



**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**

**ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ, ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΙ
ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ
ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΣΟΦΙΚΙΤΗ ΑΡΤΕΜΙΣ

ΕΞΑΜΗΝΟ Α' ΠΤΥΧΙΟ

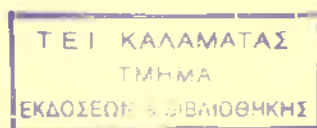
ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:

ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2004

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**



**ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ, ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΙ
ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ
ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΣΟΦΙΚΗΤΗ ΑΡΤΕΜΙΣ

ΕΞΑΜΗΝΟ Α' ΠΤΥΧΙΟ

ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:

ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2004

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΤΕΙ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΤΜΗΜΑ
ΕΚΔΟΣΕΩΝ & ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ	4
1.1. Πρόλογος	4
1.2. Ιστορική επισκόπηση της Γένεσης και εδραίωσης του θε- σμού του ελέγχου και γενικά της Ελεγκτικής.	5
1.3. Η Ελεγκτική στην Ελλάδα – Ιστορική Αναδρομή	8

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

2. ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ	10
2.1. Διακρίσεις των Λογιστικών Διαχειριστικών Ελέγχων	10
2.2. Ζήτηση Λογιστικών Πληροφοριών	13
2.3. Παροχή Λογιστικών Πληροφοριών	14

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

3.1. Έννοια του Εσωτερικού Ελέγχου	18
3.2. Σκοποί και Είδη Εσωτερικών Ελέγχων	18
3.3. Περιβάλλον του Εσωτερικού Ελέγχου	20
3.4. Αρχές και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου	21
3.4.1. Μέτρα Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού Συστή- ματος	22
3.4.2. Μέτρα διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων	23
3.5. Εξέταση των μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου	24

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

4.1. Συγκριτική Αξιολόγηση των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου	26
4.2. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας του Εσωτερικού Ε- λέγχου.	26
4.2.1. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου	27
4.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσω- τερικού Ελέγχου στις Αγορές.	29
4.4. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Υποχρεώσεις.	30
4.4.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσω- τερικού Ελέγχου στις Υποχρεώσεις.	32
4.5. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Πληρωμές.	33
4.5.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσω- τερικού Ελέγχου στις Πληρωμές.	35
4.6. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας του Εσωτερικού Ε- λέγχου στις Πωλήσεις.	36
4.6.1. Αξιολόγηση και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Πωλήσεις	36
4.6.2. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων του Ε- σωτερικού Ελέγχου στις Πωλήσεις.	38
4.7. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Απαιτήσεις.	39

4.7.1.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων του Εσωτερικού Ελέγχου στις Απαιτήσεις.	41
4.8.	Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Εισπράξεις.	42
4.8.1.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Εισπράξεις.	43
4.9.	Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Αμοιβές.	44
4.9.1.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Αμοιβές.	46
4.10.	Εσωτερικός Έλεγχος Αποθεμάτων	48
4.10.1.	Σκοποί	49
4.10.2.	Μέτρα	50
4.10.3.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων	51
4.11.	Εσωτερικός Έλεγχος Απαιτήσεων	52
4.11.1.	Σκοποί	53
4.11.2.	Μέτρα	53
4.11.3.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων	54
4.12.	Εσωτερικός Έλεγχος Χρεόγραφα	55
4.12.1.	Σκοποί	55
4.12.2.	Μέτρα	56
4.12.3.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων	58
4.13.	Εσωτερικός Έλεγχος Διαθεσίμων	59
4.13.1.	Σκοποί	60
4.13.2.	Μέτρα	60
4.14.	Εσωτερικός Έλεγχος παγίων Στοιχείων	61
4.14.1.	Σκοποί	62
4.14.2.	Μέτρα	63
4.15.	Εσωτερικός Έλεγχος Συμμετοχών	63
4.16.	Εσωτερικός Έλεγχος Υποχρεώσεων	64
4.16.1.	Σκοποί	65
4.16.2.	Μέτρα	65
4.16.3.	Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων	67
4.17.	Εσωτερικός Έλεγχος Στοιχείων Καθαρής Θέσης	69
4.17.1.	Σκοποί	70
4.17.2.	Μέτρα	70

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

5.1.	Πρότυπα Ελεγκτικής	73
5.2.	Πρότυπα Επιτόπιας Εργασίας	74
5.3.	Πρότυπα Σχετικά με την Έκθεση Ελέγχου	74
5.4.	Η εφαρμογή των Προτύπων Ελεγκτικών	75
5.5.	Τα Πρότυπα Ελεγκτικής σε σχέση με τις Ελεγκτικές Διαδικασίες.	75
5.6.	Οι Ελεγκτικές Διαδικασίες δεν καθορίζονται από την Πελάτιδα Επιχείρηση	77
5.7.	Διακρίσεις στην Ελεγκτική	77
5.8.	Το Υποκείμενο του Ελέγχου	80
5.8.1.	Εσωτερικός Ελεγκτής	81
5.8.2.	Εξωτερικός Ελεγκτής	83

5.9.	Το Αντικείμενο του Ελέγχου και οι Στόχοι της Ελεγκτικής	84
5.10.	Ετήσιες Λογιστικές Καταστάσεις.	87

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕΣΑ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

6.1.	Είδη Ελέγχων	89
6.2.	Διαχειριστικός Έλεγχος	90
6.3.	Η Επισκόπηση του Εσωτερικού Ελέγχου από τους Ελεγκτές.	91
6.3.1.	Ο Βαθμός Εμπιστοσύνης των Ελεγκτών επί του Εσωτερικού Ελέγχου.	91
6.3.2.	Ο τρόπος Έρευνας του Εσωτερικού Ελέγχου από τους Ελεγκτές.	92
6.4.	Γιατί είναι αναγκαίος ο Ουσιαστικός Εξωτερικός Έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών.	93
6.5.	Σχετικά με τον διενεργούμενο από το Σ.Ο.Λ. Έλεγχο, Βασικές Αρχές που διέπουν την Οργάνωση του Θεσμού.	95
6.6.	Έλεγχοι Διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου	100
6.7.	Αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελέγχου	104
6.8.	Η κατάρτιση της «Επιστολής προς τη Διοίκηση»	106
6.9.	Ηλεκτρονική Επεξεργασία των Δεδομένων – Επίδραση επί του Εσωτερικού Ελέγχου.	107
6.10.	Εσωτερικός Έλεγχος στις Μικρές Επιχειρήσεις.	109

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ

7.1.	Ανεξαρτησία – Το σημαντικότερο πρότυπο της Ελεγκτικής	111
7.2.	Τεχνική Εκπαίδευση και Ικανότητα	112
7.3.	Η έρευνα και η γνώμη των Ελεγκτών καλύπτει όχι μόνο τον Ισολογισμό, αλλά και τα Αποτελέσματα Χρήσεως, τα Παρακρατημένα Κέρδη και τη Μεταβολή της Οικονομικής Θέσεως της Επιχειρήσεως.	112
7.4.	Η Έκθεση των Ελεγκτών αφορά τις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις και όχι τα Λογιστικά Βιβλία.	113
7.5.	Στάδια της Ελεγκτικής Εργασίας	114
7.6.	Εξωτερικός Έλεγχος	115
7.7.	Διάγραμμα Ροής	118

	Βιβλιογραφία	120
	Παράρτημα	121

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. Πρόλογος

Οι ραγδαίες εξελίξεις σε τοπικό-περιφερειακό και σε παγκόσμιο επίπεδο η απελευθέρωση των αγορών, η τάση των ιδιωτικοποιήσεων, οι νέες κουλτούρες που αναπτύσσονται, η επέκταση, οι εξαγορές και οι συγχωνεύσεις των επιχειρήσεων, οι ασταθείς οικονομικές συνθήκες, η ανάπτυξη νέων αγορών χρήματος, νέων προϊόντων - υπηρεσιών, η αύξηση των οικονομικών εγκλημάτων, οι περίπλοκες νομικές διαδικασίες, η έλλειψη οργανωτικής υποδομής των επιχειρήσεων οι νέες τεχνολογίες και γενικότερα οι νέες προκλήσεις σε παγκόσμιο επίπεδο, είναι μια περίπλοκη πραγματικότητα, πράγμα που προβληματίζει τις διοικήσεις και τις φέρουν αντιμέτωπες στο παγκόσμιο σκηνικό αναζητώντας λύσεις, μέσω νέων τρόπων άσκησης διοίκησης. Όλες αυτές οι ανακατατάξεις αυξάνουν τις προκλήσεις, καθώς η επιτυχία ή η αποτυχία των επιχειρήσεων εξαρτάται από τη σωστή ή όχι διαχείριση του επιχειρησιακού κινδύνου, λαμβανομένου υπόψη ότι σωστή διαχείριση σημαίνει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα.

Στην πολύπλοκη αυτή πραγματικότητα, ουσιαστικό ρόλο στην αποτροπή δυσάρεστων φαινομένων και στο βαθμό που οι συνθήκες το επιτρέπουν έρχεται η ελεγκτική με διακριτικό τρόπο να προσφέρει τις κατάλληλες υπηρεσίες, μέσω μίας ανεξάρτητης ελεγκτικής λειτουργίας. Η λειτουργία αυτή στην σύγχρονη επιχείρηση ονομάζεται Εσωτερικός Έλεγχος ο οποίος ενεργεί συμπληρωματικά, ως σύμβουλος, δίχως να υποκαθιστά τους διοικητές και αποτελεί απαραίτητο εργαλείο αποτελεσματικής διοίκησης συμβάλλοντας με το δικό του τρόπο στην αποτροπή των προκλήσεων και στην ανάπτυξη. Ο Εσωτερικός Έλεγχος λόγω της δυναμικής που τον διακρίνει και της αποτελεσματικότητας είναι η αναγκαία συνθήκη για το πέρασμα μιας επιχείρησης από το πέρασμα μιας επιχείρησης από τον παραδοσιακό στο σύγχρονο μοντέλο, τρόπο διοίκησης.

1.2. Ιστορική Επισκόπηση της γένεσης και εδραίωσης του θεσμού του Ελέγχου και γενικά της Ελεγκτικής

α) Τα πρώτα ίχνη για την ύπαρξη λογιστών και ελεγκτών βρίσκονται στους αρχαίους χρόνους. Στους Νευίτες της Βαβυλώνας γύρω στα 3000 π.Χ., υπήρχαν εμπορικοί νόμοι και λογιστικές εκθέσεις. Ο τότε "γραμματέας" που σημείωνε πάνω σε πλάκες τις μεγάλες συναλλαγές και τις νομιμοποιούσε με την υπογραφή του, ήταν ο "πραγματογνώμων - λογιστής" ή όπως θα λέγαμε σήμερα ο "Ορκωτός Λογιστής".

Στην αρχαία Αίγυπτο, όπου οι συγκομιδές ήταν η κυριότερη φορολογητέα ύλη για τους Φαραώ και το μέγα πρόβλημά τους ήταν ο έλεγχος των συγκομιδών, το κράτος δημιούργησε τους "Επιστάτες" για τα σιτηρά (Επιστάτης ήταν και ο γνωστός μας από την Παλαιά Διαθήκη Ιωσήφ). Αυτοί οι ελεγκτές ήταν λειτουργοί που έφταναν στα υψηλότερα αξιώματα του κράτους. Εκπαιδεύονταν στους ναούς, κατέγραφαν τις εισαγωγές και εξαγωγές σιτηρών που επισήμαιναν διάφοροι κήρυκες και απολάβαιναν μεγάλες τιμές από τους Φαραώ.

Στο κράτος των Αθηνών, πριν από το 300 π.Χ., είχε δημιουργηθεί ένα σώμα ή Συνέδριο των "λογιστών" σαν θεσμός για την επιτήρηση των οικονομικών του Κράτους. Οι "λογιστές" αυτοί έλεγχαν τους λογαριασμούς από τους δημόσιους ταμίες (άρχοντες υπόλογοι) και οδηγούσαν στη δικαιοσύνη όσους παρανομούσαν. Δηλαδή επρόκειτο για ένα Σώμα Ελεγκτών.

Οι Αθηναίοι είχαν και ένα άλλο Σώμα Αναθεωρητών (ελεγκτών) από δέκα Αθηναίους Εφόρους που εκλέγονταν από το λαό (τον Δήμο) και ονομάζονταν "εύθυνοι" με αρμοδιότητα, μαζί με τους λογιστές, να ελέγχουν τους "λογαριασμούς διαχείρισεως" των αρχόντων που αποχωρούσαν από το αξίωμά τους. Έτσι, οι άρχοντες, όχι μόνο εκείνοι που είχαν διαχειρισθεί δημόσιο χρήμα, αλλά και οι υπόλοιποι, υπέκειντο σε διπλό έλεγχο.

Ακόμα στην Αθήνα για πρώτη φορά, γύρω στα 400 π.Χ., ο νόμος όριζε να δημοσιεύονται οι λογαριασμοί των τότε εταιρειών.

Στην υπόλοιπη αρχαία Ελλάδα βρίσκουμε τους "εξεταστάς", τους "συνηγόρους", τους "δοκιμαστήρας" (στην Αχαϊκή Συμπολιτεία), τους "αρχησκό-

πους" (στη Φθιώτιδα), τους "κατόπτας" (στη Βοιωτία), τους "απολόγους" (στη Θάσο).

Στην αρχαία Ρώμη την εποχή των αυτοκρατόρων, ο έλεγχος των δημόσιων οικονομικών ανατέθηκε διαδοχικά στους "Υπάτους", τους "κήνσορας" ή "Τιμητάς" και τους "Ταμίας". Αυτοί εξέταζαν τους λογαριασμούς των επαρχιών της αυτοκρατορίας και επέβλεπαν το δημόσιο θησαυρό, στη συνέχεια δε υπόβαλαν το σύνολο των λογαριασμών στη Σύγκλητο για έγκριση. Όταν όμως αργότερα, το Ρωμαϊκό Κράτος έπεσε στα χέρια διεφθαρμένων στρατηγών και αρχόντων, έχασε, όπως άλλωστε ήταν φυσικό, ο έλεγχος αυτός κάθε αποτελεσματικότητα.

β) Για το Μεσαίωνα πολύ λίγα στοιχεία υπάρχουν που να μας ενδιαφέρουν.

Γύρω στα τέλη του Μεσαίωνα - αρχές της Αναγέννησης, βρίσκουμε ίχνη σοβαρού ελέγχου την πατρίδα της λογιστικής την Ιταλία. Στις αρχές του 13ου αιώνα, η Πίζα είχε τον επίσημο ελεγκτή της. Με τη λογιστική την εποχή αυτή, για ελεγκτικούς λόγους, ασχολιόταν δύο διαφορετικά πρόσωπα. Γι' αυτό, σε κάποιο βιβλίο του Πάπα Νικολάου του Γ' απέναντι στο εμφανιζόμενο υπόλοιπο, σημειώνεται: "και αυτό συμφωνεί με το βιβλίο του συμβολαιογράφου μας". Τη διαδικασία αυτή βρίσκουμε και στην Αγγλία στο Υπουργείο των Οικονομικών, όπου ένα πρώτο κατάστιχο κρατούσε ο Θησαυροφύλακας, ένα δεύτερο ο Γραμματέας της καγκελαρίας και ένα τρίτο κάποιος αντιπρόσωπος του Βασιλιά, όλες δε οι σελίδες καθένα από αυτά έπρεπε να συμφωνούν με τις αντίστοιχες των δύο άλλων. Δηλαδή, εδώ συναντούμε μια μορφή εσωτερικού ελέγχου, όπως θα λέγαμε σήμερα.

Η πρώτη εμφάνιση του όρου "Auditor" (ελεγκτής) ανάγεται στο 1285 επί Εδουάρδου του Α'. Όλοι οι υπηρέτες του βασιλιά, θαλαμηπόλοι, διοικητές, ταμίες και οι υπόλοιποι εισπράκτορες έπρεπε να κρατούν κανονικούς λογαριασμούς, όσοι δε από αυτούς κατά τη μαρτυρία των "Auditors" γίνονταν καταχραστές οδηγούνταν στην πιο κοντινή φυλακή του Βασιλείου. Το 1298 στο Λονδίνο, ο Δήμαρχος και οι Σκαβίνοι (Δημοτικοί άρχοντες), ονομάστηκαν επίσημα "Auditors". Αργότερα, περίπου το 1310 διορίζονταν για το σκοπό αυτό έξι πρόσωπα που εκλέγονταν από όλο το Δήμο. Η διπλογραφική λογιστική μέθοδος εμφανίζεται για μερικούς συγγραφείς στα 1340. Τα πρώτα πά-

ντως στοιχεία για πλήρη διπλογραφική μέθοδο (ελεγχόμενη δηλαδή λογιστικά, με συμφωνίες) είναι τα βιβλία των αδελφών Soranto της Γένουας (το 1406). Μετά ακολουθεί (το 1494) η γνωστή πρώτη πραγματεία για τη Λογιστική, του Lukas Pacioli από την Τοσκάνη.

γ) Στη Γαλλία, στα τέλη του 17ου αιώνα (επί Colbert) υπήρχε στο Ελεγκτικό Συνέδριο του Παρισιού ένας ελεγκτής με καθήκον την επαλήθευση όλων των λογαριασμών και των υπολογισμών. Για πολλά χρόνια, τη δουλειά αυτή είχε αναλάβει ο πολύ γνωστός αριθμητολόγος Bertrand - François Bareme (1640 - 1703) που έγραψε και έργο σχετικά με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο.

Τον ίδιο καιρού ήταν γνωστοί στα δικαστήρια και οι λογιστικοί έλεγχοι και οι πραγματογνωμοσύνες.

Η πρώτη Ένωση Επαγγελματιών Ελεγκτών δημιουργήθηκε το 1581 στη Βενετία με τον τίτλο "Collegio dei Raxomati". Ήταν κρατικός θεσμός που απόκτησε γρήγορα μεγάλη επιρροή και ρύθμιζε με πολύ αυστηρό τρόπο τις δραστηριότητες των μελών του. Παρόμοιοι θεσμοί ιδρύθηκαν στο Μιλάνο και τη Μπολώνια (Academia dei Regionieri το 1658).

δ) Στην Αγγλία, από όπου ξεκίνησε ο νεώτερος λογιστικός έλεγχος (Public Accountancy) και οι πρώτοι Ορκωτοί Λογιστές (Chartered Accountants) από τις αρχές ακόμα του 19ου αιώνα, ο λογιστικός έλεγχος από ειδικούς επαγγελματίες ελεγκτές απόκτησε μεγάλη σπουδαιότητα.

Οι κρίσεις του 1825 και 1836 και η ανάπτυξη της βιομηχανίας τον 19ο αι. βοήθησαν αποφασιστικά στην ανάπτυξη του επαγγέλματος. Μεγάλος αριθμός εταιρειών άρχισε να ζητάει τις υπηρεσίες των ελεγκτών. Σταθμό επίσης στην ιστορία αυτών των ελεγκτών αποτέλεσε και ο νόμος για τη συγχώνευση των σιδηροδρομικών εταιρειών, του 1845, που όριζε ότι πρέπει κάθε χρόνο ο ισολογισμός τους να θεωρείται από τους ελεγκτές. Η περίοδος που επακολούθησε υπήρξε ο χρυσός αιώνας των ελεγκτών στην Αγγλία. Δύο ήταν οι λόγοι που βοήθησαν σ' αυτό: ο αυξανόμενος αριθμός των εταιρειών που κατάφευγαν στις υπηρεσίες των ελεγκτών και κύρια ο αξιοσημείωτος τρόπος που αυτοί εκπλήρωναν την αποστολή τους. Βέβαια και διάφοροι Αγγλικοί Νόμοι ευνόησαν το επάγγελμα του "ελεγκτού". Δυστυχώς, αργότερα μερικοί ελεγκτές που δεν ήταν τόσο επιστημονικά καταρτισμένοι αλλά και

ευσυνείδητοι, διέπραξαν σφάλματα και καταχρήσεις και για πολύ καιρό το επάγγελμα πέρασε σοβαρή κρίση. Ακριβώς την εποχή αυτή και για να αντιμετωπισθεί η κρίση και να εξυψωθεί το επάγγελμα, άρχισαν να σχηματίζονται ενώσεις επαγγελματιών ελεγκτών, αρχικά στη Σκωτία, όπου δημιουργήθηκε η "Society of Accountants in Edinburgh" (1854), που αργότερα επεκτάθηκε στο "Institute of Chartered Accountants in Scotland" στη συνέχεια δε στην Αγγλία, όπου ιδρύθηκαν το "Institute of Chartered Accountants in England and Wales" (1880), η "Society of Incorporated Accountants and Auditors" (1885), η οποία το 1957 συγχωνεύθηκε με τις υπόλοιπες ενώσεις, το "Institute of Chartered Accountants in Ireland" και η "Association of Certified and Corporate Accountants".

Οι υπόλοιπες χώρες, νωρίτερα ή αργότερα, μιμήθηκαν τις επαγγελματικές οργανώσεις των Άγγλων που χρησίμεψαν σε πολλές από αυτές σαν πρότυπα.

Άλλες χώρες με προηγμένο σήμερα το θεσμό αυτό είναι οι Η.Π.Α., ο Καναδάς, η Ολλανδία, η Δυτ. Γερμανία κ.τ.λ.

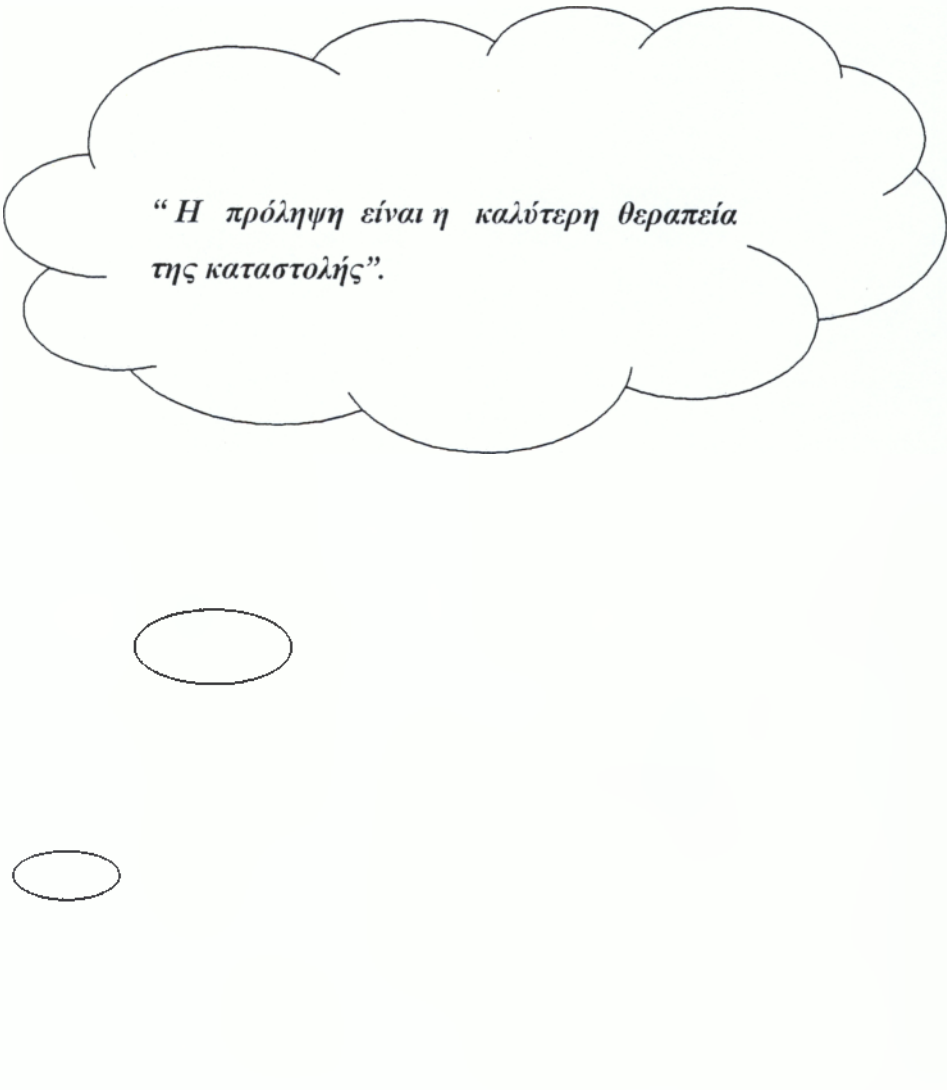
1.3. Η Ελεγκτική στην Ελλάδα - Ιστορική αναδρομή

Στην Ελλάδα το πρώτο ουσιαστικό βήμα για την καθιέρωση του εξωτερικού ελέγχου έγινε με το Ν. 5076/1931 περί ανωνύμων εταιρειών και τραπεζών όπου προβλεπόταν η δημιουργία "Σώματος Ορκωτών Λογιστών". Ο θεσμός όμως παρά τη νομοθετική αυτή ρύθμιση δεν λειτούργησε.

Από το Ν. 2190/1920 (άρθρα 36-38) περί Ανωνύμων Εταιρειών οι έλεγχοι των ισολογισμών πραγματοποιούντο από δύο τακτικούς και δύο αναπληρωματικούς ελεγκτές οι οποίοι εκλέγονταν από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της Α.Ε.

Παρά τις προσπάθειες και τις νομοθετικές ρυθμίσεις ο θεσμός του ελεγκτή δεν λειτούργησε ουσιαστικά στην Ελλάδα πριν τον Β' Παγκόσμιο Πόλεμο.

Η πρώτη όμως προσπάθεια για τη δημιουργία του ΣΟΛ έγινε το 1952 επί κυβέρνησης Πλαστήρα. Το 1955 ψηφίστηκε το Ν.Δ. 3329 περί "Συντάξεως του Σώματος Ορκωτών Λογιστών" και αποτέλεσε το κύριο ελεγκτικό σώμα στην Ελλάδα μέχρι το 1992.



*“ Η πρόληψη είναι η καλύτερη θεραπεία
της καταστολής”.*

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2ο

ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ

2.1. Διακρίσεις των Λογιστικών Διαχειριστικών Ελέγχων

Οι λογιστικοί έλεγχοι διακρίνονται, με βάση διάφορα κριτήρια, σε κατηγορίες και είδη:

1. Ανάλογα με την έκταση τους σε γενικούς και ειδικούς.

– Γενικός έλεγχος είναι αυτός που επεκτείνεται σε ολόκληρη την διαχείριση οδοσμένης χρονικής περιόδου, συνήθως έτους, ειδικά γενικός έλεγχος είναι ο έλεγχος του ισολογισμού τέλους χρήσης.

– Ειδικός έλεγχος είναι εκείνος που έχει ως διερεύνηση ένα συγκεκριμένο τομέα ή αντικείμενο, όπως προμήθειες, εισπράξεις πληρωμές, εκχώρηση δανείων, πωλήσεις, παραγωγή, διαχείριση αποθεμάτων, επισφαλών πελατών, διαδικασίες διασφάλισης ποιότητας, παραλαβή έργων και μια σειρά δραστηριοτήτων του οργανισμού

2. Ανάλογα με τον σκοπό τους σε προληπτικούς και κατασταλτικούς.

– Προληπτικός έλεγχος είναι αυτός που έχει ως στόχο την πρόληψη του κινδύνου και διενεργείται από τις ίδιες τις υπηρεσίες των τμημάτων. Πρόκειται για το γνωστό «CONTROL», που την τελική έγκριση έχει ο προϊστάμενος του τμήματος, πριν λάβει χώρα ένα γεγονός-συναλλαγή. Ενδεικτικά, ως προληπτικούς ελέγχους, θα μπορούσαμε να αναφέρουμε την εξαγωγή πρώτων υλών ή προϊόντων από την αποθήκη, όπου την τελική έγκριση εξαγωγής έχει ο προϊστάμενος των αποθηκών. Η καθημερινή παρακολούθηση κατασκευής των έργων, η συντήρηση των εγκαταστάσεων και η πιστοποίηση των εργασιών. Επίσης οι πληρωμές για τις οποιές ο ταμίας, πριν την εκταμίευση απαιτεί την τελική έγκριση του οικονομικού διευθυντή. Ανάλογη περίπτωση είναι και η κάθε είδους προμήθεια για την οποία την τελική έγκριση αγοράς έχει ο προϊστάμενος του τμήματος προμηθειών. Ο προληπτικός έλεγχος (CONTROL) μπορεί να διενεργείται και από ειδικά οργανωμένο τμήμα «CONTROL» των οικονομικών υπηρεσιών. Μάλιστα η πρακτική αυτή βρίσκει εφαρμογή σε μεγάλες επιχειρήσεις και μάλιστα αποτελεσματι-

κά, αρκεί το τμήμα να είναι σωστά οργανωμένο και στελεχωμένο, όπου όλα τα έξοδα- δαπάνες και όχι μόνο, πριν την καταχώρηση ή εκταμίευση ελέγχονται προληπτικά από το τμήμα αυτό. Το ερώτημα που μπαίνει είναι αν οι προληπτικοί έλεγχοι είναι αντικείμενο των Εσωτερικών Ελεγκτών. Κατηγορηματικά με μία απάντηση θα μπορούσαμε να πούμε όχι. Οι Εσωτερικοί Ελεγκτές δεν διενεργούν προληπτικούς ελέγχους με την καθεαυτού έννοια της πρόληψης που προαναφέρθηκε. Η έννοια της πρόληψης εμπεριέχει και την έννοια της έγκρισης-αρμοδιότητας- εντολής που αυτό ξεφεύγει από τη δικαιοδοσία του Εσωτερικού Ελέγχου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν μπορούν να καταστούν υπεύθυνοι για την καθημερινή παρακολούθηση της εκτέλεσης των καθημερινών εργασιών αυτών σε μόνιμη βάση, αφορά το «CONTOL» και είναι θέμα εσωτερικής λειτουργίας των αρμόδιων υπηρεσιών, ξεφεύγοντας των αρμοδιοτήτων του Εσωτερικού Ελέγχου. Για τον Εσωτερικό Έλεγχο, η έννοια του προληπτικού ελέγχου οι εσωτερικοί ελεγκτές αναλαμβάνουν ουσιαστικό ρόλο ενίσχυσης της δομής της εταιρικής διακυβέρνησης του φορέα που υπηρετούν, με το να προαξιολογούν - αξιολογούν την οργανωτική δομή, προγράμματα και δραστηριότητες, να εκτιμούν τους κινδύνους και να επιβεβαιώνουν ότι η διοίκηση έθεσε τους κατάλληλους επιχειρηματικούς στόχους, όπως η υλοποίηση τους είναι εφικτή και θα αποβούν ωφέλιμοι για την επιχείρηση.

Επίσης ως προληπτικό έλεγχο θα μπορούσαμε να αναφέρουμε, όταν κατά την διενέργεια κατασταλτικού ελέγχου διαπιστώνονται λειτουργικές αδυναμίες και προς αποφυγή δυσάρεστων γεγονότων, μέχρι την ολοκλήρωση του ελέγχου και την υποβολή του πορίσματος, καλείται η διοίκηση να λάβει τα απαραίτητα προληπτικά μέτρα.

– Ο κατασταλτικός έλεγχος διενεργείται αποκλειστικά από τους εσωτερικούς ελεγκτές, εκ των υστέρων. Αποσκοπούν στην διαπίστωση εφαρμογής των διαδικασιών στην επιβεβαίωση ότι οι στόχοι επιτεύχθηκαν στο ακέραιο με αποτελεσματικό και αποδοτικό τρόπο. Επίσης, αποβλέπουν στην αποκάλυψη και καταστολή λαθών και προλήψεων, ατασθαλιών, κλοπών και κακής διαχείρισής των μέσων και πόρων.

3. Ανάλογα με την διάρκεια τους σε μόνιμους ή διαρκείς τακτικούς ή περιοδικούς και έκτακτους ή περιστασιακούς.

- Μόνιμος ή διαρκής έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται συνέχεια και τέτοιος είναι κύρια ο εσωτερικός προληπτικός έλεγχος.
- Τακτικός ή περιοδικός είναι αυτός που διενεργείται κατά περιόδους και τακτικά δηλαδή δεν είναι μεν συνεχείς αλλά επαναλαμβάνεται τακτικά και αφορά τον έλεγχο της διαχείρισης τακτών χρονικών περιόδων.
- Έκτακτος ή περιστασιακός έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται σε έκτακτες περιπτώσεις είτε με πρωτοβουλία του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου είτε με εντολή της διοίκησης ή κατόπιν συγκεκριμένων καταγγελιών. Πρόκειται για ελέγχους που διενεργούνται μετά από την εκτίμηση ότι υπάρχουν υπόνοιες για σπατάλη, καταχρήσεις, κλοπές, ατασθαλίες και γενικά, όπου εντοπίζονται αδυναμίες στις λειτουργίες και απαιτείται άμεση διαπίστωση του μεγέθους αυτού για λήψη διοικητικών μέτρων.

4. Ανάλογα με το πρόσωπο που διενεργεί τον έλεγχο, σε εσωτερικούς ελέγχους που διενεργούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές και εξωτερικούς που διενεργούνται από τους εξωτερικούς ελεγκτές. Αυτά τα δύο είδη ελέγχων που συνυπάρχουν στις καλά οργανωμένες επιχειρήσεις με διάφορους συνδυασμούς είναι ιδιαίτερης σπουδαιότητας γιατί συνθέτουν το βασικό περιεχόμενο της ελεγκτικής. Πρέπει να διευκρινιστεί ότι τα πιο πάνω κριτήρια πολλές φορές συμβαδίζουν και έτσι: Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μόνιμος έλεγχος, αλλά κατά κανόνα είναι και γενικός έλεγχος, ακόμα ο εσωτερικός έλεγχος είναι και προληπτικός στις μεγάλες επιχειρήσεις περιλαμβάνει και τμήμα με την μορφή του κατασταλτικού ελέγχου. Ο εξωτερικός έλεγχος είναι κατά κανόνα κατασταλτικός έλεγχος, αλλά μπορεί να είναι και προληπτικός όταν ο εξωτερικός ελεγκτής ελέγχει τις διαχειρίσιμες πράξεις πριν από την εκτέλεση τους. Ακόμα ο εξωτερικός έλεγχος μπορεί να είναι γενικός ή ιδιόκός, τακτικός ή έκτακτος.

2.2. Ζήτηση Λογιστικών Πληροφοριών

Αξιόπιστες λογιστικές πληροφορίες ζητούν όσοι : α) βρίσκονται έξω από την επιχείρηση και δεν μπορούν να έχουν άμεση γνώση των εργασιών της, της οικονομικής κατάστασης της και των αποτελεσμάτων που επέτυχε σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο και β) έχουν άμεση σχέση με την διοίκηση της επιχείρησης. Αυτές οι δύο ομάδες των ενδιαφερομένων παρουσιάζουν, ορισμένες φορές αντικρουόμενα ενδιαφέροντα και συμφέροντα.

Στην πρώτη ομάδα ανήκουν οι μέτοχοι και οι πιστωτές της επιχείρησης, οι μελλοντικοί επενδυτές, το Δημόσιο, οι ασφαλιστικοί οργανισμοί κ.α. Αυτοί ζητούν πληροφορίες που θα χρησιμοποιήσουν για να:

- i. Αξιολογούν την ικανότητα της επιχείρησης να διαχειριστεί σωστά τα κεφάλαια που έχουν επενδύσει σε αυτή.
- ii. Προσδιορίσουν και αξιολογήσουν τη ρευστότητα και την αποδοτικότητα της.
- iii. Αξιολογήσουν την απόδοση των επενδύσεων τους και εκτιμήσουν το ύψος του σχετικού επενδυτικού κινδύνου,
- iv. Εξακριβώσουν τα αίτια των αποκλίσεων μεταξύ της πραγματοποιούμενης και της προβλεπόμενης απόδοσης των επενδύσεων τους.
- v. Αποφασίσουν τη νέα πολιτική που πρέπει να ακολουθήσουν ύστερα από ορισμένες πρωτοβουλίες που ανέλαβε η διοίκηση της επιχείρησης
- vi. Προσδιορίσουν τις απαιτήσεις τους έναντι της οικονομικής μονάδας και αξιολογήσουν τις προοπτικές της.
- vii. Αξιολογούν την ικανότητα της επιχείρησης να διαχειριστεί σωστά τα κεφάλαια που έχουν επενδύσει σε αυτή.
- viii. Προσδιορίσουν και αξιολογήσουν τη ρευστότητα και την αποδοτικότητα της.
- ix. Αξιολογήσουν την απόδοση των επενδύσεων τους και εκτιμήσουν το ύψος του σχετικού επενδυτικού κινδύνου,
- x. Εξακριβώσουν τα αίτια των αποκλίσεων μεταξύ της πραγματοποιούμενης και της προβλεπόμενης απόδοσης των επενδύσεων τους.
- xi. Αποφασίσουν τη νέα πολιτική που πρέπει να ακολουθήσουν ύστερα από ορισμένες πρωτοβουλίες που ανέλαβε η διοίκηση της επιχείρησης

- xii. Προσδιορίσουν τις απαιτήσεις τους έναντι της οικονομικής μονάδας και αξιολογήσουν τις προοπτικές της.
- xiii. Αξιολογούν την ικανότητα της επιχείρησης να διαχειριστεί σωστά τα κεφάλαια που έχουν επενδύσει σε αυτή.
- xiv. Προσδιορίσουν και αξιολογήσουν τη ρευστότητα και την αποδοτικότητα της.
- xv. Αξιολογήσουν την απόδοση των επενδύσεων τους και εκτιμήσουν το ύψος του σχετικού επενδυτικού κινδύνου.
- xvi. Εξακριβώσουν τα αίτια των αποκλίσεων μεταξύ της πραγματοποιούμενης και της προβλεπόμενης απόδοσης των επενδύσεων τους.
- xvii. Αποφασίσουν τη νέα πολιτική που πρέπει να ακολουθήσουν ύστερα από ορισμένες πρωτοβουλίες που ανέλαβε η διοίκηση της επιχείρησης
- xviii. Προσδιορίσουν τις απαιτήσεις τους έναντι της οικονομικής μονάδας και αξιολογήσουν τις προοπτικές της.

Στη δεύτερη ομάδα των ενδιαφερομένων για λογιστικές πληροφορίες ανήκουν τα μέλη της διοίκησης της επιχείρησης. Αυτοί ζητούν πληροφορίες που τους επιτρέπουν να:

- 1) Αξιολογήσουν την αποτελεσματικότητα των εργασιών της και την ικανότητα της να αντιμετωπίσει έγκαιρα τις λήγουσες υποχρεώσεις της.
- 2) Προγραμματίσουν και ελέγξουν συγχρόνως τη δραστηριότητα των διαφόρων τομέων της
- 3) Εκτιμήσουν τη δυνατότητα της για περαιτέρω ανάπτυξη, εισαγωγή νέων προϊόντων, συγχώνευση κ.λ.π.

Οι ζητούμενες πληροφορίες στερούνται ομοιογένειας και συνέχειας, επειδή προέρχονται από έντονα ανομοιογενείς και συχνά αντικρουόμενες πληροφοριακές ανάγκες.

2.3. Παροχή Λογιστικών Πληροφοριών

Οι ζητούμενες πληροφορίες παρέχονται έγκαιρα και επαρκώς μόνο όταν λειτουργεί αποτελεσματικά ένα άρτια οργανωμένο λογιστικό σύστημα. Περιέχονται δε σε εκθέσεις, αναφορές και βασικά στις λογιστικές καταστάσεις

που καταρτίζονται σε τακτά χρονικά διαστήματα και οπωσδήποτε στο τέλος της χρήσης.

Κάθε λογιστικό σύστημα αποτελείται από τα δικαιολογητικά έγγραφα (παραστατικά), τα αναλυτικά και τα συγκεντρωτικά ημερολόγια, τα αναλυτικά καθολικά, το γενικό καθολικό, τα ισοζύγια, τις λογιστικές καταστάσεις και τα διάφορα λογιστικά βιβλία. Η τήρηση των στοιχείων αυτών και η συμβολή τους στο μετασχηματισμό των λογιστικών γεγονότων σε λογιστικές πληροφορίες εξαρτώνται από την αποτελεσματικότητα των λογιστικών διαδικασιών που ακολουθεί η οικονομική μονάδα.

Οι λογιστικές διαδικασίες είναι το σύνολο των ενεργειών των υπεύθυνων του λογιστικού συστήματος που αποβλέπουν :

- i. Στη σαφή και πλήρη αποτύπωση των λογιστικών γεγονότων στα κατάλληλα δικαιολογητικά έγγραφα.
- ii. Στη σωστή μεταφορά των πληροφοριών από τα δικαιολογητικά έγγραφα στα ημερολόγια και στην παράλληλη ταξινόμηση τους.
- iii. Στην καταχώρηση των ταξινομημένων πληροφοριών στους αναλυτικούς και περιληπτικούς λογαριασμούς κατά τρόπο που να εξασφαλίζεται η πληρότητα των λογαριασμών και η λειτουργία τους ως μονάδων αποθήκευσης και άντλησης λογιστικών πληροφοριών
- iv. Στην απογραφή των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας
- v. Στην συνοπτική παρουσίαση του συνόλου των λογιστικών πληροφοριών στις λογιστικές καταστάσεις.

Το κύριο χαρακτηριστικό των λογιστικών πληροφοριών είναι η συνεχείς σύνοψη των συλλεγμένων πληροφοριών καθώς και μεταφέρονται από τα παραστατικά προς τις καταστάσεις. Έτσι οι λογιστικές πληροφορίες που περιέχονται στα μεταγενέστερα στοιχεία του λογιστικού συστήματος είναι συνοπτικότερες από αυτές που περιέχονται στα αρχικά. Η ιδιότητα αυτή δεν αναιρεί το γεγονός ότι όλες οι ομάδες των στοιχείων περιέχουν τις ίδιες πληροφορίες.

Η λειτουργία ενός λογιστικού συστήματος θεωρείτε αποτελεσματική εάν διέπεται από τις γενικά παραδεκτές ή νομοθετημένες λογιστικές αρχές. Οι αρχές αυτές είναι ενσωματωμένες στο νόμο 2190 του 1920, στο Γενικό Λογι-

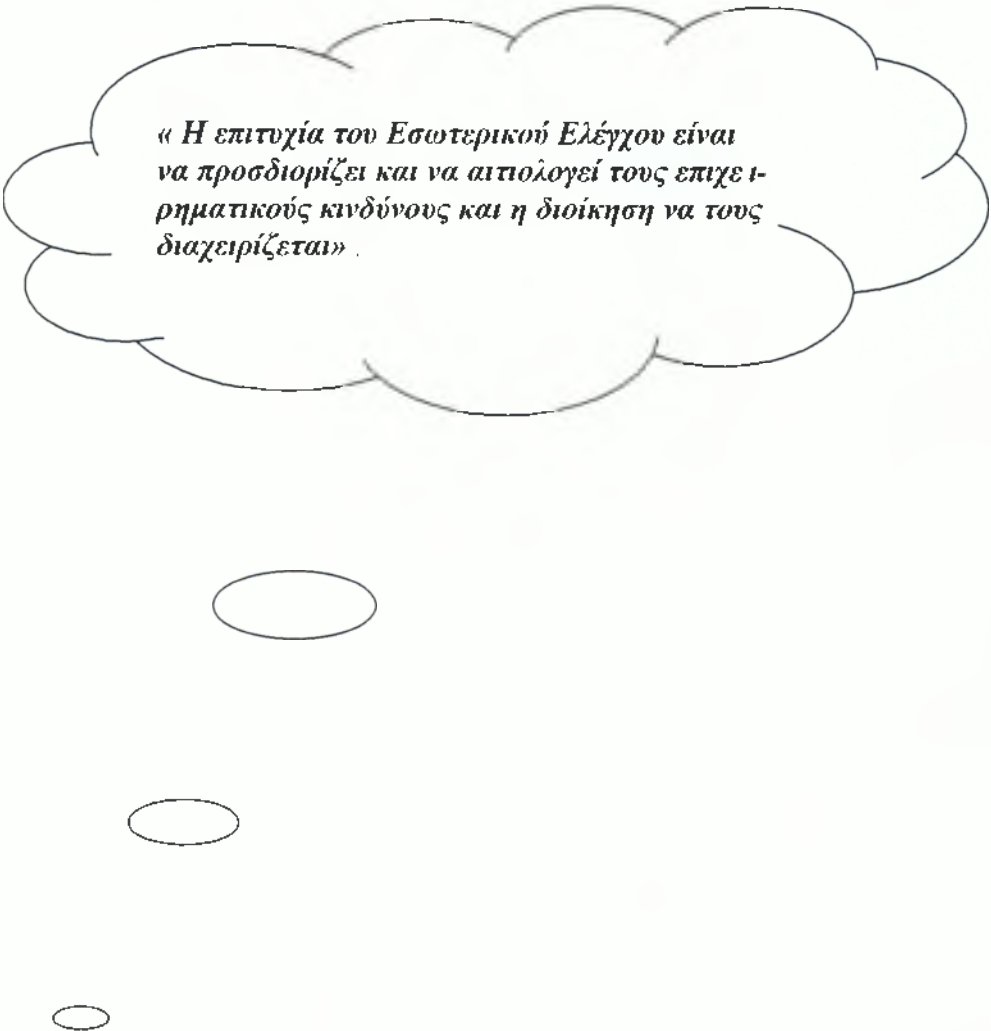
στικό Σχέδιο και σε άλλα νομοθετήματα. Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν ισοδυναμούν με λογιστικές αρχές.

Η πλήρης εφαρμογή των λογιστικών αρχών εξασφαλίζει την παροχή λογιστικών πληροφοριών που είναι σε μεγάλο βαθμό αξιόπιστες. Είναι όμως η εφαρμογή των λογιστικών αρχών από τις οικονομικές μονάδες πλήρης ικανοποιητική και συνεχής; κατά κανόνα η διοίκηση αυτών των μονάδων ισχυρίζεται ότι είναι.

Ειδικότερα η διοίκηση κάθε οικονομικής μονάδας διαβεβαιώνει τους ενδιαφερόμενους ότι οι λογιστικές αρχές έχουν εφαρμοστεί πλήρως κατά την τήρηση των βιβλίων και την κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων. Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

- i. Τα περιουσιακά στοιχεία οι υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια που εμφανίζονται στον ισολογισμό υπήρχαν κατά την ημέρα της κατάρτισης του ισολογισμού και ότι τα έσοδα και τα έξοδα που παρουσιάζονται στην κατάσταση των αποτελεσμάτων πραγματοποιήθηκαν κατά την διάρκεια της χρήσης.
- ii. Οι λογιστικές καταστάσεις είναι πλήρεις, εμφανίζουν δηλαδή, όλα τα λογιστικά γεγονότα που αφορούν την επιχείρηση και αναφέρονται στη συγκεκριμένη λογιστική χρήση.
- iii. Τα στοιχεία του ενεργητικού ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης και τα στοιχεία του παθητικού συνιστούν υποχρεώσεις της κατά την ημέρα της κατάρτισης του ισολογισμού.
- iv. Τα στοιχεία του ισολογισμού έχουν αποτιμηθεί σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές και τις διατάξεις των νόμων.

Είναι οι ανώτεροι ισχυρισμοί της διοίκησης πραγματικά αξιόπιστοι. Εάν είναι τότε θεωρείται σχεδόν βέβαιο ότι, α) οι λογιστικές καταστάσεις αποδίδουν στο σύνολο τους την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης κατά αποτελέσματα της κατά την διάρκεια της χρήσης της και β) οι παρεπόμενες πληροφορίες διευκολύνουν το έργο των μελών της διοίκησης και όσων βρίσκονται έξω από την επιχείρηση και ενδιαφέρονται για την πορεία των εργασιών της.



« Η επιτυχία του Εσωτερικού Ελέγχου είναι να προσδιορίζει και να αιτιολογεί τους επιχειρηματικούς κινδύνους και η διοίκηση να τους διαχειρίζεται» .

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3ο

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

3.1. Έννοια του Εσωτερικού Ελέγχου

Η αδυναμία της διοίκησης να ασκήσει άμεση επίβλεψη στο σύνολο των λειτουργιών της επιχειρηματικής μονάδας, δημιουργεί την ανάγκη για την καθιέρωση ενός συστήματος ελέγχου. Καθώς η επιχείρηση αναπτύσσεται και αυξάνει ο όγκος των συναλλαγών της, η άμεση παρακολούθηση όλων των εργασιών της και η αυτοπρόσωπη επίβλεψη των ενεργειών του προσωπικού από τα μέλη της διοίκησης εισάγει ορισμένα οργανωτικά μέτρα που υποκαθιστούν όσο είναι δυνατό, το σύστημα της άμεσης εποπτείας των λειτουργιών της. Το σύνολο των μέτρων αυτών αποτελεί το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου.

Η Επιτροπή Διεθνών Ελεγκτικών Οδηγιών ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο από το σύνολο των μεθόδων, διαδικασιών και πολιτικών τα οποία εφαρμόζει η οικονομική μονάδα μέσα στα πλαίσια της κατάλληλης οργανωτικής δομής για να εξασφαλίσει την ομαλή και αποδοτική λειτουργία της. Το πλέγμα αυτό των πολιτικών και των μέτρων ελέγχου καλύπτει όλες τις δραστηριότητες, λειτουργικές και μη λειτουργικές.

Την αρμοδιότητα και την ευθύνη για την οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου έχει η διοίκηση της επιχειρηματικής μονάδας. Αυτή, στην συνέχεια αναθέτει την ευθύνη για την λειτουργία του σε υπαλλήλους της απόλυτης εμπιστοσύνης της, τους εσωτερικούς ελεγκτές.

3.2. Σκοποί και Είδη Εσωτερικών Ελέγχων

Ο εσωτερικός ελεγκτής συμβάλλει στην πιο αποτελεσματική διοίκηση της επιχείρησης. Σχεδιάζει υιοθετεί και εφαρμόζει μέτρα ελέγχου τα οποία αποσκοπούν :

- i. Στη συστηματική διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων και στη προστασία του ανθρωπίνου δυναμικού και του κοινού της επιχείρησης.
- ii. Στη πλήρη λειτουργία του λογιστικού συστήματος σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής και τις διατάξεις των σχετικών νόμων.
- iii. Στη συνεχή παρακολούθηση της άμεσης εφαρμογής από το προσωπικό των εντολών της διοίκησης.
- iv. Στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των εργασιών της επιχείρησης
- v. Στη συνεχή και πλήρη συμμόρφωση της διοίκησης προς τους νόμους που διέπουν τη λειτουργία της επιχείρησης.

Η εκπλήρωση των τριών τελευταίων αποτελεί την πρωταρχική επιδίωξη των κλάδων του Διαχειριστικού και του Διοικητικού Εσωτερικού Ελέγχου ενώ αυτών των δύο πρώτων ιάνει το κύριο μέλημα του Λογιστικού Εσωτερικού Ελέγχου. Ο διαχωρισμός των σκοπών του εσωτερικού ελέγχου δεν είναι τόσο ευχερή στη πράξη όπου οργανωτικά μέτρα που αφορούν το διοικητικό έλεγχο εξυπηρετούν συγχρόνως και τους σκοπούς του εσωτερικού ελέγχου.

Ο διοικητικός έλεγχος επηρεάζει έμμεσα την εγκυρότητα των πληροφοριών που παράγει το λογιστικό σύστημα. Με την καθιέρωση της διοικητικής και οργανωτικής ιεραρχίας, την υιοθέτηση διαδικασιών και μεθόδων τεκμηρίωσης των αποφάσεων και με την εξουσιοδότηση στελεχών δημιουργείται ένα <διοικητικό πλαίσιο> μέσα στ οποίο λειτουργεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Η σωστή λειτουργία του συστήματος του λογιστικού εσωτερικού ελέγχου προσδιορίζει την αποτελεσματικότητα της λογιστικής οργάνωσης και συμβάλλει στη διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Εδώ πρέπει να τονισθεί ότι οι σκοποί του λογιστικού εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν και αυτούς του λογιστικού συστήματος. Για παράδειγμα το λογιστήριο καταχωρεί τις πωλήσεις με πίστωση στους κατάλληλους λογαριασμούς ενώ ο εσωτερικός ελεγκτής ερεύνα αν η πίστωση χορηγήθηκε από εξουσιοδοτημένο στέλεχος αν το ύψος της υπερβαίνει τα όρια της πιστωτικής πολιτικής της εταιρίας αν ο πελάτης ήταν φερέγγυος και καταχωρήθηκε σωστά η συναλλαγή.

Το σύστημα του λογιστικού εσωτερικού ελέγχου και όχι αυτό του διοικητικού ή του διαχειριστικού ελέγχου αποτελεί το κέντρο του ενδιαφέροντος

του παρόντος συγγράμματος λόγω της σπουδαιότητας του για το έργο του εξωτερικού ελεγκτή. Αυτό δεν σημαίνει ότι δεν ερευνώνται τα θέματα που άπτονται των άλλων κλάδων του εσωτερικού ελέγχου.

3.3. Περιβάλλον του Εσωτερικού Ελέγχου

Αν η επικρατούσα φιλοσοφία είναι ευνοϊκή ή όχι προς την ανάπτυξη ενός συστήματος ελέγχων διαφαίνεται από τις αρχές που διέπουν την κατάρτιση των προγραμμάτων δράσης της επιχείρησης και από τη σοβαρότητα των αποκλίσεων από τα προγραμματισμένα που δέχεται η διοίκηση.

Εάν η επικρατούσα φιλοσοφία είναι συντηρητική και δεν αποδέχεται σοβαρές αποκλίσεις ή λάθη, ο εσωτερικός έλεγχος πρέπει να είναι άρτια οργανωμένος και αυστηρός ως προς την εφαρμογή του. Αντιθέτως, ο έλεγχος είναι χαλαρός όταν η διοίκηση αδιαφορεί. Αυτό επιβεβαιώνεται με την περιγραφή του υπάρχοντος συστήματος εσωτερικών ελέγχων.

Το δεύτερο βασικό στοιχείο του περιβάλλοντος είναι η οργανωτική δομή της επιχείρησης. Ο ελεγκτής μελετά το οργανόγραμμά της για να διακρίνει εάν οι αρμοδιότητες είναι συγκεντρωμένες στα χέρια λίγων στελεχών στα ανώτατα κλιμάκια της ιεραρχίας ή είναι αποκεντρωμένες. Στην πρώτη περίπτωση, το πλέγμα των εσωτερικών ελέγχων πρέπει να είναι ισχυρό ενώ στη δεύτερη πιο εκτεταμένο. Το τι συμβαίνει στην ελεγχόμενη επιχείρηση συνάγεται από την επισκόπηση του καταμερισμού των αρμοδιοτήτων και των ευθυνών στα στελέχη της διοίκησης και στο προσωπικό γενικότερα.

Ο εξωτερικός ελεγκτής θα πρέπει να εκτιμήσει την επίδραση της εμπορικής και φορολογικής νομοθεσίας στη διαμόρφωση του περιβάλλοντος και των ελέγχων που θα πρέπει να εφαρμόζονται. Για παράδειγμα, οι αυστηρές ποινές που επιβάλλει η φορολογική νομοθεσία για την εκπρόθεσμη ενημέρωση των βιβλίων επιδρούν καταλυτικά στην υιοθέτηση μέτρων εσωτερικού ελέγχου που εξασφαλίζουν την έγκαιρη παροχή των ζητούμενων πληροφοριών.

Για την καλύτερη εξοικείωσή του με το περιβάλλον του εσωτερικού ελέγχου, ο ελεγκτής:

- α. Ανατρέχει στα πρακτικά των συνελεύσεων των μετόχων και των συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου.
- β. Μελετά το οργανόγραμμα της επιχείρησης.
- γ. Εξετάζει το φάκελο των προηγούμενων ελέγχων.
- δ. Υποβάλλει ερωτήσεις στα μέλη της διοίκησης και το προσωπικό.

3.4. Αρχές και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου

Με δεδομένους τους σκοπούς και το περιβάλλον του εσωτερικού ελέγχου, τα μέτρα ελέγχου που θα πρέπει να θεσπίσει η διοίκηση της επιχείρησης και να εφαρμόσει το προσωπικό της είναι σχεδόν αυτονόητα. Ανάλογα με τον προορισμό τους, τα μέτρα αυτά διακρίνονται σε δύο κατηγορίες.

Στην πρώτη κατηγορία ανήκουν όλα τα μέτρα ελέγχου που αποσκοπούν στην εξασφάλιση της ορθολογικής οργάνωσης και της αποτελεσματικής λειτουργίας του λογιστικού συστήματος, ενώ στη δεύτερη, υπάγονται τα μέτρα διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων και της προστασίας του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης.

Εδώ πρέπει να τονιστεί ότι: α) η επιλογή των μέτρων γίνεται με βάση το κριτήριο του κόστους εφαρμογής τους και της ωφέλειας που αναμένεται να προκύψει από αυτά και β) η εφαρμογή τους πρέπει να διέπεται από ορισμένες αρχές. Το θέμα του κόστους εξετάστηκε στην προηγούμενη παράγραφο.

Οι αρχές που διέπουν συνήθως την οργάνωση και την εφαρμογή του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι οι εξής:

- α. Η εκτέλεση των συναλλαγών να διαχωρίζεται από τη λογιστική απεικόνισή τους.
- β. Η κατανομή των αρμοδιοτήτων και των ευθυνών στο προσωπικό να γίνεται κατά τρόπο που να χρειάζεται η σύμπραξη δύο τουλάχιστον ανεξάρτητων μεταξύ τους προσώπων για την ολοκλήρωση μιας οικονομικής πράξης (αλληλοέλεγχος).
- γ. Η αρμοδιότητα εξουσιοδοτημένων προσώπων να αναδεικνύεται από την αναγραφή της υπογραφής τους στα αντίστοιχα παραστατικά.
- δ. Η στελέχωση της λογιστικής υπηρεσίας να γίνεται με έμπιστα και ικανά πρόσωπα.

ε. Τα παραστατικά να φέρουν σαφή σημεία ελέγχου π.χ. υπογραφές εξουσιοδοτημένων προσώπων, ημερομηνίες εγκρίσεων και επαληθεύσεων, ενδείξεις διασταυρώσεων κλπ.

Το περιεχόμενο και ο σκοπός των πιο πάνω αρχών υποδηλώνουν τα μέτρα που πρέπει να υπάρχουν για τον έλεγχο της ορθολογικής λειτουργίας του λογιστικού συστήματος.

3.4.1. Μέτρα Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού συστήματος.

Το λογιστικό σύστημα αποτελείται από τα λογιστικά βιβλία, τα βοηθητικά βιβλία και από τα σχετικά παραστατικά (δικαιολογητικά έγγραφα).

Η λειτουργία του λογιστικού συστήματος αποδίδεται από το λογιστικό κύκλωμα, το οποίο διέρχεται τα στάδια:

- α. Της σύλληψης των λογιστικών γεγονότων και του μετασχηματισμού τους σε λογιστικά δεδομένα.
- β. Της επεξεργασίας των λογιστικών δεδομένων και της μετατροπής τους σε λογιστικές ή χρηματοοικονομικές πληροφορίες.
- γ. Της καταχώρησης των λογιστικών πληροφοριακών στοιχείων στο ενιαίο ημερολόγιο ή στα αναλυτικά ημερολόγια.
- δ. Της μεταφοράς των λογιστικών πληροφοριών από τα ημερολόγια στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών.
- ε. Της κατάρτισης των ισοζυγίων.
- στ. Της κατάρτισης των λογιστικών καταστάσεων.

Τα μέτρα που λαμβάνονται για την αποτελεσματική λειτουργία του λογιστικού συστήματος είναι πολλά και σύνθετα. Τα πιο βασικά από αυτά είναι τα εξής:

- α. Κάθε συναλλαγή πρέπει να αποτυπώνεται εγκαίρως και νομότυπα σε κατάλληλα παραστατικά.
- β. Τα παραστατικά πρέπει να είναι προαριθμημένα, αυθεντικά, πλήρη και νομότυπα.
- γ. Τα λογιστικά βιβλία πρέπει να τηρούνται σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές και τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

- δ. Η ορθότητα της μεταφοράς πληροφοριακών στοιχείων στους λογαριασμούς πρέπει να επαληθεύεται με την τακτική κατάρτιση ισοζυγίων.
- ε. Η ύπαρξη ορισμένων λογιστικών μεγεθών πρέπει να επιβεβαιώνεται τακτικά με τη συμβολή τρίτων.
- στ. Η ορθότητα των λογιστικών δεδομένων πρέπει να επαληθεύεται τακτικά με την κατάρτιση καταστάσεων συμφωνίας και τη διενέργεια φυσικής απογραφής.
- ζ. Οι υπεύθυνοι κάθε συναλλαγής πρέπει να θέτουν την υπογραφή τους και την ημερομηνία στα σχετικά παραστατικά.

Τα ανωτέρω μέτρα συνοδεύονται πάντοτε από αυτά της διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων.

3.4.2. Μέτρα Διαφύλαξης των Περιουσιακών Στοιχείων

Κάθε επιχείρηση εφαρμόζει αποτελεσματικά μέτρα ελέγχου για τη διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων της. Ως "περιουσιακά στοιχεία" νοούνται εκτός από τα στοιχεία του ενεργητικού, τα λογιστικά και τα βοηθητικά βιβλία, τα δικαιολογητικά έγγραφα π.χ. συμβόλαια, συμβάσεις κλπ.

Ενδεικτικά είναι τα παρακάτω μέτρα διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων:

- α. Η διάθεση ασφαλών αποθηκευτικών χώρων και θέσεων πρέπει να είναι επαρκής.
- β. Ο διαχωρισμός των καθηκόντων του διαχειριστή των περιουσιακών στοιχείων από αυτά του λογιστή πρέπει να είναι αυστηρός.
- γ. Η λογιστική παρακολούθηση και η διενέργεια φυσικής απογραφής των περιουσιακών στοιχείων πρέπει να είναι τακτική και συστηματική.
- δ. Το έργο της διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων πρέπει να ανατίθεται σε πρόσωπα της απόλυτης εμπιστοσύνης της διοίκησης.

Η θέσπιση και η εφαρμογή όλων των μέτρων του λογιστικού εσωτερικού ελέγχου αποσκοπούν στην ελαχιστοποίηση ορισμένων κινδύνων. Οι κίνδυνοι αυτοί ποικίλλουν ανάλογα με το αντικείμενο που ελέγχεται ή προστατεύεται από τα αντίστοιχα μέτρα. Για το λόγο αυτόν, η αναλυτική παρουσίαση

συγκεκριμένων μέτρων γίνεται στα επόμενα Κεφάλαια, όπου εξετάζονται τα θέματα των επί μέρους ελέγχων.

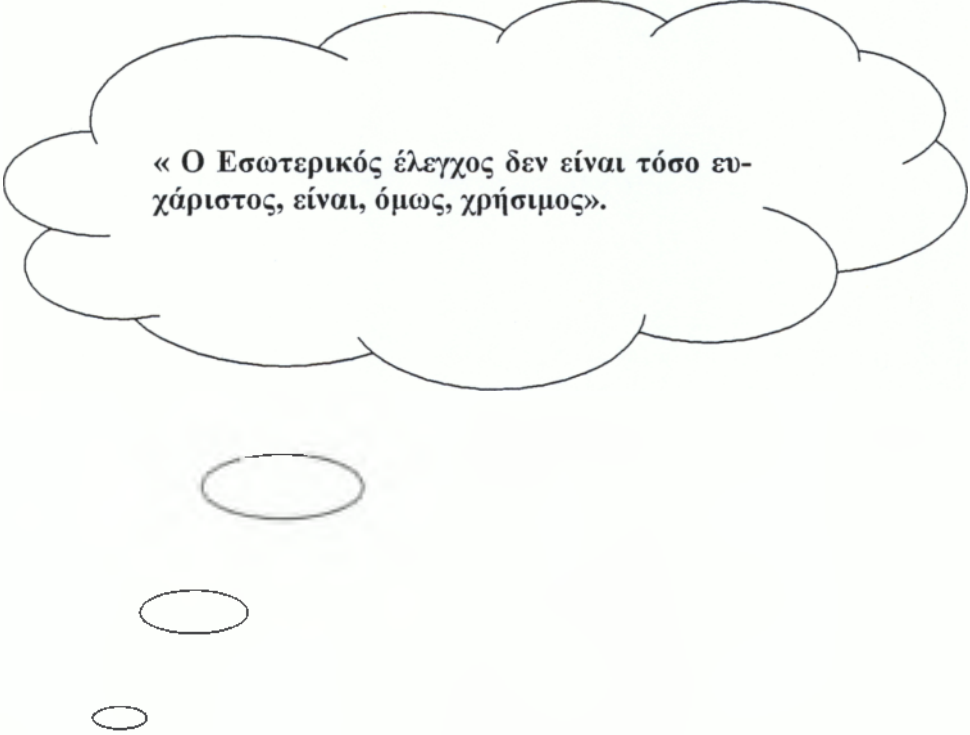
Στις σελίδες του παρόντος Κεφαλαίου παρουσιάζονται τα βασικά σημεία της εργασίας του εσωτερικού ελεγκτή, οι ευθύνες και οι αρμοδιότητές του και εξετάζεται η αλληλεξάρτηση των εσωτερικών και εξωτερικών ελέγχων.

3.5. Εξέταση των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου

Το ερώτημα που αντιμετωπίζει τώρα ο ελεγκτής είναι εάν η διοίκηση της επιχείρησης έχει σχεδιάζει και υιοθετήσει μέτρα εσωτερικού ελέγχου που δε διαφέρουν σημαντικά από αυτά που θα έπρεπε να είχε θεσπίσει. Για να απαντήσει στο συγκεκριμένο ερώτημα:

- α. Μελετά τα διάφορα εγχειρίδια αρχών και κανόνων εσωτερικού ελέγχου που έχει εκδώσει η διοίκηση.
- β. Εξετάζει τα πορίσματα των εξωτερικών ελέγχων προηγούμενων χρήσεων ως προς την αρτιότητα του εσωτερικού ελέγχου.
- γ. Μελετά τα λογιστικά σχέδια και το οργανόγραμμα του λογιστηρίου
- δ. Αναγνωρίζει τα κέντρα εξουσίας και σκιαγραφεί τα όρια της αρμοδιότητας και της ευθύνης κάθε στελέχους.
- ε. Εξετάζει τα νομοθετήματα που ορίζουν πως πρέπει να τηρούνται οι λογαριασμοί, να γίνεται η αποτίμηση των στοιχείων του ισολογισμού και να καταρτίζονται οι λογιστικές καταστάσεις.

Με την ολοκλήρωση των ανωτέρω ενεργειών, ο ελεγκτής είναι σε θέση να γνωρίζει πόσο αποδοτικά έχουν σχεδιαστεί τα διάφορα μέτρα εσωτερικού ελέγχου. Όσο λιγότερο αποκλίνουν από τα μέτρα που είναι αναγκαία για τη συγκεκριμένη επιχείρηση, τόσο πιο πλήρης θεωρείται ο σχεδιασμός τους.



« Ο Εσωτερικός έλεγχος δεν είναι τόσο ευ-
χάριστος, είναι, όμως, χρήσιμος».

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 4ο

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

4.1. Συγκριτική Αξιολόγηση των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου

Στο σημείο αυτό, ο ελεγκτής πρέπει να εξακριβώσει αν τα θεσπισμένα μέτρα εφαρμόζονται πιστά από το προσωπικό της. Για το σκοπό αυτό διενεργεί διάφορους συνοπτικούς ελέγχους πιστότητας (tests). Ο έλεγχος αυτοί είναι δειγματοληπτικοί καθώς είναι ασύμφορη ή και αδύνατη, η εξέταση του συνόλου των μέτρων.

Με την εκτέλεση διαφόρων ελέγχων πιστότητας, ο ελεγκτής αποσκοπεί στο να διαπιστώσει τις διαδικασίες που ακολουθούνται πραγματικά από το προσωπικό κατά την εφαρμογή των μέτρων ελέγχου και τις αποκλίσεις που παρουσιάζουν από αυτές που έχει θεσπίσει η διοίκηση. Επίσης επιδιώκει να αναγνωρίσει τους πραγματικά υπεύθυνους για την εφαρμογή των μέτρων και στη συνέχεια να αξιολογήσει τη σοβαρότητα των αδυναμιών και των ελλείψεων που παρουσιάζει το όλο σύστημα.

Εάν κατά την εξέταση των μέτρων του εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει το προσωπικό της επιχείρησης γίνει αντιληπτό ότι υπάρχουν σοβαρές αποκλίσεις από αυτά που έπρεπε να είναι υιοθετήσει η διοίκηση ή από αυτά που έχει ήδη θεσπίσει, τότε ο ελεγκτής συνάγει το συμπέρασμα ότι ο εσωτερικός έλεγχος δεν είναι ισχυρός. Αυτό σημαίνει ότι δεν μπορεί να βασιστεί, σε μεγάλο βαθμό, στο σύστημα των ελέγχων για να κρίνει σωστά την αξιοπιστία των πληροφοριών.

4.2. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας του Εσωτερικού Ελέγχου.

Στο στάδιο αυτό, ο ελεγκτής προσπαθεί να επισημάνει τα λάθη, τις παραλείψεις και τις νοθεύσεις των λογιστικών στοιχείων που μπορούν να γίνουν από το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης και τους τρίτους στα πλαίσια του ισχύοντος συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Όσο πιο μεγάλη είναι η πιθανότητα να γίνουν λάθη τόσο πιο χαλαρός θεωρείται ο εσωτερικός

έλεγχος κατά την εφαρμογή του. Αυτό έχει ως συνέπεια, ο ελεγκτής να βασίζεται λιγότερο σ' αυτόν για να μορφώσει γνώμη για την αξιοπιστία των λογαριασμών.

Στις παραγράφους που ακολουθούν παρουσιάζονται αναλυτικά οι σκοποί του εσωτερικού ελέγχου στις αγορές, περιγράφονται τα μέτρα που είναι απαραίτητα για να επιτευχθούν οι σκοποί αυτοί και παρατίθεται η διαδικασία της αξιολόγησης της αποτελεσματικότητάς τους. Στη συνέχεια, παρουσιάζονται τα αντίστοιχα θέματα για τον εσωτερικό έλεγχο των υποχρεώσεων και των πληρωμών.

4.2.1. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου

Με την εφαρμογή συγκεκριμένων μέτρων εσωτερικού ελέγχου στις αγορές, η επιχείρηση επιδιώκει να περιορίσει τον κίνδυνο να συμβούν λάθη και παραλείψεις, όπως να:

- α. Παραγγελθεί μεγαλύτερη ή μικρότερη ποσότητα εμπορευμάτων από ό,τι χρειάζεται ή να μην παραγγελθούν τα κατάλληλα εμπορεύματα ή να μην επιλεγεί ο καλύτερος προμηθευτής.
- β. Να γίνουν αγορές για μη εγκεκριμένους σκοπούς ή από μη εγκεκριμένους προμηθευτές.
- γ. Γίνουν αγορές ή να επιστραφούν εμπορεύματα χωρίς έγκριση, ή με την έγκριση μη εξουσιοδοτημένου προσώπου.
- δ. Γίνουν παραλαβές εμπορευμάτων τα οποία δεν ανταποκρίνονται στην εντολή αγοράς ή δεν είχαν ποτέ παραγγελθεί.
- ε. Γίνουν λάθη στην καταμέτρηση των εμπορευμάτων κατά το χρόνο της παραλαβής τους.
- στ. Εκδοθούν από τους προμηθευτές τιμολόγια που έχουν λάθη ή αφορούν εμπορεύματα που δεν είχαν παραγγελθεί.
- ζ. Γίνουν λάθη και νοθεύσεις κατά την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στα βιβλία της επιχείρησης.

Οι ανωτέρω κίνδυνοι περιορίζονται στο επιθυμητό επίπεδο με την καθιέρωση μέτρων και μηχανισμών ελέγχου, όπως είναι τα εξής:

- α. Όλες οι εντολές αγορών και τα δελτία παραλαβής να είναι προαριθμημένα και νομότυπα συμπληρωμένα.
- β. Όλες οι αγορές να γίνονται ύστερα από έγκριση του υπεύθυνου της υπηρεσίας προμηθειών.
- γ. Οι αγορές μεγάλης αξίας να διενεργούνται με τη διαδικασία των προσφορών.
- δ. Όλα τα εμπορεύματα που παραλαμβάνονται να εξετάζονται και τα στοιχεία τους να αντιπαραβάλλονται με αυτά που αναγράφουν οι εντολές αγοράς.
- ε. Τα τιμολόγια των προμηθευτών να ελέγχεται ως προς την ακρίβεια του περιεχομένου τους και να μονογράφονται.
- στ. Τα τιμολόγια των προμηθευτών να αντιπαραβάλλονται με τα δελτία παραλαβής και τις αντίστοιχες εντολές αγοράς για να εξακριβώνεται η πιστή τήρηση των όρων της παραγγελίας (ποσότητα, ποιότητα, τιμές, συσκευασία, έξοδα, χρόνος παράδοσης και διάρκεια πίστωσης) από τους προμηθευτές και να μονογράφονται.
- ζ. Τα πιστωτικά σημειώματα του προμηθευτή για επιστροφές και εκπτώσεις αγορών να ελέγχονται για την ακρίβεια του περιεχομένου τους και να μονογράφονται.
- η. Όλες οι συναλλαγές που αφορούν αγορές επιστροφές και εκπτώσεις αγορών και αναφέρονται στην παρούσα χρήση να καταχωρούνται κανονικά στα λογιστικά βιβλία της χρήσης.
- θ. Οι παραγγελίες (εντολές) αγοράς που δεν έχουν εκτελεστεί να καταχωρούνται σε βοηθητικό βιβλίο.
- ι. Οι αρμοδιότητες των υπεύθυνων για την έγκριση της αγοράς να είναι ανεξάρτητες από αυτές του λογιστή, του ταμία και του υπεύθυνου για την παραλαβή των εμπορευμάτων.

