



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΘΕΜΑ:

**Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΟΥ Σ.Ε.Λ.Κ ΚΑΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ
ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ**

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ : ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΧΑΤΖΗΜΑΥΡΗΣ

ΚΑΛΑΜΑΤΑ
ΜΑΙΟΣ 2009

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Σελίδα

Εισαγωγή	1
----------	---

ΜΕΡΟ ΠΡΩΤΟ: Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΟΥ Σ.Ε.Λ.Κ.

Κεφάλαιο 1

Περιγραφή του Σ.Ε.Λ.Κ	4
Σημαντικά ορόσημα στην εξέλιξη του ΣΕΛΚ	5

Μητρώο Εγκεκριμένων Λογιστών 7

Κατάρτιση και τήρηση μητρώου	
Καθορισμός πρακτικής πείρας εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας	
Αίτηση για εγγραφή στο Μητρώο	
Εγγραφή Μελών	8
Δικαιώματα και υποχρεώσεις μελών	9
Διαγραφή από το Μητρώο Μελών	10
Ποινές πειθαρχικής επιτροπής	11
Αναγνώριση επαγγελματικών σωμάτων	12

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Οργανωτική δομή	14
Έπιτροπές	15
Οργανόγραμμα του Σ.Ε.Λ.Κ	20

ΜΕΡΟ ΔΕΥΤΕΡΟ
Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Ιστορία και Ανάπτυξη της Ελεγκτικής	21
Ο σκοπός του Ελέγχου	22
Εισαγωγή και θεμελιώδεις αρχές	23
Τα όρια ευθύνης του ελεγκτή	29
Κίνδυνοι	31
Μεθοδολογία Ελεγκτικής	33
Είδη Ελέγχων	35
Κατηγορίες ελέγχων	37
Εσωτερικός Έλεγχος	38
Συμπεριφορά των Ελεγκτών προς τους Ελεγχόμενους	46
Εξωτερικός Έλεγχος	47

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Ελεγκτικά πρότυπα (Standards)	51
Ελεγκτικά τεκμήρια	53
Μέθοδοι απόκτησης αποδεικτικών στοιχείων	54
Αξιοπιστία των αποδεικτικών στοιχείων	57
Επαγγελματικός Διορισμός	58
Ελεγκτικές εκθέσεις και πιστοποιητικά ελέγχου	63
Δομή της έκθεσης	64
Επόλογος	67

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Συνέντευξη απο το μέλος του ΣΕΛΚ κύριο Μενέλαο Στεφάνου
Υποδείγματα ελεγκτικών εκθέσεων

Βιβλιογραφία

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με την εγκαθίδρυση της ανεξαρτησίας το 1960, η οικονομία της Κύπρου βασίζεται στη γεωργία και τη μεταλλευτική βιομηχανία και η κύρια πηγή εισροής ξένου συναλλάγματος ήταν η εξαγωγή μεταλλεύματος. Παρά την Τουρκική εισβολή το 1974 και την κατοχή που ακολούθησε, του 37% του εδάφους του νησιού από τα Τουρκικά στρατεύματα, η Κύπρος ανέπτυξε μια οικονομία που βασιζόταν στον τομέα της παροχής υπηρεσιών, σημειώνοντας επίσης ραγδαία ανάπτυξη στους τομείς της μεταποίησης, της οικοδομικής βιομηχανίας και της ναυτιλίας. Η επιτυχία αυτή οφείλεται κυρίως στο επιχειρηματικό πνεύμα που επέδειξαν οι Κύπριοι επιχειρηματίες, καθώς και στα ψηλά επίπεδα εκπαίδευσης του εργατικού δυναμικού του τόπου. Μικρές οικογενειακές επιχειρήσεις μεταβλήθηκαν σε μεγάλες επιχειρήσεις μερικές από τις οποίες είναι σήμερα δημόσιες εταιρείες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Κύπρου (ΧΑΚ).

Αυτές οι απότομες και ραγδαίες αλλαγές στην Κυπριακή οικονομία έπαιξαν ένα πάρα πολύ σημαντικό ρόλο στην εξέλιξη και ανέλιξη του λογιστικού επαγγέλματος στο νησί, και το 1961 δημιουργήθηκε ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (Σ.Ε.Λ.Κ), με σκοπό την προώθηση των στόχων του επαγγέλματος ως συνόλου και την κατοχύρωση και διαφύλαξη του δεοντολογικού κώδικα συμπεριφοράς και εθίμων.

Το λογιστικό επάγγελμα άρχισε επίσημα να υφίσταται το 1961 όταν ιδρύθηκε ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών με τη συμμετοχή 21 μελών. Το 2001 με απόφαση του Υπουργικού Συμβουλίου ο Σ.Ε.Λ.Κ αναγνωρίστηκε ως η Εποπτική αρχή του Λογιστικού επαγγέλματος στην Κύπρο.

Οι λογιστές στην Κύπρο είναι ψηλού επιπέδου και αυτό οφείλεται στο υψηλό επίπεδο των επαγγελματικών και ακαδημαϊκών προσόντων των μελών του Συνδέσμου. Τα μέλη του Συνδέσμου συμμορφώνονται με τις υποδείξεις και ψηφίσματα του International Federation of Accountants (I.F.A.C), του Οργανισμού Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Ο.Δ.Λ.Π) ο οποίος θεσπίζει τα Λογιστικά Πρότυπα. Επίσης προσφέρουν επαγγελματικές λογιστικές, ελεγκτικές και συμβουλευτικές υπηρεσίες, φορολογικό σχεδιασμό, καθώς και άλλες υπηρεσίες διαχείρισης τόσο στο δημόσιο, όσο και στον ιδιωτικό τομέα.

Ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου σαν μέλος του Οργανισμού Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Ο.Δ.Λ.Π), υποχρεούται να ενημερώνει τα μέλη του για κάθε πρόνοια και νέα διακήρυξη του Οργανισμού και να ενεργεί προς διεκπεραίωση των προνοιών αυτών. Τα μέλη του Σ.Ε.Λ.Κ οφείλουν να συμμορφώνονται με την δεοντολογία που θεσπίστηκε από τον Ο.Δ.Λ.Π και να ενεργούν σύμφωνα με αυτήν σε όλη την διάρκεια της διαδικασίας του ελέγχου.

Τόσο ο ΣΕΛΚ όσο και τα μέλη του, στην προσωπική και επαγγελματική τους ιδιότητα, είχαν τεράστια συμβολή στην ανάπτυξη της Κυπριακής οικονομίας και κοινωνίας. Ακόμα και μετά τα δύσκολα χρόνια της Τούρκικης εισβολής το λογιστικό επάγγελμα στάθηκε σημαντικός στυλοβάτης της ανάκαμψης της οικονομίας. Ο ΣΕΛΚ έχει μια συνεχή παρουσία στα οικονομικά και κοινωνικά δρώμενα του τόπου, έχοντας στενή συνεργασία με οργανισμούς και ιδρύματα όπως την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά τμήματα, την Κεντρική Τράπεζα, το Χρηματιστήριο Αξιών Κύπρου, την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, το Πανεπιστήμιο Κύπρου.

Επιπλέον, στοχεύοντας στην περαιτέρω αναβάθμιση της ποιότητας των επαγγελματικών υπηρεσιών που παρέχονται από τους λογιστές στην Κύπρο, ο ΣΕΛΚ και το ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) κατέληξαν σε συμφωνία συνεργασίας στη βάση ειδικά σχεδιασμένου προγράμματος διασφάλισης ποιότητας. Το πρόγραμμα περιλαμβάνει επισκέψεις στους ελεγκτικούς οίκους - μέλη του ΣΕΛΚ, για να γίνεται αξιολόγηση των συστημάτων και των ελέγχων ποιότητας που χρησιμοποιούν στην παροχή επαγγελματικών υπηρεσιών στο κοινό.

Το να είναι κάποιος μέλος του ΣΕΛΚ σημαίνει ότι βρίσκεται στο πιο ψηλό σκαλοπάτι του λογιστικού επαγγέλματος. Ως εκ τούτου μπορεί να εξασφαλίσει θέσεις στα πιο ψηλά επίπεδα των επιχειρήσεων, της κυβερνήσεως και των ελεγκτικών οίκων. Τα Μέλη του ΣΕΛΚ αναγνωρίζονται και εκτιμούνται πολύ από τους εργοδότες, και καθώς αναπτύσσουν τις ικανότητες και τις γνώσεις τους, η δική τους αγοραστική αξία αυξάνει. Η αναγνώριση αυτή γίνεται σε παγκόσμια βάση και επομένως διανοίγονται για τα μέλη ευκαιρίες για εργοδότηση οπουδήποτε στον κόσμο, κυρίως στην Ευρωπαϊκή Ένωση όπου οι Κύπριοι έχουν τώρα το δικαίωμα της ελεύθερης εγκατάστασης και εργασίας.

Ο Σ.Ε.Λ.Κ έχει αναπτύξει σημαντικές συνεργασίες και σε διεθνές επίπεδο αφού είναι μέλος της Ευρωπαϊκής Ομοσπονδίας Λογιστών (FEE), της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (IFAC), του Διεθνούς Οικονομικού Συνδέσμου (IFA), του ACCA και του ICAEW.

Με την ένταξη της Κύπρου στην Ευρωπαϊκή Ένωση, τα μέλη των επαγγελματικών λογιστικών σωμάτων των εικοσιτεσσέρων υπολοίπων χωρών μπορούν να εγγραφούν ως μέλη και στον ΣΕΛΚ χωρίς άλλες διαδικασίες.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΟΥ Σ.Ε.Λ.Κ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Περιγραφή του Σ.Ε.Λ.Κ

Ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (Σ.Ε.Λ.Κ) ιδρύθηκε κατά τα πρώτα χρόνια της νεοσύστατης Κυπριακής Δημοκρατίας, στις 4 Απριλίου 1961 από κάποιους φερέλπιδες και με όραμα λογιστές. Τα ιδρυτικά μέλη ανέρχονταν σε 21, ενώ πρώτος πρόεδρος εξελέγη ο κύριος Σόλων Τριανταφυλλίδης.

Βασικός σκοπός του Συνδέσμου, σύμφωνα με το ιδρυτικό έγγραφο, είναι να υποστηρίζει και να προάγει την θέση και τα συμφέροντα του λογιστικού επαγγέλματος και να προστατεύει την φήμη του και την επαγγελματική ηθική. Επίσης ασκεί την επαγγελματική εποπτεία στα μέλη του Συνδέσμου, καταρτίζει και θεσπίζει κανόνες που αφορούν την άσκηση του λογιστικού επαγγέλματος.

Ο ΣΕΛΚ είναι το αρμόδιο σώμα για τη ρύθμιση και εποπτεία του λογιστικού επαγγέλματος στην Κύπρο.

Μέλη του Συνδέσμου μπορούν να εγγραφούν τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία είναι σε θέση να ασκούν το λογιστικό επάγγελμα. Σύμφωνα με το καταστατικό του Σ.Ε.Λ.Κ “άσκηση του λογιστικού επαγγέλματος” είναι η ικανότητα της ετοιμασίας ετήσιων οικονομικών εκθέσεων οι οποίες είναι αποτέλεσμα διενέργειας ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης ή των οικονομικών καταστάσεων των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων εταιρειών, των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (εξαιρουμένων των Υπηρεσιών της Δημοκρατίας) και γενικά παντός φυσικού ή νομικού προσώπου το οποίο ασκεί οικονομική δραστηριότητα.

Σημαντικά ορόσημα στην εξέλιξη του ΣΕΛΚ από την ίδρυση του μέχρι σήμερα είναι τα ακόλουθα:

- Ίδρυση του Συνδέσμου στις 4 Απριλίου 1961.
- Η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Προτύπων Ελέγχου το 1981.
- Ίσως το πιο σημαντικό βήμα στην πορεία του ΣΕΛΚ είναι η ψήφιση από την Βουλή των Αντιπροσώπων του νόμου 76(Ι)/2001 με τον οποίο εναρμονίζεται η Κυπριακή νομοθεσία με τις Ευρωπαϊκές Οδηγίες και καθίσταται ο ΣΕΛΚ ως το αρμόδιο σώμα για ρύθμιση και εποπτεία του λογιστικού επαγγέλματος στην Κύπρο, από το Φεβρουάριο του 2002.
- Μέσα στα πλαίσια της αναδιοργάνωσης του ΣΕΛΚ και της προετοιμασίας του για το δύσκολο έργο που έπεται να επιτελέσει, αναδιοργανώνεται η δομή του Συνδέσμου και διορίζεται ως πρώτος γενικός διευθυντής ο κος Θεόδωρος Φιλίππου, την 1^η Μαρτίου 2002.
- Αποφασίζεται όπως ακολουθείται και εφαρμόζεται ο κώδικας δεοντολογίας της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (IFAC) από το Σεπτέμβριο του 2002.
- Το 2003, και μετά από πολύχρονα αιτήματα, παραχωρήθηκε στο ΣΕΛΚ μια παραδοσιακή κυβερνητική κατοικία αποικιακού χαρακτήρα επί της Λεωφ. Βύρωνος στη Λευκωσία, που ήταν προηγουμένως το Υπουργείο Υγείας. Η κατοικία αυτή ανακαινίστηκε και τώρα στεγάζει τα γραφεία του ΣΕΛΚ.
- Το δεύτερο ίσως πιο σημαντικό βήμα στην πορεία του ΣΕΛΚ, είναι η συμφωνία που υπογράφηκε με το ACCA του Ηνωμένου Βασιλείου για το σχέδιο κοινών εξετάσεων. Σήμερα υπάρχουν πέραν των 2200 εγγεγραμμένων φοιτητών στο σχέδιο αυτό.
- Το 2004 υπογράφηκε ακόμα μια συμφωνία με το ACCA για την ανάληψη εκ μέρους του ΣΕΛΚ ενός συστήματος διασφάλισης ποιότητας των λογιστικών οίκων στην Κύπρο για περίοδο 6 ετών.

Συμμετογή στα δημόσια πράγματα

Από την ίδρυση του ο ΣΕΛΚ, αφιερώνει σημαντικό χρόνο και παράγει εξ' ίσου σημαντικό έργο στα δημόσια πράγματα του τόπου. Συνεργάζεται με τις υπηρεσίες του κράτους όπως το Γραφείο του Φόρου Εισοδήματος, το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, το Υπουργείο Οικονομικών, το Υπουργείο Εμπορίου, το γραφείο του Εφόρου Εταιρειών, σε πολλά θέματα και σε τακτά χρονικά διαστήματα. Επίσης συνεργάζεται με την Βουλή των Αντιπροσώπων σε νομοσχέδια στα οποία η συνεισφορά του είναι χρήσιμη. Ακόμα, έχει στενή συνεργασία με το Χρηματιστήριο Αξιών Κύπρου και συμμετέχει στην επιτροπή Εταιρικής Διακυβέρνησης.

Το Πανεπιστήμιο Κύπρου είναι ένας σταθερός συνεργάτης αφού παραχωρείται επιχορήγηση με σκοπό την προώθηση της έρευνας για το λογιστικό επάγγελμα. Γίνονται προσπάθειες να αναπτύξει στενές σχέσεις και με άλλα επαγγελματικά σώματα όπως το ΕΤΕΚ. Μέλη του ΣΕΛΚ διετέλεσαν σε ψηλές θέσεις της δημόσιας ζωής, όπως Υπουργοί ή/και Βουλευτές, μετέχουν σε διάφορες πολιτικές, φιλανθρωπικές και άλλες οργανώσεις, και η συνεισφορά τους είναι πολύτιμη. Με τη διεξαγωγή των σεμιναρίων και παρουσιάσεων προσπαθεί να ενημερώσει όχι μόνο τα μέλη του αλλά και ευρύτερα το επαγγελματικό κοινό για νέες εξελίξεις σε θέματα που αφορούν το λογιστικό επάγγελμα γενικότερα.

