



Félag löggiltra  
endurskoðenda

# Útboð endurskoðunarþjónustu –Vegvísir

# Efnisyfirlit

<b>01</b>	<b>INNGANGUR</b>	<b>3</b>
<b>02</b>	<b>ÚTBOÐ</b>	<b>4</b>
<b>03</b>	<b>HELSTU REGLUR UM RÁÐNINGU ENDURSKOÐENDA</b>	<b>6</b>
<b>04</b>	<b>ALMENNT UM STÖRF ENDURSKOÐENDA</b>	<b>8</b>
	<b>VIÐAUKI:</b>	
	<b>ÚTBOÐSLEIÐBEININGAR - ENDURSKOÐUNARÞJÓNUSTA</b>	<b>10</b>
	Undirbúningur	10
	Framkvæmd útboðs, innihald útboðsgagna	10
	Dæmi um tímasetta útboðsáætlun	11
	Dæmi um útboðslýsingu	11
	Dæmi um matsþætti – fyrir kaupendur	13
	Dæmi um útboðsgögn	13
	Dæmi um tímasetta áætlun – styttri útgáfa	14

Útgefandi: Félag löggiltra endurskoðenda ©  
Ekki er heimilt að gefa bæklinginn út að hluta  
til eða í heild – þar með talið á tölvutæku formi,  
án skriflegs leyfis FLE.

# D1

Talsverð umræða hefur verið undanfarin misseri um útboðsmál í endurskoðun. Það hefur sífellt verið að færast í aukana að endurskoðun sé boðin út eða tilboða leitað. Meðal annars af því tilefni fól stjórn Félags löggiltra endurskoðenda (FLE) siðanefnd félagsins að útbúa vegvísir um útboðsmál. Að mati félagsins hefur verið eftirspurn eftir slíku efni og nokkuð skort á að aðilar sem hyggja á útboð á endurskoðun hafi getað sótt í viðeigandi leiðbeiningar og fyrirmyndir. Þá er það jafnframt mat stjórnar og siðanefndar að þróun útboðsmála í endurskoðun undanfarið hafi kallað á skýrari leikreglur og meiri fagmennsku.

Vegvísirinn og útboðsleiðbeiningarnar taka fyrst og fremst mið að þörfum almennra kaupenda endurskoðunarþjónustu, það er stór, meðal og lítil fyrirtæki, stofnanir, félagasamtök og sambærilega aðila. Vegvísirinn er ekki hugsaður fyrir opinbera aðila, svo sem ríki og sveitarfélög. Um þessa

aðila gilda sérstök lög nr. 84/2007 um opinber innkaup. Það er þó ekkert því til fyrirstöðu að opinberir aðilar noti vegvísinn og þær leiðbeiningar sem hann veitir um góð og fagleg vinnubrögð. FLE hvetur alla þá aðila sem kaupa endurskoðunarþjónustu til að kynna sér efni vegvísisins.

Meðfylgjandi vegvísir og útboðsleiðbeiningar byggja á reynslu endurskoðenda af þátttöku í útboðum um endurskoðunarþjónustu undanfarin ár. Það er von félagsins að með útgáfu þessara leiðbeininga um hvernig skipuleggja megi og framkvæma skilvirkt og árangursríkt útboð á endurskoðunarþjónustu, muni gæði útboða batna og skilningur viðskiptavina á störfum og starfsumhverfi endurskoðenda aukist.

Mars 2013  
Félag löggiltra endurskoðenda

# 02

## HVAÐ ER ÚTBOÐ?

Í gildi eru lög nr. 65/1993 um framkvæmd útboða. Samanber upphafsákvæði þeirra laga eiga þau meðal annars við þegar útboði er beitt til þess að koma á viðskiptum milli tveggja aðila um þjónustu. Um opinber innkaup gilda sérstök lög, nr. 84/2007 en ekki er ætlunin að fjalla sérstaklega um þau í þessum vevvísi.

Eftirfarandi orðskýringar er að finna í lögum nr. 65/1993:

**Útboð:** Þar sem kaupandi leitar skriflegra, bindandi tilboða í það verk, vöru eða þjónustu sem verið er að bjóða út. Tilboðanna er afluð frá fleiri en einum aðila, samkvæmt sömu upplýsingum og innan sama frests.

**Almennt útboð:** Útboð þar sem ótilteknum fjölda er með auglýsingu gefinn kostur á að gera tilboð.

**Lokað útboð:** Útboð þar sem tilteknum aðilum er einum gefinn kostur á að gera tilboð.

**Kaupandi:** Með kaupanda er í þessum lögum átt við þann sem er kaupandi þess verks, vöru eða þjónustu sem boðin er út.

**Bjóðandi:** Með bjóðanda er í þessum lögum átt við þann sem býður í það verk, vöru eða þjónustu sem boðin er út.

**Forval:** Val kaupanda á þeim sem fá að taka þátt í lokuðu útboði.

Flest útboð á endurskoðunarþjónustu eru lokuð útboð. Í einhverjum tilfellum hafa kaupendur framkvæmt forval þar sem þátttakendur í hinu lokaða útboði hafa verið valdir.

Mikilvægt er að kaupendur skilgreini strax vandlega hvaða kröfur eru gerðar, þær settar skýrt fram og forvaldið framkvæmt á grundvelli þeirra.

Þannig getur kaupandi til dæmis sett sem skilyrði reynslu af endurskoðun sambærilegra eininga, að endurskoðandinn sé með starfsstöð í sinni heimabyggð, samkeppnisþjónarmið, stærð endurskoðunarfyrirtækis eða skilyrði um óhæði. Mikilvægt er að forvalið sé gagnsætt og heiðarlegt ferli. Því er mikilvægt að helstu skilyrði fyrir því að komast í

gegnum forval séu útlustuð fyrirfram og að niðurstöður forvals séu rökstuddar.

Hæfiskröfur til endurskoðenda eða endurskoðunarfyrirtækja eiga við hvort sem um lokuð eða almenn útboð er að ræða og er það á ábyrgð kaupanda að skilgreina slíkar hæfiskröfur út frá sínum þörfum.

