

I N T O S A I



Gæðaeftirlit fyrir ríkisendurskoðanir

FAGRÁÐ UM STAÐLA FYRIR ALÞJÓÐASAMTÖK RÍKISENDURSKOÐANA

STÝRIHÓPUR VERKEFNA - AÐASKRIFSTOFA

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • PÓSTHÓLF 9009 • 1022 KAUPMANNAHÖFN K • DANMÖRK SÍMI: +45 3392 8400 • FAX: +45 331 1 0415 • NETFANG:

INFO@RIGSREVISIONEN.DK

INTOSAI



Aðalskrifstofa Alþjóðasamtaka ríkisendurskoðana - RECHNUNGSHOF (Endurskoðunarrettur Austurríkis)

DAMPFSCHIFFSTRASSE 2 A-1033 VÍN AUSTURRÍKI

Sími: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

NETFANG: intosai@rechnungshof.gv.at; VERALDARVEFURINN: <http://www.intosai.org>

Þessi ISSAI-staðall byggir á ISQC 1 sem þróaður var af Alþjóðlega endurskoðunar- og staðfestingastaðlaráðinu (IAASB) og gefinn út af Alþjóðasambandi endurskoðenda (IFAC) í desember 2008. Hann er notaður með leyfi IFAC.

1 Inngangur

Tilgangur þessa skjals er að hjálpa ríkisendurskoðunum að koma á fót og viðhalda viðeigandi gæðakerfi sem nær til allrar starfsemi þeirra. Þetta skjal ætti að hjálpa ríkisendurskoðunum að hanna gæðakerfi sem hæfir umboði og umhverfi þeirra og sem bregst við áhættuþáttum sem tengjast gæðum.

Mikilvæg áskorun allra ríkisendurskoðana er að geta með samræmdum hætti sinnt hágæðaendurskoðunarstörfum og annarri vinnu. Gæði þeirrar vinnu sem ríkisendurskoðanir skila hafa áhrif á orðspor þeirra og trúverðugleika og að lokum á getu þeirra til að uppfylla umboð sitt.

Til að gæðakerfi geti verið árangursríkt þarf það að vera hluti af stefnumótandi áætlun hverrar ríkisendurskoðunar, menningu, stefnu og verkferlum eins og útskýrt er í þessum leiðbeiningum. Á þann hátt eru gæði innbyggð í starf hverrar ríkisendurskoðunar og skýrslugerð hennar frekar en að vera aðskilið ferli sem fram fer eftir skýrslugerð.

Þetta skjal er óaðskiljanlegur hluti af umgjörð Alþjóðlegra staðla fyrir ríkisendurskoðanir (ISSAIs). Ætlast er til að leiðbeiningar þessa ISSAI-staðals séu notaðar samhliða öðrum ISSAI-stöðlum.

Sérhver ríkisendurskoðun er best í stakk búin til að ákveða hvernig eigi að innleiða þessar leiðbeiningar með hliðsjón af lagalegu umboði sínu og innviðum, áhættu og eðli þess starfs sem hún innir af hendi.

2 Gildissvið ISSAI 40

ISSAI 40 byggir á meginreglum Alþjóðlegra staðla um gæðaeftirlit, ISQC 1¹, en er aðlagður eins og nauðsyn krefur svo að hann eigi við ríkisendurskoðanir. Þrátt fyrir að ISQC-1 feli í sér nokkur atriði sem sérstaklega eiga við um endurskoðunarstofnanir hjá hinu opinbera og hæfi ríkisendurskoðunum að miklu leyti krefjast meginreglunar nokkurrar túlkunar til að þær geti átt við um ríkisendurskoðanir. ISSAI 40 endurspeglar lagaumboð ríkisendurskoðana sem er oft víðtækara en hjá endurskoðunarfyrirtækjum í einkageiranum. ISSAI 40 veitir ríkisendurskoðunum leiðsögn við að útfæra meginreglur ISQC-1 í allri sinni vinnu eftir því sem við á að teknu tilliti til lagaumboðs þeirra og umhverfis. Þetta skjal tilgreinir gæðaráðstafanir sem eiga við þegar á að ná fram miklum gæðum í því umhverfi sem ríkir í opinbera geiranum.

Þó að almennur tilgangur og meginreglur ISSAI 40 samræmist ISQC-1 hafa kröfur þessa ISSAI-staðals verið aðlagðar til að tryggja að þær hæfi ríkisendurskoðunum. Þar af leiðandi eru kröfurnar ekki þær sömu og kröfur ISQC-1.