Μέσα από τη διαδρομή των 48 χρόνων έχουν αλλάξει πάρα πολλά και το όραμα των νέων εκείνων ανθρώπων μοιράζονται σήμερα πέραν των 2100 μελών.

Μητρώο Εγκεκριμένων Λογιστών

Κατάρτιση και τήρηση μητρώου

Με την ίδρυση του Σ.Ε.Λ.Κ καταρτίστηκε και τηρείται μητρώο στο οποίο καταγράφονται τα ονόματα, οι διευθύνσεις των προσώπων που έχουν εγγραφεί καθώς και οποιαδήποτε άλλα στοιχεία κρίνονται αναγκαία από το συμβούλιο ότι πρέπει να αναγράφονται σε αυτό. Το Συμβούλιο οφείλει να τηρεί το Μητρώο ενημερωμένο και για το σκοπό αυτό μπορεί να διενεργεί όλες τις αναγκαίες τροποποιήσεις αναφορικά με τα ονόματα, τις διευθύνσεις ή οποιαδήποτε άλλα στοιχεία αφορούν τα εγγεγραμμένα σε αυτό πρόσωπα.

Καθορισμός πρακτικής πείρας - Εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας

Η πρακτική πείρα έχει καθοριστεί στα τρία έτη τουλάχιστον, υπό την επίβλεψη προσώπου στο οποίο έχει χορηγηθεί πιστοποιητικό εγγραφής. Από το Μάρτιο του 2003, μετά την υπογραφή συμφωνίας με το ACCA για κοινό σχέδιο εξετάσεων, οι υποψήφιοι εξεταζόμενοι παρακάθονται τις εξετάσεις που καθορίζονται από το ACCA για σκοπούς απόκτησης επαγγελματικού διπλώματος που υποδηλώνει την επαρκή ικανότητα κάποιου στη διενέργεια της λογιστικής και ελεγκτικής εργασίας. Η εγγραφή των φοιτητών στο μητρώο του ΣΕΛΚ γίνεται με ταυτόχρονη εγγραφή τους και στο μητρώο φοιτητών του ACCA.

Αίτηση για εγγραφή στο Μητρώο

Κάθε πρόσωπο που επιθυμεί να εγγραφεί στο μητρώο, υποβάλλει την σχετική αίτηση προς το συμβούλιο συνοδευόμενη από τα απαραίτητα έγγραφα με τα οποία υποστηρίζεται η αίτησή του. Το συμβούλιο εξετάζει την αίτηση και αποφασίζει κατά πόσο θα προβεί στην εγγραφή του αιτητή στο μητρώο εντός δυο μηνών από την υποβολή της αίτησης, εκτός εάν ζητηθούν από το συμβούλιο περαιτέρω στοιχεία, οπότε η περίοδος για τη λήψη της σχετικής απόφασης παρατείνεται για ακόμα ένα μήνα.

Εγγραφή Μελών

Μέλος του Σ.Ε.Λ.Κ μπορεί να εγγραφεί φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο πληροί τις παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Είναι κάτοχος απολυτηρίου αναγνωρισμένης σχολής μέσης εκπαίδευσης ή ισότιμου προσόντος και διαθέτει την καθορισμένη πρακτική πείρα και έχει επιτύχει στις καθορισμένες εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας.
2. Είναι μέλος τουλάχιστον ενός από τα Σώματα Επαγγελματιών Λογιστών τα οποία αναγνωρίζονται από τον Σ.Ε.Λ.Κ.
3. Είναι Ομόρρυθμη ή Ετερόρρυθμη Εταιρεία εγγεγραμμένη στην Κυπριακή Δημοκρατία, της οποίας κατά πάντα χρόνο τουλάχιστον το 75% των ομόρρυθμων εταίρων είναι εγκεκριμένοι λογιστές οι οποίοι κατέχουν άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος.
4. Είναι Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης εγγεγραμμένη στην Δημοκρατία της οποίας κατά πάντα χρόνο τουλάχιστον το 75% των μετόχων με δικαίωμα ψήφου και τουλάχιστον το 75% των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, είναι εγκεκριμένοι λογιστές οι οποίοι κατέχουν άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος.

Πρόσωπο που δεν πληροί τις παραπάνω προϋποθέσεις μπορεί να εγγραφεί στο μητρώο αν αποδείξει ότι:

1. Έχει ασκήσει για δεκατρία έτη επαγγελματικές δραστηριότητες που του επέτρεψαν να αποκτήσει επαρκή πείρα στο χρηματοοικονομικό, νομικό και λογιστικό τομέα και έχει επιτύχει στις καθορισμένες εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας.
2. Έχει ασκήσει για επτά έτη επαγγελματικές δραστηριότητες στους προαναφερθέντες τομείς, έχει την καθορισμένη πείρα και έχει επιτύχει στις καθορισμένες εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας.

Ανεξάρτητα από τις προηγούμενες διατάξεις, κανείς δεν μπορεί να εγγραφεί στο μητρώο εάν έχει καταδικαστεί σε ποινή φυλάκισης για αδίκημα ατιμωτικής φύσης ή για αδίκημα που κατά την κρίση του συμβουλίου ενέχει ηθική αισχροτήτα.

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΜΕΛΩΝ

A. Δικαιώματα μελών

Τα βασικά δικαιώματα των μελών του ΣΕΛΚ είναι τα ακόλουθα:

1. Παροχή προτεραιότητας συμμετοχής σε όλες τις δραστηριότητες του ΣΕΛΚ και έκπτωσης στο κόστος συμμετοχής.
2. Δικαίωμα συμμετοχής στις επιτροπές του ΣΕΛΚ.
3. Δωρεάν λήψη του περιοδικού Accounting Cyprus που εκδίδεται από το ΣΕΛΚ τέσσερις φορές το χρόνο.
4. Δωρεάν λήψη οποιουδήποτε ενημερωτικού υλικού που εκδίδεται από το ΣΕΛΚ. (Ενημερωτικά δελτία, Λεξικό λογιστικών όρων, Τεχνικό δελτίο, Εγκύκλιοι).
5. Αγορά βιβλίων μέσω του ΣΕΛΚ σε έκπτωση.

B. Υποχρεώσεις μελών:

Ένα άτομο που εγγράφεται σαν ασκών μέλος στο ΣΕΛΚ υποχρεούται:

1. Να ασκεί το επάγγελμα με επαγγελματική συνείδηση, εντιμότητα και ανεξαρτησία.
2. Να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης που θα εκδίδονται από το ΣΕΛΚ για διατήρηση της επαγγελματικής του ικανότητας.
3. Να συμμορφώνεται με τους Κανονισμούς Επαγγελματικής Συμπεριφοράς του ΣΕΛΚ και όλα τα τεχνικά επίπεδα / οδηγίες που είναι εφαρμόσιμα στην εργασία του.
4. Να γνωρίζει τον Εποπτικό ρόλο του ΣΕΛΚ και να παρέχει όλη την πληροφόρηση που είναι αναγκαία για να βοηθήσει το ΣΕΛΚ να συμπληρώνει την εποπτική του διαδικασία αποτελεσματικά.
5. Να γνωρίζει και να αποδέχεται τον κανονισμό αναφορικά με τα πειθαρχικά αδικήματα και να υπόκειται σε πειθαρχικές κυρώσεις από το ΣΕΛΚ στην περίπτωση που υποπέσει σε κάποιο ή κάποια από αυτά.

Απαιτούμενη επαγγελματική πείρα για εξάσκηση του επαγγέλματος

Για να δικαιούται κάποιος να εξασκεί το επάγγελμα πρέπει να έχει τουλάχιστο τρία έτη πρακτική πείρα η οποία αποκτήθηκε:

- Μετά την απόκτηση επαγγελματικού τίτλου αποδεκτού από το ΣΕΛΚ, ή
- Μετά την επιτυχία στις εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας και την συμπλήρωση της πρακτικής πείρας τριών ετών.

Η πρακτική πείρα των τριών ετών θα αποκτάται με συνεχή απασχόληση σε γραφείο εγκεκριμένου λογιστή ή εγκεκριμένης εταιρείας λογιστών ή στο γραφείο προσώπου στο οποίο έχει χορηγηθεί άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος βάσει δίκαιου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τέλος η πείρα αυτή πρέπει να αφορά μεταξύ άλλων των έλεγχο ετήσιων και ενοποιημένων λογαριασμών.

Διαγραφή από το Μητρώο Μελών:

Το συμβούλιο μπορεί να διαγράψει από το μητρώο το όνομα εγγεγραμμένου σ' αυτό προσώπου σε οποιαδήποτε από τις πιο κάτω περιπτώσεις:

- Εάν διαπιστωθεί ότι η εγγραφή ήταν αποτέλεσμα πλάνης αναφορικά με την ύπαρξη των απαιτούμενων για την εγγραφή προσόντων.
- Στην περίπτωση εταιρείας λογιστών, όταν η εταιρεία παύσει να πληροί τις προϋποθέσεις του ορισμού του όρου "Εταιρεία Λογιστών".
- Όταν παραλείψει να καταβάλει έγκαιρα την συνδρομή του ή οποιοδήποτε άλλο ποσό οφείλεται προς το Σύνδεσμο μετά από προειδοποιήσει τριάντα ημερών.
- Εάν παύσει να έχει τα προσόντα τα οποία έπρεπε να έχει για να εγγραφεί μέλος.
- Εάν επιβληθεί η ποινή της διαγραφής που προβλέπεται στους κανονισμούς για πειθαρχική διαδικασία.
- Λόγω θανάτου.
- Λόγω διανοητικής ανικανότητας.

Ποινές πειθαρχικής επιτροπής

Η πειθαρχική επιτροπή, αφού διαπιστώσει την ενοχή του καταγγελλόμενου εν όλο ή εν μέρει, μπορεί να επιβάλει τις ακόλουθες ποινές ή συνδυασμό ποινών ανάλογα με την περίπτωση:

1. Διαγραφή του μέλους από το Μητρώο για συγκεκριμένη χρονική περίοδο ή δια παντός.
2. Αναστολή της άδειας άσκησης του επαγγέλματος για τέτοιο χρονικό διάστημα όσο η πειθαρχική επιτροπή θεωρήσει σκόπιμο.
3. Διατήρηση της άδειας άσκησης επαγγέλματος με τέτοιους όρους και για τόσο χρονικό διάστημα όσο η πειθαρχική επιτροπή θεωρήσει σκόπιμο.
4. Απόσυρση της άδειας ασκήσεως επαγγέλματος.
5. Αφαίρεση του δικαιώματος απόκτησης άδειας άσκησης του επαγγέλματος.
6. Αυστηρή επίπληξη.
7. Επίπληξη.
8. Πρόστιμο για ποσό που αποφασίζεται απο την πειθαρχική επιτροπή.

Ετήσια γενική συνέλευση:

Η Ετήσια Γενική Συνέλευση του ΣΕΛΚ, διοργανώνεται μια φορά το χρόνο, τον μήνα Ιούνιο. Το Διοικητικό Συμβούλιο καλείται να λογοδοτήσει προς τα μέλη του αναφορικά με τις δραστηριότητες του Συνδέσμου και να παρουσιάσει τα οικονομικά αποτελέσματα του έτους. Επίσης παρουσιάζει τα σχέδια δράσης του ΣΕΛΚ για το μέλλον που αποσκοπούν στην περαιτέρω εξέλιξη του.

Αναγνώριση Επαγγελματικών Σωμάτων

Το συμβούλιο μπορεί να προβεί στην αναγνώριση οποιουδήποτε Οργανισμού ή Σώματος Επαγγελματιών Λογιστών ως ισότιμου με τα Σώματα Επαγγελματιών Λογιστών που αναφέρονται πιο κάτω. Για το σκοπό αυτό το Συμβούλιο μπορεί να υιοθετήσει ειδικά κριτήρια με βάση τα οποία θα διασφαλίζεται ότι τα αναγνωρισμένα Σώματα θα είναι ψηλού επαγγελματικού επιπέδου.

Αναγνωρισμένα Σώματα Επαγγελματιών Λογιστών

1. Εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης

<u>A/A</u>	<u>Χώρα</u>	<u>Τίτλος Ελεγκτή</u>	<u>Επαγγελματική Οργάνωση</u>
1.	ΑΥΣΤΡΙΑ	Wirtschaftstreuhander	Kamer Der_Wirtschaftstreuhander
2.	ΒΕΛΓΙΟ	Reviseur d_Enterprises	Institut des Reviseurs D_Enterprises
3.	ΓΑΛΛΙΑ	Commissaire aux	Companie Nationale des Commissaires aux Comptes
4.	ΓΕΡΜΑΝΙΑ	Wirtschaftspruefer	Institut der Wirtschaftspruefer
5.	ΕΛΛΑΣ	Ορκωτός Ελεγκτής	Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών
6.	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	Chartered Accountants	Institute of Chartered Accountants in Ireland
7.	M. ΒΡΕΤΑΝΙΑ	Chartered Accountant	Institute of Chartered Accountants in England & Wales
		Chartered Certified Accountant	Association of Chartered Certified Accounts
8.	ΟΛΛΑΝΔΙΑ	Registeraccount	Nederlandas Instituut van Register- accountants

2. Εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης

<u>A/A</u>	<u>Χώρα</u>	<u>Τίτλος Ελεγκτή</u>	<u>Επαγγελματική Οργάνωση</u>
1.	<u>ΗΠΑ</u>	Chartered Public Accountant	The American Institute of Certified Public Accountants
2.	<u>ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ</u>	Chartered Accountant	Institute of Chartered Accountants in Australia
3.	<u>ΚΑΝΑΔΑΣ</u>	Chartered Accountant	The Canadian Institute of Chartered Accountants
4.	<u>ΝΕΑ</u> <u>ΖΗΛΑΝΔΙΑ</u>	Chartered Accountant (CA)	The new Zealand Society of Accountants

Τα μέλη του American Institute of Certified Public Accountants (CPA) και του Association of International Accountants (AIA) μπορούν να γίνουν μέλη του Συνδέσμου κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις που αναφέρονται σε θέματα πείρας ή/και του χρόνου των εξετάσεων.

Με την ένταξη της Κύπρου στην Ευρωπαϊκή Ένωση, τα μέλη των επαγγελματικών λογιστικών σωμάτων των εικοσιτεσσέρων υπολοίπων χωρών μπορούν να εγγραφούν ως μέλη και στον Σ.Ε.Λ.Κ χωρίς άλλες διαδικασίες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Οργανωτική δομή

1. Διοικητικό Συμβούλιο

Το Διοικητικό Συμβούλιο αποτελείται από δώδεκα μέλη, με θητεία ενός έτους. Κάθε μέλος του Διοικητικού Συμβουλίου έχει το δικαίωμα επανεκλογής. Η εκλογή του Διοικητικού Συμβουλίου διενεργείται στην ετήσια Γενική Συνέλευση του Συνδέσμου. Το Διοικητικό Συμβούλιο εκδίδει κανονισμούς, διατάγματα και οδηγίες για τη ρύθμιση οποιουδήποτε θέματος το οποίο αφορά το λογιστικό επάγγελμα. Επίσης χαράσσει την στρατηγική που θα ακολουθήσει ο Σύνδεσμος, διαχειρίζεται όλες τις υποθέσεις του Συνδέσμου και επιλαμβάνεται σε οποιαδήποτε άλλα σημαντικά ζητήματα και εργασίες.

2. Γενική Διεύθυνση

Ο ΣΕΛΚ διευθύνεται από τον Γενικό Διευθυντή που ασχολείται με όλα τα τρέχοντα θέματα του Συνδέσμου, τα μητρώα των μελών και φοιτητών, την έκδοση του περιοδικού καθώς και με πολλές άλλες σημαντικές εργασίες. Ο Γενικός Διευθυντής εκπροσωπεί τον Σ.Ε.Λ.Κ. σε διάφορες συναντήσεις και συνεδρίες τόσο στην Κύπρο όσο και στο εξωτερικό.