Í lögum um framkvæmd útboða er að finna ýmis formsatriði sem ber að hafa í huga þegar lokuð útboð eru haldin. Í lokuðu útboði skal senda sérstaka orðsendingu til þeirra sem kaupandi gefur kost á að gera tilboð þar sem meðal annars skal koma fram hvaða aðilum er gefinn kostur á að gera tilboð. Einnig tiltaka löginn að þegar framkvæmt er lokað útboð er kaupanda einungis heimilt að taka hagstæðasta tilboði, eða hafna þeim öllum. Í almennum útboðum þarf hagstæðasta tilboðið ekki alltaf að vera lægsta tilboðið, en mikilvægt er að fram komi hvaða þættir liggja til grundvallar mati á hagstæðasta tilboði. Þá er mikilvægt er að kaupandi geti lagt mat á hvort tiltekin tilboð séu líkleg til að skila fullnægjandi verki.

## TÍMASETNINGAR

Mikilvægt er að hugað sé tímanlega að útboði því ætla má að kaupandi þurfi að gefa sér allt að tvo mánuði til að framkvæma vandað og skilvirkt útboð. Þar sem kjör endurskoðenda fer alla jafna fram á aðalfundum er æskilegt að útboðsferlinu sé lokið í tíma fyrir aðalfund. Mikilvægt er að endurskoðandinn hafi hæfilegan tíma til að skipuleggja endurskoðunarvinnuna og framkvæma hluta fyrir lok reikningsárs. Hafa þarf í huga að endurskoðandi þarf að vera óháður kaupandanum frá og með upphafi þess árs sem endurskoðun tekur til. Eftir því sem lengra er liðið á árið getur verið erfiðara að grípa til nauðsynlegra varúðarráðstafana.

## FRAMKVÆMD ÚTBOÐS

Gott útboð er útboð þar sem vandað hefur verið til alls undirbúnings.

Útboðsgögn skulu innihalda allar nauðsynlegar upplýsingar, gefa þarf bjóðendum tækifæri til að fræðast um kaupandann og frestur til að skila tilboði skal vera hæfilegur miðað við umfang þess sem boðið er út.

Samkvæmt lögum nr. 65/1993 um framkvæmd útboða skal opna öll tilboð samtímis og bjóðendum skal heimilt að vera viðstaddir opnun tilboða. Viðeigandi upplýsingar skulu lesnar upp, svo sem nöfn bjóðenda og heildarupphæð tilboðs. Kaupandi og allir viðstaddir bjóðendur skulu undirrita fundargerð og skulu allir fá afrit af henni. Samanburður tilboða og ákvörðun um hvað er hagstæðasta tilboð skal framkvæma í samræmi við útboðsskilmála.

Gagnsæi er einnig merki um vandað útboð. Góð venja er að öllum bjóðendum sé gerð grein fyrir því hvernig þeir komu út í þeim samanburði og forsendur ákvörðunar séu þannig öllum bjóðendum ljósar.

Í viðauka með vegvísi þessum má finna ítarlegri leiðbeiningar um framkvæmd útboða á endurskoðunarþjónustu.

# 03

## Helstu reglur um ráðningu endurskoðenda

### HVERJIR ÞURFA ENDURSKOÐENDUR?

Allir þeir aðilar sem á annað borð eru bókhaldsskyldir eru skyldugir til að gera ársreikninga.

Í 98. grein laga um ársreikninga nr. 3/2006 er tilgreint hvenær félögum sem ber að fara eftir lögnum skulu kjósa löggiltan endurskoðanda eða endurskoðunarfélag.

Um skyldu annarra aðila til að kjósa endurskoðendur fer eftir sérlögum þeim sem við þá eiga. Þannig ber t.d. lífeyrissjóðum og sveitarfélögum ávallt að fá löggilta endurskoðendur eða endurskoðunarfyrirtæki til að endurskoða ársreikninga sína.

### HVERJIR RÁÐA ENDURSKOÐENDUR?

Samkvæmt 96. gr. laga um ársreikninga kýs aðalfundur eða almennur félagsfundur endurskoðendur.

Við einingar tengdar almannahagsmunum, sem samkvæmt lögum um endurskoðendur nr. 79/2008 teljast vera lögaðilar með skráð verðbréf, lífeyrissjóðir, lánastofnanir og váttryggingafélög, skulu starfa endurskoðunarnefndir. Endurskoðunarnefnd er eftirlitsnefnd og með skipun slíkrar nefndar er m.a. leitast við að tryggja gæði ársreikninga og annarra fjármálaupplýsinga viðkomandi einingar og óhæði endurskoðanda einingarinnar. Helstu hlutverk nefndarinnar er meðal annars, að setja fram tillögu til stjórnar um val á endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtæki sem stjórn ber að fara eftir, hafa eftirlit með vinnuferli við gerð reikningskila, virkni og skipulagi innra eftirlits og endurskoðun ársreiknings einingarinnar.

Samkvæmt lögum um lífeyrissjóði ber að skilgreina í samþykktum þeirra hvernig vali endurskoðanda skuli háttáð, en algengast er að þeir sem eru atkvæðabærir á aðalfundi hverju sinni kjósi endurskoðendur.

Hjá sveitarfélögum er það í verkahring sveitarstjórnar að ráða eða segja upp endurskoðendum.

### STARFSTÍMI ENDURSKOÐENDA

Ef ekki er annað áskilið í lögum eða í samþykktum fyrirtækis eða samið er um annað helst starf endurskoðanda þangað til annar endurskoðandi tekur við. Endurskoðandi getur þó látið af starfi áður en ráðningartíma hans lýkur en þá ber honum og eftir atvikum stjórn þess aðila sem í hlut á að tilkynna starfslok endurskoðandans og ástæður þeirra til Endurskoðendaráðs. Ekki er hægt að segja upp samningi um endurskoðun vegna ágreinings um reikningsskilareglur eða endurskoðunaraðferðir.