Með því að viðurkenna og byggja á meginreglum ISQC-1 veitir ISSAI 40 ríkisendurskoðunum heildarumgjörð við gæðaeftirlit. Þessari umgjörð er ætlað að gilda um gæðaeftirlit í öllu starfi ríkisendurskoðana (þ.e. í fjárhagsendurskoðun, fylgniendurskoðun, stjórnsýsluendurskoðun og öðru starfi sem ríkisendurskoðun innir af hendi).

¹ ISQC 1, Gæðaeftirlit fyrir fyrirtæki sem sjá um endurskoðun og rýni á reikningsskilum og öðrum staðfestingum og annarri tengdri þjónustu, Alþjóðasamtök endurskoðenda (IFAC).

ISSAI 40 leggur áherslu á skipulagslega þætti í gæðum endurskoðunar sem unnin er innan ríkisendurskoðana. ISSAI 40 setur einnig ramma sem kemur til viðbótar við aðrar leiðbeiningar INTOSAI, þar á meðal þær sem hugsaðar eru fyrir gæðaeftirlit innan einstakra tegunda verkefna (t.d. innan fjárhagsendurskoðunar, fylgniendurskoðunar, stjórnásluendurskoðunar eða annarra starfa sem ríkisendurskoðun innir af hendi).

Leiðbeiningar um gæðaeftirlit fyrir einstakar tegundir verkefna eru í:

- ISSAI 1000 - 2999 (Leiðbeiningar fyrir fjárhagsendurskoðun);
[ISSAI 1000, ISSAI 1220 og ISSAI 1620 veita leiðbeiningar sem lúta að gæðaeftirliti fyrir fjárhagsendurskoðun].
- ISSAI 3000 - 3999 (Leiðbeiningar fyrir stjórnásluendurskoðun);
[ISSAI 3100, kafli 2.5 veitir leiðbeiningar sem lúta að gæðaeftirliti fyrir stjórnásluendurskoðun].
- ISSAI 4000 - 4999 (Leiðbeiningar fyrir fylgniendurskoðun).
[ISSAI 4100, kafli 5.2 og ISSAI 4200, kafli 5.2 veitir leiðbeiningar sem lúta að gæðaeftirliti fyrir fylgniendurskoðun].

Vilji ríkisendurskoðun staðhæfa að hún vinni í samræmi við ISQC-1 (og Alþjóðlega endurskoðunarstaðla (ISA)) verður hún að huga að kröfum ISQC-1. Kröfum sem fylgja því að innleiða Alþjóðlega endurskoðunarstaðla (ISA) er lýst í Leiðbeiningum fyrir fjárhagsendurskoðun.

ISQC-1 má finna á:

[http://web.ifac.org/download/2009 Auditing Handbook A007 ISQC 1.pdf](http://web.ifac.org/download/2009%20Auditing%20Handbook%20A007%20ISQC%201.pdf)

Sum fagorð sem notuð eru í ISQC-1 krefjast túlkunar fyrir ríkisendurskoðanir. Þessar túlkningar eru að finna í kafla 7 í þessu skjali.

3 Yfirlit um ISQC-1

Í ISQC-1 er fjallað um ábyrgð fyrirtækis í tengslum við gæðakerfi þess við endurskoðun og rýni reikningsskila og annarra staðfestinga og tengdra þjónustuverkefna.

Í ISQC-1 segir: *"Markmið fyrirtækisins er að koma á og viðhalda gæðakerfi til að veita nægjanlega vissu fyrir því að:*

- (a) *fyrirtækið og starfsfólk þess uppfylli faglega staðla og viðeigandi kröfur laga og reglna, og*
- (b) *skýrslur sem fyrirtækið eða ábyrgðaraðilar úttekta senda frá sér hæfi aðstæðum."*²

Regluramma ISSAI 40 er ætlað að uppfylla sama tilgang í samhengi við lagalegt umboð og aðstæður sérhverrar ríkisendurskoðunar.

² ISQC-1, málsg. 11.

4 Hvað er gæðakerfi?

ISSAI 40 notast við atriði úr þeirri umgjörð gæðaeftirlits sem fram kemur í ISQC-1. ISSAI 40 tekur einnig tillit til þátta sem eru sérstaklega mikilvægir í eftirlitsumhverfi hins opinbera og hafa áhrif á gæðakerfi ríkisendurskoðana. Í ISQC-1 eru eftirfarandi þættir gæðakerfis tilgreindir:

- (a) Ábyrgð stjórnenda á gæðum innan fyrirtækisins
- (b) Viðeigandi siðferðiskröfur
- (c) Samþykki og áframhald verkefna
- (d) Mannauður
- (e) Frammistöðumat; og
- (f) Eftirlit

Til viðbótar við áður nefnd atriði leggur ISQC-1 áherslu á þörfina á að skjalfesta gæðastefnur og verklagsreglur fyrirtækisins og miðla þeim til starfsfólks.