3. Επιτροπές

Οι επιτροπές απαρτίζονται από δεκαπέντε μέλη έκαστη, και η κάθε μια έχει την εξειδίκευση της και δύναται να ενεργεί εκ μέρους του Συμβουλίου και του Συνδέσμου γενικότερα. Για να γίνει κάποιο άτομο, μέλος επιτροπής ή επιτροπών θα πρέπει να είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο μελών του ΣΕΛΚ. Επίσης θα πρέπει να συμπληρώσει ένα ειδικό έντυπο, που εκδίδεται από το ΣΕΛΚ, και στο οποίο αναγράφει την επιτροπή/επιτροπές για τις οποίες ενδιαφέρεται να είναι μέλος. Ακολούθως ορίζεται κάποια υποεπιτροπή η οποία μελετά όλα τα έντυπα αιτήσεων και με βάση αυτά ετοιμάζει ένα προκαταρκτικό καταρτισμό των επιτροπών. Ο καταρτισμός αυτός αποστέλλεται στο Συμβούλιο το οποίο μελετά εκ νέου τις αιτήσεις και αποφασίζει τον τελικό καταρτισμό των μελών της κάθε επιτροπής.

Η διαδικασία αυτή λαμβάνει χώρα τον Ιούλιο κάθε έτους και τα νέα μέλη των επιτροπών αναλαμβάνουν καθήκοντα από την 1ην Σεπτεμβρίου μέχρι και την 31ην Αυγούστου του επόμενου έτους. Οι Επιτροπές είναι υπόλογες στο Διοικητικό Συμβούλιο και υποστηρίζονται από τον Γενικό Διευθυντή.

Επιτροπές του Συνδέσμου Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου.

Για την καλύτερη διεκπεραίωση των εργασιών του Συνδέσμου μέσα στα πλαίσια της αποστολής του, το Συμβούλιο καθόρισε τις εξής Επιτροπές:

1. Επιτροπή Δημόσιου Τομέα

Η Επιτροπή είναι υπεύθυνη για τη μελέτη των θεμάτων που προτείνει η Επιτροπή Δημόσιου Τομέα της Ευρωπαϊκής Ομοσπονδίας, τη μελέτη των προτεινόμενων Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των θεμάτων που προτείνουν άλλοι διεθνείς οργανισμοί για το δημόσιο τομέα. Επίσης είναι μεταξύ άλλων υπεύθυνη για τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών συστημάτων στο δημόσιο τομέα, την καλύτερη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών και την προώθηση των συμφερόντων των μελών του Συνδέσμου.

2. Επιτροπή Δημοσίων Σχέσεων

Η επιτροπή Δημοσίων Σχέσεων έχει ρόλο να διοργανώνει κοινωνικές εκδηλώσεις, δημόσιες συζητήσεις και δημοσιογραφικές διασκέψεις και να προωθεί την παρουσία του Συνδέσμου σε επίκαιρες οικονομικές εκπομπές, για την προβολή των θέσεων του.

3. Εκπαιδευτική Επιτροπή

Η Εκπαιδευτική Επιτροπή μεριμνά και συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε εκπαιδευτικά θέματα, οργανώνει διαλέξεις και σεμινάρια, επιλαμβάνεται θεμάτων συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης και διατηρεί επαφή με τα αναγνωρισμένα Διεθνή Σώματα Λογιστών. Ιδιαίτερος ρόλος της επιτροπής είναι να παρέχει βοήθεια

στα μέλη έτσι ώστε να μπορούν να συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις για συνεχή επαγγελματική εκπαίδευση.

4 Επιτροπή Δεοντολογίας και Θεσμών

Ο σκοπός της Επιτροπής Δεοντολογίας και Θεσμών είναι η παρακολούθηση και μελέτη των διαφόρων νομοσχεδίων και κανονισμών σε σχέση με θέματα Δεοντολογίας και Θεσμών και την υποβολή εισηγήσεων προς το Συμβούλιο. Επιπρόσθετα, η επιτροπή είναι υπεύθυνη να παρακολουθεί τυχόν αλλαγές στον Κώδικα Δεοντολογίας IFAC, να μελετά και να ετοιμάζει προτάσεις για τις προτεινόμενες αλλαγές καθώς επίσης να φροντίζει για την ενημέρωση των μελών σε θέματα Δεοντολογίας όπως και άλλων κανονισμών και νομοθεσιών και την οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων σε συνεργασία με την εκπαιδευτική επιτροπή.

Τέλος, η επιτροπή είναι υπεύθυνη να παρακολουθεί και να συμβουλεύει το Συμβούλιο σχετικά με θέματα που απορρέουν από τις υποχρεώσεις του Συνδέσμου σαν μέλος Διεθνών οργανισμών όπως το IFAC και το FEE.

5. Επιτροπή Διεθνών Επιχειρήσεων, Ναυτιλίας και Ξένων Επενδύσεων

Η επιτροπή Διεθνών Επιχειρήσεων, Ναυτιλίας και Ξένων Επενδύσεων ρόλο έχει να μελετά και να συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε θέματα και προβλήματα που αφορούν τις εταιρείες διεθνών επιχειρήσεων και να διατηρεί συστηματικές επαφές με τις αρμόδιες υπηρεσίες της Κυβέρνησης αναφορικά με τη λύση των προβλημάτων αυτών.

6. Επιτροπή Ελεγκτικών Προτύπων

Ο ρόλος της Επιτροπής Ελεγκτικών Προτύπων είναι να μελετά και να συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε θέματα ελεγκτικών διαδικασιών και να εισηγείται αποτελεσματικούς τρόπους εφαρμογής τους. Η Επιτροπή επίσης μελετά και ετοιμάζει για έκδοση, επεξηγηματικές εγκυκλίους σχετικά με τις εξελίξεις στα θέματα ελέγχου (Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου) και συμβουλεύει το Συμβούλιο αναφορικά με την οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και συγκεντρώσεων των μελών πάνω σε σχετικά θέματα.

Η επιτροπή είναι υπεύθυνη να παρακολουθεί τις εξελίξεις στον Κώδικα Δεοντολογίας IFAC και να φροντίζει για την αντίστοιχη τροποποίηση στον Κώδικα Δεοντολογίας του Συνδέσμου καθώς και για την έγκαιρη ενημέρωση των μελών.

7. Επιτροπή Εταιρικής Διακυβέρνησης και Εσωτερικού Ελέγχου

Η Επιτροπή ρόλο έχει να παρακολουθεί και να συμβουλεύει το Συμβούλιο επί του Κώδικα Εταιρικής Διακυβέρνησης, να διατηρεί επαφές με το Σύνδεσμο Ελεγκτών και να μελετά τις απαιτήσεις της 8ης Κοινοτικής Οδηγίας αναφορικά με την Ελεγκτική Επιτροπή (Audit Committee).

8. Επιτροπή Θεμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Η Επιτροπή Θεμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης ρόλο έχει να παρακολουθεί τις εξελίξεις που αφορούν το λογιστικό επάγγελμα, να ετοιμάζει εγκυκλίους, άρθρα και άλλα έντυπα σχετικά με τα θέματα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και να συμβουλεύει το Διοικητικό Συμβούλιο στην οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και συγκεντρώσεων πάνω στο θέμα αυτό. Επίσης διατηρεί συστηματικές επαφές με τις αρμόδιες επιτροπές των Διεθνών Σωμάτων Λογιστών, με άλλους Κυπριακούς και Διεθνείς Συνδέσμους και παρακολουθεί τις σχετικές επαγγελματικές εκδόσεις τους για καλύτερη ενημέρωση των μελών του Συνδέσμου

9. Επιτροπή Λογιστικών Προτύπων

Η Επιτροπή Λογιστικών Προτύπων παρακολουθεί και συμβουλεύει το Συμβούλιο σχετικά με την προσαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης στα Κυπριακά δεδομένα και εισηγείται αποτελεσματικούς τρόπους εφαρμογής τους από όλα τα μέλη. Μελετά και ετοιμάζει για έκδοση επεξηγηματικές εγκυκλίους σχετικά με λογιστικές εξελίξεις, νομοθεσίες κλπ, και να συμβουλεύει το Συμβούλιο στην οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και συγκεντρώσεων πάνω σε λογιστικά θέματα.

Επίσης είναι υπεύθυνη να διατηρεί συστηματικές επαφές με τις αρμόδιες επιτροπές των Διεθνών Λογιστικών Σωμάτων και να παρακολουθεί τις σχετικές επαγγελματικές εκδόσεις τους καθώς και να μεταφράζει στα ελληνικά τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όταν ζητείται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB).

10. Επιτροπή Πληροφορικής και Συμβουλευτικών Υπηρεσιών

Η επιτροπή Πληροφορικής και Συμβουλευτικών Υπηρεσιών ρόλο έχει να παρακολουθεί και να συμβουλεύει το Συμβούλιο σχετικά με τις εξελίξεις της πληροφορικής στον Κυπριακό και διεθνή χώρο και να ενημερώνει σχετικά τα μέλη, καθώς και να ετοιμάζει εγκυκλίους, βιβλιάρια και άλλα έντυπα σχετικά με την πληροφορική και να συμβουλεύει το Συμβούλιο στην οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και συγκεντρώσεων πάνω στο θέμα αυτό. Είναι επίσης αρμόδια να διατηρεί συστηματικές επαφές με τις αρμόδιες επιτροπές των Διεθνών Σωμάτων Λογιστών, καθώς και άλλους Κυπριακούς και διεθνείς Συνδέσμους και να παρακολουθεί τις σχετικές επαγγελματικές εκδόσεις τους.

11. Συντονιστικές επιτροπές Λάρνακας/Αμμοχώστου και Λεμεσού/Πάφου

Οι Συντονιστικές Επιτροπές Λάρνακας/Αμμοχώστου και Λεμεσού/Πάφου ρόλο έχουν να προωθούν τους σκοπούς του Συνδέσμου στις επαρχίες Λάρνακας/Αμμοχώστου και Λεμεσού/Πάφου αντίστοιχα και να μεριμνούν για την καλύτερη ενημέρωση των μελών των επαρχιών αυτών.

12. Φορολογική επιτροπή

Η Φορολογική Επιτροπή ρόλο έχει να παρακολουθεί και να συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε θέματα φορολογικής φύσεως και να επιλαμβάνεται άλλων σχετικών θεμάτων που θα παραπέμπονται σ'αυτή από το Συμβούλιο καθώς και να μελετά και να ετοιμάζει για έκδοση επεξηγηματικές εγκυκλίους αναφορικά με φορολογικές εξελίξεις, νομοθεσίες, κανονισμούς, διατάξεις. Η επιτροπή είναι επίσης υπεύθυνη να εισηγείται στο Συμβούλιο την οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και συγκεντρώσεων των μελών πάνω σε φορολογικά θέματα και σε συνεργασία με την αρμόδια επιτροπή να βοηθά στην οργάνωσή τους, καθώς και να διατηρεί

συστηματικές επαφές με τις αρμόδιες υπηρεσίες της Κυβέρνησης και της Βουλής αναφορικά με φορολογικά θέματα.

13. Επιτροπή Φ.Π.Α

Η Επιτροπή ΦΠΑ ρόλο έχει να επιλαμβάνεται όλων των θέσεων που αφορούν την εισαγωγή και επιβολή του ΦΠΑ όπως νομοθεσία, κανονισμούς, οδηγίες κλπ. Καθώς και να διατηρεί επαφές με τις αρμόδιες κυβερνητικές υπηρεσίες, τη Βουλή, το ΚΕΒΕ (Κυπριακό Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο), και να συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε θέματα που εγείρονται. Η επιτροπή είναι επίσης υπεύθυνη να εισηγείται στην Εκπαιδευτική Επιτροπή και να βοηθά στη διοργάνωση σεμιναρίων για το ΦΠΑ.

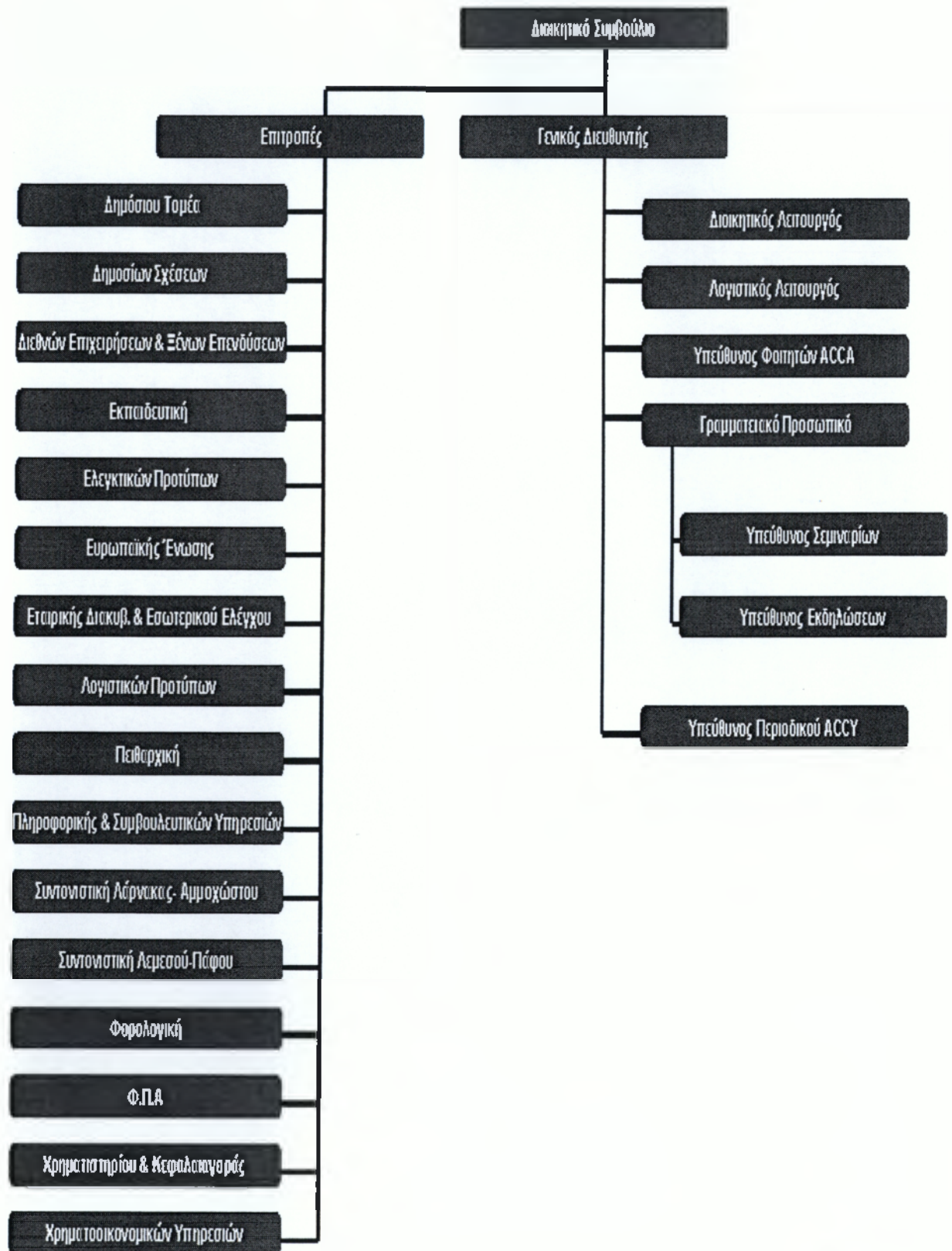
14. Επιτροπή Χρηματιστηρίου και Κεφαλαιαγοράς

Η Επιτροπή Χρηματιστηρίου και Κεφαλαιαγοράς ρόλο έχει να μελετά και προωθεί το θεσμό του επίσημου Χρηματιστηρίου στην Κύπρο, καθώς και να μελετά θέματα που άπτονται της εποπτείας της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς στην Κύπρο. Η επιτροπή είναι επίσης υπεύθυνη να παρακολουθεί τις εξελίξεις και να έχει επαφές πάνω στο θέμα, με αξιωματούχους και εξωτερικούς συμβούλους του Χρηματιστηρίου, της Κεφαλαιαγοράς και του Υπουργείου Οικονομικών, τον Έφορο Εταιρειών, τον Σύνδεσμο Δημοσίων Εταιρειών, χρηματιστές κλπ και να συμβουλεύει το Συμβούλιο πάνω σε θέματα της αρμοδιότητάς της.