Í langflestum tilfellum gera samþykktir ráð fyrir því að kosning endurskoðenda sé meðal fastra dagskráratríða á aðalfundi. Í lögum um fjármálafyrirtæki nr. 161/2002 og lögum um váttryggingastarfsemi nr. 56/2010 eru ákvæði sem kveða á um að ráðningartími endurskoðenda hjá fjármálafyrirtækjum og váttryggingafélögum sé 5 ár í senn. Að þeim 5 árum liðnum má ekki kjósa sama endurskoðanda eða endurskoðunarfyrirtæki að nýju.

### ÓHÆÐI

Áður en endurskoðandi tekur að sér verkefni þarf hann að meta hvort hann uppfylli kröfur um óhæði sem gerðar eru kröfur um í lögum um endurskoðendur nr. 79/2008 og hvort hann og teymi hans búi yfir nægilegri hæfni og getu til að leysa verkefnið. Ýmsar aðrar aðstæður geta valdið því að endurskoðandi neiti verkefni, til dæmis. hagsmunaárestrar milli viðskiptavina, að verkefnið standist ekki lög eða vafi leiki á heilindum viðskiptavinarins og greiðslu fyrir endurskoðunarvinnu.

Samkvæmt fyrrnefndum lögum um endurskoðendur skulu endurskoðandi og endurskoðunarfyrirtæki vera óháð viðskiptavinum sínum, bæði í reynd og ásýnd. Við mat á óhæði skal endurskoðandi fylgja ákvæðum síðareglna fyrir endurskoðendur sem Félag löggiltra endurskoðenda gaf út 2011 og finna má á heimasíðu félagsins ([www.fle.is](http://www.fle.is)). Í þeim er fjallað ítarlega um óhæði endurskoðenda og fjallar stærsti kaflinn í reglunum, kafla 290, eingöngu um óhæði endurskoðenda í endurskoðunar- og

könnunarverkefnum.

Samkvæmt síðareglum skal endurskoðandi leggja mat á alla þá þætti sem geta ógnað óhæði hans, bæði í reynd og ásýnd. Þær reglur setja skorður á fleiri en bara þá sem vinna við tiltekið endurskoðunarverkefni, eins og meðeigendur og nánustu fjölskyldu þeirra svo eitthvað sé nefnt.

Ákveðnar reglur gilda um hvaða aðra þjónustu

endurskoðendur mega veita viðskiptavinum í endurskoðun. Til að mynda eru strangari reglur hvað varðar viðskiptavini tengdum almannahagsmunum (e. Public Interest Entities). Þá ganga íslensk lög varðandi endurskoðun fjármálafyrirtækja og váttryggingarfélag lengra hvað varðar takmarkanir á annarri þjónustu. Í meðfylgjandi upptalningu má finna dæmi um aðra þjónustu og heimildarákvæði sem um hana gilda:

	Eining tengd almannahagsmunum	Eining ekki tengd almannahagsmunum
Færsla bókhalds og gerð ársreikninga	Almennt óheimilt, undantekningar	Almennt heimilt með varúðarráðstöfunum
Verðmatsþjónusta	Fer eftir áhrifum á reikningsskil	Almennt heimilt með varúðarráðstöfunum
Framtalsaðstoð	Heimilt ef stjórnendur taka ábyrgð á framtölunum	
Gerð skattútreikninga sem nota á sem grunn fyrir færslur í reikningsskilum	Almennt óheimilt	Almennt heimilt með varúðarráðstöfunum
Skattaskipulagning og önnur skattaráðgjöf	Heimilt með fyrirvara um varúðarráðstafanir	
Aðstoð við lausn skattadeilna	Opinber málsvörn óheimil, ráðgjöf í tengslum við mál heimil	
Innri endurskoðun	Almennt óheimilt, undantekningar	Almennt heimilt með varúðarráðstöfunum
Þjónusta við upplýsingakerfi	Almennt óheimilt, undantekningar	Almennt heimilt með varúðarráðstöfunum
Þjónusta tengd málaferlum	Opinber málsvörn óheimil, annað fer eftir áhrifum á reikningsskil	
Lögfræðiþjónusta	Opinber málsvörn óheimil, annað fer eftir áhrifum á reikningsskil	
Ráðningaþjónusta	Óheimilt varðandi stjórnendur	Almenn ráðgjöf heimil
Fjármálaþjónusta	Fer eftir áhrifum á reikningsskil	

Í einhverjum tilvikum er ósamræmi milli þess sem lög kveða á um og þess sem síðareglur heimila. Sum lagaákvæði sem varða óhæði endurskoðanda byggja á gömlum grunni og ganga því skemur en síðareglur, í öðrum tilvikum setja lagaákvæði endurskoðendum þrengri skorður en síðareglur gera. Í þeim tilvikum þar sem lög ganga skemur en síðareglur ber endurskoðendum engu að síður að lúta síðareglunum. Síðareglur Félags löggiltra endurskoðanda eru tilkomnar vegna ákvæða laga um endurskoðendur og eru samþykktar af ráðherra. Þær eru því bindandi fyrir alla endurskoðendur.

Mikilvægt er að við útboðsgerð sé ekki boðin út þjónusta sem er líkleg til að ógna óhæði endurskoðandans.

## ÖNNUR ATRIÐI VEGNA RÁÐNINGAR ENDURSKOÐENDA

Þegar skipt er um endurskoðanda skal endurskoðandinn sem tekur við, snúa sér til fráfarandi endurskoðanda, sem ber skylda til að upplýsa um ástæðurnar fyrir starfslokum sínum. Jafnframt skal fyrri endurskoðandinn veita hinum nýja endurskoðanda aðgang að öllum upplýsingum sem máli skipta um fyrirtækið sem endurskoðað er.

Þegar endurskoðandi hefur samþykkt að taka að sér verkefnið þarf að ganga frá ráðningabréfi milli stjórnar og framkvæmdastjóra félagsins annars vegar og endurskoðandans hins vegar til að tryggja að sameiginlegur skilningur sé á því hvað felst í endurskoðuninni og hver sé ábyrgð hvors aðila.

# D4

## Almennt um störf endurskoðenda

Í lögum um endurskoðendur nr. 79/2008 er eftirfarandi skilgreining á endurskoðanda og endurskoðunarfyrtækji:

**Endurskoðandi:** Sá sem hefur þekkingu til að gefa hlutlaust og áreiðanlegt álit á reikningssskilum og öðrum fjárhagsupplýsingum, hefur löggildingu til starfa við endurskoðun og fullnægir að öðru leyti skilyrðum laga þessara.

