæði í ásýnd – að forðast tengsl og aðstæður sem eru svo þýðingarmiklar að óvilhallur og upplýstur þriðji aðili væri líklegur til að álykta á grundvelli staðreynda og aðstæðna að heilindum, hlutlægni eða faglegri dómgreind fyrirtækis eða meðlims endurskoðunar- eða staðfestingarteymis hafi verið stefnt í hættu.

Samstarfsfyrirtæki	Fyrirtæki eða eining sem tilheyrir samstarfsfyrirtækjaneti.
Samstarfsfyrirtækjanet	Stærri einingar sem: (a) hafa með sér samstarfi; (b) og miða greinilega að hagnaðar- eða kostnaðarskiptingu, sameiginlegu eignarhaldi, sameiginlegum yfirráðum eða stjórn, sameiginlegri stefnu í gæðastjórnun og gæðaeftirliti, sameiginlegri viðskiptastefnu, notkun á sameiginlegu vörumerki eða samnýtingu á umtalsverðum hluta faglegra úrræða.
Skilyrt þóknun	Gjald reiknað á fyrirfram ákveðnum grundvelli samkvæmt niðurstöðu eða háð útkomu viðskipta eða árangri framkvæmdrar vinnu af hálfu fyrirtækisins. Gjald sem er ákveðið af dómstóli eða öðru opinberu yfirvaldi er ekki skilyrt þóknun.
Skráð eining	Eining með skráðum hlutum, hlutabréfum eða skuldaviðurkenningum á viðurkenndum verðbréfamarkaði eða eru á markaði samkvæmt reglum viðurkennds verðbréfamarkaðar eða annarra samsvarandi aðila.
Skrifstofa	Afmarkaður undirhópur hvort sem hann er skipulagður á landfræðilegum eða starfslegum forsendum.
Staðfestingarteymi	(a) Allir meðlimir verkefnateymis í staðfestingarverkefni; (b) Allir aðrir innan fyrirtækis sem geta haft bein áhrif á niðurstöðu staðfestingarverkefnis, þar á meðal: • þeir sem hafa beina umsjón, stjórnun eða annað eftirlit með meðeiganda sem ber ábyrgð á framkvæmd staðfestingarverkefnisins eða mæla með þóknun til hans; • þeir sem veita ráðgjöf um sértæk tæknileg eða fagleg málefni, viðskipti eða þætti staðfestingarverkefnisins; • og þeir sem sjá um gæðaeftirlit með staðfestingarverkefninu, þar með taldir þeir sem framkvæma gæðaeftirlit á staðfestingarverkefninu.
Staðfestingarverkefni	Verkefni þar sem starfandi endurskoðandi lætur í ljós álit til að auka traust fyrir ætlaða notendur aðra en hinn ábyrga aðila um niðurstöðu matsins eða mælingu á viðkomandi viðfangsefni í samræmi við tilgreint viðmið.

(Nánari upplýsingar um staðfestingarverkefni er að finna í alþjóðlegum stöðlum fyrir staðfestingarverkefni sem Alþjóðasamtök endurskoðenda hafa gefið út og lýsir þáttum og markmiðum staðfestingarverkefnis sem alþjóðlegir endurskoðunarstaðlar (IAS), alþjóðlegir staðlar um könnun reikningsskila (ISRE) og alþjóðlegir staðlar um staðfestingarverkefni (ISAE) gilda um).