Τα ανωτέρω μέτρα είναι αυτά που πρέπει να εφαρμόζονται από την ελεγχόμενη επιχείρηση για να περιοριστούν οι κίνδυνοι λαθών και ατασθαλιών και να μεγιστοποιηθεί η αξιοπιστία των λογιστικών πληροφοριών. Είναι, όμως, τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου της ελεγχόμενης επιχείρησης εξίσου αποτελεσματικά με τα ανωτέρω; Για να απαντηθεί το συγκεκριμένο ερώτημα, θα πρέπει ο ελεγκτής να ενημερωθεί για τα ισχύοντα μέτρα και στη συνέχεια

να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητά τους, κατά πόσο δηλαδή διαφέρουν από τα προαναφερθέντα μέτρα.

4.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Αγορές.

Ο ελεγκτής παρατηρεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου όπως εφαρμόζεται από το προσωπικό της επιχείρησης. Συγκεκριμένα επικεντρώνει την προσοχή του στην επισήμανση:

- α. Του διαχωρισμού των καθηκόντων των υπεύθυνων για την έκδοση των εντολών αγοράς, την παραλαβή των εμπορευμάτων που αγοράστηκαν και την καταχώρηση των συναλλαγών στα βιβλία της επιχείρησης.
- β. Της διάκρισης των αρμοδιοτήτων των προσώπων που είναι επιφορτισμένα με την έγκριση των επιστροφών αγορών, την εξασφάλιση των εκππτώσεων αγορών από τους προμηθευτές και την αποστολή των επιστρεφόμενων εμπορευμάτων στους προμηθευτές.
- γ. Των διαφορών που παρουσιάζουν οι διαδικασίες αγοράς, επιστροφών αγορών και εξασφάλισης εκππτώσεων από αυτές που θα έπρεπε να ακολουθούσε το προσωπικό της επιχείρησης.
- δ. Των αποκλίσεων που εμφανίζουν τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου όπως εφαρμόζονται από την επιχείρηση, από αυτά που ο ελεγκτής θεωρεί αποτελεσματικά.

Για να εξασφαλίσει πλήρη εικόνα της αποτελεσματικότητας των ελέγχων στις αγορές, ο ελεγκτής διενεργεί δειγματοληπτικούς ελέγχους πιστότητας. Ειδικότερα, εξετάζει τα στοιχεία των εντολών αγοράς για να διαπιστώσει εάν φέρουν τη μονογραφή του αρμόδιου στελέχους της επιχείρησης και την ημερομηνία έγκρισης της εντολής. Αν το στέλεχος αυτό είναι κατάλληλα εξουσιοδοτημένο, εξακριβώνεται ύστερα από έλεγχο των πρακτικών των συνεδριάσεων του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας.

Επίσης, εξετάζει τα δελτία παραλαβής και διαπιστώνει από τα σημεία ελέγχου π.χ. μονογραφές, ημερομηνίες, που φέρουν, αν έγινε η παραλαβή από τον αρμόδιο υπάλληλο, τότε έγινε και αν υπήρχαν αποκλίσεις μεταξύ των εμπορευμάτων που είχαν παραγγελθεί και αυτών που είχαν παραλη-

φθει. Η απουσία δελτίων παραλαβής ή και ζυγολογίων αποτελεί ένδειξη σοβαρής παράλειψης του εσωτερικού ελέγχου.

Ο ελεγκτής εντοπίζει τα τιμολόγια του προμηθευτή που αντιστοιχούν στις εντολές αγορών και στα δελτία παραλαβής που έχει ελέγξει.

Εξετάζει δείγμα τιμολογίων για να επισημάνει εάν φέρουν τις υπογραφές των υπαλλήλων που έκαναν την αντιπαραβολή τους με τις εντολές αγοράς, την καταχώρησή τους στα βιβλία και την επαλήθευση των υπολογισμών της συνολικής αξίας των τιμολογίων, του Φ.Π.Α., των εκπτώσεων και των διαφορών εξόδων.

Τελικά, συγκρίνει τα ισχύοντα μέτρα με αυτά που έπρεπε να εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Αναγνωρίζει τις διαφορές που πιθανόν να υπάρχουν ανάμεσα στα δύο συστήματα μέτρων και εκτιμά τη σοβαρότητα των επιπτώσεών τους στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Ο ελεγκτής μπορεί να επαληθεύσει σε γενικές γραμμές την ορθότητα των συμπερασμάτων του συγκρίνοντας διαχρονικά τα μεγέθη των αγορών της επιχείρησης. αν οι συγκρίσεις αποκαλύπτουν την πραγματοποίηση αγορών ή επιστροφών αγορών ή την εξασφάλιση εκπτώσεων από προμηθευτές που δε θεωρούνται εύλογες ή αποκλίνουν από την παρατηρούμενη τάση, τότε ο ελεγκτής ερευνά τα αίτια των αποκλίσεων και επανεκτιμά την πιστότητα των μέτρων εσωτερικού ελέγχου.

4.4. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Υποχρεώσεις.

Οι βασικοί κίνδυνοι που αντιμετωπίζει μια επιχείρηση με ανεπαρκές σύστημα εσωτερικού ελέγχου των υποχρεώσεων αφορούν τις εξής παραλείψεις και λάθη:

- α. Να μην παρουσιάζουν οι λογαριασμοί τις πραγματικές υποχρεώσεις της επιχείρησης από αγορές με πίστωση.
- β. Να μην καταχωρούνται στα βιβλία της επιχείρησης όλες οι υποχρεώσεις από αγορές που αφορούν την παρούσα χρήση.
- γ. Να γίνονται αριθμητικά και λογιστικά λάθη κατά την καταχώρηση των συναλλαγών.

- δ. Να μη χορηγείται από τους προμηθευτές ή έκπτωση που έχει συμφωνηθεί.
- ε. Να μην εξασφαλίζονται οι εκπτώσεις αγορών λόγω εκπρόθεσμης εξόφλησης των υποχρεώσεων.
- στ. Να εκδίδονται γραμμάτια πληρωτέα ή να γίνονται αποδεκτές συναλλαγματικές των προμηθευτών χωρίς να υπάρχουν τα παραστατικά που θεμελιώνουν την ύπαρξη της υποχρέωσης ή να μην υπογράφονται από εξουσιοδοτημένα στελέχη.
- ζ. Να μην είναι επαρκής η διαφύλαξη των λογαριασμών των υποχρεώσεων και να μην παρουσιάζονται στον ισολογισμό με σαφήνεια.
- η. Να μην υπάρχει σαφής διαχωρισμός καθηκόντων όσων ασχολούνται με τη δημιουργία και εξόφληση των υποχρεώσεων.

Η ελαχιστοποίηση των ανωτέρω κινδύνων εξασφαλίζεται με το σωστό σχεδιασμό και την πιστή εφαρμογή διαφόρων μέτρων και μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου στις υποχρεώσεις. Τα πιο βασικά από τα μέτρα αυτά είναι τα εξής:

- α. Η δημιουργία των υποχρεώσεων να αποδεικνύεται από κατάλληλα συμπληρωμένα δικαιολογητικά έγγραφα (παραστατικά).
- β. Οι λογαριασμοί των υποχρεώσεων να τηρούνται σύμφωνα με όσα ορίζει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.
- γ. Η ορθότητα της καταχώρησης των υποχρεώσεων στα βιβλία να ελέγχεται με την κατάρτιση ισοζυγίων και να επαληθεύεται περιοδικώς.
- δ. Η έκδοση γραμματίων ή η αποδοχή συναλλαγματικών πρέπει να θεμελιώνεται επαρκώς από τα νόμιμα αποδεικτικά παραστατικά των αγορών και να γίνεται από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο.
- ε. Τα εξοφλημένα γραμμάτια ή οι συναλλαγματικές πρέπει να ακυρώνονται έτσι ώστε να αποφεύγεται ο κίνδυνος της επαναχρησιμοποίησής τους από τρίτους.
- στ. Η ταξινόμηση όλων των υποχρεώσεων να γίνεται και κατά ημερομηνία λήξης.
- ζ. Η δραχμοποίηση των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα να είναι σύμφωνη με τις λογιστικές αρχές.
- η. Τα καθήκοντα των υπεύθυνων να είναι προκαθορισμένα και οριοθετημένα με σαφήνεια.

Επειδή οι υποχρεώσεις της επιχείρησης από αγορές με πίστωση είναι η άλλη όψη των απαιτήσεων του προμηθευτή από πωλήσεις του με πίστωση, ο έλεγχος της ορθότητάς τους συμπληρώνεται με την περιοδική υπενθύμιση του προμηθευτή για την έγκαιρη εξόφλησή τους. Το ενδιαφέρον που δείχνει ο προμηθευτής να εισπράξει εγκαίρως και στο ακέραιο το σύνολο των απαιτήσεών του αποτελεί ένα είδος συμπληρωματικού ελέγχου των υποχρεώσεων του πελάτη του (ελεγχόμενης επιχείρησης).

4.4.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Υποχρεώσεις.

Ο ελεγκτής για να εξακριβώσει εάν τα μέτρα που εφαρμόζονται είναι αποτελεσματικά πρέπει πρώτα να τα εντοπίσει και μετά να τα συγκρίνει με τα πιο πάνω. Εάν παρατηρηθούν διαφορές, τότε αξιολογεί τη σοβαρότητά τους και εκφέρει γνώμη για την αποτελεσματικότητα των εφαρμοζόμενων μέτρων.

Για να επιτύχει το συγκεκριμένο σκοπό, ο ελεγκτής εξασφαλίζει δείγμα τιμολογίων που αφορούν αγορές με πίστωση για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα και διενεργεί ελέγχους πιστότητας των διαδικασιών. Παρακολουθεί, δηλαδή, εάν τα τιμολόγια:

- α. Έχουν καταχωρηθεί κανονικά χωρίς παραλείψεις στους λογαριασμούς των υποχρεώσεων του αναλυτικού καθολικού.
- β. Φέρουν τη μονογραφή του υπαλλήλου που τα καταχώρησε και την ημερομηνία της καταχώρησης.
- γ. Συνοδεύονται από τις εντολές αγοράς, τα δελτία παραλαβής και συμφωνούν με αυτά ως προς τους όρους της παραγγελίας.

Στη συνέχεια, ο ελεγκτής επιλέγει ορισμένες καταχωρήσεις από τους λογαριασμούς 50.00 Προμηθευτές εσωτερικού, 50.01 Προμηθευτές εξωτερικού ή από το βιβλίο των γραμματίων πληρωτέων που αντιστοιχούν στο δείγμα των συναλλαγών αγορών και προχωρεί στην αναζήτηση των παραστατικών που θεμελιώνουν αυτές τις καταχωρήσεις. Έτσι διαπιστώνει εάν οι καταχωρήσεις αναφέρονται σε συναλλαγές που πράγματι έγιναν και αφορούν την ελεγχόμενη λογιστική χρήση.

Ο ελεγκτής αξιολογεί την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών ενημέρωσης των λογαριασμών των υποχρεώσεων με την παρακολούθηση δείγματος πιστωτικών σημειωμάτων του προμηθευτή και ενταλμάτων πληρωμής των υποχρεώσεων. Διαπιστώνει έτσι τα λάθη και τις παραλείψεις που μπορούσαν να γίνουν και αναζητεί τα αίτια της χαλαρότητας των μέτρων εσωτερικού ελέγχου.

Τελικά, ο ελεγκτής ολοκληρώνει την εξέταση των μέτρων εσωτερικού ελέγχου, παρατηρώντας εάν α) αντιπαραβάλλονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών υποχρεώσεων με αυτά που αναγράφονται στα σχετικά ενημερωτικά δελτία του προμηθευτή και εξετάζονται τα αίτια των διαφορών, β) ακυρώνονται από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο τα εξοφλημένα γραμμάτια, κατά τρόπο που να επιτρέπει τη χρησιμοποίησή τους ως αποδεικτικών στοιχείων της πληρωμής και γ) υπάρχει ο διαχωρισμός καθηκόντων που επιβάλλει η διοίκηση.

Αν τα μέτρα αυτά δε διαφέρουν σε μεγάλο βαθμό από αυτά που έπρεπε να ισχύουν, ο ελεγκτής θεωρεί τον εσωτερικό έλεγχο επαρκή.

Αυτό του επιτρέπει να συνάγει το συμπέρασμα ότι το λογιστικό σύστημα είναι άρτιο και λειτουργεί έτσι ώστε οι παρεχόμενες πληροφορίες να είναι αξιόπιστες.

Τα συμπεράσματα που συνάπτει ο ελεγκτής από τις ανωτέρω ελεγκτικές ενέργειες επαληθεύονται μέχρι ενός σημείου, με την κριτική ανάλυση των μεγεθών των υποχρεώσεων κατά ληκτικότητα, ο υπολογισμός της "κυκλοφοριακής ταχύτητάς τους" και η συσχέτισή τους με το σύνολο των ξένων κεφαλαίων είναι μερικά από τα μέσα άντλησης πληροφοριών και την αξιολόγηση του ευλόγου του μεγέθους των υποχρεώσεων.

4.5. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Πληρωμές

Η εξόφληση των υποχρεώσεων και γενικότερα η διενέργεια πληρωμών ενέχει πολλούς σοβαρούς κινδύνους, οι πιο γνωστοί από τους οποίους είναι οι εξής:

α. Να γίνουν πληρωμές για μη εγκεκριμένους σκοπούς.

β. Να μην είναι έγκυρα και πλήρη τα δικαιολογητικά έγγραφα που θεμελιώνουν την υποχρέωση για πληρωμή ή να αφορούν υποχρέωση που έχει ήδη εξοφληθεί.

γ. Να γίνουν λάθη ως προς τα στοιχεία της επιταγής ή των ενταλμάτων πληρωμής (όνομα δικαιούχου, ποσά, ημερομηνίες).

δ. Να εγκρίνει την πληρωμή των υποχρεώσεων μη εξουσιοδοτημένο πρόσωπο ή να εκδοθούν πλαστογραφημένες επιταγές ή να εκδοθούν επιταγές από μη εξουσιοδοτημένο πρόσωπο.

ε. Να μην καταχωρηθούν οι πληρωμές κανονικά και εγκαίρως τα βιβλία.

στ. Να κλαπούν αχρησιμοποίητες επιταγές.

Η πιστή εφαρμογή διαφόρων μέτρων εσωτερικού ελέγχου είναι δυνατόν να περιορίσει τους ανωτέρω κινδύνους. Τα πιο ουσιαστικά από τα μέτρα αυτά είναι τα εξής:

α. Όλες οι πληρωμές πρέπει να γίνονται με επιταγές εκτός από τις μικροπληρωμές που γίνονται από το μικρό ταμείο, γιατί έτσι, περιορίζονται τα μετρητά που έχει στα χέρια του ο ταμίας, γίνεται μια διαρκής καταγραφή των πληρωμών και καθορίζονται τα πρόσωπα που είναι εξουσιοδοτημένα να κάνουν τις πληρωμές.

β. Όλες οι αχρησιμοποίητες επιταγές και τα εντάλματα πληρωμών πρέπει να είναι προαριθμημένα και να φυλάγονται σε ασφαλείς θέσεις.

γ. Τα παραστατικά που θεμελιώνουν την υποχρέωση για πληρωμή πρέπει να ελέγχονται για πληρότητα και εγκυρότητα και να ακυρώνονται για να μη ξαναχρησιμοποιηθούν.

δ. Όλες οι πληρωμές πρέπει να καταχωρούνται στο ημερολόγιο πληρωμών και στους λογαριασμούς των αναλυτικών καθολικών σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

ε. Η ακρίβεια των εγγραφών στο ημερολόγιο πληρωμών πρέπει να επαληθεύεται σε τακτά χρονικά διαστήματα με την κατάρτιση κατάστασης συμφωνίας των διαθεσίμων.

στ. Ο υπάλληλος που εκδίδει τα εντάλματα πληρωμής ή τις επιταγές δεν πρέπει να είναι υπεύθυνος και για την υπογραφή τους.

ζ. Ο υπάλληλος που καταχωρεί τις πληρωμές στα βιβλία δεν πρέπει να είναι υπεύθυνος και για την έκδοση των ενταλμάτων πληρωμής ή των επιταγών.

η. Οι άκυρες επιταγές πρέπει να διαγράφονται και να φυλάγονται σε ασφαλείς θέσεις.

4.5.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Πληρωμές.

Είναι τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει η επιχείρηση εξίσου αποτελεσματικά με αυτά που αναφέρθηκαν πιο πάνω; Ο ελεγκτής εξασφαλίζει πλήρη απάντηση στο ερώτημα αυτό, αξιολογώντας την αποτελεσματικότητα του ισχύοντος συστήματος των ελέγχων στις πληρωμές.

Αρχικά, επιλέγει ένα δείγμα αντιγράφων ενταλμάτων πληρωμής ή τα αποκόμματα επιταγών που εξοφλήθηκαν και τα ελέγχει με σχολαστικότητα για να εντοπίσει εάν:

- α. Συνοδεύονται ή αναφέρονται σε μια πλήρη σειρά παραστατικών που δικαιολογούν την κάθε πληρωμή.
- β. Φέρουν τη μονογραφή του υπαλλήλου που είναι ενδεικτική της αντιπαροβολής που έγινε μεταξύ των τιμολογίων και των άλλων δικαιολογητικών και του εντάλματος πληρωμής.
- γ. Έχουν ακυρωθεί τα παραστατικά με την αναγραφή σ' αυτά του αριθμού του εντάλματος πληρωμής ή της επιταγής που εκδόθηκε.
- δ. Είναι προαριθμημένα και φέρουν τις υπογραφές των εξουσιοδοτημένων προσώπων και του δικαιούχου π.χ. προμηθευτή.
- ε. Έχουν καταχωρηθεί σωστά στα βιβλία όπως αποδεικνύεται από τη μονογραφή του υπαλλήλου που αναγράφεται σ' αυτά.

Εκτός από τις ανωτέρω ελεγκτικές εργασίες, ο ελεγκτής παρατηρεί το διαχωρισμό καθηκόντων που ακολουθείται στην πράξη. Επισημαίνει την ύπαρξη των απαραίτητων μηχανισμών αλληλοελέγχων στις διαδικασίες προετοιμασίας εκτέλεσης, αποστολής και καταχώρησης των επιταγών και των ενταλμάτων πληρωμής. Επίσης παρατηρεί πώς διαφυλάσσονται οι λευκές (αχρησιμοποίητες) επιταγές, τα ακυρωμένα εντάλματα πληρωμών και τα μέσα μηχανικής εκτύπωσης των στοιχείων που περιέχουν οι επιταγές (ποσά, όνομα δικαιούχου, υπογραφή εκδότη).

Με την ολοκλήρωση της διαδικασίας της αξιολόγησης των μέτρων εσωτερικού ελέγχου, ο ελεγκτής είναι σε θέση να γνωρίζει τα λάθη, τις παραλείψεις και τις καταχρήσεις που μπορεί να γίνουν κάτω από το υπάρχον σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Αξιολογεί δε τη σοβαρότητα των επιπτώσεών τους στην αξιοπιστία των λογιστικών πληροφοριών.

4.6. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας του Εσωτερικού Ελέγχου.

Στο στάδιο αυτό, ο ελεγκτής επισημαίνει τα λάθη, τις παραλείψεις ή τις καταδολιεύσεις που μπορούν να γίνουν από το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης και τους τρίτους κάτω από το ισχύον σύστημα εσωτερικού ελέγχου και προβαίνει σε εκτίμηση των συνεπειών τους. Τα αποτελέσματα της εκτίμησής του συμβάλλουν στον περιορισμό του ελεγκτικού κινδύνου και στην κατάστρωση ενός ορθολογικού προγράμματος ελέγχου τεκμηρίωσης.

Για την καλύτερη κατανόηση των σχετικών θεμάτων πρώτα παρουσιάζονται οι σκοποί και τα μέτρα ενός υποδειγματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου και κατόπιν εξετάζονται συνοπτικά οι διαδικασίες της αξιολόγησης της αποτελεσματικότητας του υπάρχοντος συστήματος.

4.6.1. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Πωλήσεις

Με τη θέσπιση επαρκών μέτρων εσωτερικού ελέγχου, η επιχείρηση προσπαθεί να περιορίσει τον κίνδυνο να:

- α. Γίνουν και καταχωρηθούν πωλήσεις σε εικονικούς πελάτες.
- β. Γίνουν πωλήσεις αγαθών χωρίς να εκδοθούν τα σχετικά τιμολόγια ή δελτία λιανικής πώλησης ή τα παραστατικά να περιέχουν λάθη ή να αναγράφουν παλιές τιμές.
- γ. Χορηγηθούν πιστώσεις στους πελάτες χωρίς την απαραίτητη έγκριση του εξουσιοδοτημένου προσώπου.
- δ. Γίνει λανθασμένη καταχώρηση των τιμολογίων των πιστωτικών σημειωμάτων και των άλλων εγγράφων στους κατάλληλους λογαριασμούς ή να γίνει σωστή καταχώρησή τους σε εσφαλμένους λογαριασμούς.
- ε. Συνεργαστούν ο λογιστής και ο παραγγελιοδόχος για συγκάλυψη απάτης.

στ. Επιστραφούν πωληθέντα εμπορεύματα χωρίς την προηγούμενη έγκριση από εξουσιοδοτημένο στέλεχος.

Για την ελαχιστοποίηση των ανωτέρω κινδύνων θεσπίζονται ορισμένα μέτρα εσωτερικού ελέγχου, τα πιο ουσιαστικά από τα οποία είναι τα εξής:

α. Όλα τα δελτία παραγγελίας, οι εντολές πώλησης, τα τιμολόγια, και τα δελτία αποστολής πρέπει να είναι προαριθμημένα, νομότυπα συμπληρωμένα και να φέρουν τις υπογραφές των υπευθύνων.

β. Όλα τα παραστατικά των πωλήσεων πρέπει να συσχετίζονται ώστε να διαπιστώνεται αν έχουν ικανοποιηθεί οι όροι της παραγγελίας και να εντοπίζονται ανεκπλήρωτες παραγγελίες πωλήσεων.

γ. Η χορήγηση της πίστωσης πρέπει να εγκρίνεται πριν από την παράδοση στον πελάτη των πωληθέντων αποθεμάτων.

δ. Τα δελτία αποστολής πρέπει να αποδίδουν την ποσότητα και ποιότητα όλων των εμπορευμάτων που έχουν διατεθεί.

ε. Οι τιμοκατάλογοι που χρησιμοποιούνται για την τιμολόγηση των προϊόντων πρέπει να είναι ενημερωμένοι με τις ισχύουσες τιμές.

στ. Οι τιμές που αναγράφονται στο τιμολόγιο πρέπει να είναι οι ίδιες με αυτές που αναγράφονται στα δελτία παραγγελιών και στους τιμοκαταλόγους.

ζ. Οι υπολογισμοί στα τιμολόγια πρέπει να επαληθεύονται από τρίτο πρόσωπο, υπάλληλο συνήθως του λογιστηρίου.

η. Ο υπεύθυνος για την έκδοση των τιμολογίων δεν πρέπει να έχει πρόσβαση στις εισπράξεις και στο ταμείο, γιατί μπορεί να ιδιοποιηθεί εισπράξεις με την έκδοση εικονικού τιμολογίου και ταμειακού παραστατικού.

θ. Ο ταμίας δεν πρέπει να έχει πρόσβαση στα πιστωτικά σημειώματα, γιατί μπορεί να ιδιοποιηθεί σε εισπράξεις εκδίδοντας εικονικά ταμειακά παραστατικά και πιστωτικά σημειώματα (εκπτώσεις πωλήσεων).

ι. Ο οικονομικός διευθυντής και όχι ο διευθυντής πωλήσεων πρέπει να είναι υπεύθυνος για την έγκριση της χορήγησης πιστώσεων.

Με την πιστή εφαρμογή των μέτρων αυτών είναι δυνατό να αυξηθεί η πιθανότητα να α) τιμολογούνται σωστά και καταχωρούνται εγκαίρως στους αντίστοιχους λογαριασμούς όλες οι συναλλαγές των πωλήσεων, β) χορηγείται μόνο από εξουσιοδοτημένο στέλεχος της επιχείρησης έγκριση για τις πι-

πτώσεις και τις εκπτώσεις προς τον πελάτη και γ) αποδίδουν οι καταχωρήσεις μόνο για τις πραγματοποιημένες πωλήσεις.

4.6.2. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Πωλήσεις.

Ποια από τα ανωτέρω μέτρα εσωτερικού ελέγχου έχει υιοθετήσει η επιχείρηση; Πόσο αποτελεσματική είναι η εφαρμογή τους από το προσωπικό της; Ο ελεγκτής μπορεί να απαντήσει στα ερωτήματα αυτά διενεργώντας ελέγχους πιστότητας.

Συγκεκριμένα, εξασφαλίζει ένα δείγμα εντολών πωλήσεων που αντιστοιχεί σε πωλήσεις ορισμένου χρονικού διαστήματος (π.χ. το τελευταίο δεκάημερο του Ιουλίου) ή ένα δείγμα καταχωρήσεων από το λογαριασμό των πωλήσεων και παρακολουθεί την εφαρμογή των μέτρων εσωτερικού ελέγχου μέσα από τα σημεία ελέγχου που φέρουν τα σχετικά παραστατικά ή τα βιβλία. Έτσι, συνάγει χρήσιμα συμπεράσματα ως προς τα ισχύοντα μέτρα.

Εάν για παράδειγμα, η εντολή πώλησης φέρει την υπογραφή του εξουσιοδοτημένου στελέχους και την ημερομηνία της έγκρισης της πίστωσης, τότε θεωρείται πολύ πιθανόν να υπάρχουν μέτρα ελέγχου για την έγκαιρη και νομότυπη έγκριση της πίστωσης. Κατά τον ίδιο τρόπο συμπεραίνεται από την ύπαρξη παραστατικών που είναι προαριθμημένα και θεωρημένα, που φέρουν τις υπογραφές των αρμοδίων στελεχών και που έχουν εκδοθεί στο σωστό αριθμό αντιγράφων, ότι υπάρχει σωστή τεκμηρίωση των συναλλαγών.

Ο εξωτερικός ελεγκτής διασταυρώνει τα σημεία ελέγχου παρεμφερών παραστατικών για να εξακριβώσει εάν:

- α. Έχουν καταχωρηθεί πλήρως οι συναλλαγές στα ημερολόγια, τα αναλυτικά καθολικά και το γενικό καθολικό από πρόσωπα που δεν έχουν πρόσβαση στις εισπράξεις ή στα χρησιμοποιήτα παραστατικά (τα αντίγραφα των τιμολογίων φέρουν τις μονογραφές των υπαλλήλων που έκαναν τις καταχωρήσεις και την ημερομηνία των καταχωρήσεων).
- β. Έχει γίνει σωστός καταμερισμός αρμοδιοτήτων ανάμεσα στα στελέχη της επιχείρησης.

Στη συνέχεια, ενημερώνεται για τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει το προσωπικό της επιχείρησης στις απαιτήσεις από πιστωτικές πωλήσεις.

Στο σημείο αυτό, ο ελεγκτής έχει αναγνωρίσει τα μέτρα ελέγχου που ισχύουν στην ελεγχόμενη επιχείρηση και προσπαθεί να ελέγξει πόσο αποτελεσματικά είναι. Έτσι, τα συγκρίνει με αυτά που έπρεπε να ισχύουν και από την ανάλυση των αποκλίσεων που παρατηρεί μπορεί και επισημαίνει τα λάθη, τις παραλείψεις και τις νοθεύσεις που μπορούν να γίνουν χωρίς να εντοπιστούν. Η σοβαρότητά τους αντανakλά το βαθμό της αναποτελεσματικότητας των μέτρων εσωτερικού ελέγχου στις πωλήσεις.

Τα συμπεράσματα αυτά ενισχύονται ή αποδυναμώνονται από την κριτική ανάλυση των σχετικών στοιχείων και συγκεκριμένα με τη διαχρονική σύγκρισή τους ή με τη συσχέτισή τους με άλλα στοιχεία της δράσης της επιχείρησης. Τυχόν αδικαιολόγητες αποκλίσεις σχετικά με το εύλογο του μεγέθους των πωλήσεων, των εκπτώσεων και των επιστροφών πωλήσεων, οδηγούν στην επανεκτίμηση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου.

4.7. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Απαιτήσεις.

Ο εσωτερικός έλεγχος στις διαδικασίες δημιουργίας, λογιστικής παρακολούθησης και είσπραξης των απαιτήσεων από πιστωτικές πωλήσεις πρέπει να είναι ιδιαίτερα αυστηρώς λόγω της σπουδαιότητας των απαιτήσεων στη διαμόρφωση της ρευστότητας και της αποδοτικότητας της επιχείρησης. Πρέπει δε να αποσκοπεί στην εξασφάλιση των εξής:

- α. Οι λογαριασμοί να περιέχουν όλες τις απαιτήσεις που δημιουργήθηκαν πραγματικά στη διάρκεια της χρήσης.
- β. Οι απαιτήσεις να μην είναι εικονικές κι οι λογαριασμοί τους να μην περιέχουν λάθη, παραλείψεις ή νοθεύσεις στοιχείων.
- γ. Το ύψος των φερέγγυων και των επισφαλών απαιτήσεων να μην υπερβαίνει το όριο που προβλέπει η πιστωτική πολιτική της επιχείρησης.
- δ. Το ποσό των προβλέψεων για επισφαλείς πελάτες να είναι επαρκές και να προσδιορίζεται σύμφωνα με προκαθορισμένα κριτήρια.
- ε. Οι λογαριασμοί των απαιτήσεων να ενημερώνονται πλήρως και εγκαίρως.

στ. Η δραχμοποίηση των απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα και η λογιστική τους απεικόνιση να διέπονται από τις αρχές του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

ζ. Οι αρμοδιότητες σχετικά με τη δημιουργία, τη λογιστική παρακολούθηση και την είσπραξη των απαιτήσεων να είναι καταμερισμένες κατά τρόπο ορθολογικό.

η. Η οπισθογράφηση των γραμματίων, συναλλαγματικών και μεταχρονολογημένων επιταγών που ενσωματώνουν απαιτήσεις από πιστωτικές πωλήσεις να γίνεται από εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.

θ. Η διαφύλαξη των γραμματίων εισπρακτέων και των άλλων πιστωτικών τίτλων να είναι ικανοποιητική.

Οι ανωτέρω επιδιώξεις εκπληρώνονται μόνον όταν ληφθούν συγκεκριμένα μέτρα ελέγχων, όπως τα εξής:

α. Η χορήγηση των πιστώσεων και των επιπτώσεων πωλήσεων σε πελάτες εγκρίνεται από τον οικονομικό διευθυντή.

β. Οι λογαριασμοί των απαιτήσεων τηρούνται σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και ενημέρωσή τους βασίζεται σε προαριθμημένα και νομότυπα συμπληρωμένα παραστατικά.

γ. Το ισοζύγιο πελατών καταρτίζεται σε τακτά χρονικά διαστήματα.

δ. Η ορθότητα του λογαριασμού των απαιτήσεων από πωλήσεις με ανοικτό λογαριασμό επαληθεύεται τακτικά.

ε. Οι λογαριασμοί των πελατών και οι πιστωτικοί τίτλοι που ενσωματώνουν απαιτήσεις (π.χ. συναλλαγματικές στο χαρτοφυλάκιο) προστατεύονται από τον κίνδυνο κλοπών, καταστροφών κλπ..

στ. Ο χαρακτηρισμός απαιτήσεων ως επισφαλών και ο σχηματισμός της ανάλογης πρόβλεψης γίνονται από πρόσωπα που δεν έχουν άμεση σχέση με τη διαχείριση των απαιτήσεων.

ζ. Η οπισθογράφηση και η μεταβίβαση συναλλαγματικών εισπρακτέων σε τρίτους γίνεται από κατάλληλα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.

Είναι τα ανωτέρω μέτρα πιο αποτελεσματικά από αυτά που εφαρμόζει η επιχείρηση;

4.7.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Απαιτήσεις.

Ο εξωτερικός ελεγκτής για να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητα των μέτρων που εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση, πρέπει να αναγνωρίσει τα μέτρα που ισχύουν και να τα συγκρίνει με τα ανωτέρω. Οι διαφορές που πιθανόν να προκύψουν είναι ενδεικτικές της επάρκειας των ελέγχων.

Για να εντοπίσει τα εφαρμοζόμενα μέτρα, ο ελεγκτής εξασφαλίζει ένα δείγμα τιμολογίων πωλήσεων, πιστωτικών σημειωμάτων και αποδείξεων εισπραχής απαιτήσεων και εξετάζει ορισμένα σημεία που είναι ενδεικτικά της ύπαρξης μέτρων εσωτερικού ελέγχου π.χ. μονογραφές, εγκρίσεις, διαγραφές, αρίθμηση. Έτσι προσπαθεί να εξακριβώσει εάν:

- α. Καταχωρήθηκαν όλες οι απαιτήσεις και οι εισπράξεις απαιτήσεων στους κατάλληλους λογαριασμούς και σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (π.χ. μονογραφές υπαλλήλων στα παραστατικά, ημερομηνίες μεταφοράς στοιχείων).
- β. Καταρτίζονται σε τακτά χρονικά διαστήματα ισοζύγια πελατών για την επαλήθευση της ακρίβειας των καταχωρήσεων (αναζήτηση και διερεύνηση ισοζυγίων).
- γ. Περιέχονται στους λογαριασμούς εικονικές απαιτήσεις (π.χ. δεν υπάρχουν προαριθμημένα παραστατικά, πλαστογράφηση υπογραφών).
- δ. Είναι εύλογα τα αναγραφόμενα ποσά των απαιτήσεων σε σχέση με το ύψος των πιστωτικών πωλήσεων και των πραγματοποιημένων εισπράξεων.
- ε. Ακόμη, ο ελεγκτής παρατηρεί τη διαδικασία που ακολουθείται για την τακτική επαλήθευση της ακρίβειας των υπολοίπων των λογαριασμών των απαιτήσεων. Υποβάλλει ερωτήσεις στα αρμόδια στελέχη της επιχείρησης και προσπαθεί να διαπιστώσει πόσο πιστά εφαρμόζεται στην πράξη ο διαχωρισμός των καθηκόντων αυτών που ασχολούνται με τη δημιουργία, τη λογιστική παρακολούθηση και την είσπραξη των απαιτήσεων από πιστωτικές πωλήσεις.

Τελικά, συγκρίνει τα μέτρα ελέγχου που εφαρμόζονται με αυτά που έπρεπε να εφαρμόζει η επιχείρηση και προσδιορίζει το πλήθος και το μέγεθος των λαθών και των παραλείψεων που μπορούν να γίνουν. Εκτιμά στη

συνέχεια την επίπτωση της ανεπάρκειας των μέτρων στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Τα συμπεράσματα της αξιολόγησης ενισχύονται ή αποδυναμώνονται με τη συσχέτιση των μεγεθών των απαιτήσεων της παρούσας χρήσης με αυτά των προηγούμενων χρήσεων καθώς και με τη συγκριτική ανάλυση των αριθμοδεικτών της κυκλοφοριακής ταχύτητας των απαιτήσεων.

4.8. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Εισπράξεις.

Η φύση των διαθεσίμων (ρευστά, ανώνυμα, αποκρύπτονται εύκολα, μεταφέρονται με ευχέρεια) επιβάλλει τον ακριβή σχεδιασμό, τη θέσπιση και την εφαρμογή σχολαστικών και αυστηρών μέτρων εσωτερικού ελέγχου. Έτσι επιδιώκεται:

- α. Η διαφύλαξη με τον πιο ασφαλή τρόπο των χρηματικών μέσων που εισπράττονται.
- β. Η εξασφάλιση της αποτύπωσης όλων των εισπράξεων στα κατάλληλα παραστατικά και της καταχώρησής τους στο ημερολόγιο εισπράξεων και τους λογαριασμούς των διαθεσίμων.
- γ. Η αυθημερόν κατάθεση στην τράπεζα (λογαριασμό καταθέσεων όψεως) του συνόλου των εισπράξεων της ημέρας.
- δ. Η εξασφάλιση της σωστής δραχμοποίησης των εισπράξεων σε ξένο νόμισμα.

Για να επιτευχθούν οι ανωτέρω σκοποί, πρέπει να εφαρμοστούν τα εξής βασικά μέτρα εσωτερικού ελέγχου:

- α. Τα χρηματικά μέσα να φυλάγονται σε ασφαλή θέση μέχρι να κατατεθούν στην τράπεζα.
- β. Οι εισπράξεις της ημέρας να καταθέτονται αυτούσιες στην τράπεζα για να αποφεύγεται ο κίνδυνος του "προσωρινού δανεισμού" τους από τον ταμία.
- γ. Οι εισπράξεις από τους πωλητές και τους αντιπροσώπους να παραδίδονται αυθημερόν στον ταμία.
- δ. Η κατάθεση όλων των εισπράξεων της ημέρας στην τράπεζα να αποδεικνύεται από την απόδειξη της κατάθεσης που εκδίδει η τράπεζα και από το αντίγραφο της κίνησης του λογαριασμού (extra it) των καταθέσεων όψεως.

- ε. Οι αποδείξεις είσπραξης να είναι προαριθμημένες και να φέρουν, εκτός των άλλων σημείων ελέγχου, την υπογραφή του ταμία και του λογιστή.
- στ. Όλες οι εισπράξεις να καταχωρούνται εγκαίρως στα ταμειακά παραστατικά, βοηθητικά βιβλία (μητρώο επιταγών) και στους λογαριασμούς.
- ζ. Οι εισπράξεις σε ξένο νόμισμα να καταχωρούνται στην τρέχουσα δραχμική τιμή του συναλλάγματος.
- η. Οι ταινίες των ταμειακών μηχανών και τα δελτία λιανικής πώλησης να ελέγχονται από πρόσωπα που δεν είναι υπεύθυνα για τη διαχείριση των μετρητών.
- θ. Οι διαχειριζόμενοι μετρητά και επιταγές δεν πρέπει να έχουν πρόσβαση στα λογιστικά στοιχεία, ή στα χρεόγραφα για να μη μπορούν να συγκαλύψουν καταχρήσεις.
- ι. Η οπισθογράφηση των επιταγών να γίνεται από πρόσωπα που είναι κατάλληλα εξουσιοδοτημένα.

Τα ανωτέρω μέτρα είναι αυτά που πρέπει να εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Τα εφαρμόζει όμως και μέχρι πιο βαθμό; Η απάντηση στο ερώτημα αυτό προϋποθέτει την εκ μέρους του ελεγκτή ανίχνευση των υπάρχοντων μερών ελέγχου και αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς τους.

4.8.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου στις Εισπράξεις.

Ο εξωτερικός ελεγκτής προβαίνει σε εκτίμηση της αυστηρότητας (πιστότητας) εφαρμογής των μέτρων εσωτερικού ελέγχου διενεργώντας ελέγχους πιστότητας. Πιο αναλυτικά:

- α. Παρατηρεί τα μέσα που διαθέτει η επιχείρηση για τη συνεχή διαφύλαξη των μετρητών και των επιταγών της.
- β. Παρατηρεί τις διαδικασίες πωλήσεων τοις μετρητοίς, με ταμειακές μηχανές ή την έκδοση δελτίων λιανικής πώλησης, ή τις διαδικασίες είσπραξης απαιτήσεων από πελάτες για να εξακριβώσει εάν υπάρχει σωστός διαχωρισμός καθηκόντων, και εάν ασκείται συνεχής έλεγχος.

γ. Εξετάζει δείγμα αποδείξεων είσπραξης για ορισμένο χρονικό διάστημα για να διαπιστώσει εάν είναι νομότυπα συμπληρωμένες, εάν καταχωρούνται εγκαίρως στο ημερολόγιο εισπράξεων και εάν υπάρχει διαχωρισμός καθηκόντων μεταξύ του ταμία και του λογιστή.

δ. Εξετάζει δείγμα αποδείξεων καταθέσεων της τράπεζας για να εξακριβώσει εάν όλες οι εισπράξεις της ημέρας κατατίθενται αυτούσιες στην τράπεζα.

ε. Εξετάζει δείγμα επιταγών ή χαρτονομισμάτων σε ξένο νόμισμα για να ελέγξει την ορθότητα της αποτίμησής τους.

Ο ελεγκτής έχει ολοκληρώσει εδώ τη διαδικασία αξιολόγησης του εσωτερικού ελέγχου των πωλήσεων, των απαιτήσεων και των εισπράξεων. Έχει συγκεντρώσει αρκετά στοιχεία για να κρίνει κατά πόσο μπορεί να εμπιστευτεί την αποτελεσματικότητα των μέτρων εσωτερικού ελέγχου και τα λογιστικά πληροφοριακά στοιχεία. Όσο πιο πολύ εμπιστεύεται τον εσωτερικό έλεγχο τόσο πιο περιορισμένης έκτασης θα είναι ο έλεγχος τεκμηρίωσης (ουσιαστικός έλεγχος) που διενεργεί ο ίδιος στο τέλος της χρήσης.

Ο ελεγκτής επαληθεύει την ορθότητα των συμπερασμάτων του ελέγχοντας κατά πόσο το ύψος των εισπράξεων είναι εύλογο σε σχέση με το ύψος των πωλήσεων, των καταθέσεων όψεως και των πληρωμών. Καταρτίζει πίνακες ορών διαθεσίμων για να α) αναγνωρίσει τη σπουδαιότητα των πιστωτικών πωλήσεων ως πηγή χρηματικών μέσων και β) συγκρίνει διαχρονικά τα μεγέθη των εισπράξεων από κάθε κατηγορία απαιτήσεων.

4.9. Σκοποί και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου στις Αμοιβές

Οι επιχειρήσεις σχεδιάζουν και εφαρμόζουν μέτρα εσωτερικού ελέγχου των συναλλαγών που αφορούν τη χρησιμοποίηση υπηρεσιών του προσωπικού τους και των τρίτων προκειμένου να περιορίσουν τον κίνδυνο να:

α. Πληρωθούν μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές στους εργαζόμενους και στους τρίτους χωρίς αυτοί να έχουν προσφέρει τις ανάλογες υπηρεσίες (εργασία).

β. Πληρωθούν μισθοί, ημερομίσθια και άλλες αμοιβές σε ανύπαρκτα πρόσωπα.

γ. Υπολογιστούν εσφαλμένα οι αμοιβές του προσωπικού και των τρίτων καθώς και τα ποσά των κρατήσεων και των εργοδοτικών εισφορών.

δ. Αποδοθούν εκπρόθεσμα ή να μην αποδοθούν καθόλου οι κρατήσεις και οι εισφορές στους δικαιούχους.

ε. Καταχωρηθούν εσφαλμένα στα βιβλία η πραγματοποίηση και η πληρωμή του εξόδου της εργασίας και των υποχρεώσεων προς απόδοση των κρατήσεων και των εισφορών.

στ. Διαχωριστούν κατά τρόπο μη ορθολογικό τα καθήκοντα των υπεύθυνων για την παρακολούθηση της πραγματοποίησης του εξόδου των αμοιβών και για την πληρωμή του.

ζ. Χρησιμοποιηθούν ελλιπή παραστατικά ή να μη χρησιμοποιούνται σε κάθε περίπτωση.

Η αποτελεσματική αντιμετώπιση των ανωτέρω περιπτώσεων εξασφαλίζεται με τη λήψη κατάλληλων μέτρων εσωτερικού ελέγχου. Τα πιο χρήσιμα από τα μέτρα αυτά είναι τα εξής:

α. Οι ώρες κανονικής και υπερωριακής εργασίας ή οι μονάδες που έχουν παράγει οι εργαζόμενοι να αποδεικνύονται κατά τρόπο σαφή και επαληθεύσιμο και να καταγράφονται από εξουσιοδοτημένα πρόσωπα σε δελτία ή καταστάσεις.

β. Τα άμεσα εργατικά να επιβεβαιώνονται από τα στοιχεία των λογαριασμών της ομάδας 9 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

γ. Η υπηρεσία προσωπικού να παρακολουθεί τις μεταβολές (π.χ. προσλήψεις, προαγωγές και απολύσεις) στην κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης και στο ύψος των αποδοχών, των αμοιβών και των κρατήσεων και να τις γνωστοποιεί στην υπηρεσία μισθοδοσίας.

δ. Οι μεταβολές στην κατάσταση του προσωπικού να αποδεικνύονται με διάφορα έγγραφα π.χ. συμβάσεις εργασίας, αποφάσεις ΙΚΑ, φορολογικά νομοσχέδια κλπ.

ε. Τα στοιχεία των μισθοδοτικών καταστάσεων να αντιπαραβάλλονται με αυτά που περιέχει ο προσωπικός φάκελος κάθε εργαζόμενου.

στ. Οι πληρωμές των μισθών, των ημερομισθίων και των άλλων αμοιβών να γίνονται με επιταγές και να αποδεικνύονται από αποδείξεις είσπραξης που υπογράφουν οι εργαζόμενοι.

ζ. Οι επιταγές για πληρωμές μισθών και ημερομισθίων να εκδίδονται εις βάρος τραπεζικού λογαριασμού καταθέσεων όψεως που προορίζεται αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση της μισθοδοσίας.

η. Οι πληρωμές των αμοιβών με μετρητά να γίνονται κατά τρόπον που να διασφαλίζει την επιχείρηση και τον εργαζόμενο.

θ. Οι αμοιβές των εργαζόμενων που δεν έχουν ακόμη καταβληθεί να ελέγχονται καθημερινά ώστε να αποθαρρύνεται κάθε πρόθεση ιδιοποίησης των αντίστοιχων χρηματικών ποσών.

ι. Η καταχώρηση των αμοιβών στα βιβλία να γίνεται σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και οι διατάξεις ειδικών νόμων.

ια. Τα καθήκοντα των υπεύθυνων της μισθοδοσίας πρέπει να διαχωρίζονται με σαφήνεια από αυτά της υπηρεσίας προσωπικού.

ιβ. Η κατάρτιση της μισθοδοτικής κατάστασης να γίνεται από υπάλληλο που δεν είναι υπεύθυνος για τον έλεγχο της ή για την έγκριση των πληρωμών.

Τα ανωτέρω είναι ενδεικτικά των μέτρων του εσωτερικού ελέγχου που θα έπρεπε να εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση, εάν βέβαια επιθυμούσε τον πλήρη έλεγχο των συναλλαγών που αφορούν τη χρησιμοποίηση της εργασίας του προσωπικού της και των τρίτων. Πόσο όμως διαφέρουν τα συγκεκριμένα μέτρα από αυτά που πραγματικά εφαρμόζει η επιχείρηση; Η απάντηση στο ερώτημα αυτό προϋποθέτει την αξιολόγηση από τον ελεγκτή της αποτελεσματικότητας του ισχύοντος συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

4.9.1. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων Εσωτερικού Ελέγχου.

Αρχικά, ο εξωτερικός ελεγκτής ενημερώνεται σχετικά με τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου της διεύθυνσης προσωπικού στις διαδικασίες πρόσληψης, μετάθεσης, προαγωγής, απόλυσης ή συνταξιοδότησης του προσωπικού και της επιλογής των ελεύθερων επαγγελματιών. Καταρτίζει διαγράμματα ροών ή συντάσσει περιγραφικές εκθέσεις για την πορεία των διαδικασιών που έχουν θεσπιστεί για κάθε περίπτωση.

Στη συνέχεια, επιλέγει δείγμα φακέλων του προσωπικού και τρίτων και αντλεί από αυτούς πληροφορίες σχετικά με τα προσωπικά στοιχεία κάθε ερ-

γαζόμενου, τους όρους και την ημερομηνία πρόσληψής του, τα καθήκοντά του και το ύψος των αποδοχών του. Εξετάζει εάν υπάρχουν μέτρα ελέγχου που εγγυώνται την πληρότητα και την νομιμότητα των συμβάσεων εργασίας και ανάθεσης έργου σε τρίτους την τήρηση των προϋποθέσεων για τις προαγωγές, τη χορήγηση αδειών, την παροχή χρηματικών διευκολύνσεων κλπ. και την έγκαιρη ενημέρωση των φακέλων.

Αφού εξακριβώσει την πληρότητα των φακέλων του προσωπικού ο ελεγκτής αξιολογεί την επάρκεια των μέτρων εσωτερικού ελέγχου στην κατάρτιση της μισθοδοτικής κατάστασης, στην πληρωμή των καθαρών αμοιβών στο προσωπικό και στους τρίτους και στην απόδοση των κρατήσεων και των εισφορών στους δικαιούχους Οργανισμούς και το Δημόσιο. Επιλέγει για δείγμα στοιχείων από τις μισθοδοτικές καταστάσεις διαφόρων μηνών και από τις καταστάσεις πληρωμής των αμοιβών τρίτων και αναζητά τα παραστατικά (π.χ. δελτία χρόνου, κάρτες και καταστάσεις παρουσίας κλπ.) που εμφανίζουν τις ώρες της κανονικής και υπερωριακής εργασίας ή τις μονάδες που παράγει κάθε εργαζόμενος ή το έργο που έχουν προσφέρει οι τρίτοι και τα εξετάζει ως προς την πληρότητα και τη νομιμότητά τους.

Προσπαθεί δε, να επισημάνει τα σημεία ελέγχου που φέρουν τα παραστατικά του δείγματος και να διακρίνει μέσω της συσχέτισής τους τα ισχύοντα μέτρα εσωτερικού ελέγχου. Ειδικότερα εστιάζει την προσοχή του στην ανίχνευση των μέτρων που εξασφαλίζουν:

- α. Τη σωστή μεταφορά των στοιχείων από τα παραστατικά στις μισθοδοτικές καταστάσεις και τους σχετικούς λογαριασμούς π.χ. κατάρτιση ισοζυγίων.
- β. Την έγκαιρη έγκριση της κατάρτισης των μισθοδοτικών καταστάσεων και της έκδοσης των ενταλμάτων για την πληρωμή των αμοιβών τρίτων π.χ. ανάθεση των σχετικών καθηκόντων σε ικανό υπάλληλο του λογιστηρίου.
- γ. Την πληρωμή αμοιβών σε υπαρκτά πρόσωπα που έχουν προσφέρει πράγματι ανάλογες υπηρεσίες π.χ. διασταύρωση των στοιχείων των μισθολογικών καταστάσεων με τους φακέλους του προσωπικού.
- δ. Την προστασία των απλήρωτων ποσών π.χ. εναπόθεση σε χρηματοκιβώτιο, και τη διαφύλαξη των επιταγών σε περίπτωση που οι αποδοχές πληρώνονται μέσω τραπεζικού λογαριασμού.

ε. Την επαλήθευση της ορθότητας και της νομιμότητας των υπολογισμών του ύψους των αποδοχών, των κρατήσεων και των εργοδοτικών εισφορών π.χ. ανάθεση ελέγχου σε στέλεχος του λογιστηρίου.

στ. Το διαχωρισμό των καθηκόντων όσων ασχολούνται με την κατάρτιση των μισθοδοτικών καταστάσεων και την πληρωμή των μισθών ή την καταχώρηση των σχετικών γεγονότων στα βιβλία ή την εξόφληση των υποχρεώσεων από κρατήσεις και εργοδοτικές εισφορές.

Στο στάδιο αυτό, ο εξωτερικός ελεγκτής έχει σχηματίσει μια σαφή εικόνα για τα υπάρχοντα μέτρα εσωτερικού ελέγχου στις αμοιβές εργασίας. Για να εξακριβώσει πόσο αποτελεσματικά είναι, τα συγκρίνει με τα μέτρα που θα πρέπει να εφαρμόζει μια επιχείρηση σαν την ελεγχόμενη. Οι διαφορές που παρατηρεί είναι ενδεικτικές της ανεπάρκειας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και υποδηλώνουν τα λάθη, τις παραλείψεις και τις νοθεύσεις που μπορούσαν να γίνουν χωρίς να εντοπιστούν από τους μηχανισμούς ελέγχου. Ποια από τα λάθη, τις παραλείψεις και τις νοθεύσεις που μπορούσαν να γίνουν χωρίς να εντοπιστούν από τους μηχανισμούς ελέγχου. Ποια από τα λάθη αυτά έχουν πράγματι γίνει και ποιες είναι οι επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των αντίστοιχων λογαριασμών μπορεί να εξακριβωθούν με τη διενέργεια του ελέγχου τεκμηρίωσης.

Την έκταση του ελέγχου τεκμηρίωσης καθορίζουν η αποτελεσματικότητα των μέτρων εσωτερικού ελέγχου και το εύλογο του εξόδου των αμοιβών. Για τον τελευταίο παράγοντα, ο ελεγκτής καταρτίζει αριθμοδείκτες της σχέσης των αμοιβών προς τα άλλα έξοδα κατά τα προηγούμενα χρόνια. Παρατηρεί εάν έχει διαμορφωθεί κάποια τάση και αν το μέγεθος του εξόδου των αμοιβών της τρέχουσας χρήσης συμβαδίζει με αυτήν ή παρουσιάζει αποκλίσεις. Στην τελευταία περίπτωση, θα πρέπει να γίνει πιο εκτενής και σχολαστικός ο έλεγχος τεκμηρίωσης.

4.10. Εσωτερικός Έλεγχος Αποθεμάτων

Κάθε επιχείρηση υιοθετεί κάποια μέτρα εσωτερικού ελέγχου των αποθεμάτων της. Η έκταση και η αυστηρότητα της εφαρμογής τους ποικίλουν ανάλογα με το αντικείμενο της δραστηριότητας της επιχείρησης, τη σημασία των

αποθεμάτων για την ομαλή λειτουργία της και τη φιλοσοφία των μελών της διοίκησης της.

Παρά τις διαφορές που παρουσιάζουν τα συστήματα εξωτερικού ελέγχου των αποθεμάτων, έχουν κοινούς σκοπούς και βασίζονται σε ορισμένα βασικά μέρα και μηχανισμούς. Τα δύο αυτά στοιχεία εξετάζονται στις παραγράφους που ακολουθούν.

4.10.1. Σκοποί

Κύριος σκοπός της υιοθέτησης ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου στα αποθέματα είναι ο όσο το δυνατό μεγαλύτερος περιορισμός των κινδύνων που εμφανίζονται κατά τη λογιστική παρακολούθηση τη διαφύλαξη και γενικά τη διαχείριση των αποθεμάτων οι κίνδυνοι αυτοί απαντώνται στη πράξη στις περιπτώσεις που:

1. Η διαφύλαξη των αποθεμάτων είναι ανεπαρκής
2. Ο διαχωρισμός των καθηκόντων του λογιστή, του αποθηκάρου και του διαχειριστή των αποθεμάτων είναι ασαφής ή ελλιπής
3. Η κίνηση των αποθεμάτων δε γίνεται κατόπιν σχετικής εντολής εξουσιοδοτημένων προσώπων και δεν τεκμηριώνεται με την έκδοση κατάλληλων παραστατικών
4. Η λογιστική παρακολούθηση των αποθεμάτων είναι ανεπαρκής π.χ. δεν τηρείται μερίδα αποθήκης
5. Η φυσική απογραφή δεν είναι τακτική και πλήρης και δεν είναι σύμφωνη με τις οδηγίες της διοίκησης ή δεν υπάρχουν οδηγίες
6. Η αποτίμηση γίνεται κατά τρόπο αυθαίρετο χωρίς να λαμβάνονται υπόψη το είδος των απογραφόμενων αποθεμάτων και η κατάσταση τους π.χ. αλλοιώσεις φθορές κλπ
7. Τα αίτια των ελλειμμάτων και των πλεονασμάτων που διαπιστώνονται κατά την φυσική απογραφή αν ερευνώνται και δεν αναζητούνται οι υπεύθυνοι
8. Η προσαρμογή των λογαριασμών των αποθεμάτων στα αποτελέσματα της απογραφής δεν γίνεται από κάποιο εξουσιοδοτημένο στέλεχος

9. Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων δεν παρουσιάζονται με σαφήνεια στις λογιστικές καταστάσεις
10. Ανάλογους κινδύνους παρουσιάζει η διαφύλαξη των αποθεμάτων τρίτων που βρίσκονται στη κατοχή της επιχείρησης για εγγύηση δανείων ή για φύλαξη.

4.10.2. Μέτρα

Κάθε επιχείρηση που επιδιώκει να εξασφαλίσει την πλήρη λογιστική παρακολούθηση και τη συνεχή διαφύλαξη των αποθεμάτων της πρέπει να καθιερώσει τα έξης βασικά μέτρα εσωτερικού ελέγχου:

- Το ανώτατο και κατώτατο επίπεδο αποθεμάτων να ορίζεται παγίως από τη διοίκηση της
- Τα αποθέματα να είναι αποθηκευμένα σε ασφαλή θέση όπου μόνο τα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα έχουν πρόσβαση
- Τα αποθέματα να εισάγονται ή να εξάγονται από την αποθήκη με δικαιολογητικά που είναι προαριθμημένα κατάλληλα συμπληρωμένα και φέρουν τις υπογραφές εξουσιοδοτημένων υπαλλήλων
- Η λογιστική παρακολούθηση της κίνησης των αποθεμάτων κατά ποσότητα και κόστος να γίνεται με την τήρηση βιβλίων αποθήκης και να βασίζεται σε παραστατικά εισαγωγής και εξαγωγής
- Τα αποθέματα να επιθεωρούνται συχνά ώστε να εντοπίζονται όσα είναι κατεστραμμένα αλλοιωμένα ή απαξιωμένα
- Η φυσική απογραφή των αποθεμάτων να διενεργείται τουλάχιστον μία φορά το χρόνο, δηλαδή στο τέλος της λογιστικής χρήσης και σύμφωνα με τις οδηγίες της διοίκησης
- Οι λογαριασμοί των αποθεμάτων να παρουσιάζονται στα αποτελέσματα της φυσικής απογραφής
- Τα αίτια των αποκλίσεων που διαπιστώνονται κατά την απογραφή να ερευνώνται και η έγκριση για τη τακτοποίηση τους να χορηγείται από εξουσιοδοτημένο στέλεχος
- Ο υπεύθυνος της αποθήκης να μην έχει πρόσβαση στο λογιστήριο και στις υπηρεσίες παραλαβής και αποστολής αποθεμάτων

- Οι υπάλληλοι που μετρούν τα αποθέματα να μην είναι υπεύθυνοι για την αποτίμηση τους και τη λογιστική παρακολούθηση τους

4.10.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων

Για να προχωρήσει στην αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των μέτρων εσωτερικού ελέγχου στα αποθέματα, ο ελεγκτής πρέπει να : α) αναγνωρίσει τα μέτρα ελέγχου που πραγματικά εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης β) τα συγκρίνει με αυτά που θα έπρεπε να εφαρμόζονται και γ) αξιολόγηση τις επιπτώσεις του αριθμού και της σοβαρότητας των αποκλίσεων γενικότερα στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου

Ο ελεγκτής επιλέγει δείγμα καταχωρίσεων από λογαριασμούς αποθεμάτων και ανατρέχει στα αντίστοιχα παραστατικά π.χ. τιμολόγια προμηθευτών, δελτία παραλαβής, φορτωτικές, δελτία εισαγωγής και εξαγωγής, φύλλα απογραφής δελτία εκχώρησης αποθεμάτων σε τρίτους επί προκαταθήκη. Επισημαίνει τα σημεία ελέγχου π.χ. μονογραφές, ημερομηνίες, τσεκαρίσματα, διάφορα στοιχεία, που πρέπει να φέρουν και προσπάθεια να εντοπίσει μέσα από αυτά τα μέτρα ελέγχου που πιθανόν να υπάρχουν σε κάθε περίπτωση.

Για παράδειγμα υπογραφές και ημερομηνίες στα δελτία παραλαβής ή αποστολής αποδεικνύουν ότι υπάρχει κάποιος υπεύθυνος για την έγκριση της κίνησης και της λογιστικής παρακολούθησης των αποθεμάτων και δεν είναι αυθαίρετη ή οποιαδήποτε μεταβολή τους. Επίσης οι διάφορες μονογραφές στα τιμολόγια πωλήσεων υποδουλώνουν ότι ελέγχονται οι υπολογισμοί και γενικά το περιεχόμενο των τιμολογίων, υπάρχουν υπεύθυνοι για την καταχώρηση των στοιχείων στους λογαριασμούς και τον έλεγχο της ορθότητας των καταχωρήσεων κλπ

Οι υπογραφές και τα άλλα σημεία ελέγχου που φέρουν τα φύλλα της φυσικής απογραφής αποδεικνύουν τους υπεύθυνους της διενέργειας της απογραφής, της επαλήθευση των υπολογισμών και του ελέγχου της μεταφοράς των στοιχείων στο βιβλίο απογραφών. Οι έλεγχοι αυτοί αφορούν όπως είναι ευνόητο την ποσότητα και την αξία των αποθεμάτων.

Μια άλλη παρατήρηση αρκεί για να εντοπίσει ο ελεγκτής τα μέτρα προστασίας των αποθεμάτων που υπάρχουν. Ελέγχει μήπως η διαφύλαξη τους έχει ανατεθεί σε πρόσωπο που ασκεί συγχρόνως τα καθήκοντα του λογιστή ή έχει την ευθύνη της διαχείρισης των αποθεμάτων. Στο σημείο αυτό της ελεγκτικής εργασίας ο ελεγκτής έχει συλλέξει στοιχεία που αποδεικνύουν την ύπαρξη διαφόρων μέτρων εσωτερικού ελέγχου στα αποθέματα. Τα ερωτήματα που καλείται να απαντήσει τώρα είναι εάν τα μέτρα αυτά είναι επαρκεί και εφαρμόζονται κατά τρόπο αποτελεσματικό. Για το σκοπό αυτό, τα συγκρίνει με αυτά που πρέπει να εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Εντοπίζει τυχόν αποκλείσεις και προσπαθεί να συμπεράνει έτσι, των αριθμό και την πληθώρα των λαθών, των παραλήψεων και των νοθεύσεων που μπορούν να γίνουν κάτω από το ισχύον σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Τα λάθη και οι παραλήψεις που γίνονται πραγματικά κατά την λειτουργία της επιχείρησης και που επηρεάζουν την αξιοπιστία των παραγόμενων πληροφοριών μπορεί να ανακαλύψει μόνο τη διενέργεια ελέγχου τεκμηρίωσης. Η έκταση του τελευταίου καθορίζεται σε μεγάλο βαθμό από την αποτελεσματικότητα του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου.

Τα συμπεράσματα που εξάγει ο ελεγκτής επαληθεύονται μέχρι ενός σημείου με την κατάρτιση αριθμοδεικτών κυκλοφοριακής ταχύτητας αποθεμάτων και περιθωρίου μικτού κέρδους και με τον υπολογισμό του προτύπου και πραγματικού κόστους κατά μονάδα αποθεμάτων. Οι αριθμοδείκτες παρέχουν πληροφορίες για τις μεταβολές των αποθεμάτων διαχρονικά και συγκριτικά. Επιτρέπουν δε τον εντοπισμό μεταβολών που οφείλονται σε λάθη υπεραποθεματοποιήσεις, ατασθαλίες και διαχειριστικές παραλείψεις. Ανάλογα με τη σπουδαιότητα των αιτίων ο ελεγκτής αποφασίζει την επανεξέταση των διαδικασιών του εσωτερικού ελέγχου.

4.11. Εσωτερικός Έλεγχος Απαιτήσεων

Τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου στις διαδικασίες δημιουργίας είσπραξης και λογιστικής απεικόνισης των αποτίσεων εξετάζονται κατά τον έλεγχο τεκμηρίωσης των συναλλαγών των πωλήσεων. Εδώ ο ελεγκτής επιδιώκει να

εξετάσει το πόσο αποτελεσματικά είναι τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου στη διαμόρφωση των υπολοίπων των λογαριασμών των απαιτήσεων στο τέλος της χρήσης.

4.11.1. Σκοποί

Η εφαρμογή εσωτερικών ελέγχων αποσκοπεί κυρίως στην ελαχιστοποίηση του κινδύνου να:

1. Μην απεικονίζουν τα υπόλοιπα των λογαριασμών όλες τις απαιτήσεις της χρήσης ή να απεικονίζουν εικονικές απαιτήσεις ή να μην αποδίδουν τα πραγματικά μεγέθη των απαιτήσεων.
2. Μην είναι πλήρης και σαφής ο διαχωρισμός των απαιτήσεων σε φερέγγυες και επισφαλείς και σε βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες.
3. Μην είναι επαρκής η πρόβλεψη που σχηματίστηκε για κάλυψη της πιθανολογούμενης απώλειας από επισφαλείς απαιτήσεις.
4. Μην είναι ακριβείς η αναγνώριση, η μέτρηση και η αποτίμηση των απαιτήσεων σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα.
5. Μην είναι εφικτός ο διαχωρισμός των καθηκόντων αυτών που διενεργούν την απογραφή, των υπευθύνων του λογιστηρίου και αυτών που είναι υπεύθυνοι για την διαχείριση των απαιτήσεων.

Για την αποτελεσματική αντιμετώπιση των ανωτέρω κινδύνων, θα πρέπει να εφαρμοστούν ορισμένα μέτρα εσωτερικού ελέγχου. Στην αντίθετη περίπτωση, η σωστή λειτουργία του λογιστικού συστήματος ήταν αδύνατη.

4.11.2. Μέτρα

Τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου που πρέπει να εφαρμόζει μια επιχείρηση σαν την ελεγχόμενη είναι τα εξής:

1. Να καταρτίζεται ισοζύγιο πελατών σε τακτά χρονικά διαστήματα.
2. Να επαληθεύεται τακτικά η ύπαρξη των απαιτήσεων και η ακρίβεια του υπόλοιπου των λογαριασμών των απαιτήσεων με την αποστολή σχετικών επιστολών στους πελάτες.

3. Να ενημερώνονται εγκαίρως οι υπεύθυνοι της διαχειρίσεως των απαιτήσεων για τις διακυμάνσεις της τιμής των ξένων νομισμάτων.
4. Να προστατεύονται οι συναλλαγματικές και τα γραμμάτια εισπρακτέα καθώς και μεταχρονολογημένες επιταγές από τον κίνδυνο κλοπής, απώλειας, αλλοίωσης των στοιχείων τους κλπ.
5. Να παρακολουθούνται συνεχώς οι συναλλαγματικές εισπρακτέες που έχουν δοθεί στις τράπεζες για είσπραξη προεξόφληση ή για εγγύηση δανείων και στους τρίτους για κάλυψη οφειλής της επιχείρησης.
6. Να παρακολουθούνται οι μεταβολές που παρουσιάζουν οι βασικοί δείκτες της φερεγγυότητας των πελατών χρεωστών κ.ά..
7. Να διαχωρίζονται τα καθήκοντα όσων παρακολουθούν λογιστικώς την κίνηση των λογαριασμών των απαιτήσεων από αυτά των υπευθύνων για την είσπραξη ή την μεταβίβαση των απαιτήσεων σε τρίτους.
8. Να παρουσιάζονται οι λογαριασμοί των απαιτήσεων στον ισολογισμό σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γ.Λ.Σ..

Το ερώτημα που πρέπει να απαντήσει ο ελεγκτής στο σημείο αυτό είναι αν τα μέτρα που εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν διαφέρουν από τα ανωτέρω εάν δηλαδή, είναι αποτελεσματικά.

4.11.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων

Ο εξωτερικός ελεγκτής παρατηρεί τα υπάρχοντα μέτρα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης και τα συγκρίνει με αυτά που θα έπρεπε να εφαρμόζονται. Στη συνέχεια, αξιολογεί τη σπουδαιότητα της επίπτωσης των παρατηρούμενων αποκλίσεων στην αξιοπιστία των λογαριασμών.

Συγκεκριμένα, επιλέγει δείγμα καταχωρήσεων τέλους χρήσης και αναζητά τα αντίστοιχα παραστατικά. Εάν τα ζητούμενα παραστατικά υπάρχουν και εάν φέρουν προκαθορισμένα σημεία ελέγχου, τότε ο ελεγκτής μπορεί να συνάγει το συμπέρασμα ότι υπάρχουν τα απαραίτητα μέτρα ελέγχου. Τα συμπεράσματα αυτά ενισχύονται με τη συσχέτιση των σημείων ελέγχου και την διασταύρωση των πληροφοριακών στοιχείων που περιέχουν τα παραστατικά. Τα παρατηρούμενα μέτρα εσωτερικού ελέγχου συγκρίνονται με αυτά που έπρεπε να εφαρμόζονται. Οι διαφορές τους υποδηλώνουν το βαθμό της α-

ναποτελεσματικότητας των πρώτων. Είναι δε ενδεικτικές του πλήθους και του μεγέθους των λαθών, των παραλήψεων και των νοθεύσεων που μπορούσαν να γίνουν χωρίς να εντοπιστούν από το υπάρχων πλέγμα μέτρων ελέγχου. Εάν ο ελεγκτής θεωρεί ικανοποιητικά τα υπάρχοντα μέτρα του εσωτερικού ελέγχου και κρίνει ότι οι παρεχόμενες λογιστικές πληροφορίες χαρακτηρίζονται από κάποιο αποδεκτό βαθμό αξιοπιστίας, τότε προχωρεί και διενεργεί τον έλεγχο τεκμηρίωσης των υπολοίπων των λογαριασμών των απαιτήσεων.

4.12. Εσωτερικός Έλεγχος Χρεογράφων

Οι επιχειρήσεις συνήθως αγοράζουν χρεόγραφα προκειμένου να επενδύσουν τα πλεονάζοντα κεφάλαια τους για σύντομο χρονικό διάστημα γι' αυτό και τα ρευστοποιούν αμέσως μόλις χρειαστούν τα κεφάλαια αυτά για οριστική επένδυση αν και η τοποθέτηση κεφαλαίων σε τίτλους είναι εξ' ορισμού περιορισμένης χρονικής διάρκειας, εν τούτοις οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν τον κίνδυνο να μην εξασφαλίσουν την αναμενόμενη απόδοση της επένδυσης και να μην επιτύχουν την ρευστοποίηση των τίτλων σε ικανοποιητική τιμή. Ο συγκεκριμένος κίνδυνος ενδιαφέρει περισσότερο τον διαχειριστή χαρτοφυλακίου και λιγότερο τον εσωτερικό ελεγκτή.

4.12.1. Σκοποί

Ο εσωτερικός ελεγκτής ενδιαφέρεται κυρίως για το δραστικό περιορισμό των κινδύνων της απώλειας, της λογιστικής νόθευσης, της απάτης και της καταδολίευσης. Τέτοιοι κίνδυνοι παρουσιάζονται όταν:

1. Οι αγορές και οι πωλήσεις των χρεογράφων γίνονται από μη εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.
2. Οι αγοραπωλησίες των χρεογράφων γίνονται με όρους που δεν είναι σύμφωνοι με την επενδυτική πολιτική και τις σχετικές εντολές της διοίκησης.
3. Η διαφύλαξη των τίτλων είναι ανεπαρκής.

4. ο διαχωρισμός των καθηκόντων των υπεύθυνων της διαχείρισης των χρεογράφων και του λογιστηρίου δεν είναι πλήρης.
5. Η είσπραξη των μερισμάτων και των τόκων γίνεται εκπρόθεσμα ή παραγράφεται το δικαίωμα είσπραξης.