**Endurskoðunarfyrtækji:** Fyrtækji sem fengið hefur skráningu til endurskoðunarstarfa samkvæmt ákvæðum laganna.

Endurskoðendum er heimilt að stofna félag um rekstur endurskoðunarfyrtækis í því formi sem þeir sjálfir kjósa, þar á meðal með takmarkaðri ábyrgð.

Meiri hluti atkvæðisréttar í endurskoðunarfyrtækji skal vera í höndum endurskoðenda eða endurskoðunarfyrtækja sem hlotið hafa viðurkenningu á Evrópska efnahagssvæðinu eða í aðildarríkjum stofnsamnings Fríverslunarsamtaka Evrópu eða í Færeyjum.

Í endurskoðunarfyrtækji skal meiri hluti stjórnarmanna vera endurskoðendur eða fulltrúar endurskoðendafyrtækja. Ef stjórnarmenn eru tveir skal annar þeirra vera endurskoðandi eða fulltrúi endurskoðunarfyrtækis.

Endurskoðunarfyrtækji skal hafa formlegt gæðakerfi.

Endurskoðunarfyrtækji skal tryggja að nöfn og heimilisföng eigenda fyrirtækisins séu aðgengileg almenningi.

Ráðuneytið birtir opinbera skrá yfir endurskoðendur og endurskoðunarfyrtækji sem fengið hafa réttindi til endurskoðunarstarfa.

Endurskoðunarfyrtækji sem hlýtur skráningu má ekki hafa verið tekið til gjaldþrotaskipta eða beðið verulegan álitshnekkis svo draga megí í efa hæfi þess til að uppfylla þær kröfur sem gerðar eru um endurskoðun í lögum

þessum.

Endurskoðendur og endurskoðunarfyrtækji sem hafa með höndum endurskoðun eininga tengdra almannahagsmunum skulu árlega birta á vefsetri sínu skýrslu um gagnsæi þar sem fram skal koma ítarleg lýsing á endurskoðunarfyrtækjuni og starfsemi þess samanber 29. gr. laga nr. 79/2008 um endurskoðendur.

### TILGANGUR ÁRSREIKNINGS

Fyrtækjum og stofnunum er lögum samkvæmt skylt að semja ársreikning fyrir hvert reikningsár. Tilgangur ársreikningsins er að sýna rekstrarárangur yfir tiltekið tímabil og fjárhagslega stöðu í upphafi og lok tímabils auk breytinga á handbæru fé á því tímabili sem ársreikningurinn nær til.

Lög um ársreikninga nr. 3/2006 gera ítarlegar kröfur um innihald ársreikninga, hvaða matsreglum skal beitt í einstökum tilvikum og hvaða skýringar skulu fylgja. Ennfremur er í lögum fjallað um kosningu endurskoðenda og er þar sérstaklega kveðið á um hvaða fyrirtækjum er skylt að kjósa að minnsta kosti einn löggiltan endurskoðanda eða endurskoðunarfyrtækji.

### HVER BER ÁBYRGÐ Á GERÐ ÁRSREIKNINGS?

Stjórn og framkvæmdastjóri bera ábyrgð á gerð ársreiknings samkvæmt lögum um ársreikninga. Þeir bera ábyrgð á vali reikningsskilaaðferða, þar sem um val er að ræða, sem gefa glögga mynd af afkomu og fjárhagslegri stöðu fyrirtækis. Óháð endurskoðun breytir engu um ábyrgð þeirra á ársreikningnum.

Þessir aðilar bera einnig ábyrgð á að fyrirtækið hafi virkt fjárhagsupplýsingakerfi sem sýnir, mælir, skráir og upplýsir um fjárhagslega stöðu þess og afkomu. Stjórn og framkvæmdastjóri bera jafnframt ábyrgð á að innra eftirlit félagsins sé viðeigandi og í samræmi við stærð þess og starfsemi. Tilgangur innra eftirlits er meðal annars að tryggja örugga bókhaldsskráningu og varðveislu fjármuna félagsins.



## HELSTU LÖG OG REGLUR SEM GILDA UM ENDURSKOÐENDUR

Um störf endurskoðenda gilda helst lög um endurskoðendur nr. 79/2008, en þau voru sett til að taka ákvæði tilskipana Evrópuþingsins og Evrópuráðsins varðandi lögboðna endurskoðun ársreikninga og samstæðureikninga inn í innlandan rétt. Ýmis önnur lög innihalda ákvæði sem snúa að endurskoðendum svo sem lög um ársreikninga, lög um hlutafélög og einkahlutafélög, lög um fjármálafyrirtæki og lög um váttryggingastarfsemi svo nokkur séu nefnd.

### HVAÐ ER ENDURSKOÐUN?

Í lögum um endurskoðendur kemur fram að endurskoðendur skulu rækja störf sín í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla og alþjóðlega staðla um gæðaeftirlit. Alþjóðlegir endurskoðunarstaðlar (ISA) eru gefnir út af alþjóðasamtökum endurskoðenda (IFAC) sem Félag löggiltra endurskoðenda er aðili að.

Samkvæmt alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum ber endurskoðendum að fara eftir settum siðareglum og skipuleggja og haga endurskoðuninni þannig að nægjanleg víska fáiast um að ársreikningurinn sé án verulegra annmarka.

Endurskoðun er sjálfstæð athugun á reikningsskilum, gerð af óháðum endurskoðanda í þeim tilgangi að láta í ljós álit á þeim. Endurskoðun samkvæmt alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum er áhættugrunduð endurskoðun sem þýðir að framkvæmd hennar byggist á greiningu á hættunni á því að veruleg villa sé í reikningsskilunum. Greiningin byggist á því að endurskoðandinn hafi góðan skilning á félaginu og umhverfi þess. Bregðast þarf við hættunni með því að skipuleggja og framkvæma viðeigandi endurskoðunaraðgerðir.