15. Επιτροπή Χρηματοοικονομικών Υπηρεσιών

Η Επιτροπή Χρηματοοικονομικών Υπηρεσιών παρακολουθεί τις εξελίξεις στη βιομηχανία τραπεζικών, ασφαλιστικών, επενδυτικών και άλλων χρηματοοικονομικών εργασιών, τόσο σε Κυπριακό όσο και σε Ευρωπαϊκό επίπεδο και ενημερώνει σχετικά το Συμβούλιο. Διατηρεί επαφές με τις αρμόδιες εποπτικές αρχές όπως Κεντρική Τράπεζα και Έφορο Ασφαλίσεων για ανταλλαγή απόψεων αναφορικά με τη βιομηχανία όπως επίσης και με άλλα οργανωμένα σύνολα και συνδέσμους (π.χ. Σύνδεσμο Εμπορικών Τραπεζών, Σύνδεσμο Ασφαλιστικών Εταιρειών, κλπ). Επίσης ευθύνη της Επιτροπής είναι να ετοιμάζει εγκυκλίους, άρθρα και άλλο ενημερωτικό υλικό που έχει σχέση με τη βιομηχανία και να προβαίνει στην οργάνωση επιμορφωτικών σεμιναρίων και παρουσιάσεων σε συνεργασία με την Εκπαιδευτική Επιτροπή.

**ΟΡΓΑΝΟΓΡΑΜΜΑ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ
ΕΓΚΕΚΡΙΜΕΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΚΥΠΡΟΥ**



ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ:

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Ιστορία και Ανάπτυξη της Ελεγκτικής

Ο Έλεγχος και η διαφάνεια της διαχείρισης των οικονομικών πόρων, από άτομα διαφορετικά από τους ιδιοκτήτες των οικονομικών μονάδων και η αποτελεσματική οικονομική αξιοποίηση και η εκμετάλλευση τους αποτελούσαν πάντοτε τα βασικότερα στοιχεία στη διαδικασία της λήψης αποφάσεων.

Η ανάπτυξη της Ελεγκτικής ως ξεχωριστού επαγγελματικού κλάδου στα πλαίσια της οικονομικής δραστηριότητας του ανθρώπου έγινε, όταν η λογιστική με την οργάνωση και ανάπτυξη της, ανέλαβε πρωταγωνιστικό ρόλο και ευθύνη στην κοινωνικοοικονομική εξέλιξη του ανθρώπου κατά τον Μεσαίωνα και ιδιαίτερα στις Αγγλοσαξονικές κοινωνίες.

Ο θεσμός της Ελεγκτικής στην κοινωνία σχετίζεται με την ανάγκη για την μετάδοση, προς τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, αξιόπιστων οικονομικών πληροφοριών που αφορούν την δραστηριότητα των υπό εξέταση οικονομικών μονάδων ούτως ώστε οι άμεσα επηρεαζόμενοι από τις οικονομικές δραστηριότητες των οικονομικών μονάδων (μέτοχοι, επενδυτές, Διοικητικό Συμβούλιο) να σχηματίζουν ορθή γνώμη για την οικονομική κατάσταση των εξεταζόμενων οικονομικών μονάδων.

Η Μεγάλη Βρετανία είναι η πατρίδα της ελεγκτικής όπου το 1862 αναγνωρίζεται η ανάγκη για ακριβή και αξιόπιστη χρηματοοικονομική πληροφόρηση της κοινωνίας μέσα από ένα οργανωμένο λογιστικό σύστημα, καθώς και η ανάγκη για ανεξάρτητο οικονομικό έλεγχο των μικρών και μεγάλων επιχειρήσεων.

Σιγά-σιγά η Λογιστική και Ελεγκτική γνώρισαν μεγάλη ανάπτυξη στην Δυτική Ευρώπη και Αμερική και το 1912 οριοθετήθηκαν οι στόχοι του ελέγχου που είναι:

1. Ανακάλυψη και πρόληψη απάτης.
2. Ανακάλυψη και πρόληψη λαθών.
3. Εκτίμηση της πραγματικής χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων μιας επιχείρησης, με μικρότερη έμφαση στην ανακάλυψη απάτης και λαθών της διαχείρισης.

Τελικά το 1960 διαμορφώθηκε ο σκοπός του ελέγχου που είναι η διαμόρφωση γνώμης της και ορθής παρουσίασης της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Ο σκοπός του Ελέγχου

Ο αντικειμενικός σκοπός του ελέγχου που διενεργείται σε μια επιχείρηση, είναι να παρέχει την δυνατότητα στον ανεξάρτητο ελεγκτή να εκφράσει γνώμη κατά πόσο οι λογαριασμοί παρουσιάζουν την ακριβή και δίκαιη εικόνα της οικονομικής της κατάστασης, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ).

Πιο απλά το αντικείμενο του ελέγχου είναι ο τρόπος και η αξιοπιστία της μέτρησης και παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μεγεθών που συνιστούν την εικόνα της οικονομικής μονάδας. Είναι η επαλήθευση της αναφοράς των υπευθύνων (διοικητικό συμβούλιο) να δώσουν λογαριασμό (to account for) στους έχοντες έννομο συμφέρον (μέτοχοι) από την οικονομική δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

Ο έλεγχος περιλαμβάνει τρεις βασικές ενότητες :

- Το αντικείμενο του ελέγχου (τί και για ποιόν σκοπό ελέγχεται)
- Το υποκείμενο του ελέγχου (ποια είναι τα αρμόδια πρόσωπα για να διενεργούν τον έλεγχο)
- Τις ελεγκτικές διαδικασίες (διαδικασίες που τηρούνται για την διεξαγωγή

Εισαγωγή και θεμελιώδεις αρχές

Διακριτικό γνώρισμα του επαγγέλματος των ελεγκτών είναι η αποδοχή της ευθύνης να ενεργεί προς το δημόσιο συμφέρον. Ως εκ τούτου, η ευθύνη του επαγγελματία λογιστή δεν είναι αποκλειστικά για την κάλυψη των αναγκών ενός μεμονωμένου πελάτη ή εργοδότη. Ο επαγγελματίας λογιστής πρέπει να ενεργεί με γνώμονα το δημόσιο συμφέρον και πρέπει να τηρεί και να συμμορφώνεται με την επαγγελματική δεοντολογία του κώδικα δεοντολογίας.

Ο κώδικας χωρίζεται σε τρία μέρη:

Το πρώτο μέρος καθορίζει τις θεμελιώδεις αρχές της επαγγελματικής δεοντολογίας για επαγγελματίες λογιστές και παρέχει ένα εννοιολογικό πλαίσιο για την εφαρμογή των αρχών αυτών. Το πλαίσιο αυτό παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τις θεμελιώδεις ηθικές αρχές. Οι επαγγελματίες λογιστές υποχρεούνται να εφαρμόζουν αυτό το εννοιολογικό πλαίσιο για να εντοπίζουν τις απειλές για τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές, να αξιολογούν την σημασία τους και, να λαμβάνουν μέτρα για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτά επίπεδα, τέτοια που η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές να μην τίθεται σε κίνδυνο.

Το δεύτερο και τρίτο μέρος επεξηγούν πώς πρέπει να εφαρμόζεται ο κώδικας δεοντολογίας και το εννοιολογικό πλαίσιο για την αντιμετώπιση διαφόρων καταστάσεων και την επίλυση διαφόρων προβλημάτων. Παρέχει παραδείγματα τα οποία είναι πρότυπα για την επίλυση των διαφόρων προβλημάτων που ενδεχομένως να αντιμετωπίσει ο ελεγκτής κατά την άσκηση του ελεγκτικού έργου και επίσης προβλέπει παραδείγματα για την αντιμετώπιση των διαφόρων απειλών που ενδέχεται να αντιμετωπίσει.

Ένας επαγγελματίας λογιστής πρέπει να συμμορφώνονται με τις ακόλουθες θεμελιώδεις αρχές:

1. Ακεραιότητα:

Η αρχή της ακεραιότητας επιβάλλει την υποχρέωση για όλους τους επαγγελματίες λογιστές να είναι απλοί και ειλικρινείς στις επαγγελματικές και επιχειρηματικές σχέσεις. Ακεραιότητα επίσης συνεπάγεται δίκαιη μεταχείριση και ειλικρίνεια. Ένας επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να σχετίζεται με πληροφορίες όταν πιστεύει ότι οι πληροφορίες:

- Περιλαμβάνουν ουσιαστικά ψευδή ή παραπλανητικές δηλώσεις.
- Περιλαμβάνουν δηλώσεις ή πληροφορίες που παρέχονται από αμέλεια.
- Παραλείπουν ή συσκοτίζουν πληροφορίες που απαιτείται να περιλαμβάνονται εφόσον οι εν λόγω παραλείψεις ή ασάφεια θα ήταν παραπλανητική.

Επίσης δεν θα θεωρείται ότι ένας επαγγελματίας λογιστής παραβιάζει την πιο πάνω παράγραφο εάν παρέχει μια τροποποιημένη έκθεση σχετικά με θέμα που περιέχονται στην πιο πάνω παράγραφο.

2. Αντικειμενικότητα:

Η αρχή της αντικειμενικότητας επιβάλλει την υποχρέωση για όλους τους επαγγελματίες λογιστές να μην εκθέτουν την επαγγελματική τους κρίση εξαιτίας της προκατάληψης, τη σύγκρουση συμφερόντων ή την αδικαιολόγητης επιρροής των άλλων.

Ένας επαγγελματίας λογιστής μπορεί να εκτεθεί σε καταστάσεις που μπορεί να επηρεάσουν την αντικειμενικότητα. Αυτό είναι πρακτικά δυνατόν να καθορίσει και να διατάξει όλες αυτές τις καταστάσεις. Οι σχέσεις που επηρεάζουν την επαγγελματική κρίση του επαγγελματία λογιστή πρέπει να αποφεύγονται. Επίσης ο επαγγελματίας λογιστής δεν θα πρέπει να επιτρέπει στη μεροληψία, τη σύγκρουση συμφερόντων ή την αδικαιολόγητη επίδραση των άλλων για να παρακάμψει επαγγελματικές ή επιχειρηματικές αποφάσεις.

3. Επαγγελματική ικανότητα και επιμέλεια:

Ένας επαγγελματίας λογιστής έχει καθήκον να διατηρεί τις επαγγελματικές του γνώσεις και δεξιότητες στο επίπεδο που απαιτείται για να εξασφαλιστεί ότι ένας πελάτης ή εργοδότης λαμβάνει επαγγελματικές υπηρεσίες με βάση τις τρέχουσες εξελίξεις στις πρακτικές, τη νομοθεσία και τις τεχνικές. Επίσης πρέπει να ενεργεί με επιμέλεια και σύμφωνα με την εφαρμοζόμενη τεχνική και την επαγγελματική δεοντολογία κατά την παροχή επαγγελματικών υπηρεσιών.

Οι υπηρεσίες επαγγελματικού επιπέδου απαιτούν την λήψη αποφάσεων για την εφαρμογή των επαγγελματικών γνώσεων και δεξιοτήτων στην εκτέλεση των εν λόγω υπηρεσιών. Η επαγγελματική αρμοδιότητα μπορεί να διαιρεθεί σε δύο ξεχωριστές φάσεις:

- Την επίτευξη της επαγγελματικής επάρκειας
- Την διατήρηση της επαγγελματικής επάρκειας.

Η διατήρηση της επαγγελματικής επάρκειας απαιτεί συνεχή ευαισθητοποίηση και κατανόηση των σχετικών τεχνικών επαγγελματικών και επιχειρηματικών εξελίξεων. Η συνεχής επαγγελματική εξέλιξη αναπτύσσει και διατηρεί τις δυνατότητες του επαγγελματία λογιστή και του επιτρέπει να εκτελεί ικανοποιητικά τα καθήκοντα του, ενεργώντας υπεύθυνα κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του, σύμφωνα με τις απαιτήσεις του επαγγέλματος.

Ένας επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να λαμβάνει μέτρα για να διασφαλίσει ότι οι επαγγελματίες λογιστές οι οποίοι εργάζονται υπό την επίβλεψη του, έχουν την κατάλληλη επαγγελματική ικανότητα και εκπαίδευση για την άσκηση του επαγγέλματος.

4. Ορθότητα παρουσίασης:

Λόγω του ότι υπάρχουν αδυναμίες στην ακριβή μέτρηση λογιστικών μεγεθών, όπως οι αποσβέσεις και το καθαρό κέρδος ο ελεγκτής δεν αναφέρεται στην ακρίβεια των μεγεθών που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, αλλά επιβεβαιώνει την ορθότητα της παρουσίασης τους, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

5. Το απόρρητο:

Ένας επαγγελματίας λογιστής πρέπει να σέβεται τον εμπιστευτικό χαρακτήρα των πληροφοριών που έχουν αποκτηθεί ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων και δεν θα πρέπει να αποκαλύπτει τις πληροφορίες αυτές σε τρίτους χωρίς την έγκριση του πελάτη του, εκτός και αν υπάρξει ένα νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή η υποχρέωση να τις αποκαλύψει. Οι εμπιστευτικές πληροφορίες που έχει αποκτηθεί ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων δεν πρέπει να χρησιμοποιούνται για προσωπικό όφελος των επαγγελματιών λογιστών ή από τρίτο μέρος.

6. Επαγγελματική Συμπεριφορά:

Ένας επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να συμμορφώνεται με τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς και θα πρέπει να αποφεύγει κάθε ενέργεια που δυσφημεί το επάγγελμα. Κατά τη διάρκεια εξεύρεσης εργασίας και προώθησης του έργου τους, οι επαγγελματίες λογιστές δεν θα πρέπει να φέρουν το επάγγελμα σε ανυποληψία.

Οι επαγγελματίες λογιστές θα πρέπει να είναι τίμιοι και ειλικρινείς και δεν θα πρέπει να:

- Κάνουν υπερβολικούς ισχυρισμούς για τις υπηρεσίες που είναι σε θέση να προσφέρουν, με τα προσόντα που κατέχουν, ή την εμπειρία που απέκτησαν.
- Κάνουν μειωτικές αναφορές ή αβάσιμες συγκρίσεις με το έργο των άλλων.

Ένας επαγγελματίας λογιστής δεν πρέπει να ασκεί οποιαδήποτε επιχειρηματική, ή επαγγελματική δραστηριότητα που βλάπτει ή ενδέχεται να θίξει την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα και την καλή φήμη του επαγγέλματος και ως αποτέλεσμα θα ήταν ασυμβίβαστη με την παροχή επαγγελματικών υπηρεσιών.