Þeir þættir gæðakerfis sem er að finna í ISQC-1 eiga við um verksvið ríkisendurskoðana (sem getur verið víðtækara en hugtakið "verkefni" í ISQC-1). Því ættu ríkisendurskoðanir að taka tillit til meginreglna ISQC-1 þegar þær þróa gæðakerfi sín.

Það ætti að vera forgangsmarkmið hvernar ríkisendurskoðunar að huga að þeirri áhættu sem tengist gæðum vinnu þeirra og koma á gæðakerfi sem er þróað þannig að það bregðist við áhættunni á viðeigandi hátt. Þeir áhættuþættir sem geta haft áhrif á gæði ráðast af lagaumboði og hlutverki hvernar ríkisendurskoðunar og þeim aðstæðum og umhverfi sem hún starfar í. Þessi áhætta getur komið fram í mismunandi þáttum starfs ríkisendurskoðunar. Til dæmis geta áhættuþættir sem hafa áhrif á gæði komið fram í því hvernig er staðið að faglegu mati, gerð og útfærslu á stefnum og verkferlum eða í þeim aðferðum sem ríkisendurskoðanir nota við að miðla niðurstöðum vinnu sinnar.

Viðhald á gæðakerfi krefst viðvarandi vöknar og ásetnings um að stöðugt sé unnið að endurbótum.

5 Uppbygging ISSAI 40

Í 6. kafla ISSAI 40 er hvert atriði sem tilgreint er í ISQC-1 sett fram á sama hátt eða sem hér segir:

- meginreglan í ISQC-1,
- meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum,
- leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir.

6 Rammi fyrir gæðakerfi ríkisendurskoðana

(a) Atriði 1: Ábyrgð stjórnenda á gæðum innan ríkisendurskoðana

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal koma á stefnu og verkferlum sem miða að því að efla innri menningu þar sem litið er svo á að gæði séu mikilvæg fyrir verkefnavinnu. Í þessum stefnum og verkferlum skal gert ráð fyrir því að aðalframkvæmdastjóri fyrirtækisins (eða jafngildur aðili) eða ef við á stjórn (eða jafngildur aðili) axli endanlega ábyrgð á gæðakerfi fyrirtækisins.“³

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhverri ríkisendurskoðun ber að koma á stefnum og verkferlum sem miða að því að efla innri menningu þar sem litið er svo á að gæði séu mikilvæg í öllu starfi hennar. Yfirstjórn ríkisendurskoðunar ber að setja þessar stefnur og verkferla og einnig bera almenna ábyrgð á gæðakerfinu.

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

- Yfirstjórn ríkisendurskoðunar getur verið einstaklingur eða hópur, allt eftir lagaumboði og aðstæðum stofnunarinnar.
- Yfirstjórn ríkisendurskoðunar skal bera almenna ábyrgð á gæðum allrar vinnu sem stofnunin innir af hendi⁴.
- Yfirstjórn ríkisendurskoðunar getur falið öðrum einstaklingi eða einstaklingum með nægjanlega og viðeigandi reynslu að stjórna gæðakerfi stofnunarinnar fyrir sína hönd.
- Ríkisendurskoðanir skulu kappkosta að koma á fyrirtækjamenningu þar sem hágæðavinna ríkisendurskoðunar er viðurkennd og verðlaunuð. Til að koma á slíkri fyrirtækjamenningu þarf yfirstjórn ríkisendurskoðunar að slá "réttu tóninn"⁵ um mikilvægi gæða í öllu starfi ríkisendurskoðunarinnar, þar á meðal útvistaðri vinnu. Slík fyrirtækjamening ræðst einnig af skýrum, samræmdum og tíðum aðgerðum á öllum stjórnstigum ríkisendurskoðunarinnar þar sem mikilvægi gæða eru í fyrirrúmi.
- Sérhver ríkisendurskoðun skal í stefnuyfirlýsingu sinni geta forgangskröfu stofnunarinnar um gæði í öllu sínu starfi þannig að stjórn málaðleg, efnahagsleg eða önnur viðhorf stofni gæðum vinnunnar ekki í hættu.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að gæðastefnum og verklagi sé miðlað á skýran hátt til starfsfólks stofnunarinnar og annarra aðila sem umsamið er að vinni fyrir hana.

³ ISQC-1, málsgr. 18.

⁴ Samkvæmt ISSAI 20, meginreglur um gagnsæi og ábyrgðarskyldu, meginregla 5.

⁵ Réttur tónn yfirmanna og gæði endurskoðunar - Fjölpjóðleg nefnd endurskoðenda, Samstarfsvettvangur fyrirtækja, Alþjóðasamband endurskoðenda (desember 2007) - www.ifac.org.

- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að nægjanleg aðföng séu tiltæk svo að viðhalda megi gæðakerfi stofnunarinnar.

(b) Atriði 2: Viðeigandi siðferðiskröfur

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal koma á stefnum og verkferlum sem miða að því að veita því nægjanlega vissu um að fyrirtækið og starfsfólk þess fylgi viðeigandi siðferðilegum kröfum.“⁶

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhverri ríkisendurskoðun ber að setja sér stefnur og verkferla sem miða að því að veita henni fullnægjandi vissu um að hún, og þar á meðal allt starfsfólk og hver sá sem starfar í umboði hennar, fylgi viðeigandi siðferðilegum kröfum.

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

- Ríkisendurskoðunum ber að leggja áherslu á mikilvægi þess að viðeigandi siðferðilegar kröfur séu hafðar í heiðri í störfum hennar.
- Allt starfsfólk ríkisendurskoðunar og hver sá sem vinnur í umboði hennar skal sýna af sér viðeigandi siðferðilega hegðun.
- Yfirstjórn ríkisendurskoðunar og yfirmenn hennar skulu gefa gott fordæmi fyrir viðeigandi siðferðilega hegðun.
- Viðeigandi siðferðilegar kröfur skulu fela í sér allar kröfur sem kveðið er á um í lögum og reglum sem gilda um ríkisendurskoðunina.
- Siðferðilegar kröfur ríkisendurskoðana geta falið í sér eða byggst á siðareglum INTOSAI (ISSAI 30) og siðferðilegum kröfum IFAC, að svo miklu leyti sem þær samrýmast lagalegu umboði og aðstæðum stofnunarinnar og aðstæðum fagmenntaðs starfsfólks hennar.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að fyrir hendi séu stefnur og verkferlar sem styðja þær meginreglur sem liggja til grundvallar faglegum siðareglum eins og þær eru skilgreindar í ISSAI 30, þ.e.
 - heilindi,
 - sjálfstæði, hlutlægni og óhlutdrægni,
 - þagnarskyldu og
 - hæfni.

⁶ ISQC-1, málsgr. 20

- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að sá sem starfar í umboði þeirra undirgangist viðeigandi trúnaðarsamninga.
- Ríkisendurskoðanir ættu að íhuga notkun skriflegra yfirlýsinga starfsfólks til að staðfesta að það fylgi siðferðilegum kröfum ríkisendurskoðananna.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að fyrir hendi séu stefnur og verkferlar til að upplýsa æðsta yfirmann stofnunarinnar tímanlega um brot á siðferðilegum kröfum og gera honum kleift að grípa til viðeigandi aðgerða til að útkljá slík mál.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að fyrir hendi séu stefnur og verkferlar sem viðhalda óhæði æðsta yfirmanns ríkisendurskoðunar, alls starfsfólks hennar og sérhvers þess sem starfar í umboði stofnunarinnar.

(Um frekari leiðbeiningar um óhæði ríkisendurskoðana skal vísað í ISSAI 10 Mexíkóyfirlýsinguna um óhæði ríkisendurskoðunar and ISSAI 11 Leiðbeiningar og gott verklag sem varða óhæði ríkisendurskoðunar).

- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að fyrir hendi séu stefnur og verkferlar sem efla mikilvægi þess að víxla lykilstarfsfólki í endurskoðun, þar sem við á, til að draga úr hættu á kunnugleika við þá stofnun sem verið er að endurskoða. Ríkisendurskoðanir geta einnig íhugað aðrar ráðstafanir til að draga úr hættunni á kunnugleika.

(c) Atriði 3: Samþykki og áframhald verkefna

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal koma á stefnum og verkferlum um samþykki og viðhald á viðskiptasamböndum og einstökum verkefnum til að veita því nægjanlega vissu fyrir því að það muni einungis standa að eða viðhalda samböndum og verkefnum þegar það:

- (a) er hæft til að sinna verkefninu og hefur möguleika, þar á meðal tíma og aðföng, til að gera það,*
- (b) getur uppfyllt viðeigandi siðferðiskröfur, og*
- (c) hefur hugað að heilindum viðskiptavinarins og býr ekki yfir upplýsingum sem gefa til kynna að hann skorti heilindi.”⁷*

⁷ ISQC-1, málsg. 26.

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhverri ríkisendurskoðun ber að koma á stefnum og verkferlum sem veita henni nægjanlega vissu fyrir því að hún muni aðeins taka að sér endurskoðunarverkefni og önnur verk þegar hún:

- (a) er hæf til að sinna verkinu og hefur möguleika, þar á meðal tíma og aðföng, til að gera það,
- (b) getur uppfyllt viðeigandi siðferðiskröfur, og
- (c) hefur hugað að heilindum þeirrar stofnunar sem er til endurskoðunar og hvernig skuli bregðast við áhættuþáttum sem geta haft áhrif á gæði.