Starfandi endurskoðandi	Endurskoðandi án tillits til sérhæfingar (t.d. endurskoðun, skattskil eða ráðgjöf) sem starfar í fyrirtæki sem veitir faglega þjónustu. Þetta hugtak er einnig notað til að vísa til fyrirtækis starfandi endurskoðenda.
Stjórnandi eða yfirmaður	Þeim sem falin er stjórn einingar, eða starfa á líku sviði, án tillits til titils sem kann að vera breytilegur eftir lögsagnarumdæmum.
Stjórnendur	Einstaklingar með ábyrgð á yfirstjórn og rekstri einingar og skyldum sem tengjast ábyrgðarskyldum hennar. Þetta nær til þess að sjá um reikningsskilaferli einingarinnar.
Sögulegar fjárhagsupplýsingar	Upplýsingar settar fram á fjármálalegum forsendum í tengslum við tiltekna einingu, einkum byggðar á reikningshaldi einingarinnar, um fjármálaatburði liðins tímabils eða um fjárhagsstöðu eða ástand á ákveðnum tímapunkti í fortíð.
Tengdar aðilar	Eining sem tengist viðskiptavininum með einhverjum af eftirtöldum hætti: (a) Eining sem hefur beina eða óbeina stjórn yfir viðskiptavininum ef viðskiptavinurinn er mikilvægur fyrir eininguna. (b) Eining sem hefur bein fjárhagsleg tengsl í viðskiptavininum ef sú eining hefur umtalsvert áhrifavald yfir viðskiptavininum og hagsmunir í viðskiptavininum eru mikilvægir fyrir eininguna. (c) Eining sem viðskiptavinurinn hefur beina eða óbeina stjórn á. (d) Eining þar sem viðskiptavinurinn eða eining sem tengist viðskiptavininum samkvæmt c-lið hefur bein fjárhagsleg tengsl sem gefur umtalsvert áhrifavald yfir einingunni og tengslin skipta máli fyrir viðskiptavininn og tengdu eininguna í c-lið. (e) Eining sem er undir sameiginlegri stjórn með viðskiptavininum (systureining) ef systureiningin og viðskiptavinurinn skipta máli fyrir eininguna sem stjórnar bæði viðskiptavininum og systureiningunni.

**Utanaðkomandi
sérfræðingur**

Einstaklingur (sem er ekki meðeigandi eða faglegur starfsmaður fyrirtækisins eða samstarfsfyrirtækis, né í tímabundnu starfi hjá þeim) eða félag sem ræður yfir færni, kunnáttu og reynslu á öðrum sviðum en reikningsskilum eða endurskoðun. Vinna þessara aðila á þeirra sérsviði er notuð til að aðstoða endurskoðanda við að afla sér nægilegra upplýsinga og gagna um viðkomandi verkefni.

Verkefnateymi

Allir starfsmenn og meðeigendur sem vinna við verkefnið, þar á meðal allir einstaklingar sem fyrirtækið eða samstarfsfyrirtæki ráða til starfa við viðkomandi staðfestingarverkefni. Þetta nær ekki til utanaðkomandi sérfræðinga sem ráðnir eru af fyrirtækinu eða samstarfsfyrirtæki.

**Viðskiptavinur í
endurskoðun**

Aðili sem fyrirtækið annast endurskoðun reiknings-skila fyrir. Þegar viðskiptavinur er skráð eining táknað viðskiptavinur í endurskoðun jafnframt tengdar einingar hans. Þegar viðskiptavinur í endurskoðun er ekki skráð eining, innifelur endurskoðun viðskiptavinar tengdar einingar sem hann hefur bein eða óbein yfirráð yfir.

Viðskiptavinur í könnun

Aðili sem fyrirtækið sinnir könnunarverkefni fyrir.

**Viðskiptavinur í
staðfestingarverkefni**

Ábyrgðaraðili (eða aðilar) sem:
(a) er ábyrgur fyrir viðfangsefni í staðfestingarverkefni með beinni skýrslugjöf,
(b) eða er ábyrgur fyrir upplýsingum um viðfangsefni í sértæku staðfestingarverkefni og gæti borið ábyrgð á viðfangsefninu.

Gildistími

Þessar siðareglur öðluðust formlegt gildi þegar þær voru uppfærðar og samþykktar á aðalfundi Félags löggiltra endurskoðenda 5. nóvember, 2010. Þær hlutu staðfestingu ráðherra í febrúar 2011.