7. Επαγγελματική υπευθυνότητα:

Επειδή οι οικονομικές καταστάσεις χρησιμοποιούνται από πολλά άτομα εντός και εκτός της εξεταζόμενης οικονομικής μονάδας για εξαγωγή συμπερασμάτων για την οικονομική της κατάσταση, ο ελεγκτής είναι υπεύθυνος για την εφαρμογή όλων των απαραίτητων διαδικασιών για την διενέργεια του ελέγχου και οφείλει να ενεργεί υπεύθυνα και ορθά κατά την διάρκεια διενέργειας του ελέγχου.

8. Εμπιστευτικότητα

Η αρχή της εμπιστευτικότητας είναι άλλη μια πολύ βασική αρχή για την άσκηση του ελέγχου. Σύμφωνα με την αρχή της εμπιστευτικότητας απαγορεύεται στον επαγγελματία λογιστή να:

- Να ανακοινώνει τις εμπιστευτικές πληροφορίες που έχουν αποκτηθεί ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων, εκτός της επιχείρησης ή του οργανισμού που τον απασχολεί, εκτός αν προκύπτει νομικό ή επαγγελματικό δικαίωμα ή υποχρέωση να τα γνωστοποιήσει.
- Να χρησιμοποιεί τις εμπιστευτικές πληροφορίες που έχουν αποκτηθεί ως αποτέλεσμα των επαγγελματικών και επιχειρηματικών σχέσεων για την προσωπική τους εξυπηρέτηση ή την αξιοποίηση τους από τρίτους.

Ένας επαγγελματίας λογιστής είναι υποχρεωμένος να διατηρήσει το απόρρητο ακόμη και σε ένα κοινωνικό περιβάλλον. Επίσης πρέπει να είναι προετοιμασμένος για το ενδεχόμενο ακούσιας αποκάλυψης, ιδίως σε περιπτώσεις που αφορούν μακρά συνεργασία με μια επιχείρηση ή ένα συνεργάτη ή μέλος της οικογένειας. Επιπρόσθετα, πρέπει να διατηρήσει την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που λέγονται από έναν πελάτη ή εργοδότη και να προσπαθεί ούτως

ώστε να διατηρηθεί η εμπιστευτικότητα των πληροφοριών μέσα στην επιχείρηση ή οργανισμό που τον απασχολεί λαμβάνοντας όλα τα εύλογα μέτρα για να διασφαλίσει ότι το προσωπικό που βρίσκεται υπό τις οδηγίες του και τα πρόσωπα από τα οποία παρέχονται συμβουλές και βοήθεια είναι εχέμυθα.

Η ανάγκη της συμμόρφωσης με την αρχή της εμπιστευτικότητας εξακολουθεί να υπάρχει ακόμη και μετά το τέλος των σχέσεων μεταξύ του επαγγελματία λογιστή και ενός πελάτη ή εργοδότη. Όταν ένας επαγγελματίας λογιστής αλλάζει εργοδότη ή αποκτά έναν νέο πελάτη, έχει δικαίωμα να χρησιμοποιεί προηγούμενη εμπειρία.

Οι επαγγελματίες λογιστές δεν θα πρέπει, να χρησιμοποιούν ή να αποκαλύπτουν εμπιστευτικές πληροφορίες οι οποίες είναι αποτέλεσμα μιας επαγγελματικής ή επιχειρηματικής σχέσης.

Για να διαπιστωθεί εάν αποκαλύπτονται οι εμπιστευτικές πληροφορίες, οι επαγγελματίες λογιστές θα πρέπει να εξετάσουν τα ακόλουθα σημεία:

- Κατά πόσον το συμφέρον όλων των μερών, συμπεριλαμβανομένων των τρίτων, τα συμφέροντα των οποίων μπορεί να είναι αυτά που επλήγησαν, θα μπορούσαν να θιγούν εάν ο πελάτης ή ο εργοδότης συγκατατίθεται για την αποκάλυψη των πληροφοριών από τον επαγγελματία λογιστή.
- Κατά πόσον όλες τις σχετικές πληροφορίες που είναι γνωστές και τεκμηριωμένες, στο βαθμό που είναι εφικτό, όταν η κατάσταση συνεπάγεται ατεκμηρίωτων γεγονότων, ελλιπών πληροφοριών ή αβάσιμων συμπερασμάτων, επαγγελματική του κρίση, θα πρέπει να χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό του τύπου της γνωστοποίησης που πρέπει να γίνουν, αν υπάρχουν.
- Το είδος της επικοινωνίας που και σε ποιους απευθύνεται. Πρέπει οι επαγγελματίες ελεγκτές να βεβαιώνονται ότι μια ανακοίνωση κατανοήθηκε πλήρως από τα μέρη στα οποία απευθύνεται.

9. Επαγγελματική δεοντολογία:

Είναι μια από τις βασικότερες αρχές στην διενέργεια του ελέγχου και αναφέρεται στην υποχρέωση που έχει ο ανεξάρτητος ελεγκτής να φέρει εις πέρας το έργο του ελέγχου σύμφωνα με την γραπτή και άγραφη δεοντολογία των ηθικών κανόνων του επαγγέλματος που εκπροσωπεί.

Τα όρια ευθύνης του ελεγκτή

Ο ελεγκτής εκτός από τη νομική ευθύνη έχει και την ηθική ευθύνη έναντι της κοινωνίας και των πελατών του. Η ευθύνη αυτή επιβάλλεται από τον Σ.Ε.Λ.Κ με την μορφή κώδικα συμπεριφοράς προς τους πελάτες και τα άλλα μέλη του σώματος. Ο κώδικας αυτός δεν είναι τίποτα άλλο παρά η αναγνώριση της κοινωνικής ευθύνης η οποία προκύπτει από την κοινωνική διάσταση του επαγγέλματος. Το κοινό έχει ανάγκη να εμπιστευτεί τον ελεγκτή για τις ικανότητες του και τις προθέσεις του να το εξυπηρετήσει με συνέπεια, προσωπική και ηθική ευθύνη και όχι απλώς σαν πελάτη.

ΑΣΥΜΒΙΒΑΣΤΑ – ΑΠΑΓΟΡΕΥΣΕΙΣ

Κάποιος ο οποίος είναι επάγγελματίας ελεγκτής απαγορεύεται να:

1. Ασκήσει εμπορικές δραστηριότητες.
2. Είναι δημόσιος υπάλληλος, υπάλληλος σε νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου ή υπάλληλος σε δικηγορικό γραφείο.
3. Τηρεί λογιστικά βιβλία.
4. Ασκήσει οποιαδήποτε έμμισθη υπηρεσία σε ιδιωτική επιχείρηση η οποία να παρεμποδίζει την σωστή άσκηση των καθηκόντων του.
5. Αποκτήσει μετοχές της ελεγχόμενης από αυτόν εταιρείας, να δανείσει ή να δανειστεί χρήματα από αυτήν.
6. Διενεργήσει έλεγχο που δεν του ανατέθηκε με την νενομισμένη διαδικασία από εταιρεία ή από κοινοπραξία ελεγκτών στην οποία ανήκει.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΟΠΟΥ ΕΠΙΤΡΕΠΕΤΑΙ Η ΑΠΟΚΑΛΥΨΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ:

Υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις, οι οποίες αναφέρονται πιο κάτω, όπου οι επαγγελματίες λογιστές μπορεί να απαιτήσουν να αποκαλυφθούν εμπιστευτικές πληροφορίες.

Αυτό μπορεί να συμβεί:

1. Όταν η αποκάλυψη επιτρέπεται από το νόμο και ο ελεγκτής είναι εξουσιοδοτημένος από τον πελάτη ή τον εργοδότη.
2. Όταν η γνωστοποίηση αυτή απαιτείται από το νόμο, για παράδειγμα:
 - (i) Για την παραγωγή εγγράφων ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων της διάταξης κατά την διάρκεια νομικών διαδικασιών.
 - (ii) Για τη γνωστοποίηση στις αρμόδιες δημόσιες αρχές των παραβάσεων του δικαίου που έρχονται στο φως.
3. Όταν υπάρχει επαγγελματική υποχρέωση ή δικαίωμα να κοινοποιηθούν, εφόσον δεν απαγορεύεται από το νόμο.
4. Για τη συμμόρφωση με την αναθεώρηση της ποιότητας μέλος επαγγελματικού φορέα ή οργανισμού.
5. Για να ανταποκριθεί σε μια έρευνα ή την έρευνα, από ένα μέλος οργανισμού ή κανονιστικού σώματος.
6. Για την προστασία των επαγγελματικών συμφερόντων των μελών του επαγγελματικού φορέα ή οργανισμού σε περίπτωση δίκης.
7. Για τη συμμόρφωση με τα τεχνικά πρότυπα και τις απαιτήσεις της δεοντολογίας.

Κίνδυνοι που μπορεί να αντιμετωπίσει ο ελεγκτής

Η συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές μπορεί να απειλείται από πολλές περιστάσεις και πάντα караδοκούν πολλοί κίνδυνοι. Πολλές απειλές εμπίπτουν στις ακόλουθες κατηγορίες:

(α) Ατομικό συμφέρον

Σε πολλές περιπτώσεις, κατά την διενέργεια του ελέγχου μπορεί να δημιουργηθεί προσωπικό συμφέρον για τον επαγγελματία λογιστή, όπως τις πιο κάτω περιπτώσεις:

- Ένα οικονομικό ενδιαφέρον για τον πελάτη ή από κοινού εκμετάλλευση ενός οικονομικού ενδιαφέροντος με τον πελάτη.
- Αδικαιολόγητη εξάρτηση από τις συνολικές αμοιβές από τον πελάτη.
- Μια στενή σχέση με τον πελάτη.
- Ανησυχία για το ενδεχόμενο να χάσει τον πελάτη.
- Δυνητική απασχόληση με τον πελάτη.
- Ενδεχόμενη αμοιβή σχετικά με την εγγύηση συμμετοχής.
- Ένα δάνειο προς ή από την εγγύηση του κάθε πελάτη ή των διευθυντών ή των υπαλλήλων.

(β) Εξοικείωση

Κατά την διάρκεια του ελέγχου και μετά από αρκετά μεγάλο χρονικό διάστημα υπάρχει ο κίνδυνος της εξοικείωσης του ελεγκτή με τους ελεγχόμενους και αυτό μπορεί να επηρεάσει το αποτέλεσμα του ελέγχου. Μερικά παραδείγματα καταγράφονται πιο κάτω:

- Ένα μέλος της ομάδας που διενεργεί τον έλεγχο μπορεί να έχει στενή ή άμεση οικογενειακή σχέση με τον πελάτη.
- Ένα μέλος της ομάδας που διενεργεί τον έλεγχο μπορεί να έχει φιλική ή οικογενειακή σχέση της με υπάλληλο του πελάτη ή τον ίδιο τον πελάτη και να είναι σε θέση να ασκήσει άμεση και σημαντική επιρροή στην υπόλοιπη ομάδα προς το συμφέρον του πελάτη.
- Προνομιακή μεταχείριση από τον πελάτη και δωροδοκία του ελεγκτή ή της ομάδας ελέγχου.

(γ) Εκφοβισμός:

Σε μερικές περιπτώσεις ο ελεγχόμενος μπορεί να καταφύγει σε τακτικές εκφοβισμού, όπως περιγράφεται πιο κάτω, για να αποσπάσει το αποτέλεσμα του ελέγχου που επιθυμεί.

- Απειλεί με απόλυση ή αντικατάστασης τον ελεγκτή και την ομάδα του.
- Απειλεί να μην πληρώσει για την διενέργεια του ελέγχου ή να πληρώσει λιγότερα χρήματα.

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

Η διενέργεια του ελέγχου δεν είναι απλή ρουτίνα ή κάποια δουλειά η οποία γίνεται μηχανικά, αλλά ξεκινά από τις βασικές αρχές λογιστικής και ακολουθείται μια μεθοδολογία για την διενέργεια του ελέγχου, η οποία περιγράφεται πιο κάτω.

1. Γνώση Λογιστικής:

Για να είναι κάποιος ικανός να διενεργήσει έλεγχο πρέπει να γνωρίζει πρώτα από όλα τις βασικές αρχές της λογιστικής. Η καλή γνώση της λογιστικής θα βοηθήσει τον ελεγκτή να αντιμετωπίσει με μεγάλη ευκολία οποιαδήποτε προβλήματα παρουσιαστούν κατά την διενέργεια του ελέγχου.

2. Γνώση των Ελεγκτικών Αρχών:

Οι Ελεγκτικές αρχές περιλαμβάνουν έννοιες που προσδιορίζουν τον προβληματισμό για:

- Την αναγκαιότητα του ελέγχου
- Τον σκοπό του ελέγχου
- Τους στόχους της ελεγκτικής

3. Κανονισμοί Ελέγχου (Ελεγκτικά Standards):

Οι κανονισμοί αυτοί είναι βασικοί για την διενέργεια του ελέγχου, διότι:

- Περιγράφουν το θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου
- Προσδιορίζουν τα κριτήρια για την ολοκλήρωση του ελεγκτικού έργου και την δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων.

Οι κανονισμοί ελέγχου χωρίζονται στις δυο πιο κάτω κατηγορίες:

A. Γενικοί κανονισμοί (Γενικά Standards):

- Έγγραφο εντολή για έλεγχο.
- Σκοπός ελέγχου.
- Ελεγκτικές αρχές (Αμεροληψία, αντικειμενικότητα, ανεξαρτησία, αξιοπρέπεια).
- Βελτίωση επιστημονικής και επαγγελματικής κατάρτισης.
- Έκθεση ελεγκτή.

B. Κανονισμοί εργασίας (Standards Εργασίας):

Περιγράφουν το γενικό πλαίσιο πρέπει μέσα στο οποίο πρέπει να κινηθεί ο ελεγκτής για να καταφέρει να φέρει εις πέρας τον έλεγχο. Περιλαμβάνουν τα εξής στάδια:

- Σχεδιασμός ελέγχου
- Συλλογή και αξιολόγηση τεκμηρίων
- Συμπλήρωση φύλλων εργασίας (Lead sheets / working papers) στα οποία φαίνονται οι λεπτομέρειες πάνω στις οποίες στηρίχθηκε ο έλεγχος.

Γ. Κανονισμοί εκθέσεων:

Περιλαμβάνουν όλα τα αποδεικτικά στοιχεία και το τελικό αποτέλεσμα του ελέγχου για να μην αμφισβητείται το τελικό πόρισμα του ελεγκτή

4. Ελεγκτικές Τεχνικές:

Οι ελεγκτικές τεχνικές περιλαμβάνουν τις διάφορες μεθόδους για την συλλογή των διαφόρων τεκμηρίων για την διενέργεια του ελέγχου οι οποίες περιγράφονται πιο κατω:

- Επιτόπιος έλεγχος.
- Επαλήθευση των αποτελεσμάτων των λογαριασμών.
- Επιβεβαίωση των υπολοίπων και των υποχρεώσεων.
- Αντίστροφος έλεγχος από τις οικονομικές καταστάσεις στα αρχικά παραστατικά.
- Δειγματοληπτικός έλεγχος.

5. Ελεγκτικές Διαδικασίες:

Οι ελεγκτικές διαδικασίες περιλαμβάνουν τις ενέργειες και τις μεθόδους που θεωρεί ο ελεγκτής ότι πρέπει να ακολουθήσει για να διενεργήσει τον έλεγχο, οι οποίες δεν αναφέρονται στους κανονισμούς.

Είδη Ελέγχων:

Οι έλεγχοι διακρίνονται σε κατηγορίες αναλόγως:

1. Της Έκτασής τους
2. Της Διάρκειάς τους
3. Του Προσώπου που τους διενεργεί
4. Του Προορισμού τους

1. Διάκριση ως προς την Έκταση του Ελέγχου

Σε σχέση με την έκταση, οι έλεγχοι διακρίνονται σε Γενικούς και Ειδικούς

A. **Γενικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που καλύπτει στο σύνολό της την διαχείριση της επιχείρησης, όπως για παράδειγμα ο διενεργούμενος έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, από τους επαγγελματίες ελεγκτές – λογιστές.