Stefnurnar og verkferlarnir þurfa að endurspegla verksvið hvernar ríkisendurskoðunar. Í mörgum tilvikum hafa ríkisendurskoðanir takmarkað ákvörðunarvald um þau verkefni sem þær sinna. Þau falla í þrjá víðfeðma flokka:

- Verkefni sem þeim er falið að sinna samkvæmt fyrirmælum eða lögum og þær eiga engra annarra kosta vöð en að vinna.
- Verkefni sem þeim er falið að sinna samkvæmt fyrirmælum en þær ráða sjálfar tímasetningu, umfangi og/eða eðli verkefnisins.
- Verkefni sem þær geta valið að sinna.

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

- Ríkisendurskoðunum ber að koma á kerfum til að meta þá áhættuþætti sem fylgja sérhverju endurskoðunarverki og öðrum verkefnum sem unnin eru og geta haft áhrif á gæði. Þessir þættir eru breytilegir og ráðast af eðli þeirra verkefna sem eru til athugunar.
- Aðföng ríkisendurskoðana eru yfirleitt takmörkuð. Ríkisendurskoðunum ber að meta starfsáætlun sína og hvort aðföng þeirra séu næg til að vinna þau verkefni sem þar eru talin upp með tilætluðum gæðum. Til að svo megi vera skulu ríkisendurskoðanir koma á kerfi til að forgangsraða verkum þannig að gert sé ráð fyrir nauðsyn þess að viðhalda gæðum. Séu aðföng ekki nægileg og stefna gæðum í hættu ætti sérhver ríkisendurskoðun að hafa verkferla sem tryggja að yfirmaður stofnunarinnar og þar sem við á löggjafarvaldið eða fjárveitingavaldið fái vitneskju um skort á aðföngum.
- Ríkisendurskoðunum ber að meta hvort sjálfstæði þeirra í samræmi við ISSAI 10 sé stefnt í áþreifanlega hættu. Ef vart verður við slíka áhættu skal ríkisendurskoðun ákvarða og skjalfesta hvernig hún hyggist taka á henni og tryggja að fyrir hendi sé samþykktarferli sem skjalfest er á viðeigandi hátt.
- Þar sem vafi leikur á heilindum stofnunar sem verið er að endurskoða skal ríkisendurskoðun meta og taka á þeirri áhættu sem tilkomin er vegna hæfni starfsfólks, magns aðfanga og allra siðferðilegra álitamála sem gætu komið upp innan þeirrar stofnunar sem verið er að endurskoða.
- Ríkisendurskoðanir ættu að huga að ferli fyrir samþykkt og áframhald valkvæðrar vinnu, þar á meðal útvistaðrar vinnu. Ákveði ríkisendurskoðun að hrinda vinnunni í framkvæmd ber henni að tryggja að

ákvörðunin sé samþykkt á viðeigandi stigi innan stofnunarinnar og að viðkomandi áhætta sé metin og henni haldið í skefjum.

- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að þær verklagsreglur sem lúta að áhættustýringu séu viðeigandi til að hægt sé að draga úr þeirri áhættu sem steðjar að framkvæmd vinnunnar. Viðbrögð við þeirri áhættu geta falið í sér:
 - að gæta vel að umfangi þeirrar vinnu sem fram á að fara,
 - að fela eldra/reyndara starfsfólki verkið en venjan væri, og
 - að gera ítarlegri rýni á gæðastýringu verksins áður en skýrsla er gefin út.
- Ríkisendurskoðanir ættu að íhuga að birta í skýrslum sínum öll sértæk atriði sem myndu alla jafna leiða til þess að ríkisendurskoðunin tæki ekki að sér endurskoðunina eða aðra vinnu.

(d) Atriði 4: Mannauður

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal koma á stefnum og verkferlum sem miða að því að veita því nægjanlega vissu fyrir því að það hafi á að skipa nægu starfsfólki með þá hæfni, getu og siðferðilega ábyrgð sem þarf til að:

- (a) *leysa verkefni í samræmi við faglega staðla og þær kröfur laga og reglna sem við eiga, og*
- (b) *gera fyrirtækinu eða ábyrgðaraðilum endurskoðunar kleift að gefa út skýrslur sem hæfa aðstæðum.*⁸

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhverri ríkisendurskoðun ber að koma á stefnum og verklagi sem miða að því að veita henni nægjanlega vissu fyrir því að hún búi yfir nægum aðföngum (starfsfólki og þar sem við á öllum þeim sem eru samningsbundnir til að vinna fyrir ríkisendurskoðun) með þá hæfni, getu og siðferðilega ábyrgð sem til þarf til að:

- (a) **leysa verkefni sín í samræmi við viðeigandi staðla og þær kröfur laga og reglna sem við eiga, og**
- (b) **gera ríkisendurskoðuninni kleift að gefa út skýrslur sem hæfa aðstæðum.**

⁸ ISQC-1, málsg. 29.