Εξίσου σοβαρή με τους ανωτέρω κινδύνους είναι και αυτοί που αφορούν τη λογιστική παρακολούθηση και τη διενέργεια της απογραφής των τίτλων. Είναι δε, οι εξής:

1. Οι συναλλαγές να μην αποτυπώνονται πλήρως και νομότυπα στα κατάλληλα παραστατικά.
2. Η καταχώριση των λογιστικών γεγονότων αγοράς και διάθεσης των χρεογράφων και της πραγματοποίησης προσόδων και κερδών ή ζημιών να μην είναι πλήρης ή ακριβής.
3. Η καταχώρηση των σχετικών λογιστικών γεγονότων να μην διέπεται από τις αρχές του Γ.Λ.Σ..
4. η παρακολούθηση των μεταβολών των χρεογράφων να είναι ελλιπής με αποτέλεσμα να δυσχεραίνεται ο άμεσος εντοπισμός τους.
5. Οι καταχωρίσεις στους λογαριασμούς των χρεογράφων να αναφέρονται σε εικονικές συναλλαγές.
6. Η απογραφή των χρεογράφων να μην διενεργείται σε τακτά χρονικά διαστήματα ή να είναι ελλιπής.
7. Η αποτίμηση των χρεογράφων να μην βασίζεται στις διατάξεις της νομοθεσίας.
8. Η παρουσίαση των λογαριασμών των χρεογράφων στις λογιστικές καταστάσεις να μην είναι σαφής.

Ιδιαίτερο κίνδυνο παρουσιάζει η αγορά ίδιων μετοχών από τις εταιρίες. Και αυτό γιατί ο νομοθέτης έχει θέσει αυστηρές προϋποθέσεις για την απόκτηση τους και την μετέπειτα ρευστοποίηση τους.

4.12.2. Μέτρα

Οι ανωτέρω κίνδυνοι περιορίζονται σε μεγάλο βαθμό με τη θέσπιση και την εφαρμογή ορισμένων μέτρων εσωτερικού ελέγχου, τα πιο γνωστά από τα οποία είναι τα ακόλουθα:

1. Όλα τα παραστατικά που αποδεικνύουν την πραγματοποίηση των σχετικών συναλλαγών να είναι προαριθμημένα θεωρημένα και νομότυπα συμπληρωμένα π.χ. να φέρουν τις υπογραφές των εξουσιοδοτημένων προσώπων.
2. Όλες οι αγορές και οι πωλήσεις τίτλων να οριστικοποιούνται μετά από έλεγχο των όρων κάθε συναλλαγής
3. Οι εκχωρήσεις χρεογράφων σε τρίτους για είσπραξη φύλαξη ή ενέχυρο να αποδεικνύονται από τα απαραίτητα παραστατικά και να βασίζονται σε έγκριση του αρμόδιου στελέχους
4. Οι πωλήσεις με πίστωση να εγκρίνονται από τον οικονομικό διευθυντή ή οποιοδήποτε υπεύθυνο για την χορήγηση των πιστώσεων.
5. Τα καθήκοντα του διαχειριστή του χαρτοφυλακίου να διαχωρίζονται από αυτά του λογιστή, του ταμία και του υπεύθυνου για τη χορήγηση των πιστώσεων.
6. Οι λογαριασμοί των χρεογράφων να αναπτύσσονται σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες της επιχείρησης και να ενημερώνονται εγκαίρως και πλήρως.
7. Η ορθότητα της μεταφοράς λογιστικών στοιχείων να ελέγχεται με την κατάρτιση ισοζυγίων σε τακτά χρονικά διαστήματα.
8. Η αγορά των ίδιων μετοχών θα γίνεται σύμφωνα με όσα προβλέπει η σχετική νομοθεσία.

Συνήθως οι επιχειρήσεις θεσπίζουν και άλλα μέτρα ελέγχου που αφορούν τη διαφύλαξη και την απογραφή των χρεογράφων καθώς και την παρουσίαση των σχετικών λογαριασμών στις λογιστικές καταστάσεις. Παράδειγμα ανάλογων μέτρων που απαντώνται στην πράξη είναι τα εξής:

1. Τα χρεόγραφα φυλάσσονται σε ασφαλές μέρος π.χ. χρηματοκιβώτιο της επιχείρησης ή δίνονται στη τράπεζα για φύλαξη.
2. Η πρόσβαση στα χρεόγραφα περιορίζεται στα κατάλληλα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.
3. Η ύπαρξη των τίτλων επιβεβαιώνεται με αιφνιδιαστικούς ελέγχους από τους εσωτερικούς ελεγκτές
4. Τα χρεόγραφα αποτιμούνται σύμφωνα με όσα προβλέπει η σχετική νομοθεσία

5. Το υπόλοιπο του λογαριασμού 34 *χρεόγραφα* στο τέλος της χρήσης συμφωνεί με το αντίστοιχο ποσό που αναγράφεται στο βιβλίο απογραφών
6. Οι λογαριασμοί των χρεογράφων παρουσιάζονται με σαφήνεια στις λογιστικές καταστάσεις.

Όταν η επιχείρηση εφαρμόζει μέτρα ελέγχου που δεν διαφέρουν σημαντικά από τα προαναφερθέντα τότε συνάγεται ότι διαθέτει ένα αποτελεσματικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Το ερώτημα που καλείται να απαντήσει ο εξωτερικός ελεγκτής είναι εάν πράγματι υπάρχουν μέτρα εσωτερικού ελέγχου στα χρεόγραφα και εάν η εφαρμογή τους μπορεί να θεωρηθεί αποτελεσματική.

4.12.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων

Στο στάδιο αυτό της εργασίας του, ο ελεγκτής εξετάζει δείγματα παραστατικών ορισμένης χρονικής περιόδου τα οποία τεκμηριώνουν την πραγματοποίηση :

- Αγορών και Πωλήσεων χρεογράφων
- Εκχωρήσεων χρεογράφων σε τρίτους για πώληση, φύλαξη ή εγγύηση δανείων.
- Είσπραξη εισοδήματος από χρεόγραφα.

Παρατηρεί εάν τα παραστατικά είναι προαριθμημένα, νομότυπα συμπληρωμένα, γνήσια και φέρουν τα απαραίτητα σημεία ελέγχου π.χ. μονογραφές ή ημερομηνίες κλπ. Προσπαθεί να ανιχνεύσει μέσα από συγκεκριμένα σημεία ελέγχου που εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Για παράδειγμα η υπογραφή του υπεύθυνου για την παραλαβή των αγορασθέντων τίτλων σε κάποιο πινάκιο τίτλων είναι ενδεικτικό της ύπαρξης ελέγχων στη σχετική διαδικασία αγοράς. Ανάλογα συμπεράσματα συνάγει, παρατηρώντας τα διάφορα σημεία που αποδεικνύουν τη μεταφορά των δεδομένων από τα παραστατικά στα ημερολόγια και τους αναλυτικούς λογαριασμούς ή υποβάλλοντας ερωτήσεις στο προσωπικό.

Στη συνέχεια ο ελεγκτής ελέγχει την πληρότητα αυτών των μέτρων ως προς την εξασφάλιση της καταχώρησης στα βιβλία της επιχείρησης όλων

των σχετικών με τα χρεόγραφα συναλλαγών. Ερευνά για τυχόν λάθη και παραλήψεις που μπορούν να γίνουν και τα οποία αποδεικνύουν την έκταση της επάρκειας του συστήματος ελέγχων.

Αντίστροφη διαδρομή ακολουθεί ο ελεγκτής για να εξακριβώσει ένα όλες οι καταχωρίσεις στους λογαριασμούς αφορούν πραγματικές και όχι εικονικές συναλλαγές. Επιλέγει δείγμα καταχωρίσεων και ανατρέχει στα αντίστοιχα παραστατικά τα οποία εξετάζει για να εντοπίσει τα σημεία εκείνα που είναι ενδεικτικά της ύπαρξης και εφαρμογής μέτρο ελέγχου. Για παράδειγμα η υπογραφή υπαλλήλου της τράπεζας στο πινάκιο μεταβίβασης τίτλων στην τράπεζα για ενέχυρο σήμαινε ότι πράγματι υπάρχουν μέτρα διασφάλισης της κίνησης των τίτλων, τα οποία επιτρέπουν και τον εντοπισμό των υπεύθυνων για κάθε μεταβολή τους.

Ο ελεγκτής εξετάζει επίσης εάν υπάρχουν σαφής οδηγίες για την κατάρτιση των ισοζυγίων και τη διενέργεια της απογραφής των χρεογράφων σε τακτά χρονικά διαστήματα παρατηρεί αν συντάσσονται πινάκια εκχώρησης χρεογράφων για είσπραξη, εγγύηση δανείων ή φύλαξη και αναζητά τους υπεύθυνους για τις εκχωρήσεις επίσης διαπιστώνει μέσα από τη διασταύρωση των σημείων ελέγχου των δικαιολογητικών εγγράφων, εάν υπάρχει ο διαχωρισμός των καθηκόντων που απαιτείται για την ορθολογική και ασφαλή διαχείριση του χαρτοφυλακίου.

Στο σημείο αυτό της ελεγκτικής εργασίας, ο ελεγκτής έχει σχηματίσει μια σαφή εικόνα των μέτρων εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει η επιχείρηση. Συγκρίνει τα μέτρα αυτά με εκείνα που έπρεπε να εφαρμόσει και επισημαίνει τις διαφορές που παρουσιάζουν. Ανάλογα με την σοβαρότητα των διαφορών αποφαινεται για την αποτελεσματικότητα των μέρων ή για το πλήθος και το είδος των λαθών, παραλήψεων και νοθεύσεων που μπορούν να γίνουν και αξιολογεί τις επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των λογιστικών πληροφοριών.

4.13. Εσωτερικός Έλεγχος Διαθεσίμων

Τα μετρητά είναι ευάλωτα σε υπεξαιρέσεις, μεταφέρονται και αποκρύπτονται εύκολα, ασκούν ιδιαίτερα έντονη έλξη και παρουσιάζουν υψηλό κίν-

δυνα απώλειας. Τα χαρακτηριστικά αυτά καθιστούν επιτακτική την εφαρμογή αυστηρών μέτρων εσωτερικού ελέγχου ως προς την λογιστική παρακολούθηση και την διαφύλαξη τους. Ανάλογη προσοχή απαιτείται και για τα άλλα στοιχεία των διαθεσίμων.

4.13.1. Σκοποί

Η θέσπιση και η πιστή εφαρμογή μέτρων εσωτερικού ελέγχου αποσκοπεί στον περιορισμό των κινδύνων που αφορούν τη διαχείριση και τη διαφύλαξη των διαθεσίμων. Οι πιο συμπταντικοί από τους κινδύνους αυτούς αναφέρονται στην πιθανότητα:

- i. Να υπεξαيرهθούν χρηματικά μέσα από τους εργαζόμενους ή τους τρίτους.
- ii. Να χρησιμοποιούνται επιταγές στον κομιστή ή λευκές επιταγές.
- iii. Να μην γίνεται τακτική επαλήθευση της ορθότητας των καταχωρίσεων των ταμειακών συναλλαγών στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.
- iv. Να γίνονται λάθη, λογιστικές νοθεύσεις και παρατυπίες από το προσωπικό των τραπεζών.
- v. Να μην είναι επαρκής η διαφύλαξη των χρηματικών διαθεσίμων.
- vi. Να μεταφέρονται μετρητά από ένα ταμείο στο άλλο για κάλυψη ελλείμματος.
- vii. Να μην υπάρχει ο απαιτούμενος διαχωρισμός καθηκόντων.
- viii. Να μην διενεργείται κατά τρόπο ορθολογικό η απογραφή του συνόλου των διαθεσίμων
- ix. Να εγγράφονται στα βιβλία της παρούσας χρήσης εισπράξεις ή πληρωμές που έγιναν στις αρχές της επόμενης χρήσης.

Οι περισσότερες από αυτές τις περιπτώσεις κινδύνων υπάρχουν σχεδόν σε όλες τις επιχειρήσεις. Διαφέρουν δε, ως προς το βαθμό και την συχνότητα τους.

4.13.2. Μέτρα

Για την αντιμετώπιση των κινδύνων διαχείρισης και διαφύλαξης των διαθεσίμων, θα πρέπει να εφαρμόζονται τουλάχιστον τα ακόλουθα μέτρα ελέγχου:

1. Να διαχωρίζονται κατά τρόπο σαφή τα καθήκοντα του ταμιά και του λογιστή.
2. Να συμφωνούν τα ποσά των εισπράξεων και των πληρωμών της ημέρας με αυτά των εντολών του λογιστηρίου προς τον ταμιά.
3. Να ελέγχεται η συμφωνία ταμείου από τρίτον πρόσωπο που δεν θα είναι υπεύθυνος της τριήρης των λογαριασμών ή του ταμείου.
4. Να γίνονται αιφνιδιαστικές μετρήσεις των μετρητών από τον εσωτερικό ελεγκτή.
5. Να μην υπάρχουν στο ταμείο προσωρινές αποδείξεις ή σημειώματα εισπράξεων ή πληρωμών.
6. Να επαληθεύεται τακτικά το υπόλοιπο του λογαριασμού καταθέσεων όψεως και προθεσμίας με την κατάρτιση της κατάστασης τραπεζικής συμφωνίας.
7. Να διαφυλάσσονται κατά τρόπο τα χρηματικά μέσα στο τέλος της ημέρας.
8. Να ελέγχεται ο διαχειριστής του μικρού ταμείου.
9. Να διαφυλάσσεται το μπλοκ των αχρησιμοποίητων επιταγών.
10. Να αποτιμώνται τα διαθέσιμα στο τέλος της χρήσης σύμφωνα με όσα προβλέπει το Γ.Λ.Σ..
11. Να συμφωνεί το υπόλοιπο του λογαριασμού των διαθεσίμων με το ποσό που αναγράφεται στο βιβλίο των απογραφών στο τέλος της χρήσης.
12. Να παρουσιάζονται με σαφήνεια οι λογαριασμοί των διαθεσίμων στις λογιστικές καταστάσεις τέλους της χρήσης.

Ιδιαίτερης σημασίας είναι τα μέτρα της καθημερινής συμφωνίας του ταμείου και αυτά της επαλήθευσης των καταθέσεων όψεως, τα οποία παρουσιάζονται αναλυτικά στις ακόλουθες παραγράφους.

4.14. Εσωτερικός Έλεγχος Παγίων Στοιχείων

Ο εσωτερικός έλεγχος στα πάγια έχει απλούς και συγκεκριμένους τρόπους και δεν χαρακτηρίζεται από δαιδαλώδης διαδικασίες.

4.14.1. Σκοποί

Η καθιέρωση συστήματος εσωτερικού ελέγχου στα πάγια όπως και στα άλλα στοιχεία του ενεργητικού, αποσκοπεί στην ελαχιστοποίηση των κινδύνων που ενέχει η λογιστική παρακολούθηση τους η διαφύλαξη και η διαχείριση τους οι ποιο σοβαροί από τους κινδύνους αυτούς εμφανίζονται όταν :

- i. Οι μεταβολές των παγίων στοιχείων γίνονται χωρίς την έγκριση εξουσιοδοτημένων προσώπων.
- ii. Ο προσδιορισμός του κόστους κτήσης των παγίων δεν είναι ακριβής και πλήρης.
- iii. Τα λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται στα βιβλία με ελλείψεις και λάθη ή νοθεύονται.
- iv. Οι καταχωρίσεις στα βιβλία αφορούν πραγματοποιημένες αλλά και εικονικές συναλλαγές.
- v. Η διαφύλαξη των ενσώματων παγίων στοιχείων είναι ανεπαρκής.
- vi. Η νομική προστασία των άυλων παγίων στοιχείων π.χ. ευρεσιτεχνίες είναι ελλιπής.
- vii. Η διάκριση των αποσβέσεων σε τακτικές και πρόσθετες δεν ακολουθείται με συνέπεια.
- viii. Η απόσβεση των παγίων δεν διενεργείται ανελλιπώς και σύμφωνα με τις διατάξεις της σχετικής νομοθεσίας.
- ix. Τα καθήκοντα όσων ασχολούνται με την διαχείριση των παγίων δεν διαχωρίζονται κατά τρόπο σαφή ώστε να επιτυγχάνεται ο αμοιβαίως έλεγχος των ενεργειών τους.
- x. Η αποτίμηση των παγίων στοιχείων και η παρουσίαση των λογαριασμών τους στις λογιστικές καταστάσεις δεν είναι σε πλήρη συμφωνία με όσα ορίζει το ΓΛΣ και η σχετική νομοθεσία.

Η ανωτέρω απαρίθμηση των κινδύνων είναι ενδεικτική και δεν περιλαμβάνει τους κινδύνους που απορρέουν από το αντικείμενο της δραστηριότητας κάθε επιχείρησης.

4.14.2. Μέτρα

Τα πιο βασικά από τα μέτρα που πρέπει να εφαρμόζει μία επιχείρηση σαν την ελεγχόμενη για να περιορίζει τις περιπτώσεις κινδύνων είναι οι εξής:

- i. Οι μεταβολές κάθε παγίου να εγκρίνονται και να ελέγχονται από κατάλληλα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.
- ii. Τα καθήκοντα όσων εμπλέκονται στη διαχείριση και στη λογιστική παρακολούθηση των παγίων να οριοθετούνται με σαφήνεια.
- iii. Η διαφύλαξη των κινητών παγίων από φθορές και κλοπές αλλά και των τίτλων κυριότητας των ακινήτων να είναι πλήρης και συνεχής.
- iv. Η νομική κατοχύρωση των εμπορικών σημάτων των ευρεσιτεχνιών των μεθόδων παραγωγής και των άλλων άυλων πάγιων στοιχείων και η διαφύλαξη της να είναι το κύριο έργο συγκεκριμένου οργάνου της διοίκησης.
- v. Η ύπαρξη των ενσωμάτων πάγιων στοιχείων να επαληθεύεται τακτικά από τον εσωτερικό ελεγκτή με επιτόπια επιθεώρηση.
- vi. Τα πάγια και οι μεταβολές τους να αναγράφονται στο μητρώο παγίων.
- vii. Οι αποσβέσεις να διενεργούνται υποχρεωτικά κάθε χρόνο και σύμφωνα με τις διατάξεις της σχετικής νομοθεσίας.
- viii. Τα εμπράγματα βάρη στα πάγια να παρακολουθούνται συνεχώς και να υπάρχει διάκριση των ελευθέρων παγίων από τα επιβαρημένα με υποθήκες και προσημειώσεις.
- ix. Η αποτίμηση των πάγιων στοιχείων να γίνεται στο τέλος της χρήσης σύμφωνα με όσα ορίζει το Γ.Λ.Σ..
- x. Οι λογαριασμοί των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού να παρουσιάζονται στις λογιστικές καταστάσεις με σαφήνεια. Στο σημείο αυτό ο εξωτερικός ελεγκτής πρέπει να καθορίζει ένα τα ανωτέρω μέτρα διαφέρουν σημαντικά από αυτά που εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης.

4.15. Εσωτερικός Έλεγχος Συμμετοχών

Ο εξωτερικός ελεγκτής επιδιώκει στο στάδιο αυτό να εντοπίσει τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση στις συμμε-

τοχές της και να ελέγξει την αποτελεσματικότητά τους έτσι παρατηρεί και εξετάζει εάν :

- i. Οι αγορές και οι ρευστοποιήσεις συμμετοχών εγκρίνονται από το κατάλληλα εξουσιοδοτημένο διοικητικό όργανο.
- ii. Τα δικαιολογητικά έγγραφα και οι τίτλοι των συμμετοχών διαφυλάσσονται κατά τρόπο ασφαλή.
- iii. Οι συμμετοχές εμφανίζονται σε λογαριασμούς του πάγιου ενεργητικού με σαφήνεια.
- iv. Τα καθήκοντα των υπευθύνων για την διαχείριση των συμμετοχών διαχωρίζονται από αυτά του λογιστή.
- v. Η είσπραξη του εισοδήματος από τις συμμετοχές και οι αυξομειώσεις του αριθμού των συμμετοχών λόγω των μεταβολών του κεφαλαίου των εξαρτημένων εταιριών παρακολουθούνται ανελλιπώς.
- vi. Ο εσωτερικός ελεγκτής επαληθεύει την ύπαρξη των τίτλων των συμμετοχών.

Συγκεκριμένα ο ελεγκτής ελέγχει όλα σχεδόν τα παραστατικά που αφορούν τις μεταβολές στις συμμετοχές. Εξετάζει τα σημεία ελέγχου που φέρουν και προσπαθεί να αναγνωρίσει τα μέτρα που εφαρμόζονται και να αξιολογήσει το βαθμό της αποτελεσματικότητάς τους.

Επίσης ελέγχει ένα το ύψος της επένδυσης σε συμμετοχές είναι εύλογο δηλαδή δικαιολογείται από το είδος και το επίπεδο των δραστηριοτήτων της ελεγχόμενης επιχείρησης. Για το σκοπό αυτό καταρτίζει διάφορους αριθμοδείκτες και αναλύει τα σχετικά πορίσματα

4.16. Εσωτερικός Έλεγχος Υποχρεώσεων

Η διαδικασία αξιολόγησης των μέτρων του εσωτερικού ελέγχου στις υποχρεώσεις τέλους χρήσης δεν παρουσιάζει σημαντικές διαφορές από αυτή του ελέγχου των απαιτήσεων. Εδώ ο ελεγκτής προσπαθεί να εντοπίσει τα μέτρα εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση στις υποχρεώσεις και να συγκρίνει με αυτά που έπρεπε να εφαρμόζει. Οι διαφορές τους υποδηλώνουν την αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ε-

λέγχου. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει πρώτα να αναγνωρίσει τους σκοπούς του εσωτερικού ελέγχου στις υποχρεώσεις.

4.16.1. Σκοποί

Η καθιέρωση μέτρων και μηχανισμών ελέγχου στις υποχρεώσεις αποσκοπεί στον περιορισμό ορισμένων σημαντικών κινδύνων, οι οποίοι αναφέρονται στην πιθανότητα να :

- i. Μην απεικονίζουν τα υπόλοιπα τδων λογαριασμών όλες τις υποχρεώσεις της χρήσης ή να απεικονίζουν εικονικές υποχρεώσεις.
- ii. Μην ανταποκρίνονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών στα πραγματικά μεγέθη των υποχρεώσεων.
- iii. Μην έχει γίνει σωστός διαχωρισμός των υποχρεώσεων.
- iv. Γίνονται λάθη και παραλήψεις κατά την αναγνώριση τη μέτρηση, και την αποτίμηση των υποχρεώσεων σε ευρώ και σε ξένο νόμισμα.
- v. Μην υφίσταται σαφής διαχωρισμός των καθηκόντων του διαχειριστή των υποχρεώσεων, του λογιστή και του υπεύθυνου για τη διενέργεια της απογραφής τους.

Η ελαχιστοποίηση των ανωτέρω σημαντικών κινδύνων επιτυγχάνεται σε μεγάλο βαθμό με την εφαρμογή ορισμένων βασικών μέτρων εσωτερικού ελέγχου.

4.16.2. Μέτρα

Ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να θεωρηθεί αποτελεσματικό εάν προβλέπει :

- i. Την κατάρτιση του ισοζυγίου των προμηθευτών σε τακτά χρονικά διαστήματα και τη συμφωνία του βιβλίου γραμματίων πληρωτέων με το γενικό καθολικό.
- ii. Την τακτική επαλήθευση από τους προμηθευτές, τις τράπεζες, τους διαφόρους πιστωτές, την ύπαρξη των υποχρεώσεων και της ακρίβειας του ύψους και του χρόνου λήξης τους.

- iii. Την έγκαιρη ενημέρωση των υπεύθυνων της διαχώρισης των υποχρεώσεων για τις διακυμάνσεις της τιμής των ξένων νομισμάτων.
- iv. Τη συνεχή λογιστική παρακολούθηση των συναλλαγματικών ή των μεταχρονολογημένων επιταγών αποδοχής ή έκδοσης τρίτων που έχουν εκχωρηθεί στους προμηθευτές για κάλυψη υποχρεώσεων ή στις τράπεζες σε εγγύηση δανείων.
- v. Το σαφή διαχωρισμό των καθηκόντων όσων παρακολουθούν λογιστικών την κίνηση των λογαριασμών των υποχρεώσεων και αυτών που είναι υπεύθυνοι για την πληρωμή τους.
- vi. Την απεικόνιση των λογαριασμών των υποχρεώσεων στον ισολογισμό σύμφωνα με όσα ορίζει το Γ.Λ.Σ..

Τα ανωτέρω μέτρα συμπληρώνουν αυτά που πρέπει να εφαρμόζονται στις διαδικασίες δημιουργίας και πληρωμής εξόφλησης των υποχρεώσεων από εμπορικές πιστώσεις, τραπεζικά και ομολογιακά δάνεια από παρακρατήσεις φόρων υπέρ του δημοσίου και από άλλες αιτίες. Για την καλύτερη κατανόηση της σπουδαιότητας του όλου συστήματος εσωτερικού ελέγχου παρουσιάζονται αμέσως τώρα τα μέτρα του εσωτερικού ελέγχου για τις τελευταίες δύο κατηγορίες υποχρεώσεων

Τα πιο σημαντικά μέτρα εσωτερικού ελέγχου στις διαδικασίες γένεσης και εξόφλησης δανειακών υποχρεώσεων είναι τα εξής:

- i. Η σύναψη και η εξόφληση δανείων να γίνεται ύστερα από έγκριση των κατάλληλα εξουσιοδοτημένων προσώπων.
- ii. Η καταχώριση των δανειακών υποχρεώσεων και των πληρωμών προς τους δανειστές να γίνονται εγκαίρως και σύμφωνα με όσα προβλέπει το ΓΛΣ
- iii. Η καταχώριση των δανειακών υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα να γίνεται στην τρέχουσα τιμή του ευρώ
- iv. Οι υπολογισμοί των τόκων πληρωτέων να επαληθεύονται τακτικά
- v. Οι πληρωμές σε πιστωτές και δανειστές να γίνονται εμπρόθεσμα και εφόσον έχουν λήξει οι αντίστοιχες υποχρεώσεις.
- vi. Τα παραστατικά που αποδεικνύουν την υποχρέωση για πληρωμή να ακυρώνονται μετά την έκδοση της επιταγής

- vii. Η ακρίβεια των υπολοίπων των δανειακών υποχρεώσεων πρέπει να επιβεβαιώνονται κατά την διάρκεια της χρήσης από τις δανείστριες τράπεζες. Ανάλογα είναι τα μέτρα του εσωτερικού ελέγχου στη δημιουργία και την εξόφληση των φορολογικών υποχρεώσεων της επιχείρησης προς το Δημόσιο. Τα πιο βασικά από αυτά είναι τα ακόλουθα:
- i. Ο υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος και των προκαταβολών του φόρου να επαληθεύεται από τρίτο πρόσωπο
 - ii. Οι αναδρομικές φορολογικές υποχρεώσεις να είναι πλήρως τεκμηριωμένες και να αναλαμβάνονται από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο
 - iii. Ο προσδιορισμός των φόρων και τελών του παρακρατούνται για να αποδοθούν στο Δημόσιο ή στην τοπική αυτοδιοίκηση πρέπει να ελέγχεται ως προς την ακρίβεια των ποσών και των συντελεστών που χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό τους
 - iv. Η καταχώριση των φορολογικών υποχρεώσεων στα βιβλία να είναι πλήρης και έγκαιρη
 - v. Η υποβολή φορολογικών προστίμων να είναι πλήρως αιτιολογημένοι και το ύψος τους να είναι ανάλογο προς την σοβαρότητα της φορολογικής παράβασης.
 - vi. Η εξόφληση των φορολογικών υποχρεώσεων να αποδεικνύεται από παραστατικό Δημοσίου

Τα προαναφερθέντα μέτρα είναι αυτά που θα πρέπει να εφαρμόζει η ελεγχόμενη επιχείρηση.

4.16.3. Αξιολόγηση της Αποτελεσματικότητας των Μέτρων

Ο ελεγκτής για να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητα των μέτρων εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει πρώτα να εντοπίσει τα υπάρχοντα μέτρα και στην συνέχεια να τα συγκρίνει με αυτά που έπρεπε να εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Το μέγεθος και ο αριθμός των αποκλίσεων που θα παρατηρήσει υποδηλώνουν την ανεπάρκεια των μέτρων.

Για τον σκοπό αυτό, επιλέγει ένα δείγμα καταχωρίσεων από τους λογαριασμούς των υποχρεώσεων και ανατρέχει στα αντίστοιχα παραστατικά π.χ. δανειακές συμβάσεις, συμβάσεις έκδοσης ομολογιακών δανείων, τοκο-

μερίδια, εξοφλημένες ομολογίες, έκθεση τελευταίου φορολογικού ελέγχου, μισθοδοτικές καταστάσεις, εξουσιοδοτήσεις για την σύναψη δανείων, φύλλα απογραφής κ.α. Από τα σημεία ελέγχου που φέρουν τα παραστατικά αναγνωρίζει τα μέτρα που υπάρχουν. Συγκεκριμένα επιλέγει δείγμα καταχωρίσεων από τους λογαριασμούς των υποχρεώσεων και αναζητά τα αντίστοιχα παραστατικά. Εάν εντοπίσει τα ζητούμενα παραστατικά και παρατηρήσει ότι είναι αυθεντικά και ότι φέρουν τα απαραίτητα σημεία ελέγχου, τότε ο ελεγκτής μπορεί να συνάγει το συμπέρασμα ότι υπάρχουν μέτρα ελέγχου. Ενισχύει δε την του αυτή διενεργώντας συσχετίσεις των σημείων ελέγχου και διασταυρώνοντας το περιεχόμενο των παραστατικών.

Για παράδειγμα η ύπαρξη ακυρωμένων και εξοφλημένων ομολογιών και τοκομεριδίων υποδηλώνει ότι η εξόφληση γίνεται κανονικά. Μονογραφές και ημερομηνίες που αναγράφονται στους τίτλους αποδεικνύουν ότι έχει ανατεθεί το έργο της πληρωμής και της ακύρωσης σε κατάλληλα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα. Τα ανάλογα σημεία ελέγχου στα φύλλα απογραφής, οι υπολογισμοί της τρέχουσας αξίας των υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, οι μονογραφές αυτών που διενέργησαν την αποτίμηση είναι ενδεικτικά της ύπαρξης μέτρων ελέγχου στους λογαριασμούς των υποχρεώσεων.

Πόσο αποτελεσματικά είναι όμως, τα υπάρχοντα μέτρα; Για να απαντήσει στο συγκεκριμένο ερώτημα, ο ελεγκτής συγκρίνει τα συγκεκριμένα μέτρα με αυτά που θα έπρεπε να εφαρμόζει το προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Οι αποκλίσεις που παρατηρεί είναι ενδεικτικές της ανεπάρκειας των ελέγχων του πλήθους και της σπουδαιότητας των λαθών που μπορούσαν αν γίνουν χωρίς να εντοπιστούν.

Εάν ο βαθμός της αποτελεσματικότητας των μέτρων ελέγχου κρίνεται ικανοποιητικός, τότε ο ελεγκτής προχωρεί στη διενέργεια του ελέγχου τεκμηρίωσης των υπολοίπων των λογαριασμών των υποχρεώσεων. Σαν πρώτο βήμα καθορίζει την έκταση του ελέγχου τεκμηρίωσης και προγραμματίζει τις απαιτούμενες ελεγκτικές διαδικασίες.

Για τον ακριβέστερο καθορισμό της έκτασης του ελέγχου τεκμηρίωσης χρειάζεται να γίνει συγκριτική ανάλυση των μεγεθών των λογαριασμών των υποχρεώσεων. Συγκεκριμένα ο ελεγκτής συγκρίνει διαχρονικά τα υπόλοιπα των λογαριασμών κάθε κατηγορίας υποχρεώσεων και παρατηρεί την τάση

που παρουσιάζουν. Ερευνά δε αν το υπόλοιπο των λογαριασμών στην τρέχουσα χρήση εκφράζει την παρατηρούμενη τάση ή αποκλίνει σοβαρά από αυτήν. Στην συνέχεια καταρτίζει αριθμοδείκτες δανειακής επιβάρυνσης και σχέσεις υποχρεώσεων από εμπορικές πιστώσεις προς αγορές με πίστωση ή τόκων προς δανειακά κεφάλαια ή μικτά κέρδη για μια χρονική περίοδο 4 έως 5 ετών. Συγκρίνει τα σχετικά ευρήματα με τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών και εξετάζει εάν τα τελευταία είναι εύλογα. Εάν δεν είναι, τότε η έκταση του ελέγχου τεκμηρίωσης πρέπει να είναι μεγαλύτερη από ότι θα ήταν στην αντίθετη περίπτωση.

4.17. Εσωτερικός Έλεγχος Στοιχείων Καθαρής Θέσης

Η καθαρή θέση είναι πολλαπλής σπουδαιότητας τόσο για την εταιρία όσο και για τους πιστωτές της. Η ύπαρξη ιδίων κεφαλαίων είναι απαραίτητη για α) τη συγκρότηση και δραστηριοποίηση οποιασδήποτε οικονομικής μονάδας και β) την εξασφάλιση των πιστωτών. Στην περίπτωση κυρίως των κεφαλαιουχικών εταιριών, τα ίδια κεφάλαια αποτελούν τη μοναδική εγγύηση των απαιτήσεων των πιστωτών τους.

Στην χώρα μας την κεντρική σημασία της καθαρής θέσης αναγνωρίζει και ο νομοθέτης ο οποίος θέτει ορισμένες τυπικές και ουσιαστικές προϋποθέσεις για την επάρκεια των ιδίων κεφαλαίων και για τη δημοσιότητα των μεταβολών τους. Για παράδειγμα δεν επιτρέπει :

- i. Την διανομή κερδών στην περίπτωση που η καθαρή θέση μειωθεί κάτω από ένα όριο
- ii. Την αύξηση ή την μείωση του εταιρικού κεφαλαίου εάν δεν προηγηθεί τροποποίηση του καταστατικού ως προς τη μεταβολή αυτή και να δημοσιευθεί έγκαιρα, ώστε οι πιστωτές να γνωρίζουν τη νέα καθαρή θέση της εταιρίας.
- iii. Την έκδοση μετοχών υπό το άρτιο και τη διανομή απραγματοποιητών κερδών.
- iv. Τη διανομή πλασματικών κερδών.
- v. Την αποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού με βάση τη λογιστική αρχή της συντηρητικότητας.

Με δεδομένο τη σπουδαιότητα των ιδίων κεφαλαίων είναι ευνόητο ότι κάθε εταιρία θα πρέπει να εφαρμόζει ένα ικανοποιητικό πλέγμα εσωτερικών ελέγχων στη διαχείριση τους.

4.17.1. Σκοποί

Η θέσπιση πλέγματος μέτρων ελέγχου αποσκοπεί στο μετριασμό των κινδύνων που συσχετίζονται με την υποχρέωση της εταιρίας να συγκροτεί και να μεταβάλλει την καθαρή θέση της σύμφωνα με όσα προβλέπει η νομοθεσία και οι εντολές της διοίκησης. Τέτοιοι κίνδυνοι παρουσιάζονται όταν :

- i. Δεν τηρούνται οι διατάξεις του καταστατικού των νόμων που αφορούν την αύξηση ή την μείωση του μετοχικού κεφαλαίου, το σχηματισμό των αποθεματικών κλπ.
- ii. Δεν εκδίδονται τα κατάλληλα παραστατικά που αποδεικνύουν τη πραγματοποίηση των διαφόρων μεταβολών των στοιχείων της καθαρής θέσης π.χ. αποδεικτικά έκδοσης νέων μετοχών.
- iii. Δεν καταχωρούνται σχετικά λογιστικά γεγονότα στους κατάλληλους λογαριασμούς ή καταχωρούνται με ελλείψεις και λάθη.
- iv. Δεν έχουν οριοθετηθεί με σαφήνεια τα καθήκοντα των υπευθύνων της διαχείρισης και της λογιστικής παρακολούθησης των στοιχείων της καθαρής θέσης
- v. Δεν υπάρχει πλήρως ενημερωμένο αρχείο ή βιβλίο μετοχών
- vi. Διενεργούνται συναλλαγές από μη εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.
- vii. Δεν είναι επαρκής η διαφύλαξη των τίτλων

Η τυχόν υλοποίηση των ανωτέρων κινδύνων συνεπάγεται την αναποτελεσματική λειτουργία του λογιστικού συστήματος και των μηχανισμών διοίκησης.

4.17.2. Μέτρα

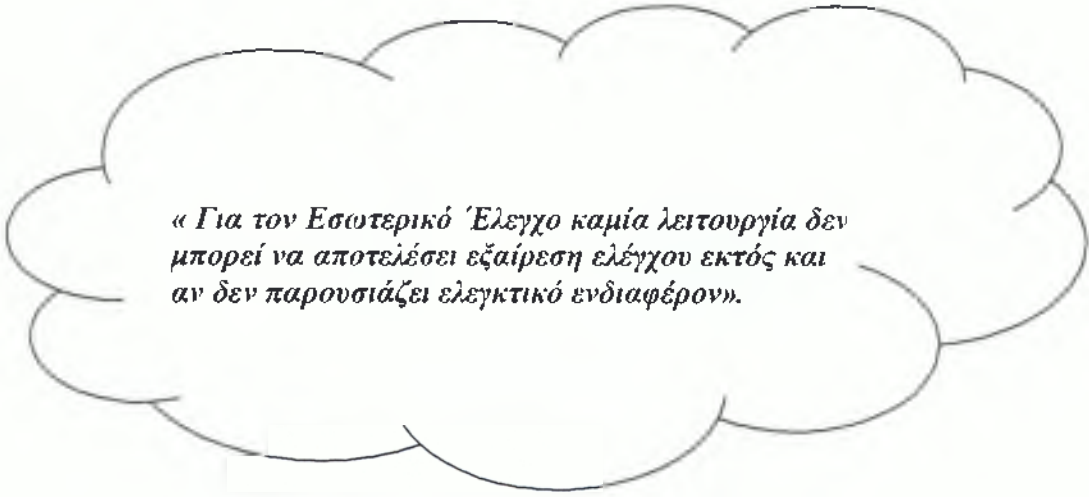
Λόγω της ιδιομορφίας των ανωτέρων κινδύνων τα μέτρα του εσωτερικού ελέγχου στα στοιχεία της καθαρής θέσης θα πρέπει να αφορούν κυρίως την εφαρμογή των διατάξεων της σχετικής νομοθεσίας και των εντολών της

διοίκησης. Εδώ δεν χρειάζονται σχολαστικά μέτρα που θα εξασφαλίζουν τη διενέργεια σωστής απογραφής.

Μερικά από τα πιο βασικά μέτρα ελέγχου που πρέπει να υπάρχουν και να εφαρμόζονται με αυστηρότητα είναι τα εξής:

- i. Η νομιμότητα των αποφάσεων των γενικών συνελεύσεων και του διοικητικού συμβουλίου να ελέγχονται από κατάλληλο όργανο
- ii. Η τήρηση της υποχρέωσης για ελάχιστο μετοχικό κεφάλαιο και τακτικό αποθεματικό ή για μείωση της καθαρής θέσης παρά του ορίου που θέτει ο νομοθέτης να ελέγχεται τακτικά
- iii. Οι διοικητικές πράξεις της αύξησης ή της μείωσης του μετοχικού κεφαλαίου να είναι νομότυπες και να αποδεικνύονται από τα σχετικά παραστατικά
- iv. Η ενημέρωση των τοπικών αρχών ή του Υπουργού Εμπορίου για μεταβολές στη καθαρή θέση να είναι πλήρης και έγκαιρη.
- v. Οι υπολογισμοί των διαφορών από την τιμαριθμική αναπροσαρμογή των παγίων να συμφωνούν με όσα προβλέπει ο σχετικός νόμος και να επαληθεύονται
- vi. Το βιβλίο ονομαστικών μετοχών να είναι συνεχώς ενημερωμένο με τις μεταβιβάσεις των μετοχών που έγιναν κατά την διάρκεια της χρήσης.
- vii. Οι υπό έκδοση μετοχές να είναι προ αριθμημένες και όσες από αυτές δε διατεθούν να διαφυλάσσονται
- viii. Η εξόφληση των δόσεων του οφειλόμενου μετοχικού κεφαλαίου και η πληρωμή των μερισμάτων να είναι εμπρόθεσμες και να εποπτεύονται από εξουσιοδοτημένο πρόσωπο.

Αυτά είναι τα μέτρα ελέγχου που πρέπει να περιέχει ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου στα στοιχεία της καθαρής θέσης για να θεωρηθεί αποτελεσματικό. Εναπόκειται στο εσωτερικό ελεγκτή να διαπιστώσει εάν αποκλίνουν σημαντικά από τα υπάρχοντα μέτρα.



« Για τον Εσωτερικό Έλεγχο καμία λειτουργία δεν μπορεί να αποτελέσει εξαίρεση ελέγχου εκτός και αν δεν παρουσιάζει ελεγκτικό ενδιαφέρον».



Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 5ο

ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

5.1. Πρότυπα ελεγκτικής

Στην έκθεση των ελεγκτών, η δεύτερη πρόταση της παραγράφου, που αφορά την έκταση του ελέγχου, φανερώνει αν ο έλεγχος έγινε σύμφωνα με τα γενικώς παραδεκτά πρότυπα ελεγκτικής και αν έγιναν οι ελεγκτικές διαδικασίες που έκριναν αναγκαίες οι ελεγκτές. Η πρόταση αυτή διατυπώνεται ως εξής: "Η έρευνά μας έγινε σύμφωνα με τα γενικώς παραδεκτά πρότυπα ελεγκτικής και κατά συνέπεια έγιναν εκείνοι οι έλεγχοι των λογιστικών βιβλίων και εκείνες οι ελεγκτικές διαδικασίες που κρίθηκαν απαραίτητες για τις επικρατούσες συνθήκες".

Πρότυπα είναι επίσημοι κανόνες για την αξιολόγηση της ποιότητας μιας εργασίας. Η ύπαρξη γενικά παραδεκτών προτύπων ελεγκτικής μαρτυρεί ότι οι ελεγκτές ενδιαφέρονται εξαιρετικά για να διατηρηθεί η ελεγκτική εργασία όλων των ανεξάρτητων επαγγελματιών λογιστών σε ομοιόμορφα υψηλό ποιοτικό επίπεδο. Αν κάθε ορκωτός λογιστής έχει την κατάλληλη τεχνική εκπαίδευση και διεξάγει τους ελέγχους με επιδεξιότητα, επιμέλεια και επαγγελματική κρίση, το κύρος του επαγγέλματος θα ενισχυθεί και το κοινό θα αποδίδει όλο και μεγαλύτερη σημασία στη γνώμη των ελεγκτών που συνοδεύει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Ποια είναι τώρα τα πρότυπα που έχουν διαμορφωθεί από τους επαγγελματίες λογιστές; Η Εκτελεστική Επιτροπή Προτύπων Ελεγκτικής του Α.Ι.Ο.Λ (Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών), έχει θέσει την ακόλουθη περιγραφή προτύπων:

Γενικά Πρότυπα:

1. Ο έλεγχος πρέπει να διεξάγεται από πρόσωπο ή πρόσωπα που έχουν την κατάλληλη τεχνική εκπαίδευση και ικανότητα ως ελεγκτές.
2. Ο ελεγκτής ή οι ελεγκτές πρέπει να διατηρούν ανεξαρτησία πνεύματος σε όλα τα θέματα που αφορούν την εργασία που τους έχει ανατεθεί.

3. Η διεξαγωγή του ελέγχου και η σύνταξη της εκθέσεως πρέπει να γίνονται με την οφειλόμενη επαγγελματική επιμέλεια.

5.2. Πρότυπα επιτόπιας εργασίας:

1. Η εργασία πρέπει να έχει σχεδιαστεί επαρκώς κι αν σ' αυτή συμμετέχουν βοηθοί θα πρέπει να ασκείται η κατάλληλη επίβλεψη.
2. Πρέπει να μελετηθεί και να αξιολογηθεί κατάλληλα το εφαρμοζόμενο σύστημα εσωτερικού ελέγχου, ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί σαν αξιόπιστη βάση για να προσδιοριστεί η έκταση των δοκιμασιών στις οποίες θα περιοριστούν οι ελεγκτικές διαδικασίες.
3. Με επισκοπήσεις, παρατηρήσεις, ερωτηματολόγια και επιβεβαιώσεις πρέπει να συγκεντρώνονται επαρκή κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία που να μπορούν εύλογα να αποτελέσουν τη βάση για τη διατύπωση γνώμης ως προς τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που ελέγχονται.

5.3. Πρότυπα σχετικά με την έκθεση ελέγχου.

1. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει αν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές.
2. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει αν οι λογιστικές αυτές αρχές που τηρήθηκαν κατά την τρέχουσα περίοδο είναι συνεπείς με εκείνες της προηγούμενης περιόδου.
3. Οι συμπληρωματικές υποσημειώσεις που αναγράφονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να θεωρούνται ως εύλογα επαρκείς, εκτός αν στην έκθεση ελέγχου διατυπώνεται διαφορετική άποψη.
4. Η έκθεση είτε πρέπει να εκφράζει γνώμη ως προς τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις στο σύνολό τους, είτε να γνωματεύει ότι δεν είναι δυνατό να εκφραστεί γνώμη γι' αυτές. Όταν είναι αδύνατο να εκφραστεί γνώμη για το σύνολο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, πρέπει να αναφέρονται οι λόγοι της αδυναμίας. Σε κάθε περίπτωση που το όνομα ενός ελεγκτή σχετίζεται με χρηματοοικονομικές καταστάσεις, η έκθεση πρέπει να περιλαμβάνει σαφή

ένδειξη του χαρακτήρα του ελέγχου που έκανε ο ελεγκτής, αν έκανε, και το βαθμό της ευθύνης που αναλαμβάνει.

Τα παραπάνω πρότυπα ελεγκτικής έχουν υιοθετηθεί επίσημα από τα μέλη του Α.Ι.Ο.Λ. Η έκφραση "γενικώς παραδεκτά πρότυπα ελεγκτικής" που χρησιμοποιείται στις συνοπτικές εκθέσεις ελέγχου αναφέρεται στον κατάλογο των παραπάνω δέκα προτύπων.

5.4. Η εφαρμογή των προτύπων ελεγκτικής

Τα δέκα πρότυπα που έχει καθιερώσει η Εκτελεστική Επιτροπή Προτύπων Ελεγκτικής του Α.Ι.Ο.Λ. (Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών ΛΟγιστών), περιέχουν ασαφείς και υποκειμενικούς όρους όπως "επαρκής σχεδιασμός", "κατάλληλη αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου", "επαρκή κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία" και "επαρκείς συμπληρωματικές υποσημειώσεις". Για να αποφασιστεί τι είναι κατάλληλο και επαρκές στις συγκεκριμένες συνθήκες υπό τις οποίες διεξάγεται κάθε ελεγκτική εργασία πρέπει ο ελεγκτής να χρησιμοποιήσει την επαγγελματική του κρίση. Η ελεγκτική δεν μπορεί να περιοριστεί σε απλή μηχανική εργασία ή χρησιμοποίηση της επαγγελματικής κρίσεως του ελεγκτή έχει ζωτική σημασία σε αναρίθμητα θέματα που εμφανίζονται σε κάθε έλεγχο. Οποσδήποτε, η διαμόρφωση και δημοσίευση προσεκτικά διατυπωμένων προτύπων ελεγκτικής προσφέρει ανεκτίμητη βοήθεια στην ανύψωση του ποιοτικού επιπέδου της ελεγκτικής εργασίας, έστω κι αν κατά την εφαρμογή αυτών των προτύπων χρειάζεται και η επαγγελματική κρίση.

5.5. Τα Πρότυπα Ελεγκτικής σε σχέση με τις Ελεγκτικές Διαδικασίες.

Τα πρότυπα ελεγκτικής δεν πρέπει να συγχέονται με τις ελεγκτικές διαδικασίες. Τα πρότυπα ελεγκτικής είναι βασικές αρχές που διέπουν τη φύση και την έκταση της έρευνας που είναι απαραίτητη σε κάθε έλεγχο, ενώ από την άλλη μεριά οι ελεγκτικές διαδικασίες είναι οι λεπτομερειακές ενέργειες ή τα στάδια που συνιστούν την έρευνα των ελεγκτών. Κοινό παράδειγμα ελεγκτικής διαδικασίας είναι η επιθεώρηση και μέτρηση των περιουσιακών στοι-

χείων της πελάτιδας επιχειρήσεως, όπως είναι το ταμείο, τα διαπραγματεύσιμα αξιόγραφα και τα εισπρακτέα γραμμάτια.

Για να δείξουμε τη διαφορά μεταξύ ελεγκτικών προτύπων και διαδικασιών, ας εξετάσουμε την εργασία των ελεγκτών σχετικά με τα αποθέματα. Ένα από τα πρότυπα επιτόπιας εργασίας που έχει διατυπώσει η Εκτελεστική Επιτροπή Προτύπων Ελεγκτικής του Α.Ι.Ο.Λ(Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστικών), ορίζει ότι πρέπει να "συγκεντρώνονται επαρκή, κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία" που θα χρησιμοποιηθούν για την έκφραση γνώμης. Σύμφωνα με το πρότυπο αυτό, ως προς τα αποθέματα χρειάζονται αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με τις ποσότητες και τις τιμές των εμπορευμάτων που ανήκουν στην κυριότητα της επιχειρήσεως. Κατά τις απαιτήσεις του προτύπου, οι ελεγκτές πρέπει να βρουν ικανοποιητική την αποτίμηση των αποθεμάτων, και για να ανταποκριθούν, στις απαιτήσεις αυτές θα πρέπει να εφαρμόσουν ελεγκτικές διαδικασίες όπως: (α) να παρακολουθήσουν τη διεξαγωγή της φυσικής απογραφής, (β) να συγκρίνουν τις τιμές που χρησιμοποιήθηκαν για την αποτίμηση των αποθεμάτων με τις τιμές που αναγράφονται στα τιμολόγια αγοράς και (γ) να διαπιστώσουν ότι η μεταφερόμενη αξία των "εξ απογραφής" αποθεμάτων δεν υπερβαίνει την καθαρά πραγματοποιήσιμη αξία τους. Οι τρεις αυτές διερευνητικές εργασίες είναι ελεγκτικές διαδικασίες.

Για να αποφασίσουν οι ελεγκτές πόσα τιμολόγια αγοράς πρέπει να εξεταστούν και ποια έκταση πρέπει να πάρει η σύγκριση με τις τρέχουσες τιμές της αγοράς χρειάζονται να έχουν το πλαίσιο ενός προτύπου ελεγκτικής και να χρησιμοποιήσουν την κρίση τους - κρίση ως προς το πόσα αποδεικτικά στοιχεία είναι αρκετά με τις επικρατούσες συνθήκες. Στην ιδανική περίπτωση, η απόφαση αυτή θα πρέπει να είναι η ίδια, κι αν την έπαιρναν διαφορετικοί ελεγκτές υπό τις ίδιες συνθήκες.

Δεν υπάρχει μια μοναδική σειρά διαδικασιών που να προσαρμόζεται σε όλους τους ελέγχους. Σε κάθε έλεγχο που αναλαμβάνουν οι ελεγκτές, θα χρησιμοποιήσουν τις ελεγκτικές διαδικασίες που υπαγορεύονται από τη φύση των λογιστικών βιβλίων, από την ποιοτική στάθμη του εσωτερικού ελέγχου και από τις άλλες ειδικές συνθήκες που επικρατούν στην ελεγχόμενη επιχείρηση. Αλλά τα πρότυπα ελεγκτικής δεν διαφέρουν, και δεν πρέπει να διαφέρουν, από έλεγχο σε έλεγχο. Τα πρότυπα πρέπει να είναι ομοιόμορφα οι

διαδικασίες όμως πρέπει να διαφέρουν για να προσαρμόζονται στις συνθήκες που επικρατούν σε κάθε ελεγκτική εργασία.

5.6. Οι ελεγκτικές διαδικασίες δεν καθορίζονται από την πελάτιδα επιχείρηση.

Η ανεξάρτητη θέση των ελεγκτών φαίνεται από τα γεγονότα ότι οι ελεγκτές, και όχι η πελάτιδα επιχείρηση, είναι εκείνοι που καθορίζουν τις διαδικασίες που θα χρησιμοποιηθούν. Η διοίκηση της επιχείρησης καθοδηγεί τους υπαλλήλους της ως προς τις διαδικασίες που θα εφαρμόσουν στην εργασία τους αλλά δεν μπορεί να προδιαγράψει τις διαδικασίες που θα εφαρμόσει ο ορκωτός λογιστής στον οποίο ανάθεσε τον έλεγχο της επιχείρησης. Η έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι οι ελεγκτές χρησιμοποίησαν όλες τις διαδικασίες που αυτοί θεώρησαν αναγκαίες για τις υπάρχουσες συνθήκες. Η δήλωση αυτή δείχνει ότι η ελεγκτική εργασία δεν περιορίστηκε, ούτε καθοδηγήθηκε κατά οποιοδήποτε τρόπο από τον πελάτη και ότι οι ελεγκτές αναλαμβάνουν ολόκληρη την ευθύνη για την επάρκεια και την έκταση της εργασίας τους. Οι ελεγκτικές διαδικασίες δεν αναφέρονται λεπτομερειακά στην έκθεση ελέγχου εκείνοι που χρησιμοποιούν τις ελεγμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να βασίζονται στην επαγγελματική ικανότητα των ελεγκτών, ώστε να εξασφαλίζουν ότι οι διαδικασίες που χρησιμοποιήθηκαν ήταν οι κατάλληλες για τις υπάρχουσες συνθήκες.

5.7. Διακρίσεις στην Ελεγκτική

Βασικά, το αντικείμενο του ελέγχου στα πλαίσια της χρηματοοικονομικής ελεγκτικής είναι κατά κύριο λόγο ο τρόπος και η αξιοπιστία της μέτρησης και παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μεγεθών που συνιστούν την εικόνα και το αποτέλεσμα μιας οικονομικής μονάδας. Στα πλαίσια αυτού του ελέγχου, αλλά και εκτός ενός ολοκληρωμένου τέτοιου ελέγχου, μπορούν να ελεγχθούν, και θα πρέπει, σε ενδελεχόμενες περιπτώσεις, επιμέρους λειτουργίες και συστήματα, καθώς και η γενικότερη οργάνωση και διοικητική διάρθρωση της μονάδας, η επάρκεια ολόκληρου του διοικητικού πληροφοριακού

συστήματος (MIS), κλπ. Έτσι, η Ελεγκτική ως λειτουργία στην ευρύτερη διοίκηση (ιδιωτική και κρατική) μιας κοινωνίας διακρίνεται βασικά σε:

1. Εξωτερική, ανεξάρτητη Ελεγκτική
2. Εσωτερική Ελεγκτική
3. Κρατική Ελεγκτική

1. Εξωτερική, ανεξάρτητη ελεγκτική. Ο εξωτερικός, ανεξάρτητος έλεγχος είναι αυτός που διενεργείται από επαγγελματίες και ειδικά εκπαιδευμένους γι' αυτό λογιστές /ελεγκτές, που αναφέρονται ως ορκωτοί ελεγκτές, ΣΟΕ, (σήμερα στην Ελλάδα), ή ορκωτοί λογιστές (Certified Public Accountants ή Chartered Accountants, είναι ο τίτλος στις αγγλοσαξονικές χώρες). αναρωτιέται κανείς αν η μετονομασία, στον καινούριο νόμο, των ορκωτών λογιστών σε ορκωτούς ελεγκτές εξυπηρετεί και κάποια συντεχνιακή σκοπιμότητα ή ματαιόδοξη αντίληψη περί του επαγγέλματος ή έγινε επιπόλαια, δεδομένου ότι ο εξωτερικός έλεγχος στηρίζεται - πλην της χρήσεως αστυνομικών, θα μπορούσαμε να πούμε, μεθόδων, σε λίγες διακεκριμένες περιστάσεις - στη Λογιστική, γεγονός και σεβασμός ο οποίος αποδίδεται και με το γεγονός ότι όλες οι αγγλοσαξονικές χώρες διατηρούν τον όρο "Λογιστές" στον τίτλο των διενεργούντων το αντίστοιχο επάγγελμα / θεσμό στις οικονομίες τους.

Ο εξωτερικός έλεγχος διενεργείται επί του λογιστικού, κυρίως, συστήματος μιας μονάδας, αλλά και επί των άλλων επιμέρους οργανωτικών συστημάτων, τα οποία μπορούν εμμέσως να επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του λογιστικού συστήματος, με τη χρήση ελεγκτικών standards αλλά και άλλων μεθόδων, τις οποίες θα κρίνει κατά περίπτωση αναγκαίες ο ελεγκτής. Τα διακριτικά χαρακτηριστικά του ανεξάρτητου, εξωτερικού ελέγχου είναι ότι τούτος έχει κύριο σκοπό να στηρίξει την εκ μέρους του ελεγκτή διαμόρφωση γνώμης αναφορικά με την ορθή ή μη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών της ελεγχόμενης μονάδας στις ελεγχόμενες απ' αυτόν χρηματοοικονομικές καταστάσεις, και, δεύτερον, ότι ο ανεξάρτητος, εξωτερικός ελεγκτής ουσιαστικά φέρει ευθύνη προς τους εκτός της ελεγχόμενης μονάδας ενδιαφερόμενους για την χρηματοοικονομική κατάσταση και αποτελεσματικότητα τούτης, συμπεριλαμβανομένων και των μετόχων, βεβαίως, σ' αυτούς τους εκτός του λειτουργικού και επιχειρησιακού περιβάλλοντος της μονάδας τρίτους, και οι οποίοι μέτοχοι, παρ' όλη την ιδιότητά τους ως ιδιόκτητες της ε-

λεγχόμενης μονάδας, δεν μπορούν, στις σημερινές επιχειρήσεις - κολοσσούς, να έχουν πλεονεκτικότερη των άλλων τρίτων άποψη και θέση, πλην σε ορισμένες οικογενειακές επιχειρήσεις, ίσως, όπου όμως, και εκεί, η (αναγκαστική για τη διοίκηση μεγάλων τέτοιων μονάδων) μεσολάβηση των επαγγελματιών managers μπορεί να αποδυναμώσει το σχετικό πλεονέκτημα της "κλειστής" ιδιοκτησίας. Η χρήση εσωτερικών ελεγκτών στην τελευταία περίπτωση δεν καθιστά, τελικά, πλεονασματική την χρησιμοποίηση εξωτερικών ελεγκτών, για πολλούς λόγους.

2. Εσωτερική Ελεγκτική. Ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να οριστεί ως μια ξεχωριστή και ανεξάρτητη, υποτίθεται, μεν, αλλά εσωτερική της μονάδας, δε, λειτουργία, η οποία είναι επιφορτισμένη με τον συνεχή έλεγχο και αξιολόγηση όλων των συστημάτων οργάνωσης και λειτουργίας της μονάδας (συμπεριλαμβανομένου και του λογιστικού συστήματος, βεβαίως) και η οποία λειτουργία εντάσσεται στο ευρύτερο MIS (Management Information System) της μονάδας.

Οι βασικοί στόχοι της Εσωτερικής Ελεγκτικής είναι:

- α. Η λειτουργία των επιμέρους τμημάτων της μονάδας (συμπεριλαμβανομένου και του Λογιστηρίου) σύμφωνα με την από τη διοίκηση καθορισμένη πολιτική, όπως τούτη περιγράφεται στα απ' αυτήν εγκεκριμένα εγχειρίδια λειτουργίας και διαδικασιών.
- β. Η διαπίστωση της αποτελεσματικότητας της εσωτερικής οργάνωσης (Internal Control).
- γ. Η διαπίστωση απάτης, ατασθαλιών, λαθών και αδυναμιών στην οργάνωση και λειτουργία (φυσικών και ανθρώπινων συστημάτων), που μπορούν ή έχουν ως αποτέλεσμα την κακή διαχείριση και μεταχείριση των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας, ή και την φθορά και απώλεια τούτων.
- δ. Η εκτίμηση της αποτελεσματικότητας και της επάρκειας των συστημάτων οργάνωσης και διοίκησης της μονάδας.
- ε. Η αναφορά των διαπιστώσεων του ελέγχου στη διοίκηση της μονάδας και η εισήγηση μέτρων διόρθωσης ή βελτίωσης, όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο.

Ήδη από τους στόχους του εσωτερικού ελέγχου διαφαίνεται η διαφορά μεταξύ τούτου και του εξωτερικού, ανεξάρτητου ελέγχου. Επιπλέον, θα μπορούσαμε να προσθέσουμε και κάποιες ακόμα διαφορές, οι οποίες αποτελούν

και τα μειονεκτήματα του εσωτερικού ελέγχου έναντι του εξωτερικού, όχι με την έννοια ότι ο εξωτερικός έλεγχος θα πρέπει να προτιμάται έναντι του εσωτερικού - και οι δύο είναι απαραίτητοι και χρήσιμοι για τον ξεχωριστό ρόλο που ο καθένας παίζει μακρο - και μικροοικονομικά αντιστοίχως - αλλά με σκοπό να τονιστεί ότι ο εξωτερικός δεν μπορεί να αντικαταστήσει τον εσωτερικό, δεδομένου ότι ο εσωτερικός είναι πιο βασικός και υπάρχει, σε κάποια μορφή, σε όλες τις επιχειρήσεις.

3. Κρατική Ελεγκτική. Σ' αυτή περιλαμβάνονται όλοι οι έλεγχοι που εξασκούν και διενεργούν διάφοροι κρατικοί και ημικρατικοί φορείς. Οι σημαντικότεροι έλεγχοι αυτού του είδους είναι ο φορολογικός έλεγχος που διενεργείται από την εφορία και αφορά στην αναζήτηση ή επαλήθευση του φορολογητέου εισοδήματος των υποκείμενων σε φορολογία φυσικών και νομικών προσώπων, ο έλεγχος από την Τράπεζα της Ελλάδος που αφορά σε νομισματικά και πιστωτικά θέματα, και ο έλεγχος από το Ελεγκτικό Συνέδριο του κράτους που αφορά στους λογαριασμούς στον δημόσιο τομέα, στον ειδικό λογαριασμό εγγυήσεων γεωργικών προϊόντων και στις δαπάνες που πραγματοποιούνται με ενίσχυση από πόρους της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, καθώς και τους δήμους και κοινότητες.

Η Κρατική Ελεγκτική είναι συνήθως αρκετά πιο συνοπτική από την εξωτερική και διαφέρει απ' αυτή στο ότι δεν ακολουθεί γενικώς παραδεκτά λογιστικά και ελεγκτικά standards. Και οι δύο μορφές ελέγχου, όμως, αναζητούν τεκμήρια και προβαίνουν σε επαληθεύσεις μεγεθών ή διαδικασιών. Περιπτώ, βεβαίως, να πούμε ότι η κρατική ελεγκτική θα μπορούσε κάλλιστα να αντικατασταθεί από την εξωτερική ελεγκτική και εσωτερικά από σύστημα εσωτερικών ελεγκτών.

5.8. Το υποκείμενο του ελέγχου.

Υποκείμενο του ελέγχου είναι ο ελεγκτής δηλαδή το πρόσωπο που διενεργεί τον έλεγχο. Ο ελεγκτής είναι το απαραίτητο όργανο για να εξασφαλιστεί ορθολογική οργάνωση, λειτουργία και ομαλή οικονομική διαχείριση στην δημόσια και ιδιωτική οικονομία, γι' αυτό και ο θεσμός του ελέγχου και το λειτούργημα του ελεγκτή έχουν καθιερωθεί από αρχαιότατους χρόνους.

Ο ελεγκτής ανάλογα με την εξάρτηση του, οικονομική ή άλλη, από τη ελεγχόμενη οικονομική μονάδα και το ειδικότερο σκοπό που αποβλέπει το έργο του, διακρίνεται σε εσωτερικό και εξωτερικό ελεγκτή.

5.8.1. Εσωτερικός Ελεγκτής

Αυτός βρίσκεται σε σχέση μίσθωσης εργασίας με την οικονομική μονάδα όπου προσφέρει την υπηρεσία του, δηλαδή είναι υπάλληλος της, το δε έργο του έχει κύρια προληπτικό χαρακτήρα και συνίσταται στο να παρακολουθεί και να ελέγχει τις διαχειρίσιμες πράξεις και τις λογιστικές καταχωρήσεις, με σκοπό την άμεση επισήμανση θελημένων ή αθέλητων σφαλμάτων ή αντικανονικών και παράνομων ενεργειών. Ο εσωτερικός ελεγκτής με βασική αποστολή την πρόληψη ακούσιων ή εκούσιων λαθών και γενικά επιζήμιων ενεργειών ασκεί τα καθήκοντα του πριν ή στην διάρκεια της πράξης οικονομικής διαχείρισης καθώς και της λογιστικής καταχώρισης, χωρίς όμως να αποκλείεται και ο έλεγχος ειδικών θεμάτων μεταγενέστερα. Η ιδιότητα του εσωτερικού ελεγκτή μπορεί να είναι με σαφήνεια διακεκριμένη όπως γίνεται συνήθως στις μεγάλες επιχειρήσεις όπου υπάρχει ειδική υπηρεσία και όπως συμβαίνει στο Δημόσιο και τους μεγάλους Δημόσιους Οργανισμούς. Είναι δυνατόν όμως το ρόλο του εσωτερικού ελεγκτή να μην παίζει ιδιαίτερο πρόσωπο αλλά οι προϊστάμενοι διαφόρων υπηρεσιών παράλληλα με τα άλλα καθήκοντα τους.

Στη θέση του εσωτερικού ελεγκτή πρέπει να τοποθετούνται πρόσωπα κατάλληλα που να διακρίνονται για την μόρφωση, την πείρα και το ήθος τους, γιατί αλλιώς όπως είναι φυσικό, δεν είναι δυνατόν να ασκήσουν τα καθήκοντα του ελεγκτή με τον τρόπο που επιβάλλεται.

Χωρίς να παραγνωρίζεται ή να υποτιμάται η σπουδαιότητα του έργου του εσωτερικού ελεγκτή πρέπει παράλληλα να τονιστούν και τα σοβαρά **μειονεκτήματα** που οφείλονται στο γεγονός ότι αυτός είναι υπάλληλος στην οικονομική μονάδα όπου ασκεί τα καθήκοντα του και από αυτό το γεγονός, είναι φυσικό, ο έλεγχος του:

- Να ασκείται γενικά σύμφωνα με τους κανόνες και τους όρους που έχει θεσπίσει η διοίκηση της οικονομικής μονάδας και όχι σύμφωνα με τους κανόνες της ελεγκτικής.
- Δεν ενημερώνεται για τις πράξεις των διοικούντων συνήθως δε και των ανωτέρων του στην ιεραρχία ή ο έλεγχος του σ' αυτούς είναι περιορισμένος, αναγκαστικά ή τέλεια τυπικός.
- Απασχολημένος με πράξεις συναδέλφων του, πολλές φορές από συναδελφική αλληλεγγύη ο έλεγχος του δεν είναι αμερόληπτος και αντικειμενικός, ενώ με το πέρασμα του χρόνου και τη στενότερη φιλική σχέση η προσοχή και η διερευνητικότητα μειώνονται βαθμιαία και ο έλεγχος γίνεται πια τυπικός.
- Επειδή ασχολείται διαρκώς με τα ίδια θέματα και με τον ίδιο τρόπο, η δουλειά του γίνεται ρουτίνα με επακόλουθο την εξασθένηση σιγά –σιγά τόσο της επαγρύπνησης όσο και της διερευνητικότητας του.

5.8.2. Εξωτερικός ελεγκτής

Αντίθετα προς τον εσωτερικό ο εξωτερικός ελεγκτής δεν έχει καμία υπαλληλική ή άλλη εξάρτηση προς την επιχείρηση που καλείται να ελέγξει. Είναι λοιπόν εντελώς ανεξάρτητος και αδέσμευτος προς την οικονομική μονάδα που ελέγχει και κατά συνέπεια καθόλου δεν επηρεάζεται από τη διοίκηση της με αποτέλεσμα να μην υπάρχει κανένα από τα μειονεκτήματα που βαρύνουν τον εσωτερικό ελεγκτή. Αυτό το γεγονός είναι εγγύηση για την διενέργεια αντικειμενικού και ανεπηρέαστου ελέγχου με αποτέλεσμα να αποκτάει ιδιαίτερο κύρος το έργο του εξωτερικού ελεγκτή και τα πορίσματα του να είναι ευρύτατα χρήσιμα.

Αντίθετα από τον εσωτερικό ελεγκτή που η δράση του περιορίζεται μέσα στην επιχείρηση όπου είναι υπάλληλος, ο εξωτερικός ελεγκτής έχει πολλά και ποικίλα πεδία δράσης και από το γεγονός αυτό ξεκινάει η ανάγκη οργάνωσης του εξωτερικού ελέγχου σε ανεξάρτητο λειτούργημα που έχει αποκτήσει θεσμικό χαρακτήρα σε όλες τις οικονομικά ανεπτυγμένες χώρες. Τέτοιου είδους θεσμική αναγνώριση του λειτουργήματος έγινε και στην χώρα μας το 1955, με το Ν.Δ 3329/1955 «περί συστάσεως Σώματος Ελλήνων Ορκωτών Λογιστών » που η λειτουργία του άρχισε το Νοέμβρη του 1956.

Είναι ευνόητο ότι για να μπορεί ο ορκωτός ελεγκτής να ανταποκρίνεται στις μεγάλες και ποικίλες απαιτήσεις του τόσο σπουδαίου και λεπτού έργου του, πρέπει να έχει και τα ανάλογα προσόντα που αναφέρονται τόσο στην προσωπικότητα του, όσο και στην επαγγελματική του συγκρότηση. Πρώτο και κύριο προσόν θεωρείται το ανεπίληπτο ήθος και η ακεραιότητα του χαρακτήρα του χαρακτήρα, προσόν που απαιτείται από όλους τους εξωτερικούς ελεγκτές σε όλες τις χώρες του κόσμου, γιατί το επάγγελμα του εξωτερικού λογιστή είναι επάγγελμα ήθους όπως ακριβώς το επάγγελμα του δικαστή. Άλλα προσόντα που επίσης απαιτούνται είναι η άρτια επιστημονική κατάρτισή, η εξειδικευμένη πείρα η ικανότητα ταχείας αντίληψης και βαθιάς και σίγουρης κρίσης, η επινοητικότητα, η αυτοπεποίθηση, η αναγκαία λεπτότητα για την εκτέλεση του λεπτού έργου του.

5.9. Το αντικείμενο του ελέγχου και οι στόχοι της Ελεγκτικής

Το αντικείμενο του ελέγχου και της Ελεγκτικής. Για τον ελεγκτή προσωπικά σκοπός του ελέγχου είναι η διαμόρφωση γνώμης αναφορικά με την ορθή ή μη παρουσίαση της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσεως της ελεγχόμενης μονάδας στις αντίστοιχες λογιστικές καταστάσεις, σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές. Αλλά και κατά την γενικώς παραδεκτή αντίληψη, ο έλεγχος που διενεργείται από τους ορκωτούς ελεγκτές έχει ως επί το πλείστον στόχο την διαπίστωση της ορθής (ακριβοδικαιής, fair), σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές, παρουσίωσης της χρηματοοικονομικής θέσης, δηλαδή την περιουσιακή και κεφαλαιακή (πηγές) διάρθρωση της μονάδας στην αναφερόμενη ημερομηνία, καθώς και τις μεταβολές τούτης ως αποτέλεσμα της δραστηριοποίησής της, κατά τη διαρρεύσασα περίοδο, αλλά και άλλων ενεργειών, π.χ. χρηματοδότησης κλπ.

Πιο συγκεκριμένα, το αντικείμενο του ελέγχου στα πλαίσια της χρηματοοικονομικής ελεγκτικής είναι κατά κύριο λόγο ο τρόπος και η αξιοπιστία της μέτρησης και παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μεγεθών που συνιστούν την εικόνα μιας οικονομικής μονάδας. Πιο απλά, θα μπορούσαμε να πούμε ότι επαληθεύεται ο απολογισμός (αναφορά) των υπευθύνων να δώσουν λογαριασμό (to account for) στους έχοντες έννομο συμφέρον γι' αυτό. Στα πλαίσια αυτά ελέγχεται, αναγκαστικά, το (λογιστικό) σύστημα, βάσει του οποίου γίνεται η αρχική μέτρηση και αναφορά, καθώς επίσης και η οργάνωση της μονάδας, οι αρχές λειτουργίας της και η επάρκεια εμπλεκόμενων και παραπλήσιων του λογιστικού συστήματος συστημάτων.

Οι εντολές και οι χρήστες των ελεγκτικών γνωματεύσεων. Ως γνωστικό αντικείμενο η Ελεγκτική ευθύνεται ταυτοχρόνως και για την ανάπτυξη και προώθηση των αρχών και μεθόδων λειτουργίας της παράλληλα με τα άλλα γνωστικά αντικείμενα και τις άμεσα ή έμμεσα συνδεόμενες συναφείς τεχνολογίες και επιστήμες.