B. **Ειδικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που καλύπτει συγκεκριμένο θέμα, για παράδειγμα ο έλεγχος μόνο των παγίων ή των αποθεμάτων.

2. Διάκριση ως προς την Διάρκεια του Ελέγχου

Σε σχέση με την διάρκεια, οι έλεγχοι διακρίνονται σε Μόνιμους και Περιπτωσιακούς.

A. **Μόνιμος έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται σε μόνιμη βάση και επανειλημμένα, για παράδειγμα μόνιμος είναι ο ασκούμενος έλεγχος από το τμήμα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης ή ο τακτικός έλεγχος των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

B. **Περιπτωσιακός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται εκτάκτως, για παράδειγμα έλεγχος της ταμειακής διαχείρισης για την διαπίστωση πιθανότητας υπεξαίρεσης.

3. **Διάκριση ως προς το πρόσωπο που διενεργεί τον Έλεγχο**

Σε σχέση με το πρόσωπο που τους διενεργεί, οι έλεγχοι διακρίνονται σε Εσωτερικούς και Εξωτερικούς.

A. **Εσωτερικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται από πρόσωπο που είναι συνήθως υπάλληλος της επιχείρησης, ενταγμένος στο τμήμα εσωτερικού ελέγχου.

B. **Εξωτερικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται από ανεξάρτητα προς την επιχείρηση πρόσωπα, με τα επαγγελματικά προσόντα τα οποία προβλέπονται από την νομοθεσία.

4. **Διάκριση ως προς τον προορισμό του Ελέγχου**

Σε σχέση με τον προορισμό τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε Προληπτικούς και Κατασταλτικούς.

A. **Προληπτικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται παράλληλα με την διενέργεια των συναλλαγών (π.χ. έγκριση δαπάνης από τον προϊστάμενο τμήματος, έγκριση των χορηγούμενων εκπτώσεων στους πελάτες) με σκοπό τη μείωση των πιθανών σφαλμάτων κατά τις συναλλαγές.

B. **Κατασταλτικός έλεγχος** είναι ο έλεγχος που διενεργείται μετά τη διενέργεια των συναλλαγών, με σκοπό την αποκάλυψη πιθανών σφαλμάτων κατά τις συναλλαγές.

Κατηγορίες ελέγχων.

Ο έλεγχος κατηγοριοποιείται με βάση τον σκοπό της διενέργειας του όπως φαίνεται πιο κάτω:

1. Χρηματοοικονομικός έλεγχος.
2. Λειτουργικός έλεγχος.
3. Έλεγχος αποδοτικότητας.

1. Χρηματοοικονομικός έλεγχος:

Είναι ο έλεγχος που γίνεται για την διαπίστωση της ορθής παρουσίας στις οικονομικές καταστάσεις των οικονομικών μεγεθών που αφορούν την χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσεως της εξεταζόμενης οικονομικής μονάδας. Ελέγχει την αξιοπιστία και αποτελεσματικότητα του λογιστικού συστήματος της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας στην μέτρηση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών και των αποτελεσμάτων της.

2. Λειτουργικός έλεγχος

Αξιολογεί κατά πόσον μια λειτουργία εκτελείται σύμφωνα με επιστημονικά και δεοντολογικά κριτήρια και σύμφωνα με επιχειρησιακές και διοικητικές αρχές (κανονισμούς, εγχειρίδια διαδικασιών).

3. Έλεγχος αποδοτικότητας

Εφαρμόζεται κυρίως στον εσωτερικό έλεγχο και εξετάζει αν μια διαδικασία ή λειτουργία σε ένα οργανισμό επιτυγχάνει τα αποτελέσματα για τα οποία έχει εγκαθιδρυθεί ή συμβάλλει θετικά στην λειτουργία του συνολικού συστήματος στο οποίο είναι ενταγμένη.

Διακρίσεις Ελέγχου

Ο έλεγχος χωρίζεται σε δυο κατηγορίες:

- I. Εσωτερικός Έλεγχος
- II. Εξωτερικός Έλεγχος

I. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ (Internal Audit)

Είναι το σύνολο των διαδικασιών, των κανόνων, των μεθόδων και των επαληθεύσεων που διασφαλίζουν στην επιχείρηση των προστασία της περιουσίας της και την αποτελεσματική εφαρμογή της στρατηγικής της.

Με τον όρο «Εσωτερικός Έλεγχος» εννοούμε το σύνολο των διαδικασιών, των κανόνων, των μεθόδων και των επαληθεύσεων που διασφαλίζουν στην επιχείρηση την ανεξάρτητη και αντικειμενική αξιολόγηση της λειτουργίας του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (ΣΕΕ) και την παροχή συμβουλών προς τη διοίκηση, προκειμένου να επιτευχθούν οι αντικειμενικοί στόχοι της επιχείρησης, με το ελάχιστο κόστος. Επίσης σκοπό έχει να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες του οργανισμού με σκοπό την αποτελεσματική διαχείριση των επιχειρηματικών κινδύνων.

Είναι η ανεξάρτητη δραστηριότητα η οποία διενεργείται εντός ενός οργανισμού, που σκοπό έχει την επιθεώρηση των λειτουργιών, τη διαφύλαξη της περιουσίας, τον περιορισμό των κινδύνων από λάθη και την εξασφάλιση της μεγαλύτερης δυνατής ακρίβειας και αξιοπιστίας των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης.

Το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου, είναι ο εσωτερικός λογιστικός έλεγχος και ο έλεγχος Διαδικασιών, γνωστός ως Διαχειριστικολογιστικός έλεγχος που επιδιώκει την εξασφάλιση της περιουσίας της επιχείρησης και της αξιοπιστίας των λογιστικών πληροφοριών.

ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αντικειμενικός σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Audit) είναι η παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών προς τη διοίκηση, μέσω επιστημονικών προσεγγίσεων και αναλύσεων με σκοπό την αξιολόγηση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.), προκειμένου η διοίκηση, να διαχειρισθεί τους επιχειρηματικούς κινδύνους κατά άριστο τρόπο, που είναι και το κύριο μέλημά της.

Ο Εσωτερικός Έλεγχος αποσκοπεί στην εφαρμογή των αρχών της Εταιρικής Διακυβέρνησης για τη θωράκιση των συμφερόντων της επιχείρησης, των μετόχων και τη διαφύλαξη των εργαζομένων.

Στα πλαίσια του σκοπού αυτού ο Εσωτερικός Έλεγχος, εξετάζει και αξιολογεί:

- Το Σύστημα του Εσωτερικού Ελέγχου, καθαυτού ως σύστημα και τα επιμέρους υποσυστήματά του.
- Την αξιολόγηση της κάθε μορφής επιχειρηματικού κινδύνου και την αποτελεσματική διαχείρισή του.
- Την ύπαρξη οργάνωσης, επάρκειας και αποτελεσματικότητας των εσωτερικών διαδικασιών.
- Την τήρηση πολιτικής προσωπικού και εκπαίδευσής του.
- Το βαθμό συμμόρφωσης των εργαζομένων με τις αποφάσεις της διοίκησης και τους κανόνες λειτουργίας.
- Τη σύγκριση του κόστους λειτουργίας των επί μέρους τμημάτων σε σχέση με το όφελος τους.
- Την ακρίβεια, την ειλικρίνεια και την εξασφάλιση της πληρότητας και της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων.
- Την αξιολόγηση της επικοινωνίας και της συνεργασίας των εργαζομένων τόσο σε επίπεδο τμήματος, όσο και μεταξύ των τμημάτων.
- Την αξιοποίηση των μέσων παραγωγής και την αποδοτικότητά τους.
- Τα μέσα προστασίας για την επαρκή φύλαξη των υπηρεσιακών στοιχείων από κλοπές, απώλειες και παντός είδους φθορές.

ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Ε.Ε.)

Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.), νοείται ένα οργανωμένο, ευέλικτο και σωστά δομημένο πλέγμα λειτουργιών και διαδικασιών, άμεσα συνδεδεμένο με την οργανωτική δομή και τους κανόνες λειτουργίας της επιχείρησης που καθιερώνει η διοίκηση με σκοπό να διασφαλισθούν τα συμφέροντα του φορέα.

Ένα Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Control System), ενδεικτικά περιλαμβάνει μία σειρά υποσυστημάτων, όπως:

1. Εσωτερικό έλεγχο (Internal Audit), που αποτελεί μέρος του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου και είναι αρμόδιος για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας του ίδιου του συστήματος, καθώς και των επιμέρους λειτουργιών του.
2. Εγκεκριμένο οργανόγραμμα της επιχείρησης σε όλα τα επίπεδα και σε πλήρη ανάπτυξη.
3. Εγχειρίδια γραπτών διαδικασιών.
4. Προγραμματισμό δράσης (βραχυπρόθεσμο – μακροπρόθεσμο) και απολογισμό.
5. Πολιτική αγορών – προμηθειών.
6. Πολιτική προσωπικού.
7. Διαχείριση χαρτοφυλακίου.
8. Διαχείριση παγίων.
9. Κύκλο παραγωγής προϊόντων – υπηρεσιών.

Βασικοί στόχοι του εσωτερικού ελέγχου:

1. Ο έλεγχος λειτουργίας των τμημάτων της μονάδας σύμφωνα με την καθορισμένη πολιτική από την διοίκηση, όπως περιγράφεται στα εγχειρίδια λειτουργίας της οικονομικής μονάδας και το οργανόγραμμα.
2. Η διαπίστωση της αποτελεσματικότητας της εσωτερικής οργάνωσης.
3. Η διαπίστωση αδυναμιών στην οργάνωση και λειτουργία της οικονομικής μονάδας, που μπορεί να έχουν σαν αποτέλεσμα την κακοδιαχείριση, φθορά και απώλεια των περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής μονάδας.
4. Η διαπίστωση της αποτελεσματικότητας της εσωτερικής οργάνωσης.
5. Η εισήγηση μέτρων βελτίωσης προς τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η αποτελεσματικότητα του Εσωτερικού Ελέγχου δεν είναι θέμα απεικόνισής του στο οργανόγραμμα, αλλά, μια σειρά παραμέτρων που πρέπει να ληφθούν σοβαρά υπόψη από τη διοίκηση και οι οποίες αναγράφονται πιο κάτω:

- Η ξεκάθαρη πολιτική και η στρατηγική που θα πρέπει να έχει η διοίκηση για τον εσωτερικό έλεγχο.
- Η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου, που σημαίνει, το που υπάγεται ιεραρχικά, αν υπάγεται στη Διοίκηση (Διευθύνοντα Σύμβουλο) ή σε Επιτροπή Ελέγχου (Audit Committee) ή σε κάποια διεύθυνση. Η υπαγωγή του απευθείας στη Διοίκηση ή σε Επιτροπή Ελέγχου προσδιορίζει σαφώς και το βαθμό υποστήριξής του. Αντιθέτως, η ένταξή του σε κάποια διεύθυνση, τον θέτει υπό περιορισμό και τον υποβαθμίζει.
- Η ελευθερία δράσης. Το κατά πόσο δηλαδή οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν την ελευθερία κινήσεων και το απρόσκοπτο της πρόσβασης στα αρχεία της εταιρείας, στο προσωπικό και στα περιουσιακά της στοιχεία.
- Η αναγκαιότητα. Το κατά πόσο δηλαδή η διοίκηση επιθυμεί ο Εσωτερικός
- Έλεγχος να λειτουργεί ως απαραίτητο εργαλείο της και όχι ως μέσον πυρόσβεσης και αστυνόμευσης ή για την έξωθεν καλή μαρτυρία.

Διεθνώς ο εσωτερικός έλεγχος διακρίνεται σε τρεις κύριες κατηγορίες :

1. Στον εσωτερικό Διοικητικό έλεγχο:

Ο Διοικητικός έλεγχος εξαρτάται από τις ιδιαιτερότητες κάθε επιχείρησης και περιλαμβάνει μεταξύ άλλων:

- Έρευνα της φερεγγυότητας των πελατών.
- Έλεγχο της διενέργειας των προμηθειών βάσει συμφωνιών.
- Έλεγχο του επιπέδου αποθεμάτων σε σχέση με τις παραγωγές και τις πωλήσεις.
- Παραγωγή στατιστικών πληροφοριών για την αξιολόγησή τους από τη διοίκηση.
- Έλεγχο αποκλίσεων προϋπολογιστικών και απολογιστικών στοιχείων.

2. Στον εσωτερικό Λογιστικό έλεγχο:

Ο Λογιστικός έλεγχος αναφέρεται στον τρόπο οργάνωσης της επιχείρησης, με στόχο την προστασία των περιουσιακών στοιχείων και την αξιοπιστία των λογιστικών δεδομένων.

Μέσω του λογιστικού ελέγχου, επιδιώκονται τα ακόλουθα :

- Κάθε συναλλαγή να εκτελείται σύμφωνα με τις εντολές της διοίκησης
- Οι οικονομικές πληροφορίες που αντλούνται από τα βιβλία της επιχείρησης, να είναι αξιόπιστες

3. Στον εσωτερικό έλεγχο Διαδικασιών

Ο έλεγχος Διαδικασιών αναφέρεται στις διαδικασίες εκείνες που εφαρμόζονται από την επιχείρηση με κύρια επιδίωξη :

- Τη διαφύλαξη της περιουσίας της επιχείρησης, μέσω περιοδικών ελέγχων.
- Την εξασφάλιση της διοίκησης, ότι κάθε απόκτηση περιουσιακού στοιχείου διενεργείται σύμφωνα με δική της εξουσιοδότηση.
- Την εξασφάλιση της διοίκησης, σε σχέση με την ευθύνη συγκεκριμένων προσώπων.

Αντικείμενο του εσωτερικού ελέγχου

Το αντικείμενο του εσωτερικού ελέγχου είναι η εξασφάλιση της αποτελεσματικής λειτουργίας της επιχείρησης, και η επίτευξη των ακόλουθων :

- Εφαρμογή των κανόνων που ορίζονται από τη διοίκηση.
- Διαφύλαξη της περιουσίας της επιχείρησης.
- Εντοπισμό και η αποτροπή διαχειριστικών λαθών και παραλείψεων.
- Ακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται από την επιχείρηση.
- Έγκαιρη κατάρτιση αξιόπιστων οικονομικών πληροφοριών.

Προϋποθέσεις επάρκειας συστήματος εσωτερικού ελέγχου

Η οργάνωση και η εφαρμογή ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου, εξαρτάται από τις ιδιαίτερες συνθήκες και ανάγκες κάθε επιχείρησης. Υπάρχουν ωστόσο κάποιες αρχές που θεωρούνται οι προϋποθέσεις επάρκειας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, οι οποίες αναλύονται πιο κάτω:

1. Επαρκής λογιστική οργάνωση και μηχανογραφική υποστήριξη

Η λογιστική οργάνωση και μηχανογραφική υποστήριξη, αποτελούν βασική προϋπόθεση της επάρκειας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ώστε να εφαρμοστούν οι απαιτούμενες αρχές του εσωτερικού ελέγχου.

Η επάρκεια λογιστικής οργάνωσης προϋποθέτει :

1. Παρακολούθηση της κίνησης και έγκαιρη τακτοποίηση των λογαριασμών.
2. Διενέργεια συμφωνιών υπολοίπων βιβλίων με τρίτους ή με την παρουσία της επιχείρησης (συμφωνίες αποθεμάτων, παγίων, γραμματίων, επιταγών με τα λογιστικά υπόλοιπα).
3. Ορθή τήρηση των προβλεπόμενων από την νομοθεσία βιβλίων και στοιχείων.
4. Ύπαρξη του προβλεπόμενου δικαιολογητικού ή παραστατικού στοιχείου για κάθε λογιστική εγγραφή.
5. Έγκαιρη έκδοση και καταχώρηση – ενημέρωση των βιβλίων.