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

Ríkisendurskoðanir geta stuðst við margvísleg atriði til að tryggja að þær búi yfir nauðsynlegri hæfni og sérfræðiþekkingu til að leysa þau verkefni sem þær hafa á hendi, hvort sem starfsfólk ríkisendurskoðunar sér um það eða verkefnunum er útvistað.

- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að ábyrgð sé tilgreind vegna allrar vinnu sem stofnanirnar inna af hendi.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að starfsfólk þeirra og sérhver sá sem falið er að inna af hendi verk fyrir ríkisendurskoðun (t.d. löggilt endurskoðunar- eða ráðgjafarfyrtæki) hafi samanlagða hæfni sem þarf til að vinna verkið.
- Ríkisendurskoðanir þurfa að gera sér grein fyrir að við vissar aðstæður getur starfsfólk þeirra og þar sem við á þeir aðilar sem fengnir eru til að starfa fyrir ríkisendurskoðun verið persónulega skuldbundið til að uppfylla kröfur fagaðila til viðbótar við kröfur ríkisendurskoðunar.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að í stefnum og verkferlum sem lúta að mannauðsmálum sé lögð viðeigandi áhersla á gæði og skuldbindingar gagnvart siðareglum ríkisendurskoðunar. Slíkar stefnur og verferlar sem lúta að mannauðsmálum fela í sér:
 - ráðningar (og hæfni þeirra sem ráðnir eru til starfa),
 - frammistöðumat,
 - símenntun,
 - möguleika (þar á meðal nægilegan tíma til að vinna verkefni samkvæmt tilskildum gæðastöðlum),
 - hæfni (þar á meðal bæði siðferðilega og tæknilega hæfni),
 - starfsþróun,
 - stöðuhækkun,
 - laun og
 - mat á þörfum starfsfólks.
- Ríkisendurskoðanir ættu að hafa forgöngu að námi og þjálfun fyrir allt starfsfólk til að ýta undir símenntun þess og stuðla að því að starfsfólk sé þjálfað í samræmi við faglega þróun hverju sinni.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að starfsfólk þeirra og allir aðilar sem samið er um að starfi fyrir ríkisendurskoðunina hafi til að bera viðeigandi skilning á umhverfi hins opinbera þar sem ríkisendurskoðun starfar og góðan skilning á þeirri vinnu sem ætlast er til að innt sé af hendi.
- Ríkisendurskoðunum ber að tryggja að gæði og siðareglur ríkisendurskoðunar séu megindrífkrafturinn í frammistöðumati starfsfólks og allra aðila sem samið er um að vinni fyrir ríkisendurskoðun.

(e) Atriði 5: Endurskoðun og önnur vinna

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal móta stefnur og ferla sem veita því nægjanlega vissu um að verkefni séu unnin í samræmi við faglega staðla og viðeigandi lög og reglur. Einnig um að fyrirtækið eða ábyrgðaraðili endurskoðunar gefi út skýrslur sem hæfa aðstæðum. Slíkar stefnur og ferlar skulu fela í sér:

- a) atriði sem stuðla að samræmi í gæðum verkefna,
- b) ábyrgð á umsjón og eftirliti
- c) ábyrgð á gæðarýni.⁹

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhver ríkisendurskoðun skal móta stefnur og ferla sem veita henni nægjanlega vissu um að verkefni séu unnin í samræmi við faglega staðla og viðeigandi lög og reglur. Einnig um að stofnunin gefi út skýrslur sem hæfa aðstæðum. Slíkar stefnur og ferlar skulu fela í sér:

- a. atriði sem stuðla að samræmi í gæðum verkefna,
- b. ábyrgð á umsjón og eftirliti,
- c. ábyrgð á gæðarýni.

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að viðeigandi stefnur, ferlar og „verkfæri“, s.s. aðferðafræði endurskoðunar, séu aðgengileg fyrir öll verkefni á starfssviði þeirra, þ.m.t. fyrir verkefni sem er útvistað.¹⁰
- Ríkisendurskoðanir skulu móta stefnur og ferla sem stuðla að gæðum og vinna gegn eða koma í veg fyrir lítil gæði. Þetta felur í sér að skapa umhverfi sem er örvandi, hvetur til rétttrar beitingar á faglegri dómgreind og stuðlar að auknum gæðum. Öll vinna sem fram fer skal sæta gæðarýni til að stuðla að gæðum og hvetja til náms og starfsþróunar.
- Þegar erfið eða umdeild mál koma upp skulu ríkisendurskoðanir tryggja að gripið sé til viðeigandi aðgerða (eins og að kalla til sérfræðinga) til að leysa þau.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að viðeigandi stöðlum sé fylgt í allri vinnu sem þær inna af hendi. Sé einhverjum kröfum staðals ekki fylgt ættu ríkisendurskoðanir að tryggja að ástæður þess séu skjalfestar og staðfestar á viðeigandi hátt.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að allur skoðanamunur innan þeirra sé ítarlega skjalfestur og lausn fundin áður en skýrsla er gefin út.