Αν και ο άμεσα ενδιαφερόμενος και έχων έννομο συμφέρον για την διεξαγωγή του ελέγχου είναι ο πλέον άμεσα οικονομικά συνδεόμενος με την ελεγχόμενη μονάδα (δηλαδή οι μέτοχοι τούτης) και ο ελεγκτής/ελεγκτές, ορκωτοί και μη, ορίζονται κάθε χρόνο από την Γενική Συνέλευση των μετόχων

και με τη μεσολάβηση και ευθύνη των αντιπροσώπων τούτων (το Διοικητικό Συμβούλιο), όμως, εμμέσως πλην σαφώς, για τον έλεγχο ενδιαφέρονται και τόσοι άλλοι από τους κοινωνικούς εταίρους της μονάδας.

Σύμφωνα με το νέο νόμο, Π.Δ. 226/92, άρθρο 16, § 1α, εντολέας του ελέγχου και αποδέκτης της έκθεσης του ελεγκτή είναι για μεν τις ιδιωτικές επιχειρήσεις η Γενική Συνέλευση μετόχων ή εταίρων, για δε τις μονάδες των οποίων η πλειοψηφία των κεφαλαίων ανήκει στο Δημόσιο, ως αποδέκτης της έκθεσης (δεν αναφέρεται ο εντολέας, αλλά προφανώς είναι, αναλόγως της μορφής της μονάδας, το ανώτατο εποπτικό όργανο τούτης, η Γενική Συνέλευση, η Διοικούσα Επιτροπή, το Εποπτικό Συμβούλιο κλπ.) φέρεται το Διοικητικό Συμβούλιο και ο υπεύθυνος υπουργός. Αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, η έκθεση υποβάλλεται στην κατά περίπτωση εποπτεύουσα αρχή, π.χ., για δήμους στον υπουργό Εσωτερικών, αν και το δημοτικό συμβούλιο θα πρέπει να είναι ο βασικός αποδέκτης της έκθεσης.

Πίνακας Χρήστες (ελεγχόμενων) χρηματοοικονομικών καταστάσεων και πληροφοριών

1. Μέτοχοι (τωρινοί και μελλοντικοί) & επενδυτές διάφοροι
2. Πιστωτικά ιδρύματα
3. Προμηθευτές / Πιστωτές
4. Πελάτες
5. Προσωπικό
6. Ανταγωνιστές
7. Κεντρική εξουσία
8. Τοπική εξουσία
9. Άλλες επίσημες αρχές
10. Εργατικά συνδικάτα
11. Επαγγελματικές οργανώσεις
12. Το κοινό
13. Χρηματοοικονομικοί Αναλυτές και Σύμβουλοι
14. Ακαδημαϊκοί και ερευνητές

Στον παραπάνω κατάλογο είναι εμφανής η σύμπτωση χρηστών λογιστικών πληροφοριών και εκθέσεων ελέγχου. Θα μπορούσαμε ακόμα να πούμε ότι ο έλεγχος των χρηματοοικονομικών πληροφοριών είναι θέμα βαθ-

μού και ιδιαιτερότητας της χρήσεως και εκμετάλλευσης τούτων πέραν από τη μορφή στην οποία προσφέρονται στις λογιστικές καταστάσεις ή σε άλλες πηγές από τις οποίες αντλούνται. Για τον λόγο αυτό υπάρχουν και διάφορα είδη χρηματοοικονομικών (και μη) ελέγχων.

Είδη και πηγές χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Ο έλεγχος των πληροφοριών, οι οποίες θα αποτελέσουν το input στα διάφορα μοντέλα πρόβλεψης των χρηστών, μπορεί έμμεσα να επεκταθεί σε μια μεγάλη "γκάμα" πληροφοριών, στοιχείων και μηνυμάτων, τα οποία μπορούν να προέρχονται επίσης από μια μεγάλη ποικιλία πηγών.

Πίνακας. Πηγές χρηματοοικονομικών και άλλων σχετικών πληροφοριών

Χρηματοοικονομικές πληροφορίες από:

- α. Ετήσιες λογιστικές καταστάσεις
- β. Ενδιάμεσες λογιστικές καταστάσεις
- γ. Καταστάσεις που υποβάλλονται στο χρηματιστήριο
- δ. Ανακοινώσεις
- ε. Προϋπολογισμός
- στ. Χρηματιστηριακά στοιχεία
- ζ. Εκθέσεις αναλυτών
- η. Φορολογικούς καταλόγους

Οικονομικά στατιστικά στοιχεία

- α. Επίσημα στατιστικά στοιχεία διαφόρων κρατικών και διεθνών οργανισμών
- β. Στατιστικές ιδιωτικών φορέων

Μη αριθμητικά, χρηματοοικονομικά στοιχεία από:

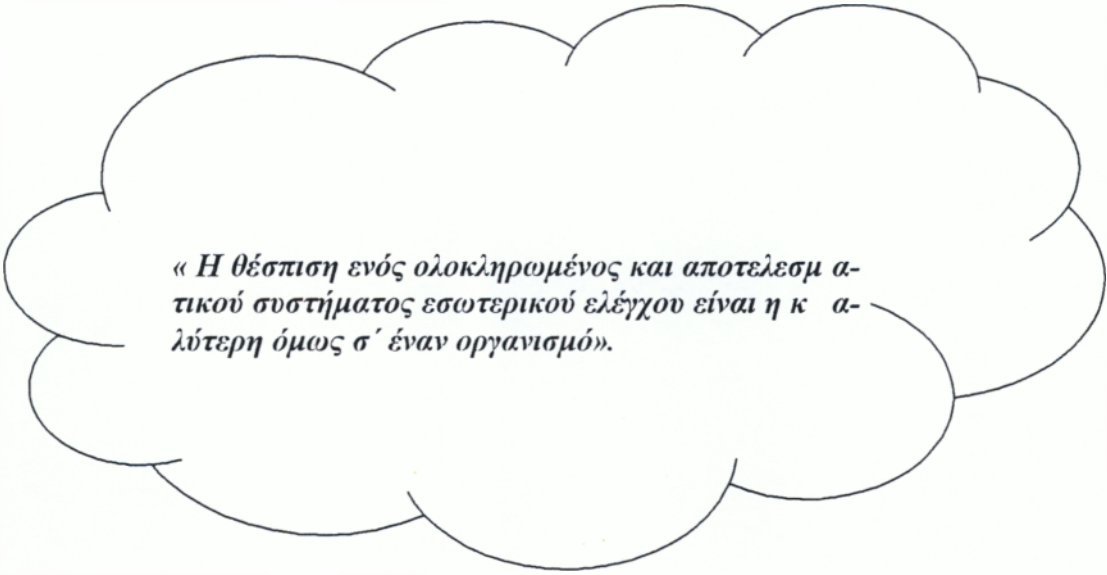
- α. Εφημερίδες
- β. Επαγγελματικά περιοδικά
- γ. Διαφημιστικές καμπάνιες
- δ. Δικαστικές αποφάσεις
- ε. Αιτήματα και διαμαρτυρίες προσωπικού
- στ. Νομοσχέδια και νόμους
- ζ. Εκθέσεις προϊόντων

η. Τράπεζες

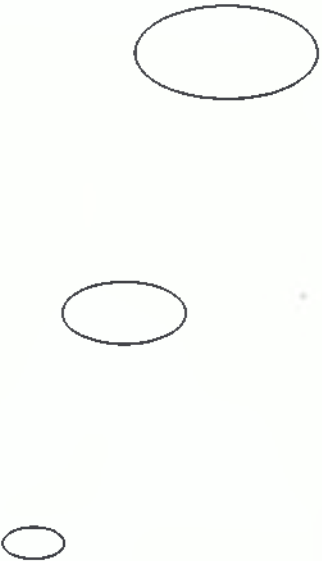
θ. Προσωπικές επαφές

5.10. Ετήσιες Λογιστικές Καταστάσεις.

Η σημαντικότερη μέχρι σήμερα πηγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών παραμένει το λογιστικό σύστημα της επιχείρησης, στηριζόμενο στις αρχές της λογιστικής ιστορικού κόστους. Προσφερόμενες με τη μορφή των καθιερωμένων λογιστικών καταστάσεων και για εξωτερική βασικά χρήση, οι πληροφορίες αυτές αποτελούν τα σπουδαιότερα αριθμητικά στοιχεία από όλη τη μεγάλη "γκάμα" πληροφοριών που είναι στη διάθεση του χρηματοοικονομικού ελεγκτή και αναλυτή. Επειδή όμως τα στοιχεία των λογιστικών καταστάσεων είναι προϊόν μετρήσεων που στηρίζονται σε μια σειρά από αρχές, παραδοχές και εκτιμήσεις, αλλά και συμφέροντα, η ανεξέλεγκτη μέτρηση και παρουσίασή τους μπορεί να παραπλανήσει τον χρήστη τους. Οι σε όλους γνωστές λογιστικές καταστάσεις είναι το προϊόν του λογιστικού συστήματος κάθε επιχείρησης, που ακολουθεί τη λογιστική διαδικασία ιστορικού κόστους και χαρακτηρίζεται, κυρίως, από την τεχνική της διπλογραφικής μεθόδου, όπως αυτή περιγράφηκε για πρώτη φορά το 1494 από τον Luca Pacioli. Σε αναζήτηση ακόμα μιας δικής της θεωρίας, η Λογιστική είναι πιο πολύ γνωστή από την τεχνική της πλευρά, παρά από την θεωρητική. Έτσι, πολλοί αναφέρονται σ' αυτήν ως την διαδικασία της συλλογής, καταχώρησης, ομαδοποίησης και, τελικά, παρουσίασης μετρήσεων και άλλων πληροφοριών γύρω από την οικονομική κατάσταση και δραστηριότητα μιας μονάδας, με κύρια επιδίωξη να συμβάλλουν στην εκτίμηση των αποτελεσμάτων τούτης, της παρούσας οικονομικής θέσεώς της, καθώς και στην πρόβλεψη των προοπτικών της.



« Η θέσπιση ενός ολοκληρωμένου και αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι η καλύτερη όμως σ' έναν οργανισμό».



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΜΕΣΑ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

6.1. *Είδη Ελέγχων*

Η κατηγοριοποίηση των ελέγχων μπορεί να γίνει καλύτερα με βάση το στοιχείο στο οποίο επιλέγει να δώσει έμφαση ο κάθε έλεγχος, παρά με βάση τον τρόπο ή τη μέθοδο που τούτος ακολουθεί. Έτσι έχουμε:

1. Χρηματοοικονομικό έλεγχο
2. Λειτουργικό έλεγχο
3. Έλεγχο αποδοτικότητας
4. Έλεγχο συμμόρφωσης
5. Ειδικούς ελέγχους

1. Χρηματοοικονομικός έλεγχος. Ο χρηματοοικονομικός έλεγχος είναι ο γνωστός έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής παρουσίας στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οικονομικών μεγεθών που αφορούν στη χρηματοοικονομική θέση και στα αποτελέσματα της δράσεως των οικονομικών μονάδων. Ο χρηματοοικονομικός έλεγχος ελέγχει βασικά την αξιοπιστία και αποτελεσματικότητα του λογιστικού συστήματος της ελεγχόμενης μονάδας στην μέτρηση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών και των αποτελεσμάτων της.

2. Λειτουργικός έλεγχος. Κατά τον λειτουργικό έλεγχο επιδιώκεται να αξιολογηθεί κατά πόσον μια λειτουργία, συνολική ή αποσπασματική και όχι απαραίτητα χρηματοοικονομικής φύσεως, εκτελείται σύμφωνα με κάποια δεοντολογικά ή επιστημονικά κριτήρια και αρχές του συγκεκριμένου κλάδου, αλλά και σύμφωνα με τις γενικότερες επιχειρησιακές και διοικητικές αρχές (κανονισμούς, εγχειρίδια διαδικασιών, ελέγχους πληροφόρησης, κλπ.).

3. Έλεγχος αποδοτικότητας. Ο έλεγχος αποδοτικότητας απασχολεί, κυρίως, τους εσωτερικούς ελεγκτές, και ενδιαφέρεται για το αν μια διαδικασία ή λειτουργία σε έναν οργανισμό φέρνει τα αποτελέσματα για τα οποία έχει εγκαθιδρυθεί, ή συμβάλλει θετικά στην λειτουργία του συνολικού συστήματος στο οποίο είναι και αυτή ενταγμένη.

4. Έλεγχος συμμόρφωσης. Ο έλεγχος συμμόρφωσης σκοπό έχει τη διαπίστωση της συμμόρφωσης με κάποιους προσυμφωνημένους όρους ή προδιαγεγραμμένες διαδικασίες των εμπλεκόμενων μερών (π.χ. συμμόρφωση προς τους όρους δανειακών συμβολαίων, συμβολαίων συνεργασίας ή χρήσης δικαιωμάτων ευρεσιτεχνιών, επιχορηγήσεων, προδιαγραφών έργων κλπ.).

5. Ειδικοί έλεγχοι. Ειδικός έλεγχος μπορεί να είναι κάθε έλεγχος ο οποίος δεν εμπίπτει σε μια από τις παραπάνω συγκεκριμένες κατηγορίες, αρκεί να έχει την ικανότητα (εξειδίκευση) ο ελεγκτής να τον διεκπεραιώσει.

Σ' αυτούς ανήκει και ο δικαστικός έλεγχος του άρθρου 634 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας, που αναφέρεται στο άρθρο 40 του Ν. 2190 και τον οποίο έχουν δικαίωμα να ζητήσουν διάφορες ομάδες από το αρμόδιο Εφετείο ή Πρωτοδικείο, ομάδες που έχουν έννομο συμφέρον σε ανώνυμες εταιρείες των οποίων το κεφάλαιο είναι άνω των 10 εκ. δρχ. Ο έλεγχος αυτός ανατίθεται υποχρεωτικά στους ορκωτούς ελεγκτές της εταιρείας. Αν δεν ελέγχεται από ορκωτούς ελεγκτές η εταιρεία, τότε ο έλεγχος ανατίθεται σε δημόσιους υπαλλήλους ή υπαλλήλους των τραπεζών Ελλάδος, Εθνικής, ή Αγροτικής, οι οποίοι έχουν τα απαραίτητα προσόντα και εξειδίκευση για έλεγχο και διορίζονται σύμφωνα με το άρθρο 40β του Ν. 2190.

6.2. Διαχειριστικός Έλεγχος.

Για ένα διάστημα, στην πρακτική αλλά και στη βιβλιογραφία περί εξωτερικού ελέγχου, δηλαδή εκείνου που διενεργείτο από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών (το παλαιό ΣΟΛ στην Ελλάδα), είχε παρεισφρήσει η ιδέα και του διαχειριστικού, επιπλέον ή κυρίως, ελέγχου, κατά τον οποίο ερευνάτε κατά πόσον η διαχείριση της περιουσίας της εταιρείας γινόταν σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, το καταστατικό της εταιρείας και τους κανόνες της χρηστής διαχείρισης (Θ. Γρηγοράκος, 1989).

Στο νέο νόμο περί ορκωτών ελεγκτών με τη φράση "ο έλεγχος συνίσταται... στο κατά πόσον οι ελεγχθείσες λογιστικές καταστάσεις εμφανίζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της ελεγχόμενης μονάδας και τα αποτελέσματα των εργασιών της κατά την ελεγχόμενη περίοδο" (Π.Δ. 226/92, άρθρ.

18), αποσαφηνίζεται και προσδιορίζεται ακριβώς και σύμφωνα με την σύγχρονη διεθνή πρακτική και επιστημονική δεοντολογία ο σκοπός του εξωτερικού ελέγχου. Ούτε, βεβαίως, ασχολείται ο εξωτερικός έλεγχος με την εμπορική και επιχειρηματική σκοπιμότητα ή αποτελεσματικότητα των διαχειριστικών πράξεων της διοίκησης της ελεγχόμενης μονάδας. Ένας τέτοιος διαχειριστικός έλεγχος, μπορεί να ενταχθεί σε ένα από τα είδη ελέγχου που αναφέρονται στην αμέσως επόμενη παράγραφο, π.χ. λειτουργικό ή ειδικό.

6.3. Η Επισκόπηση του Εσωτερικού Ελέγχου από τους Ελεγκτές

Τα γενικά παραδεγμένα ελεγκτικά πρότυπα, όπως διατυπώθηκαν από το Α.Ι.Ο.Λ., παρουσιάστηκαν στο κεφάλαιο Ι. Το δεύτερο πρότυπο για την επί τόπου δουλειά έχει διατυπωθεί ως ακολούθως:

"Πρέπει να γίνει μια κατάλληλη μελέτη και αξιολόγηση του υφιστάμενου εσωτερικού ελέγχου, που θα χρησιμεύσει σαν βάση για να βασισθεί κανείς πάνω σ' αυτόν και για τον προσδιορισμό της απαιτούμενης έκτασης των ελέγχων, στους οποίους θα πρέπει να περιορισθούν οι ελεγκτικές διαδικασίες".

Το Α.Ι.Ο.Λ. , διατυπώνοντας αυτό το πρότυπο, αναγνώρισε ότι δεν είναι δυνατό στους ελεγκτές να επαληθεύσουν όλη ή ακόμη και το μεγαλύτερο μέρος, του μεγάλου αριθμού των συναλλαγών που διεξήγαγε μια μεγάλη εταιρεία μέσα σ' ένα χρόνο. Οι ελεγκτές με σκοπό να κάμουν την δυνατή και πιο αποτελεσματική έρευνα μέσα σε περιορισμένα χρονικά όρια, πρέπει να προσδιορίσουν αν ο εσωτερικός έλεγχος που χρησιμοποιείται είναι τέτοιος ώστε να διασφαλίζει την βασιμότητα των οικονομικών εκθέσεων. Οι αποφάσεις, που βασίζονται σε μια ανάλυση του εσωτερικού ελέγχου, θα καθορίσουν την έκταση των ελέγχων τεκμηρίωσης και θα επισημάνουν τους χώρους που απαιτούν πιο εκτεταμένη έρευνα.

6.3.1. Ο Βαθμός Εμπιστοσύνης των Ελεγκτών επί του Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι ελεγκτές, για να εκφράσουν μια γνώμη επί της ορθότητας των οικονομικών εκθέσεων, βασίζονται: 1) στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού

ελέγχου αναφορικά με την πρόληψη σφαλμάτων κατά την ελεγκτική διαδικασία και 2) στους ελέγχους τεκμηρίωσης για την επαλήθευση των ποσών των οικονομικών εκθέσεων. Στις περιπτώσεις που ο εσωτερικός έλεγχος είναι ισχυρός, οι ελεγκτές μπορούν να χρειάζονται λιγότερο τους ελέγχους τεκμηρίωσης. Αντίστροφα όπου οι εσωτερικοί έλεγχοι είναι αδύνατοι, οι ελεγκτές πρέπει να βασισθούν περισσότερο επί των ελέγχων τεκμηρίωσης. Συνεπώς, η μελέτη και η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου από τους ελεγκτές είναι ένας σημαντικός παράγοντας για τον προσδιορισμό της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των ελέγχων τεκμηρίωσης, που είναι απαραίτητοι για την επαλήθευση των κονδυλίων των οικονομικών εκθέσεων.

Εφόσον ένα επαρκές σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι ένας σημαντικός παράγοντας στον έλεγχο που διενεργείται από τους ανεξάρτητους ορκωτούς λογιστές, το θέμα που τίθεται είναι τι πρέπει να κάμουν στην περίπτωση που ο εσωτερικός έλεγχος πάσχει από σοβαρές ατέλειες. Μπορούν οι ελεγκτές να διεξαγάγουν έναν ικανοποιητικό έλεγχο και να εκφράσουν μια βάσιμη γνώμη επί της ορθότητας των οικονομικών καταστάσεων μιας εταιρείας, που δεν ασκεί καθόλου ή μικρό έλεγχο επί των συναλλαγών της; Μολονότι θεωρητικά οι ελεγκτές πρέπει να αποζημιωθούν για την έλλειψη εσωτερικού ελέγχου, κάνοντας μια λεπτομερή επαλήθευση όλων των λογιστικών εγγραφών και όλων των συναλλαγών, αυτή η προσέγγιση είναι γενικά εκτός πραγματικότητας, εκτός αν η επιχείρηση είναι πολύ μικρή. Σε μια μεγάλη επιχείρηση η ύπαρξη επαρκούς εσωτερικού ελέγχου εφ' ενός σημαντικού τμήματος των δραστηριοτήτων της εταιρείας φαίνεται ότι αποτελεί προαπαιτούμενο, για να μπορέσουν οι ελεγκτές να πουν ότι οι οικονομικές εκθέσεις της εταιρείας αντανακλούν με ειλικρίνεια την οικονομική της θέση και τα οργανικά της αποτελέσματα.

6.3.2. Ο Τρόπος Έρευνας του Εσωτερικού Ελέγχου από τους Ελεγκτές

Η έρευνα του εσωτερικού ελέγχου από τους ελεγκτές αποτελείται από δύο φάσεις - την μελέτη και την αξιολόγηση. Η φάση της μελέτης καλύπτει τα δύο πρώτα στάδια της ελεγκτικής διαδικασίας, όπως αναλύθηκε στο Κεφάλαιο II. Κατ' αρχήν, οι ελεγκτές επισκοπούν τον εσωτερικό έλεγχο του πελά-

τη και κάνουν μια περιγραφή του συστήματος στα φύλλα εργασίας. Στη συνέχεια, διενεργούν ελέγχους διαδικασιών για να προσδιορίσουν πόσον αποτελεσματικά λειτουργεί το σύστημα. Η κριτική αξιολόγηση των αδυναμιών και των δυνατοτήτων του εσωτερικού ελέγχου αποτελεί το τρίτο στάδιο της ελεγκτικής διαδικασίας. Οι ελεγκτές, σαν μέρος της αξιολόγησής των, επεκτείνουν τα ελεγκτικά τους προγράμματα για να αντισταθμίσουν τις ατέλειες του εσωτερικού ελέγχου. Στους χώρους, που ο εσωτερικός έλεγχος είναι πολύ ισχυρός, οι ελεγκτές θα περιορίσουν τους ελέγχους τεκμηρίωσης στο ελάχιστο αναγκαίο επίπεδο, ανάλογα με τις περιστάσεις.

6.4. Γιατί είναι αναγκαίος ο ουσιαστικός Εξωτερικός Έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών.

Στα τελευταία χρόνια σημειώθηκε, σε όλα σχεδόν τα κράτη, αλματώδης εξέλιξη και ανάπτυξη μεγάλων επιχειρήσεων και οικονομικών συγκροτημάτων, όπως π.χ. Τράπεζες και Πιστωτικά Ιδρύματα, Ανώνυμες Εταιρείες, Ασφαλιστικοί Οργανισμοί κλπ. που στα χέρια τους συγκεντρώθηκαν τεράστια κεφάλαια από ιδιώτες κεφαλαιούχους (μετόχους, ομολογιούχους, δανειστές) ή από κοινωνικές μονάδες (όπως οι Δημόσιες Επιχειρήσεις Κοινής Ωφέλειας).

Αυτά τα συγκεντρωμένα κεφάλαια τα διαχειρίζονται αρκετά πρόσωπα. Η ανάγκη λοιπόν της εξασφάλισης του κοινωνικού αυτού πλούτου και της προστασίας, τόσο των φορέων, όσο και του Κοινωνικού συνόλου από τυχόν αυθαιρεσίες, υπερβάσεις, σπατάλη, καταχρήσεις, ατασθαλίες, καταστρατηγήσεις και άλλες παρόμοιες ανωμαλίες, επέβαλε τη δημιουργία και ύπαρξη ειδικευμένων ελεγκτών όπως οι Ορκωτοί Λογιστές που ασκούν υπεύθυνα, αντικειμενικά, ανεξάρτητα και ανεπηρέαστα το έργο του ελέγχου της διαχείρισης των διαφόρων οικονομικών μονάδων.

Ειδικότερα, η ανάπτυξη του θεσμού της Ανώνυμης Εταιρείας συνδέθηκε, κατά μια άποψη, με το θεσμό των Ορκωτών Λογιστών. Η πλειοψηφία των μετόχων (με τα όργανά της) διοικεί και κατευθύνει την οικονομική δραστηριότητα της Εταιρείας, χωρίζει την Οικονομική Πολιτική και διαχειρίζεται την περιουσία της που, όμως, ανήκει και στη μειοψηφία με περιορισμένα δι-

καιώματα από το Νόμο. Και αυτό γιατί αν είχε υπερβολικά δικαιώματα ενδεχόμενα θα έβλαπταν τα καλώς νοούμενα συμφέροντα αυτής της ίδιας της Α.Ε. Μόνη λύση για τη διασφάλιση των συμφερόντων της μειοψηφίας απόμεινε ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών.

Το μέγεθος, άλλωστε, της σημερινής Ανώνυμης Εταιρείας, το πλήθος και η πολυπλοκότητα διαφόρων συναλλακτικών και γενικά οικονομικών πράξεών της, σε συνδυασμό με την ανάγκη αντικατάστασης, που πρόκυψε από την οικονομική εξέλιξη, μετόχων της πλειοψηφίας από πρόσωπα με ειδικές σχέσεις (τεχνοκράτες) στη Διοίκηση της Εταιρείας, κάνουν απραγματοποίητο κάθε έλεγχο της Εταιρείας, (διαχείρισης κ.τ.λ.) από τους ίδιους τους μετόχους της πλειοψηφίας. Έτσι ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών (εξωτερικός έλεγχος) επειδή περιλαμβάνει και τα αντικείμενα δραστηριότητας της Διοίκησης και των διευθυντικών στελεχών της εταιρείας, αποτελεί τη μόνη πραγματική διασφάλιση και για τα συμφέροντα της πλειοψηφίας των μετόχων.

Οι Ορκωτοί Λογιστές επειδή έχουν την απαιτούμενη πείρα και άρτια επιστημονική και τεχνική κατάρτιση στα θέματα της ιδιωτικής οικονομικής και επειδή το κύρος, η αμεροληψία, η ευθυκρισία, η απαιτούμενη εχεμύθεια και πάνω από όλα το ανεπίληπτο ήθος τους είναι αναμφισβήτητα, αποτελούν τα κατάλληλα πρόσωπα για την άσκηση ενός τόσο λεπτού έργου που χαρακτηρίζεται - δίκαια - όχι επάγγελμα, αλλά δημόσιο λειτούργημα.

Εκείνο που θα έπρεπε να τονισθεί ιδιαίτερα εδώ και ότι οι Ορκωτοί Λογιστές δεν περιορίζονται στη διενέργεια ελέγχου με τη στενή έννοια του όρου αλλά κάνουν κριτική στη λογιστική οργάνωση και λειτουργία που εφαρμόζεται στην ελεγχόμενη επιχείρηση, ειδικά από την άποψη του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου, όταν δε χρειάζεται, υποδείχνουν με τις εκθέσεις τους προς τη Διοίκηση της επιχείρησης τις απαραίτητες συμπληρώσεις και βελτιώσεις της γενικής λογιστικής οργάνωσης της επιχείρησης. Εκτός από αυτά, οι Ορκωτοί Λογιστές αναλαμβάνουν από την αρχή τη λογιστική οργάνωση (ή αναδιοργάνωση) κάθε είδους επιχειρήσεων ή οργανισμών, επειδή συγκεντρώνουν τα περισσότερα από οποιονδήποτε άλλο ουσιαστικά προσόντα που απαιτούνται για το σκοπό αυτό.

Από τη μακρόχρονη εξάσκηση του έργου, οι Ορκωτοί Λογιστές έχουν διαμορφώσει μια αυστηρή επαγγελματική δεοντολογία που, πέρα από τις υ-

ποχρεώσεις και τους κανόνες επαγγελματικής και κοινωνικής συμπεριφοράς που επιβάλλονται από τη νομοθεσία, τους επιβάλλει αυτοδεσμεύσεις και αυτοπεριορισμούς.

Ακριβώς σ' αυτό το σημείο γίνεται φανερό όχι μόνο το λειτούργημα που εξασκούν οι Ορκωτοί Λογιστές και το μέγεθος της ευθύνης τους, αλλά και το συμφέρον που έχουν τόσο οι ελεγχόμενοι ιδιώτες (μέτοχοι, πιστωτές κ.τ.λ.) όσο και το Δημόσιο να χρησιμοποιούν τους ελεγκτές. Με τη χρησιμοποίησή τους είναι δυνατό κάθε ενδιαφερόμενος να αποδεχθεί σαν ειλικρινείς τις δημοσιευόμενες οικονομικολογιστικές καταστάσεις των ελεγχόμενων επιχειρήσεων με συνέπεια την ενθάρρυνση της ιδιωτικής αποταμίευσης να στραφεί για επενδύσεις σε επιχειρήσεις. Δηλαδή, τελικά, ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών συμβάλλει ουσιαστικά και θετικά στην - τόσο αναγκαία για την οικονομική, γενικά, ανάπτυξη - δημιουργία γερής και συνέχεια εξελισσόμενης, ποσοτικά και ποιοτικά, κεφαλαιαγοράς.

6.5. Σχετικά με τον διενεργούμενο από το Σ.Ο.Λ. Έλεγχο Βασικές Αρχές που διέπουν την οργάνωση του θεσμού.

Ο έλεγχος που διενεργείται από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών, από την άποψη της νομοθεσίας που ισχύει, διέπεται βασικά από τις διατάξεις του άρθρου 37 του κωδ. Ν. 2190/1920 "περί ανωνύμων εταιρειών" που προδιαγράφουν την έκταση του ελέγχου και τα γενικά καθήκοντα των ελεγκτών ως εξής:

1. Οι ελεγκτές οφείλουν στη διάρκεια της χρήσης α παρακολουθούν τη λογιστική και διαχειριστική κατάσταση της εταιρείας και δικαιούνται να εξετάσουν οποιοδήποτε βιβλίο λογαριασμό ή έγγραφο συμπεριλαμβανόμενων και των πρακτικών της Γενικής Συνέλευσης και του Διοικητικού Συμβουλίου. Είναι υποχρεωμένοι να κάνουν κάθε αναγκαία υπόδειξη στο Διοικητικό Συμβούλιο, σε περίπτωση δε παράβασης των διατάξεων του Νόμου ή του καταστατικού να κάνουν αναφορά στον Υπουργό του Εμπορίου που είναι αρμόδιος.

Μετά τη λήξη της χρήσης υποχρεούνται να ελέγξουν τον Ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης με την υποβολή έκθεσης προς την τακτική γενική συνέλευση, αναφορικά με το πόρισμα του ελέγχου τους.

Είναι δυνατό να προκύψει σαφώς από την έκθεση αυτή, μετά τον έλεγχο της ακρίβειας και της νομιμότητας των εγγραφών στα βιβλία της επιχείρησης, αν ο Ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης κατά την ημερομηνία της λήξης της χρήσης που ελέγχθηκε, ο δε λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης τα αποτελέσματα που προέκυψαν στη διάρκειά της.

Ειδικότερα η έκθεση των ελεγκτών πρέπει να αναφέρει α) αν τους δόθηκαν οι πληροφορίες που ήταν απαραίτητες για την εκτέλεση του έργου τους, β) αν ενημερώθηκαν πλήρως για τον απολογισμό των εργασιών των υποκαταστημάτων, εφ' όσον υπάρχουν τέτοια, γ) αν τηρείται κανονικά λογαριασμός κόστους παραγωγής όταν πρόκειται για βιομηχανική εταιρεία, και δ) αν έγινε τροποποίηση στη μέθοδο της απογραφής σε σχέση με την προηγούμενη χρήση.

Διευκρινίζεται ότι, η έκθεση που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές, σε έλεγχο Ορκωτών Λογιστών, σύμφωνα με το άρθρ. 43 § 9 του ίδιου νόμου, αποκαλείται "πιστοποιητικόν ελέγχου" και δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό.

Όπως γίνεται φανερό από τις παραπάνω διατάξεις, βασικά η αποστολή του ελέγχου είναι να διαπιστωθεί:

α) Αν η οικονομική διαχείριση της χρήσης που διέρρευσε διεξάχθηκε ομαλά και σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου και του καταστατικού. Σαν "διατάξεις του νόμου" εννοούνται αυτές του Ν. 2190.

β) Αν για τη λογιστική παρακολούθηση της όλης οικονομικής ακολουθήθηκαν οι παραδεγμένες λογιστικές αρχές.

γ) Αν ο ισολογισμός αυτής της χρήσης καθώς και οι αναλύσεις αποτελεσμάτων και διαθέσεις κερδών που συνοδεύουν τον ισολογισμό, έχουν καταρτισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 - 45 του Ν. 2190 και (αν) απεικονίζουν με σαφήνεια την πραγματική περιουσιακή κατάσταση της εταιρείας καθώς και τα αποτελέσματα που επιτεύχθηκαν κατά τη χρήση αυτή.

Από όσα προαναφέρθηκαν βγαίνει σαφώς το συμπέρασμα ότι ο έλεγχος που γίνεται από τους Ορκωτούς Λογιστές δεν έχει καμιά σχέση με τον φορολογικό έλεγχο που αποβλέπει αποκλειστικά και μόνο στον προσδιορισμό του "φορολογητέου εισοδήματος" του οποίου η έννοια έχει ουσιώδη διαφορά από αυτήν της ιδιωτικής οικονομικής και λογιστικής των καθαρών κερδών.

Όπως φαίνεται από τις παραπάνω διατάξεις (του άρθρ. 37, Ν. 2190), τις διαπιστώσεις του ελέγχου τους, οι ελεγκτές Ορκωτοί Λογιστές είναι υποχρεωμένοι:

α) Τις σοβαρότερες από αυτές και κύρια όσες αναφέρονται στη σαφήνεια του ισολογισμού και την ακρίβεια των κονδυλίων του, να τις συμπεριλάβουν στον πιστοποιητικό έλεγχο που προορίζεται για τη Γενική Συνέλευση των μετόχων.

β) Τις δευτερεύουσας σημασίας καθώς και όσες αναφέρονται σε ανεπάρκειες και ελλείψεις του εσωτερικού ελέγχου ή σε θέματα λογιστικής φύσης(είναι υποχρεωμένοι) να τις συμπεριλάβουν σε ιδιαίτερη έκθεσή τους που να απευθύνεται στο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας.

γ) Αυτές που αφορούν παραβάσεις του νόμου ή του καταστατικού, (είναι υποχρεωμένοι) να τις γνωστοποιήσουν στον Υπουργό Εμπορίου που ασκεί την εποπτεία διευκρινίζεται και εδώ ότι, σαν "παραβάσεις του νόμου" αιωρούνται οι διατάξεις του Κωδικοποιημένου Ν. 2190 περί ανωνύμων εταιρειών.

Πρέπει όμως να τονιστεί ότι ο έλεγχος δεν αποσκοπεί μόνο στην ανεύρεση σφαλμάτων, αντικανονικών πράξεων, παραβάσεων του νόμου ή του καταστατικού και την παράθεσή τους στο πιστοποιητικό ελέγχου που δημοσιεύεται ή τη γνωστοποίησή τους στο Υπουργείο Εμπορίου. Επεκτείνεται και στη διατύπωση σχετικών υποδείξεων προς τους αρμόδιους της εταιρείας για να διορθωθούν και να τακτοποιηθούν τα θέματα που είναι δυνατό να τακτοποιηθούν. Ο έλεγχος γίνεται με πνεύμα συνεργασίας και κατανόησης, όλες δε οι διαπιστώσεις του γίνονται γνωστές με κάθε λεπτομέρεια στους αρμόδιους της εταιρείας με την πρόθεση να τακτοποιηθούν όσα από αυτά είναι δυνατό (διενέργεια διορθωτικών λογιστικών εγγραφών κ.τ.λ.) και έτσι καταχωρούνται στο πιστοποιητικό ελέγχου ή στην έκθεση που προορίζεται για το Διοικητικό

Συμβούλιο, μόνο αυτά τα θέματα που δεν είναι δυνατό να τακτοποιηθούν εκ των υστέρων από τη φύση τους, όπως και όσα δεν φρόντισε η εταιρεία να τακτοποιήσει σύμφωνα με τις υποδείξεις του ελέγχου.

Ο Ορκωτός Λογιστής, όπως και παγκόσμια γίνεται, παίζει το ρόλο του συμβούλου και συνεργάτη της επιχείρησης. Η τέλεια επιστημονική του κατάρτιση και η εξειδικευμένη και πολύπλευρη πείρα του προσφέρονται με προθυμία στις επιχειρήσεις και έτσι επιτυγχάνεται, σε συνεργασία με τους αρμόδιους της επιχείρησης, η επίλυση των ιδιόμορφων θεμάτων και η κατάρτιση ισολογισμού που να απεικονίζει με σαφήνεια και ακρίβεια την πραγματική περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης όπως και τα πραγματικά οικονομικά αποτελέσματα που προέκυψαν. Με τη σχετική έκθεση δε που υποβάλλεται στο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας, μετά το τέλος του ελέγχου, η διοίκηση μαθαίνει τις αδυναμίες και τις ελλείψεις που τυχόν υπάρχουν στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου, τις διαχειριστικές παραλείψεις ελέγχου που τυχόν διαπιστώθηκαν, καθώς και τις ελλείψεις στα διάφορα δικαιολογητικά της διαχείρισης, τα λογιστικά σφάλματα κλπ. Δηλαδή ο έλεγχος των Ορκωτών Λογιστών που θεσπίστηκε από το νόμο δε γίνεται μόνο με σκοπό την προστασία των τρίτων (πιστωτών κλπ) και την ενημέρωση του Υπουργείου Εμπορίου αλλά και για να διασφαλίσει τα συμφέροντα των μετόχων και επίσης για την αποτελεσματική υποβοήθηση της διοίκησης της εταιρείας. Δεν πρέπει να μας διαφεύγει ότι η ύπαρξη και μόνο ουσιαστικού ελέγχου από πρόσωπα με ειδική πείρα και εντελώς ξένα στο προσωπικό της επιχείρησης κάνει όλους τους υπαλλήλους πολύ προσεκτικούς στην εκτέλεση της εργασίας τους γιατί ξέρουν ότι οι παραλείψεις και τα σφάλματά τους, που θα εντοπιστούν στον έλεγχο, θα γίνουν γνωστά από αυτόν στη Διοίκηση ή τη Γενική Συνέλευση.

Είναι όμως ευκολονόητο ότι η συνεργασία που προαναφέρθηκε δεν επηρεάζει διόλου την αντικειμενική και αμερόληπτη κρίση του Ορκωτού Λογιστή που τα τελικά συμπεράσματά του, που θα συμπεριληφθούν στο πιστοποιητικό ελέγχου (ή την έκθεσή του κλπ.), θα έχουν βγει μετά από προσεκτική και αναλυτική έρευνα και αυστηρά αντικειμενική και εντελώς αμερόληπτη κρίση. Εδώ πρέπει να σημειωθεί και το ότι, για την εξασφάλιση αυστηρά αντικειμενικής και αμερόληπτης κρίσης από τον Ορκωτό Λογιστή, την περιφρούρηση της επαγγελματικής του ανεξαρτησίας και την αποτροπή κάθε ε-

παγγελματικού ανταγωνισμού, που μοιραία θα κατέληγε σε βάρος της ποιότητας του ελέγχου, η νομοθεσία που αφορά το Σώμα Ορκωτών Λογιστών (Ν.Δ. 3329/1955 και 4107/1960) έχει οργανώσει το θεσμό με ανάλογο τρόπο, έτσι:

α) Οι Ορκωτοί Λογιστές ασκούν μεν δημόσιο λειτούργημα, όμως δεν είναι δημόσιοι υπάλληλοι και έτσι δεν εξαρτιούνται, ούτε και επηρεάζονται από κάποια κρατική υπηρεσία.

β) στην εκτέλεση της εργασίας τους οι Ορκωτοί Λογιστές είναι ανεξάρτητοι, απαγορεύεται δε οποιαδήποτε παρέμβαση στο έργο τους (άρθ. 12 § 1 Ν.Δ. 3329/55).

γ) Ο νομοθέτης έδωσε - σωστά - ιδιαίτερη σημασία και στα προσόντα που πρέπει να συγκεντρώνουν τα πρόσωπα που διορίζονται σαν μέλη στο Σώμα Ορκωτών Λογιστών. Έτσι καθόρισε (στο άρθρο 10 του Ν.Δ. 3329/55 και στο άρθρο 2 § 5του Β.Δ. 737/1961) ότι "οι Ορκωτοί Λογισταί, Βοηθοί Ορκωτοί Λογισταί και Δόκιμοι Ορκωτοί Λογισταί Α΄ και Β΄ τάξεως διορίζονται εκ προσώπων εχόντων πλην των ανωτέρω ειδικών προσόντων (δηλ. πτυχίο Ανωτάτης Σχολής, προϋπηρεσία, επιτυχία εις διαγωνισμό) πρωτίστως ανεπίληπτων ήθος και αναμφισβήτητων αρετή". Έτσι ο νομοθέτης αναγάγει το επάγγελμα του Ορκωτού Λογιστή σε επάγγελμα ήθους, πράγμα που είναι πάρα πολύ σωστό, γιατί όπως το επάγγελμα του δικαστή, από την ιδιάζουσα φύση του, στηρίζεται στο ήθος και την ακεραιότητα των προσώπων που το ασκούν, έτσι και το επάγγελμα του Ορκωτού Λογιστή, επίσης από την ιδιάζουσα φύση του, στηρίζεται στο ήθος και την ακεραιότητα. Με την ευκαιρία πρέπει να τονίσουμε ότι το επάγγελμα του Ορκωτού Λογιστή, έχοντας και πάρα πολλά κοινά γνωρίσματα με αυτό του δικαστή, πρέπει να παραλληλίζεται μόνο με αυτό και όχι με τα ελευθέρια επαγγέλματα, όπως εντελώς λαθεμένα επιχειρείται από μερικούς, για ευνόητους βέβαια λόγους.

Πρέπει να τονιστεί μια για πάντα ότι άλλο ελευθέριο επάγγελμα και άλλο ελευθερία (ανεξαρτησία) έκφρασης της επαγγελματικής γνώμης. Ο δικαστής δεν είναι ελεύθερος επαγγελματίας, όμως έχει πλήρη ανεξαρτησία στην έκφραση της επαγγελματικής του γνώμης και έτσι διασφαλίζεται η αντικειμενική και αμερόληπτη κρίση του σε όλα τα θέματα, ενώ αυτό δε θα μπορούσε να συμβεί αν ο κατηγορούμενος ήταν σε θέση να διορίζει το δικαστή του (όπως

το δικηγόρο του) και να τον πληρώνει ο ίδιος, ακριβώς τα ίδια κατά τη γνώμη μας, ισχύουν και για το επάγγελμα του Ορκωτού Λογιστή.

δ) Ο Ορκωτός Λογιστής δεν έχει καμιά ανάμειξη στο θέμα του καθορισμού της αμοιβής που καταβάλλεται από την επιχείρηση. Αυτή καθορίζεται από το Εποπτικό Συμβούλιο του Σώματος, ανάλογα ε το χρόνο που χρειάστηκε ο κάθε έλεγχος, και κατατίθεται σε ειδικό λογαριασμό στην Τράπεζα Ελλάδος από όπου το Εποπτικό Συμβούλιο παίρνει τα απαραίτητα ποσά για την καταβολή των μηνιαίων αποδοχών στα μέλη του Σώματος καθώς και την πληρωμή των υπόλοιπων δαπανών (ενοίκια γραφείων κ.τ.λ.).

ε) Υπάρχει ανεξάρτητο συλλογικό όργανο με την ονομασία Εποπτικό Συμβούλιο, που διορίζεται από το κράτος και αποτελείται από καθηγητές ανωτάτων Σχολών, ανώτατους δικαστικούς κ.τ.λ. Η εποπτεία αυτή εφαρμόζεται:

- 1) Στη διενέργεια εξετάσεων για την επιλογή και την πρόσληψη νέων μελών.
- 2) Στη διενέργεια των προαγωγών.
- 3) Στην άσκηση της πειθαρχικής εξουσίας.
- 4) Στη διαχείριση των οικονομικών του Σώματος (δηλαδή καθορίζει το ύψος των αμοιβών ελέγχου που εισπράττονται από τις επιχειρήσεις, καθορίζει το ύψος των μηνιαίων αποδοχών των μελών του Σώματος και καταβάλλει τις γενικές δαπάνες λειτουργίας του Σώματος.

Πρέπει να τονισθεί ότι το Εποπτικό Συμβούλιο δεν έχει καμιά απολύτως ανάμειξη στο έργο του Ορκωτού Λογιστή (στον τρόπο που διενεργούνται οι έλεγχοι που συμπεριλαμβάνονται στο πιστοποιητικό ελέγχου παρατηρήσεων κλπ.). Έτσι εξασφαλίζεται εντελώς η ανεξαρτησία του Ορκωτού Λογιστή απέναντι σε όλους καθώς και η αμεροληψία της κρίσης του.

6.6. Έλεγχοι Διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι ελεγκτές πρέπει συνεχώς να έχουν στο νου τους, ότι οι διαδικασίες που περιγράφονται στα λογιστικά εγχειρίδια ή σε άλλες εγκυκλίους της διοίκησης, πιθανό να μην εφαρμόζονται στην πράξη. Σ' ορισμένες περιπτώσεις, το προσωπικό του πελάτη μπορεί να δείχνει αφοσίωση σ' ορισμένους καθορισμένους ελέγχους, αλλά να τους αγνοεί στις καθημερινές εργασίες ρουτίνας. Στις περιπτώσεις που είναι δυνατό, η μελέτη του εσωτερικού ελέγχου

από τους ελεγκτές πρέπει να βασίζεται σε στοιχεία που προέρχονται από άλλες πηγές κι όχι από τους υπεύθυνους ή τους υπαλλήλους. Γι' αυτό το λόγο, οι ελεγκτές διενεργούν ελέγχους διαδικασιών, για να προσδιορίσουν αν οι εσωτερικοί έλεγχοι, που περιγράφηκαν στα φύλλα εργασίας εφαρμόζονται στην πράξη και αν λειτουργούν αποτελεσματικά.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ. Οι ελεγκτές, κατά την πρώτη τους εξέταση μιας βιομηχανικής εταιρείας ραδιοφώνων και τηλεοράσεων, ενημερώθηκαν από τον controller, ότι τα πιστωτικά σημειώματα για τα επιστρεφόμενα εμπορεύματα από τους εμπόρους, εκδίδονταν μετά την εξέταση από την υπηρεσία παραλαβής των επιστρεφομένων εμπορευμάτων και την έγγραφη έγκριση έκδοσης πιστωτικού σημειώματος από ένα εκτελεστικό στέλεχος της υπηρεσίας πωλήσεων.

Οι ελεγκτές επιθυμούσαν να επαληθεύσουν ότι αυτή η ελεγκτική διαδικασία ακολουθούνταν στην πράξη. Γι' αυτό τον λόγο πήραν έναν αριθμό πιστωτικών σημειωμάτων από τα αρχεία. Πολλά απ' αυτά τα παραστατικά δεν έφεραν υπογραφή εγκρίσεως. Συγκρίνοντας τις ημερομηνίες των πιστωτικών σημειωμάτων με τις ημερομηνίες των αντιστοίχων δελτίων παραλαβής των επιστραφέντων εμπορευμάτων αποδείχτηκε ότι τα πιστωτικά σημειώματα είχαν εκδοθεί σε ορισμένες περιπτώσεις πολλές εβδομάδες πριν από την επιστροφή των εμπορευμάτων, και ότι σ' άλλες περιπτώσεις, τα εμπορεύματα για τα οποία είχαν εκδοθεί πιστωτικά σημειώματα δεν είχαν ουδέποτε επιστραφεί στην εταιρεία. Διάφορες συζητήσεις με υπαλλήλους, που εκδίδανε τα πιστωτικά σημειώματα, έδειξαν ασυμφωνία αναφορικά με τις εγκριμένες διαδικασίες.

Βασικός σκοπός των ελέγχων διαδικασιών είναι να εξασφαλίσουν τους ελεγκτές ότι οι διαδικασίες λογιστικού ελέγχου 1) εφαρμόζονται και 2) λειτουργούν κατά τον τρόπο που έχουν σχεδιασθεί. Αυτοί οι έλεγχοι είναι αναγκαίοι στην περίπτωση που οι ελεγκτές προτίθενται να βασισθούν στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου του πελάτη, για να τεκμηριώσουν τα κονδύλια των οικονομικών εκθέσεων. Οι έλεγχοι διαδικασιών, μπορούν να χωριστούν στις κατηγορίες των ελέγχων συναλλαγών και των λειτουργικών ελέγχων. Οι έλεγχοι συναλλαγών παρέχουν εξασφάλιση, ότι η ακολουθία των διαδικασιών, που εκτελέστηκαν πράγματι μέσα στο σύστημα του πελάτη, αντιστοι-

χούν σ' εκείνη που περιγράφηκε στα φύλλα εργασίας των ελεγκτών. Οι λειτουργικοί έλεγχοι από την άλλη μεριά αποβλέπουν να καθορίσουν πόσο αποτελεσματικά λειτούργησαν οι σημαντικότεροι λογιστικοί έλεγχοι κατά την διάρκεια της ελεγχομένης περιόδου.

Οι έλεγχοι συναλλαγών εκτελούνται για κάθε μεγάλη κατηγορία συναλλαγών, που διεξάγεται μέσα στο σύστημα του πελάτη. Σ' έναν έλεγχο συναλλαγών, οι ελεγκτές εξιχνιάζουν μια συναλλαγή από τα λογιστικά βιβλία, από το σημείο ενάρξεώς της μέχρι το σημείο συμπλήρωσής της. Η εξιχνίαση μιας συναλλαγής πωλήσεων, λ.χ., μπορεί να αρχίσει με την παραγγελία πωλήσεων και να συμπληρωθεί με την εξιχνίαση του εμβάσματος του αγοραστή σ' έναν λογαριασμό καταθέσεων μιας τραπεζής. Ή, οι ελεγκτές μπορούν να επαληθεύσουν την διαδικασία μιας πώλησης εξετάζοντας το έμβασμα του αγοραστή και δια μέσου του συστήματος να φθάσει κανείς στην αρχική παραγγελία πώλησης. Μια απλή συναλλαγή πώλησης με πίστωση επηρεάζει τα έσοδα από πωλήσεις, τους εισπρακτέους λογαριασμούς και το ταμείο. Χάριν της σαφήνειας της παρουσίασης σ' ένα εγχειρίδιο ελεγκτικής, φαίνεται προτιμότερο να περιγράψουμε σ' ένα τμήμα όλες τις διαδικασίες επαλήθευσης, που αφορούν ένα συγκεκριμένο κονδύλι του ισολογισμού, όπως είναι το ταμείο ή οι εισπρακτέοι λογαριασμοί, αλλ' ο σπουδαστής της ελεγκτικής θα πρέπει να αναγνωρίσει ότι όλες οι πλευρές συγκεκριμένων συναλλαγών πρέπει να ελέγχονται σε συνδυασμό με την μελέτη του εσωτερικού ελέγχου.

Οι λειτουργικοί έλεγχοι εντοπίζονται σε συγκεκριμένες ενεργητικές διαδικασίες μάλλον, παρά σε πλήρεις συναλλαγές. λ.χ. οι ελεγκτές μπορεί να επιθυμούν να ελέγχουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών σύνταξης των λογαριασμών και αποστολής των τιμολογίων του πελάτη. Αυτός ο έλεγχος μπορεί να συνίσταται στην εξιχνίαση των καταγραφών των φορτώσεων, που έγιναν σε διάφορα χρονικά διαστήματα, σε σχέση με τα τιμολόγια πωλήσεων. Λάθη στις ποσότητες ή στις τιμές, που εμφανίζονται στα τιμολόγια, δείχνουν αδυναμίες των διαδικασιών κατάρτισης των λογαριασμών και αποστολής των τιμολογίων. Τα αποτελέσματα αυτού του ελέγχου παρέχουν στους ελεγκτές την βάση καθορισμού, κατά πόσον μπορούν να βασισθούν στο σύστημα του πελάτη αναφορικά με την κατάρτιση λογαριασμών και την αποστολή των τιμολογίων στους αγοραστές. Αν το σύστημα φαίνεται αδύνα-

το, οι ελεγκτές θα επεκτείνουν τις ελεγκτικές τους διαδικασίες στους χώρους των πωλήσεων και των εισπρακτέων λογαριασμών.

Παράλειψη των Ελέγχων Διαδικασιών στα Αδύνατα Συστήματα: Σ' ορισμένες δουλειές, οι ελεγκτές μπορεί να διαπιστώσουν ότι α) ο εσωτερικός έλεγχος σ' ορισμένες περιοχές είναι τόσο αδύνατος ώστε δεν παρέχει βάση πάνω στην οποία μπορεί κανείς να στηριχτεί ή β) οι έλεγχοι συμφωνίας μπορεί να απαιτούν μεγαλύτερη προσπάθεια από την μείωση των ελέγχων τεκμηρίωσης, που μπορεί να προκύψει με το να βασιστεί κανείς πάνω στον εσωτερικό έλεγχο. Όταν οι ελεγκτές δεν βασίζονται στον εσωτερικό έλεγχο, δεν υπάρχει ανάγκη να γίνουν οι έλεγχοι διαδικασιών. Γι' αυτόν τον λόγο, οι ελεγκτές εκτελούν μια προκαταρκτική αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου, μετά την επισκόπηση του συστήματος και την περιγραφή του στα φύλλα εργασίας. Αν αυτή η προκαταρκτική αξιολόγηση δείξει ότι δεν είναι εφικτό να βασισθούν επί του εσωτερικού ελέγχου για ορισμένα τμήματα του συστήματος, οι ελεγκτές μπορούν να παραλείψουν τους ελέγχους διαδικασιών σ' αυτές τις περιοχές και να συγκεντρώσουν την προσοχή τους στους ελέγχους τεκμηρίωσης των κονδυλίων της οικονομικής κατάστασης. Στους χώρους που παραλείπονται οι έλεγχοι διαδικασιών, όμως, οι ελεγκτές μπορεί να μη βασισθούν στον εσωτερικό έλεγχο για να προσδιορίσουν τη φύση, το χρόνο και την έκταση των αναγκαίων διαδικασιών για την συμπλήρωση του ελέγχου.

Κατά τον έλεγχο μιας μικρής επιχείρησης, μπορεί να είναι δυνατό να διενεργηθούν αρκετοί έλεγχοι τεκμηρίωσης, για να εκφρασθεί μια γνώμη επί των οικονομικών εκθέσεων, στην περίπτωση που οι ελεγκτές βασίζονται λίγο ή δεν βασίζονται καθόλου επί του εσωτερικού ελέγχου. Κατά τον έλεγχο μιας μεγάλης επιχείρησης όμως, οι ελεγκτές θα πρέπει κανονικά να αρνηθούν να εκφράσουν γνώμη, αν δεν είναι σε θέση να βασισθούν με ικανοποιητικό βαθμό αξιοπιστίας επί του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

6.7. Αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι ελεγκτές, μετά την μελέτη του εσωτερικού ελέγχου (επισκόπηση και έλεγχοι διαδικασιών), πρέπει να αξιολογήσουν το σύστημα για να προσδιορίσουν σε ποια έκταση μπορούν να βασισθούν επί του εσωτερικού ελέγχου. Με βάση αυτή την αξιολόγηση γίνονται διάφορες τροποποιήσεις στο πρόγραμμα ελέγχου, οι ελεγκτικές διαδικασίες εφαρμόζονται εντατικά στους χώρους που ο εσωτερικός έλεγχος είναι αδύνατος και περιορίζονται στους χώρους, που οι έλεγχοι είναι ασυνήθιστα ισχυροί. Οι ελεγκτές μόνον μετά την αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου, είναι σε θέση να καταρτίσουν ένα πλήρες πρόγραμμα ελέγχου που προσιδιάζει πλήρως στην συγκεκριμένη εργασία.

Η μελέτη του εσωτερικού ελέγχου θα καθορίσει τους χώρους του συστήματος, όπου ο εσωτερικός έλεγχος είναι ισχυρός ή αδύνατος. Οι σημαντικές αδυναμίες, καθώς και τα χαρακτηριστικά των ασυνήθιστα ισχυρών ελέγχων, συνοψίζονται σ' ένα φύλλο εργασίας, στο οποίο προβλέπεται χώρος για την ανάπτυξη πρόσθετων ελέγχων τεκμηρίωσης, που θα εκτελεστούν σε χώρους αδύνατων ελέγχων και τον περιορισμό των ελεγκτικών διαδικασιών σε χώρους ισχυρών ελέγχων. Αυτό το φύλλο εργασίας περιέχει επίσης μια περίληψη των αδύνατων σημείων του συστήματος.

Πρέπει να σημειωθεί ότι οι επεκτάσεις και οι περιορισμοί των ελεγκτικών διαδικασιών περιγράφονται λεπτομερώς, με σκοπό να διευκολυνθεί η κατάρτιση της τελικής παραλλαγής του προγράμματος ελέγχου.

Βαθμός Εμπιστοσύνης επί της Εργασίας των Εσωτερικών Ελεγκτών: Πολλές από τις ελεγκτικές διαδικασίες, που εφαρμόζονται από τους εσωτερικούς ελεγκτές, είναι όμοιες με εκείνες που εφαρμόζονται από τους ανεξάρτητους ελεγκτές. Αυτή η διαπίστωση θέτει το θέμα αν και κατά πόσο οι ανεξάρτητοι ελεγκτές μπορούν να βασισθούν στην εργασία, που έχει ήδη εκτελεστεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Το Α.Ι.Ο.Λ. έχει εκδώσει για αυτό το θέμα την Εγκύκλιο επί Προτύπων Ελεγκτικής Νο 9: "Η Επίδραση μιας Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου επί της Σκοπιάς της Εξέτασης των Ανεξάρτητων Ελεγκτών".

Η θέση που παίρνεται στην παραπάνω εγκύκλιο είναι ότι η εργασία των εσωτερικών ελεγκτών δεν μπορεί να υποκαταστήσει την εργασία των ανεξαρτήτων ελεγκτών. Εν τούτοις, οι ανεξάρτητοι ελεγκτές θα πρέπει να εξετάσουν την ύπαρξη και την ποιότητα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου κατά την αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του πελάτη. Η εργασία των εσωτερικών ελεγκτών μπορεί να επηρεάσει την φύση, τον χρόνο και την έκταση των ελεγκτικών διαδικασιών, που εκτελούνται από τους ανεξάρτητους ελεγκτές, δια μέσου της συμβολής της στον εσωτερικό έλεγχο. Κατά την εκτίμηση της συμβολής της λειτουργίας της εσωτερικής ελεγκτικής στον εσωτερικό έλεγχο, οι ανεξάρτητοι ελεγκτές θα πρέπει να εξετάσουν την καταλληλότητα και την αντικειμενικότητα του προσωπικού εσωτερικής ελεγκτικής και να αξιολογήσουν την εργασία του.

Οι ανεξάρτητοι ελεγκτές θα πρέπει να εξετάσουν με κριτική διάθεση, την εργασία του προσωπικού εσωτερικής ελεγκτικής, εξετάζοντας ορισμένους παράγοντες όπως την σκοπιά και την ποιότητα των ελεγκτικών τους διαδικασιών, την ένταση της τεκμηρίωσης στα φύλλα εργασίας και την βασιμότητα των συμπερασμάτων τους. Επί πλέον, οι ανεξάρτητοι ελεγκτές θα πρέπει να ελέγχουν ορισμένες συναλλαγές και να συγκρίνουν τα αποτελέσματά τους με εκείνα που έβγαλαν οι εσωτερικοί ελεγκτές. Με τη συμπλήρωση αυτής της έρευνας, οι ανεξάρτητοι ελεγκτές έχουν μια στερεή βάση για τον προσδιορισμό της έκτασης, που μπορούν να προσδιορίσουν τις ελεγκτικές διαδικασίες, βασιζόμενοι στη συμβολή των εσωτερικών ελεγκτών στον εσωτερικό έλεγχο.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές, για να μειώσουν τον χρόνο και το κόστος ενός ελέγχου, μπορούν να παράσχουν άμεση βοήθεια στους ανεξάρτητους ελεγκτές στην κατάρτιση των φύλλων εργασίας και στην εκτέλεση ορισμένων ελεγκτικών διαδικασιών. Οι ανεξάρτητοι ελεγκτές, όμως, θα πρέπει να επιβλέπουν και να ελέγχουν οποιαδήποτε ελεγκτική δουλειά που γίνεται γι' αυτούς από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Η κρίση αναφορικά με τα θέματα που θα ερευνηθούν, η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου και η ειλικρίνεια των οικονομικών καταστάσεων είναι θέματα της αποκλειστικής αρμοδιότητας των ανεξάρτητων ελεγκτών.

Αδυναμίες του Εσωτερικού Ελέγχου

1. Δεν υπάρχει καθιερωμένη διαδικασία για την έρευνα και παρακολούθηση των χρεωστικών υπολοίπων των πληρωτέων λογαριασμών.

2. Ο λογιστής των εισπρακτέων λογαριασμών ετοιμάζει και εκδίδει όλα τα μνημόνια πιστώσεων από τις επιστροφές πωλήσεων και τις εκπτώσεις.

Ασυνήθιστη Ισχύς του Εσωτερικού Ελέγχου.

1. Η τράπεζα συμφωνεί όλους τους λογαριασμούς του πελάτη με τράπεζες στο μηχανογραφικό της κέντρο.

Επέκταση των Ελεγκτικών Διαδικασιών

1. α) Να πάρετε ή να καταρτίσετε ένα πίνακα των χρεωστικών υπολοίπων των πληρωτέων λογαριασμών κατά την 31-12-1979.

β) Ταχυδρομείστε επιστολές επιβεβαίωσης, στους προμηθευτές που έχουν χρεωστικά υπόλοιπα.

γ) Εξετάστε την πιστοληπτική ικανότητα των προμηθευτών που έχουν χρεωστικά υπόλοιπα.

δ) Συζητείστε με τον υπεύθυνο προμηθειών τις προοπτικές προσθέτων αγορών από τους προμηθευτές με χρεωστικά υπόλοιπα.

ε) Εξετάστε την ανάγκη για την διενέργεια μιας πρόβλεψης για τα ανείσπρακτα χρεωστικά υπόλοιπα.

2. α) Εξετάστε τα αντίγραφα όλων των μνημονίων πιστώσεων που εκδόθηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου.

β) Εξετάστε με τον διευθυντή πωλήσεων και τον δ/ντή οικονομικών υπηρεσιών τα μνημόνια πιστώσεων που εκδόθηκαν κατά την διάρκεια της περιόδου.

γ) Επαληθεύστε όλους τους λογαριασμούς των πελατών για τους οποίους εκδόθηκαν μνημόνια πιστώσεων κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Περιορισμός των Ελεγκτικών διαδικασιών

1. Να μην εκτελέσετε ανεξάρτητες τραπεζικές συμφωνίες την 31-12-1979. Να πάρετε και να εξετάσετε τις συμφωνίες της Τράπεζας.

6.8. Η Κατάρτιση της "Επιστολής προς τη Διοίκηση".

Οι ατέλειες του εσωτερικού ελέγχου, που επισημαίνονται από τη μελέτη και την αξιολόγηση του συστήματος από τους ελεγκτές, θα πρέπει να γνωστοποιηθούν στον πελάτη από κοινού με τις προτάσεις τους για τη διόρθωσή τους. Οι συζητήσεις με τη διοίκηση είναι ο πιο αποτελεσματικός τρόπος στους ελεγκτές να κοινοποιήσουν τις διαπιστώσεις τους στον πελάτη και να διερευνήσουν τους πιθανούς τρόπους δράσης. Το περιεχόμενο αυτών των συζητήσεων συνοψίζεται και μεταβιβάζεται εγγράφως στον πελάτη με μια έκθεση που ονομάζεται Επιστολή προς τη Διοίκηση. Μολονότι οι επιστολές προς τη διοίκηση δεν προβλέπονται από τα γενικώς παραδεγμένα ελεγκτικά πρότυπα, είναι προς το συμφέρον τόσο των ελεγκτών όσο και του πελάτη, να έχουν έγγραφο τεκμηρίωση των συζητήσεών τους. Αυτή η έκθεση χρησιμεύει

σαν ένα παραστατικό αναφοράς για τη διοίκηση και μπορεί επίσης να χρησιμεύσει για να ελαχιστοποιήσει την ευθύνη των ελεγκτών στην περίπτωση που αποκαλυφθεί αργότερα μια μεγάλη κατάχρηση ή άλλη ζημιά, που προέρχεται από μια αδυναμία του εσωτερικού ελέγχου.

Παρόμοιες επιστολές απευθύνονται συνήθως και προς την ελεγκτική επιτροπή του Δ.Σ. Πολλές επιχειρήσεις ορκωτών λογιστών δίνουν μεγάλη έμφαση στο να δώσουν μια ακριβή και καλοσχεδιασμένη επιστολή προς τη διοίκηση. Αυτές οι επιχειρήσεις αναγνωρίζουν ότι μια τέτοια έκθεση μπορεί να είναι μια χρήσιμη και εποικοδομητική συμβολή στην αποτελεσματικότητα των εργασιών του πελάτη. Η ποιότητα των συστάσεων των ελεγκτών αντανακλά την επαγγελματική τους εμπειρία και την δημιουργική τους ικανότητα και την εμβρίθεια της έρευνάς τους. Για την κατάρτιση των επιστολών προς τη διοίκηση δεν υπάρχουν έτοιμοι τύποι επιστολών, γιατί είναι αλληλογραφία που στέλνεται μόνον στον πελάτη. Οι εκθέσεις επί του εσωτερικού ελέγχου, που ετοιμάζονται για να διανεμηθούν σε τρίτα μέρη, διαφέρουν από τις επιστολές προς τη διοίκηση.

Η επιστολή προς τη διοίκηση ετοιμάζεται συνήθως μετά το τέλος της αξιολόγησης του εσωτερικού ελέγχου από τους ελεγκτές. Κρίνεται σκόπιμο αυτή η έκθεση να υποβάλλεται πολύ πριν από την ημερομηνία κατάρτισης του ισολογισμού. Ο αριθμός των ελέγχων τεκμηρίωσης, που είναι αναγκαίος για τη διεκπεραίωση ενός ελέγχου, μπορεί να μειωθεί, αν η διοίκηση μπορέσει να θέσει σε εφαρμογή σημαντικές βελτιώσεις πριν από το τέλος του έτους.

6.9. Ηλεκτρονική Επεξεργασία των Δεδομένων - Επίδραση επί του Εσωτερικού Ελέγχου.

Η γενικά παραδεγμένη ελεγκτική αρχή, που απαιτεί μελέτη και αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου, εφαρμόζεται στον έλεγχο όλων των εταιρειών, ανεξάρτητα από το αν οι λογιστικές εργασίες εκτελούνται με τον ηλεκτρονικό διερευνητή ή με το χέρι.

Στα χειρόγραφα λογιστικά συστήματα, ένα σημαντικό στοιχείο του εσωτερικού ελέγχου είναι ο επιμερισμός των καθηκόντων σε διάφορα άτομα,

σε τρόπο ώστε η εργασία ενός υπαλλήλου να επαληθεύει την εργασία κάποιου άλλου και κανένας να μη χειρίζεται μια συναλλαγή εξ ολοκλήρου. Όταν εγκαθίσταται ένα ηλεκτρονικό σύστημα επεξεργασίας των δεδομένων, η εργασία που γινόταν προηγουμένως από διάφορους υπαλλήλους, γίνεται τώρα από τις μηχανές. Οι υπάλληλοι, που χειρίζονται τις ηλεκτρονικές μηχανές, δεν έχουν καμιά αρμοδιότητα στη φύλαξη των περιουσιακών στοιχείων, ούτε αναλαμβάνουν την πρωτοβουλία οποιασδήποτε συναλλαγής, η δουλειά τους είναι μόνον η επεξεργασία των δεδομένων που ετοιμάζεται από άλλες υπηρεσίες.

Ο επαρκής εσωτερικός έλεγχος απαιτεί σ' αυτή την περίπτωση διασφάλιση, ότι οι υπάλληλοι, που δουλεύουν τις μηχανές ηλεκτρονικής επεξεργασίας των δεδομένων, να κάνουν την δουλειά τους με ακρίβεια και τιμιότητα. Αυτή η διασφάλιση μπορεί να παρασχεθεί με τη δημιουργία μιας ανεξάρτητης ομάδας ελέγχου, έργο της οποίας είναι η επαλήθευση της ακρίβειας της δουλειάς του ηλεκτρονικού κέντρου επεξεργασίας των δεδομένων. Η ανεξάρτητη ομάδα ελέγχου μπορεί να εκτελέσει το επαληθευτικό έργο της τηρώντας ορισμένα στοιχεία με τα οποία θα μπορεί να επαληθεύει τα σύνολα που βγάζουν οι μηχανές.

Αν, λ.χ., η μισθοδοσία βγαίνει από το ηλεκτρονικό κέντρο επεξεργασίας δεδομένων η ομάδα ελέγχου μπορεί να υπολογίσει ανεξάρτητα ορισμένα βασικά μεγέθη, όπως τον συνολικό αριθμό των υπαλλήλων σε ορισμένες επιλεγμένες υπηρεσίες και το συνολικό ποσό των κρατήσεων, που αφορούν αυτούς τους υπαλλήλους. Αυτά τα μεγέθη θα πρέπει να προστεθούν σε μια αθροιστική μηχανή, για να συγκριθούν με τα αθροίσματα που θα βγουν από το ηλεκτρονικό κέντρο επεξεργασίας των δεδομένων. Αν ο όγκος των συναλλαγών είναι τόσο μεγάλος, ώστε να καθιστά την τήρηση αυτών των στοιχείων δύσκολη, ένας άλλος τρόπος, που ενδείκνυται σ' αυτή την περίπτωση, είναι η χρησιμοποίηση από την ομάδα ελέγχου του ηλεκτρονικού διερευνητή, κατά τακτά διαστήματα, για να επεξεργάζεται τα δικά της στοιχεία. Ο εσωτερικός έλεγχος δεν θα επιτρέπει στην ομάδα ελέγχου να μεταβιβάζει αυτό το καθήκον της στους υπαλλήλους του ηλεκτρονικού κέντρου, εφόσον αντικειμενικός τους στόχος είναι η απόδειξη της ακρίβειας της εργασίας των υπαλλήλων, που χειρίζονται τον ηλεκτρονικό διερευνητή.

Οι λογιστές από παράδοση νόμιζαν ότι κάθε λογιστικό σύστημα, ανεξάρτητα αν είναι χειρόγραφο, μηχανογραφικό ή ηλεκτρονικό πρέπει να παρέχει μια σειρά αποδεικτικών ελεγκτικών στοιχείων. Με την έλευση περισσότερο τελειοποιημένου ηλεκτρονικού εξοπλισμού, αυτή η άποψη άρχισε να υποχωρεί.

6.10. Εσωτερικός Έλεγχος στις Μικρές Επιχειρήσεις

Η παραπάνω ανάλυση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και η αξιολόγησή του από τους ανεξάρτητους ελεγκτές έγινε στα πλαίσια των μεγάλων μετοχικών εταιρειών. Σε μια μεγάλη επιχείρηση, ισχυρός εσωτερικός έλεγχος μπορεί να επιτευχθεί με τον εκτεταμένο καταμερισμό των έργων, σε τρόπο ώστε κανένα άτομο να μην χειρίζεται μια συναλλαγή εξ ολοκλήρου από την αρχή μέχρι το τέλος. Σε μια πολύ μικρή επιχείρηση όμως, με ένα ή δύο υπαλλήλους γραφείου μόνον, υπάρχουν μικρές δυνατότητες καταμερισμού των καθηκόντων και των ευθυνών. Κατ' ακολουθία ο εσωτερικός έλεγχος έχει την τάση να είναι αδύνατος, αν όχι ανύπαρκτος, εκτός αν ο ιδιοκτήτης διευθυντής αναγνωρίζει την σημασία του εσωτερικού ελέγχου και παίρνει μέρος στις βασικές δραστηριότητες.