Η επάρκεια μηχανογραφικής υποστήριξης προϋποθέτει :

1. Οργανωμένη υπηρεσία μηχανογράφησης.
2. Ύπαρξη ελέγχων εντός του μηχανογραφικού συστήματος.
3. Έλεγχο των εφαρμογών για την διασφάλιση της αξιοπιστίας των δεδομένων.
4. Διαχωρισμό αρμοδιοτήτων και διασφάλιση της μη προσπέλασης του προσωπικού της μηχανογράφησης στα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, καθώς και διασφάλιση της μη παρέμβασης της διοίκησης στη λειτουργία του συστήματος μηχανογράφησης.
5. Μη συμμετοχή των χειριστών των προγραμμάτων στην δημιουργία των προγραμμάτων και μη επέμβαση των προγραμματιστών, μετά την εγκριτικότητα των προγραμμάτων.
6. Καταγραφή της ροής των πληροφοριών εντός των προγραμμάτων.
7. Μέτρα προστασίας των δεδομένων και του εξοπλισμού.

8. Καταγραφή σφαλμάτων που προέκυψαν κατά την χρήση των Προγραμμάτων.

Λειτουργικές διαδικασίες:

Οι τρεις βασικές λειτουργίες των οποίων ο διαχωρισμός θα πρέπει να είναι ξεκάθαρος είναι η συναλλακτική, η διαχειριστική και η λογιστική. Κάθε μία από τις παραπάνω λειτουργίες, θα πρέπει να είναι ανεξάρτητη και να ασκείται από πρόσωπα που δε συνδέονται προσωπικά μεταξύ τους. Δεν πρέπει για παράδειγμα, ο υπάλληλος που διενεργεί συναλλαγές, να έχει πρόσβαση στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, ή ο υπάλληλος που διαχειρίζεται αποθέματα να πραγματοποιεί συναλλαγές. Δεν πρέπει ο ταμίας να εγκρίνει τις ταμιακές συναλλαγές ή να έχει πρόσβαση στις λογιστικές εγγραφές που αφορούν το ταμείο, ούτε ο αποθηκάριος να διενεργεί αγορές – πωλήσεις ή να εκδίδει παραστατικά πωλήσεων.

Κατανομή αρμοδιοτήτων

Η κατανομή των αρμοδιοτήτων πρέπει να είναι τέτοια, ώστε καμία από τις παραπάνω λειτουργίες της επιχείρησης (συναλλακτική, διαχειριστική και λογιστική) να ολοκληρώνεται από ένα μόνο πρόσωπο. Θα πρέπει η εργασία κάθε υπαλλήλου, να αποτελεί συμπληρωματική εργασία ενός τουλάχιστον άλλου υπαλλήλου και το σύνολο της εργασίας να ελέγχεται από τρίτο πρόσωπο. Η ορθή κατανομή αρμοδιοτήτων προϋποθέτει :

1. Σαφή καθορισμό καθηκόντων (δικαιωμάτων και υποχρεώσεων).
2. Εξασφάλιση ότι οι συναλλαγές διενεργούνται από αρμόδιο πρόσωπο σύμφωνα με εξουσιοδότηση.
3. Ύπαρξη οργανογράμματος.
4. Εναλλαγή αρμοδιοτήτων για την αποφυγή δημιουργίας αναντικατάστατου υπαλλήλου.

Ικανότητα και ακεραιότητα του προσωπικού

Κάθε σύστημα εσωτερικού ελέγχου, προϋποθέτει τα εμπλεκόμενα πρόσωπα να έχουν αντίληψη της σπουδαιότητας της εφαρμογής του και να ενεργούν υπό τις αρχές που αυτό ορίζει προς το συμφέρον την επιχείρησης.

Παραστατικά στοιχεία:

Απαραίτητο στοιχείο επαρκούς ελέγχου των συναλλαγών, είναι η άμεση έκδοση προκαθορισμένων στοιχείων για κάθε είσπραξη ή πληρωμή και για κάθε δημιουργία απαίτησης ή υποχρέωσης. Κάθε χρησιμοποιούμενο στοιχείο θα πρέπει να είναι προαριθμημένο και να εγκρίνεται προ της χρήσης του από πρόσωπο διαφορετικό από εκείνο που θα το χρησιμοποιεί.

Μέτρα προστασίας των περιουσιακών στοιχείων και των βιβλίων και στοιχείων:

Η ελάρκεια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, προϋποθέτει και την καθιέρωση μέτρων φυσικής προστασίας των περιουσιακών στοιχείων, τα οποία θα πρέπει να χρησιμοποιούνται μόνο κατόπιν εξουσιοδότησης και συγκεκριμένης διαδικασίας έγκρισης. Η διενέργεια φυσικών επαληθεύσεων των περιουσιακών στοιχείων σε τακτά χρονικά διαστήματα (καταμετρήσεις ταμείου, συμφωνίες υπολοίπων απαιτήσεων, υποχρεώσεων, διαθεσίμων κλπ), από πρόσωπα ανεξάρτητα αποτελεί βασικό μέτρο προστασίας της περιουσίας της επιχείρησης. Τα λογιστικά βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης πρέπει να φυλάσσονται με τέτοιο τρόπο, που να αποκλείεται οποιαδήποτε πρόσβαση σε μη εξουσιοδοτημένα πρόσωπα.

Ο εσωτερικός έλεγχος αν και αποτελεί σημαντικό στοιχείο της εύρυθμης λειτουργίας της επιχείρησης, έχει ένα πολύ βασικό μειονέκτημα. Ασκείται από πρόσωπο εξαρτημένο από την επιχείρηση, που λόγω της υπαλληλικής του ιδιότητας, οφείλει να συμμορφώνεται, πρωτίστως σε όσα επιβάλλονται από τη διοίκηση και ακολούθως από την ελεγκτική επιστήμη. Επιπλέον, ο εσωτερικός ελεγκτής, ως μέρος της οργάνωσης της επιχείρησης, δεν είναι αρμόδιος για τον έλεγχο προσώπων, τα οποία βρίσκονται σε ιεραρχικά ανώτερη θέση, ενώ λόγω της συναδελφικής του σχέσης με το υπόλοιπο προσωπικό της επιχείρησης, πιθανό να είναι ελαστικός σε πράξεις ή παραλείψεις, αντίθετες προς τις αρχές της ελεγκτικής επιστήμης.

Λόγω των προαναφερθέντων μειονεκτημάτων, ανακύπτει η ανάγκη της ύπαρξης ενός προσώπου ανεξάρτητου από την διοίκηση της επιχείρησης, το οποίο να ασκεί το ελεγκτικό του έργο χωρίς δεσμεύσεις, σε όλο το φάσμα της δραστηριότητας της επιχείρησης. Το πρόσωπο αυτό είναι ο Εξωτερικός Ελεγκτής.

ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΑ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥΣ

Ένα καλό εργασιακό κλίμα μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και των ελεγχόμενων, είναι βασική προϋπόθεση μέσα σε έναν οργανισμό, γι' αυτό οι ελεγκτές δεν πρέπει να το αμελούν. Επίσης, θα πρέπει να έχουν κατά νου ότι :

- Οι ελεγχόμενοι είναι και αυτοί συνάδελφοι και αντιμετωπίζουν τα ίδια προβλήματα.
- Έχουν και αυτοί τους ίδιους στόχους που είναι η ανοδική πορεία του φορέα που εργάζονται.
- Η επίτευξη των στόχων σε μια επιχείρηση είναι προσπάθεια όλων των εργαζομένων και όχι μόνο των εσωτερικών ελεγκτών.
- Ο εσωτερικός ελεγκτής πρέπει να εκτιμά κυρίως τα συστήματα παρά τους ανθρώπους.
- Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι εργαλείο των ελεγχόμενων, είναι ο άνθρωπος που βοηθά στην αποτελεσματικότητα της εργασίας του ελεγχόμενου και για το λόγο αυτό απαιτείται η αποδοχή του από τους ελεγχόμενους και η αρμονική συνεργασία.

Η αποδοχή του Εσωτερικού Ελέγχου και η αποτελεσματικότητά του σε μια επιχείρηση – οργανισμό είναι θέμα πολιτικής και κουλτούρας.

II. ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Ως εξωτερικός έλεγχος, ορίζεται ο έλεγχος που διενεργείται σε μια οικονομική μονάδα από ελεγκτές ειδικά εκπαιδευμένους για τον σκοπό αυτό, ανεξάρτητους με την επιχείρηση, επαγγελματίες, με ανεπίληπτο ήθος, ακέραιο χαρακτήρα, άρτια επιστημονική κατάρτιση και ελεγκτική εμπειρία. Μεταξύ εξωτερικού ελεγκτή και επιχείρησης δεν υπάρχει καμία σχέση εξάρτησης και για τον λόγο αυτό το πόρισμα του εξωτερικού ελεγκτή, κατά πιο αντικειμενικό.

Ο εξωτερικός έλεγχος διενεργείται κυρίως στο λογιστικό σύστημα της υπό εξέταση οικονομικής μονάδας, με την χρήση των ελεγκτικών προτύπων και οποιωνδήποτε άλλων μεθόδων κρίνει απαραίτητες ο ελεγκτής.

Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου

Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου είναι να στηρίξει την διαμόρφωση γνώμης από τον ελεγκτή για την ορθή ή μη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας στις ελεγχόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Επίσης ο ανεξάρτητος ελεγκτής φέρει ευθύνη προς όλους τους ενδιαφερόμενους, εκτός της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας, για την χρηματοοικονομική της κατάσταση και αποτελεσματικότητα της.

Αντικείμενο Εξωτερικού Ελέγχου

Αντικείμενο του εξωτερικού ελέγχου, είναι κατά κύριο λόγο οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων και συγκεκριμένα η έκφραση γνώμης για το κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν σύμφωνα με τις γενικά παραδεγμένες αρχές και λογιστικά πρότυπα και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων .

Στάδια εξωτερικού ελέγχου

Ο εξωτερικός έλεγχος διακρίνεται στα ακόλουθα 4 στάδια :

1. Αναζήτηση και αποδοχή πελάτη

Στο στάδιο αυτό :

- Εκτιμάται η εντιμότητα της διοίκησης, της υπό έλεγχο επιχείρησης (ενημέρωση του ελεγκτή για τα πρόσωπα της διοίκησης της υπό έλεγχο επιχείρησης).
- Εξετάζεται η ικανότητα του ελεγκτή να αναλάβει τον έλεγχο (ύπαρξη επαρκούς χρόνου καθώς και επαρκούς και εξειδικευμένου προσωπικού για την διενέργεια του ελέγχου).
- Αξιολογείται η ανεξαρτησία του ελεγκτή και του ελεγκτικού προσωπικού που θα αναλάβει τον έλεγχο (πιθανότητα συγγένειας του ελεγκτικού προσωπικού με μέλη της διοίκησης).
- Προετοιμάζεται η επιστολή αποδοχής του ελέγχου, με όλες τις νομικές συνέπειες που αυτή δημιουργεί.

2. Σχεδιασμός του ελέγχου:

Στο στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου:

- Πραγματοποιείται ενημέρωση σε βασικά θέματα της ελεγχόμενης επιχείρησης, από τον προηγούμενο ελεγκτή.
- Συγκεντρώνονται στοιχεία που αφορούν θέματα νομικής φύσης (τελευταίο κωδικοποιημένο καταστατικό, ειδική νομοθεσία που διέπει την υπό έλεγχο επιχείρηση κλπ).
- Μελετάται το οργανόγραμμα της επιχείρησης.
- Διενεργείται προκαταρκτική ενημέρωση για τις δραστηριότητες της επιχείρησης και κατανοείται το σύστημα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης.
- Εκτελείται η συγκριτική επισκόπηση (analytical review) των βασικών κονδυλίων των υπό έλεγχο οικονομικών καταστάσεων και το κατά πόσο αυτά είναι λογικά σε σχέση με τις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης.

- Καθορίζεται το επίπεδο σημαντικότητας (materiality level), το ποσό εκείνο δηλαδή, το οποίο επηρεάζει τις οικονομικές καταστάσεις σε τέτοιο βαθμό που οι χρήστες τους να οδηγηθούν σε αλλαγή της γνώμης τους για αυτές. Ένα στοιχείο θεωρείται σημαντικό, εφόσον η παράλειψη ή η παραποίηση του, μπορεί να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών.
- Σχεδιάζεται το πρόγραμμα εκτέλεσης του ελέγχου, καθορίζονται δηλαδή τα βασικά πεδία ελέγχου, οι ελεγκτικές διαδικασίες που θα εκτελεστούν κατά την διάρκεια του ελέγχου και ο βαθμός στήριξης στο υπάρχον σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Σε αυτό το στάδιο του ελέγχου συγκεντρώνονται σημαντικές πληροφορίες, οι οποίες θα εξυπηρετήσουν τον ελεγκτή και στους ελέγχους των επόμενων χρήσεων. Για τον λόγο αυτό οι πληροφορίες αυτές αρχειοθετούνται στον μόνιμο φάκελο ελέγχου της επιχείρησης.

3. Εκτέλεση του ελέγχου

Στο στάδιο αυτό εκτελούνται οι ελεγκτικές διαδικασίες, με βάση το πρόγραμμα ελέγχου που σχεδιάστηκε κατά το προηγούμενο στάδιο και συλλέγονται τα ελεγκτικά τεκμήρια, στα οποία θα στηριχθεί ο εξωτερικός ελεγκτής για την έκφραση της επαγγελματικής του γνώμης. Κατά την εκτέλεση του ελέγχου, είναι πιθανό το αρχικά σχεδιασμένο πρόγραμμα ελέγχου, να αλλάξει με βάση τα νέα δεδομένα που προκύπτουν κατά την συλλογή των ελεγκτικών τεκμηρίων. Για την επιτυχή έκβαση του ελέγχου, απαιτείται η έγκαιρη προσαρμογή του εξωτερικού ελεγκτή στα νέα αυτά δεδομένα.

4. Επεξεργασία των ελεγκτικών τεκμηρίων, τελικές ελεγκτικές διαδικασίες και σύνταξη του τελικού πορίσματος

Στο στάδιο αυτό, ο εξωτερικός ελεγκτής αξιολογεί τα ελεγκτικά τεκμήρια προκειμένου να αποφανθεί περί της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων και για το είδος της γνώμης που θα εκφράσει για αυτές.

Συντάσσεται η έκθεση ελέγχου και η επιστολή προς τη διοίκηση, συζητείται το περιεχόμενό τους και διαμορφώνεται η τελική τους μορφή, και επίσης, γίνεται επισκόπηση του φακέλου ελέγχου, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι είναι πλήρης.

Για την σωστή επισκόπηση του φακέλου ελέγχονται :

- Η πληρότητα των φύλλων εργασίας (υπογραφές από τους ελεγκτές, σωστή αρίθμηση, συγκέντρωση παρατηρήσεων ανά ελεγχόμενο αντικείμενο).
- Η παραλαβή από τη διοίκηση της ελεγχόμενης επιχείρησης επιστολών για την πλήρη τεκμηρίωση του ελέγχου (δήλωση καλής λειτουργίας και συντήρησης των παγίων, επιστολή νομικού συμβούλου κλπ).
- Η συσχέτιση των οικονομικών καταστάσεων με τα φύλλα ελέγχου (ο έλεγχος που διενεργήθηκε στα φύλλα εργασίας, να αφορά συγκεκριμένο κονδύλι των οικονομικών καταστάσεων).
- Η τακτοποίηση εκκρεμοτήτων που προέκυψαν κατά την εκτέλεση του ελέγχου.