⁹ ISQC-1, málsgr. 32.

¹⁰ Samkvæmt ISSAI 20, meginreglu 3.

- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að viðeigandi gæðastefnur og ferlar séu fyrir hendi (s.s. um umsjón með og ábyrgð á gæðarýni) fyrir öll verkefni (þ.m.t. fjárhagsendurskoðun, stjórnsýsluendurskoðun og fylgniendurskoðun). Ríkisendurskoðanir þurfa að vera sér meðvitandi um mikilvægi gæðarýni fyrir starfsemina og þegar slík rýni fer fram ættu álitamál sem upp koma að vera leyst á viðunandi hátt áður en stofnunin gefur út skýrslu.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að verkferlar séu í gildi um heimild til að gefa út skýrslur. Verkefni ríkisendurskoðana sem eru flókin og mikilvæg krefjast rækilegrar gæðastýringar áður en skýrsla er gefin út.
- Séu í gildi sérstakar sönnunarreglur (líkt og gilda hjá ríkisendurskoðunum sem hafa úrskurðarvald [e. judicial role]), þarf að tryggja að þeim sé ávallt fylgt.
- Ríkisendurskoðanir skulu miða að því að ljúka endurskoðunarverkefnum og öðrum verkefnum tímanlega og hafa hugfast að ella verða þau minna virði.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja tímanlega skjalfestingu allra verkefna (t.d. vinnugagna).
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að öll skjöl (t.d. vinnugögn) séu eign þeirra, óháð því hvort verkefningin hafi verið unnin af starfsfólki þeirra eða útvistað.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að viðeigandi verkferlum sé fylgt við staðfestingu niðurstaðna til að tryggja að þeir aðilar sem verða fyrir beinum áhrifum af vinnu stofnananna hafi tækifæri til að gera athugasemdir áður en lögð er lokahönd á verkið, óháð því hvort skýrsla er birt opinberlega eða ekki.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að öll skjöl séu varðveitt í þann tíma sem kveðið er á um í lögum, reglugerðum, faglegum stöðlum og leiðbeiningum.
- Ríkisendurskoðanir skulu gæta jafnvægis milli þess annars vegar að tryggja trúnað um gögn og hins vegar gagnsæi og ábyrgð í starfseminni. Ríkisendurskoðanir ættu að koma á gagnsæjum verkferlum til að afgreiða beiðnir um aðgang að gögnum í samræmi við lög.

(f) Atriði 6: Eftirlit

Meginregla ISQC-1:

„Fyrirtækið skal koma á eftirlitsferli til að veita því nægjanlega vissu um að gæðastefnur og ferlar séu viðeigandi, fullnægjandi og skilvirk. Þetta ferli skal:

- (a) *Fela í sér viðvarandi athugun og mat á gæðakerfi fyrirtækisins, þar á meðal reglulega skoðun á a.m.k. einu endurskoðunarverkefni hvers ábyrgðaraðila endurskoðunar.*
- (b) *Tryggja að ábyrgð á eftirlitsferlinu sé úthlutað einum eða fleiri ábyrgðaraðilum endurskoðunar eða öðrum einstaklingum með nægjanlega eða viðeigandi reynslu og vald innan fyrirtækisins til að axla slíka ábyrgð.*

- (c) Tryggja að þeir sem vinna endurskoðunarverkefni eða gæðarýna þau komi ekki að eftirliti með þessum sömu verkefnum."¹¹

Meginreglan löguð að ríkisendurskoðunum

Sérhver ríkisendurskoðun skal koma á eftirlitsferli til að veita henni nægjanlega vissu um að gæðastefnur og gæðaferlar séu viðeigandi, fullnægjandi og skilvirk. Þetta ferli skal:

- (a) Fela í sér viðvarandi athugun og mat á gæðakerfi stofnunarinnar, þar á meðal úrtaksskoðun lokinna verkefna á starfssviði hennar.
- (b) Tryggja að ábyrgð á eftirlitsferlinu sé úthlutað einum eða fleiri einstaklingum með nægjanlega eða viðeigandi reynslu og vald innan stofnunarinnar til að axla slíka ábyrgð.
- (c) Tryggja að þeir sem sjá um mat á gæðakerfinu séu óháðir (þ.e. að þeir hafi ekki tekið þátt í verkefnum eða gæðaeftirliti með þeim).