Endurskoðun felur í sér öflun nægilegra og viðeigandi gagna og upplýsinga til að gera endurskoðendum kleift að gefa álit á ársreikningi. Við lok endurskoðunar skal endurskoðandi árita reikningsskilin með áritun sem inniheldur upplýsingar um endurskoðunina og álit endurskoðandans.

Endurskoðun fylgir almennt eftirfarandi ferli:

- öðlast góðan skilning og þekkingu á viðskiptavininum og umhverfi hans
- skilgreina hvað telst mikilvægt bæði í fjárhæðum og upplýsingum
- greina hvar hættu er á verulegum skekkjum
- meta mikilvægi hættunnar
- greina þá eftirlitshætti sem koma eiga í veg

fyrir skekkjur

- ákveða prófanir á eftirlitshætti og framkvæma þær
- ákveða umfang gagnaskoðunar byggt á niðurstöðu mats á eftirlitshætti
- framkvæma gagnaskoðunir
- draga saman niðurstöður og leggja mat á hvort búið sé að afla nægilegra og viðeigandi gagna til að byggja álit endurskoðandans á.

### GÆÐAEFTIRLIT

Endurskoðendum ber að fullvissa sig um að endurskoðunin hafi staðist gæðakröfur í samræmi við alþjóðlega endurskoðunarstaðla og að hægt sé að færa sönnur á framkvæmd endurskoðunarinnar og niðurstöður hennar með viðeigandi vinnuskjölum. Slíkt innra eftirlit skal framkvæmt af öðrum en þeim endurskoðanda sem áritar reikningsskilin.

Samkvæmt lögum um endurskoðendur er endurskoðunarfyrirtækjum og endurskoðendum sem þar starfa og sjálfstætt starfandi endurskoðendum skylt að sæta ytra gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á sex ára fresti. Endurskoðendur eða endurskoðunarfyrirtæki sem annast endurskoðun eininga tengdra almannahagsmunum skulu þó sæta gæðaeftirliti eigi sjaldnar en á þriggja ára fresti. Endurskoðendaráð er eftirlitsaðilinn sem skipaður er af ráðherra og ber ábyrgð á því að framfylgja slíku gæðaeftirliti.

### SIÐAREGLUR ENDURSKOÐENDA

Í lögum um endurskoðendur kemur fram að endurskoðendur skuli fylgja siðareglum sem settar hafa verið af Félagi löggiltra endurskoðenda. Núverandi siðareglur Félags löggiltra endurskoðenda byggja á siðareglum alþjóðasamtaka endurskoðenda (IESBA Code of Ethics for Professional Accountants). Einnig má finna í lögum um endurskoðendur og í öðrum lögum ákvæði sem setja endurskoðendum frekari skorður en siðareglurnar kveða á um.

# D5

## Viðauki: Útboðsleiðbeiningar - endurskoðunarþjónusta

### UNDIRBÚNINGUR

#### Skilgreina hlutverk þeirra sem koma að útboðinu.

- Tilnefna tiltekinn ábyrgðaraðila sem hafa skal yfirumsjón með framkvæmd útboðsins og verður jafnframt helsti tengiliður innandyra vegna þess.
- Setja saman valnefnd sem sér um yfirferð á tilboðum og að lokum gerir tillögu um val á ytri endurskoðanda.
- Koma skýrt á framfæri til allra sem koma að útboðinu hver er ábyrgðaraðili útboðsins, hvert er hlutverk valnefndar og hvernig framkvæmd útboðsins er hugsuð.

#### Setja markmið útboðsins og helstu skref

- Skilgreina hæfniskröfur sem gera á til ytri endurskoðanda.
- Ákveða hinn almenna tímaramma útboðsferlisins.
- Skilgreina útboðsleið. Á þetta að vera opið útboð eða á þetta að vera lokað útboð? Á að framkvæma forval?
- Gera tímasetta áætlun um útboðsferlið, til dæmis
  - o hvenær útboðsgögn skuli liggja fyrir
  - o hvenær eða hvort bjóðendur fá upplýsingafund með fyrirtækinu
  - o hvenær tilboðum skal skilað og þau opnuð
  - o hvenær bjóðendur skulu kynna þjónustu sína fyrir valnefnd
  - o hvenær störfum valnefndar skuli lokið
- Skipuleggja hvernig bjóðendum verða veittar viðeigandi upplýsingar svo þeir nái að vanda til tilboðsgerðar. Slíkt getur verið með ýmsum hætti, til dæmis með því að hafa upplýsingar í útboðsgögnum eða með því að veita aðgang að gagnaherbergi. Einnig þarf að setja niður formlegt ferli þar sem bjóðendur geta lagt fram spurningar og jafnframt að ákveða hvernig standa

á að því að svara þeim.

- Tilnefna tengilið félagsins við tilboðsaðila.
- Ákvarða og skrásetja formlega á hvaða grundvelli félagið ætlar að meta bjóðendur, svo sem með tilliti til verðs, gæða, reynslu, þekkingar og fleira.
- Hefja undirbúning útboðslýsingar, útbúa spurningar til tilboðsaðila sem kalla eftir þeim upplýsingum sem félagið ætlar að leggja til grundvallar við val á endurskoðanda.
- Setja niður formlega áætlun um hvernig staðið verður að valinu á vegum valnefndarinnar. Ákvarða þarf hvernig valnefndin ætlar að fara yfir tilboðin og með hvaða hætti hún ætlar að meta hvern og einn ákvörðunarþátt í tilboðunum.

### FRAMKVÆMD ÚTBOÐS, INNIHALD ÚTBOÐSGAGNA

#### Fundir á útboðstímanum

Fundir með bjóðendum eru gagnlegir bæði fyrir bjóðendur og kaupanda. Fundirnir gera kaupanda kleift að hitta þá aðila sem hyggjast gera tilboð í endurskoðun félagsins og þannig öðlast kaupandi meiri skilning á hæfni og þekkingu þeirra sem eru að bjóða í verkið.

Fyrir bjóðendurna eru slíkir fundir gagnlegir til að afla betri skilnings á starfsemi kaupanda. Það gerir þeim kleift að setja saman hnitmiðaðra tilboð með þarfir kaupandans að leiðarljósi.