Λόγω της απουσίας εσωτερικού ελέγχου στις μικρές επιχειρήσεις, οι ανεξάρτητοι ελεγκτές πρέπει να εξετάσουν με μεγαλύτερη λεπτομέρεια τους λογαριασμούς, τις ημερολογιακές εγγραφές και τα παραστατικά, απ' ό,τι στις μεγαλύτερες επιχειρήσεις. Μολονότι μπορούμε κάλλιστα να αναγνωρίσουμε ότι ο εσωτερικός έλεγχος δεν είναι ποτέ επαρκής σε μια μικρή επιχείρηση, αυτός ο περιορισμός δεν αποτελεί δικαιολογία για την αγνόηση εκείνων των μορφών ελέγχου, που μπορούν να εφαρμοσθούν. Σπανίως υπάρχει δικαιολογία για την αδυναμία κατάθεσης των ρευστών καθημερινά, αλλά δεν είναι ασυνήθιστο να διαπιστώνουμε ότι αυτός ο βασικός κανόνας παραβιάζεται στις μικρές επιχειρήσεις. Γι' αυτή την παραβίαση προβάλλεται συνήθως η δικαιολογία, ότι ο εσωτερικός έλεγχος δεν είναι εφικτός και έτσι τα εισπραχθέντα μετρητά μπορούν κάλλιστα να χρησιμοποιηθούν και για την εξόφληση υποχρεώσεων. Η χρησιμοποίηση επιταγών και τιμολογίων, που δεν ελέγχονται με βάση τον αύξοντα αριθμό και η αγορά εμπορευμάτων ή υλικών, χωρίς

την έκδοση των τυπικών εντολών αγοράς, είναι άλλα παραδείγματα παραλείψεων κατά την εκτέλεση των εργασιών των μικρών επιχειρήσεων. Οι ελεγκτές μπορούν να συμβάλλουν αξιόλογα στην καλή εκτέλεση των εργασιών των μικρών επιχειρήσεων - πελατών, ενθαρρύνοντας την εγκατάσταση τέτοιων ελεγκτικών διαδικασιών, που προσφέρονται ανάλογα με τις συνθήκες. Οι ακόλουθες συγκεκριμένες πρακτικές μπορούν σχεδόν πάντοτε να εφαρμοστούν, ακόμη και στις μικρότερες επιχειρήσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ

7.1. Ανεξαρτησία - το σημαντικότερο πρότυπο της ελεγκτικής

Η γνώμη του ανεξάρτητου επαγγελματία λογιστή ως προς την ειλικρίνεια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης δεν έχει καμιά αξία, αν ο λογιστής δεν είναι πραγματικά ανεξάρτητος. Κατά συνέπεια, το πρότυπο ελεγκτικής που ορίζει ότι "ο ελεγκτής πρέπει να διατηρεί ανεξαρτησία πνεύματος σε όλα τα θέματα που αφορούν την εργασία που του έχει ανατεθεί", είναι ίσως ο σημαντικότερος παράγοντας που δικαιολογεί την ύπαρξη του ανεξάρτητου λογιστικού επαγγέλματος.

Αν οι ελεγκτές έχουν μετοχές της εταιρείας που ελέγχουν, ή αν είναι μέλη του συμβουλίου διευθυντών της, είναι ενδεχόμενο κατά την εκτέλεση των ελεγκτικών τους καθηκόντων να ενεργήσουν υποσυνείδητα με μεροληπτικότητα. Έτσι, ο ορκωτός λογιστής πρέπει να αποφεύγει οποιαδήποτε σχέση με την πελάτιδα επιχείρηση, που θα έδινε αφορμή σε κάποιον, γνώστη της καταστάσεως, να αμφιβάλλει για την ανεξαρτησία του ορκωτού λογιστή. Δεν αρκεί οι ορκωτοί λογιστές να είναι ανεξάρτητοι πρέπει και να συμπεριφέρονται κατά τέτοιο τρόπο, ώστε το πληροφορημένο κοινό να μην έχει κανένα λόγο να αμφιβάλλει για την ανεξαρτησία τους.

Το ότι οι ελεγκτές επιλέγονται και πληρώνονται από τη διοίκηση της επιχείρησης που ελέγχουν, αποτελεί ίσως ένα λόγο που τους δυσκολεύει κάπως να διατηρήσουν την ανεξάρτητη θέση τους. Πέρα απ' αυτό, πολλές φορές οι ελεγκτές παρέχουν τις υπηρεσίες τους ως οικονομικοί σύμβουλοι ή σύμβουλοι διοικήσεως. Σ' αυτές τις περιπτώσεις, είναι φυσικό να δημιουργείται στους ελεγκτές η τάση να αντιμετωπίζουν με συμπάθεια τις απόψεις και τους στόχους της διοικήσεως και να παίρνουν θέση ανάμεσα στους υποστηρικτές της.

Η μελλοντική, μακροχρόνια πρόοδος του ανεξάρτητου λογιστικού επαγγέλματος - στην ουσία, η ίδια η ύπαρξη και η αναγνώρισή του ως επαγγέλματος - εξαρτάται από την ανεξαρτησία και την ακεραιότητα των ελε-

γκτών. Αν οι ελεγκτές αναλαμβάνουν να παίξουν το ρόλο του επίσημου εκπροσώπου της διοικήσεως, τότε θυσιάζουν την επαγγελματική τους θέση ως ανεξάρτητοι επαγγελματίες λογιστές.

7.2. Τεχνική εκπαίδευση και ικανότητα

Πώς αποκτά λοιπόν ο ανεξάρτητος ελεγκτής την "κατάλληλη τεχνική εκπαίδευση και ικανότητα" που απαιτεί το πρώτο γενικό πρότυπο; Το Α.Ι.Ο.Λ. θεωρεί ότι η συνεχής μόρφωση είναι απαραίτητη για τα μέλη του. Για τον ορκωτό λογιστή κάθε ελεγκτική εργασία πρέπει να αποτελεί πρακτική εκπαίδευση ο ορκωτός λογιστής πρέπει να παρακολουθεί τα εκπαιδευτικά προγράμματα του γραφείου, όπου εργάζεται, ή του Α.Ι.Ο.Λ. και πρέπει να διαβάζει και να μελετά συνεχώς την τρέχουσα βιβλιογραφία σε λογιστικά και συναφή θέματα. Η αφοσίωση λοιπόν στη συνεχή εκπαίδευση και μόρφωση είναι η βασική προϋπόθεση για να μπορεί ο ορκωτός λογιστής να ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις του πρώτου γενικού προτύπου.

7.3. Η έρευνα και η γνώμη των ελεγκτών καλύπτει όχι μόνο τον ισολογισμό, αλλά και τα αποτελέσματα χρήσεως, τα παρακρατηθέντα κέρδη και τη μεταβολή της οικονομικής θέσεως της επιχειρήσεως.

Στα πρώτα βήματα του λογιστικού επαγγέλματος, όταν τις εκθέσεις ελέγχου τις χρησιμοποιούσαν μόνο οι πιστωτές βραχυπροθέσμων δανείων, οι ελεγκτές περιόριζαν την έρευνά τους στον ισολογισμό και ο έλεγχος αναφερόταν ως "έλεγχος ισολογισμού". Πολλές εταιρείες θεωρούσαν το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως εμπιστευτικό και δεν τον κοινοποιούσαν σε άτομα εκτός της επιχειρήσεως. Οι αντιλήψεις αυτές έπαψαν πια να επικρατούν. Η μέτρηση των περιοδικών αποτελεσμάτων είναι ίσως το σημαντικότερο στάδιο της λογιστικής διαδικασίας και τα ετήσια κέρδη ενδιαφέρουν πάρα πολύ τους επενδυτές κατά συνέπεια η έρευνα των ελεγκτών καλύπτει και τους (α) λογαριασμούς εσόδων και δαπανών, αλλά και τους λογαριασμούς (β) ενεργητικού και παθητικού. Η γνώμη των ελεγκτών ως προς την ειλικρί-

νεια των εμφανιζόμενων καθαρών κερδών της χρήσεως είναι το ίδιο σημαντική όσο και η γνώμη τους για την ειλικρίνεια του ισολογισμού.

Όπως αναφέρεται στη Γνωμοδότηση Νο 19 του Συμβουλίου Λογιστικών Αρχών (APB Opinion No 19), οι πληροφορίες, που αφορούν τις χρηματοδοτικές και επενδυτικές δραστηριότητες μιας επιχείρησης καθώς και οι μεταβολές της οικονομικής της θέσεως κατά τη διάρκεια μιας περιόδου, είναι ουσιώδεις για όσους χρησιμοποιούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις προκειμένου να λάβουν τις οικονομικές αποφάσεις τους. κατά συνέπεια, οι ελεγκτές στην έρευνά τους και στην έκφραση της γνώμης τους καλύπτουν και τις μεταβολές της οικονομικής θέσεως της επιχείρησης.

7.4. Η έκθεση των ελεγκτών αφορά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και όχι τα λογιστικά βιβλία.

Οι ελεγκτές ερευνούν κάθε κονδύλιο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων η έρευνα αυτή περιλαμβάνει και εξέταση των λογιστικών βιβλίων του πελάτη, αλλά δεν περιορίζεται μόνο σ' αυτά. Η έρευνα των ελεγκτών περιλαμβάνει επιθεώρηση των υλικών περιουσιακών στοιχείων, εξέταση διαφόρων εγγράφων όπως είναι και οι εντολές ή τα συμβόλαια αγοράς, συγκέντρωση αποδεικτικών στοιχείων από οργανισμούς ή άτομα εκτός της επιχείρησης (όπως είναι οι τράπεζες, οι πελάτες και οι προμηθευτές), καθώς ανάλυση των λογιστικών βιβλίων της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Είναι αλήθεια ότι ο κύριος τρόπος για να διαπιστωθεί η εγκυρότητα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως είναι η επαλήθευση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων με αναδρομή στα λογιστικά βιβλία και μέσω των λογιστικών βιβλίων στα πρωτότυπα παραστατικά των συναλλαγών. Αλλά η αναδρομή των ελεγκτών στα λογιστικά βιβλία είναι μέρος μόνο της έρευνάς τους. Είναι σωστότερο λοιπόν στην έκθεσή τους οι ελεγκτές να δηλώνουν ότι εξέτασαν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, παρά να αναφέρουν ότι έκαναν έλεγχο των λογιστικών βιβλίων.

7.5. Στάδια της Ελεγκτικής Εργασίας

Το σύνολο των ενεργειών του ελεγκτή που απαιτούνται για την επίτευξη των σκοπών του ελέγχου των λογιστικών καταστάσεων συνιστά την ελεγκτική εργασία. Πρόκειται για μία συστηματική και σύνθετη εργασία ή οποία διενεργείται τόσο κατά τη διάρκεια της χρήσης όσο και μετά το τέλος της χρήσης και η οποία διέρχεται τα εξής 7 στάδια :

- i. Προκαταρτική εργασία
- ii. μελέτη του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου της ελεγχόμενης επιχείρησης.
- iii. Αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.
- iv. Κατάρτιση του προγράμματος ελέγχου τεκμηρίωσης (ουσιαστικού ελέγχου)
- v. Επαλήθευση της πληρότητας, νομιμότητας και αντικειμενικότητας των διαδικασιών λογιστικοποίησης των συναλλαγών.
- vi. Επαλήθευση της ορθότητας των υπολοίπων των λογαριασμών τέλους χρήσης και έλεγχος της παρουσίασης των λογαριασμών στις λογιστικές καταστάσεις.
- vii. Διαμόρφωση και έκφραση της γνώμης του ελεγκτή για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων τέλους χρήσης

Τα πρώτα δύο στάδια της ελεγκτικής εργασίας αναφέρονται στις διαδικασίες ενημέρωσης του ελεγκτή αυτή η εργασία παραλείπεται συνήθως στις περιπτώσεις που ο ελεγκτής δεν ελέγχει για πρώτη φορά συνήθως στις περιπτώσεις που ο ελεγκτής δε ελέγχει για πρώτη φορά την επιχείρηση. Η εργασία που αντιστοιχεί στα στάδια 3 και 4 εκτελείται κατά τη διάρκεια της χρήσης και τα συμπεράσματα που συνάγει ο ελεγκτής για την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζουν τον καθορισμό της έκτασης της ελεγκτικής εργασίας που αναφέρεται στα στάδια 5 και 6 και διενεργείται πολύ πριν και μετά το τέλος της χρήσης. Το όλο κύκλωμα του ελέγχου ολοκληρώνεται με τη διαμόρφωση της κρίσης του ελεγκτή και την έκφραση της γνώμης του για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων (στάδιο 7)

Η εκτέλεση κάθε τμήματος της ελεγκτικής εργασίας αποβλέπει στην επίτευξη ενός συγκεκριμένου σκοπού. Έτσι ο ελεγκτής επιδιώκει να:

- Ενημερωθεί σχετικά με την επιχείρηση τις δραστηριότητες της και τη λειτουργία του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου (στάδια 1 και 2).
- Αξιολογήσει κατά προσέγγιση το βαθμό της αξιοπιστίας των πληροφοριών που παρέχει το λογιστικό σύστημα της επιχείρησης (στάδιο 3).
- Διαπιστώσει εάν τα υπόλοιπα των λογαριασμών τέλους χρήσης αποδίδουν τη χρηματοοικονομική κατάσταση της επιχείρησης και τα αποτελέσματα των εργασιών της (στάδιο 5 και 6).

Οι διαδικασίες ελέγχου που εξυπηρετούν τους στόχους κάθε σταδίου της ελεγκτικής εργασίας.

Ο σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι να παρέχει πληροφορίες για την διαχείριση των κινδύνων και τα συστήματα ελέγχου αυτών, να αναφέρει τυχόν ελλείψεις και να προτείνει τρόπους βελτίωσης.

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να βασίζεται σε συγκεκριμένο κανονισμό λειτουργίας και να εφαρμόζει συγκεκριμένη μεθοδολογία. Ταυτόχρονα η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου αυτών των προδιαγραφών πρέπει να καλύπτει πλήρως και την υποχρέωση που έχουν οι εταιρίες για συμμόρφωση με το θεσμικό πλαίσιο που διέπει τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών όπως ορίζεται από τον κανονισμό συμπεριφοράς της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς και τον νόμο περί εταιρικής διακυβέρνησης.

7.6. Εξωτερικός Έλεγχος

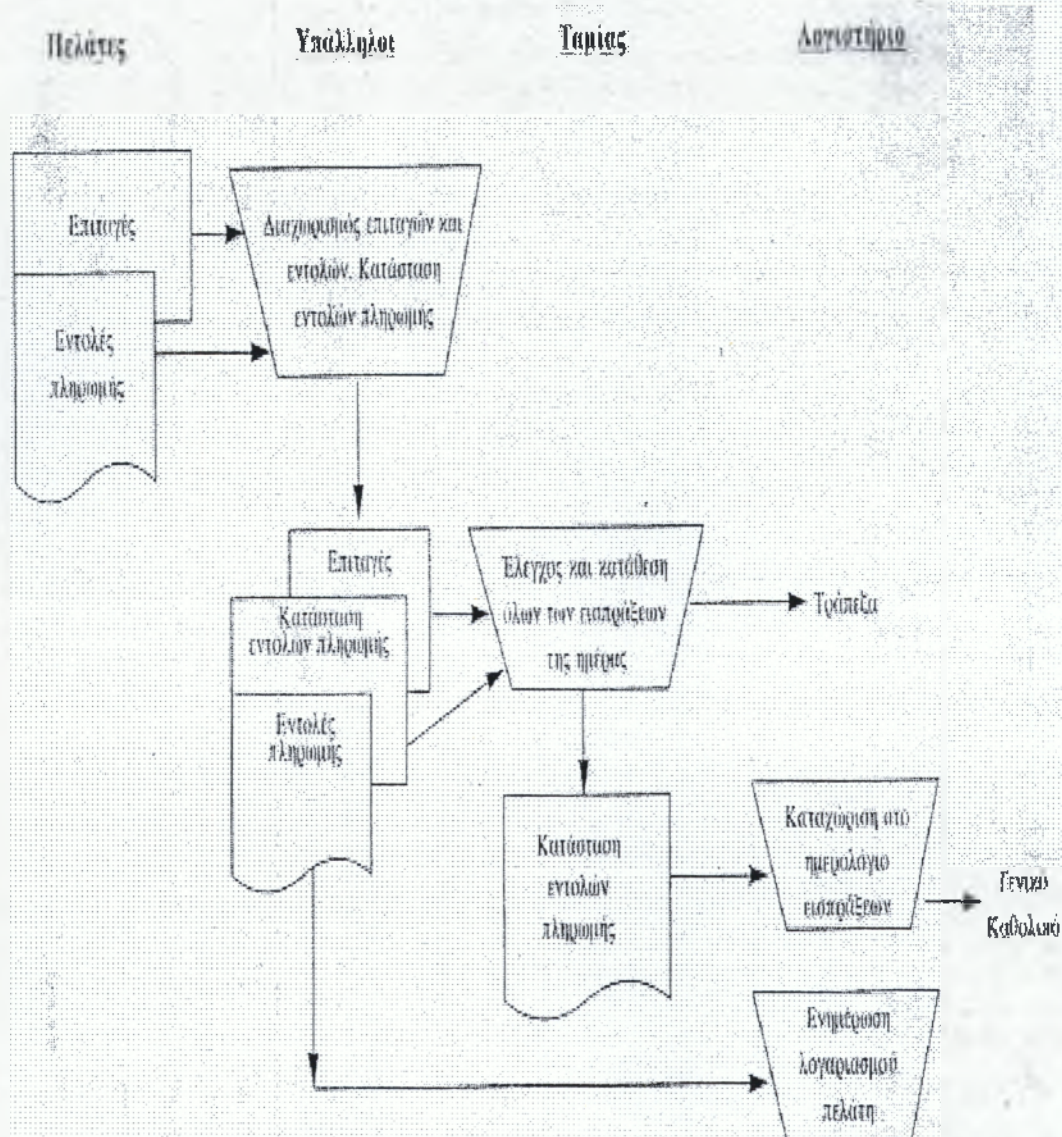
Ο εξωτερικός έλεγχος είναι μία συστηματική εργασία που διενεργεί ένας ανεξάρτητος, ικανός και επαγγελματικά καταρτισμένος ελεγκτής. Με την εργασία αυτή ο ελεγκτής προσπαθεί να συλλέξει και να αξιολογήσει αντικειμενικά εκείνα τα αποδεικτικά στοιχεία που θα του επιτρέψουν να διαμορφώσει την κρίση του και να θεμελιώσει την επαγγελματική του γνώμη για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων.

Ιστορικά ο σκοπός του ελέγχου δεν παρέμεινε ο ίδιος αλλά προσαρμόζονταν στις ανάγκες της οικονομίας. Έτσι μέχρι τις αρχές του 19^{ου} αιώνα, σκοπός του ελέγχου των βιβλίων των επιχειρήσεων ήταν η ανακάλυψη κάθε είδους απάτης ο εντοπισμός και του πιο ασήμαντου αριθμητικού λάθους και η επαλήθευση όλων των λογιστικών καταχωρήσεων. Αργότερα ο σκοπός του ελέγχου διευρύνθηκε και συμπεριέλαβε την εκτίμηση της αξιοπιστίας του περιεχομένου των λογιστικών καταστάσεων.

Σήμερα ο σκοπός του εξωτερικού ελέγχου είναι η διαπίστωση από τον ελεγκτή της αξιοπιστίας των ισχυρισμών της διοίκησης για την ποιότητα, πληρότητα νομιμότητα και συνέπεια των παρεχόμενων λογιστικών πληροφοριών. Για την επίτευξη του ο εξωτερικός ελεγκτής ακολουθεί συστηματικές και μεθοδικές ελεγκτικές διαδικασίες. Το τι συνιστά «συστηματική ελεγκτική διαδικασία» διαφέρει ανάλογα με το μέγεθος και την πολυπλοκότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης, την αποτελεσματικότητα της λογιστικής της οργάνωσης και την επιστημονική και επαγγελματική κατάρτιση του ελεγκτή. Εντούτοις τα βασικά στοιχεία ενός ορθολογικού εξωτερικού ελέγχου καθορίζονταν από τα πρότυπα της Ελεγκτικής

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου ο ελεγκτής καταχωρεί τη γνώμη του για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων στην έκθεση ελέγχου που υποβάλλει στο Διοικητικό Συμβούλιο και στη Γενική Συνέλευση των μετοχών και δημοσιεύεται μαζί με τις λογιστικές καταστάσεις στις οποίες και αναφέρεται.

Διάγραμμα 1
Διάγραμμα Ροής Εισπραξεών



7.7. Διάγραμμα Ροής

Για κάθε μεγάλη κατηγορία συναλλαγών καταρτίζονται συνήθως ξεχωριστά διαγράμματα ροής. Λ.χ., οι ελεγκτές πιθανόν να καταρτίσουν ξεχωριστά διαγράμματα ροής, για να περιγράψουν τον εσωτερικό έλεγχο του πελάτη επί της είσπραξης μετρητών, της εκροής μετρητών, των πωλήσεων με πίστωση, των αγορών, της παραγωγής και της μισθοδοσίας. Κάθε διάγραμμα ροής υποδιαιρείται σε κάθετες στήλες, που δείχνουν τις διάφορες υπηρεσίες (ή υπαλλήλους) που διεξάγουν τις συναλλαγές. Η ευθύνη μιας υπηρεσίας για τις διαδικασίες, τα παραστατικά και τις λογιστικές εγγραφές, δείχνεται με την τοποθέτηση του σχετικού συμβόλου των διαγραμμάτων ροής κάτω από το όνομα της σχετικής υπηρεσίας. Τα διαγράμματα ροής αρχίζουν συνήθως από την άνω αριστερά γωνία της σελίδας οι κατευθυντήριες "γραμμές ροής" δείχνουν την ακολουθία δραστηριότητας. Η κανονική ροή της δραστηριότητας είναι από την κορυφή προς τα κάτω και από αριστερά προς τα δεξιά.

Δείξαμε παραπάνω, ότι τα ερωτηματολόγια, οι περιγραφικές εκθέσεις και τα διαγράμματα ροής είναι οι τρεις πιο συνηθισμένες προσεγγίσεις για την κατανόηση ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου και την περιγραφή του συστήματος στα φύλλα εργασίας των ελεγκτών. Ποια είναι τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των διαγραμμάτων ροής σε σύγκριση με τις άλλες δυο τεχνικές; Το ειδικό πλεονέκτημα ενός διαγράμματος ροής είναι ότι παρέχει μια σαφέστερη, πιο εξατομικευμένη εικόνα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Όταν χρησιμοποιούνται γραμμές και σύμβολα και όχι λέξεις για την περιγραφή του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, υπάρχουν μικρές ευκαιρίες για παρανοήσεις, για "κενά σημεία" ή αμφίβολες διατυπώσεις. Επί πλέον, σε κάθε διαδοχικό ετήσιο έλεγχο, ο εκσυγχρονισμός του διαγράμματος ροής είναι μια απλή διαδικασία, που απαιτεί μόνο να προσθέσει ή να μεταβάλλει ο ελεγκτής λίγες γραμμές και σύμβολα.

Ένα πιθανό μειονέκτημα των διαγραμμάτων ροής σε σύγκριση με τις εναλλακτικές τεχνικές είναι ότι πιθανό να απαιτούν περισσότερο χρόνο και μεγαλύτερη εξειδίκευση, για την κατάρτισή τους. Εν τούτοις, οποιοσδήποτε πρόσθετος χρόνος μπορεί να διατεθεί κατάλληλα, επειδή οι χρονοβόρες

πλευρές των διαγραμμάτων ροής έγκεινται στην ανάγκη απόκτησης γνώσης από πρώτο χέρι της οργανωτικής διάρθρωσης του πελάτη, των λειτουργικών διαδικασιών και των λογιστικών παραστατικών. Για να συγκεντρωθούν δείγματα παραστατικών για να ληφθούν οι συνεντεύξεις του προσωπικού του πελάτη, για να εξετασθεί ο εξοπλισμός επεξεργασίας των δεδομένων και οι άλλες εγκαταστάσεις, απαιτείται να διατεθεί χρόνος και προσπάθεια. Από την στιγμή που αποκτηθεί βαθιά γνώση του συστήματος του πελάτη, η κατάρτιση των διαγραμμάτων ροής γίνεται πολύ γρήγορα. Αξιοσημείωτο είναι το γεγονός ότι, όσο πιο βαθιά είναι η γνώση του συστήματος που αποκτά κάποιος με σκοπό να το παραστήσει με γραμμές και σύμβολα, τόσο μεγαλύτερη διασφάλιση υπάρχει ότι κατανόησε καλλίτερα τον εσωτερικό έλεγχο και ότι θα καταρτίσει ένα καλλίτερο πρόγραμμα ελέγχου και ότι έχει στην διάθεση του μια καλλίτερη βάση για έναν έλεγχο υψηλής ποιότητας.

Ένα δεύτερο μειονέκτημα των διαγραμμάτων ροής είναι ότι οι αδυναμίες του εσωτερικού ελέγχου δεν επισημαίνονται τόσο σαφώς όσο στα ερωτηματολόγια. Μια απάντηση "όχι" σ' ένα ερωτηματολόγιο εσωτερικού ελέγχου αποτελεί μια "κόκκινη σημαία", που προσελκύει την προσοχή σε μια επικίνδυνη κατάσταση. Το διάγραμμα ροής μπορεί να μην παράσχει ένα τόσο σαφές σήμα, ότι δεν υπάρχει ειδικός εσωτερικός έλεγχος ή ότι δεν εφαρμόζεται κατάλληλα. Η τάση προς την μεγαλύτερη χρήση των διαγραμμάτων ροής από τους ελεγκτές φαίνεται να αποδεικνύει το παλιό ρητό "μια εικόνα αξίζει χίλιες λέξεις".

Βιβλιογραφία

- **Ελεγκτική Βασικές έννοιες και εφαρμογές**
Α. Μηλιώνης – Θ. Παπαδάτου
- **Εισαγωγή στην Ελεγκτική**
Αντώνης Παππάς
- **Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική**
Κων. Καντζου
- **Η λογιστική χρηματοοικονομική διοίκηση και Ελεγκτική του Δημό-
σιου Τομέα**
Φίλιας Βασίλης
- **Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων Εταιρειών**
Θεοδώρα Παπαδάτου
- **Φορολογική Λογιστική Ελεγκτική (Βιβλία Α΄ και Β΄ Κατηγορίας)**
Επαμεινώνδας Παπαδόπουλος
- **Φοροδιαφυγή Φορολογική Λογιστική Ελεγκτική**
Επαμεινώνδας Παπαδόπουλος
- **Οργάνωση Λειτουργίας και Αξιολόγηση Μηχανογραφικού Κέντρου**

ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελεγκτική

Larsen E. John Meigs Walter B. Meigs Robert

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

στο σχέδιο νόμου «Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις»

Προς τη Βουλή των Ελλήνων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

Ειδικά θέματα διοίκησης και λειτουργίας ανωνύμων εταιριών που έχουν εισηγμένες μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά που λειτουργεί στην Ελλάδα.

Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

Το νομοσχέδιο έχει ως αντικείμενο την προσαρμογή της νομοθεσίας που διέπει τη διοίκηση και λειτουργία των ανωνύμων εταιριών στα δεδομένα που ανακύπτουν από την εισαγωγή των μετοχών ή άλλων κινητών αξιών τους σε οργανωμένες χρηματιστηριακές αγορές.

Η μόνη οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά που υφίσταται επί του παρόντος είναι το Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών (Χ.Α.Α.). Ωστόσο το νομοσχέδιο υιοθέτησε τον ευρύτερο όρο «οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά» που έχει καθιερωθεί στο ευρωπαϊκό κοινοτικό δίκαιο. Θα πρέπει να τονιστεί ότι οι διατάξεις του νομοσχεδίου είναι τόσο ειδικές ώστε δεν μπορούν να εφαρμοστούν ούτε αναλογικά στις μη εισηγμένες εταιρίες. Η φύση των διατάξεων του είναι εν μέρει εταιρικού και εν μέρει χρηματιστηριακού δικαίου. Ο διαχωρισμός των διατάξεων του νομοσχεδίου σε διατάξεις εταιρικής και σε διατάξεις χρηματιστηριακής νομοθεσίας δεν είναι ευχερής, η δε τυχόν συμπερίληψη των διατάξεων του σε μία μελλοντική κωδικοποίηση της χρηματιστηριακής νομοθεσίας ή του κ.ν. 2190/1920 για τις ανώνυμες εταιρίες είναι ζήτημα που θα πρέπει να αφεθεί για το μέλλον, όταν θα έχει ωριμάσει περισσότερο το ελληνικό αλλά και το κοινοτικό νομοθετικό υλικό.

Οι διατάξεις του νομοσχεδίου ρυθμίζουν ορισμένα ειδικά θέματα της διοίκησης και της λειτουργίας των εισηγμένων ανωνύμων εταιριών. Κατά συνέπεια, οι διατάξεις αυτές τροποποιούν τον κ.ν. 2190/1920 μόνο ως προς τα ειδικά θέματα που ρυθμίζουν και μόνο όσον αφορά στις εισηγμένες ανώνυμες εταιρίες.

Η εποπτεία της εφαρμογής των κανόνων του νομοσχεδίου εναπόκειται κυρίως στις εποπτεύουσες αρχές της κεφαλαιαγοράς που έχουν και την ευθύνη της επιβολής των κυρώσεων που επιβάλλονται για τις παραβάσεις των διατάξεων του.

Το νομοσχέδιο αφορά, όπως προκύπτει και από τον τίτλο του, όχι μόνο εταιρίες που έχουν εισηγμένες μετοχές στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, αλλά και σε οποιαδήποτε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά τυχόν δημιουργηθεί και λειτουργήσει στην Ελλάδα στο μέλλον. Επίσης, στο πεδίο εφαρμογής εμπίπτουν και οι εταιρίες που έχουν και άλλες κινητές αξίες, πέραν των μετοχών, όπως για παράδειγμα ομολογίες ή οποιαδήποτε άλλη αξία εμπίπτει στην έννοια της κινητής αξίας και εισάγεται σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οποιοδήποτε άλλο χρηματοοικονομικό προϊόν προκύψει στο μέλλον και αντιπροσωπεύει τμήμα της περιουσίας της εταιρίας.

Ωστόσο, οι διατάξεις του νομοσχεδίου δεν εφαρμόζονται στις αλλοδαπές εταιρίες που εκδίδουν μετοχές οι οποίες αντιπροσωπεύονται από Ελληνικά Πιστοποιητικά (ΕΛ.ΠΙΣ.) που εισάγονται στην Ελληνική Αγορά Αναδυομένων Κεφαλαιαγορών (Ε.ΑΓ.Α.Κ.) του Χ.Α.Α.. Οι διατάξεις δεν εφαρμόζονται στις εταιρίες αυτές όχι λόγω του ότι τούτο θα προσέκρουε στην αρχή της χωρικότητας, αλλά επειδή στη διαδικασία της έκδοσης των ΕΛ.ΠΙΣ. υπεισέρχεται τράπεζα, η οποία αποτελεί και τον εκδότη τους και είναι σε μεγάλο βαθμό υπεύθυνη για το προϊόν που εισάγει στο Χρηματιστήριο. Συνεπώς, πρόκειται για ζήτημα εποπτείας της εκδότριας τράπεζας και όχι εποπτείας της αλλοδαπής εταιρίας που εκδίδει τις μετοχές που παριστάνουν τα ΕΛ.ΠΙΣ..

Αντίθετα, οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται στην περίπτωση της δευτερογενούς / παράλληλης εισαγωγής μετοχών ή ομολογιών, καθόσον εκδότης είναι αλλοδαπή εταιρία που δραστηριοποιείται στην ελληνική χρηματιστηριακή αγορά.

Άρθρο 2

Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου συγκεκριμενοποιούν τα ιδιαίτερα καθήκοντα της διοίκησης της ανώνυμης εταιρίας, όταν αυτή έχει εισάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες της προς μια κατεύθυνση που παρεκκλίνει κάπως απ' αυτή που έχει διαμορφωθεί μέχρι σήμερα από τη νομολογιακή και θεωρητική επεξεργασία του κ.ν. 2190/1920. Οι διοικήσεις των εταιριών που έχουν εισηγμένες τις μετοχές τους σε οργανωμένες χρηματιστηριακές αγορές πρέπει να αποβλέπουν στους μετόχους - επενδυτές (investors' shareholder) ως ένα εναλλακτικό και οικονομικά ευνοϊκό τρόπο χρηματοδότησης και ως εκ τούτου καθήκον τους δεν είναι μόνο η ενίσχυση της οικονομικής αξίας και αποδοτικότητας της εταιρίας αλλά και των μετοχών της. Επιπλέον, όπως προκύπτει και από τα στοιχεία που δημοσιεύει το Χ.Α.Α. για τη μετοχική σύνθεση των εισηγμένων εταιριών, το μετοχικό τους κεφάλαιο εμφανίζει κάπως αυξημένη διασπορά στο επενδυτικό κοινό. Κατά συνέπεια, είναι αναγκαία και επιβεβλημένη μία ελαφρά απόκλιση από το νομοθετικό τύπο του κ.ν. 2190/1920, κατά τον οποίο, η πλειοψηφία διοικεί την εταιρία, ενώ υπάρχουν οι ασφαλιστικές δικλίδες προστασίας της μειοψηφίας. Αυτές οι ασφαλιστικές δικλίδες δεν εξασφαλίζουν τον αποκλεισμό μιας εταιρικής διοίκησης, η οποία εξωτερικά και τυπικά φαίνεται ότι εντάσσεται στον εταιρικό σκοπό, διοχετεύει όμως εκτός της εταιρίας επ' ωφελεία των συμφερόντων κάποιων μετόχων ή και των ιδίων των διοικητών αυτής επιχειρηματικές ευκαιρίες που δημιουργούνται από την καθημερινή της λειτουργία. Είναι, επίσης, δυνατόν η διοίκηση της εταιρίας να προβαίνει σε πράξεις οι οποίες βλαπτουν την εταιρία, χωρίς αυτό να γίνεται αντιληπτό, λόγω καταρχήν της πολυπλοκότητας της αγοράς και της μεγάλης ευρηματικότητας των ανθρώπων που ασχολούνται με το «επιχειρείν», αλλά και λόγω του ότι είναι δύσκολο να βρεθεί νομικό θεμέλιο για στοιχειοθέτηση αξιώσεων, αφού η νομοθεσία μας δεν εκκινεί από τη νομική σκοπιά του απρόσωπου εταιρικού συμφέροντος, αλλά από αυτή του προσωπικού συμφέροντος των φυσικών προσώπων των μετόχων - εταιριών.

Το συνταγματικά κατοχυρωμένο δικαίωμα της ιδιοκτησίας επί των μετοχών, σύμφωνα με το ισχύον σύστημα του κ.ν. 2190/1920 αποδίδει στους μετόχους τρεις εξου-

σιες της διοίκησης, της απόληψης μερισμάτων και της συμμετοχής στο προϊόν της εκκαθάρισης. Όσον αφορά όμως τις εισηγμένες εταιρίες, το θεμελιώδες δικαίωμα διοίκησης είναι στην πράξη ανύπαρκτο για εκείνα ακριβώς τα πρόσωπα στα οποία αποβλέπει κυρίως η εταιρία για τη χρηματοδότησή της, δηλαδή στους μικρομετόχους που επενδύουν μέσω του Χρηματιστηρίου μεμονωμένα ή μέσω διαχειριστών χαρτοφυλακίων. Αυτό το δικαίωμα καθίσταται ανύπαρκτο στην περίπτωση που ο μέτοχος διαθέτει μικρό ποσοστό δικαιωμάτων ψήφου, τα οποία ασκούνται μια φορά το χρόνο κατά τη γενική συνέλευση. Η συνταγματική επιταγή της προστασίας της ιδιοκτησίας περιορίζεται. Ετσι στην προστασία του μερίσματος και στην αξία της μετοχής πρέπει να δοθεί περισσότερη σημασία από τον ουσιαστικό νομοθέτη για να επανέλθει η ισορροπία στην υλοποίηση της συνταγματικής επιταγής της προστασίας της ιδιοκτησίας επί της μετοχής. Το ισχύον καθεστώς δίδει, βέβαια, ατομικά δικαιώματα και δικαιώματα της μειοψηφίας, αλλά είναι ιδιαίτερα δύσκολο να υλοποιήσουμε τη συνταγματική επιταγή χωρίς τη θεωρητική θεμελίωση των υποχρεώσεων που θετεί ο ουσιαστικός νομοθέτης στο διοικητικό συμβούλιο ως συλλογικό όργανο της εταιρικής διακυβέρνησης. Γι' αυτό τίθεται ως θεμελιώδης αρχή η υποχρέωση των μελών του διοικητικού συμβουλίου να επιδιώκουν την ενίσχυση της οικονομικής αξίας και αποδοτικότητας της εταιρίας αλλά και των μετόχων. Η υποχρέωση είναι σωρευτικά διπλή. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου δεν πρέπει να επιδιώκουν μόνο την άνοδο της εσωτερικής αξίας της μετοχής αγνοώντας τη χρηματιστηριακή, καθώς αυτό μπορεί να αποβεί σε βάρος των εταιριών που επιδιώκουν χρηματοδότηση μέσω της αγοράς. Αντίστοιχα, τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου δεν πρέπει να επιδιώκουν μόνο τη βραχυπρόθεσμη ενίσχυση της χρηματιστηριακής αξίας της μετοχής όταν αυτή δεν αντανάκλα την οικονομική αξία της επιχείρησης, πράγμα που αργά ή γρήγορα θα οδηγήσει σε μεγάλη πτώση της τιμής της μετοχής. Η νομοθετική παρέμβαση πρέπει να συμπληρωθεί και από ρυθμίσεις που θα εξασφαλίζουν την κατά το δυνατόν ουσιαστική λειτουργία των διοικητικών συμβουλίων και τον περιορισμό ή την εξάλειψη του φαινομένου των «τυπικών» διοικητικών συμβουλίων που λειτουργούν μόνο για τη νομιμοποίηση των πράξεων των επιχειρηματιών - κυριαρχούντων μετόχων. Θα πρέπει τέλος οι αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου να είναι απαλλαγμένες από οποιαδήποτε άλλη σκοπιμότητα πέραν του συμφέροντος της εταιρίας. Αυτό δε σημαίνει ότι οι εισηγμένες ανώνυμες εταιρίες, δε θα πρέπει να έχουν «κοινωνική ευθύνη» έναντι των σημαντικών ζητημάτων του χώρου όπου δραστηριοποιούνται, όπως είναι η προστασία του περιβάλλοντος ή κοινωνικά θέματα που αφορούν το προσωπικό τους. οι ενδεχόμενες όμως δαπάνες που συνεπάγεται τούτο θα πρέπει να έχουν γνώμονα τη στήριξη του αναγκαίου κοινωνικού προσώπου της συγκεκριμένης επιχείρησης. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου παραβιάζουν τα καθήκοντά τους όταν με ενέργειες τους, έστω και αν δεν βλάπτουν άμεσα την εταιρία, δημιουργούν στους ίδιους, σε μετόχους ή άλλα πρόσωπα οφέλη, τα οποία θα έπρεπε να είχε καρπωθεί η εταιρία. Οι μετοχοί θα πρέπει να έχουν δικαίωμα να ζητήσουν να περιέλθουν αυτά τα οφέλη στο ταμείο της εταιρίας. Το σημαντικό ζήτημα της σύγκρουσης συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου και αυ-

τών που ασκούν μ' αυτά την ουσιαστική διοίκηση της εταιρίας συγκεκριμενοποιείται και ρυθμίζεται στις παραγράφους 2 έως 4 του άρθρου αυτού. Στα πρόσωπα αυτά απαγορεύεται όχι μόνο να επιδιώκουν ιδιοτελή συμφέροντα, η ικανοποίηση των οποίων βλάπτει τα συμφέροντα της εταιρίας, αλλά και να ωφελούνται επιχειρηματικά με πράξεις τους τα ίδια ή προσκείμενα σ' αυτά πρόσωπα από την εταιρία. Αν η εκμετάλλευση για ίδιο όφελος τέτοιων ευκαιριών θεωρείτο κάτι επιτρεπτό, τότε, αφ' ενός μεν δε θα ήταν ευδιάκριτο πότε αυτές οι ευκαιρίες θα μπορούσαν να είχαν εκμεταλλευθεί από την εταιρία και πότε όχι, αφ' ετέρου διοικητές της εταιρίας δε θα φρόντιζαν όσο πρέπει το έργο της διοίκησης της εταιρίας, αλλά το έργο της δικής τους επιχειρηματικής πορείας. Επίσης έχουν υποχρέωση ενημέρωσης των λοιπών μελών για τα τυχόν σημαντικά, ίδια συμφέροντά τους που ενδέχεται να ανακύψουν από τις συναλλαγές της εταιρίας, και οι οποίες σχετίζονται με τη δραστηριότητά τους σ' αυτήν. Η διάταξη αυτή (παρ. 3) είναι φανερό ότι αναφέρεται στο διευθύνοντα σύμβουλο ή και σε τυχόν άλλα εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου που έχουν τη δυνατότητα, λόγω της καθημερινής τους ενασχόλησης με τις εργασίες της εταιρίας, να βρίσκονται αντιμέτωποι με ζητήματα που πιθανόν να χαρακτηρισθούν ως σύγκρουση συμφερόντων. Εννοείται όμως ότι αφορά και τα λοιπά μέλη του διοικητικού συμβουλίου, όταν καλούνται σε συνεδρίασή του να λάβουν απόφαση με την οποία θα υλοποιηθεί συναλλαγή που ενδέχεται να δημιουργεί θέματα σύγκρουσης συμφερόντων. Με τον τρόπο αυτό γίνεται προσπάθεια να επιτευχθεί διαφάνεια στις σχέσεις της εταιρίας προς τους διοικητές της. Παρόμοια υποχρέωση γνωστοποίησης έχουν τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου όταν πρόκειται να προβούν σε σημαντικές οικονομικές συναλλαγές που σχετίζονται με την εταιρία, τους βασικούς πελάτες ή προμηθευτές της. Με τις διατάξεις αυτές δε σκοπεύεται να παρεμποδιστούν οι ως άνω συναλλαγές, αλλά να γνωστοποιηθούν, καθώς η γνωστοποίηση είναι δόκιμο μέσο πρόληψης διενέργειας πράξεων ή παραλείψεων που πλήττουν τα συμφέροντα της εταιρίας. Η δε υποχρέωση που εισάγεται με την παρ. 4, να ανακοινώνει το διοικητικό συμβούλιο στην τακτική γενική συνέλευση των μετόχων τις συναλλαγές της εταιρίας με τις θυγατρικές της, σκοπό έχει την ακόμα μεγαλύτερη ενίσχυση της αξιοπιστίας της διοίκησης της εταιρίας έναντι των μετόχων αυτής.

Άρθρο 3

Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες: εκτελεστικά, μη εκτελεστικά και ανεξάρτητα - μη εκτελεστικά. Όλα τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου έχουν από μια ψήφο και όλα έχουν ευθύνη για τις αποφάσεις που λαμβάνουν. Ορισμένα από αυτά όμως εκτελούν συγκεκριμένα καθήκοντα. Το διοικητικό συμβούλιο είναι και μετά από αυτή την τριχοτόμηση ενιαίο συλλογικό όργανο. Η πραγματικότητα όμως επιβάλλει το θεσμικό διαχωρισμό σε εκτελεστικά και μη εκτελεστικά μέλη, διαχωρισμός που γίνεται και σήμερα ήδη σε αρκετές εταιρίες. Το νομοσχέδιο αφήνει ελεύθερες τις εταιρίες να επιλέξουν ένα ή περισσότερα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τα οποία θα είναι εκτελεστικά. Θα πρέπει όμως τα μη εκτελεστικά μέλη να αποτελούν τουλάχιστον το 1/3 των μελών του διοικητικού συμβου-

λίου. Όταν σε περίπτωση πενταμελούς Δ.Σ. τα μη εκτελεστικά μέλη είναι μόνο δύο, είναι συγχρόνως μη εκτελεστικά και ανεξάρτητα.

Το διοικητικό συμβούλιο ενεργεί, όπως αναφέρθηκε, συλλογικά και οι αποφάσεις του λαμβάνονται από όλα τα μέλη του. ανεξάρτητα της ιδιότητάς τους ως εκτελεστικών, μη εκτελεστικών ή ανεξάρτητων. Τα εκτελεστικά μέλη ασχολούνται με τα καθημερινά θέματα διοίκησης της εταιρίας, ενώ τα μη εκτελεστικά είναι επιφορτισμένα με την εποπτεία όλων των εταιρικών ζητημάτων.

Να σημειωθεί ακόμη η χρησιμότητα της διάκρισης των μελών του διοικητικού συμβουλίου σε εκτελεστικά και μη, καθώς και η ύπαρξη ανεξάρτητων – μη εκτελεστικών μελών είναι διάκριση αναγνωρισμένη διεθνώς, εν μέρει δε και στην Ελλάδα και αποτελεί την κεντρική αρχή της εταιρικής διακυβέρνησης που συνέστησε ομόθυμη επιτροπή και την οποία συντόνισε η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς (δημοσιεύθηκε το 1999).

Άρθρο 4

Με το άρθρο αυτό εισάγεται ο θεσμός των ανεξαρτήτων μελών του διοικητικού συμβουλίου, ο οποίος είναι γνωστός σε πολλές έννομες τάξεις. Σύμφωνα με το σχέδιο νόμου, δύο τουλάχιστον ή περισσότερα μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να είναι ανεξάρτητα. Τα ανεξάρτητα αυτά μέλη συγκαταλέγονται στα μη εκτελεστικά. Σε καμία περίπτωση δεν επιβάλλεται η πλειοψηφία των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου να είναι ανεξάρτητα.

Ο σκοπός του θεσμού των ανεξαρτήτων – μη εκτελεστικών μελών είναι η εξασφάλιση μίας ή περισσότερων κατά το δυνατόν αντικειμενικότερων απόψεων στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας. Αυτό γίνεται με την έννοια ότι η αντικειμενική άποψη αποβλέπει αμιγώς στο εταιρικό συμφέρον χωρίς επηρεασμούς ψυχολογικούς, επαγγελματικούς, οικογενειακού ή οικονομικού χαρακτήρα σε πρόσωπα τα οποία επηρεάζουν τις αποφάσεις της εταιρίας. Είναι προφανές ότι δε θα είναι ανεξάρτητο το μέλος που έχει οριστεί από μετόχους, σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 3 του κ.ν. 2190/1920, γι' αυτό γίνεται και σχετική πρόβλεψη στην παράγραφο 1 εδ. ε'.

Η ύπαρξη ανεξαρτήτων μελών στο διοικητικό συμβούλιο είναι ιδιαίτερα σημαντική για τις εταιρίες που έχουν ευρεία μετοχική βάση μέσω του Χρηματιστηρίου, στις οποίες το όφελος από μία εταιρική απόφαση μπορεί να οδηγείται όχι στην ίδια την εταιρία, αλλά έμμεσα σε μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή σε μεγαλομετόχους, οι οποίοι επηρεάζουν τη διοίκηση. Ετσι, γίνεται προσπάθεια να μην υπεισέρχονται στην κρίση του διοικητικού συμβουλίου άλλα ιδιωτικά συμφέροντα πέραν από αυτά της εταιρίας. Στο παρόν άρθρο απαριθμούνται περιοριστικά τα κριτήρια ανεξαρτησίας σε οικονομικά, οικογενειακά και επαγγελματικά.

Η ανεξαρτησία των ανεξαρτήτων – μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου υπογραμμίζεται με τη δυνατότητα που τους παρέχεται να υποβάλουν ξεχωριστές αναφορές και εκθέσεις στη γενική συνέλευση. Πρόκειται για μία νέα ρύθμιση που επιδιώκει την ενίσχυση της εμπιστοσύνης των μετόχων προς το θεσμό του διοικητικού συμβουλίου. Κατά συνέπεια, η μειοψηφία του διοικητικού συμβουλίου που θα είναι οι ανεξάρτητοι, έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις της απευθείας στους μετόχους.

Η τήρηση των διατάξεων που αφορούν τη σύνθεση του διοικητικού συμβουλίου και την κατάταξή του σε τρεις κατηγορίες είναι ζήτημα κρίσιμο για την εποπτεία και την τυχόν επιβολή κυρώσεων που προβλέπονται στο άρθρο 10 του παρόντος. Η εποπτεία των ειδικών αυτών διατάξεων που εντάσσονται στο χρηματιστηριακό δίκαιο ανατίθεται στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς.

Άρθρο 5

Τίθεται περιορισμός στις αμοιβές των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου με βάση την αρχή του χρόνου απασχόλησής τους και εισάγεται υποχρέωση χωριστής αναφοράς σ' αυτές τις αμοιβές στο παράρτημα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων. Να σημειωθεί ότι ο έλεγχος και η διαφάνεια στις αμοιβές των διοικητικών είναι αναγνωρισμένο βασικό κριτήριο χρηστής εταιρικής διοίκησης.

Άρθρο 6

Στο άρθρο 6 του νομοσχεδίου προβλέπεται το ελάχιστο περιεχόμενο που πρέπει να έχει ο Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας προκειμένου να εξασφαλίζεται η δομική διάρθρωση της ανοικτής προς το επενδυτικό κοινό εταιρίας. Η εμπειρία από την ελληνική και τη διεθνή αγορά, καθώς και τα διδάγματα της επιστήμης και της σύγχρονης διοικητικής των επιχειρήσεων επιβάλλουν ως αναγκαιότητα την ύπαρξη εσωτερικού κανονισμού και μάλιστα στη θεσμική θέση που του ανήκει, δηλαδή στο νόμο. Οι κανονιστικές αποφάσεις που προέρχονται από τις αρμόδιες εποπτικές αρχές ρυθμίζουν και θα ρυθμίζουν λεπτομερέστερα θέματα και προσαρμόζονται ευκολότερα προς τη δυναμική εξέλιξη της αγοράς χωρίς πάντως να θίγεται το ελάχιστο περιεχόμενο που προβλέπεται στο παρόν άρθρο. Σκοπός του ελάχιστου περιεχομένου του κανονισμού είναι η αυτοδέσμευση της εταιρίας να ακολουθεί διαδικασίες που θα έχει διαμορφώσει εκούσια σχετικά, μεταξύ άλλων, με τον έλεγχο των συναλλαγών των μελών του διοικητικού συμβουλίου με την εταιρία και τις μετοχές της και τις προσλήψεις στελεχών. Στη σύγχρονη πολυμετοχική εταιρία, λόγω της απουσίας των ιδιοκτητών και των μετόχων από τον καθημερινό βίο της, οι διοικούντες την εταιρία είναι εύκολο να προβούν σε πράξεις κατά των συμφερόντων της εταιρίας. Ο εσωτερικός κανονισμός λειτουργίας αποβλέπει τόσο στην προστασία των μετόχων όσο και στην προστασία του ίδιου του διοικητικού συμβουλίου, διαδικασίες που καθιστούν πιο αξιόπιστη τη διοίκηση της εταιρίας έναντι των μετόχων και του επενδυτικού κοινού. Λόγω του μεγάλου μεγέθους των εισηγμένων εταιριών, απαιτείται η ύπαρξη ξεκάθαρων δομών, εξουσιών και αρμοδιοτήτων προκειμένου η εταιρία να λειτουργεί ορθολογικά και να ελέγχεται ικανοποιητικά. Επίσης, λόγω της διασποράς του μετοχικού κεφαλαίου των εισηγμένων, η γενική συνέλευση δεν μπορεί να επιτελέσει ικανοποιητικά το θεσμικό ρόλο που της έχει ανατεθεί από τον κ.ν. 2190/1920, γεγονός που καθιστά επιτακτική την ανάγκη εισαγωγής κανονιστικών δεσμεύσεων.

Άρθρο 7

Ενώ το άρθρο 6 αναφέρεται στις διαδικασίες που πρέπει να περιγράφονται στο εσωτερικό κανονισμό, το άρθρο 7 αναφέρεται στην οργάνωση της ειδικής υπηρεσίας

εσωτερικού ελέγχου της εταιρίας και η οποία αποτελείται από τουλάχιστον ένα άτομο. Ο διορισμός των ελεγκτών υπάγεται στην αποκλειστική αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου, προβλέπονται ασυμβίβαστα με τη θέση του ελεγκτή και εξασφαλίζεται η ιεραρχική ανεξαρτησία τους, τόσο ρητώς, όσο και μέσω της πρόβλεψης ότι εποπτεύονται από τα μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου. Στην παράγραφο 4 του άρθρου παρέχονται στους εσωτερικούς ελεγκτές αυξημένα δικαιώματα κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους, προβλέπεται η υποχρέωση του διοικητικού συμβουλίου και των εργαζομένων της εταιρίας να συνδράμουν το έργο τους, όπως και υποχρέωση της διοίκησης να τους παρέχει τα απαραίτητα μέσα για την εκπλήρωση του έργου αυτού.

Άρθρο 8

Κύριος στόχος της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι η παρακολούθηση του εσωτερικού κανονισμού και δευτερευόντως του καταστατικού και της ειδικής νομοθεσίας ενώ δεν είναι εκτός των αρμοδιοτήτων του η εν γένει τήρηση των λοιπών κανόνων δικαίου που ρυθμίζουν τη λειτουργία της εταιρίας.

Σημαντική από πλευράς αρμοδιοτήτων της οργάνωσης εσωτερικού ελέγχου είναι η διάταξη της συστηματικής έγγραφης ενημέρωσης του διοικητικού συμβουλίου ανά τρίμηνο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές χορηγούν πληροφορίες ύστερα από εγκρίση του Δ.Σ. της εταιρίας στις χρηματιστηριακές αρχές και το Υπουργείο Ανάπτυξης, καθώς και να παρίστανται στις γενικές συνελεύσεις της εταιρίας. Οι αρμόδιες χρηματιστηριακές αρχές είναι η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς και το Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

Άρθρο 9

Αυξήσεις μετοχικού κεφαλαίου με καταβολή μετρητών

Με το άρθρο αυτό εισάγονται ορισμένες προϋποθέσεις προκειμένου να ληφθεί η απόφαση για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου εισηγμένης εταιρίας με καταβολή μετρητών. Προβλέπεται η υποβολή στη γενική συνέλευση χρονοδιαγράμματος υλοποίησης της αύξησης, καθώς και έκθεσης για τις γενικές κατευθύνσεις του επενδυτικού σχεδίου που θα εξυπηρετηθεί με την αύξηση. Σε περίπτωση που δεν έχει παρέλθει χρόνος τουλάχιστον τριών ετών από την προηγούμενη αύξηση τότε είναι υποχρεωμένο το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας να καταθέσει στη γενική συνέλευση και απολογισμό της χρήσης των κεφαλαίων που είχαν αντληθεί με την προηγούμενη αύξηση. Σε περίπτωση αύξησης κεφαλαίου με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου, τα ανωτέρω στοιχεία θα πρέπει να υποβληθούν στο διοικητικό συμβούλιο που θα αποφασίσει την αύξηση και να περιέχονται στο πρακτικό της σχετικής συνεδρίασης.

Στην τρίτη παράγραφο προβλέπεται η αποκλειστική αρμοδιότητα του διοικητικού συμβουλίου για τη σημαντική αλλαγή (απόκλιση) στη χρήση των αντληθέντων κεφαλαίων σε σχέση με τις ανακοινώσεις στο ενημερωτικό δελτίο που περιέχουν τις σχετικές αποφάσεις της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου. Το διοικητικό συμβούλιο αποφασίζει για την αλλαγή με αυξημένη πλειοψηφία 2/3 του καταβεβλημένου μετοχικού κεφαλαίου. Οι προϋποθέσεις αυτές τίθενται για την εγκυ-

ρότητα της σχετικής απόφασης του διοικητικού συμβουλίου. Το διοικητικό συμβούλιο είναι υποχρεωμένο να ενημερώσει την επόμενη γενική συνέλευση για την ανωτέρω αλλαγή.

Άρθρο 10

Η εποπτεία της τήρησης των διατάξεων του νομοσχεδίου επαφίεται στην αρμόδια εποπτική αρχή που είναι η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς. Χάριν της συστηματικής ενόπτηας και της ισότητας, για τις παραβάσεις των διατάξεων του παρόντος προβλέπονται οι κυρώσεις που προβλέπει ο ν. 2836/2000 για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κανονισμού Συμπεριφοράς Εισηγμένων Εταιριών.

Πάντως, οι συνέπειες της παραβίασης των διατάξεων για τη σύνθεση του διοικητικού συμβουλίου από εκτελεστικά και μη εκτελεστικά μέλη της εκ του σκοπού για τον οποίο εισάγονται αυτές (οι διατάξεις) συνιστάται να είναι μόνο η επιβολή διοικητικών προστίμων και όχι και η ακυρότητα των αποφάσεων του διοικητικού συμβουλίου.

Άρθρο 11

Με το άρθρο αυτό παρέχεται η δυνατότητα στις μεν εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών εταιρίες να έχουν ένα χρονικό περιθώριο προσαρμογής στον παρόντα νόμο διάρκειας έξι (6) μηνών, στις δε εταιρίες που έχουν ήδη υποβάλλει αιτήσεις προς εισαγωγή, να συμμορφωθούν στις διατάξεις του παρόντος εντός τριών (3) μηνών από την εισαγωγή τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β Θέματα Μισθολογίου

Με το προτεινόμενο κεφάλαιο υλοποιείται η εξαγγελθείσα μισθολογική πολιτική του έτους 2002 για όλες τις κατηγορίες των λειτουργών και υπαλλήλων του Δημοσίου των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ο.Τ.Α. και ρυθμίζονται διάφορα ειδικά θέματα.

Άρθρο 12

Μισθολογική πολιτική έτους 2002

Με το άρθρο αυτό, προβλέπεται ότι η γενική αύξηση που χορηγείται στις αποδοχές των λειτουργών και υπαλλήλων ανέρχεται σε 2,5% στο σύνολο των αποδοχών και ενσωματώνεται εξ ολοκλήρου στο βασικό μισθό, που αποτελεί τη βάση διαμόρφωσης όλων των βασικών μισθών της οικείας βαθμολογικής ή μισθολογικής κλίμακας, κατά κατηγορία.

Ο τρόπος χορήγησης των αυξήσεων στο βασικό μισθό έχει τα εξής πλεονεκτήματα:

α) Αναπροσαρμόζονται αυτόματα οι βασικοί μισθοί όλων των βαθμών ή μισθολογικών κλιμακίων.

β) Αυξάνεται η βάση υπολογισμού του χρονοεπιδόματος και των άλλων παροχών που συνδέονται με το βασικό μισθό.

γ) Η αύξηση εφαρμόζεται αυτόματα και στις συντάξεις, χωρίς να απαιτείται ειδικός συνταξιοδοτικός νόμος.

Επισημαίνεται ότι, η ενσωμάτωση όλης της αύξησης στο βασικό μισθό συνεπάγεται μεγαλύτερη αύξηση στους συνταξιούχους από την αντιστοιχη αύξηση των εν ενεργεία υπαλλήλων.

Άρθρο 13 Άλλες μισθολογικές ρυθμίσεις

1. Με τη διάταξη της παραγράφου 1 ρυθμίζεται το θέμα της κατάταξης στα Μ.Κ. του ν. 2470/1997 των υπαλλήλων με τυπικό προσόν διορισμού πτυχίο Τεχνολογικών Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων (Τ.Ε.Ι.). Μετά τη θέση σε ισχύ του ν. 2916/2001, με τις διατάξεις του οποίου η διάρκεια σπουδών των Τ.Ε.Ι. ορίζεται σε οκτώ (8) εξάμηνα, οι υπάλληλοι της κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) εξελίσσονται με εισαγωγικό το 20ό Μ.Κ. και καταληκτικό το 3ο Μ.Κ..

2. Με την παράγραφο 2 ρυθμίζεται το θέμα που είχε προκύψει λόγω νομικής αμφισβήτησης της μισθολογικής κατάταξης των εν λόγω υπαλλήλων από το Ελεγκτικό Συνεδριο, το οποίο προέβη και σε έκδοση σχετικών καταλογιστικών πράξεων.

3. Η παράγραφος 3 αφορά το οικογενειακό επίδομα. Μετά την έκδοση της αριθμ.3/2001 απόφασης του Ανωτάτου Ειδικού Δικαστηρίου (Α.Ε.Δ.) που έκρινε αντισυνταγματικές τις περιοριστικές διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 1505/1984 αναφορικά με τη χορήγηση οικογενειακού επιδόματος στον ένα σύζυγο και λαμβανομένου υπόψη ότι οι αντίστοιχες μισθολογικές διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 2470/1997, για τη χορήγηση οικογενειακής παροχής, αποτελούν συνέχεια των προαναφερόμενων διατάξεων, κρίνεται σκόπιμο να εναρμονισθούν οι ισχύουσες διατάξεις με το περιεχόμενο της ως άνω απόφασης του Α.Ε.Δ., με τη χορήγηση της εν λόγω παροχής και στους δύο συζύγους από 1.7.2002. Η ρύθμιση αυτή συνάδει με τις αρχές της χρηστής διοίκησης και τη βούληση της Πολιτείας για την ενίσχυση του θεσμού της οικογένειας.

4. Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου αυτού αποσφηνίζεται πλήρως και εναρμονίζεται σύμφωνα με τη φιλοσοφία και το πνεύμα του ν. 2530/1997, ύστερα και από σχετική νομολογία του Ελεγκτικού Συνεδρίου, το θέμα της μη καταβολής τυχόν προσωπικής διαφοράς στα μέλη Δ.Ε.Π., που κατά την πρώτη εφαρμογή του νόμου αυτού εντάχθηκαν στην κατηγορία της μερικής απασχόλησης, ενώ με το προισχύον καθεστώς είχαν ενταχθεί στην κατηγορία της πλήρους απασχόλησης. Επίσης διευκρινίζεται ότι και στην περίπτωση αλλαγής κατηγορίας απασχόλησης μελών Δ.Ε.Π., κατά τη διάρκεια ισχύος του ν. 2530/1997, δεν διατηρείται προσωπική διαφορά. Ταυτόχρονα επιδιώκεται η μη αναζήτηση των πασών που τυχόν έχουν καταβληθεί για το λόγο αυτόν, δεδομένου ότι ελήφθησαν καλόπιστα από τα εν λόγω μέλη Δ.Ε.Π..

5. Το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων είναι ένας αυτόνομος ειδικός χρηματοπιστωτικός οργανισμός αποκλειστικής φύλαξης και διαχείρισης των δημοσίων παρακαταθηκών και απαλλοτριώσεων, χορήγησης στεγαστικών δανείων σε χιλιάδες δικαιούχους, χορήγησης δανείων σε φορείς του δημόσιου τομέα, με καθημερινή μέριμνα την αξιοποίηση των διαθεσίμων για την επίτευξη του μέγιστου θετικού αποτελέσματος, με κυρίαρχο στόχο την εξυπηρέτηση του δημόσιου και κοινωνικού συμφέροντος.

Για την επίτευξη των αναπτυξιακών στόχων του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων απαιτείται η πλήρωση της θέσης από τεχνοκράτες με εξειδικευμένες γνώσεις. Για να υπάρξει κίνητρο προσέλκυσης επιστημονικού προσωπικού αναγνωρισμένου κύρους για την πλήρωση της θέσης αυτής προτείνεται η διάταξη της παραγράφου

5 σύμφωνα με την οποία η αποζημίωση του Προέδρου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων θα καθορίζεται κατά παρέκκλιση των ισχυουσών διατάξεων.

6. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 17 του ν. 2527/1997 «Τροποποίηση και συμπλήρωση διατάξεων του ν. 2190/1994 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 206 Α') ορίσθηκε ότι: «Από 1ης Ιανουαρίου 1998 οι αποδοχές της οργανικής θέσης των αποσπώμενων σε δημόσιες υπηρεσίες ή Ν.Π.Δ.Δ. υπαλλήλων βαρύνουν τους φορείς στους οποίους αποσπώνται. Εξαιρούνται από τη ρύθμιση αυτοί οι αποσπώμενοι στην Προεδρία της Δημοκρατίας...», αναφέρονται στη συνέχεια τα γραφεία των μελών της Κυβέρνησης, των Γενικών και Ειδικών Γραμματέων, των Βουλευτών και Ευρωβουλευτών και άλλες ειδικά κατονομαζόμενες υπηρεσίες.

Επειδή αμφισβητήθηκε εάν μεταξύ των εξαιρουμένων υπηρεσιών περιλαμβάνεται και η Γραμματεία του Υπουργικού Συμβουλίου, με την προτεινόμενη προσθήκη της παραγράφου 6 αίρεται κάθε αμφιβολία για το αν και αυτή περιλαμβάνεται μεταξύ των υπηρεσιών στις οποίες εφαρμόζεται η εξαίρεση.

7. Οι διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2470/1997 κατά το μέρος που αναφέρονται στη διατήρηση μισθολογικών διαφορών, στην περίπτωση που το ποσό του κινήτρου απόδοσης υπολείπεται του καταβαλλόμενου ποσού με τη μορφή κινήτρου παραγωγικότητας, δεν υλοποιήθηκαν για τους υπαλλήλους των Ασφαλιστικών Οργανισμών, διότι το Ελεγκτικό Συνεδριο ερμηνεύοντας τις σχετικές διατάξεις αποφάνθηκε ότι δεν εφαρμόζονται στις περιπτώσεις που το κίνητρο παραγωγικότητας επιβάρυνε προϋπολογισμούς και όχι ειδικούς λογαριασμούς.

Για την άρση των ανισοτήτων που προέκυψαν σε βάρος των υπαλλήλων των ασφαλιστικών φορέων προωθείται η προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 7 για το μεταβατικό διάστημα από 01.01.1997 έως 31.08.2001, καθόσον από την 01.09.2001 και εντεύθεν, τα ποσά αυτά συμψηφίζονται με το μηνιαίο ειδικό επίδομα (εξομάλυνσης) που χορηγείται στους παραπάνω υπαλλήλους βάσει των διατάξεων του άρθρου 49 του ν. 2956/2001.

Άρθρο 14 Υλοποίηση Συλλογικών Συμφωνιών

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 προβλέπεται όπως με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ρυθμίζονται τα θέματα των συλλογικών συμφωνιών που υπεγράφησαν το έτος 2001, καθώς και εκείνων που πρόκειται να υπογραφούν.

2. Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 με όμοιες αποφάσεις δύναται να επεκτείνονται οι ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου και στο λοιπό χαμηλόμισθο προσωπικό του Δημοσίου, των Ο.Τ.Α. και των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ..

3. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 καθορίζονται τα ειδικότερα θέματα που θα περιλαμβάνονται στις αναφερόμενες στις παραγράφους 1 και 2 κοινές υπουργικές αποφάσεις.

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 το επίδομα του εδαφίου β' της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 χορηγείται και στους υπαλλήλους του Ο.Γ.Α., κλιμακούμενο ανάλογα με τα έτη υπηρεσίας τους.

Άρθρο 15 Επιδόματα Ε.Ο.Τ.

Το προσωπικό του Ελληνικού Οργανισμού Τουρισμού (Ε.Ο.Τ.) έχει αναλάβει να φέρει σε πέρας ένα σημαντικό έργο, το οποίο συνίσταται αφ' ενός στην ανάγκη βελτίωσης και εκσυγχρονισμού των ξενοδοχειακών και λοιπών τουριστικών επιχειρήσεων (τουριστικά γραφεία, τουριστικά λεωφορεία κ.λπ.), αφ' ετέρου δε στην κατάταξη των ξενοδοχειακών μονάδων με το σύστημα των αστέρων.

Για τη διεκπεραίωση του έργου αυτού είναι αναγκαίο να προβλεφθεί ειδικό επίδομα, το οποίο θα αποζημιώσει το προσωπικό του Ε.Ο.Τ. για το επιπλέον έργο του, αλλά θα λειτουργήσει και ως κίνητρο για την αναγκαία εντατικοποίηση των ρυθμών εργασίας του προσωπικού αυτού και την επίτευξη συγκεκριμένων στόχων.

Για το λόγο αυτόν, με την προτεινόμενη τροπολογία θεσπίζεται από 1.1.2002 ειδικό μηνιαίο επίδομα ύψους 132 - 235 ευρώ για καθέναν από τους μόνιμους και με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπάλληλο του Ε.Ο.Τ., ανάλογα με την κατηγορία στην οποία ανήκει ο καθένας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

Σύσταση ανώνυμης εταιρείας Ολυμπιακά Ακίνητα Α.Ε.

Ι. Γενικές παρατηρήσεις

Με την ανάληψη της διοργάνωσης των Ολυμπιακών Αγώνων του 2004, οι φορείς του Δημοσίου αλλά και του ευρύτερου δημόσιου τομέα (κυρίως Ν.Π.Δ.Δ.) δεσμεύτηκαν για την κατασκευή αθλητικών έργων και λοιπών συνοδευτικών υποδομών σε όλες τις περιφέρειες της χώρας. Στο πλαίσιο της κατασκευής των αθλητικών έργων δημιουργούνται υποδομές όπως μεταξύ άλλων κτιριακά συγκροτήματα, χώροι στάθμευσης, λοιπές εγκαταστάσεις, οδικές συνδέσεις. Αυτά τα έργα χρηματοδοτούνται από τον τακτικό προϋπολογισμό ή/και τον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων, εκτελούνται κυρίως από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού του Υπουργείου Πολιτισμού ή από τις υπηρεσίες του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων και ανήκουν κατά κυριότητα στο Ελληνικό Δημόσιο.

Με το παρόν σχέδιο νόμου συνιστάται ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ Α.Ε.» για την ομαλή χρηματοδότηση των έργων, τη διοίκηση, διαχείριση, αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούνται. Επιδίδεται κυρίως η πλήρης αξιοποίηση των μεταολυμπιακών χρήσεων αυτών των έργων σε ολη τη χώρα.

ΙΙ. Οι κατ' ιδίαν ρυθμίσεις

Άρθρο 16

Με το εν λόγω άρθρο προβλέπεται η σύσταση, η επωνυμία, η διάρκεια και η έδρα της ανώνυμης εταιρείας.

Άρθρο 17

Στο άρθρο 17 προσδιορίζεται ο σκοπός της εταιρείας που είναι η εκτέλεση, η διοίκηση, η διαχείριση και η μεταολυμπιακή αξιοποίηση της χρήσης των περιουσιακών

στοιχείων που προκύπτουν από την εκτέλεση και λειτουργία Ολυμπιακών Έργων. Προσδιορίζεται στην παρ. 1 ότι πρόκειται για έργα που ανήκουν κατά κυριότητα στο Ελληνικό Δημόσιο ανεξαρτήτως του φορέα εκτέλεσης.

Στην παρ. 2 ορίζονται τα περιουσιακά στοιχεία κατά την έννοια του παρόντος δηλαδή, τα κάθε είδους κινητά και ακίνητα πράγματα, όπως συγκροτήματα και λοιπά κτίρια, αθλητικές και λοιπές υποδομές, χώροι στάθμευσης και λοιπές εγκαταστάσεις, οδικές συνδέσεις, συμπεριλαμβανομένου και του εξοπλισμού τους, τα οποία ανήκουν κατά κυριότητα στο Δημόσιο ή σε φορείς των δύο βαθμών τοπικής αυτοδιοίκησης ή σε Ν.Π.Δ.Δ. και χρηματοδοτούνται με πόρους του Τακτικού Προϋπολογισμού και του Προϋπολογισμού Δημοσίων Επενδύσεων για την κατασκευή Ολυμπιακών Έργων.

Στην παρ. 3 προβλέπεται ότι η εταιρεία προκειμένου να επιτύχει τους σκοπούς της ασκεί κάθε πράξη ή δραστηριότητα που προσιδιάζει στη διαχείριση περιουσιακών στοιχείων, περιλαμβάνοντας ενδεικτική απαρίθμηση τέτοιων πράξεων. Ρητά εξαιρούνται οι πράξεις πώλησης ή ανταλλαγής των περιουσιακών στοιχείων της προηγούμενης παραγράφου.

Στο τέλος της παραγράφου του άρθρου, υπάρχει η πρόβλεψη για την ανάθεση στην εταιρεία των περιουσιακών στοιχείων με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών. Στην ίδια απόφαση καθορίζεται ο τρόπος άσκησης της διαχείρισης ανάλογα με τις ανάγκες κάθε φορέα, καθώς και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 18

Στο άρθρο 18 ορίζεται το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας, ο τρόπος κάλυψής του, η δυνατότητα αύξησής του με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Επίσης ειδικότερα στην παρ. 3 προβλέπεται ότι μπορεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών να διατεθούν στην Εταιρεία χωρίς αντάλλαγμα τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προϋπολογισμό και στον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή, λειτουργία και εξοπλισμό των ακινήτων και των αθλητικών και λοιπών υποδομών για τα οποία της έχει ανατεθεί η διοίκηση, διαχείριση ή/και αξιοποίησή τους.

Άρθρο 19

Ορίζεται ότι οι αρμοδιότητες της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, που προβλέπονται από τη νομοθεσία περί Ανωνύμων Εταιρειών, ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο και ασκούνται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.

Άρθρο 20

Στο εν λόγω άρθρο ρυθμίζονται τα θέματα που αφορούν το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας.

Ειδικότερα στην παρ. 1 προβλέπεται ότι η εταιρεία διοικείται από πενταμελές Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.).

Στην παρ. 2 ορίζεται ότι η θητεία του διοικητικού συμβουλίου είναι τριετής (3ετής) με δυνατότητα ανανέωσης ή παράτασης.

Στην παρ. 3 ορίζεται ότι την πρόσληψη του γενικού διευθυντή της εταιρείας αποφασίζει το διοικητικό συμ-

βουλίο σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 49α του Κανονισμού της Βουλής. Στην ίδια παράγραφο προσδιορίζονται τα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα του γενικού διευθυντή και ο τρόπος αμοιβής του.