Leiðbeiningar um innleiðingu fyrir ríkisendurskoðanir

- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að gæðakerfi þeirra feli í sér óháð eftirlit á þeim gæðaráðstöfunum sem beitt er (og fela starfsfólki sem ekki tók þátt í verkefnum að annast slíkt eftirlit).
- Sé verkefnum útvistað skulu ríkisendurskoðanir leita staðfestingar á því að viðkomandi aðilar hafi skilvirk gæðakerfi.
- Ríkisendurskoðanir skulu tryggja að yfirstjórn ríkisendurskoðunar sé tilkynnt tímanlega um niðurstöður eftirlits með gæðakerfinu til að hún geti gripið til viðeigandi aðgerða.
- Þar sem við á ættu ríkisendurskoðanir að íhuga að fá aðra ríkisendurskoðun, eða annan hæfan aðila, til að gera óháða úttekt á gæðakerfinu í heild sinni (jafningjaúttekt)¹².
- Þar sem við á geta ríkisendurskoðanir einnig íhugað aðrar leiðir til að hafa eftirlit með gæðum vinnu sinnar sem geta fallið í sér en takmarkast ekki við:
 - óháða fræðilega rýni,
 - viðhorfskannanir meðal hagsmunaaðila,
 - eftirfylgni með ábendingum eða
 - endurgjöf frá stofnunum sem sæta endurskoðun/eftirliti (t.d. viðhorfskannanir).

¹¹ ISQC-1, málsg. 48.

¹² Samkvæmt ISSAI 20, meginreglu 9.

- Ríkisendurskoðanir skulu koma á verkferlum til að afgreiða kvartanir og ásakanir vegna þeirrar vinnu sem þær inna af hendi.
- Ríkisendurskoðanir skulu aðgæta hvort fyrir hendi séu einhverjar lagalegar eða annars konar kröfur um að gera eftirlitsskýrslur opinberar eða um að bregðast við almennum kvörtunum eða ásökunum vegna vinnu sem þær inna af hendi¹³.

7 Túlkun hugtaka

Ríkisendurskoðun sem vill staðhæfa að starfsemi hennar samræmist ISQC-1 (og Alþjóðlegum endurskoðunarstöðlum (ISA)) þarf að taka tillit til krafna ISQC-1. ISQC-1 felur í sér skilgreiningar á fjölda mismunandi hugtaka. Við beitingu ISSAI 40 má skilja eftirfarandi hugtök sem notuð eru í ISQC-1 eins og hér segir:

| | |
|--|--|
| Fyrirtæki / stofnun (e. <i>firm</i>) | Hugtakið „fyrirtæki / stofnun“ vísar til ríkisendurskoðunar í heild sinni. Þegar yfirstjórn ríkisendurskoðunar skipar starfsmann, löggiltan endurskoðanda, samstarfsaðila eða annan þar til bærán einstakling til að endurskoða eða vinna aðra vinnu vísar „fyrirtækið / stofnunin“ til yfirstjórnar ríkisendurskoðunar, þess einstaklings sem vinnur verkið og, ef við á, þess fyrirtækis sem sá síðarnefndi starfar hjá. |
| Endurskoðunarverkefni (e. <i>engagement</i>) | Hugtakið „endurskoðunarverkefni“ vísar til þeirrar vinnu sem unnin er í því skyni að uppfylla hlutverk ríkisendurskoðunar (til dæmis fjárhagsendurskoðun skv. lagamma hvernar stofnunar). |
| Ábyrgðaraðili endurskoðunar (e. <i>engagement partner</i>) | Hugtakið „ábyrgðaraðili endurskoðunar“ vísar til þess starfsmanns, löggilts endurskoðanda eða annars þar til bærs einstaklings, sem ber ábyrgð á þeirri vinnu og þeirri skýrslu sem gefin er út fyrir hönd forstöðumanns ríkisendurskoðunar, í samræmi við stefnur og verkferla stofnunarinnar. |
| Eftirlitsskyldur aðili (e. <i>client</i>) | Hugtakið „eftirlitsskyldur aðili“ vísar til þess opinbera aðila, eins eða fleiri, sem endurskoðun eða önnur vinna ríkisendurskoðunar beinist að (t.d. sú stofnun sem sætir endurskoðun). |

Leiðbeiningarnar sem gefnar eru í þessum ISSAI-staðli eru í samræmi við þessi hugtök.

¹³ Samkvæmt ISSAI 30, Síðareglur, málsg. 11.