#### ÚTBOÐ

Tilboð bjóðenda skal endurspeglja þær upplýsingar sem útboðsaðili óskar eftir í útboðslýsingunni.

Dæmi um útboðslýsingu má sjá hér síðar í þessum viðauka. Viðbótarupplýsingar sem nauðsynlegar eru fyrir bjóðendur til að átta sig á umfangi verkefnisins ættu líka að leggja fram. Dæmi um slíkar upplýsingar er jafnframt að finna í þessum leiðbeiningum. Vert er að hafa í huga að þetta eru aðeins dæmi. Hvað leggja skuli fram hverju sinni hlýtur alltaf að ráðast af aðstæðum.

## DÆMI UM TÍMASETTA ÚTBODSÁÆTLUN

### Undirbúningur fyrir útgáfu útboðs. Útbúa útboðsgögn (Vika 1)

- Ákveða hvaða aðilum verður boðið að taka þátt í útboðinu. Hafa þarf í huga mögulega hagsmunaárekstra eða vanhæfisástæður.
- Ákveða á hvaða grundvelli á að meta bjóðendur, til dæmis:
  - o Eiginleika bjóðenda.
  - o Eiginleika þess teymis sem boðið er.
- Ákveða form og innihald tilboða. Eiga þau að vera á pappír eða tölvutæku formi, á að vera eitthvað ákveðið eyðublað sem bjóðendur eiga að fylla út.
- Ákveða helstu tímasetningar, til dæmis:
  - o Dagsetningu á útsendingu útboðsgagna.
  - o Hvenær fyrirtækið vill halda upplýsingafundi með bjóðendum ef við á.
  - o Hvenær tilboðum skal skilað og þau opnuð.
  - o Hvenær félagið vill fá kynningar á tilboðum ef við á.
  - o Hvenær störfum valnefndar skuli lokið.
- Tilnefna einn tiltekinn tengilið sem bjóðendur eiga að beina samskiptum til.
- Ákveða hverjir innan fyrirtækisins eiga að taka þátt í því að hitta bjóðendur.
- Skipa valnefnd.
- Skilgreina á hvaða grundvelli félagið ætlar að meta bjóðendur.
  - o Útbúa viðeigandi hjálpargögn til að nota við yfirferð á tilboðunum.
  - o Ákvarða hvernig valnefndin ætlar að haga störfum sínum og taka saman niðurstöður.
- Frágangur og gerð útboðsgagna.

### Útgáfa útboðs (Vika 2)

Senda útboðsgögn þeim aðilum sem boðið er að taka þátt í útboðinu.

### Tilboðsgerð og fundir með bjóðendum (Vika 2 - 4)

- Bjóðendur funda með fulltrúum félagsins ef við á.
- Tekið er við spurningum og þeim svarað. Veittur er aðgangur að frekari upplýsingum um fyrirtækið sem varpa ljósi á umfang verkefnisins.
- Bjóðendur útbúa formleg tilboð sín.

### Skil og yfirferð á tilboðum (Vika 5)

- Opnun tilboða. Samkvæmt lögum um útboð nr. 65/1993 er bjóðendum heimilt að vera viðstaddir opnun.
- Valferli fer í gang.
  - o Tilboðum er dreift til valnefndarmanna.

- o Hver og einn meðlimur í valnefnd fer yfir tilboðin með tilliti til þeirra þátta sem áhrif eiga að hafa á val nefndarinnar og notar til þess þau hjálpargögn sem útbúin voru í upphafi.
- o Nefndin kemur saman og fer yfir tilboðin.
- Valnefndin velur á grundvelli yfirferðar á tilboðum þá tilboðsaðila sem helst koma til greina.
- Tilboðsaðilum sem koma til greina er boðið að halda kynningu á tilboði sínu ef við á.

### Kynningarfundur með bjóðendum, endanlegt mat á tilboðum (Vika 6 – 7)

- Bjóðendur kynna tilboð sitt á kynningarfundi með valnefnd félagsins.
- Valnefndin leggur lokamat sitt á bjóðendur á grundvelli tilboða, kynningarfundarins og öðrum upplýsingum sem aflað hefur verið á meðan á útboðsferlinu stóð.
- Valnefndin kemst að niðurstöðu á grundvelli þeirra þátta sem ákvarðaðir voru í upphafi.

### Kynning á niðurstöðum (Vika 8)

- Valnefnd kemur niðurstöðum sínum á framfæri til viðeigandi aðila, til dæmis stjórnar og stjórnenda.
- Þar sem starfandi er endurskoðunarnefnd hjá einingum tengdum almannahagsmunum skal tillaga stjórnar byggja á tilmælum endurskoðunarnefndar. Bjóðendum er tilkynnt um niðurstöður útboðsins ásamt viðeigandi skýringum á hverju niðurstaðan byggir.

### Val endurskoðenda

- Almennt er endanleg ákvörðun um kosningu endurskoðenda tekin á aðalfundi. Niðurstaða útboðs ákvarðar tillögu til aðalfundar um endurskoðenda. Útboðið bindur ekki hendur eigenda, til dæmis hluthafa í almenningshlutafélagi, um það hverja þeir síðan kjósa til að gegna starfinu. Það er því ekki fyrr en kjör endurskoðandans er orðið endanlegt sem hægt er að stíga síðustu skrefin í útboðsferlinu, en þau eru eftirfarandi.
  - o Tilkynna um breytingu á ytri endurskoðanda til viðeigandi yfirvalda.
  - o Halda fund með ytri endurskoðanda þar sem ráðningarsamningur er undirritaður.

### DÆMI UM ÚTBODSLÝSINGU

Dagsetning

Nafn

Titill

Nafn félagsins

Heimilisfang

Endurskoðunarfélagið X Ósk um tilboð í endurskoðun

áranna 20xx-20zz.

Kæri framkvæmdastjóri.

Félagið hefur ákveðið að fara í útboð á ytri endurskoðun Félagsins og höfum við ákveðið að bjóða þínu félagi að taka þátt í útboðinu með því að senda inn tilboð.