Η παρ. 4 αναφέρεται στα θέματα των συνεδριάσεων και της τήρησης των πρακτικών. Στην παρ. 5 ρυθμίζονται τα θέματα της απαρτίας των μελών και της λήψης αποφάσεων. Στις παραγράφους 6 - 8 ρυθμίζονται ειδικότερα θέματα που αφορούν τη διοίκηση της εταιρείας, της εκπροσώπησης της, της αναπλήρωσης του Προέδρου και των αμοιβών των μελών του Δ.Σ..

Άρθρο 21

Στην παρ. 1 ορίζονται τα έσοδα της εταιρείας που κυρίως είναι τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προϋπολογισμό και στον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.), για την κατασκευή, λειτουργία και εξοπλισμό των ακινήτων και των αθλητικών και λοιπών υποδομών.

Στην παρ. 2 ορίζεται ότι η εταιρεία διαθέτει τα έσοδά της προκειμένου να καλύψει τις δαπάνες που απαιτούνται για την κατασκευή των έργων, τις δαπάνες που απαιτούνται για τη διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει, τα λειτουργικά της έξοδα, καθώς και την καταβολή μερίσματος στο Δημόσιο.

Στην παρ. 3 προβλέπεται ότι η εταιρεία έχει δικαίωμα αμοιβής για τη διοίκηση, διαχείριση, αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει και για την παροχή οποιωνδήποτε υπηρεσιών προς φορείς του δημοσίου τομέα και ειδικότερα προς φορείς των δύο βαθμίδων της τοπικής αυτοδιοίκησης. Επίσης ορίζεται ότι το ύψος της αμοιβής μπορεί να καθορίζεται με απόφαση του αρμόδιου οργάνου είτε ως ποσοστό επί των εισπράξεων ή των κερδών ή εν γένει των εσόδων των περιουσιακών στοιχείων είτε κατ' αποκοπή για κάθε υπηρεσία που παρέχει.

Στην τελευταία παράγραφο του άρθρου αυτού ορίζεται ότι τα έσοδα από την εκμίσθωση, εκμετάλλευση και εν γένει διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων μετά την αφαίρεση των δαπανών απεικονίζονται ξεχωριστά και αναλυτικά σε ιδιαίτερο λογαριασμό και διατίθενται για την εκτέλεση του σκοπού της εταιρείας. Επίσης τα έσοδα της εταιρείας για την κατασκευή των έργων ή τα έσοδα των διαθεσίμων από τόκους ή άλλου είδους τοποθετήσεις των κεφαλαίων που προέρχονται από τον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων απεικονίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό.

Άρθρο 22

Στο άρθρο αυτό ορίζονται τα θέματα που αφορούν τη διαχειριστική χρήση της εταιρείας, καθώς και την υποβολή του προϋπολογισμού και απολογισμού στους εποπτευόμενους Υπουργούς.

Άρθρο 23

Στο άρθρο 23 ρυθμίζονται τα θέματα της λειτουργικής και διοικητικής υποστήριξης της εταιρείας.

Ειδικότερα στις παραγράφους 1, 2 και 4 προβλέπεται ότι η εταιρεία μπορεί να προσλάβει με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.

3 του άρθρου 1 του ν. 2527/1997 ή να αποσπάσει το προσωπικό που απαιτείται προκειμένου να εκπληρώσει τους σκοπούς της. Προβλέπεται επίσης η παροχή νομικής υποστήριξης στην εταιρεία από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους.

Στην παρ. 3 ορίζονται τα θέματα που είναι αντικείμενο του εσωτερικού κανονισμού της εταιρείας.

Στην παρ. 5 προβλέπεται η δυνατότητα στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας να αναθέτει το χειρισμό δικαστικών και εξώδικων υποθέσεων στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή και σε εξωτερικούς δικηγόρους έτσι ώστε να είναι σε θέση να έχει εξειδικευμένες νομικές συμβουλές σε συμβάσεις παραχωρήσεων κ.ο.κ..

Άρθρο 24

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ότι εκδίδονται κανονισμοί έργων, προμηθειών, υπηρεσιών και εκμισθώσεων, το περιεχόμενο των οποίων πρέπει να συνάδει με την εθνική και κοινοτική νομοθεσία για την ανάθεση εκτέλεσης των έργων, της παροχής των υπηρεσιών, των προμηθειών, των εκμισθώσεων και άλλων ενοχικών ή εμπράγματων δικαιωμάτων. Αυτοί οι κανονισμοί καταρτίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας, εγκρίνονται από τους εποπτευόμενους Υπουργούς και δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Άρθρο 25

Προβλέπεται ότι το καταστατικό της εταιρείας τροποποιείται με κωδικοποιείται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης που εγκρίνεται από τους εποπτευόμενους Υπουργούς και θέματα απαλλαγών, ατελειών και προνομίων της εταιρείας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ Άλλες διατάξεις

Άρθρο 26

Με την παρ. 1 καταργείται η διάκριση των πληροφοριών σε ειδικότητες software και hardware, η οποία δεν έχει πλέον κανένα αντίκρισμα και επειδή δεν υπάρχει προσφορά σε κλάδο ΤΕ – Πληροφορικής αυξάνονται οι θέσεις ΠΕ κατά 2, μειωμένων αντιστοίχως των ΤΕ. Με την παρ. 2 διευκρινίζονται θέματα απόσπασης ή μετάταξης υπαλλήλων του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως οριοθετήθηκε από το ν. 1256/1982, διότι κατά την ερμηνεία της διάταξης της παραγράφου 4 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 ήταν δυνατόν να δημιουργηθούν αμφισβητήσεις περί των φορέων από τους οποίους μπορούσε να γίνει μετάταξη. Περαιτέρω διευκρινίζεται: οι θέσεις που καταλαμβάνουν η σχέση εργασίας τους, καθώς και το ασφαλιστικό καθεστώς από το οποίο θα διέπονται.

Άρθρο 27

Μέτρα κοινωνικής πολιτικής

Με το προτεινόμενο άρθρο εκδηλώνεται, στο πλαίσιο του Εθνικού Σχεδίου Δράσης για την κοινωνική ενσωμάτωση, η μέριμνα της πολιτείας για την οικονομική ενίσχυση μακροχρόνια ανέργων, φτωχών νοικοκυριών στις ορεινές – μειονεκτικές περιοχές και οικογενειών με χαμηλά εισοδήματα που έχουν παιδιά σχολικής ηλικίας.

Ειδικότερα προτείνεται:

α) Η καταβολή επιδόματος σε ανέργους ηλικίας 45-65 ετών που έχουν εξαντλήσει τα επιδόματα τακτικής ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ. και συνεχίζουν να βρίσκονται σε κατάσταση ανεργίας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών.

β) Η χορήγηση οικονομικής ενίσχυσης σε νοικοκυριά ορεινών – μειονεκτικών περιοχών με ιδιαίτερα χαμηλά εισοδήματα, προκειμένου να ανταποκριθούν στις στοιχειώδεις βιολογικές ανάγκες.

γ) Ομοίως, η ενίσχυση οικογενειών με παιδιά σχολικής ηλικίας και χαμηλά εισοδήματα, προκειμένου να βοηθηθούν στις σχολικές ανάγκες των παιδιών για να εμποδιστεί, ως εκ τούτου, η σχολική διαρροή.

Άρθρο 28

1. Με τις προτεινόμενες διατάξεις των παραγράφων 1, 2 και 3 του άρθρου αυτού προβλέπεται συνοπτική διαδικασία περαίωσης των εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων παλαιών χρήσεων μέχρι και 1998, επιχειρήσεων και επαγγελματιών με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ., ως προς τις φορολογικές εισοδήματος και Φ.Π.Α., που θα καθορισθεί ως προς τις λεπτομέρειές της με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προς τον οποίο και παρέχεται σχετική εξουσιοδότηση.

Η συγκεκριμένη ρύθμιση αποσκοπεί στην περαίωση μεγάλου αριθμού παλαιών ανέλεγκτων υποθέσεων των μικρών επιχειρήσεων και επαγγελματιών με συνοπτική διαδικασία αυτοελέγχου, με απαλλαγή από προσυζητήσεις και πρόστιμα και παροχή διευκολύνσεων στην καταβολή των διαφορών φόρων που θα προκύψουν, ώστε να μπορέσουν οι επιχειρήσεις αυτές να συνεχίσουν απρόσκοπτα τη λειτουργία τους, απαλλαγμένες από το βάρος σωρευμένων επιβαρύνσεων από τις επί σειρά ετών εκκρεμείς φορολογικές υποθέσεις τους.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου αυτού προβλέπεται η σύσταση ενός επιπλέον τμήματος στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, με στόχο τη μεθοδικότερη υποστήριξη από την Κεντρική Υπηρεσία των ελεγκτικών κέντρων και των Δ.Ο.Υ. στη διεξαγωγή του ελεγκτικού έργου, εν όψει των νέων αναγκών που δημιουργούνται με την αύξηση των συναλλαγών μέσω του διαδικτύου (ηλεκτρονικό εμπόριο), την ηλεκτρονική υποβολή των φορολογικών δηλώσεων, καθώς και του νέου συστήματος φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται να καθιερωθεί σύντομα, με τη δημιουργία αυτοματοποιημένου συστήματος επίλογης των προς έλεγχο υποθέσεων.

Άρθρο 29

Η ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΑΕΡΟΠΟΡΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ Α.Ε. (Ε.Α.Β.), λόγω του αντικείμενου της και της άμεσης συμμετοχής της στην Εθνική Άμυνα της χώρας, είναι υποχρεωμένη να παρακολουθεί τις τεχνολογικές εξελίξεις τόσο από πλευράς κτιριακών εγκαταστάσεων όσο και από πλευράς μηχανολογικού εξοπλισμού. Έτσι λοιπόν, η Εταιρεία έχει δαπανήσει τα τελευταία χρόνια και δαπάνά μεγάλα ποσά για εγκαταστάσεις νέων δραστηριοτήτων, όπως το νέο δοκιμαστήριο κινητήρων, το κτίριο για τη συναρμολόγηση των εκτοξευτήρων του οπλικού συστήματος PATRIOT, η επέκταση του κτιρίου των κατασκευών, το Ο.Π.Σ. και άλλα μικρότερα έργα.

Μέχρι την 31.12.2000 σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1160/1981 (άρθρο 7 παράγραφος 31), όπως έχουν παραταθεί με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 1563/1985, του άρθρου 108 του ν. 1892/1990, του άρθρου 13 του ν. 2322/1995 και του άρθρου 46 του ν. 2648/1998, δεν έχουν γίνει αποσβέσεις των εξόδων πρώτης εγκατάστασης της Ε.Α.Β..

Κατόπιν των ανωτέρω, δεδομένου ότι η Ε.Α.Β. βρίσκεται σε διαδικασία ανάκαμψης και ενίσχυσης της ανταγωνιστικότητάς της, κρίνεται σκόπιμη η παράταση του χρόνου απόσβεσης των εξόδων πρώτης εγκατάστασης, έτσι ώστε αυτή να αρχίσει από τη χρήση του 2005.

Η προτεινόμενη διάταξη ακολουθεί κατά γράμμα τη ρύθμιση του άρθρου 46 του ν. 2648/1998.

Άρθρο 30

Με το άρθρο αυτό προτείνεται ο Υπουργός Οικονομίας και Οικονομικών να εκπροσωπεί ως μέτοχος την εταιρία «Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε.» μαζί με τον Υπουργό Μεταφορών και Επικοινωνιών.

Άρθρο 31

Με το άρθρο αυτό δίνεται η δυνατότητα στον «ΑΘΗΝΑ 2004» με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης να έχει την έδρα της εταιρίας και εκτός του Δήμου Αθηναίων αλλά εντός του Νομού Αττικής.

Άρθρο 32

Με το άρθρο αυτό επέρχονται νομοτεχνικές διορθώσεις στον πρόσφατα ψηφισθέντα νόμο περί προσαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Αναγκαστικών Απαλλοτριώσεων Ακινήτων στο Σύνταγμα.

Άρθρο 33

Προσθήκη στο ν. 2860/2000

Με το άρθρο αυτό προτείνεται ρύθμιση εξαιτίας των ερμηνευτικών θεμάτων που ανακύπτουν με την εφαρμογή του ν. 2860/2000, πρέπει να καταστεί σαφές ότι οι ειδικές υπηρεσίες που συνιστώνται για τις ανάγκες διαχείρισης του Κοινοτικού Πλαισίου Στήριξης και των κοινοτικών πρωτοβουλιών αρμοδιότητας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, σύμφωνα με τα άρθρα 3 και 20 παρ. 2 του ν. 2860/2000, αντιστοιχούν στο επίπεδο της διεύθυνσης σε ό,τι αφορά τα θέματα της συγκρότησης της υπερκείμενης οργανικής μονάδας, που είναι η Γενική Διεύθυνση Αναπτυξιακού Προγραμματισμού, Περιφερειακής Πολιτικής και Δημοσίων Επενδύσεων. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι ειδικές διατάξεις του ν. 2860/2000.

Άρθρο 34

Με την προτεινόμενη ρύθμιση θεσπίζεται απαγόρευση της διεξαγωγής των λεγόμενων «προσομοιώσεων» εξετάσεων από φροντιστήρια ή άλλους ιδιωτικούς φορείς. Η διάταξη αποσκοπεί στην ικανοποίηση πρόδηλου δημόσιου συμφέροντος και συγκεκριμένα την προστασία του κύρους και της αξιοπιστίας των εξετάσεων και την προστασία των μαθητών.

Περαιτέρω, η διάταξη επιδιώκει να εξασφαλίσει ίσους όρους πρόσβασης όλων των παιδιών στις εξετάσεις, ανεξαρτήτως της εγγραφής τους ή όχι στα φροντιστήρια. Αλλωστε, η ιδιοποίηση της δημόσιας λειτουργίας των εν λόγω εξετάσεων από ιδιωτικά σχολεία ή φροντιστήρια είναι αντίθετη προς το δημόσιο συμφέρον αλλά και τους ίδιους τους σκοπούς για τους οποίους οι φορείς αυτοί έχουν λάβει άδεια λειτουργίας.

Η εν λόγω ρύθμιση αποκλείει, τέλος, το ενδεχόμενο de facto χειραγώγησης της Κεντρικής Επιτροπής Εξετάσεων ως προς την επιλογή των θεμάτων, στην οποία θα μπορούσε να οδηγήσει ο αποκλεισμός εξεταστέας ύλης που έχει ήδη χρησιμοποιηθεί στο πλαίσιο παρόμοιων «προσομοιώσεων» εξετάσεων από φροντιστήρια.

Άρθρο 35

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν. 2523/1997, που αντικατέστησε το άρθρο 25 του ν. 1882/1990, ποινικοποιήθηκε η μη καταβολή χρεών και προς τρίτους πλην ιδιωτών, εφόσον τα χρέη τους εισπράττονται από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες και τα Τελωνεία, τη δε αίτηση ποινικής δίωξης υποβάλλει στον Εισαγγελέα Πρωτοδικών ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου, όπου είναι βεβαιωμένα τα χρέη.

Στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων λειτουργεί Διεύθυνση Είσπραξης Εσόδων με τα αντίστοιχα Τμήματα Βεβαίωσης Εσόδων και Διοικητικής Εκτέλεσης (π.δ. 95/1996), που είναι αρμόδια για κάθε πράξη και ενέργεια σχετική με τη βεβαίωση και είσπραξη εσόδων και με τη διοικητική εκτέλεση κατά των οφειλετών του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων. Με το άρθρο 63 του ν. 2214/1994 το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων έχει όλες ανεξαιρέτως τις ατέλειες και τα δικαστικά, διοικητικά, οικονομικά και δικονομικά προνόμια που παρέχονται στο Δημόσιο.

Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει το άτοπο οι οφειλέτες του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, των οποίων τα χρέη βεβαιώνονται στις περιοχές όπου δεν λειτουργεί Κατάστημα του Ταμείου ή όπου δεν έχει επεκταθεί η χωρική αρμοδιότητα των αρμόδιων υπηρεσιών του, να δίδονται ποινικά με αίτηση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώ για τους οφειλέτες του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, των οποίων τα χρέη βεβαιώνονται σε περιοχές, όπου λειτουργούν Καταστήματα του Ταμείου ή έχει επεκταθεί η χωρική αρμοδιότητα τους να μην είναι δυνατή η κατάθεση αίτησης ποινικής δίωξης.

Προκειμένου να καλυφθεί το νομοθετικό κενό, προτείνεται η συμπλήρωση της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν. 1882/1990, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 του άρθρου 23 του ν. 2523/1997 «περί διοικητικών και ποινικών κυρώσεων στη φορολογική νομοθεσία και άλλων διατάξεων».

Άρθρο 36

Εφαρμογή κρατικών ενισχύσεων

Για το άρθρο αυτό αναφερόμαστε τα ακόλουθα:

Στο πλαίσιο της εφαρμογής των επιχειρησιακών προγραμμάτων του Κ.Π.Σ. 2000-2006 περιλαμβάνονται και δράσεις κρατικών ενισχύσεων σε τομείς όπως ο τουρισμός, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις κ.λπ.. Τέτοιες δρά-

σεις για ενισχύσεις που δεν υπάγονται στο καθεστώς του ν. 2601/1998 και βρίσκονται εκτός του πεδίου εφαρμογής του υπάρχουν διάσπαρτα σε πολλά επιχειρησιακά προγράμματα, για τα οποία η αρμοδιότητα της διαχείρισης ανήκει σε Υπουργεία ή στις Περιφέρειες.

Η ανάγκη της συμβατότητας των κρατικών ενισχύσεων με το κοινοτικό και εθνικό δίκαιο και παράλληλα η ανάγκη ρύθμισης των κρατικών ενισχύσεων ανά τομέα τηρώντας τις αρχές της ίσης μεταχείρισης, του υγιούς ανταγωνισμού και της διαφάνειας καθιστά αναγκαία την έκδοση κανονιστικών πράξεων με τις οποίες ρυθμίζονται τα σχετικά με την υπαγωγή των ενισχύσεων θέματα.

Επίσης, προβλέπεται η δυνατότητα ανάθεσης για υπηρεσίες που αφορούν την υποστήριξη ή και εκτέλεση των διαδικασιών για τη χορήγηση των ενισχύσεων, σύμφωνα με το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο, προκειμένου να ενεργοποιηθούν το συντομότερο δυνατόν οι δράσεις των ενισχύσεων ιδιαίτερα προς τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις σε όλες τις περιφέρειες της χώρας.

Με την παράγραφο 1 ρυθμίζονται τα θέματα των κρατικών ενισχύσεων, που βρίσκονται εκτός του πεδίου εφαρμογής των υφιστάμενων διατάξεων για τις κρατικές ενισχύσεις (π.χ. 2601/1998, ειδικές διατάξεις Υπουργείου Ανάπτυξης κ.λπ.).

Με την παράγραφο 2, πέραν της δυνατότητας ανάθεσης υπηρεσιών για διαδικασίες υποστήριξης ή και εκτέλεσης των διαδικασιών της προηγούμενης παραγράφου σύμφωνα με το υφιστάμενο πλαίσιο, προβλέπεται η έκδοση κανονιστικής πράξης με την οποία μπορεί να ρυθμίζονται θέματα που αφορούν τις μεταβιβάσεις των ποσών από τον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων και τις εκκαθαρίσεις τους στην περίπτωση που οριστούν νομικά πρόσωπα ως «τελικοί δικαιούχοι» δηλ. ως τα νομικά πρόσωπα που χορηγούν τις ενισχύσεις σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α').

Άρθρο 37

Με τις προτεινόμενες διατάξεις ορίζονται τα εξής:

1. Αφαιρείται το ποσό που παρακρατείται από τη βουλευτική αποζημίωση υπέρ του κόμματος στο οποίο ανήκει ο βουλευτής.

2. Αφαιρείται από το ποσό της βουλευτικής αποζημίωσης ποσό ίσο με το 25% του ακαθάριστου ποσού της, ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων.

Η ανωτέρω ρύθμιση κρίνεται αναγκαία για λόγους φορολογικής δικαιοσύνης, γιατί με το ισχύον φορολογικό καθεστώς, αφ' ενός φορολογούνται τα ποσά που παρακρατούνται από τη βουλευτική αποζημίωση και αποδίδονται στα κόμματα, αφ' ετέρου δεν εκπίπτουν διάφορες δαπάνες όπως τα μισθώματα πολιτικών γραφείων, τα οποία είναι απαραίτητα για την άσκηση των καθηκόντων των βουλευτών.

Αθήνα, 3 Απριλίου 2002

ΟΙ ΥΠΟΥΡΓΟΙ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Ν. Χριστοδουλάκης

ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ,
ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΚΑΙ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ

Κ. Σκανδαλίδης

ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ
Απ.-Αθ. Τσοχατζόπουλος	Ε. Βενιζέλος
ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	ΕΘΝΙΚΗΣ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ
Χ. Βερελής	Π. Ευθυμίου
ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ	ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ, ΧΩΡΟΤΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΡΓΩΝ
Δ. Ρεππας	Β. Παπανδρέου

**ΠΙΝΑΚΑΣ
ΤΡΟΠΟΠΟΙΟΥΜΕΝΩΝ – ΚΑΤΑΡΓΟΥΜΕΝΩΝ
ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ**

στο σχέδιο νόμου «Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις»

Άρθρο 13

1. Η περίπτωση γ της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α), που αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«γ. Οι υπάλληλοι της κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος ή ισότιμο σχολών ημεδαπής ή αλλοδαπής, με εισαγωγικό το 21ο Μ.Κ., και καταληκτικό το 4ο Μ.Κ.»

2. Οι παράγραφοι 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 2470/1997, που καταργούνται από 1/7/2002 με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του σχεδίου νόμου, έχουν ως εξής:

«4. Στην περίπτωση που ο ένας από τους δύο συζύγους λαμβάνει οικογενειακό επίδομα από οποιαδήποτε πηγή του δημοσίου ή ιδιωτικού τομέα, τότε στον έτερο σύζυγο υπάλληλο του Δημοσίου, των Ν.Π.Δ.Δ. ή Ο.Τ.Α. καταβάλλεται συμπληρωματικό ποσό ως εξής:

α. το ποσό των προσαυξήσεων λόγω τέκνων, όταν το καταβαλλόμενο στον έτερο αναφέρεται μόνο σε επίδομα γάμου.

β. το βασικό ποσό της οικογενειακής παροχής, χωρίς προσαυξήσεις, όταν το καταβαλλόμενο ποσό στον έτερο αναφέρεται μόνο σε επίδομα τέκνων.

Στους περιορισμούς των προηγούμενων διατάξεων δεν εμπίπτουν παροχές που χορηγούνται από διανεμητικούς λογαριασμούς οικογενειακών επιδομάτων εν γένει.

5. Στην περίπτωση που και οι δύο σύζυγοι είναι υπάλληλοι του Δημοσίου, των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ο.Τ.Α., η ανωτέρω παροχή καταβάλλεται στον έναν από αυτούς, κατ' επιλογή τους, με κοινή υπεύθυνη δήλωση του ν. 1599/1986 (ΦΕΚ 75 Α), που υποβάλλεται στους εκκαθαριστές αποδοχών και των δύο συζύγων.

Κατά την πρώτη εφαρμογή του παρόντος, η κατά τα ανωτέρω δήλωση επιλογής υποβάλλεται μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας προσδιορισμού των διαφορών των υπαλλήλων, σύμφωνα με το άρθρο 23 του νόμου αυτού.»

3. Το προτελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του αρ-

θρου 12 του ν. 2470/1997, που καταργείται από 1/7/2002 με την παράγραφο 3 του άρθρου 13 του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«Το ίδιο ισχύει και προκειμένου περί συζύγων που τελούν σε διάζευξη ή διάσταση, καθώς και για άγαμους γονείς. Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις η οικογενειακή παροχή καταβάλλεται στον υπάλληλο που του έχει ανατεθεί νόμιμα η επιμέλεια των τέκνων και συγκατοικεί με αυτά.»

4. Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του ν. 2527/1997 (ΦΕΚ 206 Α), που συμπληρώνεται με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«Εξαιρούνται από τη ρύθμιση αυτή οι αποσπώμενοι στην Προεδρία της Δημοκρατίας και την Βουλή των Ελλήνων, σε γραφεία μελών της Κυβέρνησης και γενικών ή ειδικών γραμματέων, στο Υπουργείο Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης για διάθεσή τους σε γραφεία κομμάτων που εκπροσωπούνται στη Βουλή, βουλευτών ή Ελλήνων βουλευτών του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, στο Α.Σ.Ε.Π., στο Συνήγορο του Πολίτη στο Σώμα Ελεγκτών - Επιθεωρητών του Υπουργείου Μεταφορών και Επικοινωνιών και στο Σώμα Επιθεωρητών - Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης, καθώς και οι περιπτώσεις για τις οποίες ρυθμίζεται ειδικώς το θέμα των αποδοχών των αποσπώμενων από ισχύουσες κατά τη δημοσίευση του παρόντος διατάξεις.»

Άρθρο 26

1. Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του ν. 2768 (ΦΕΚ 273 Α'), που αντικαθίσταται με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«3. Για τη στελέχωση της ανωτέρω Διεύθυνσης συνιστώνται στο Υπουργείο Οικονομικών (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) οι κατωτέρω κλάδοι και θέσεις προσωπικού:

α. Κλάδος ΠΕ – Πληροφορικής (Software), θέσεις οκτώ (8), με βαθμό Δ' έως Α'.

β. Κλάδος ΠΕ – Πληροφορικής (Hardware), θέση μία (1) με βαθμό Δ' έως Α'.

γ. Κλάδος ΤΕ – Πληροφορικής (Software), θέσεις πέντε (5), με βαθμό Δ' έως Α'.

δ. Κλάδος ΤΕ – Πληροφορικής (Hardware), θέσεις δύο (2), με βαθμό Δ' έως Α'.

ε. Κλάδος ΔΕ – Πληροφορικής – Χειριστών Η/Υ, θέσεις έξι (6), με βαθμό Δ' έως Α'.

Επίσης συνιστάται μία (1) θέση με βαθμό Διευθυντή, που καλύπτεται από υπαλλήλους των ανωτέρω Κλάδων ΠΕ – Πληροφορικής.»

2. Η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999, που αντικαθίσταται με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«4. Κατά την πρώτη εφαρμογή, η στελέχωση της Διεύθυνσης γίνεται με υπαλλήλους που αποσπώνται ή μετατάσσονται από το ΚΕ.Π.Υ.Ο. και άλλους φορείς του δημοσίου τομέα, με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων.»

Άρθρο 32

Το άρθρο 2 του ν. 2985/2002 (ΦΕΚ 18 Α), που αντικαθίσταται από τότε που ίσχυε (4.2.2002) με το άρθρο 32

του σχεδίου νόμου, έχει ως εξής:

«Άρθρο 2

Η ισχύς των διατάξεων του άρθρου αυτού αρχίζει την 1.1.2002.»

Άρθρο 37

Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, που αντικαθίσταται με την παρ. 1 του άρθρου 37, έχει ως εξής:

«α) Πέντε τοις εκατό (5%) υπέρ του Κόμματος, εις το οποίο έχει δηλώσει ότι ανήκει έκαστος βουλευτής.»

ΣΧΕΔΙΟ ΝΟΜΟΥ

Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

**ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ
ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ
ΜΕΤΟΧΕΣ Ή ΑΛΛΕΣ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΤΟΥΣ
ΣΕ ΟΡΓΑΝΩΜΕΝΗ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΗ ΑΓΟΡΑ
ΠΟΥ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

Οι διατάξεις του παρόντος νόμου εφαρμόζονται στις ανωνυμες εταιρίες που εισάγουν ή έχουν εισαγάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Οι διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως κάθε φορά ισχύει, εφαρμόζονται, εφόσον δεν είναι αντίθετες με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

Α. Διοικητικό Συμβούλιο

Άρθρο 2

Υποχρεώσεις - Καθήκοντα

1. Πρώτιστη υποχρέωση και καθήκον των μελών του διοικητικού συμβουλίου (Δ.Σ.) κάθε εισηγμένης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εταιρίας είναι η διαρκής επιδίωξη της ενίσχυσης της μακροχρόνιας οικονομικής αξίας της εταιρίας και η προστασία του γενικού εταιρικού συμφέροντος.

2. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτο πρόσωπο στο οποίο έχουν ανατεθεί από το Δ.Σ. αρμοδιότητες του απαγορεύεται να επιδιώκουν ίδια συμφέροντα που αντιβαίνουν στα συμφέροντα της εταιρίας.

3. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτος στον οποίο έχουν ανατεθεί αρμοδιότητές του οφείλουν έγκαιρα να αποκαλύπτουν στα υπόλοιπα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τα ίδια συμφέροντά τους, που ενδέχεται να ανακύψουν από συναλλαγές της εταιρίας που εμπίπτουν στα καθήκοντά τους, καθώς και κάθε άλλη συγκρούση ιδίων συμφερόντων με αυτών της εταιρίας ή συνδεδεμένων με αυτήν επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, που ανακύπτει κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

4. Το διοικητικό συμβούλιο συντάσσει έκθεση στην

οποία αναφέρονται αναλυτικά οι συναλλαγές της εταιρίας με τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920. Η έκθεση αυτή γνωστοποιείται στις εποπτικές αρχές.

Άρθρο 3

Μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου

1. Το διοικητικό συμβούλιο αποτελείται από εκτελεστικά και μη εκτελεστικά μέλη. Εκτελεστικά μέλη θεωρούνται αυτά που ασχολούνται με τα καθημερινά θέματα διοίκησης της εταιρίας, ενώ μη εκτελεστικά τα επιφορτισμένα με την εποπτεία όλων των εταιρικών ζητημάτων. Ο αριθμός των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν πρέπει να είναι μικρότερος του 1/3 του συνολικού αριθμού των μελών. Αν προκύψει κλάσμα, στρογγυλοποιείται στην επόμενη μονάδα. Μεταξύ των μη εκτελεστικών μελών πρέπει να υπάρχουν δύο τουλάχιστον ανεξάρτητα μέλη κατά την έννοια του άρθρου 4 του νόμου αυτού. Η ύπαρξη ανεξαρτήτων μελών δεν είναι υποχρεωτική, όταν στο διοικητικό συμβούλιο συμμετέχουν ως μέλη εκπρόσωποι της μειοψηφίας των μετόχων.

2. Θέματα που αφορούν τις κάθε είδους αμοιβές που καταβάλλονται στα διευθυντικά στελέχη της εταιρίας, τους εσωτερικούς ελεγκτές αυτής και τη γενικότερη πολιτική των αμοιβών της εταιρίας αποφασίζονται από το διοικητικό συμβούλιο.

Άρθρο 4

**Ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη
του Διοικητικού Συμβουλίου**

1. Τα ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να μην έχουν σχέση εξάρτησης με την εταιρία ή με συνδεδεμένα με αυτή πρόσωπα. Σχέση εξάρτησης υπάρχει όταν μέλος του διοικητικού συμβουλίου:

α. διατηρεί επιχειρηματική ή άλλη επαγγελματική σχέση με την εταιρία ή με συνδεδεμένη με αυτή επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, η οποία σχέση από τη φύση της επηρεάζει την επιχειρηματική της δραστηριότητα, όταν ιδίως είναι σημαντικός προμηθευτής ή πελάτης της εταιρίας,

β. είναι πρόεδρος ή διευθυντικό στέλεχος της εταιρίας, καθώς και εάν έχει τις ως άνω ιδιότητες ή είναι εκτελεστικό μέλος του διοικητικού συμβουλίου σε συνδεδεμένη με την εταιρία επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920 ή διατηρεί σχέση εξαρτημένης εργασίας ή έμμισθης εντολής με την εταιρία ή τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις,

γ. έχει συγγένεια μέχρι δεύτερου βαθμού ή είναι σύζυγος εκτελεστικού μέλους του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντικού στελέχους ή μετόχου που συγκεντρώνει την πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας ή συνδεδεμένης με αυτήν επιχείρησης κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920,

δ. έχει διοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 3 του κ.ν. 2190/1920.

2. Τα ανεξάρτητα μέλη του διοικητικού συμβουλίου μπορούν να υποβάλλουν, ο καθένας ή από κοινού, αναφορές και ξεχωριστές εκθέσεις από αυτές του διοικητικού συμβουλίου προς την τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση της εταιρίας, εφόσον κρίνουν τούτο αναγκαίο.

3. Η εταιρία, μέσα σε είκοσι ημέρες, υποβάλλει στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς το πρακτικό της γενικής συνέλευσης που εξέλεξε τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, προκειμένου να ελεγχθεί η τήρηση των διατάξεων του νόμου αυτού. Στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης καθορίζεται η ιδιότητα του κάθε μέλους του διοικητικού συμβουλίου ως εκτελεστικού, μη εκτελεστικού και ανεξάρτητου μη εκτελεστικού.

Άρθρο 5

Αμοιβή των μη εκτελεστικών μελών

Η αμοιβή και οι τυχόν λοιπές αποζημιώσεις των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου καθορίζονται σύμφωνα με τον κ.ν. 2190/1920 και είναι ανάλογες με το χρόνο που διαθέτουν για τις συνεδριάσεις του και την εκπλήρωση των καθηκόντων που τους ανατίθενται σύμφωνα με τον νόμο αυτόν. Το σύνολο των αμοιβών και των τυχόν αποζημιώσεων των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου αναφέρονται σε χωριστή κατηγορία στο προσάρτημα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

Β. Εσωτερικός κανονισμός και εσωτερικός έλεγχος

Άρθρο 6

Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας

1. Προκειμένου μία εταιρία να εισαγάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες της σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, κατά την υποβολή της αίτησης περί εισαγωγής πρέπει να διαθέτει Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας. Ο Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας καταρτίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας.

2. Το ελάχιστο περιεχόμενο του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας περιλαμβάνει :

α. τη διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρίας, τα αντικείμενά τους, καθώς και τη σχέση των υπηρεσιών μεταξύ τους και με τη διοίκηση. Πρέπει να προβλέπονται τουλάχιστον υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου, Εξυπηρέτησης Μετόχων και Εταιρικών Ανακοινώσεων,

β. τον προσδιορισμό των αρμοδιοτήτων των εκτελεστικών και μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου,

γ. τις διαδικασίες πρόσληψης των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας και στη συνέχεια αξιολόγησης της απόδοσής τους,

δ. τις διαδικασίες παρακολούθησης των συναλλαγών των μελών του διοικητικού συμβουλίου, των διευθυντικών στελεχών και των προσώπων που, εξαιτίας της σχέσης τους με την εταιρεία, κατέχουν εσωτερική πληροφόρηση σε κινητές αξίες της εταιρείας ή συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42 ε.παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, εφόσον αυτές είναι αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και από άλλες δραστηριότητες που συνδέονται με την εταιρία,

ε. τις διαδικασίες προαναγγελίας και δημόσιας γνωστοποίησης σημαντικών συναλλαγών και άλλων οικονομικών δραστηριοτήτων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή τρίτων στους οποίους έχουν ανατεθεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου, οι οποίες σχετίζονται με την εταιρία, καθώς και με βασικούς πελάτες ή προμηθευτές της,

στ. τους κανόνες που διέπουν τις συναλλαγές μεταξύ

συνδεδεμένων εταιριών, την παρακολούθηση των συναλλαγών αυτών και την κατάλληλη γνωστοποίησή τους στα όργανα και τους μετόχους της εταιρίας.

Άρθρο 7

Οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου

1. Η οργάνωση και λειτουργία εσωτερικού ελέγχου αποτελεί προϋπόθεση για την εισαγωγή των μετοχών ή άλλων κινητών αξιών σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Η διενέργεια εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από ειδική υπηρεσία της εταιρίας, στην οποία απασχολείται τουλάχιστον ένα φυσικό πρόσωπο πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης.

2. Οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους είναι ανεξάρτητοι, δεν υπάγονται ιεραρχικά σε καμία άλλη υπηρεσιακή μονάδα της εταιρίας και εποπτεύονται από ένα έως τρία μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου.

3. Οι εσωτερικοί ελεγκτές ορίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας. Δεν μπορούν να ορισθούν ως εσωτερικοί ελεγκτές μέλη του διοικητικού συμβουλίου, εν ενεργεία διευθυντικά στελέχη ή συγγενείς των παραπάνω μέχρι και του δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας. Η εταιρία υποχρεούται να ενημερώνει την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς για οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα ή την οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου εντός δέκα εργάσιμων ημερών από τη μεταβολή αυτή.

4. Κατά την άσκηση των καθηκόντων τους οι εσωτερικοί ελεγκτές δικαιούνται να λάβουν γνώση οποιουδήποτε βιβλίου, εγγράφου, αρχείου, τραπεζικού λογαριασμού και χαρτοφυλακίου της εταιρίας και να έχουν πρόσβαση σε οποιαδήποτε υπηρεσία της εταιρίας. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου οφείλουν να συνεργάζονται και να παρέχουν πληροφορίες στους εσωτερικούς ελεγκτές και γενικά να διευκολύνουν με κάθε τρόπο το έργο τους. Η διοίκηση της εταιρίας οφείλει να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές όλα τα απαραίτητα μέσα για τη διευκόλυνση του έργου τους.

Άρθρο 8

Αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου

Η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

α. παρακολουθεί την εφαρμογή και τη συνεχή τήρηση του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας και του καταστατικού της εταιρίας, καθώς και της εν γένει νομοθεσίας που αφορά την εταιρία και ιδιαίτερα της νομοθεσίας των ανωνύμων εταιριών και της χρηματιστηριακής,

β. αναφέρει στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας περιπτώσεις σύγκρουσης των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας με τα συμφέροντα της εταιρίας, τις οποίες διαπιστώνει κατά την άσκηση των καθηκόντων του,

γ. οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να ενημερώνουν εγγράφως μια φορά τουλάχιστον το τρίμηνο το διοικητικό συμβούλιο για το διενεργούμενο από αυτούς έλεγχο και να παρίστανται κατά τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων,

δ. οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν, μετά από έγκριση του Δ.Σ. της εταιρίας, οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί εγγράφως από Εποπτικές Αρχές, συνεργάζονται με αυτές

και διευκολύνουν με κάθε δυνατό τρόπο το έργο παρακαλούθησης, ελεγχού και εποπτείας που αυτές ασκούν.

Γ. Λοιπές και μεταβατικές διατάξεις

Άρθρο 9

Αυξήσεις του μετοχικού κεφαλαίου με καταβολή μετρητών - Αποκλίσεις στη χρήση αντληθέντων κεφαλαίων

1. Σε περίπτωση αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου εταιρίας με καταβολή μετρητών, το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας υποβάλλει στη γενική της συνέλευση έκθεση, στην οποία αναφέρονται οι γενικές κατευθύνσεις του επενδυτικού σχεδίου της εταιρίας, ενδεικτικό χρονοδιάγραμμα υλοποίησής του, καθώς και απολογισμός της χρήσης των κεφαλαίων που αντλήθηκαν από την προηγούμενη αύξηση, εφόσον έχει παρέλθει από την αύξηση αυτή χρόνος μικρότερος των τριών ετών. Στη σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης περιλαμβάνονται τα παραπάνω στοιχεία, καθώς και το πλήρες περιεχόμενο της έκθεσης.

2. Εάν η απόφαση για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από το διοικητικό συμβούλιο κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 του κ.ν. 2190/1920, όλα τα στοιχεία της προηγούμενης παραγράφου θα πρέπει να αναφέρονται στο πρακτικό του διοικητικού συμβουλίου.

3. Σημαντικές αποκλίσεις στη χρήση των αντληθέντων κεφαλαίων από αυτή που προβλέπεται στο ενημερωτικό δελτίο και στις αποφάσεις της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να αποφασιστούν έγκυρα από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας με πλειοψηφία των 2/3 των μελών του. Το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να ενημερώσει την επόμενη γενική συνέλευση, που θα συγκληθεί μετά τη λήψη της απόφασής του, σχετικά με το νέο προσορισμό της χρήσης των κεφαλαίων, καθώς και το λόγο της απόκλισης. Η υποχρέωση αυτή δεν αίρει άλλες υποχρεώσεις γνωστοποίησης που προκύπτουν από την ισχύουσα νομοθεσία.

Άρθρο 10

Συνέπειες παραβίασης των διατάξεων του παρόντος

Σε όποιον ασκεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου και δεν τηρεί τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τα άρθρα 3 έως 8 και 11 του παρόντος, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, εφόσον διαπιστώσει τούτο, επιβάλλει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 4β του άρθρου 1 του ν. 2836/2000, όπως ισχύει. Το κύρος των αποφάσεων του διοικητικού συμβουλίου δεν θίγεται αν η σύνθεσή του δεν είναι σύμφωνη με τις επιταγές του άρθρου 3 παρ. 2, καθώς και του άρθρου 4 παρ. 1 του παρόντος.

Άρθρο 11

Μεταβατικές διατάξεις

Εταιρίες που έχουν ήδη εισάγει τις μετοχές τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Εταιρίες των οποίων οι αιτήσεις εισαγωγής στο Χρη-

ματιστήριο Αξιών Αθηνών εκκρεμούν κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος μέσα σε τρεις μήνες από την εισαγωγή τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β

ΘΕΜΑΤΑ ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΟΥ

Άρθρο 12

Μισθολογική πολιτική έτους 2002

Ο μηνιαίος βασικός μισθός που αποτελεί τη βάση για τη διαμόρφωση, κατά περίπτωση, των βασικών μισθών όλων των βαθμών της ιεραρχίας των δικαστικών λειτουργών, των στρατιωτικών, των Αρχιερέων της Εκκλησίας της Ελλάδος, του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, των ιατροδικαστών, των μελών Δ.Ε.Π. των Πανεπιστημίων και Ε.Π. των Τ.Ε.Ι., των ερευνητών, των ειδικών λειτουργικών επιστημόνων (Ε.Λ.Ε.), των συμβούλων και παρέδρων Παιδαγωγικού Ινστιτούτου (Π.Ι.), του ερευνητικού προσωπικού του Κ.Ε.Π.Ε., των καθηγητών ανωτάτων στρατιωτικών σχολών (Α.Σ.Σ.) και της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Υγείας (Ε.Σ.Δ.Υ.), των διπλωματικών υπαλλήλων και λοιπών συναφών κατηγοριών του Υπουργείου Εξωτερικών, των γιατρών του Εθνικού Συστήματος Υγείας, των μελών του μόνιμου καλλιτεχνικού προσωπικού των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας της Λυρικής Σκηνής, του εκπαιδευτικού προσωπικού των Ακαδημιών Εμπορικού Ναυτικού (Α.Ε.Ν.), του προσωπικού της Δημόσιας Διοίκησης και των μισθολογικά αντιστοιχούν προς αυτό κληρικών, ορίζεται από 1.1.2002 ως εξής:

- α) Πρωτοδίκη, σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ΕΥΡΩ).
- β) Ανθυπολοχαγού, σε εξακόσια πενήντα ευρώ (650 ΕΥΡΩ).
- γ) Τιτουλάριου Επισκόπου και Βοηθού Επισκόπου της Εκκλησίας της Ελλάδος, σε εννιακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (977 ΕΥΡΩ).
- δ) Δικαστικού Αντιπροσώπου Ν.Σ.Κ., σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ΕΥΡΩ).
- ε) Ιατροδικαστή Δ' Τάξεως, σε εννιακόσια δύο ευρώ (902 ΕΥΡΩ).
- στ) Λέκτορα Πανεπιστημίου, σε οκτακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (877 ΕΥΡΩ).
- ζ) Καθηγητή Εφαρμογών Τ.Ε.Ι., σε επτακόσια ογδόντα ευρώ (780 ΕΥΡΩ).
- η) Ερευνητή Δ', σε οκτακόσια σαράντα ευρώ (840 ΕΥΡΩ).
- θ) Ε.Λ.Ε. Δ', σε επτακόσια ογδόντα οκτώ ευρώ (788 ΕΥΡΩ).
- ι) Παρέδρου με θητεία Π.Ι., σε εννιακόσια δέκα οκτώ ευρώ (918 ΕΥΡΩ).
- ια) Συνεργάτη Β', του Κ.Ε.Π.Ε., σε επτακόσια σαράντα επτά ευρώ (747 ΕΥΡΩ).
- ιβ) Τακτικού καθηγητή Α.Σ.Σ. και Ε.Σ.Δ.Υ., σε χίλια διακόσια εβδομήντα έξι (1.276 ΕΥΡΩ).
- ιγ) Ακολούθου Πρεσβείας, σε εξακόσια είκοσι πέντε ευρώ (625 ΕΥΡΩ).
- ιδ) Επιμελητή Β' γιατρού Ε.Σ.Υ., σε οκτακόσια πενήντα οκτώ ευρώ (858 ΕΥΡΩ).
- ιε) Μουσικού, σε επτακόσια σαράντα ένα ευρώ (741 ΕΥΡΩ).

ιστ) Επιμελητή Α.Ε.Ν. , σε επτακόσια εξήντα πέντε ευρώ (765 ΕΥΡΩ).

ιζ) Του 36ου μισθολογικού κλιμακίου του άρθρου 7 παρ. 2 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40Α), σε τριακόσια ογδόντα τρία ευρώ (383 ΕΥΡΩ).

Άρθρο 13

Άλλες μισθολογικές ρυθμίσεις

1. Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«γ. Οι υπάλληλοι της κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος ή ισότιμο Σχολών ημεδαπής ή αλλοδαπής, με εισαγωγικό το 20ο Μ.Κ. και καταληκτικό το 3ο Μ.Κ.».

2. Ποσά που έχουν καταβληθεί σε υπαλλήλους κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος (Τ.Ε.Ι.) από την εφαρμογή της διάταξης του εδαφίου α' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί για την αιτία αυτή δεν εκτελούνται.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 2470/1997 και το προτελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου παύουν να ισχύουν από 1.7.2002.

4. Μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. της χώρας, τα οποία από την έναρξη της ισχύος του ν. 2530/1997 (ΦΕΚ 218 Α') εντάχθηκαν στην κατηγορία μερικής απασχόλησης ή εντάσσονται μεταγενέστερα στην ίδια κατηγορία, δικαιούνται τις αποδοχές που προβλέπονται από το άρθρο 14 του ανωτέρω νόμου, χωρίς διατήρηση προσωπικής διαφοράς.

Οι διατάξεις του ανωτέρω εδαφίου ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 2530/1997.

Ποσά που έχουν καταβληθεί ως προσωπική διαφορά, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί δεν εκτελούνται.

5. Η μηνιαία αποζημίωση του Προέδρου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων καθορίζεται από 1.9.2001 με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών κατα παρεκκλίση των διατάξεων που ισχύουν.

6. Στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του ν. 2527/1997 (ΦΕΚ 206 Α') μετά τις λέξεις: «.....στο Α.Σ.Ε.Π.» προστίθενται οι λέξεις: «στη Γενική Γραμματεία του Υπουργικού Συμβουλίου».

7. Διαφορές που έχουν προκύψει μεταξύ του οικονομικού κινητρου για την αύξηση της παραγωγικότητας, που είχε χορηγηθεί στους υπαλλήλους των Ασφαλιστικών Οργανισμών, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2335/1995 (ΦΕΚ 185 Α') και του κινητρου απόδοσης που καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2470/1997, καταβάλλονται υπέρ των δικαιούχων από 1.1.1997 μέχρι 31.8.2001, με τη διαδικασία που ορίζεται στην παράγραφο 7 του άρθρου 13 του νόμου αυτού και επιβαρύνουν ειδικό Κωδικό Αριθμό Εξόδων των προϋπολογισμών των ως άνω Ασφαλιστικών Φορέων.

Από 1.9.2001 τα ως άνω ποσά συμψηφίζονται με το ειδικό μηνιαίο επίδομα που χορηγείται στους υπαλλήλους αυτούς με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α').

Άρθρο 14

Υλοποίηση συλλογικών συμφωνιών

1. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ρυθμίζονται τα θέματα των συλλογικών συμφωνιών που συνάπτονται κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 (ΦΕΚ 180 Α') και αφορούν θέματα μισθών και αμοιβών, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που υπεγράφησαν το 2001.

2. Με όμοιες αποφάσεις οι ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου είναι δυνατόν να επεκτείνονται, εν όλω ή εν μέρει, και στο λοιπό προσωπικό του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), που δεν συμμετείχε στη σύναψη των συλλογικών συμφωνιών του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 και μέχρι του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ.

3. Σε περίπτωση κατά την οποία καταβάλλονται οποιουδήποτε είδους πρόσθετες μισθολογικές παροχές, που υπολείπονται του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ, επιτρέπεται να χορηγείται μόνο η διαφορά μέχρι του ποσού αυτού.

Οι ρυθμίσεις αυτές όσον αφορά το προσωπικό των Ο.Τ.Α. και το προσωπικό των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ. περιορίζονται στις υφιστάμενες από τον προϋπολογισμό τους δυνατότητες.

4. Με τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού κοινές υπουργικές αποφάσεις καθορίζονται ειδικότερα:

α) Οι δικαιούχοι των παροχών και το ύψος τους, λαμβάνοντας υπόψη για τη χορήγηση ή μη των παροχών αυτών το συνολικό ποσό των καταβαλλόμενων μηνιαίων αποδοχών και λοιπών παροχών, επιδομάτων και αποζημιώσεων από οποιαδήποτε πηγή.

β) Οι όροι, οι προϋποθέσεις και οι περιορισμοί για τη χορήγηση των ανωτέρω παροχών, καθώς και ο τρόπος και ο χρόνος καταβολής τους.

γ) Κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση τους.

5. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων το επίδομα του εδαφίου β' της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α') χορηγείται και στους υπαλλήλους του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (Ο.Γ.Α.), κλιμακούμενο με βάση τα έτη υπηρεσίας τους.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν από 1.1.2002.

Άρθρο 15

Επίδομα Ε.Ο.Τ.

Στους μόνιμους και με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπαλλήλους του Ε.Ο.Τ. χορηγείται από 1.1.2002 ειδικό μηνιαίο επίδομα λόγω των ειδικών συνθηκών που επιβάλλει η αναγκαιότητα για επίσηυση και υλοποίηση των τουριστικών επενδύσεων, καταβαλλόμενο κατά βαθμό ή κατηγορία ως εξής:

Γενικός Διευθυντής:	235 ευρώ
Διευθυντής:	220 ευρώ
Προϊστάμενος Τμήματος:	205 ευρώ

ΠΕ κατηγορία:	176 ευρώ
ΤΕ κατηγορία:	161 ευρώ
ΔΕ κατηγορία:	147 ευρώ
ΥΕ κατηγορία:	132 ευρώ

Η απαιτούμενη δαπάνη για την καταβολή του ανωτέρω επιδοματος θα καλυφθεί από ειδικό επιπλέον έσοδο του Ε.Ο.Τ., το οποίο θα προκύψει από το ανάλογο ποσό εκ της διανομής κερδών προ φόρων του Δημοσίου, ως μετόχου της Ανώνυμης Εταιρείας ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.

Τούτο θα καταβάλλεται μηνιαία από την Ε.Τ.Α. Α.Ε. και θα συμψηφίζεται κατά τη σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΕΡΓΑ

Άρθρο 16

Σύσταση – επωνυμία – διάρκεια - έδρα

1. Συνιστάται ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», η οποία στη συνέχεια θα αποκαλείται «Εταιρεία».

2. Η εταιρεία λειτουργεί χάριν του δημοσίου συμφέροντος και υπόκειται στην εποπτεία και τον έλεγχο του Κράτους, που ασκούνται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Διέπεται από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά στο νόμο αυτόν.

3. Η διάρκεια της εταιρείας είναι πενήντα (50) έτη από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, η οποία μπορεί να παραταθεί ή να συντηρηθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος Αθηναίων. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, η έδρα της εταιρείας μπορεί να μεταβάλλεται.

Άρθρο 17

Σκοπός

1. Σκοπός της εταιρείας είναι η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση (της χρήσης μετά την τέλεση των Ολυμπιακών Αγώνων του 2004) των περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από την εκτέλεση και λειτουργία Ολυμπιακών Έργων που ανήκουν κατά κυριότητα στο Ελληνικό Δημόσιο, εκτελούνται από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού του Υπουργείου Πολιτισμού, τις υπηρεσίες του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων και τις υπηρεσίες άλλων Υπουργείων ή των Περιφερειών.

2. Ως περιουσιακά στοιχεία κατά την έννοια του παρόντος θεωρούνται.

α. Τα κάθε είδους κινητά και ακίνητα πράγματα.

β. Τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, όπως σήματα, επωνυμίες και διακριτικοί τίτλοι, ή δικαιώματα σε νέες τεχνολογίες.

3. Για την επίτευξη του σκοπού της, η εταιρεία ασκεί κάθε πράξη ή δραστηριότητα που προσιδιάζει στη διαχείριση περιουσιακών στοιχείων, εξαιρουμένων μόνο των πράξεων πώλησης ή ανταλλαγής τους.

Μπορεί ιδίως:

α. Να απογράφει, να προβαίνει στη χαρτογράφηση,

κτηματογράφηση και να συγκεντρώνει τους τίτλους ιδιοκτησίας των ως άνω κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων, με σκοπό τη δημιουργία ενημερωμένου αρχείου.

β. Να εκμισθώνει τα περιουσιακά αυτά στοιχεία ή να παραχωρεί με εύλογο αντάλλαγμα ή δωρεάν τη χρήση αυτών σε Ο.Τ.Α. ή άλλους φορείς του δημόσιου τομέα ή σε αθλητικούς και πολιτιστικούς φορείς, καθώς και να συστήνει ενοχικά ή εμπράγματα δικαιώματα επ' αυτών.

γ. Να μισθώνει ή να αποδέχεται την παραχώρηση χρήσης κινητών ή ακινήτων στο όνομά της.

δ. Να προβαίνει στην αξιοποίηση των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων με την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας.

ε. Να αποδέχεται ή να αποποιείται δωρεές, κληρονομίες, χορηγίες και άλλες χαριστικές παροχές από οποιαδήποτε πηγή για λογαριασμό του Δημοσίου.

στ. Να αναθέτει την εκπόνηση μελετών και έργων που αφορούν κυρίως την επισκευή, συντήρηση και οποιεσδήποτε αναγκαίες εργασίες για τη διατήρηση και αξιοποίηση όλων των ακινήτων.

ζ. Να προβαίνει στην προμήθεια του κάθε φύσης εξοπλισμού που είναι απαραίτητος για την αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

η. Να εκμεταλλεύεται τα δικαιώματα πνευματικής και βιομηχανικής ιδιοκτησίας, της τεχνολογίας και τα λοιπα δικαιώματα ή προϊόντα της εταιρείας.

θ. Να συνάπτει δάνεια από πιστωτικά ιδρύματα για την εκπλήρωση του σκοπού της.

ι. Να ιδρύει ή να συμμετέχει σε ανώνυμες εταιρείες που έχουν παρεμφερή σκοπό με το σκοπό της εταιρείας.

ια. Να ενάγει και να ενάγεται και γενικά να διεξάγει στο όνομά της κάθε δίκη και να επιχειρεί κάθε μέτρο εκτέλεσης που αφορά τα περιουσιακά στοιχεία των οποίων της έχει ανατεθεί η διοίκηση και η διαχείριση.

4. Η παραγωγή, η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση των περιουσιακών αυτών στοιχείων ανατίθεται για κάθε συγκεκριμένο στοιχείο ή για κάθε συγκεκριμένη ομάδα ομοειδών στοιχείων στην εταιρεία με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, του Υπουργού Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών. Στην απόφαση καθορίζεται ο τρόπος άσκησης των ανωτέρω και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

5. Η ανάθεση της διοίκησης, διαχείρισης και αξιοποίησης κάποιων περιουσιακών στοιχείων στην εταιρεία σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, δεν παρεμποδίζει τη λειτουργία, εξέλιξη και ολοκλήρωση των συμβάσεων ανάθεσης μελετών έργων ή προμηθειών που έχουν ως αντικείμενο την κατασκευή ή διαμόρφωση των περιουσιακών αυτών στοιχείων. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών ρυθμίζεται κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 18

Μετοχικό κεφάλαιο - Μετοχές

1. Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ορίζεται στο ποσό των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, διαιρείται σε τριακόσιες ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας εκατό (100) ευρώ η καθεμία και καλύπτεται ολόκληρο από το Ελληνικό Δημόσιο, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας το ανωτέρω μετοχικό κεφάλαιο μπορεί να αυξάνεται. Με ίδιες αποφάσεις καθορίζονται ο χρόνος και ο τρόπος καλύψεως του ποσού της αύξησης.

3. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών διατίθενται στην Εταιρεία χωρίς αντάλλαγμα τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προυπολογισμό και στον Προυπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή, λειτουργία και εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθενται στην εταιρεία.

Άρθρο 19 **Γενική Συνέλευση**

Οι αρμοδιότητες της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, που προβλέπονται από τη νομοθεσία περί Ανωμόνων Εταιρειών, ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο και ασκούνται από τον Υπουργό Οικονομικών ή από εκπρόσωπό του, που ορίζεται με απόφασή του.

Άρθρο 20 **Διοικητικό Συμβούλιο**

1. Η εταιρεία διοικείται από πενταμελές Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.), το οποίο ορίζεται με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Με ίδια απόφαση ορίζεται ο Πρόεδρος του Δ.Σ. και ο Αντιπρόεδρος. Χρέη Γραμματέα του Δ.Σ. εκτελεί υπάλληλος της εταιρείας. Ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου προτείνεται από τον Υπουργό Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων.

2. Η θητεία του διοικητικού συμβουλίου είναι τριετής (ζετής) που μπορεί να ανανεώνεται και παρατείνεται κάθε φορά μέχρι την εκλογή του νέου Διοικητικού Συμβουλίου από την πρώτη μετά τη λήξη της θητείας του τακτική γενική συνέλευση.

3. Η εταιρεία προσλαμβάνει, με τη διαδικασία του άρθρου 49Α του Κανονισμού της Βουλής, Διευθύνοντα Σύμβουλο με σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου, διάρκειας τριών (3) ετών και καθορίζει τις αρμοδιότητές του. Ο Διευθύνων Σύμβουλος πρέπει να είναι πτυχιούχος Α.Ε.Ι., να έχει εμπειρία στη διοίκηση και την οργάνωση επιχειρήσεων και να γνωρίζει άριστα τουλάχιστον μια ξένη γλώσσα, κατά προτίμηση την αγγλική. Η αμοιβή του γενικού διευθυντή καθορίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.

4. Το Δ.Σ. συνεδριάζει τακτικά μια φορά κάθε ημερολογιακό μήνα και έκτακτα όποτε αυτό είναι αναγκαίο, ύστερα από πρόσκληση του Προέδρου. Στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. παρίσταται και ο Διευθύνων Σύμβουλος, ως εισηγητής, χωρίς ψήφο. Για τις συνεδριάσεις του Δ.Σ. τηρούνται πρακτικά, τα οποία υπογράφονται από τα παρόντα μέλη και το Γραμματέα.

5. Το Δ.Σ. βρίσκεται σε απαρτία εφόσον παρίστανται τουλάχιστον τρία μέλη του μεταξύ των οποίων, ο Πρόεδρος ή ο Αντιπρόεδρος και αποφασίζει με απλή πλειοψηφία των παρόντων μελών. Σε περίπτωση κενώσεως θέσεων του Δ.Σ. που δεν έχουν πληρωθεί, τούτο συνέρχεται νόμιμα και αποφασίζει εγκυρά, εφόσον ο αριθμός του δεν έχει μειωθεί κάτω των τριών μελών.

6. Το Δ.Σ. διοικεί την εταιρεία και διαχειρίζεται τους

πόρους και τα περιουσιακά στοιχεία που ανατίθενται στην εταιρεία, συντάσσει τον ετήσιο ισολογισμό και την έκθεση επί της διαχείρισεως και γενικά προβαίνει σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την εκπλήρωση του σκοπού της.

7. Ο Πρόεδρος του Δ.Σ. υπογράφει τις συμβάσεις και εκπροσωπεί δικαστικά και εξώδικα την εταιρεία έναντι τρίτων και κάθε αρχής. Η εκπροσώπηση της εταιρείας, όπως και μέρος των αρμοδιοτήτων του Δ.Σ., μπορεί με απόφασή του να ανατίθενται στο Γενικό Διευθυντή και σε άλλα πρόσωπα, τα οποία δεν είναι κατ' ανάγκη μέλη του Δ.Σ..

8. Τον Πρόεδρο απόντα ή κωλυόμενο αναπληρώνει ο αντιπρόεδρος. Στα μέλη και τον Γραμματέα του Δ.Σ., καθώς και στον Γενικό Διευθυντή χορηγείται αποζημίωση για κάθε αυτοπρόσωπη παράστασή τους στη συνεδρίαση του, το ποσό της οποίας ορίζεται από το Δ.Σ., με την αίρεση της έγκρισής του από τη Γενική Συνέλευση με ειδική προς τούτο απόφασή της.

Άρθρο 21 **Έσοδα της εταιρείας**

1. Έσοδα της εταιρείας είναι:

α) τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προυπολογισμό και στον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή, λειτουργία και εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθενται στην εταιρεία,

β) οι δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες προς την εταιρεία,

γ) τα έσοδα από τη διαχείριση των διαθεσίμων της,

δ) τα έσοδα από την εκμίσθωση, εκμετάλλευση και εν γένει διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει,

ε) κάθε άλλη νόμιμη αιτία.

2. Τα έσοδα που πραγματοποιεί η εταιρεία διατίθενται για:

α) τις δαπάνες που απαιτούνται για την κατασκευή των έργων,

β) τις δαπάνες που απαιτούνται για τη διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει,

γ) την κάλυψη των λειτουργικών της εξόδων, στα οποία περιλαμβάνονται και οι αποζημιώσεις των μελών του Δ.Σ. και των υπαλλήλων της,

δ) την καταβολή μερίσματος στο Δημόσιο.

3. Η εταιρεία έχει δικαίωμα αμοιβής για τη διοίκηση, διαχείριση, αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει και για την παροχή οποιωνδήποτε υπηρεσιών προς φορείς του δημόσιου τομέα και ειδικότερα προς φορείς των δύο βαθμίδων της τοπικής αυτοδιοίκησης. Το ύψος της αμοιβής καθορίζεται με απόφαση του αρμόδιου οργάνου είτε ως ποσοστό επί των εισπράξεων ή των κερδών ή εν γένει των εσόδων των περιουσιακών στοιχείων είτε κατ' αποκοπή για κάθε υπηρεσία που παρέχει.

4. Τα υπό στοιχείο δ' της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου έσοδα που απομένουν μετά την αφαίρεση των δαπανών απεικονίζονται ξεχωριστά και αναλυτικά σε ιδιαίτερο λογαριασμό και διατίθενται για την εκτέλεση του σκοπού της εταιρείας. Επίσης τα έσοδα των διαθεσίμων από τόκους ή άλλου είδους τοποθετήσεις των κεφα-

λαίων που προέρχονται από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων απεικονίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό.

Άρθρο 22 **Προϋπολογισμός - Απολογισμός**

Η διαχειριστική χρήση της εταιρείας συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος. Η πρώτη, όμως, διαχειριστική χρήση αρχίζει από την έναρξη της εταιρείας και λήγει στις 31 Δεκεμβρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους.

Μέσα στο μήνα Δεκέμβριο κάθε ημερολογιακού έτους συντάσσεται ο προϋπολογισμός της επόμενης χρήσης και μέχρι τις 15 Απριλίου του επόμενου ημερολογιακού έτους ο απολογισμός της προηγούμενης χρήσης. Ο προϋπολογισμός και ο απολογισμός υποβάλλονται στους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

Άρθρο 23 **Λειτουργική και διοικητική υποστήριξη**

1. Οι εργασίες που απαιτούνται για τη λειτουργία της εταιρείας και την εκπλήρωση του σκοπού της διενεργούνται από το προσωπικό που προσλαμβάνεται και από το προσωπικό που αποσπάται, σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. Η νομική υποστήριξη παρέχεται από το γραφείο του νομικού συμβούλου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών. Η Εταιρεία παρίσταται δικαστικώς με μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

2. Το προσωπικό προσλαμβάνεται στην εταιρεία με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου. Για την πρόσληψη του προσωπικού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 2527/1997.

3. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, καταρτίζεται εσωτερικός κανονισμός λειτουργίας. Με τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας ρυθμίζονται τα εξής:

- i) η οργάνωση, λειτουργία και διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρείας,
- ii) η κατανομή αρμοδιοτήτων στις υπηρεσίες της,
- iii) ο αριθμός των θέσεων προσωπικού και η κατανομή τους στις διοικητικές μονάδες της εταιρείας,
- iv) τα προσόντα, οι όροι πρόσληψης και εργασίας και η μισθολογική εξέλιξη του κάθε φύσης προσωπικού,
- v) το πειθαρχικό δικαίο του προσωπικού.

4. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, επιτρέπεται να αποσπώνται στην εταιρεία μόνιμοι ή με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπάλληλοι του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. και λοιπών φορέων και υπηρεσιών του ευρύτερου δημόσιου τομέα. Η απόσπαση γίνεται με σχετική αίτηση του υπαλλήλου ύστερα από δημόσια πρόσκληση του Δ.Σ. της Εταιρείας για εκδήλωση ενδιαφέροντος. Το Δ.Σ. ή η οριζόμενη απ' αυτό επιτροπή αξιολογεί τα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα των ενδιαφερομένων και την εμπειρία τους σε θέματα αρμοδιότητας της εταιρείας και προβαίνει στην επιλογή τους. Η διάρκεια της απόσπασης μπορεί να ορίζεται μέχρι δύο (2) έτη και μπορεί να παρατείνεται για άλλα δύο (2) έτη. Ο χρόνος της απόσπασης θεωρείται ως πραγματικός χρόνος υπηρεσίας του υπαλλήλου στην οργανική του θέση για κάθε συνεπεία. Οι αποσπώμενοι στην εταιρεία λαμβάνουν από την

εταιρεία το σύνολο των αποδοχών τους με τα πάσης φύσεως γενικά επιδόματα της οργανικής τους θέσης. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου που εγκρίνεται με απόφαση των εποπτευόντων Υπουργών, είναι δυνατή η χορήγηση σε αυτούς και ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης. Σε καμία περίπτωση και για κανέναν λόγο το ποσό της ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το εκατό τοις εκατό (100%) των ακαθάριστων συνολικών μηνιαίων αποδοχών τους.

5. Το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας μπορεί με απόφασή του να αναθέτει το χειρισμό δικαστικών και εξώδικων υποθέσεων στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή και σε εξωτερικούς δικηγόρους, οι οποίοι διαθέτουν εξειδίκευση και πείρα στις υποθέσεις που τους ανατίθενται. Η αμοιβή των δικηγόρων ορίζεται σύμφωνα με τα κατώτατα όρια του Κώδικα περί Δικηγόρων.

Άρθρο 24 **Έργα, προμήθειες, υπηρεσίες και εκμισθώσεις**

Με κανονισμούς που καταρτίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας και εγκρίνονται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού και δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι όροι και οι διαδικασίες ανάθεσης μελετών και εκτέλεσης έργων και εργασιών, προμηθειών κινητών πραγμάτων, εξοπλισμού και συναφών εργασιών, αγορών ακινήτων, ανταλλαγών και μισθώσεων, εκμισθώσεων και γενικά παραχωρήσεων χρήσης και κάθε άλλου ενοχικού ή εμπράγματος δικαιώματος, πλην των πωλήσεων κινητών και ακινήτων πραγμάτων, κατά παρέκκλιση του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α') και σύμφωνα με τα π.δ. 370/1995 (ΦΕΚ 199 Α'), 346/1998 (ΦΕΚ 230 Α') και 23/1993 (ΦΕΚ 8 Α').

Άρθρο 25 **Τελικές διατάξεις**

1. Το καταστατικό της εταιρείας τροποποιείται και κωδικοποιείται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

2. Η εταιρεία απαλλάσσεται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, απολαμβάνει όλων των διοικητικών, οικονομικών και δικαστικών ατελειών, καθώς και όλων των οικονομικών προνομίων του Δημοσίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' **ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

Άρθρο 26 **Ρυθμίσεις στη Διεύθυνση Πληροφοριακών Συστημάτων**

1. Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 (ΦΕΚ 273 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«3. Για τη στελέχωση της ανωτέρω Διεύθυνσης συνιστώνται στο Υπουργείο Οικονομικών (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) οι κατωτέρω κλάδοι και θέσεις προσωπικού:

α. Κλάδος ΠΕ - Πληροφορικής, θέσεις ένδεκα (11) με βαθμό Δ' έως Α'.

β. Κλάδος ΤΕ - Πληροφορικής, θέσεις πέντε (5) με βαθμό Δ' έως Α'.

γ. Κλάδος ΔΕ - Πληροφορικής - Χειριστών Η/Υ, θέσεις

εξι (6) με βαθμό Δ' έως Α'. Επίσης συνιστάται μία (1) θέση με βαθμό Διευθυντή που καλύπτεται από υπαλλήλους των ανωτέρω Κλάδων ΠΕ - Πληροφορικής.

2. Η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 αντικαθίσταται ως εξής:

«4. Κατά την πρώτη εφαρμογή η στελέχωση της Διεύθυνσης γίνεται με υπαλλήλους που αποσπώνται ή μετατάσσονται από το ΚΕ.Π.Υ.Ο., το Δημόσιο, και άλλα Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ. του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως οριοθετήθηκε από το ν. 1256/1982 (ΦΕΚ 65 Α'), με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων.

Όσοι από τους κατά τα ανωτέρω μετατασσόμενους υπηρέτουν σε σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου και κατέχουν τα τυπικά προσόντα που προβλέπονται για τις παραπάνω θέσεις μόνιμου προσωπικού, καταλαμβάνουν με την ίδια σχέση εργασίας σε συνιστώμενες με τη σχετική πράξη σε αντιστοιχίας εξειδίκευσης θέσεις ιδιωτικού δικαίου, με ταυτόχρονη δέσμευση μόνιμων θέσεων. Το εν λόγω προσωπικό εξακολουθεί να διέπεται από το ασφαλιστικό καθεστώς κύριας, επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας, καθώς και υγειονομικής περίθαλψης, που είχε πριν την απόσπαση ή μετάταξη του.»

Άρθρο 27

Μετρα κοινωνικής πολιτικής

1. Έλληνες υπήκοοι και υπήκοοι κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίοι είναι ασφαλισμένοι κατά της ανεργίας και ευρίσκονται σε διαρκή κατάσταση ανεργίας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, δικαιούνται επίδομα μακροχρονίως ανέργου, εφόσον έχουν εξαντλήσει το δικαίωμα τακτικής επιδότησης ανεργίας και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν ξεπερνά το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ. Το όριο αυτό του εισοδήματος προσαυξάνεται κατά πεντακόσια ογδόντα επτά (587) ευρώ για κάθε ανήλικό τέκνο της οικογένειας.

Το ύψος του επιδόματος μακροχρονίως ανέργου δεν μπορεί να υπερβεί μηνιαίως το ποσό των 150 ευρώ και καταβάλλεται για όσο χρονικό διάστημα οι δικαιούχοι παραμένουν άνεργοι και ουδέποτε πέραν των δώδεκα (12) μηνών.

Το προαναφερόμενο επίδομα, καθώς και τα επιδόματα ανεργίας, ασθένειας και μητρότητας δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος με βάση το οποίο χορηγείται αυτό.

Με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται και εξειδικεύονται:

α) τα όρια ηλικίας των δικαιούχων, τα οποία δεν μπορούν να είναι μικρότερα των σαράντα πέντε (45) και μεγαλύτερα των εξήντα πέντε (65) ετών, και τα κριτήρια που απαιτούνται για την απόκτηση της ιδιότητας του δικαιούχου, καθώς και η διαδικασία χορήγησης των παροχών αυτών.

β) το ύψος της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και η διαδικασία, ο τόπος, ο τρόπος και χρόνος καταβολής της,

γ) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την απόδειξη της συνδρομής των όρων και προϋποθέσεων χορήγησης της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και τα δικαιολο-

γητικά που απαιτούνται για την καταβολή της,

δ) οι όροι, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία για την αναστολή ή τη διακοπή της παροχής και

ε) κάθε άλλο θέμα σχετικό με την παροχή.

Με όμοιες αποφάσεις δύναται να αναπροσαρμόζονται το ύψος του προαναφερόμενου επιδόματος, τα όρια ηλικίας των δικαιούχων και το ύψος των εισοδηματικών ορίων.

Το παραπάνω επίδομα καταβάλλεται από τον Ο.Α.Ε.Δ., με διάθεση των αναγκαίων κονδυλίων από τον κρατικό προϋπολογισμό.