Tilboðsferlið er í þremur þrepum:

- Fundir með endurskoðunarnefnd og stjórnendum
- Tilboð
- Kynning á tilboðinu

## Fundur með stjórnendum og endurskoðunarnefnd

Áður en formlegu tilboði er skilað geta félögin fundað með helstu starfsmönnum félagsins, þar með talda framkvæmdastjóra og fjármálastjóra. Öll samskipti ykkar í þessu ferli skulu vera beint við B B, sem verður tengiliður ykkar í þessu ferli. B B mun skipuleggja alla fundi og taka við öllum tölvupóstum, símbréfum og símtölum.

B B, b@felagid.is, sími 555 8888, gsm: 661 8888

## Formlegt tilboð

Tilboðinu skal skila fyrir kl. 16:00, föstudaginn, dd. mm. 20xx.

Óskað er eftir að X eintökum verði skilað á pappírformi (og / eða á rafrænum hætti) til BB.

Í tilboðinu skal að lágmarki greint frá neðangreindum þáttum:

### 1. Hæfniskröfur

- Hæfni endurskoðunarfélags til að sinna viðskiptamönnum af sambærilegri stærð og umfangi og Félagið.
- Reynsla bjóðenda af sambærilegri atvinnugrein.

### 2. Endurskoðunarteymið

- Nöfn allra lykilstarfsmanna í teyminu, [staðsetning] og viðeigandi reynsla þeirra.

### 3. Aðferðafræði við endurskoðun

- Lýsing á aðferðafræði bjóðenda við endurskoðun og skal meðal annars tilgreina neðangreinda þætti. Umfang endurskoðunar. Nálgun og áherslur við endurskoðun og áhættumat. Tímasetningar endurskoðunaraðgerða.

### 4. Aðkoma sérfræðinga

- Lýsing á nálgun við að leysa reikningshaldsleg og fjárhagsleg málefni.

### 5. Óhæði / gæði

- Lýsing á ferli til staðfestingar á óhæði gagnvart Félaginu.

- Lýsing á gæðakerfi.

## 6. Þóknun

- Tilboðsfjárhæð í endurskoðun og fyrirkomulag greiðslu þóknunar.
- Þóknunir fyrir aðra vinnu en er skilgreind í tilboði um endurskoðun.
- Áætlun og lýsing varðandi greiðslu / þóknunir fyrir útlagðan kostnað bjóðanda. Um hvaða kostnað er að ræða og svo framvegis.

## Kynningar

Ef við metum það svo, munum við bjóða bjóðendum að halda kynningu á tilboðum sínum. Þá yrði meðal annars byggt á tilboðum, fyrri samskiptum og fleira. Ef af verður mun hver aðili hafa að hámarki xx mínútur til ráðstöfunar, að meðtöldum tíma vegna spurninga og svara.

## Mælikvarðar við mat

Við mat á hagstæðasta tilboði eru lögð til grundvallar þau atriði sem tilgreind eru hér að ofan og fram koma í formlegu tilboði. Einnig munum við horfa til annarra atriða svo sem. frammistöðu bjóðenda á kynningafundum og öðrum samskiptum við bjóðendur.

## Útboðsgögn - viðbótarupplýsingar

Upplýsingar til að meta umfang endurskoðunar eru í meðfylgjandi fylgiskjali nr. 1 (sjá dæmi um útboðsgögn hér aftar).

## Upplýsingar um Félagið

Bjóðendur eru hvattir til að skoða opinberar upplýsingar og heimsíðu Félagsins ([www.felagid.is](http://www.felagid.is)) vegna upplýsinga sem geta nýst við mat á Félaginu.

## Trúnaður

Með því að samþykka að taka þátt í útboðsferlinu, þá hefur bjóðandi samþykkt að halda trúnað varðandi allt það sem hann fær vitneskju um og að afhenda ekkert af því til þriðja aðila eða nota í nokkrum öðrum tilgangi.

Vinsamlegast tilkynntu þátttöku þína í útboðinu til B B eigi síðar en xx.

Virðingarfyllst,  
A A  
Fjármálastjóri  
Nafn félagsins

## Endurskoðunarteymið

- Hver er reynsla og stjórnunarhæfileikar þeirra sem leiða eiga endurskoðunarteymið?
- Hefur endurskoðunarteymið aðgang að viðeigandi sérfræðipækningu, hvort sem er hérlandis eða í gegnum alþjóðlegt samstarf?
- Hvert er viðhorf endurskoðunarfyrirtækisins og helstu stjórnenda þeirra til þjónustugæða og ánægju viðskiptavina.
- Hver er þekking og reynsla þeirra sem valdir eru til að koma fram fyrir hönd bjóðenda.
- Getum við unnið vel með endurskoðunarteyminu?
- Hefur endurskoðunarfyrirtækið sýnt fram á þekkingu sína á rekstri fyrirtækisins og uppfyllir það þær væntingar sem við gerum til ytri endurskoðanda?
- Höfum við trú á því að samskipti við endurskoðunarteymið verði skilvirk?

## Endurskoðunarfyrirtækið

- Hefur endurskoðunarfyrirtækið reynslu af því að þjóna viðskiptavinum af svipaðri stærð og svipuðu flækjustigi?
- Hver er stærð endurskoðunarfyrirtækisins, er það hluti af alþjóðlegu samstarfi, hver er tæknileg geta þessar þegar kemur að endurskoðunarhugbúnaði og öðru sem varðar þjónustuna.
- Hvernig stendur endurskoðunarfyrirtækið þegar kemur að lagalegum kröfum, er það með gagnsæisskýrslu þar sem það á við, er endurskoðunarfyrirtækið skráð hjá ráðuneytinu, er eignarhald í samræmi við lög.

## Tæknileg þekking

- Hefur endurskoðunarfyrirtækið innan sinna raða sérfræðinga sem geta leyst tæknileg vandamál?
- Munum við hafa aðgang að helstu sérfræðingum endurskoðunarfyrirtækisins á viðeigandi sviðum?

## Óhæði/gæði

- Er endurskoðunarfyrirtækið með formlega ferla til að staðfesta óhæði sitt.
- Er endurskoðunarfyrirtækið með skilvirkt gæðakerfi.
- Stendur endurskoðunarfyrirtækið frammi fyrir mikilvægum málaferlum og / eða orðstírshnekki?