Στο άρθρο 1 του π.δ. 179/1986 (ΦΕΚ 69Α) προστίθεται εδάφιο ιστ' ως εξής:

«ιστ') Τα επιδόματα μακροχρονίως ανέργων».

2. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, των οποίων τα μέλη κατοικούν μόνιμα σε ορεινές και μειονεκτικές περιοχές, όπως αυτές ορίζονται από την οδηγία 85/148/ΕΟΚ, χορηγείται από το έτος 2002 ετήσια εισοδηματική ενίσχυση ως εξής:

α) Εξακοσίων (600) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

β) Τριακοσίων (300) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους κυμαίνεται μεταξύ του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ και του ποσού των δύο χιλιάδων διακοσίων (2.200) ευρώ.

Ως μόνιμη κατοικία για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης νοείται η συνεχής διαμονή στις παραπάνω περιοχές για χρονικό διάστημα τουλάχιστον δύο (2) ετών. Η προϋπόθεση αυτή βεβαιώνεται από την κατά τόπο αρμόδια δημοτική ή κοινοτική αρχή.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία, ο χρόνος και ο τρόπος καταβολής της αποζημίωσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας. Με όμοιες αποφάσεις δύναται να αναπροσαρμόζονται τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης και των εισοδηματικών ορίων.

3. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, που έχουν τέκνα που φοιτούν σε δημόσια σχολεία και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, καταβάλλεται από το έτος 2002 ετήσια οικονομική ενίσχυση ύψους τριακοσίων (300) ευρώ για κάθε παιδί μέχρι το πέρας της υποχρεωτικής εκπαίδευσής του και κατ' ανώτατο όριο μέχρι και του δέκατου έκτου έτους (16ου) έτους της ηλικίας του.

Η ενίσχυση αυτή καταβάλλεται με την έναρξη εκάστου σχολικού έτους, μετά από βεβαίωση του διευθυντή του σχολείου για την εγγραφή του μαθητή και την κανονική παρακολούθηση των μαθημάτων το προηγούμενο σχολικό έτος. Για την πρώτη τάξη της υποχρεωτικής εκπαίδευσης, βεβαιώνεται μόνο η εγγραφή του μαθητή στο σχολείο.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία και ο τρόπος καταβολής της οικονομικής ενίσχυσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της πα-

Πρωτ. _____
Αριθ. _____
Διεκπ. _____

Από τα επίσημα Πρακτικά της ΡΚΗ', 25 Απριλίου 2002,
Συνεδρίασης της Ολομέλειας της Βουλής, στην οποία
ψηφίστηκε το παρακάτω σχέδιο νόμου:

Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α
ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ
ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ
ΜΕΤΟΧΕΣ Ή ΑΛΛΕΣ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΤΟΥΣ
ΣΕ ΟΡΓΑΝΩΜΕΝΗ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΗ ΑΓΟΡΑ
ΠΟΥ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Άρθρο 1
Πεδίο εφαρμογής

Οι διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου εφαρμόζονται στις ανώνυμες εταιρίες που εισάγουν ή έχουν εισαγάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Οι διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως κάθε φορά ισχύει, εφαρμόζονται, εφόσον δεν είναι αντίθετες με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

Α. Διοικητικό Συμβούλιο

Άρθρο 2
Υποχρεώσεις - Καθήκοντα

1. Πρώτιστη υποχρέωση και καθήκον των μελών του διοικητικού συμβουλίου (Δ.Σ.) κάθε εισηγμένης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εταιρίας είναι η διαρκής επιδίωξη της ενίσχυσης της μακροχρόνιας οικονομικής αξίας της εταιρίας και η προάσπιση του γενικού εταιρικού συμφέροντος.
2. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτο πρόσωπο στο οποίο έχουν ανατεθεί από το Δ.Σ. αρμοδιότητές του απαγορεύεται να επιδιώκουν ίδια συμφέροντα που αντιβαίνουν στα συμφέροντα της εταιρίας.
3. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτος στον οποίο έχουν ανατεθεί αρμοδιότητές του οφείλουν έγκαιρα να αποκαλύπτουν στα υπόλοιπα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τα ίδια συμφέροντά τους, που ενδέ-

χεται να ανακύψουν από συναλλαγές της εταιρίας που εμπίπτουν στα καθήκοντά τους, καθώς και κάθε άλλη σύγκρουση ιδίων συμφερόντων με αυτών της εταιρίας ή συνδεδεμένων με αυτήν επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, που ανακύπτει κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

4. Το διοικητικό συμβούλιο κατ' έτος συντάσσει έκθεση στην οποία αναφέρονται αναλυτικά οι συναλλαγές της εταιρίας με τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920. Η έκθεση αυτή γνωστοποιείται στις εποπτικές αρχές.

Άρθρο 3
Μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου

1. Το διοικητικό συμβούλιο αποτελείται από εκτελεστικά και μη εκτελεστικά μέλη. Εκτελεστικά μέλη θεωρούνται αυτά που ασχολούνται με τα καθημερινά θέματα διοίκησης της εταιρίας, ενώ μη εκτελεστικά τα επιφορτισμένα με την προαγωγή όλων των εταιρικών ζητημάτων. Ο αριθμός των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν πρέπει να είναι μικρότερος του 1/3 του συνολικού αριθμού των μελών. Αν προκύψει κλάσμα, στρογγυλοποιείται στον επόμενο ακέραιο αριθμό. Μεταξύ των μη εκτελεστικών μελών πρέπει να υπάρχουν δύο τουλάχιστον ανεξάρτητα μέλη κατά την έννοια του άρθρου 4 του νόμου αυτού. Η ύπαρξη ανεξαρτήτων μελών δεν είναι υποχρεωτική, όταν στο διοικητικό συμβούλιο ορίζονται ρητά και συμμετέχουν ως μέλη εκπρόσωποι της μειοψηφίας των μετόχων.
2. Θέματα που αφορούν τις κάθε είδους αμοιβές που καταβάλλονται στα διευθυντικά στελέχη της εταιρίας, τους εσωτερικούς ελεγκτές αυτής και τη γενικότερη πολιτική των αμοιβών της εταιρίας αποφασίζονται από το διοικητικό συμβούλιο.

Άρθρο 4 **Ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη** **του Διοικητικού Συμβουλίου**

1. Τα ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να μην είναι μέτοχοι και να μην έχουν σχέση εξάρτησης με την εταιρία ή με συνδεδεμένα με αυτή πρόσωπα. Σχέση εξάρτησης υπάρχει όταν μέλος του διοικητικού συμβουλίου:

α. διατηρεί επιχειρηματική ή άλλη επαγγελματική σχέση με την εταιρία ή με συνδεδεμένη με αυτή επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, η οποία σχέση από τη φύση της επηρεάζει την επιχειρηματική της δραστηριότητα, όταν ιδίως είναι σημαντικός προμηθευτής ή πελάτης της εταιρείας,

β. είναι πρόεδρος του Δ.Σ. ή διευθυντικό στέλεχος της εταιρείας, καθώς και εάν έχει τις ως άνω ιδιότητες ή είναι εκτελεστικό μέλος του διοικητικού συμβουλίου σε συνδεδεμένη με την εταιρία επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920 ή διατηρεί σχέση εξαρτημένης εργασίας ή έμμοιθης εντολής με την εταιρία ή τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις,

γ. έχει συγγένεια μέχρι δεύτερου βαθμού ή είναι σύζυγος εκτελεστικού μέλους του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντικού στελέχους ή μετόχου που συγκεντρώνει την πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρείας ή συνδεδεμένης με αυτήν επιχείρησης κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920,

δ. έχει διοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 3 του κ.ν. 2190/1920.

2. Τα ανεξάρτητα μέλη του διοικητικού συμβουλίου μπορούν να υποβάλλουν, ο καθένας ή από κοινού, αναφορές και ξεχωριστές εκθέσεις από αυτές του διοικητικού συμβουλίου προς την τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση της εταιρείας, εφόσον κρίνουν τούτο αναγκαίο.

3. Η εταιρία, μέσα σε είκοσι ημέρες από τη συγκρότηση σε σώμα του Δ.Σ., υποβάλλει στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς το πρακτικό της γενικής συνέλευσης που εξέλεξε τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, προκειμένου να ελεγχθεί η τήρηση των διατάξεων του νόμου αυτού. Στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης καθορίζεται η ιδιότητα του κάθε μέλους του διοικητικού συμβουλίου ως εκτελεστικού, μη εκτελεστικού και ανεξάρτητου μη εκτελεστικού.

Άρθρο 5 **Αμοιβή των μη εκτελεστικών μελών**

Η αμοιβή και οι τυχόν λοιπές αποζημιώσεις των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου καθορίζονται σύμφωνα με τον κ.ν. 2190/1920 και είναι ανάλογες με το χρόνο που διαθέτουν για τις συνεδριάσεις του και την εκπλήρωση των καθηκόντων που τους ανατίθενται σύμφωνα με το νόμο αυτόν. Το σύνολο των αμοιβών και των τυχόν αποζημιώσεων των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου αναφέρονται σε χωριστή κατηγορία στο προσάρτημα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

Β. Εσωτερικός κανονισμός και εσωτερικός έλεγχος

Άρθρο 6 **Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας**

1. Προκειμένου μία εταιρία να εισαγάγει μετοχές ή άλ-

λες κινητές αξίες της σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, κατά την υποβολή της αίτησης περί εισαγωγής πρέπει να διαθέτει Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας. Ο Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας καταρτίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας.

2. Το ελάχιστο περιεχόμενο του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας περιλαμβάνει:

α. τη διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρείας, τα αντικείμενά τους, καθώς και τη σχέση των υπηρεσιών μεταξύ τους και με τη διοίκηση. Πρέπει να προβλέπονται τουλάχιστον υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου, Εξυπηρέτησης Μετόχων και Εταιρικών Ανακοινώσεων,

β. τον προσδιορισμό των αρμοδιοτήτων των εκτελεστικών και μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου,

γ. τις διαδικασίες πρόσληψης των διευθυντικών στελεχών της εταιρείας και στη συνέχεια αξιολόγησης της απόδοσής τους,

δ. τις διαδικασίες παρακολούθησης των συναλλαγών των μελών του διοικητικού συμβουλίου, των διευθυντικών στελεχών και των προσώπων που, εξαιτίας της σχέσης τους με την εταιρεία, κατέχουν εσωτερική πληροφόρηση σε κινητές αξίες της εταιρείας ή συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, εφόσον αυτές είναι αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και από άλλες δραστηριότητες που συνδέονται με την εταιρία,

ε. τις διαδικασίες προαναγγελίας και δημόσιας γνωστοποίησης σημαντικών συναλλαγών και άλλων οικονομικών δραστηριοτήτων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή τρίτων στους οποίους έχουν ανατεθεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου, οι οποίες σχετίζονται με την εταιρία, καθώς και με βασικούς πελάτες ή προμηθευτές της,

στ. τους κανόνες που διέπουν τις συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων εταιριών, την παρακολούθηση των συναλλαγών αυτών και την κατάλληλη γνωστοποίησή τους στα όργανα και τους μετόχους της εταιρείας.

Άρθρο 7 **Οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου**

1. Η οργάνωση και λειτουργία εσωτερικού ελέγχου αποτελεί προϋπόθεση για την εισαγωγή των μετοχών ή άλλων κινητών αξιών σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Η διενέργεια εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από ειδική υπηρεσία της εταιρείας, στην οποία απασχολείται τουλάχιστον ένα φυσικό πρόσωπο πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης.

2. Οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους είναι ανεξάρτητοι, δεν υπάγονται ιεραρχικά σε καμία άλλη υπηρεσιακή μονάδα της εταιρείας και εποπτεύονται από ένα έως τρία μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου.

3. Οι εσωτερικοί ελεγκτές ορίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας. Δεν μπορούν να ορισθούν ως εσωτερικοί ελεγκτές μέλη του διοικητικού συμβουλίου, εν ενεργεία διευθυντικά στελέχη ή συγγενείς των παραπάνω μέχρι και του δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας. Η εταιρία υποχρεούται να ενημερώνει την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς για οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα ή την οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου εντός δέκα εργάσιμων ημερών από τη μεταβολή αυτήν.

4. Κατά την άσκηση των καθηκόντων τους οι εσωτερικοί ελεγκτές δικαιούνται να λάβουν γνώση οποιουδήποτε βιβλίου, εγγράφου, αρχείου, τραπεζικού λογαριασμού και χαρτοφυλακίου της εταιρίας και να έχουν πρόσβαση σε οποιαδήποτε υπηρεσία της εταιρίας. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου οφείλουν να συνεργάζονται και να παρέχουν πληροφορίες στους εσωτερικούς ελεγκτές και γενικά να διευκολύνουν με κάθε τρόπο το έργο τους. Η διοίκηση της εταιρίας οφείλει να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές όλα τα απαραίτητα μέσα για τη διευκόλυνση του έργου τους.

Άρθρο 8

Αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου

Η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

α. παρακολουθεί την εφαρμογή και τη συνεχή τήρηση του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας και του καταστατικού της εταιρίας, καθώς και της εν γένει νομοθεσίας που αφορά την εταιρία και ιδιαίτερα της νομοθεσίας των ανωνυμων εταιριων και της χρηματιστηριακής.

β. αναφέρει στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας περιπτώσεις συγκρούσεως των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας με τα συμφέροντα της εταιρίας, τις οποίες διαπιστώνει κατά την άσκηση των καθηκόντων του.

γ. οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να ενημερώνουν εγγράφως μια φορά τουλάχιστον το τρίμηνο το διοικητικό συμβούλιο για το διενεργούμενο από αυτούς έλεγχο και να παρίστανται κατά τις γενικές συνελεύσεις των μετοχών.

δ. οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν, μετά από έγκριση του Δ.Σ. της εταιρίας, οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί εγγράφως από Εποπτικές Αρχές, συνεργάζονται με αυτές και διευκολύνουν με κάθε δυνατό τρόπο το έργο παρακολούθησης, ελέγχου και εποπτείας που αυτές ασκούν.

Γ. Λοιπές και μεταβατικές διατάξεις

Άρθρο 9

Αυξήσεις του μετοχικού κεφαλαίου με καταβολή μετρητών - Αποκλίσεις στη χρήση αντληθέντων κεφαλαίων

1. Σε περίπτωση αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου εταιρίας με καταβολή μετρητών, το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας υποβάλλει στη γενική της συνέλευση έκθεση, στην οποία αναφέρονται οι γενικές κατευθύνσεις του επενδυτικού σχεδίου της εταιρίας, ενδεικτικό χρονοδιαγραμμα υλοποίησής του, καθώς και απολογισμός της χρήσης των κεφαλαίων που αντλήθηκαν από την προηγούμενη αύξηση, εφόσον έχει παρέλθει από την αύξηση αυτή χρόνος μικρότερος των τριών ετών. Στη σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης περιλαμβάνονται τα παραπάνω στοιχεία, καθώς και το πλήρες περιεχόμενο της έκθεσης.

2. Εάν η απόφαση για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από το διοικητικό συμβούλιο κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 του κ.ν. 2190/1920, όλα τα στοιχεία της προηγούμενης παραγράφου θα πρέπει να αναφέρονται στο πρακτικό του διοικητικού συμβουλίου.

3. Σημαντικές αποκλίσεις στη χρήση των αντληθέντων κεφαλαίων από αυτή που προβλέπεται στο ενημερωτικό δελτίο και στις αποφάσεις της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να αποφασιστούν από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας με πλειοψηφία των 3/4 των μελών του και έγκριση της γενικής συνέλευσης που συγκαλείται για το σκοπό αυτόν. Η ρύθμιση αυτή δεν αφορά αποκλίσεις που συντελέστηκαν προ της ισχύος της.

Η απόφαση αυτή γνωστοποιείται στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς και το Υπουργείο Ανάπτυξης, χωρίς να αίρονται άλλες υποχρεώσεις γνωστοποίησης που προκύπτουν από την ισχύουσα νομοθεσία.

Άρθρο 10

Συνέπειες παραβίασης των διατάξεων του παρόντος

Σε όποιον ασκεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου και δεν τηρεί τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τα άρθρα 3 έως 8 και 11 του παρόντος, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, εφόσον διαπιστώσει τούτο, επιβάλλει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 4β του άρθρου 1 του ν. 2836/2000, όπως ισχύει. Το κύρος των αποφάσεων του διοικητικού συμβουλίου δεν θίγεται αν η σύνθεσή του δεν είναι σύμφωνη με τις επιταγές του άρθρου 3 παρ. 2, καθώς και του άρθρου 4 παρ. 1 του παρόντος.

Άρθρο 11

Μεταβατικές διατάξεις

Εταιρίες που έχουν ήδη εισάγει τις μετοχές τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Εταιρίες των οποίων οι αιτήσεις εισαγωγής στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών εκκρεμούν κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος μέσα σε τρεις μήνες από την εισαγωγή τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' ΘΕΜΑΤΑ ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΟΥ

Άρθρο 12

Μισθολογική πολιτική έτους 2002

Ο μηνιαίος βασικός μισθός που αποτελεί τη βάση για τη διαμόρφωση, κατά περίπτωση, των βασικών μισθών όλων των βαθμών της ιεραρχίας των δικαστικών λειτουργών, των στρατιωτικών, των Αρχιερέων της Εκκλησίας της Ελλάδος, του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, των ιατροδικαστών, των μελών Δ.Ε.Π. των Πανεπιστημίων και Ε.Π. των Τ.Ε.Ι., των ερευνητών, των ειδικών λειτουργικών επιστημόνων (Ε.Λ.Ε.), των συμβούλων και παρέδρων Παιδαγωγικού Ινστιτούτου (Π.Ι.), του ερευνητικού προσωπικού του Κ.Ε.Π.Ε., των καθηγητών ανωτάτων στρατιωτικών σχολών (Α.Σ.Σ.) και της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Υγείας (Ε.Σ.Δ.Υ.), των διπλωματικών υπαλλήλων και λοιπών συ-

ναφών κατηγοριών του Υπουργείου Εξωτερικών, των γιατρών του Εθνικού Συστήματος Υγείας, των μελών του μονιμου καλλιτεχνικού προσωπικού των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας της Λυρικής Σκηνής, του εκπαιδευτικού προσωπικού των Ακαδημιών Εμπορικού Ναυτικού (Α.Ε.Ν.), του προσωπικού της Δημοσίας Διοίκησης και των μισθολογικά αντιστοιχών προς αυτό κληρικών, ορίζεται από 1.1.2002 ως εξής:

- α) Πρωτοδική, σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ευρώ).
- β) Ανθυπολοχαγού, σε εξακόσια πενήντα ευρώ (650 ευρώ).
- γ) Τιτουλάριου Επισκόπου και Βοηθού Επισκόπου της Εκκλησίας της Ελλάδος, σε εννιακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (977 ευρώ).
- δ) Δικαστικού Αντιπροσώπου Ν.Σ.Κ., σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ευρώ).
- ε) Ιατροδικαστή Δ' Τάξεως, σε εννιακόσια δύο ευρώ (902 ευρώ).
- στ) Λέκτορα Πανεπιστημίου, σε οκτακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (877 ευρώ).
- ζ) Καθηγητή Εφαρμογών Τ.Ε.Ι., σε επτακόσια ογδόντα ευρώ (780 ευρώ).
- η) Ερευνητή Δ', σε οκτακόσια σαράντα ευρώ (840 ευρώ).
- θ) Ε.Α.Ε. Δ', σε επτακόσια ογδόντα οκτώ ευρώ (788 ευρώ).
- ι) Παρέδρου με θητεία Π.Ι., σε εννιακόσια δεκαοκτώ ευρώ (918 ευρώ).
- ια) Συνεργάτη Β', του Κ.Ε.Π.Ε., σε επτακόσια σαράντα επτά ευρώ (747 ευρώ).
- ιβ) Τακτικού καθηγητή Α.Σ.Σ. και Ε.Σ.Δ.Υ., σε χίλια διακόσια εβδομήντα έξι ευρώ (1.276 ευρώ).
- ιγ) Ακολουθού Πρεσβείας, σε εξακόσια είκοσι πέντε ευρώ (625 ευρώ).
- ιδ) Επιμελητή Β' γιατρού Ε.Σ.Υ., σε οκτακόσια πενήντα οκτώ ευρώ (858 ευρώ).
- ιε) Μουσικού, σε επτακόσια σαράντα ένα ευρώ (741 ευρώ).
- ιστ) Επιμελητή Α.Ε.Ν., σε επτακόσια εξήντα πέντε ευρώ (765 ευρώ).
- ιζ) Του 36ου μισθολογικού κλιμακίου του άρθρου 7 παρ. 2 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α'), σε τριακόσια ογδόντα τρία ευρώ (383 ευρώ).

Άρθρο 13

Άλλες μισθολογικές ρυθμίσεις

1. Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«γ. Οι υπάλληλοι της κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος ή ισότιμο Σχολών ημεδαπής ή αλλοδαπής, με εισαγωγικό το 20ό Μ.Κ. και καταληκτικό το 3ο Μ.Κ.»

2. Ποσά που έχουν καταβληθεί σε υπαλλήλους κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος (Τ.Ε.Ι.) από την εφαρμογή της διάταξης του εδαφίου α' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί για την αιτία αυτή δεν εκτελούνται.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 2470/1997 και το προτελευταίο εδάφιο της παρα-

γράφου 6 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου παύουν να ισχύουν από 1.7.2002.

4. Μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. της χώρας, τα οποία από την έναρξη της ισχύος του ν. 2530/1997 (ΦΕΚ 218 Α') εντάχθηκαν στην κατηγορία μερικής απασχόλησης ή εντάσσονται μεταγενέστερα στην ίδια κατηγορία, δικαιούνται τις αποδοχές που προβλέπονται από το άρθρο 14 του ανωτέρω νόμου, χωρίς διατήρηση προσωπικής διαφοράς.

Οι διατάξεις του ανωτέρω εδαφίου ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 2530/1997.

Ποσά που έχουν καταβληθεί ως προσωπική διαφορά, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί δεν εκτελούνται.

5. Η μηνιαία αποζημίωση του Προέδρου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων καθορίζεται από 1.9.2001 με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών κατά παρέκκλιση των διατάξεων που ισχύουν.

6. Στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του ν. 2527/1997 (ΦΕΚ 206 Α') μετά τις λέξεις: «.....στο Α.Σ.Ε.Π.» προστίθενται οι λέξεις: «στη Γενική Γραμματεία του Υπουργικού Συμβουλίου».

7. Διαφορές που έχουν προκύψει μεταξύ του οικονομικού κινήτρου για την αύξηση της παραγωγικότητας, που είχε χορηγηθεί στους υπαλλήλους των Ασφαλιστικών Οργανισμών, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2335/1995 (ΦΕΚ 185 Α') και του κινήτρου απόδοσης που καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2470/1997, καταβάλλονται υπέρ των δικαιούχων από 1.1.1997 μέχρι 31.8.2001, με τη διαδικασία που ορίζεται στην παράγραφο 7 του άρθρου 13 του νόμου αυτού και επιβαρύνουν ειδικό Κωδικό Αριθμό Εξόδων των προϋπολογισμών των ως άνω Ασφαλιστικών Φορέων.

Από 1.9.2001 τα ως άνω ποσά συμψηφίζονται με το ειδικό μηνιαίο επίδομα που χορηγείται στους υπαλλήλους αυτούς με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α').

Άρθρο 14

Υλοποίηση συλλογικών συμφωνιών

1. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ρυθμίζονται τα θέματα των συλλογικών συμφωνιών που συνάπτονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 (ΦΕΚ 180 Α') και αφορούν θέματα μισθών και αμοιβών, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που υπεγράφησαν το 2001.

2. Με όμοιες αποφάσεις οι ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου είναι δυνατόν να επεκτείνονται, εν όλω ή εν μέρει, και στο λοιπό προσωπικό του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), που δεν συμμετείχε στη σύναψη των συλλογικών συμφωνιών του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 και μέχρι του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ.

3. Αν καταβάλλονται οποιαδήποτε είδους πρόσθετες μισθολογικές παροχές, που υπολείπονται του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ, επιτρέπεται να χορηγείται μόνο η διαφορά μέχρι του ποσού αυτού.

Οι ρυθμίσεις αυτές όσον αφορά το προσωπικό των Ο.Τ.Α. και το προσωπικό των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ. περιορίζο-

νται στις υφιστάμενες από τον προϋπολογισμό τους δυνατότητες.

4. Με τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού κοινές υπουργικές αποφάσεις καθορίζονται ειδικότερα:

α) Οι δικαιούχοι των παροχών και το ύψος τους, λαμβάνοντας υπόψη για τη χορήγηση ή μη των παροχών αυτών το συνολικό ποσό των καταβαλλόμενων μηνιαίων αποδοχών και λοιπών παροχών, επιδομάτων και αποζημιώσεων από οποιαδήποτε πηγή.

β) Οι όροι, οι προϋποθέσεις και οι περιορισμοί για τη χορήγηση των ανωτέρω παροχών, η διαδικασία και ο χρόνος καταβολής, καθώς και ο τρόπος αντιμετώπισης της σχετικής δαπάνης.

γ) Κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγηση τους.

5. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων το επίδομα του εδαφίου β' της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α') χορηγείται και στους υπαλλήλους του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (Ο.Γ.Α.), κλιμακούμενο με βάση τα έτη υπηρεσίας τους.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν από 1.1.2002.

Άρθρο 15 Επιδόματα Ε.Ο.Τ.

Στους μόνιμους και με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπαλλήλους του Ε.Ο.Τ. χορηγείται από 1.1.2002 ειδικό μηνιαίο επίδομα λόγω των ειδικών συνθηκών που επιβάλλει η αναγκαιότητα για επίσπευση και υλοποίηση των τουριστικών επενδύσεων, καταβαλλόμενο κατά βαθμό ή κατηγορία ως εξής:

Γενικός Διευθυντής:	235 ευρώ
Διευθυντής:	220 ευρώ
Προϊστάμενος Τμήματος:	205 ευρώ
ΠΕ κατηγορία:	176 ευρώ
ΤΕ κατηγορία:	161 ευρώ
ΔΕ κατηγορία:	147 ευρώ
ΥΕ κατηγορία:	132 ευρώ

Η απαιτούμενη δαπάνη για την καταβολή του ανωτέρω επιδόματος θα καλυφθεί από ειδικό επιπλέον έσοδο του Ε.Ο.Τ., το οποίο θα προκύψει από το ανάλογο ποσό εκ της διανομής κερδών προ φόρων του Δημοσίου, ως μετόχου της Ανώνυμης Εταιρείας ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.

Τούτο θα καταβάλλεται μηνιαία από την Ε.Τ.Α. Α.Ε. και θα συμψηφίζεται κατά τη σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΕΡΓΑ

Άρθρο 16 Σύσταση – επωνυμία – διάρκεια – έδρα

1. Συνιστάται ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία

«ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», η οποία στη συνέχεια θα αποκαλείται «Εταιρεία».

2. Η εταιρεία λειτουργεί χάριν του δημοσίου συμφέροντος και υπόκειται στην εποπτεία και τον έλεγχο του Κράτους, που ασκούνται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Διέπεται από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά στο νόμο αυτόν.

3. Η διάρκεια της εταιρείας είναι πενήντα (50) έτη από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, η οποία μπορεί να παραταθεί ή να συντηρηθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος Αθηναίων. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, η έδρα της εταιρείας μπορεί να μεταβάλλεται.

Άρθρο 17 Σκοπός

1. Σκοπός της εταιρείας είναι η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση (της χρήσης μετά την τέλεση των Ολυμπιακών Αγώνων του 2004) των περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από την εκτέλεση και λειτουργία Ολυμπιακών Έργων που ανήκουν κατά κυριότητα στο Ελληνικό Δημόσιο, εκτελούνται από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού του Υπουργείου Πολιτισμού, τις υπηρεσίες του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων και τις υπηρεσίες άλλων Υπουργείων ή των Περιφερειών.

2. Ως περιουσιακά στοιχεία κατά την έννοια του παρόντος θεωρούνται:

α. Τα κάθε είδους κινητά και ακίνητα πράγματα.

β. Τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, όπως σήματα, επωνυμίες και διακριτικοί τίτλοι, ή δικαιώματα σε νέες τεχνολογίες.

3. Για την επίτευξη του σκοπού της, η εταιρεία ασκεί κάθε πράξη ή δραστηριότητα που προσιδιάζει στη διαχείριση περιουσιακών στοιχείων, εξαιρουμένων μόνο των πράξεων πώλησης ή ανταλλαγής τους.

Μπορεί ιδίως:

α. Να απογράφει, να προβαίνει στη χαρτογράφηση, κτηματογράφηση και να συγκεντρώνει τους τίτλους ιδιοκτησίας των ως άνω κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων, με σκοπό τη δημιουργία ενημερωμένου αρχείου.

β. Να εκμισθώνει τα περιουσιακά αυτά στοιχεία ή να παραχωρεί με εύλογο αντάλλαγμα ή δωρεάν τη χρήση αυτών σε Ο.Τ.Α. ή άλλους φορείς του δημοσίου τομέα ή σε αθλητικούς και πολιτιστικούς φορείς, καθώς και να συστήνει ενοχικά ή εμπράγματα δικαιώματα επ' αυτών.

γ. Να μισθώνει ή να αποδέχεται την παραχώρηση χρήσης κινητών ή ακινήτων στο όνομά της.

δ. Να προβαίνει στην αξιοποίηση των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων με την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας.

ε. Να αποδέχεται ή να αποποιείται δωρεές, κληρονομίες, χορηγίες και άλλες χαριστικές παροχές από οποιαδήποτε πηγή για λογαριασμό του Δημοσίου.

στ. Να αναθέτει την εκπόνηση μελετών και έργων που αφορούν την επισκευή, συντήρηση και οποιαδήποτε αναγκαίες εργασίες για τη διατήρηση και αξιοποίηση όλων των ακινήτων.

ζ. Να προβαίνει στην προμήθεια του κάθε φύσης εξοπλισμού που είναι απαραίτητος για την αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

η. Να εκμεταλλεύεται τα δικαιώματα πνευματικής και βιομηχανικής ιδιοκτησίας, της τεχνογνωσίας και τα λοιπά δικαιώματα ή προϊόντα της εταιρείας.

θ. Να συνάπτει δάνεια από πιστωτικά ιδρύματα για την εκπλήρωση του σκοπού της.

ι. Να ενάγει και να ενάγεται και γενικά να διεξάγει στο όνομά της κάθε δική και να επιχειρεί κάθε μέτρο εκτέλεσης που αφορά τα περιουσιακά στοιχεία των οποίων της έχει ανατεθεί η διοίκηση και η διαχείριση.

4. Η παραγωγή, η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση των περιουσιακών αυτών στοιχείων ανατίθεται για κάθε συγκεκριμένο στοιχείο ή για κάθε συγκεκριμένη ομάδα ομοειδών στοιχείων στην εταιρεία με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, του Υπουργού Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών. Στην απόφαση καθορίζεται ο τρόπος άσκησης των ανωτέρω και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

5. Η ανάθεση της διοίκησης, διαχείρισης και αξιοποίησης κάποιων περιουσιακών στοιχείων στην εταιρεία, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, δεν παρεμποδίζει τη λειτουργία, εξέλιξη και ολοκλήρωση των συμβάσεων ανάθεσης μελετών έργων ή προμηθειών που έχουν ως αντικείμενο την κατασκευή ή διαμόρφωση των περιουσιακών αυτών στοιχείων. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών ρυθμίζεται κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 18

Μετοχικό κεφάλαιο - Μετοχές

1. Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ορίζεται στο ποσό των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, διαιρείται σε χίλιες ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας εκατο (100) ευρώ η καθεμία και καλύπτεται ολοκληρω από το Ελληνικό Δημόσιο, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας το ανωτέρω μετοχικό κεφάλαιο μπορεί να αυξάνεται. Με ίδιες αποφάσεις καθορίζονται ο χρόνος και ο τρόπος καλύψεως του ποσού της αύξησης.

3. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών διατίθενται στην Εταιρεία χωρίς αντάλλαγμα τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προϋπολογισμό και στον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή από τους αρμόδιους φορείς, λειτουργία και εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθενται στην εταιρεία.

Άρθρο 19

Γενική Συνέλευση

Οι αρμοδιότητες της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, που προβλέπονται από τη νομοθεσία περί Ανωνύμων Εταιρειών, ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο και ασκούνται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών ή από εκπρόσωπό του, που ορίζεται με απόφασή του.

Άρθρο 20

Διοικητικό Συμβούλιο

1. Η εταιρεία διοικείται από πενταμελές Διοικητικό

Συμβούλιο (Δ.Σ.), το οποίο ορίζεται με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Με ίδια απόφαση ορίζεται ο Πρόεδρος του Δ.Σ. και ο Αντιπρόεδρος. Χρήη Γραμματέα του Δ.Σ. εκτελεί υπάλληλος της εταιρείας. Ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου προτείνεται από τον Υπουργό Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Έργων.

2. Η θητεία του διοικητικού συμβουλίου είναι τριετής (3ετής) που μπορεί να ανανεώνεται και παρατείνεται κάθε φορά μέχρι την εκλογή του νέου Διοικητικού Συμβουλίου από την πρώτη μετά τη λήξη της θητείας του τακτική γενική συνέλευση.

3. Η εταιρία προσλαμβάνει, με τη διαδικασία του άρθρου 49Α του Κανονισμού της Βουλής, Διευθύνοντα Σύμβουλο με σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου, διάρκειας τριών (3) ετών και καθορίζει τις αρμοδιότητές του. Ο Διευθύνων Σύμβουλος πρέπει να είναι πτυχιούχος Α.Ε.Ι., να έχει εμπειρία στη διοίκηση και την οργάνωση επιχειρήσεων και να γνωρίζει άριστα τουλάχιστον μια ξένη γλώσσα, κατά προτίμηση την αγγλική. Η αμοιβή του γενικού διευθυντή καθορίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.

4. Το Δ.Σ. συνεδριάζει τακτικά μία φορά κάθε ημερολογιακό μήνα και έκτακτα όποτε αυτό είναι αναγκαίο, ύστερα από πρόσκληση του Προέδρου. Στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. παρίσταται και ο Διευθύνων Σύμβουλος, ως εισηγητής, χωρίς ψήφο. Για τις συνεδριάσεις του Δ.Σ. τηρούνται πρακτικά, τα οποία υπογράφονται από τα παρόντα μέλη και το Γραμματέα.

5. Το Δ.Σ. βρίσκεται σε απαρτία εφόσον παρίστανται τουλάχιστον τρία μέλη του, μεταξύ των οποίων ο Πρόεδρος ή ο Αντιπρόεδρος και αποφασίζει με απλή πλειοψηφία των παρόντων μελών. Σε περίπτωση κενώσεως θέσεων του Δ.Σ. που δεν έχουν πληρωθεί, τούτο συνέρχεται νόμιμα και αποφασίζει έγκυρα, εφόσον ο αριθμός του δεν έχει μειωθεί κάτω των τριών μελών.

6. Το Δ.Σ. διοικεί την εταιρεία και διαχειρίζεται τους πόρους και τα περιουσιακά στοιχεία που ανατίθενται στην εταιρεία, συντάσσει τον ετήσιο ισολογισμό και την έκθεση επί της διαχείρισεως και γενικά προβαίνει σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την εκπλήρωση του σκοπού της.

7. Ο Πρόεδρος του Δ.Σ. υπογράφει τις συμβάσεις και εκπροσωπεί δικαστικά και εξώδικα την εταιρεία έναντι τρίτων και κάθε αρχής. Η εκπροσώπηση της εταιρείας, όπως και μέρος των αρμοδιοτήτων του Δ.Σ., μπορεί με απόφασή του να ανατίθενται στο Γενικό Διευθυντή και σε άλλα πρόσωπα, τα οποία δεν είναι κατ' ανάγκη μέλη του Δ.Σ..

8. Τον Πρόεδρο απόντα ή κωλυόμενο αναπληρώνει ο Αντιπρόεδρος. Στα μέλη και τον Γραμματέα του Δ.Σ., καθώς και στον Γενικό Διευθυντή χορηγείται αποζημίωση για κάθε αυτοπρόσωπη παράστασή τους στη συνεδρίαση του, το ποσό της οποίας ορίζεται από το Δ.Σ., με την αίρεση της έγκρισής του από τη Γενική Συνέλευση με ειδική προς τούτο απόφασή της.

Άρθρο 21

Έσοδα της εταιρείας

1. Έσοδα της εταιρείας είναι:

α) τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προϋπολογισμό και στον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή, λειτουργία και

εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθεται στην εταιρεία.

β) οι δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες προς την εταιρεία,

γ) τα έσοδα από τη διαχείριση των διαθεσίμων της,

δ) τα έσοδα από την εκμίσθωση, εκμετάλλευση και εν γένει διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει.

ε) κάθε άλλη νόμιμη αιτία.

2. Τα έσοδα που πραγματοποιεί η εταιρεία διατίθενται για:

α) τις δαπάνες που απαιτούνται για την κατασκευή των έργων από τους αρμόδιους φορείς,

β) τις δαπάνες που απαιτούνται για τη διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει.

γ) την κάλυψη των λειτουργικών της εξόδων, στα οποία περιλαμβάνονται και οι αποζημιώσεις των μελών του Δ.Σ. και των υπαλλήλων της,

δ) την καταβολή μερίσματος στο Δημόσιο.

3. Η εταιρεία έχει δικαίωμα αμοιβής για τη διοίκηση, διαχείριση, αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει και για την παροχή οποιωνδήποτε υπηρεσιών προς φορείς του δημόσιου τομέα και ειδικότερα προς φορείς των δύο βαθμίδων της τοπικής αυτοδιοίκησης. Το ύψος της αμοιβής καθορίζεται με απόφαση του αρμόδιου οργάνου είτε ως ποσοστό επί των εισπραξεών ή των κερδών ή εν γένει των εσόδων των περιουσιακών στοιχείων είτε κατ' αποκοπή για κάθε υπηρεσία που παρέχει.

4. Τα υπό στοιχείο δ' της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου έσοδα που απομένουν μετά την αφαίρεση των δαπανών απεικονίζονται ξεχωριστά και αναλυτικά σε ιδιαίτερο λογαριασμό και διατίθενται για την εκτέλεση του σκοπού της εταιρείας. Επίσης τα έσοδα των διαθεσίμων από τόκους ή άλλου είδους τοποθετήσεις των κεφαλαίων που προέρχονται από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων απεικονίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό.

Άρθρο 22

Προϋπολογισμός - Απολογισμός

Η διαχειριστική χρήση της εταιρείας συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος. Η πρώτη, όμως, διαχειριστική χρήση αρχίζει από την έναρξη της εταιρείας και λήγει στις 31 Δεκεμβρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους.

Μέσα στο μήνα Δεκέμβριο κάθε ημερολογιακού έτους συντάσσεται ο προϋπολογισμός της επόμενης χρήσης και μέχρι τις 15 Απριλίου του επόμενου ημερολογιακού έτους ο απολογισμός της προηγούμενης χρήσης. Ο προϋπολογισμός και ο απολογισμός υποβάλλονται στους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

Επίσης, υποβάλλει ετήσια έκθεση στον Πρόεδρο της Βουλής για την πρόοδο των εργασιών της εταιρείας σύμφωνα με το σκοπό της, όπως ορίζεται στο άρθρο 17, συμπεριλαμβανομένων των αναθέσεων που διενεργεί η εταιρεία και αφορούν την αξιοποίηση των Ολυμπιακών Εργων, καθώς και των συμβάσεων που συνάπτει με άλλες επιχειρήσεις.

Άρθρο 23

Λειτουργική και διοικητική υποστήριξη

1. Οι εργασίες που απαιτούνται για τη λειτουργία της

εταιρείας και την εκπλήρωση του σκοπού της διενεργούνται από το προσωπικό που προσλαμβάνεται και από το προσωπικό που αποσπάται, σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. Η νομική υποστήριξη παρέχεται από το γραφείο του νομικού συμβούλου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών. Η Εταιρεία παρίσταται δικαστικώς με μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

2. Το προσωπικό προσλαμβάνεται στην εταιρεία με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου. Για την πρόσληψη του προσωπικού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 2527/1997.

3. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, καταρτίζεται εσωτερικός κανονισμός λειτουργίας. Με τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας ρυθμίζονται τα εξής:

i) η οργάνωση, λειτουργία και διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρείας,

ii) η κατανομή αρμοδιοτήτων στις υπηρεσίες της,

iii) ο αριθμός των θέσεων προσωπικού και η κατανομή τους στις διοικητικές μονάδες της εταιρείας,

iv) τα προσόντα, οι όροι πρόσληψης και εργασίας και η μισθολογική εξέλιξη του κάθε φύσης προσωπικού,

v) το πειθαρχικό δικαίο του προσωπικού.

4. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, επιτρέπεται να αποσπώνται στην εταιρεία μόνιμοι ή με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπάλληλοι του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. και λοιπών φορέων και υπηρεσιών του ευρύτερου δημόσιου τομέα. Η απόσπαση γίνεται με σχετική αίτηση του υπαλλήλου ύστερα από δημόσια πρόσκληση του Δ.Σ. της Εταιρείας για εκδήλωση ενδιαφέροντος. Το Δ.Σ. ή η οριζόμενη απ' αυτό επιτροπή αξιολογεί τα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα των ενδιαφερομένων και την εμπειρία τους σε θέματα αρμοδιότητας της εταιρείας και προβαίνει στην επιλογή τους. Η διάρκεια της απόσπασης μπορεί να ορίζεται μέχρι δύο (2) έτη και μπορεί να παρατείνεται για άλλα δύο (2) έτη. Ο χρόνος της απόσπασης θεωρείται ως πραγματικός χρόνος υπηρεσίας του υπαλλήλου στην οργανική του θέση για κάθε συνέπεια. Οι αποσπώμενοι στην εταιρεία λαμβάνουν από την εταιρεία το σύνολο των αποδοχών τους με τα πάσης φύσεως γενικά επιδόματα της οργανικής τους θέσης. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου που εγκρίνεται με απόφαση των εποπτευόντων Υπουργών, είναι δυνατή η χορήγηση σε αυτούς και ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης. Σε καμία περίπτωση και για κανέναν λόγο το ποσό της ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το εκατό τοις εκατό (100%) των ακαθάριστων συνολικών μηνιαίων αποδοχών τους.

5. Το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας μπορεί με απόφασή του να αναθέτει το χειρισμό δικαστικών και εξώδικων υποθέσεων στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή και σε εξωτερικούς δικηγόρους, οι οποίοι διαθέτουν εξειδίκευση και πείρα στις υποθέσεις που τους ανατίθενται. Η αμοιβή των δικηγόρων ορίζεται σύμφωνα με τα κατώτατα όρια του Κώδικα περί Δικηγόρων.

Άρθρο 24

Έργα, προμήθειες, υπηρεσίες και εκμισθώσεις

Με κανονισμούς που καταρτίζονται από το διοικητικό

συμβούλιο της εταιρείας και εγκρίνονται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού και δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι όροι και οι διαδικασίες ανάθεσης μελετών και εκτέλεσης έργων και εργασιών, προμηθειών κινητών πραγμάτων, εξοπλισμού και συναφών εργασιών, αγορών ακινήτων, μισθώσεων, εκμισθώσεων και γενικά παραχωρήσεων χρήσης και κάθε άλλου ενοχικού ή εμπραγματού δικαϊώματος, πλην των πωλήσεων και ανταλλαγών κινητών και ακινήτων πραγμάτων, σύμφωνα με τα π.δ. 370/1995 (ΦΕΚ 199 Α'), 346/1998 (ΦΕΚ 230 Α') και 334/2000 (ΦΕΚ 279 Α') και κάθε σχετική διάταξη της κείμενης νομοθεσίας.

Άρθρο 25 **Τελικές διατάξεις**

1. Το καταστατικό της εταιρείας τροποποιείται και κωδικοποιείται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

2. Η εταιρεία απαλλάσσεται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, απολαμβάνει όλων των διοικητικών, οικονομικών και δικαστικών ατελειών, καθώς και όλων των οικονομικών προνομίων του Δημοσίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' **ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

Άρθρο 26 **Ρυθμίσεις στη Διεύθυνση Πληροφοριακών Συστημάτων**

1. Η παραγράφος 3 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 (ΦΕΚ 273 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«3. Για τη στελέχωση της ανωτέρω Διεύθυνσης συνιστώνται στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) οι κατωτέρω κλάδοι και θέσεις προσωπικού:

α. Κλάδος ΠΕ - Πληροφορικής, θέσεις ένδεκα (11) με βαθμό Δ' έως Α'.

β. Κλάδος ΤΕ - Πληροφορικής, θέσεις πέντε (5) με βαθμό Δ' έως Α'.

γ. Κλάδος ΔΕ - Πληροφορικής - Χειριστών Η/Υ, θέσεις έξι (6) με βαθμό Δ' έως Α'. Επίσης συνιστάται μία (1) θέση με βαθμό Διευθυντή που καλύπτεται από υπαλλήλους των ανωτέρω Κλάδων ΠΕ - Πληροφορικής.»

2. Η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 αντικαθίσταται ως εξής:

«4. Κατά την πρώτη εφαρμογή η στελέχωση της Διεύθυνσης γίνεται με υπαλλήλους που αποσπώνται ή μετατάσσονται από το Κ.Ε.Π.Υ.Ο., το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ. του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως οριοθετήθηκε από το ν. 1256/1982 (ΦΕΚ 65 Α'), με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων.

Όσοι από τους κατά τα ανωτέρω μετατασσόμενους υπηρετούν με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου και κατέχουν τα τυπικά προσόντα που προβλέπονται για τις παραπάνω θέσεις μόνιμου προσωπικού, μεταφέρονται με την ίδια σχέση εργασίας σε συνιστώμενες με τη σχετική πράξη αντίστοιχης εξειδίκευσης θέσεις ιδιωτικού δικαίου, με ταυτόχρονη δέσμευση μόνιμων θέσεων. Το εν λόγω προσωπικό εξακολουθεί να διέ-

πεται από το ασφαλιστικό καθεστώς κύριας, επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας, καθώς και υγειονομικής περίθαλψης, που είχε πριν την απόσπασή ή μετάταξή του.»

Άρθρο 27 **Μέτρα κοινωνικής πολιτικής**

1. Έλληνες υπήκοοι και υπήκοοι κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίοι είναι ασφαλισμένοι κατά της ανεργίας και ευρίσκονται σε διαρκή κατάσταση ανεργίας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, δικαιούνται επίδομα μακροχρονίως ανέργου, εφόσον έχουν εξαντλήσει το δικαίωμα τακτικής επιδότησης ανεργίας και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημα τους δεν ξεπερνά το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ. Το όριο αυτό του εισοδήματος προσαυξάνεται κατά πεντακόσια ογδόντα επτά (587) ευρώ για κάθε ανήλικο τέκνο της οικογένειας.

Το ύψος του επιδόματος μακροχρονίως ανέργου δεν μπορεί να υπερβεί μηνιαίως το ποσό των 150 ευρώ και καταβάλλεται για όσο χρονικό διάστημα οι δικαιούχοι παραμένουν άνεργοι και ουδέποτε πέραν των δώδεκα (12) μηνών.

Το προαναφερόμενο επίδομα, καθώς και τα επιδόματα ανεργίας, ασθένειας και μητρότητας δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος με βάση το οποίο χορηγείται αυτό.

Με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται και εξειδικεύονται:

α) τα όρια ηλικίας των δικαιούχων, τα οποία δεν μπορούν να είναι μικρότερα των σαράντα πέντε (45) και μεγαλύτερα των εξήντα πέντε (65) ετών, και τα κριτήρια που απαιτούνται για την απόκτηση της ιδιότητας του δικαιούχου, καθώς και η διαδικασία χορήγησης των παροχών αυτών,

β) το ύψος της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και η διαδικασία, ο τόπος, ο τρόπος και χρόνος καταβολής της,

γ) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την απόδειξη της συνδρομής των όρων και προϋποθέσεων χορήγησης της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την καταβολή της,

δ) οι όροι, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία για την αναστολή ή τη διακοπή της παροχής και

ε) κάθε άλλο θέμα σχετικό με την παροχή.

Με όμοιες αποφάσεις δύνανται να αναπροσαρμόζονται το ύψος του προαναφερόμενου επιδόματος, τα όρια ηλικίας των δικαιούχων και το ύψος των εισοδηματικών ορίων.

Το παραπάνω επίδομα καταβάλλεται από τον Ο.Α.Ε.Δ., με διάθεση των αναγκαίων κονδυλίων από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Στο άρθρο 1 του π.δ. 179/1986 (ΦΕΚ 69 Α') προστίθεται εδάφιο ιστ' ως εξής:

«ιστ') Τα επιδόματα μακροχρονίως ανέργων».

2. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, των οποίων τα μέλη κατοικούν μόνιμα σε ορεινές και μειονεκτικές περιοχές, όπως αυτές ορίζονται από την οδηγία 85/148/ΕΟΚ, χορηγείται από το έτος 2002 ετήσια εισοδηματική ενίσχυση ως εξής:

α) Εξακοσίων (600) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

β) Τριακοσίων (300) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους κυμαίνεται μεταξύ του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ και του ποσού των δυο χιλιάδων διακοσίων (2.200 ευρώ).

Ως μόνιμη κατοικία για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης νοείται η συνεχής διαμονή στις παραπάνω περιοχές για χρονικό διάστημα τουλάχιστον δύο (2) ετών. Η προϋπόθεση αυτή βεβαιώνεται από την κατά τόπο αρμόδια δημοτική ή κοινοτική αρχή.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία, ο χρόνος και ο τρόπος καταβολής της αποζημίωσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής. Με όμοιες αποφάσεις δύναται να αναπροσαρμόζονται τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης και των εισοδηματικών ορίων.

3. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, που έχουν τέκνα που φοιτούν σε δημόσια σχολεία και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, καταβάλλεται από το έτος 2002 ετήσια οικονομική ενίσχυση ύψους τριακοσίων (300) ευρώ για κάθε παιδί μέχρι το πέρας της υποχρεωτικής εκπαίδευσής του και κατ' ανώτατο όριο μέχρι και του δέκατου έκτου έτους (16ου) έτους της ηλικίας του.

Η ενίσχυση αυτή καταβάλλεται με την έναρξη εκάστου σχολικού έτους, μετά από βεβαίωση του διευθυντή του σχολείου για την εγγραφή του μαθητή και την κανονική παρακολούθηση των μαθημάτων το προηγούμενο σχολικό έτος. Για την πρώτη τάξη της υποχρεωτικής εκπαίδευσης, βεβαιώνεται μόνο η εγγραφή του μαθητή στο σχολείο.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία και ο τρόπος καταβολής της οικονομικής ενίσχυσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής. Με όμοιες αποφάσεις δύναται να αναπροσαρμόζονται τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης και των εισοδηματικών ορίων.

4. Ως ετήσιο οικογενειακό εισόδημα, για την εφαρμογή του παρόντος, νοείται το συνολικό ετήσιο φορολογούμενο πραγματικό ή τεκμαρτό, καθώς και το απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο, εισόδημα του φορολογούμενου, της συζύγου του και των ανήλικων τέκνων του από κάθε πηγή.

Οι παραπάνω εισοδηματικές ενισχύσεις δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος με βάση το οποίο χορηγούνται αυτές.

Άρθρο 28

Ρυθμίσεις για την περαίωση εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων

1. Επi εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων χρήσεων

1998 και παλαιότερων επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, για τις οποίες τηρήθηκαν Α' ή Β' κατηγορία βιβλία του Κ.Β.Σ., καθορίζεται, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, ειδικός τρόπος περαίωσης ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων και προστίμων στις διαφορές φόρων που προκύπτουν για τις φορολογίες αυτές. Με την ίδια απόφαση καθορίζονται οι κατηγορίες των υπαγόμενων και εξαιρούμενων φορολογικών υποθέσεων, οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής, ο τρόπος προσδιορισμού των διαφορών ακαθάριστων εσόδων, καθαρών κερδών ή αμοιβών και των φόρων, το ελάχιστο ποσό επιβάρυνσης ανά περαιούμενη χρήση, ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των βεβαιούμενων ποσών και γενικά κάθε λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την υλοποίηση της ρύθμισης αυτής.

2. Για την κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 περαίωση, υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από τον υπόχρεο, μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία που ορίζεται με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, ειδικό σημείωμα προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών και υπολογισμού διαφορών φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και της ελάχιστης επιβάρυνσης για κάθε χρήση που περαιώνεται. Η υποβολή του παραπάνω ειδικού σημειώματος και η ανεπιφύλακτη αποδοχή των όρων και προϋποθέσεων εφαρμογής της παρούσας ρύθμισης επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και συνεπάγεται την περαίωση των οικείων υποθέσεων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α..

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 20 και 21 του άρθρου 33 και της παραγράφου 13 του άρθρου 51 του ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν για τις χρήσεις 1994 έως και 1998 πριν την αντικατάσταση των παραπάνω άρθρων με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του ν. 2753/1999, εφαρμόζονται και κατά την περαίωση των υποθέσεων σύμφωνα με το παρόν άρθρο.

4. Στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών συνιστάται Δ' τμήμα με τίτλο Τμήμα Υποστήριξης Ελεγκτικού Μηχανισμού, με τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

Μέριμνα για:

α) την επεξεργασία προτάσεων και απαιτήσεων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε μέσα και πληροφορίες, με σκοπό την προώθηση των κατάλληλων μέτρων για την αποτελεσματικότερη και αποδοτικότερη λειτουργία του ελεγκτικού μηχανισμού,

β) την εποπτεία της συντήρησης, υποστήριξης και επέκτασης των συστημάτων και εργαλείων που τίθενται στη διάθεση του ελεγκτικού μηχανισμού,

γ) την επεξεργασία των παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας και των μεθόδων φοροδιαφυγής που αποκαλύπτονται από κάθε μορφής έλεγχο και τη δημιουργία βάσεων δεδομένων με στοιχεία και πληροφορίες που αφορούν ομάδες ή κατηγορίες φορολογουμένων με αυξημένο κίνδυνο φοροδιαφυγής με σκοπό την αξιοποίηση τους σε κάθε μορφής φορολογικό έλεγχο, καθώς και στην κατάρτιση των επιχειρησιακών σχεδίων ελέγχων,

δ) την κατάρτιση, σε συνεργασία με τα άλλα τμήματα της Διεύθυνσης, ετήσιου ή μικρότερης διάρκειας επιχειρησιακών σχεδίων τακτικών και προσωρινών ελέγχων, καθώς και την παρακολούθηση του βαθμού υλοποίησης αυτών,

ε) τη λήψη των αναγκαίων διοικητικών και νομοθετικών μέτρων σχετικών με την καθιέρωση υποχρεώσεων υποβολής στοιχείων, την εξαιρέση ορισμένων υπόχρεων από την υποβολή στοιχείων ή τον καθορισμό διαφορετικού τρόπου υποβολής αυτών, με σκοπό την ελεγκτική αξιοποίησή τους.

Άρθρο 29 **Ρύθμιση για την Ε.Α.Β. Α.Ε.**

Η απόσβεση των εξόδων πρώτης εγκατάστασης της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «Ελληνική Αεροπορική Βιομηχανία (Ε.Α.Β.) Α.Ε.» της παραγράφου 31 του άρθρου 7 του ν. 1160/1981 (ΦΕΚ 147 Α'), τα οποία ανάγονται στη χρονική περίοδο από της ιδρύσεως της εταιρείας έως και την 31.12.2004, αρχίζει από τον ισολογισμό της χρήσης 2005, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος.

Άρθρο 30

Το Ελληνικό Δημόσιο ως μέτοχος της εταιρείας «Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε.» εκπροσωπείται στο εξής από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Μεταφορών και Επικοινωνιών.

Άρθρο 31

Στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 2598/1998 (ΦΕΚ 66 Α') μετά το πρώτο εδάφιο προστίθεται νέο ως εξής:

«Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Εταιρείας, ως έδρα της Εταιρείας μπορεί να ορίζεται και άλλος δήμος εντός του Νομού Αττικής.»

Άρθρο 32

Το άρθρο 2 του ν. 2985/2002 (ΦΕΚ 18 Α') αντικαθίσταται από τότε που ίσχυσε (4.2.2002) ως εξής:

« Άρθρο 2

Η ισχύς των διατάξεων του προηγούμενου άρθρου αρχίζει την 1.1.2002.»

Άρθρο 33 **Προσθήκη στο ν. 2860/2000**

Στο άρθρο 3 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α') προστίθεται παράγραφος 2 ως εξής και η υπάρχουσα λαμβάνει τον αριθμό 1:

«2. Οι ειδικές υπηρεσίες που συνιστώνται για τις ανάγκες διαχείρισης του Κ.Π.Σ. και των κοινοτικών πρωτοβουλιών και υπάγονται στο Γενικό Διευθυντή Αναπτυξιακού Προγραμματισμού, Περιφερειακής Πολιτικής και Δημοσίων Επενδύσεων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με τα άρθρα 3 και 20 παρ. 2, λογίζονται για τη συγκρότηση της υπερκείμενης οργανικής μονάδας, ως διευθύνσεις. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού.»

Άρθρο 34 **Προσθήκη στο ν. 1882/1990**

Στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν. 1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α'), προστίθεται εδάφιο ως εξής:

«Στις περιπτώσεις οφειλετών του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, που υπάγονται στη χωρική αρμοδιότητα των αρμόδιων Υπηρεσιών της Κεντρικής Υπηρεσίας και των Καταστημάτων του, την αίτηση ποινικής δίωξης ασκεί το, κατά τις οργανικές διατάξεις του, αρμόδιο όργανο.»

Άρθρο 35 **Εφαρμογή κρατικών ενισχύσεων**

1. Για την εφαρμογή δράσεων κρατικών ενισχύσεων στο πλαίσιο επιχειρησιακού προγράμματος, όπως ορίζεται στο άρθρο 1 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α'), μπορεί να διατίθενται πιστώσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό με χρηματοδοτήσεις από κοινοτικούς ή/και εθνικούς πόρους, να ορίζονται τα ποσά, τα ποσοστά και τα είδη των ενισχύσεων και να ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και των καθ' ύλην αρμοδίων Υπουργών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να ρυθμίζονται θέματα όπως:

α) οι υπαγόμενες κατηγορίες ενισχύσεων,
β) οι δικαιούχοι των ενισχύσεων,
γ) οι επιλέξιμες δαπάνες,
δ) το περιεχόμενο του φακέλου υποψηφιότητας και οι διαδικασίες προκήρυξης για την υπαγωγή στις ενισχύσεις,
ε) η διαδικασία ενημέρωσης των δικαιούχων και υποβολής του φακέλου υποψηφιότητας,
στ) οι προϋποθέσεις και τα κριτήρια υπαγωγής των ενισχύσεων,

ζ) η διαδικασία αξιολόγησης των δικαιούχων και του φακέλου υποψηφιότητας,

η) η διαδικασία παρακολούθησης και ελέγχου των υπαγόμενων ενισχύσεων, καθώς και η πιστοποίηση ενισχυόμενων επιχειρήσεων και των επιλέξιμων δαπανών,

θ) η σύσταση και λειτουργία επιτροπών αξιολόγησης και γνωμοδοτικών επιτροπών, καθώς και η χρησιμοποίηση εμπειρογνομόνων από το όργανο που θα οριστεί στην απόφαση,

ι) τα αρμόδια όργανα και φορείς για την υποβολή και αξιολόγηση του φακέλου υποψηφιότητας, καθώς και για την έγκριση υπαγωγής, την παρακολούθηση και τον έλεγχο των ενισχύσεων, την πιστοποίηση των επιλέξιμων δαπανών και την παρακολούθηση της ολοκλήρωσης των ενισχύσεων,

ια) τα δικαιολογητικά βάσει των οποίων παρέχονται οι ενισχύσεις,

ιβ) οι εμπλεκόμενοι φορείς για τη χορήγηση των ενισχύσεων, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου αυτής.

Με όμοιες αποφάσεις, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εγκρίνονται οι εκάστοτε προκηρύξεις προς τους δικαιούχους των ενισχύσεων στις οποίες ορίζονται τα ποσά των προκηρύξεων, οι προθεσμίες και κάθε σχετικό θέμα.

2. Ο Υπουργός Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να αναθέτει υπηρεσίες σύμφωνα με τα προεδρικά διατάγματα 346/1998 (ΦΕΚ 230 Α') και 4/2002 (ΦΕΚ 3 Α') για την υποστήριξη ή και εκτέλεση των διαδικασιών της παρ. 1 του παρόντος. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να ρυθμίζονται θέματα που αφορούν τις μεταβιβάσεις και εκκαθαρίσεις των ποσών προς τα νομικά πρόσωπα που ορίζονται ως «τελικοί δικαιούχοι».

χοι» σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α') για τις δράσεις των κρατικών ενισχύσεων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 36

1. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α') της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής αντικαθίσταται ως εξής:

«α) Ποσοστού μέχρι είκοσι τοις εκατό (20%) που κάθε βουλευτής καταβάλλει στο κόμμα του, το οποίο βεβαιώνεται από έγγραφο του βουλευτή και του αντίστοιχου κόμματος προς την αρμόδια υπηρεσία της Βουλής και εμφανίζεται στον ετήσιο ισολογισμό του.»

2. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής προστίθεται εδάφιο που έχει ως εξής:

«Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, από το ποσό του πρώτου εδαφίου αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος. Το ποσοστό αυτό μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.»

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1ης Ιανουαρίου 2002 και μετά.

Άρθρο 37

Μισθολογικές προαγωγές στρατιωτικών

1. Το προοίμιο και οι περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 5 του ν. 2838/2000 (ΦΕΚ 179 Α') αντικαθίστανται ως εξής:

«1. Οι ισχύουσες διατάξεις περί μισθολογικών προαγωγών των εν ενεργεία στελεχών των Ενόπλων Δυνάμεων, της Ελληνικής Αστυνομίας, του Πυροσβεστικού Σώματος και του Λιμενικού Σώματος συμπληρώνονται ως εξής:

α. Δεκανείς, Λοχίες και Επιλοχίες παραγωγικής σχολής ή μη, Αρχιλοχίες και Ανθυπασιιστές μη παραγωγικής σχολής των Ενόπλων Δυνάμεων, καθώς και οι αντίστοιχοι προς τους ανωτέρω της Ελληνικής Αστυνομίας, του Πυροσβεστικού Σώματος και του Λιμενικού Σώματος, προάγονται μισθολογικά στους βαθμούς του Επιλοχία, Αρχιλοχία, Ανθυπασιιστή, Ανθυπολοχαγού, Υπολοχαγού, Λοχαγού, Ταγματάρχη και Αντισυνταγματάρχη ή αντίστοιχους με τη συμπλήρωση τριών (3), οκτώ (8), δεκατεσσάρων (14), δεκαοκτώ (18), είκοσι δύο (22), είκοσι πέντε (25), είκοσι επτά (27) και είκοσι εννέα (29) ετών συνολικής πραγματικής υπηρεσίας αντίστοιχα. Οι ανωτέρω με τη συμπλήρωση πέντε (5), έντεκα (11), δεκαέξι (16) και είκοσι (20) ετών συνολικής πραγματικής υπηρεσίας λαμβάνουν τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Αρχιλοχία, Ανθυπασιιστή, Ανθυπολοχαγού και Υπολοχαγού αντίστοιχα, ενώ με τη συμπλήρωση τριάντα ενός (31) ετών ή με τη συμπλήρωση του ορίου ηλικίας του βαθμού τους λαμβάνουν το ένα δεύτερο (1/2) της διαφοράς του βασικού μισθού του Συνταγματάρχη αντίστοιχα, που σε κάθε περίπτωση προσαυξάνεται με το αναλογούν επιδόμα ειδικής απασχόλησης.

β. Αρχιλοχίες παραγωγικής Σχολής Υπαξιωματικών των Ενόπλων Δυνάμεων και Ειδικών Υπηρεσιών (με εξαίρεση τους προαχθέντες ή προαγόμενους κατά τις διατά-

ξεις του άρθρου 3 του ν. 772/1978), καθώς και οι προαγόμενοι επ' ανδραγαθία ή λόγω διακεκριμένης πράξης και οι αντίστοιχοι της Ελληνικής Αστυνομίας, του Πυροσβεστικού Σώματος και του Λιμενικού Σώματος, προάγονται μισθολογικά στο βαθμό του Ανθυπασιιστή, Ανθυπολοχαγού, Υπολοχαγού, Λοχαγού, Ταγματάρχη και Αντισυνταγματάρχη, με τη συμπλήρωση εννέα (9), δεκαπέντε (15), δεκαεννέα (19), είκοσι τεσσάρων (24), είκοσι έξι (26) και είκοσι οκτώ (28) ετών συνολικής πραγματικής υπηρεσίας αντίστοιχα. Οι ανωτέρω με τη συμπλήρωση δώδεκα (12), δεκαεπτά (17), είκοσι ενός (21) και τριάντα ενός (31) ετών συνολικής πραγματικής υπηρεσίας αντίστοιχα, λαμβάνουν τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού Ανθυπολοχαγού, Υπολοχαγού, Λοχαγού και Συνταγματάρχη αντίστοιχα.»

2. Οι περιπτώσεις β', γ', δ', ε', στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του ν. 2838/ 2000 αντικαθίστανται ως εξής:

«β. Σε Υπολοχαγούς, με τη συμπλήρωση εννέα (9) ετών, ο βασικός μισθός του Λοχαγού και με τη συμπλήρωση δεκατεσσάρων (14) ετών, τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταγματάρχη.

γ. Σε Λοχαγούς, με τη συμπλήρωση δεκατεσσάρων (14) ετών, ο βασικός μισθός του Ταγματάρχη και με τη συμπλήρωση δεκαοκτώ (18) ετών, τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Αντισυνταγματάρχη.

δ. Σε Ταγματάρχες, με τη συμπλήρωση δεκαοκτώ (18) ετών ο βασικός μισθός του Αντισυνταγματάρχη, με τη συμπλήρωση είκοσι (20) ετών τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού Συνταγματάρχη, με τη συμπλήρωση είκοσι πέντε (25) ετών ο βασικός μισθός του Συνταγματάρχη και με τη συμπλήρωση είκοσι εννέα (29) ετών τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς βασικού μισθού Ταξίαρχου.

ε. Σε Αντισυνταγματάρχες, με τη συμπλήρωση είκοσι τριών (23) ετών ο βασικός μισθός του Συνταγματάρχη, με τη συμπλήρωση είκοσι πέντε (25) ετών τα δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταξίαρχου και με τη συμπλήρωση είκοσι οκτώ (28) ετών ο βασικός μισθός του Ταξίαρχου.

στ. Σε Συνταγματάρχες, με τη συμπλήρωση είκοσι έξι (26) ετών ο βασικός μισθός του Ταξίαρχου και με τη συμπλήρωση είκοσι οκτώ (28) ετών ο βασικός μισθός του Υποστράτηγου.

ζ. Σε Ταξίαρχους, με τη συμπλήρωση είκοσι επτά (27) ετών ο βασικός μισθός του Υποστράτηγου και με τη συμπλήρωση είκοσι εννέα (29) ετών το ένα τρίτο (1/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Αντιστράτηγου.

η. Σε Υποστράτηγους, με τη συμπλήρωση είκοσι οκτώ (28) ετών, ο βασικός μισθός του Αντιστράτηγου.

θ. Σε Αντιστράτηγους, με τη συμπλήρωση είκοσι εννέα (29) ετών, ο αμέσως επόμενος βασικός μισθός του μισθολογικού τους βαθμού.»

3. Η παράγραφος 3 του άρθρου 6 του ν. 2838/2000 αντικαθίσταται ως εξής:

«3. Αξιωματικοί των Ενόπλων Δυνάμεων που προέρχονται από μόνιμους Υπαξιωματικούς και οι Αξιωματικοί του ν.δ. 649/1970 (ΦΕΚ 176 Α') της Ελληνικής Αστυνομίας και αντίστοιχοι κατά βαθμό του Πυροσβεστικού και Λιμενικού Σώματος προάγονται μισθολογικά και παρέχεται σε αυτούς ο βασικός μισθός του εν λόγω βαθμού, προσαυξανόμενος με τα πάσης φύσεως επιδόματα και παροχές, πλην των ειδικά αναφερομένων στην παράγραφο 7, με τη συμπλήρωση συνολικής πραγματικής υπηρεσίας ως εξής:

α. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Υπολοχαγού με τη συμπλήρωση δώδεκα (12) ετών.

β. Πλήρης ο βασικός μισθός του Υπολοχαγού με τη συμπλήρωση δεκατεσσάρων (14) ετών.

γ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Λοχαγού με τη συμπλήρωση δεκαπέντε (15) ετών.

δ. Πλήρης ο βασικός μισθός του Λοχαγού με τη συμπλήρωση δεκαεπτά (17) ετών.

ε. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταγματάρχη με τη συμπλήρωση δεκαεννιά (19) ετών.

στ. Πλήρης ο βασικός μισθός του Ταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι ενός (21) ετών.

ζ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Αντισυνταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι τριών (23) ετών.

η. Πλήρης ο βασικός μισθός του Αντισυνταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι πέντε (25) ετών.

θ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Συνταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι επτά (27) ετών.

ι. Συνταγματάρχη, οι Ανθυπολοχαγοί και οι Υπολοχαγοί ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα (30) ετών, οι Λοχαγοί ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση είκοσι εννέα (29) ετών, οι Ταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση είκοσι οκτώ (28) ετών και οι Αντισυνταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση είκοσι επτά (27) ετών.

ια. Ένα τρίτο (1/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταξiarχου οι Υπολοχαγοί ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα τριών (33) ετών πραγματικής υπηρεσίας, οι Λοχαγοί ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα δύο (32) ετών, οι Ταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα ενός (31) ετών και οι Αντισυνταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα (30) ετών.

ιβ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταξiarχου οι Υπολοχαγοί ή αντίστοιχοι που αποστρατεύονται λόγω τριακονταπενταετίας ή ορίου ηλικίας ένα μήνα πριν την αποστρατεία τους, οι Λοχαγοί ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα τεσσάρων (34) ετών, οι Ταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα τριών (33) ετών, οι Αντισυνταγματάρχες ή αντίστοιχοι με τη συμπλήρωση τριάντα δύο (32) ετών και οι Συνταγματάρχες ή αντίστοιχοι από της προαγωγής τους.»

4. Η παράγραφος 4 του άρθρου 6 του ν. 2838/2000 αντικαθίσταται ως εξής:

«4. Ανθυπασιπιστές των Ενόπλων Δυνάμεων και αντίστοιχοι της Ελληνικής Αστυνομίας, του Πυροσβεστικού και του Λιμενικού Σώματος που προέρχονται από μόνιμους Υπαξιωματικούς, λαμβάνουν μισθολογική προαγωγή με τη συμπλήρωση συνολικής πραγματικής υπηρεσίας ως εξής:

α. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ανθυπολοχαγού με τη συμπλήρωση δέκα (10) ετών και πλήρης ο βασικός μισθός του Ανθυπολοχαγού με τη συμπλήρωση δώδεκα (12) ετών.

β. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Υπολοχαγού με τη συμπλήρωση δεκατεσσάρων (14) ετών και πλήρης ο βασικός μισθός του Υπολοχαγού με τη συμπλήρωση δεκαέξι (16) ετών.

γ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Λοχαγού με τη συμπλήρωση δεκαοκτώ (18) ετών και πλήρης ο βασικός μισθός του Λοχαγού με τη συμπλήρωση είκοσι (20) ετών.

δ. Δύο τρίτα (2/3) της διαφοράς του βασικού μισθού του Ταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι δύο (22) ετών

και πλήρης ο βασικός μισθός του Ταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι τεσσάρων (24) ετών.

ε. Πλήρης ο βασικός μισθός του Αντισυνταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι επτά (27) ετών.

στ. Ένα δεύτερο (1/2) της διαφοράς του βασικού μισθού του Συνταγματάρχη με τη συμπλήρωση είκοσι εννέα (29) ετών.

ζ. Πλήρης ο βασικός μισθός του Συνταγματάρχη με τη συμπλήρωση τριάντα ενός (31) ετών.»

5. Η παράγραφος 6 του άρθρου 6 του ν. 2838/2000, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του ν. 2873/2000 (ΦΕΚ 285 Α'), αντικαθίσταται ως εξής:

«6. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου και των άρθρων 5 και 6 του ν. 2838/2000, ως χρόνος πραγματικής υπηρεσίας θεωρείται ο χρόνος που διανύθηκε αθροιστικά στις Ενοπλες Δυνάμεις, στην Ελληνική Αστυνομία, στο Λιμενικό και Πυροσβεστικό Σώμα, στην τήρηση Ελληνική Χωροφυλακή και στην τήρηση Αστυνομία Πόλεων από την ημερομηνία κατάταξης, η υπηρεσία στις Ενοπλες Δυνάμεις ως κληρωτού ή Εφέδρου, καθώς και ο ελάχιστος χρόνος φοίτησης στα Α.Ε.Ι., στα Τ.Ε.Ι., στις Ακαδημίες Εμπορικού Ναυτικού (Α.Ε.Ν.), η προβλεπόμενη κατά περίπτωση από την κείμενη νομοθεσία θαλάσσια υπηρεσία, πριν και μετά τη λήψη του διπλώματος Γ' Τάξης Αξιωματικού του Εμπορικού Ναυτικού και ο ελάχιστος χρόνος απόκτησης ειδικότητας, εφόσον η φοίτηση ή το πτυχίο ή η προϋπηρεσία ή η ειδικότητα αποτελεί τυπικό προσόν κατάταξης. Δεν λογίζεται ως πραγματική υπηρεσία η θαλάσσια υπηρεσία η οποία διανύθηκε πριν από την αποφοίτησή του από την οικεία Σχολή.»

6. Τα έξοδα παράστασης του Αρχηγού Γενικού Επιτελείου Εθνικής Αμυνας αυξάνονται κατά τριακόσια (300) ευρώ το μήνα, των Αρχηγών των Γενικών Επιτελείων και αντίστοιχων, κατά εκατόν πενήντα (150) ευρώ το μήνα και του Γενικού Επιθεωρητή Στρατού, του Διοικητή της Πρώτης Στρατιάς, του Αρχηγού του Στόλου, του Αρχηγού της Τακτικής Αεροπορίας κατά εκατό (100) ευρώ το μήνα.

7. Κατά τα λοιπά εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις των άρθρων 5 και 6 του ν. 2838/2000.

8. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από 1.7.2002.

Άρθρο 38

1. Η παράγραφος 8 του άρθρου 7 Α του ν. 2882/2001 (ΦΕΚ 17 Α'), όπως προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 1 του ν. 2985/2002 (ΦΕΚ 28 Α'), καταργείται από τότε που ίσχυσε.

2. Στην περίπτωση Β' της παραγράφου 9 του άρθρου 29 του ν. 2725/1999 (ΦΕΚ 121 Α'), όπως αυτή αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 18 του ν. 2947/2001 (ΦΕΚ 228 Α'), ο αριθμός 4 αντικαθίσταται από τον αριθμό «5» και στα τελευταία και προτελευταία εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 37 του ν. 2725/1999, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 18 του ν. 2947/2001, ο αριθμός 5 αντικαθίσταται από τον αριθμό «7» αντιστοίχως.

Άρθρο 39

Ο Λογαριασμός Αλληλεγγύης Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης (Λ.Α.Φ.Κ.Α.), που λειτουργεί στη Γ.Γ.Κ.Α.

ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ
ΠΕΡΙΟΔΟΣ Ι' - ΣΥΝΟΔΟΣ Β'
ΔΙΑΡΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

ΕΚΘΕΣΗ

Της Διαρκούς Επιτροπής Οικονομικών Υποθέσεων στο σχέδιο νόμου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών «Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις»

ΠΡΟΣ ΤΗ ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

Η Διαρκής Επιτροπή Οικονομικών Υποθέσεων συνήλθε στις 17, 18 και 19 Απριλίου 2002, σε πέντε συνεδριάσεις που διήρκεσαν περίπου 20 ώρες, με αντικείμενο τη συζήτηση και ψήφιση, σύμφωνα με το άρθρο 70 παρ. 2 του Συντάγματος, του σχεδίου νόμου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών «Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις».

Στις συνεδριάσεις παρέστησαν ο Υπουργός και οι Υφυπουργοί Οικονομίας και Οικονομικών κ.κ. Νικόλαος Χριστοδουλάκης, Χρήστος Πάχτας, Απόστολος Φωτιάδης και Γεώργιος Φλωρίδης, καθώς και αρμόδιοι υπηρέσιακοί παράγοντες.

Κατά τη διάρκεια της συζήτησης του νομοσχεδίου το λογο έλαβαν ο Εισηγητής της Πλειοψηφίας κ. Ανδρέας Μακρυπιδης, ο Εισηγητής της Μειοψηφίας κ. Θεόδωρος Κασσίμης, ο Ειδικός Αγορητής του Κομμουνιστικού Κόμματος Ελλάδας κ. Αγγελος Τζέκης, ο Ειδικός Αγορητής του Συνασπισμού της Αριστεράς και της Προόδου κ. Παναγιώτης Λαφαζάνης, καθώς και οι Βουλευτές κ.κ. Σωτήριος Κούβελας, Θεόδωρος Σκρέκας, Βασίλειος Κεδικογλου, Κοσμάς Σφυρίου, Δημήτριος Κωστόπουλος, Ιωάννης Σκουλαρικής, Κωνσταντίνος Μητσοτάκης, Γεώργιος Δασκαλάκης, Αδάμ Ρεγκούζας, Νικόλαος Φαρμάκης, Προκόπιος Παυλόπουλος, Λεωνίδας Τζάνης, Κωνσταντίνος Σπηλιόπουλος, Χρήστος Μαγκούφης, Νικόλαος Λέγκας, Κίμων Κουλουρης, Γεώργιος Τρυφωνίδης, Γεώργιος Αλογοσκούφης, Φλώρος Κωνσταντίνου, Αριστείδης Τσιπλάκος, Σάββας Τσιτουρίδης, Παναγιώτης Κρητικός και Ελευθέριος Παπαγεωργόπουλος.

Επίσης, προσήλθαν και εξέθεσαν τις άποψεις τους επί του νομοσχεδίου, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Κανονισμού της Βουλής, οι κ.κ.: Σταύρος Θωμαδάκης, Πρόεδρος της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς, Δημήτριος Αρμενάκης, Α Αντιπρόεδρος της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου (Ε.Σ.Ε.Ε.) και Σπύρος Θεοδωρόπουλος, μέλος του Δ.Σ. του Συνδέσμου Ελληνικών Βιομηχανιών (Σ.Ε.Β.).

Ο Εισηγητής της Πλειοψηφίας κ. Ανδρέας Μακρυπιδης εισηγήθηκε την ψήφιση του ως άνω νομοσχεδίου, ενώ ο Εισηγητής της Μειοψηφίας, κ. Θεόδωρος Κασσίμης, ο Ειδικός Αγορητής του Κομμουνιστικού Κόμματος Ελλάδας, κ. Αγγελος Τζέκης και ο Ειδικός Αγορητής του Συνασπισμού της Αριστεράς και της Προόδου, κ. Παναγιώτης Λαφαζάνης, το καταψήφισαν.

Η Επιτροπή έκανε δεκτές τροποποιήσεις και νομοτεχνικές βελτιώσεις που πρότειναν οι παριστάμενοι Υπουργός και Υφυπουργοί Οικονομίας και Οικονομικών, καθώς και Βουλευτές – μέλη της Επιτροπής.

Τέλος, η Διαρκής Επιτροπή Οικονομικών Υποθέσεων ψήφισε, κατά πλειοψηφία, το ανωτέρω σχέδιο νόμου, κατ' αρχήν, κατ' άρθρο και στο σύνολό του.

Το κείμενο του σχεδίου νόμου, όπως ψηφίστηκε από την ανωτέρω Επιτροπή, έχει ως ακολούθως:

ΣΧΕΔΙΟ ΝΟΜΟΥ

Για την εταιρική διακυβέρνηση, θέματα μισθολογίου και άλλες διατάξεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ
ΑΝΩΝΥΜΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ
ΜΕΤΟΧΕΣ Ή ΑΛΛΕΣ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ ΤΟΥΣ
ΣΕ ΟΡΓΑΝΩΜΕΝΗ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΗ ΑΓΟΡΑ
ΠΟΥ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

Οι διατάξεις του παρόντος νόμου εφαρμόζονται στις ανώνυμες εταιρίες που εισάγουν ή έχουν εισαγάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες τους σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Οι διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως κάθε φορά ισχύει, εφαρμόζονται, εφόσον δεν είναι αντίθετες με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

Α. Διοικητικό Συμβούλιο

Άρθρο 2

Υποχρεώσεις - Καθήκοντα

1. Πρώτιστη υποχρέωση και καθήκον των μελών του διοικητικού συμβουλίου (Δ.Σ.) κάθε εισηγμένης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά εταιρίας είναι η διαρκής επιδίωξη της ενίσχυσης της μακροχρόνιας οικονομικής αξίας της εταιρίας και η προάσπιση του γενικού εταιρικού συμφέροντος.

2. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτο πρόσωπο στο οποίο έχουν ανατεθεί από το Δ.Σ. αρμοδιότητές του απαγορεύεται να επιδιώκουν ίδια συμφέροντα που αντιβαίνουν στα συμφέροντα της εταιρίας.

3. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και κάθε τρίτος στον οποίο έχουν ανατεθεί αρμοδιότητές του οφείλουν έγκαιρα να αποκαλύπτουν στα υπόλοιπα μέλη του διοικητικού συμβουλίου τα ίδια συμφέροντά τους, που ενδέχεται να ανακύψουν από συναλλαγές της εταιρίας που εμπίπτουν στα καθήκοντά τους, καθώς και κάθε άλλη σύγκρουση ιδίων συμφερόντων με αυτών της εταιρίας ή συνδεδεμένων με αυτήν επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, που ανακύπτει κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

4. Το διοικητικό συμβούλιο συντάσσει έκθεση στην οποία αναφέρονται αναλυτικά οι συναλλαγές της εταιρίας με τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920. Η έκθεση αυτή γνωστοποιείται στις εποπτικές αρχές.

Άρθρο 3

Μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου

1. Το διοικητικό συμβούλιο αποτελείται από εκτελεστικά και μη εκτελεστικά μέλη. Εκτελεστικά μέλη θεωρούνται αυτοί που ασχολούνται με τα καθημερινά θέματα διοίκησης της εταιρίας, ενώ μη εκτελεστικά τα επιφορτισμένα με την εποπτεία όλων των εταιρικών ζητημάτων. Ο αριθμός των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου δεν πρέπει να είναι μικρότερος του 1/3 του συνολικού αριθμού των μελών. Αν προκύψει κλάσμα, στρογγυλοποιείται στην επόμενη μονάδα. Μεταξύ των



μη εκτελεστικών μελών πρέπει να υπάρχουν δύο τουλάχιστον ανεξάρτητα μέλη κατά την έννοια του άρθρου 4 του νόμου αυτού. Η ύπαρξη ανεξαρτήτων μελών δεν είναι υποχρεωτική, όταν στο διοικητικό συμβούλιο συμμετέχουν ως μέλη εκπρόσωποι της μειοψηφίας των μετόχων.

2. Θέματα που αφορούν τις κάθε είδους αμοιβές που καταβάλλονται στα διευθυντικά στελέχη της εταιρίας, τους εσωτερικούς ελεγκτές αυτής και τη γενικότερη πολιτική των αμοιβών της εταιρίας αποφασίζονται από το διοικητικό συμβούλιο.

Άρθρο 4

Ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου

1. Τα ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου πρέπει να μην έχουν σχέση εξάρτησης με την εταιρία ή με συνδεδεμένα με αυτή πρόσωπα. Σχέση εξάρτησης υπάρχει όταν μέλος του διοικητικού συμβουλίου:

α. διατηρεί επιχειρηματική ή άλλη επαγγελματική σχέση με την εταιρία ή με συνδεδεμένη με αυτή επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, η οποία σχέση από τη φύση της επηρεάζει την επιχειρηματική της δραστηριότητα, όταν ιδίως είναι σημαντικός προμηθευτής ή πελάτης της εταιρείας,

β. είναι πρόεδρος ή διευθυντικό στέλεχος της εταιρίας, καθώς και εάν έχει τις ως άνω ιδιότητες ή είναι εκτελεστικό μέλος του διοικητικού συμβουλίου σε συνδεδεμένη με την εταιρία επιχείρηση κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920 ή διατηρεί σχέση εξαρτημένης εργασίας ή έμμισθης εντολής με την εταιρία ή τις συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις,

γ. έχει συγγένεια μέχρι δεύτερου βαθμού ή είναι θυζυγός εκτελεστικού μέλους του διοικητικού συμβουλίου ή διευθυντικού στελέχους ή μετόχου που συγκεντρώνει την πλειοψηφία του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας ή συνδεδεμένης με αυτήν επιχείρησης κατά την έννοια του άρθρου 42ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920,

δ. έχει διοριστεί σύμφωνα με το άρθρο 18 παρ. 3 του κ.ν. 2190/1920.

2. Τα ανεξάρτητα μέλη του διοικητικού συμβουλίου μπορούν να υποβάλλουν, ο καθένας ή από κοινού, αναφορές και ξεχωριστές εκθέσεις από αυτές του διοικητικού συμβουλίου προς την τακτική ή έκτακτη γενική συνέλευση της εταιρίας, εφόσον κρίνουν τούτο αναγκαίο.

3. Η εταιρία, μέσα σε είκοσι ημέρες, υποβάλλει στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς το πρακτικό της γενικής συνέλευσης που εξέλεξε τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, προκειμένου να ελεγχθεί η τήρηση των διατάξεων του νόμου αυτού. Στο πρακτικό της γενικής συνέλευσης καθορίζεται η ιδιότητα του κάθε μέλους του διοικητικού συμβουλίου ως εκτελεστικού, μη εκτελεστικού και ανεξάρτητου μη εκτελεστικού.

Άρθρο 5

Αμοιβή των μη εκτελεστικών μελών

Η αμοιβή και οι τυχόν λοιπές αποζημιώσεις των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου καθορίζονται σύμφωνα με τον κ.ν. 2190/1920 και είναι ανάλογες με το χρόνο που διαθέτουν για τις συνεδριάσεις του και την εκπλήρωση των καθηκόντων που τους ανατίθε-

νται σύμφωνα με τον νόμο αυτόν. Το σύνολο των αμοιβών και των τυχόν αποζημιώσεων των μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου αναφέρονται σε χωριστή κατηγορία στο προσάρτημα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

Β. Εσωτερικός κανονισμός και εσωτερικός έλεγχος

Άρθρο 6

Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας

1. Προκειμένου μία εταιρία να εισαγάγει μετοχές ή άλλες κινητές αξίες της σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, κατά την υποβολή της αίτησης περί εισαγωγής πρέπει να διαθέτει Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας. Ο Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας καταρτίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας.

2. Το ελάχιστο περιεχόμενο του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας περιλαμβάνει :

α. τη διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρίας, τα αντικείμενά τους, καθώς και τη σχέση των υπηρεσιών μεταξύ τους και με τη διοίκηση. Πρέπει να προβλέπονται τουλάχιστον υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου, Εξυπηρέτησης Μετόχων και Εταιρικών Ανακοινώσεων,

β. τον προσδιορισμό των αρμοδιοτήτων των εκτελεστικών και μη εκτελεστικών μελών του διοικητικού συμβουλίου,

γ. τις διαδικασίες πρόσληψης των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας και στη συνέχεια αξιολόγησης της απόδοσής τους,

δ. τις διαδικασίες παρακολούθησης των συναλλαγών των μελών του διοικητικού συμβουλίου, των διευθυντικών στελεχών και των προσώπων που, εξαιτίας της σχέσης τους με την εταιρεία, κατέχουν εσωτερική πληροφόρηση σε κινητές αξίες της εταιρείας ή συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά την έννοια του άρθρου 42 ε παρ. 5 του κ.ν. 2190/1920, εφόσον αυτές είναι αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και από άλλες δραστηριότητες που συνδέονται με την εταιρία,

ε. τις διαδικασίες προαναγγελίας και δημόσιας γνωστοποίησης σημαντικών συναλλαγών και άλλων οικονομικών δραστηριοτήτων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή τρίτων στους οποίους έχουν ανατεθεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου, οι οποίες σχετίζονται με την εταιρία, καθώς και με βασικούς πελάτες ή προμηθευτές της,

στ. τους κανόνες που διέπουν τις συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων εταιριών, την παρακολούθηση των συναλλαγών αυτών και την κατάλληλη γνωστοποίησή τους στα όργανα και τους μετόχους της εταιρίας.

Άρθρο 7

Οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου

1. Η οργάνωση και λειτουργία εσωτερικού ελέγχου αποτελεί προϋπόθεση για την εισαγωγή των μετοχών ή άλλων κινητών αξιών σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά. Η διενέργεια εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από ειδική υπηρεσία της εταιρίας, στην οποία απασχολείται τουλάχιστον ένα φυσικό πρόσωπο πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης.

2. Οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους είναι ανεξάρτητοι, δεν υπάγονται ιεραρχικά

σε καμία άλλη υπηρεσιακή μονάδα της εταιρίας και εποπτεύονται από ένα έως τρία μη εκτελεστικά μέλη του διοικητικού συμβουλίου.

3. Οι εσωτερικοί ελεγκτές ορίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας. Δεν μπορούν να ορισθούν ως εσωτερικοί ελεγκτές μέλη του διοικητικού συμβουλίου, εν ενεργεία διευθυντικά στελέχη ή συγγενείς των παραπάνω μέχρι και του δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας. Η εταιρία υποχρεούται να ενημερώνει την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς για οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα ή την οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου εντός δέκα εργάσιμων ημερών από τη μεταβολή αυτή.

4. Κατά την άσκηση των καθηκόντων τους οι εσωτερικοί ελεγκτές δικαιούνται να λάβουν γνώση οποιουδήποτε βιβλίου, εγγράφου, αρχείου, τραπεζικού λογαριασμού και χαρτοφυλακίου της εταιρίας και να έχουν πρόσβαση σε οποιαδήποτε υπηρεσία της εταιρίας. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου οφείλουν να συνεργάζονται και να παρέχουν πληροφορίες στους εσωτερικούς ελεγκτές και γενικά να διευκολύνουν με κάθε τρόπο το έργο τους. Η διοίκηση της εταιρίας οφείλει να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές όλα τα απαραίτητα μέσα για τη διευκόλυνση του έργου τους.

Άρθρο 8

Αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου

Η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου έχει τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

α. παρακολουθεί την εφαρμογή και τη συνεχή τήρηση του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας και του καταστατικού της εταιρίας, καθώς και της εν γένει νομοθεσίας που αφορά την εταιρία και ιδιαίτερα της νομοθεσίας των ανωνύμων εταιριών και της χρηματιστηριακής,

β. αναφέρει στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας περιπτώσεις σύγκρουσης των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας με τα συμφέροντα της εταιρίας, τις οποίες διαπιστώνει κατά την άσκηση των καθηκόντων του.

γ. οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να ενημερώνουν εγγράφως μια φορά τουλάχιστον το τρίμηνο το διοικητικό συμβούλιο για το διενεργούμενο από αυτούς έλεγχο και να παρίστανται κατά τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων.

δ. οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν, μετά από έγκριση του Δ.Σ. της εταιρίας, οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί εγγράφως από Εποπτικές Αρχές, συνεργάζονται με αυτές και διευκολύνουν με κάθε δυνατό τρόπο το έργο παρακολούθησης, ελέγχου και εποπτείας που αυτές ασκούν.

Γ. Λοιπές και μεταβατικές διατάξεις

Άρθρο 9

Αυξήσεις του μετοχικού κεφαλαίου με καταβολή μετρητών - Αποκλίσεις στη χρήση αντληθέντων κεφαλαίων

1. Σε περίπτωση αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου εταιρίας με καταβολή μετρητών, το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας υποβάλλει στη γενική της συνέλευση

έκθεση, στην οποία αναφέρονται οι γενικές κατευθύνσεις του επενδυτικού σχεδίου της εταιρίας, ενδεικτικό χρονοδιάγραμμα υλοποίησής του, καθώς και απολογισμός της χρήσης των κεφαλαίων που αντλήθηκαν από την προηγούμενη αύξηση, εφόσον έχει παρέλθει από την αύξηση αυτή χρόνος μικρότερος των τριών ετών. Στη σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης περιλαμβάνονται τα παραπάνω στοιχεία, καθώς και το πλήρες περιεχόμενο της έκθεσης.

2. Εάν η απόφαση για την αύξηση του μετοχικού κεφαλαίου λαμβάνεται από το διοικητικό συμβούλιο κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 1 του κ.ν. 2190/1920, όλα τα στοιχεία της προηγούμενης παραγράφου θα πρέπει να αναφέρονται στο πρακτικό του διοικητικού συμβουλίου.

3. Σημαντικές αποκλίσεις στη χρήση των αντληθέντων κεφαλαίων από αυτή που προβλέπεται στο ενημερωτικό δελτίο και στις αποφάσεις της γενικής συνέλευσης ή του διοικητικού συμβουλίου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να αποφασιστούν έγκυρα από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας με πλειοψηφία των 3/4 των μελών του και έγκριση της γενικής συνέλευσης που συγκαλείται για το σκοπό αυτόν και της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς. Η ρύθμιση αυτή δεν αφορά αποκλίσεις που συντελέστηκαν προ της ισχύος της. Το διοικητικό συμβούλιο υποχρεούται να ενημερώσει την επόμενη γενική συνέλευση, που θα συγκαληθεί μετά τη λήψη της απόφασής του, σχετικά με το νέο προσορισμό της χρήσης των κεφαλαίων, καθώς και το λόγο της απόκλισης. Η υποχρέωση αυτή δεν αίρει άλλες υποχρεώσεις γνωστοποίησης που προκύπτουν από την ισχύουσα νομοθεσία.

Άρθρο 10

Συνέπειες παραβίασης των διατάξεων του παρόντος

Σε όποιον ασκεί αρμοδιότητες του διοικητικού συμβουλίου και δεν τηρεί τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τα άρθρα 3-έως 8 και 11 του παρόντος, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, εφόσον διαπιστώσει τούτο, επιβάλλει τις κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 4β του άρθρου 1 του ν. 2836/2000, όπως ισχύει. Το κύρος των αποφάσεων του διοικητικού συμβουλίου δεν θίγεται αν η σύνθεσή του δεν είναι σύμφωνη με τις επιταγές του άρθρου 3 παρ. 2, καθώς και του άρθρου 4 παρ. 1 του παρόντος.

Άρθρο 11

Μεταβατικές διατάξεις

Εταιρίες που έχουν ήδη εισάγει τις μετοχές τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος το αργότερο μέσα σε έξι μήνες από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Εταιρίες των οποίων οι αιτήσεις εισαγωγής στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών εκκρεμούν κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποχρεούνται να συμμορφωθούν προς τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 6 έως 8 του παρόντος μέσα σε τρεις μήνες από την εισαγωγή τους στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β ΘΕΜΑΤΑ ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΟΥ

Άρθρο 12 Μισθολογική πολιτική έτους 2002

Ο μηνιαίος βασικός μισθός που αποτελεί τη βάση για τη διαμόρφωση, κατά περίπτωση, των βασικών μισθών όλων των βαθμών της ιεραρχίας των δικαστικών λειτουργών, των στρατιωτικών, των Αρχιερέων της Εκκλησίας της Ελλάδος, του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, των ιατροδικαστών, των μελών Δ.Ε.Π. των Πανεπιστημίων και Ε.Π. των Τ.Ε.Ι., των ερευνητών, των ειδικών λειτουργικών επιστημόνων (Ε.Λ.Ε.), των συμβούλων και παρεδρων Παιδαγωγικού Ινστιτούτου (Π.Ι.), του ερευνητικού προσωπικού του Κ.Ε.Π.Ε., των καθηγητών ανωτάτων στρατιωτικών σχολών (Α.Σ.Σ.) και της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Υγείας (Ε.Σ.Δ.Υ.), των διπλωματικών υπαλλήλων και λοιπών συναφών κατηγοριών του Υπουργείου Εξωτερικών, των γιατρών του Εθνικού Συστήματος Υγείας, των μελών του μόνιμου καλλιτεχνικού προσωπικού των Κρατικών Ορχηστρών Αθηνών και Θεσσαλονίκης και της Ορχήστρας της Λυρικής Σκηνής, του εκπαιδευτικού προσωπικού των Ακαδημιών Εμπορικού Ναυτικού (Α.Ε.Ν.), του προσωπικού της Δημόσιας Διοίκησης και των μισθολογικά αντιστοιχών προς αυτό κληρικών, ορίζεται από 1.1.2002 ως εξής:

- α) Πρωτοδίκη, σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ΕΥΡΩ).
- β) Ανθυπολοχαγού, σε εξακόσια πενήντα ευρώ (650 ΕΥΡΩ).
- γ) Τιτοληταρίου Επισκόπου και Βοηθού Επισκόπου της Εκκλησίας της Ελλάδος, σε εννιακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (977 ΕΥΡΩ).
- δ) Δικαστικού Αντιπροσώπου Ν.Σ.Κ., σε εννιακόσια οκτώ ευρώ (908 ΕΥΡΩ).
- ε) Ιατροδικαστή Δ' Ταξέως, σε εννιακόσια δύο ευρώ (902 ΕΥΡΩ).
- στ) Λέκτορα Πανεπιστημίου, σε οκτακόσια εβδομήντα επτά ευρώ (877 ΕΥΡΩ).
- ζ) Καθηγητή Εφαρμογών Τ.Ε.Ι., σε επτακόσια ογδόντα ευρώ (780 ΕΥΡΩ).
- η) Ερευνητή Δ', σε οκτακόσια σαράντα ευρώ (840 ΕΥΡΩ).
- θ) Ε.Λ.Ε. Δ', σε επτακόσια ογδόντα οκτώ ευρώ (788 ΕΥΡΩ).
- ι) Παρέδρου με θητεία Π.Ι., σε εννιακόσια δέκα οκτώ ευρώ (918 ΕΥΡΩ).
- ια) Συνεργάτη Β' του Κ.Ε.Π.Ε., σε επτακόσια σαράντα επτά ευρώ (747 ΕΥΡΩ).
- ιβ) Τακτικού καθηγητή Α.Σ.Σ. και Ε.Σ.Δ.Υ., σε χίλια διακόσια εβδομήντα έξι (1.276 ΕΥΡΩ).
- ιγ) Ακολουθού Πρεσβείας, σε εξακόσια είκοσι πέντε ευρώ (625 ΕΥΡΩ).
- ιδ) Επιμελητή Β' γιατρού Ε.Σ.Υ., σε οκτακόσια πενήντα οκτώ ευρώ (858 ΕΥΡΩ).
- ιε) Μουσικού, σε επτακόσια σαράντα ένα ευρώ (741 ΕΥΡΩ).
- ιστ) Επιμελητή Α.Ε.Ν., σε επτακόσια εξήντα πέντε ευρώ (765 ΕΥΡΩ).
- ιζ) Του 36ου μισθολογικού κλιμακίου του άρθρου 7 παρ. 2 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40Α'), σε τριακόσια ογδόντα τρία ευρώ (383 ΕΥΡΩ).

Άρθρο 13

Άλλες μισθολογικές ρυθμίσεις

1. Η περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997 (ΦΕΚ 40 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«γ. Οι υπάλληλοι της κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος ή ισότιμο Σχολών ημεδαπής ή αλλοδαπής, με εισαγωγικό το 20ό Μ.Κ. και καταληκτικό το 3ο Μ.Κ.».

2. Ποσά που έχουν καταβληθεί σε υπαλλήλους κατηγορίας Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (Τ.Ε.) με πτυχίο ή δίπλωμα Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος (Τ.Ε.Ι.) από την εφαρμογή της διάταξης του εδαφίου α' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 2470/1997, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί για την αιτία αυτή δεν εκτελούνται.

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 2470/1997 και το προτελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του ίδιου νόμου παύουν να ισχύουν από 1.7.2002.

4. Μέλη Δ.Ε.Π. των Α.Ε.Ι. της χώρας, τα οποία από την έναρξη της ισχύος του ν. 2530/1997 (ΦΕΚ 218 Α') εντάχθηκαν στην κατηγορία μερικής απασχόλησης ή εντάσσονται μεταγενέστερα στην ίδια κατηγορία, δικαιούνται τις αποδοχές που προβλέπονται από το άρθρο 14 του ανωτέρω νόμου, χωρίς διατήρηση προσωπικής διαφοράς.

Οι διατάξεις του ανωτέρω εδαφίου ισχύουν από την έναρξη ισχύος του ν. 2530/1997.

Ποσά που έχουν καταβληθεί ως προσωπική διαφορά, δεν αναζητούνται και τυχόν καταλογιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί δεν εκτελούνται.

5. Η μηνιαία αποζημίωση του Προέδρου του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων καθορίζεται από 1.9.2001 με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών κατά παρέκκλιση των διατάξεων που ισχύουν.

6. Στο δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 17 του ν. 2527/1997 (ΦΕΚ 206 Α') μετά τις λέξεις: «.....στο Α.Σ.Ε.Π.» προστίθενται οι λέξεις: «στη Γενική Γραμματεία του Υπουργικού Συμβουλίου».

7. Διαφορές που έχουν προκύψει μεταξύ του οικονομικού κινήτρου για την αύξηση της παραγωγικότητας, που είχε χορηγηθεί στους υπαλλήλους των Ασφαλιστικών Οργανισμών, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του ν. 2335/1995 (ΦΕΚ 185 Α') και του κινήτρου απόδοσης που καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 2470/1997, καταβάλλονται υπέρ των δικαιούχων από 1.1.1997 μέχρι 31.8.2001, με τη διαδικασία που ορίζεται στην παράγραφο 7 του άρθρου 13 του νόμου αυτού και επιβαρύνουν ειδικό Κωδικό Αριθμό Εξόδων των προϋπολογισμών των ως άνω Ασφαλιστικών Φορέων.

Από 1.9.2001 τα ως άνω ποσά συμψηφίζονται με το ειδικό μηνιαίο επίδομα που χορηγείται στους υπαλλήλους αυτούς με τις διατάξεις του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α').

Άρθρο 14

Υλοποίηση συλλογικών συμφωνιών

1. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμοδίου Υπουργού

ρυθμίζονται τα θέματα των συλλογικών συμφωνιών που συνάπτονται κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 (ΦΕΚ 180 Α) και αφορούν θέματα μισθών και αμοιβών, συμπεριλαμβανομένων και αυτών που υπεγράφησαν το 2001.

2. Με όμοιες αποφάσεις οι ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου είναι δυνατόν να επεκτείνονται, εν όλω ή εν μέρει, και στο λοιπό προσωπικό του Δημοσίου, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) και λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.), που δεν συμμετείχε στη σύναψη των συλλογικών συμφωνιών του άρθρου 13 του ν. 2738/1999 και μέχρι του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ.

3. Σε περίπτωση κατά την οποία καταβάλλονται οποιουδήποτε είδους πρόσθετες μισθολογικές παροχές, που υπολείπονται του ποσού των εκατόν εβδομήντα έξι (176) ευρώ, επιτρέπεται να χορηγείται μόνο η διαφορά μέχρι του ποσού αυτού.

Οι ρυθμίσεις αυτές όσον αφορά το προσωπικό των Ο.Τ.Α. και το προσωπικό των λοιπών Ν.Π.Δ.Δ. περιορίζονται στις υφιστάμενες από τον προϋπολογισμό τους δυνατότητες.

4. Με τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού κοινές υπουργικές αποφάσεις καθορίζονται ειδικότερα:

α) Οι δικαιούχοι των παροχών και το ύψος τους, λαμβανοντας υπόψη για τη χορήγηση ή μη των παροχών αυτών το συνολικό ποσό των καταβαλλόμενων μηνιαίων αποδοχών και λοιπών παροχών, επιδομάτων και αποζημιώσεων από οποιαδήποτε πηγή.

β) Οι όροι, οι προϋποθέσεις και οι περιορισμοί για τη χορήγηση των ανωτέρω παροχών, καθώς και ο τρόπος και ο χρόνος καταβολής τους.

γ) Κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για τη χορήγησή τους.

5. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων το επίδομα του εδαφίου β της παραγράφου 1 του άρθρου 49 του ν. 2956/2001 (ΦΕΚ 258 Α) χορηγείται και στους υπαλλήλους του Οργανισμού Γεωργικών Ασφαλίσεων (Ο.Γ.Α.), κλιμακούμενο με βάση τα έτη υπηρεσίας τους.

6. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν από 1.1.2002.

Άρθρο 15 Επιδόματα Ε.Ο.Τ.

Στους μόνιμους και με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπαλλήλους του Ε.Ο.Τ. χορηγείται από 1.1.2002 ειδικό μηνιαίο επίδομα λόγω των ειδικών συνθηκών που επιβάλλει η αναγκαιότητα για επίσημηση και υλοποίηση των τουριστικών επενδύσεων, καταβαλλόμενο κατά βαθμό ή κατηγορία ως εξής:

Γενικός Διευθυντής:	235 ευρώ
Διευθυντής:	220 ευρώ
Προϊστάμενος Τμήματος:	205 ευρώ
ΠΕ κατηγορία:	176 ευρώ
ΤΕ κατηγορία:	161 ευρώ
ΔΕ κατηγορία:	147 ευρώ
ΥΕ κατηγορία:	132 ευρώ

Η απαιτούμενη δαπάνη για την καταβολή του ανωτέρω

επιδόματος θα καλυφθεί από ειδικό επιπλέον έσοδο του Ε.Ο.Τ., το οποίο θα προκύψει από το ανάλογο ποσό εκ της διανομής κερδών προ φόρων του Δημοσίου, ως μετόχου της Ανώνυμης Εταιρείας ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.

Τούτο θα καταβάλλεται μηνιαία από την Ε.Τ.Α. Α.Ε. και θα συμψηφίζεται κατά τη σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' ΣΥΣΤΑΣΗ ΑΝΩΝΥΜΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΕΡΓΑ

Άρθρο 16

Σύσταση – επωνυμία – διάρκεια – έδρα

1. Συνιστάται ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «ΟΛΥΜΠΙΑΚΑ ΑΚΙΝΗΤΑ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», η οποία στη συνέχεια θα αποκαλείται «Εταιρεία».

2. Η εταιρεία λειτουργεί χάριν του δημοσίου συμφέροντος και υποκειται στην εποπτεία και τον έλεγχο του Κράτους, πού ασκούνται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Διέπεται από τις διατάξεις του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά στο νόμο αυτόν.

3. Η διάρκεια της εταιρείας είναι πενήντα (50) έτη από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού, η οποία μπορεί να παραταθεί ή να συντηρηθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης. Έδρα της εταιρείας ορίζεται ο Δήμος Αθηναίων. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, η έδρα της εταιρείας μπορεί να μεταβάλλεται.

Άρθρο 17 Σκοπός

1. Σκοπός της εταιρείας είναι η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση (της χρήσης μετά την τέλεση των Ολυμπιακών Αγώνων του 2004) των περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από την εκτέλεση και λειτουργία Ολυμπιακών Εργων που ανήκουν κατά κυριότητα στο Ελληνικό Δημόσιο, εκτελούνται από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού του Υπουργείου Πολιτισμού, τις υπηρεσίες του Υπουργείου Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημόσιων Εργων και τις υπηρεσίες άλλων Υπουργείων ή των Περιφερειών.

2. Ως περιουσιακά στοιχεία κατά την έννοια του παρόντος θεωρούνται:

α. Τα κάθε είδους κινητά και ακίνητα πράγματα.

β. Τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας, όπως σημάδια, επωνυμίες και διακριτικοί τίτλοι, ή δικαιώματα σε νέες τεχνολογίες.

3. Για την επίτευξη του σκοπού της, η εταιρεία ασκεί κάθε πράξη ή δραστηριότητα που προσιδιάζει στη διαχείριση περιουσιακών στοιχείων, εξαιρουμένων μόνο των πράξεων πώλησης ή ανταλλαγής τους.

Μπορεί ιδίως:

α. Να απογράφει, να προβαίνει στη χαρτογράφηση, κτηματογράφηση και να συγκεντρώνει τους τίτλους ιδιοκτησίας των ως άνω κινητών ή ακινήτων περιουσιακών στοιχείων, με σκοπό τη δημιουργία ενημερωμένου αρχείου.

β. Να εκμισθώνει τα περιουσιακά αυτά στοιχεία ή να παραχωρεί με εύλογο αντάλλαγμα ή δωρεάν τη χρήση

αυτών σε Ο.Τ.Α. ή άλλους φορείς του δημόσιου τομέα ή σε αθλητικούς και πολιτιστικούς φορείς, καθώς και να συστήνει ενοχικά ή εμπράγματα δικαιώματα επ' αυτών.

γ. Να μισθώνει ή να αποδέχεται την παραχώρηση χρήσης κινήτων ή ακινήτων στο όνομά της.

δ. Να προβαίνει στην αξιοποίηση των παραπάνω περιουσιακών στοιχείων με την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας.

ε. Να αποδέχεται ή να αποποιείται δωρεές, κληρονομίες, χορηγίες και άλλες χαριστικές παροχές από οποιαδήποτε πηγή για λογαριασμό του Δημοσίου.

στ. Να αναθέτει την εκπόνηση μελετών και έργων που αφορούν την επισκευή, συντήρηση και οποιεσδήποτε αναγκαίες εργασίες για τη διατήρηση και αξιοποίηση όλων των ακινήτων.

ζ. Να προβαίνει στην προμήθεια του κάθε φύσης εξοπλισμού που είναι απαραίτητος για την αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

η. Να εκμεταλλεύεται τα δικαιώματα πνευματικής και βιομηχανικής ιδιοκτησίας, της τεχνολογίας και τα λοιπά δικαιώματα ή προϊόντα της εταιρείας.

θ. Να συνάπτει δάνεια από πιστωτικά ιδρύματα για την εκπλήρωση του σκοπού της.

ι. Να ενάγει και να ενάγεται και γενικά να διεξάγει στο όνομά της κάθε δική και να επιχειρεί κάθε μέτρο εκτέλεσης που αφορά τα περιουσιακά στοιχεία των οποίων της έχει ανατεθεί η διοίκηση και η διαχείριση.

4. Η παραγωγή, η διοίκηση, η διαχείριση και η αξιοποίηση των περιουσιακών αυτών στοιχείων ανατίθεται για κάθε συγκεκριμένο στοιχείο ή για κάθε συγκεκριμένη ομάδα ομοειδών στοιχείων στην εταιρεία με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, του Υπουργού Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών. Στην απόφαση καθορίζεται ο τρόπος άσκησης των ανωτέρω και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

5. Η ανάθεση της διοίκησης, διαχείρισης και αξιοποίησης κάποιων περιουσιακών στοιχείων στην εταιρεία σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, δεν παρεμποδίζει τη λειτουργία, εξέλιξη και ολοκλήρωση των συμβάσεων ανάθεσης μελετών έργων ή προμηθειών που έχουν ως αντικείμενο την κατασκευή ή διαμόρφωση των περιουσιακών αυτών στοιχείων. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών ρυθμίζεται κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 18

Μετοχικό κεφάλαιο - Μετοχές

1. Το μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας ορίζεται στο ποσό των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, διαιρείται σε τριακόσιες ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας εκατό (100) ευρώ η καθεμία και καλύπτεται ολόκληρο από το Ελληνικό Δημόσιο, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

2. Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας το ανωτέρω μετοχικό κεφάλαιο μπορεί να αυξάνεται. Με ίδιες αποφάσεις καθορίζονται ο χρόνος και ο τρόπος καλυψέως του ποσού της αύξησης.

3. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών διατίθενται στην Εταιρεία χωρίς αντάλλαγμα τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προυπολογισμό και στον Προυπολογισμό Δημοσίων Επενδύ-

σεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή από τους αρμόδιους φορείς, λειτουργία και εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθενται στην εταιρεία.

Άρθρο 19

Γενική Συνέλευση

Οι αρμοδιότητες της Γενικής Συνέλευσης της εταιρείας, που προβλέπονται από τη νομοθεσία περί Ανωνύμων Εταιρειών, ανήκουν στο Ελληνικό Δημόσιο και ασκούνται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών ή από εκπρόσωπό του, που ορίζεται με απόφασή του.

Άρθρο 20

Διοικητικό Συμβούλιο

1. Η εταιρεία διοικείται από πενταμελές Διοικητικό Συμβούλιο (Δ.Σ.), το οποίο ορίζεται με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού. Με ίδια απόφαση ορίζεται ο Πρόεδρος του Δ.Σ. και ο Αντιπρόεδρος. Χρέη Γραμματέα του Δ.Σ. εκτελεί υπάλληλος της εταιρείας. Ένα μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου προτείνεται από τον Υπουργό Περιβάλλοντος, Χωροταξίας και Δημοσίων Έργων.

2. Η θητεία του διοικητικού συμβουλίου είναι τριετής (3ετής) που μπορεί να ανανεώνεται και παρατείνεται κάθε φορά μέχρι την εκλογή του νέου Διοικητικού Συμβουλίου από την πρώτη μετά τη λήξη της θητείας του τακτική γενική συνέλευση.

3. Η εταιρεία προσλαμβάνει, με τη διαδικασία του άρθρου 49Α του Κανονισμού της Βουλής, Διευθύνοντα Σύμβουλο με σύμβαση εργασίας ορισμένου χρόνου, διάρκειας τριών (3) ετών και καθορίζει τις αρμοδιότητές του. Ο Διευθυνών Σύμβουλος πρέπει να είναι πτυχιούχος Α.Ε.Ι., να έχει εμπειρία στη διοίκηση και την οργάνωση επιχειρήσεων και να γνωρίζει άριστα τουλάχιστον μια ξένη γλώσσα, κατά προτίμηση την αγγλική. Η μοιβή του γενικού διευθυντή καθορίζεται με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.

4. Το Δ.Σ. συνεδριάζει τακτικά μία φορά κάθε ημερολογιακό μήνα και έκτακτα όποτε αυτό είναι αναγκαίο, ύστερα από πρόσκληση του Προέδρου. Στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. παρίσταται και ο Διευθυνών Σύμβουλος, ως εισηγητής, χωρίς ψήφο. Για τις συνεδριάσεις του Δ.Σ. τηρούνται πρακτικά, τα οποία υπογράφονται από τα παρόντα μέλη και το Γραμματέα.

5. Το Δ.Σ. βρίσκεται σε απαρτία εφόσον παρίστανται τουλάχιστον τρία μέλη του μεταξύ των οποίων, ο Πρόεδρος ή ο Αντιπρόεδρος και αποφασίζει με απλή πλειοψηφία των παρόντων μελών. Σε περίπτωση κενώσεως θέσεων του Δ.Σ. που δεν έχουν πληρωθεί, τούτο συνέρχεται νόμιμα και αποφασίζει έγκυρα, εφόσον ο αριθμός του δεν έχει μειωθεί κάτω των τριών μελών.

6. Το Δ.Σ. διοικεί την εταιρεία και διαχειρίζεται τους πόρους και τα περιουσιακά στοιχεία που ανατίθενται στην εταιρεία, συντάσσει τον ετήσιο ισολογισμό και την έκθεση επί της διαχείρισεως και γενικά προβαίνει σε όλες τις αναγκαίες ενέργειες για την εκπλήρωση του σκοπού της.

7. Ο Πρόεδρος του Δ.Σ. υπογράφει τις συμβάσεις και εκπροσωπεί δικαστικά και εξώδικα την εταιρεία έναντι τρίτων και κάθε αρχής. Η εκπροσώπηση της εταιρείας,

οπώς και μέρος των αρμοδιοτήτων του Δ.Σ., μπορεί με απόφασή του να ανατίθενται στο Γενικό Διευθυντή και σε άλλα πρόσωπα, τα οποία δεν είναι κατ' ανάγκη μέλη του Δ.Σ.

8. Τον Πρόεδρο απόντα ή κωλυόμενο αναπληρώνει ο αντιπρόεδρος. Στα μέλη και τον Γραμματέα του Δ.Σ., καθώς και στον Γενικό Διευθυντή χορηγείται αποζημίωση για κάθε αυτοπρόσωπη παράστασή τους στη συνεδρίαση του, το ποσό της οποίας ορίζεται από το Δ.Σ., με την αιρεση της έγκρισής του από τη Γενική Συνέλευση με ειδική προς τούτο απόφασή της.

Άρθρο 21 **Εσοδα της εταιρείας**

1. Εσοδα της εταιρείας είναι:

α) τα ποσά που προβλέπονται κάθε χρόνο στον Τακτικό Προυπολογισμό και στον Προυπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Π.Δ.Ε.) για την κατασκευή, λειτουργία και εξοπλισμό των περιουσιακών στοιχείων, η παραγωγή, διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των οποίων ανατίθεται στην εταιρεία.

β) οι δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες προς την εταιρεία.

γ) τα έσοδα από τη διαχείριση των διαθεσίμων της,

δ) τα έσοδα από την εκμίσθωση, εκμετάλλευση και εν γένει διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει.

ε) κάθε άλλη νόμιμη αιτία.

2. Τα έσοδα που πραγματοποιεί η εταιρεία διατίθενται για:

α) τις δαπάνες που απαιτούνται για την κατασκευή των έργων από τους αρμόδιους φορείς,

β) τις δαπάνες που απαιτούνται για τη διοίκηση, διαχείριση και αξιοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει.

γ) την κάλυψη των λειτουργικών της εξόδων, στα οποία περιλαμβάνονται και οι αποζημιώσεις των μελών του Δ.Σ. και των υπαλλήλων της.

δ) την καταβολή μερίσματος στο Δημόσιο.

3. Η εταιρεία έχει δικαίωμα αμοιβής για τη διοίκηση, διαχείριση, αξιοποίηση και εκμετάλλευση των περιουσιακών στοιχείων που αναλαμβάνει και για την παροχή οποιωνδήποτε υπηρεσιών προς φορείς του δημόσιου τομέα και ειδικότερα προς φορείς των δύο βαθμίδων της τοπικής αυτοδιοίκησης. Το ύψος της αμοιβής καθορίζεται με απόφαση του αρμόδιου οργάνου είτε ως ποσοστό επί των εισπραξεών ή των κερδών ή εν γένει των εσόδων των περιουσιακών στοιχείων είτε κατ' αποκοπή για κάθε υπηρεσία που παρέχει.

4. Τα υπό στοιχείο δ' της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου έσοδα που απομένουν μετά την αφαίρεση των δαπανών απεικονίζονται ξεχωριστά και αναλυτικά σε ιδιαίτερο λογαριασμό και διατίθενται για την εκτέλεση του σκοπού της εταιρείας. Επίσης τα έσοδα των διαθεσίμων από τόκους ή άλλοι ειδούς τοποθετήσεις των κεφαλαίων που προέρχονται από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων απεικονίζονται σε ξεχωριστό λογαριασμό.

Άρθρο 22 **Προυπολογισμός - Απολογισμός**

Η διαχειριστική χρήση της εταιρείας συμπίπτει με το ημερολογιακό έτος. Η πρώτη, όμως, διαχειριστική χρήση

αρχίζει από την έναρξη της εταιρείας και λήγει στις 31 Δεκεμβρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους.

Μέσα στο μήνα Δεκέμβριο κάθε ημερολογιακού έτους συντάσσεται ο προϋπολογισμός της επόμενης χρήσης και μέχρι τις 15 Απριλίου του επόμενου ημερολογιακού έτους ο απολογισμός της προηγούμενης χρήσης. Ο προϋπολογισμός και ο απολογισμός υποβάλλονται στους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

Άρθρο 23 **Λειτουργική και διοικητική υποστήριξη**

1. Οι εργασίες που απαιτούνται για τη λειτουργία της εταιρείας και την εκπλήρωση του σκοπού της διενεργούνται από το προσωπικό που προσλαμβάνεται και από το προσωπικό που αποσπάται, σύμφωνα με τις επόμενες παραγράφους. Η νομική υποστήριξη παρέχεται από το γραφείο του νομικού συμβούλου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών. Η Εταιρεία παρίσταται δικαστικά με μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

2. Το προσωπικό προσλαμβάνεται στην εταιρεία με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου. Για την πρόσληψη του προσωπικού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 2527/1997.

3. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας, που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού, καταρτίζεται εσωτερικός κανονισμός λειτουργίας. Με τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας ρυθμίζονται τα εξής:

i) η οργάνωση, λειτουργία και διάρθρωση των υπηρεσιών της εταιρείας,

ii) η κατανομή αρμοδιοτήτων στις υπηρεσίες της,

iii) ο αριθμός των θέσεων προσωπικού και η κατανομή τους στις διοικητικές μονάδες της εταιρείας,

iv) τα προσόντα, οι όροι πρόσληψης και εργασίας και η μισθολογική εξέλιξη του κάθε φύσης προσωπικού,

v) το πειθαρχικό δίκαιο του προσωπικού.

4. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Πολιτισμού και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, επιτρέπεται να αποσπώνται στην εταιρεία μόνιμοι ή με σύμβαση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου υπάλληλοι του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. και λοιπών φορέων και υπηρεσιών του ευρύτερου δημόσιου τομέα. Η απόσπαση γίνεται με σχετική αίτηση του υπαλλήλου ύστερα από δημόσια πρόσκληση του Δ.Σ. της Εταιρείας για εκδήλωση ενδιαφέροντος. Το Δ.Σ. ή η οριζόμενη απ' αυτό επιτροπή αξιολογεί τα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα των ενδιαφερομένων και την εμπειρία τους σε θέματα αρμοδιότητας της εταιρείας και προβαίνει στην επιλογή τους. Η διάρκεια της απόσπασης μπορεί να ορίζεται μέχρι δύο (2) έτη και μπορεί να παρατείνεται για άλλα δύο (2) έτη. Ο χρόνος της απόσπασης θεωρείται ως πραγματικός χρόνος υπηρεσίας του υπαλλήλου στην οργανική του θέση για κάθε συνέπεια. Οι αποσπώμενοι στην εταιρεία λαμβάνουν από την εταιρεία το σύνολο των αποδοχών τους με τα πάσης φύσεως γενικά επιδόματα της οργανικής τους θέσης. Με απόφαση του διοικητικού συμβουλίου που εγκρίνεται με απόφαση των εποπτευόντων Υπουργών, είναι δυνατή η χορήγηση σε αυτούς και ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης. Σε καμία περίπτωση και για κανέναν λόγο το ποσό της ειδικής μηνιαίας αποζημίωσης δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει το εκατό τοις εκατό (100%) των ακαθάριστων συ-

νολικών μηναιών αποδοχών τους.

5. Το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας μπορεί με απόφασή του να αναθέτει το χειρισμό δικαστικών και εξώδικων υποθέσεων στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή και σε εξωτερικούς δικηγόρους, οι οποίοι διαθέτουν εξειδίκευση και πείρα στις υποθέσεις που τους ανατίθενται. Η αμοιβή των δικηγόρων ορίζεται σύμφωνα με τα κατώτατα όρια του Κώδικα περί Δικηγόρων.

Άρθρο 24

Εργα, προμήθειες, υπηρεσίες και εκμισθώσεις

Με κανονισμούς που καταρτίζονται από το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας και εγκρίνονται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού και δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθορίζονται οι όροι και οι διαδικασίες ανάθεσης μελετών και εκτέλεσης έργων και εργασιών, προμηθειών κινητών πραγμάτων, εξοπλισμού και συναφών εργασιών, αγορών ακινήτων, μισθώσεων, εκμισθώσεων και γενικά παραχωρήσεων χρήσης και κάθε άλλου ενοχικού ή εμπράγματος δικαιώματος, πλην των πωλήσεων και ανταλλαγών κινητών και ακινήτων πραγμάτων, κατά παρέκκλιση του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α') και σύμφωνα με τα π.δ. 370/1995 (ΦΕΚ 199 Α'), 346/1998 (ΦΕΚ 230 Α') και 334/2000 (ΦΕΚ 279 Α').

Άρθρο 25

Τελικές διατάξεις

1. Το καταστατικό της εταιρείας τροποποιείται και κωδικοποιείται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης που εγκρίνεται από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Πολιτισμού.

2. Η εταιρεία απαλλάσσεται από το φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίου, απολαμβάνει όλων των διοικητικών, οικονομικών και δικαστικών ατελειών, καθώς και όλων των δικονομικών προνομίων του Δημοσίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 26

Ρυθμίσεις στη Διεύθυνση Πληροφοριακών Συστημάτων

1. Η παράγραφος 3 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 (ΦΕΚ 273 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«3. Για τη στελέχωση της ανωτέρω Διεύθυνσης συνιστώνται στο Υπουργείο Οικονομικών (Γενικό Λογιστήριο του Κράτους) οι κατωτέρω κλάδοι και θέσεις προσωπικού:

α. Κλάδος ΠΕ - Πληροφορικής, θέσεις ένδεκα (11) με βαθμό Δ' έως Α'.

β. Κλάδος ΤΕ - Πληροφορικής, θέσεις πέντε (5) με βαθμό Δ' έως Α'.

γ. Κλάδος ΔΕ - Πληροφορικής - Χειριστών Η/Υ, θέσεις έξι (6) με βαθμό Δ' έως Α'. Επίσης συνιστάται μία (1) θέση με βαθμό Διευθυντή που καλυπτεται από υπαλλήλους των ανωτέρω Κλάδων ΠΕ - Πληροφορικής.

2. Η παράγραφος 4 του άρθρου 15 του ν. 2768/1999 αντικαθίσταται ως εξής:

«4. Κατά την πρώτη εφαρμογή η στελέχωση της Διεύθυνσης γίνεται με υπαλλήλους που αποσπώνται ή μετατάσσονται από το ΚΕ.Π.Υ.Ο., το Δημόσιο, και άλλα

Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ. του ευρύτερου δημόσιου τομέα, όπως οριοθετήθηκε από το ν. 1256/1982 (ΦΕΚ 65 Α'), με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού κατά παρέκκλιση των κειμένων διατάξεων.

Όσοι από τους κατά τα ανωτέρω μετατασσόμενους υπηρετούν με σχέση εργασίας ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου και κατέχουν τα τυπικά προσόντα που προβλέπονται για τις παραπάνω θέσεις μόνιμου προσωπικού, μεταφέρονται με την ίδια σχέση εργασίας σε συνιστώμενες με τη σχετική πράξη αντίστοιχης εξειδίκευσης θέσεις ιδιωτικού δικαίου, με ταυτόχρονη δέσμευση μόνιμων θέσεων. Το εν λόγω προσωπικό εξακολουθεί να διέπεται από το ασφαλιστικό καθεστώς κύριας, επικουρικής ασφάλισης και πρόνοιας, καθώς και υγειονομικής περίθαλψης, που είχε πριν την απόσπαση ή μετάταξή του.»

Άρθρο 27

Μέτρα κοινωνικής πολιτικής

1. Έλληνες υπήκοοι και υπήκοοι κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίοι είναι ασφαλισμένοι κατά της ανεργίας και ευρίσκονται σε διαρκή κατάσταση ανεργίας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δώδεκα (12) μήνες, δικαιούνται επίδομα μακροχρονίως ανέργου, εφόσον έχουν εξαντλήσει το δικαίωμα τακτικής επιδότησης ανεργίας και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν ξεπερνά το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ. Το όριο αυτό του εισοδήματος προσαυξάνεται κατά πεντακόσια ογδόντα επτά (587) ευρώ για κάθε ανήλικο τέκνο της οικογένειας.

Το ύψος του επιδόματος μακροχρονίως ανέργου δεν μπορεί να υπερβεί μηνιαίως το ποσό των 150 ευρώ και καταβάλλεται για όσο χρονικό διάστημα οι δικαιούχοι παραμένουν άνεργοι και ουδέποτε πέραν των δώδεκα (12) μηνών.

Το προαναφερόμενο επίδομα, καθώς και τα επιδόματα ανεργίας, ασθένειας και μητρότητας δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος με βάση το οποίο χορηγείται αυτό.

Με απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται και εξειδικεύονται:

α) τα όρια ηλικίας των δικαιούχων, τα οποία δεν μπορούν να είναι μικρότερα των σαράντα πέντε (45) και μεγαλύτερα των εξήντα πέντε (65) ετών, και τα κριτήρια που απαιτούνται για την απόκτηση της ιδιότητας του δικαιούχου, καθώς και η διαδικασία χορήγησης των παροχών αυτών,

β) το ύψος της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και η διαδικασία, ο τόπος, ο τρόπος και χρόνος καταβολής της,

γ) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για την απόδειξη της συνδρομής των όρων και προϋποθέσεων χορήγησης της προαναφερόμενης παροχής, καθώς και τα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την καταβολή της,

δ) οι όροι, οι προϋποθέσεις και η διαδικασία για την αναστολή ή τη διακοπή της παροχής και

ε) κάθε άλλο θέμα σχετικό με την παροχή.

Με όμοιες αποφάσεις δύνανται να αναπροσαρμόζονται το ύψος του προαναφερόμενου επιδόματος, τα όρια ηλικίας των δικαιούχων και το ύψος των εισοδηματικών ορίων.

Το παραπάνω επίδομα καταβάλλεται από τον Ο.Α.Ε.Δ., με διάθεση των αναγκαιών κονδυλίων από τον κρατικό προϋπολογισμό.

Στο άρθρο 1 του π.δ. 179/1986 (ΦΕΚ 69Α') προστίθεται εδαφίο 1ο¹ ως εξής:

«1ο¹) Τα επιδόματα μακροχρονίως ανέργων».

2. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, των οποίων τα μέλη κατοικούν μόνιμα σε ορεινές και μειονεκτικές περιοχές, όπως αυτές ορίζονται από την οδηγία 85/148/ΕΟΚ, χορηγείται από το έτος 2002 ετήσια εισοδηματική ενίσχυση ως εξής:

α) Εξακοσίων (600) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ.

β) Τριακοσίων (300) ευρώ, εφόσον το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους κυμαίνεται μεταξύ του ποσού των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ και του ποσού των δύο χιλιάδων διακοσίων (2.200) ευρώ).

Ως μόνιμη κατοικία για την εφαρμογή της παρούσας διατάξης νοείται η συνεχής διαμονή στις παραπάνω περιοχές για χρονικό διάστημα τουλάχιστον δύο (2) ετών. Η προϋπόθεση αυτή βεβαιώνεται από την κατά τόπο αρμόδια δημοτική ή κοινοτική αρχή.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία, ο χρόνος και ο τρόπος καταβολής της αποζημίωσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας. Με όμοιες αποφάσεις δύνανται να αναπροσαρμόζονται τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης και των εισοδηματικών ορίων.

3. Σε οικογένειες Ελλήνων υπηκόων και υπηκόων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, συμπεριλαμβανομένων και των μονογονεϊκών, που έχουν τέκνα που φοιτούν σε δημόσια σχολεία και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, καταβάλλεται από το έτος 2002 ετήσια οικονομική ενίσχυση ύψους τριακοσίων (300) ευρώ για κάθε παιδί μέχρι το πέρας της υποχρεωτικής εκπαίδευσής του και κατ' ανώτατο όριο μέχρι και του δέκατου έκτου έτους (16ου) έτους της ηλικίας του.

Η ενίσχυση αυτή καταβάλλεται με την έναρξη εκάστου σχολικού έτους, μετά από βεβαίωση του διευθυντή του σχολείου για την εγγραφή του μαθητή και την κανονική παρακολούθηση των μαθημάτων το προηγούμενο σχολικό έτος. Για την πρώτη τάξη της υποχρεωτικής εκπαίδευσης, βεβαιώνεται μόνο η εγγραφή του μαθητή στο σχολείο.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών, Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων και Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων καθορίζονται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, η διαδικασία και ο τρόπος καταβολής της οικονομικής ενίσχυσης, καθώς και οποιαδήποτε σχετική λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας. Με όμοιες αποφάσεις δύνανται να αναπροσαρμόζονται τα παραπάνω αναφερόμενα ποσά της οικονομικής ενίσχυσης και των εισοδηματικών ορίων.

4. Ως ετήσιο οικογενειακό εισόδημα, για την εφαρμογή του παρόντος, νοείται το συνολικό ετήσιο φορολογούμενο πραγματικό ή τεκμαρτό, καθώς και το απαλλασσό-

μενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο, εισόδημα του φορολογούμενου, της συζύγου του και των ανήλικων τέκνων του από κάθε πηγή.

Οι παραπάνω εισοδηματικές ενισχύσεις δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος με βάση το οποίο χορηγούνται αυτές.

Άρθρο 28 **Ρυθμίσεις για την περαίωση εκκρεμών** **φορολογικών υποθέσεων**

1. Επί εκκρεμών φορολογικών υποθέσεων χρήσεων 1998 και παλαιότερων επιχειρήσεων και ελευθέρων επαγγελματιών, για τις οποίες τηρήθηκαν Α' ή Β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., καθορίζεται, με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, ειδικός τρόπος περαίωσης ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α., χωρίς την επιβολή πρόσθετων φόρων και προστίμων στις διαφορές φόρων που προκύπτουν για τις φορολογίες αυτές. Με την ίδια απόφαση καθορίζονται οι κατηγορίες των υπαγόμενων και εξαιρούμενων φορολογικών υποθέσεων, οι όροι και οι προϋποθέσεις υπαγωγής, ο τρόπος προσδιορισμού των διαφορών ακαθάριστων εσόδων, καθαρών κερδών ή αμοιβών και των φόρων, το ελάχιστο ποσό επιβάρυνσης ανά περαιούμενη χρήση, ο τρόπος βεβαίωσης και καταβολής των βεβαιούμενων ποσών και γενικά κάθε λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την υλοποίηση της ρύθμισης αυτής.

2. Για την κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 περαίωση, υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από τον υπόχρεο, μέσα σε ανατρεπτική προθεσμία που ορίζεται με την απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, ειδικό σημείωμα προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών και υπολογισμού διαφορών φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. και της ελάχιστης επιβάρυνσης για κάθε χρήση που περαιώνεται. Η υποβολή του παραπάνω ειδικού σημειώματος και η ανεπιφύλακτη αποδοχή των όρων και προϋποθέσεων εφαρμογής της παρούσας ρύθμισης, επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και συνεπάγεται την περαίωση των οικείων υποθέσεων ως προς τις φορολογίες εισοδήματος και Φ.Π.Α..

3. Οι διατάξεις των παραγράφων 20 και 21 του άρθρου 33 και της παραγράφου 13 του άρθρου 51 του ν. 2238/1994, όπως αυτές ίσχυαν για τις χρήσεις 1994 έως και 1998 πριν την αντικατάσταση των παραπάνω άρθρων με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του ν. 2753/1999, εφαρμόζονται και κατά την περαίωση των υποθέσεων σύμφωνα με το παρόν άρθρο.

4. Στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών συνιστάται Δ' τμήμα με τίτλο Τμήμα Υποστήριξης Ελεγκτικού Μηχανισμού, με τις ακόλουθες αρμοδιότητες.

Μέρηνα για:

α) την επεξεργασία προτάσεων και απαιτήσεων των ελεγκτικών υπηρεσιών σε μέσα και πληροφορίες, με σκοπό την προώθηση των κατάλληλων μέτρων για την αποτελεσματικότερη και αποδοτικότερη λειτουργία του ελεγκτικού μηχανισμού,

β) την εποπτεία της συντήρησης, υποστήριξης και επέκτασης των συστημάτων και εργαλείων που τίθενται στη διάθεση του ελεγκτικού μηχανισμού,

γ) την επεξεργασία των παραβάσεων της φορολογι-

κής νομοθεσίας και των μεθόδων φοροδιαφυγής που αποκαλύπτονται από κάθε μορφής έλεγχο και τη δημιουργία βασεων δεδομένων με στοιχεία και πληροφορίες που αφορούν ομάδες ή κατηγορίες φορολογουμένων με αυξημένο κίνδυνο φοροδιαφυγής με σκοπό την αξιοποίηση τους σε κάθε μορφής φορολογικό έλεγχο, καθώς και στην κατάρτιση των επιχειρησιακών σχεδίων ελέγχων.

δ) την κατάρτιση, σε συνεργασία με τα άλλα τμήματα της Διευθυνσης, ετήσιου ή μικρότερης διάρκειας επιχειρησιακών σχεδίων τακτικών και προσωρινών ελέγχων, καθώς και την παρακολούθηση του βαθμού υλοποίησης αυτών.

ε) τη λήψη των αναγκαίων διοικητικών και νομοθετικών μέτρων σχετικών με την καθιέρωση υποχρεώσεων υποβολής στοιχείων, την εξαιρέση ορισμένων υπόχρεων από την υποβολή στοιχείων ή τον καθορισμό διαφορετικού τρόπου υποβολής αυτών, με σκοπό την ελεγκτική αξιοποίησή τους.

Άρθρο 29 **Ρύθμιση για την Ε.Α.Β. Α.Ε.**

Η απόσβεση των εξόδων πρώτης εγκατάστασης της ανωνυμής εταιρείας με την επωνυμία «Ελληνική Αεροπορική Βιομηχανία (Ε.Α.Β.) Α.Ε.» της παραγράφου 31 του άρθρου 7 του ν. 160/1981 (ΦΕΚ 147 Α'), τα οποία αναγονται στη χρονική περίοδο από της ιδρύσεως της εταιρείας έως και την 31.12.2004, αρχίζει από τον ισολογισμό της χρήσης 2005, σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος.

Άρθρο 30

Το Ελληνικό Δημόσιο ως μέτοχος της εταιρίας «Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε.» εκπροσωπείται στο εξής από τους Υπουργούς Οικονομίας και Οικονομικών και Μεταφορών και Επικοινωνιών.

Άρθρο 31

Στην παράγραφο 3 του άρθρου 2 του ν. 2598/1998 (ΦΕΚ 66 Α') μετά το πρώτο εδάφιο προστίθεται νέο ως εξής:

«Με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης των μετόχων της Εταιρίας, ως έδρα της Εταιρίας μπορεί να ορίζεται και άλλος δήμος εντός του Νομού Αττικής.»

Άρθρο 32

Το άρθρο 2 του ν. 2985/2002 (ΦΕΚ 18 Α') αντικαθίσταται από τότε που ίσχυσε (4.2.2002) ως εξής:

« Άρθρο 2

Η ισχύς των διατάξεων του προηγούμενου άρθρου αρχίζει την 1.1.2002.»

Άρθρο 33 **Προσθήκη στο ν. 2860/2000**

Στο άρθρο 3 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α') προστίθεται παράγραφος 2 ως εξής:

«2. Οι ειδικές υπηρεσίες που συνιστώνται για τις ανάγκες διαχείρισης του Κ.Π.Σ. και των κοινοτικών πρωτοβουλιών και υπάγονται στο Γενικό Διευθυντή Αναπτυξια-

κού Προγραμματισμού, Περιφερειακής Πολιτικής και Δημοσίων Επενδύσεων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών σύμφωνα με το άρθρα 3 και 20 παρ. 2 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α'), λογίζονται για τη συγκρότηση της υπερκείμενης οργανικής μονάδας, ως διευθύνσεις. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται οι ειδικές διατάξεις του ν. 2860/2000.»

Άρθρο 34 **Προσθήκη στο ν. 1882/1990**

Στο τέλος της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του ν. 1882/1990 (ΦΕΚ 43 Α'), προστίθεται εδάφιο ως εξής:

«Στις περιπτώσεις οφειλετών του Τ.Π. & Δανείων, που υπάγονται στη χωρική αρμοδιότητα των αρμόδιων Υπηρεσιών της Κεντρικής Υπηρεσίας και των Καταστημάτων του, την αίτηση ποινικής δίωξης ασκεί το, κατά τις οργανικές διατάξεις του, αρμόδιο όργανο.»

Άρθρο 35 **Εφαρμογή κρατικών ενισχύσεων**

1. Για την εφαρμογή δράσεων κρατικών ενισχύσεων στο πλαίσιο επιχειρησιακού προγράμματος, όπως ορίζεται στο άρθρο 1 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α'), μπορεί να χορηγούνται ενισχύσεις από τον κρατικό προϋπολογισμό με χρηματοδοτήσεις από κοινοτικούς ή/και εθνικούς πόρους, να ορίζονται τα ποσά, τα ποσοστά και τα είδη των ενισχύσεων και να ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και των καθ' ύλην αρμόδιων Υπουργών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να ρυθμίζονται θέματα όπως:

- α) οι υπαγόμενες κατηγορίες ενισχύσεων,
- β) οι δικαιούχοι των ενισχύσεων,
- γ) οι επιλέξιμες δαπάνες,
- δ) το περιεχόμενο του φακέλου υποψηφιότητας και οι διαδικασίες προκήρυξης για την υπαγωγή στις ενισχύσεις,
- ε) η διαδικασία ενημέρωσης των δικαιούχων και υποβολής του φακέλου υποψηφιότητας,
- στ) οι προϋποθέσεις και τα κριτήρια υπαγωγής των ενισχύσεων,
- ζ) η διαδικασία αξιολόγησης των δικαιούχων και του φακέλου υποψηφιότητας,
- η) η διαδικασία παρακολούθησης και ελέγχου των υπαγόμενων ενισχύσεων, καθώς και η πιστοποίηση ενισχυόμενων επιχειρήσεων και των επιλέξιμων δαπανών,
- θ) η σύσταση και λειτουργία επιτροπών αξιολόγησης και γνωμοδοτικών επιτροπών, καθώς και η χρησιμοποίηση εμπειρογνομόνων από το όργανο που θα οριστεί στην απόφαση,
- ι) τα αρμόδια όργανα και φορείς για την υποβολή και αξιολόγηση του φακέλου υποψηφιότητας, καθώς και για την έγκριση υπαγωγής, την παρακολούθηση και τον έλεγχο των ενισχύσεων, την πιστοποίηση των επιλέξιμων δαπανών και την παρακολούθηση της ολοκλήρωσης των ενισχύσεων,
- ια) τα δικαιολογητικά βάσει των οποίων παρέχονται οι ενισχύσεις,
- ιβ) οι εμπλεκόμενοι φορείς για τη χορήγηση των ενισχύσεων, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την

εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου αυτής.

2. Ο Υπουργός Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να αναθέτει υπηρεσίες σύμφωνα με τα π.δ. 346/1998 (ΦΕΚ 230 Α) και 4/2002 (ΦΕΚ 3 Α) για την υποστήριξη ή και εκτέλεση των διαδικασιών της παρ. 1 του παρόντος. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, μπορεί να ρυθμίζονται θέματα που αφορούν τις μεταβιβάσεις και εκκαθαρίσεις των ποσών προς τα νομικά πρόσωπα που ορίζονται ως «τελικοί δικαιούχοι» σύμφωνα με το άρθρο 1 του ν. 2860/2000 (ΦΕΚ 251 Α) για τις δράσεις των κρατικών ενισχύσεων της παραγράφου 1, καθώς και κάθε σχετική λεπτομέρεια.

Άρθρο 36

1. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α) της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής αντικαθίσταται ως εξής:

«α) Ποσοστού μέχρι 20% που κάθε βουλευτής καταβάλλει στο κόμμα του, το οποίο βεβαιώνεται από έγγραφο του βουλευτή και του αντίστοιχου κόμματος προς την αρμόδια υπηρεσία της Βουλής και εμφανίζεται στον ετήσιο ισολογισμό του.»

2. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 5 του Ζ΄ Ψηφίσματος του έτους 1975 της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής προτίθεται εδάφιο που έχει ως εξής:

«Κατά την εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, από το ποσό του πρώτου εδαφίου αφαιρείται ποσό ίσο με το είκοσι πέντε τοις εκατό του ακαθάριστου ποσού της βουλευτικής αποζημίωσης ως τεκμαρτό ποσό για την κάλυψη των δαπανών μίσθωσης πολιτικών γραφείων και λοιπών δαπανών άσκησης του λειτουργήματος. Το ποσοστό αυτό

μπορεί να αναπροσαρμόζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.»

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται ή δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Ιανουαρίου 2002 και μετά.

Άρθρο 37

Η ισχύς του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά στις επί μέρους διατάξεις.

ΟΙ ΥΠΟΥΡΓΟΙ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ, ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ
Ν. Χριστοδουλάκης	Κ. Σκανδαλίδης
ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ
Απ.-Αθ. Τσοχατζόπουλος	Ε. Βενιζέλος
ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ	ΕΘΝΙΚΗΣ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ
Χ. Βερελής	Π. Ευθυμίου
ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΑΣΦΑΛΙΣΕΩΝ	ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ, ΧΩΡΟΤΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΡΓΩΝ
Δ. Ρέππας	Β. Παπανδρέου

Αθήνα, 19 Απριλίου 2002

Ο ΠΡΟΕΔΡΕΥΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΓΕΙΤΟΝΑΣ
Α' ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΒΟΥΛΗΣ

Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

ΑΝΔΡΕΑΣ ΜΑΚΡΥΠΙΔΗΣ