## Þóknun

- Er þóknun sú sem boðin er raunhæf og eðlileg miðað við umfang meðal annars að teknu tilliti til 21. grein laga um endurskoðendur sem fjallar um þóknanir.

- Hvað hlutverk hafði sá sem á að leiða endurskoðunarteymið og á að vera okkar helsti tengiliður í kynningunni?
- Út frá frammistöðu endurskoðunarteymisins á kynningunni, er þetta endurskoðunarteymi sem við getum hugsað okkur að vinna með?
- Sannfærði teymið okkur um það að það hefur einlægan vilja og áhuga á því að verða ytri endurskoðendur okkar?

## DÆMI UM ÚTBODSGÖGN

Í útboðsgögnum ættu að koma fram nægar upplýsingar um kaupanda til að meta umfang endurskoðunarinnar og eftir atvikum annarrar tengdrar þjónustu sem verið er að bjóða út. Eftirfarandi eru dæmi um upplýsingar í eða meðfylgjandi útboðsgögnum. Athugið að þetta er aðeins dæmi, veittar upplýsingar þarf að aðlaga aðstæðum hverju sinni.

## Almennar upplýsingar

- Skipurit og lýsingar á starfsemi og fjárhags- og viðskiptaferlum, til dæmis. sölu- og innkaupferlum.
- Lýsing á innra eftirliti.
- Upplýsingar um helstu eigendur félagsins.
- Upplýsingar um lykilstjórnendur.
- Upplýsingar um þóknun vegna endurskoðunar og tengdrar þjónustu síðastliðinna tveggja ára, hæfilega niðurbrotin.
- Endurskoðunarskýrslur síðastliðinna tveggja ára.
- Skýrslur innri endurskoðenda síðastliðinna tveggja ára.
- Skýrslur til og athugasemdir frá opinberum eftirlitsaðilum síðustu. tvö ár ásamt upplýsingum um viðbrögð við þeim.
- Lýsing á upplýsingakerfum til dæmis fjárhagskerfum.

## Fjárhagslegar upplýsingar

- Nýjustu árs/árshlutareikningar.
- Yfirlit sem sýnir samsetningu samstæðu.
- Lýsing á helstu reikningsskilaaðferðum, sérstaklega lýsing á hvernig tekjur eru skráðar.
- Yfirlit yfir málaferli síðastliðin tvö ár.
- Lýsing á verulegum fjárfestingum og ráðstöfun eigna síðustu tvö ár.
- Helstu matsþættir í reikningsskilum.
- Yfirlit yfir leiðréttar og óleiðréttar skekkjur undangengin tvö ár.
- Taka þarf fram ef gert er ráð fyrir könnun á árs hlutareikningi.

## ÚTGÁFA

### Undirbúningur fyrir útgáfu útboðs. Útbúa útboðsgögn (Vika 1)

Ákveða hvaða aðilum verður boðið að taka þátt í útboðinu. Hafa þarf í huga mögulega hagsmunaráreikstra eða vanhæfisástæður

Skilgreina hæfniskröfur sem gera á til ytri endurskoðanda. Ákveða á hvaða grundvelli á að meta bjóðendur til dæmis:

- Eiginleika bjóðenda.
- Eiginleika þess teymis sem boðið er.
- Ákvarða og skrásetja formlega á hvaða grundvelli félagið ætlar að meta bjóðendur, svo sem. með tilliti til verðs, gæða, reynslu, þekkingar og fleira. Ákveða form og innihald tilboða. Eiga þau að vera á pappír eða tölvutæku formi, á að vera eitthvað ákveðið eyðublað sem bjóðendur eiga að fylla út.

Ákveða helstu tímasetningar til dæmis:

- Dagsetningu á útsendingu útboðsgagna.
- Hvenær félagið vill halda upplýsingafundi með bjóðendum, ef við á.
- Hvenær tilboðum skal skilað og þau opnuð
- Hvenær félagið vill fá kynningar á tilboðum, ef við á.
- Hvenær störfum valnefndar skuli lokið.

Tilnefna einn tiltekinn tengilið sem bjóðendur eiga að beina samskiptum til.

Skipa valnefnd.

Ákveða hverjir innan fyrirtækisins eiga að taka þátt í því að hitta bjóðendur.

### Útgáfa útboðs (Upphaf viku 2)

Senda útboðsgögn þeim aðilum sem boðið er að taka þátt í útboðinu.

### Tilboðsgerð og fundir með bjóðendum (Vika 2 – 3)

Bjóðendur útbúa formleg tilboð sín.

Tekið er við spurningum og þeim svarað.

Veittur er aðgangur að frekari upplýsingum um félagið sem varpar ljósi á umfang verkefnisins.

Upplýsingum um á hvaða grundvelli á að meta tilboð dreift til aðila innan fyrirtækisins.

### Skil og yfirferð á tilboðum (Lok viku 3)

Opnun tilboða. Samkvæmt lögum um útboð nr. 65/1993 er bjóðendum heimilt að vera viðstaddir opnun.

Tilboðum er dreift til valnefndarmanna.

Valnefnd fer yfir tilboðin með tilliti til þeirra þátta sem áhrif eiga að hafa á val nefndarinnar og notar til þess þau hjálpargögn sem útbúin voru í upphafi.

### Kynningarfundur með bjóðendum, endanlegt mat á tilboðum (Vika 4)

Bjóðendur kynna tilboð sitt á kynningarfundum með valnefnd félagsins, ef við á.

Valnefndin leggur lokamat sitt á bjóðendur á grundvelli tilboða, kynningarfundarins og annarra upplýsinga sem aflað hefur verið á meðan á útboðsferlinu stóð.

Valnefndin kemst að niðurstöðu á grundvelli þeirra þátta sem ákveðnir voru í upphafi.

### Kynning á niðurstöðum (Lok viku 4)

Valnefnd kemur niðurstöðum sínum á framfæri til víðeigandi aðila til dæmis stjórnar og stjórnenda.

Upplýsa bjóðendur um val á ytri endurskoðanda.



Félag löggiltra endurskoðenda