Η έκφραση γνώμης στις οικονομικές καταστάσεις, αποκτά μεγάλη χρησιμότητα για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για τους ακόλουθους λόγους :

- Το πόρισμα του ελέγχου είναι όπως προαναφέραμε, κατά τεκμήριο αντικειμενικό (επομένως οι οικονομικές καταστάσεις που συνοδεύει το πιστοποιητικό, χαρακτηρίζονται από κύρος και αξιοπιστία).
- Κατά τον έλεγχο αποκαλύπτονται ή καταστέλλονται ακούσια ή εκούσια σφάλματα, καταχρήσεις, απάτες κλπ.
- Βεβαιώνεται η ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων και επομένως αποκαλύπτεται η πραγματική θέση της επιχείρησης (απαραίτητο στοιχείο για τις αποφάσεις της διοίκησης και των μετόχων, για το μέλλον της επιχείρησης).
- Βεβαιώνεται η πιστοληπτική ικανότητα της επιχείρησης (οι τρίτοι μπορούν να στηρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, για να διαπιστώνουν την ικανότητα της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις που δημιουργεί).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Ελεγκτικά πρότυπα (Audit Standards)

Η ανάγκη για ομοιόμορφη αντιμετώπιση των διαφόρων θεμάτων που πραγματεύεται ο εξωτερικός έλεγχος, οδήγησε στην καθιέρωση συγκεκριμένων αρχών και κανόνων που πρέπει να εφαρμόζονται κατά την διενέργεια των ελέγχων.

Τα ελεγκτικά πρότυπα (standards), αναπτύσσονται σε τέσσερις βασικές ενότητες και συγκεκριμένα στα :

1. Βασικά πρότυπα

Στην ενότητα αυτή, αναφέρονται κυρίως ο αντικειμενικός σκοπός του ελέγχου, τα προσόντα τα οποία πρέπει να πληροί ο εξωτερικός ελεγκτής και το ελεγκτικό προσωπικό, οι ευθύνες του εξωτερικού ελεγκτή, οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματά που απορρέουν για κάθε έλεγχο που αναλαμβάνει, η στάση που πρέπει να τηρεί κατά την διενέργεια του ελέγχου και κατά την έκφραση της γνώμης του.

2. Πρότυπα καλής εκτέλεσης εργασίας

Στην ενότητα αυτή, περιλαμβάνονται τα γενικά πλαίσια εντός των οποίων πρέπει να ενεργεί ο εξωτερικός ελεγκτής, κατά την εκτέλεση του ελέγχου. Συγκεκριμένα, αναπτύσσονται θέματα που αφορούν τις αρχές της τεχνικής διενέργειας του εξωτερικού ελέγχου.

3. Πρότυπα Εκθέσεων

Στην ενότητα αυτή, αναπτύσσονται θέματα που αφορούν στον τρόπο σύνταξης των διαφορετικών τύπων εκθέσεων ελέγχου, ώστε αυτές να είναι πλήρεις και ομοιόμορφες, ως προς την βασική τους δομή.

4. Πρότυπα Επαγγελματικής Δεοντολογίας

Στην ενότητα αυτή, αναπτύσσονται θέματα που αφορούν την διασφάλιση της ποιότητας και διαφάνειας των παρεχόμενων από τους εξωτερικούς ελεγκτές υπηρεσιών, ως απαιτούμενο της προστασίας του κύρους του επαγγέλματος.

Συγκεκριμένα καθορίζονται οι κανόνες εξασφάλισης της ανεξαρτησίας, της αντικειμενικότητας, της εχεμύθειας, της ποιοτικής εργασίας και της αξιοπρεπούς διαβίωσης του ελεγκτή.

Μέθοδοι εκτέλεσης εξωτερικού ελέγχου

Ο εξωτερικός έλεγχος βασίζεται στην αρχή του δειγματοληπτικού ελέγχου, μιας και είναι αδύνατος ο έλεγχος του συνόλου των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση. Ο καθορισμός του δείγματος ελέγχου, αποτελεί καίριας σημασίας ελεγκτική εργασία, διότι η έκφραση γνώμης επί του συνόλου των οικονομικών καταστάσεων θα στηριχθεί στον έλεγχο αυτού ακριβώς του δείγματος.

Προ της επιλογής δείγματος ελέγχου, αξιολογείται το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, η επάρκεια του οποίου, θα καθορίσει σε μεγάλο βαθμό το μέγεθος του δείγματος ελέγχου.

Βασικές μέθοδοι ελέγχου:

Οι βασικές μέθοδοι ελέγχου είναι:

1. Οριζόντιος έλεγχος

Ο έλεγχος στην περίπτωση αυτή, ξεκινά από την επισκόπηση των δικαιολογητικών και πως αυτά καταλήγουν στη διαμόρφωση των κονδυλίων του ισολογισμού. Μέσω το οριζόντιου ελέγχου, επιδιώκεται η κατανόηση της ροής των λογιστικών πληροφοριών και η εκτίμηση της επάρκειας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

2. Κάθετος έλεγχος

Ο έλεγχος στην περίπτωση αυτή, ξεκινά από τα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων και καταλήγει στα δικαιολογητικά. Σε αυτή τη μέθοδο ελέγχου στηρίζεται κυρίως ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων.

Ελεγκτικά τεκμήρια

Για να εκφράσει την γνώμη του επί των οικονομικών καταστάσεων, ο ελεγκτής πρέπει να τη θεμελιώσει μέσω των αποδεικτικών στοιχείων που συγκεντρώνει κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Αυτά τα αποδεικτικά στοιχεία, μπορεί να προέρχονται από την ίδια την επιχείρηση αλλά και έξω από αυτή. Το βασικό χαρακτηριστικό των αποδεικτικών στοιχείων είναι η επάρκεια και η καταλληλότητά τους.

Επάρκεια αποδεικτικών στοιχείων

Η επάρκεια των αποδεικτικών στοιχείων, αφορά την ποσότητα καθώς και την ποιότητά τους, η οποία καθορίζεται από τον ελεγκτή, προκειμένου να θεμελιώσει την απόλυτη πεποίθηση για τις οικονομικές καταστάσεις.

Καταλληλότητα αποδεικτικών στοιχείων

Η καταλληλότητα των αποδεικτικών στοιχείων, αφορά την αξιοπιστία τους. Αξιόπιστα θεωρούνται τα αποδεικτικά στοιχεία όταν είναι σχετικά, αντικειμενικά, επαληθεύσιμα και αυθεντικά.

Είδη και πηγές χρηματοοικονομικών πληροφοριών.

Ο έλεγχος των πληροφοριών οι οποίες θα αποτελέσουν τα στοιχεία για την διενέργεια του ελέγχου μπορεί να προέρχονται από πολλές πηγές.

Πιο κάτω παρουσιάζονται οι πηγές των χρηματοοικονομικών πληροφοριών που χρησιμοποιούνται στον έλεγχο:

1. Αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου.
2. Αναλυτικό ημερολόγιο αγορών.
3. Αναλυτικό ημερολόγιο πωλήσεων.
4. Δικαιολογητικά πελατών.
5. Δικαιολογητικά προμηθευτών.
6. Δικαιολογητικά τραπεζών (Υπόλοιπα στο τέλος κάθε εξαμήνου).

Μέθοδοι απόκτησης αποδεικτικών στοιχείων:

Τα διάφορα αποδεικτικά στοιχεία πιστοποίησης του ελέγχου συγκεντρώνονται με τους ακόλουθους τρόπους:

1. Μέσω προσωπικής επιθεώρησης του ελεγκτή, περί της ύπαρξης των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.
2. Μέσω του ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της ελεγχόμενης επιχείρησης.
3. Μέσω λήψης επιστολών από πηγές εκτός της επιχείρησης (πελάτες προμηθευτές, τράπεζες, ειδικούς πραγματογνώμονες κλπ).

Πηγές απόκτησης αποδεικτικών στοιχείων

Οι κυριότερες πηγές απόκτησης αποδεικτικών στοιχείων είναι οι ακόλουθες :

1. Λογιστικά βιβλία

Τα λογιστικά βιβλία αποτελούν τη βασική πηγή αποδεικτικών στοιχείων, αφού μέσω αυτών συντάσσονται οι οικονομικές καταστάσεις επί των οποίων θα εκφέρει γνώμη ο εξωτερικός ελεγκτής. Η επάρκεια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης θα καθορίσει την αξιοπιστία των λογιστικών βιβλίων, ως αποδεικτικών μέσων για τον διενεργούμενο έλεγχο. Η πρόσβαση στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, πρέπει να μην υπόκειται σε κανένα περιορισμό, διότι σε αντίθετη περίπτωση, δυσχεραίνει το έργο του εξωτερικού ελεγκτή και είναι πιθανό να τον οδηγήσει σε αδυναμία έκφρασης γνώμης.

2. Υπολογιστικές εργασίες

Οι υπολογιστικές εργασίες βοηθούν σημαντικά κατά την εκτέλεση του ελέγχου. Μέσω των υπολογιστικών εργασιών, βεβαιώνεται η ορθή απεικόνιση των κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων, επιβεβαιώνονται εργασίες που πραγματοποιήθηκαν από την ελεγχόμενη επιχείρηση (αποτιμήσεις αποθεμάτων, επισφαλείς προβλέψεις ή αποζημίωσης προσωπικού, χορηγούμενες ή ληφθείσες εκπτώσεις κύκλου εργασιών, συναλλαγματικές διαφορές κλπ) και βεβαιώνονται καταχωρήσεις στους λογαριασμούς, για παράδειγμα αντί να ελεγχθεί στον λογαριασμό «Ενοίκια», το σύνολο δώδεκα μεμονωμένων καταχωρήσεων ενοικίου που καταβάλει μηνιαία η επιχείρηση, λαμβάνεται το σχετικό συμβόλαιο μίσθωσης και υπολογίζεται με βάση το μίσθωμα το ετήσιο έξοδο ενοικίου, το οποίο και πρέπει να έχει καταχωρηθεί στον ελεγχόμενο λογαριασμό).

3. Τηρούμενη Αλληλογραφία της επιχείρησης με τρίτους

Η αλληλογραφία της επιχείρησης με τρίτους (ιδιώτες και δημόσιο) αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο κατά την διενέργεια του ελέγχου (αλληλογραφία επιβεβαίωσης υπολοίπων πελατών – προμηθευτών, επικοινωνία με το νομικό σύμβουλο της επιχείρησης, αλληλογραφία με το δημόσιο).

4. Αλληλογραφία της επιχείρησης με τον ελεγκτή

Με βάση τα ελεγκτικά πρότυπα, η διοίκηση της ελεγχόμενης επιχείρησης, υποχρεούται να συντάσσει επιστολή προς τον εξωτερικό ελεγκτή, με την οποία να βεβαιώνει ότι, έχει καταχωρηθεί στα ελεγχόμενα βιβλία, το σύνολο των συναλλαγών της. Επίσης υποχρέωση της διοίκησης είναι η ενημέρωση του ελεγκτή και επί άλλων θεμάτων, από τα οποία μπορούν να απορρέουν πιθανές υποχρεώσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης, για παράδειγμα ανέλεγκτες φορολογικά χρήσεις, που ενδεχομένως να επηρεάζουν ή να επηρεάσουν στο μέλλον την χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης.

5. Αλληλογραφία του ελεγκτή με συνεργάτες της ελεγχόμενης επιχείρησης

Η επιβεβαίωση των υπολοίπων απαιτήσεων, υποχρεώσεων και διαθεσίμων της ελεγχόμενης επιχείρησης, χωρίς την παρέμβασή της και απευθείας από τους συνεργάτες της επιχείρησης προς τον εξωτερικό ελεγκτή, θεωρούνται ιδιαίτερης αξίας και αξιοπιστίας αποδεικτικά στοιχεία.

Μεγάλη αξία έχει και η λαμβανόμενη επιστολή από τον νομικό σύμβουλο της ελεγχόμενης επιχείρησης, στην οποία διευκρινίζεται η ύπαρξη βαρών επί των περιουσιακών στοιχείων, οι εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις καθώς και ο τρόπος έκβασής τους (σε βάρος ή υπέρ της επιχείρησης). Μέσω της επιστολής του νομικού συμβούλου, καθορίζεται μέρος του ύψους των ενδεχόμενων υποχρεώσεων της επιχείρησης.

6. Αναλυτική επισκόπηση κονδυλίων - χρήση αριθμοδεικτών

Η αναλυτική επισκόπηση των κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων και η σύγκρισή τους με τα υπόλοιπα της προηγούμενης χρήσης, συμβάλλουν στην κατανόηση της λειτουργίας της επιχείρησης. Σημαντικές αποκλίσεις στα κονδύλια της ελεγχόμενης χρήσης σε σχέση με την προηγούμενη, πρέπει να δικαιολογούνται. Η αναλυτική επισκόπηση των κονδυλίων, βοηθά τον εξωτερικό ελεγκτή σημαντικά στη διαμόρφωση εικόνας για την επιχείρηση και καθορίζει σε ένα βαθμό τα σημεία στα οποία θα έπρεπε να επικεντρωθεί ο διενεργούμενος έλεγχος.

7. Παρακολούθηση των λειτουργιών της επιχείρησης

Η παρακολούθηση της ροής των πληροφοριών που συλλέγει και επεξεργάζεται η επιχείρηση, δίνει την ευκαιρία στον εξωτερικό ελεγκτή να κατανοήσει τον τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης και να εντοπίσει πιθανές αδυναμίες των εφαρμοζόμενων διαδικασιών. Μέσω των αποτελεσμάτων αυτής της διαδικασίας, ο εξωτερικός ελεγκτής διαμορφώνει άποψη για την επάρκεια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και σε πιο βαθμό μπορεί να το εμπιστευτείται.

Φυσικά αποδεικτικά στοιχεία

Ο εξωτερικός ελεγκτής, συλλέγει τα φυσικά αποδεικτικά στοιχεία, μέσω της επιτόπιας έρευνας και απογραφής. Η απογραφή των παγίων, των αποθεμάτων, του ταμείου και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων, αποτελεί ιδιαίτερης αξίας αποδεικτικό στοιχείο περί της ύπαρξής τους.

Αποδεικτικά στοιχεία από εμπειρογνώμονες

Κατά την εκτέλεση του ελέγχου, είναι δυνατό ο εξωτερικός ελεγκτής να χρειαστεί να αντιμετωπίσει θέματα τα οποία απαιτούν ιδιαίτερες τεχνικές γνώσεις, τις οποίες δε διαθέτει. Σε κάθε τέτοια περίπτωση, υποχρεούται να ζητά την συνδρομή εμπειρογνομόνων, οι εκθέσεις των οποίων αποτελούν σημαντικά αποδεικτικά στοιχεία.

8. Συνεντεύξεις – παρατηρήσεις

Κατά την εκτέλεση του ελέγχου, ο εξωτερικός ελεγκτής υποβάλλει ρωτήσεις προς το προσωπικό της επιχείρησης, οι οποίες μπορεί να αφορούν σε διάφορα θέματα όπως για παράδειγμα, στην διενέργεια λογιστικών χειρισμών, στον τρόπο χειρισμού των επισφαλών απαιτήσεων κλπ. Οι απαντήσεις που δίδονται, δε μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελούν ανεξάρτητα αποδεικτικά στοιχεία για την έκφραση γνώμης του εξωτερικού ελεγκτή, αλλά συμβάλλουν σημαντικά στη διαμόρφωση της τελικής του γνώμης και ταυτόχρονα την ενισχύουν.

Αξιοπιστία των αποδεικτικών στοιχείων

Σε σχέση με την αξιοπιστία των αποδεικτικών στοιχείων σημειώνονται τα ακόλουθα :

Μεγαλύτερη αξιοπιστία έχουν τα αποδεικτικά στοιχεία όταν :

- Προέρχονται από εξωτερικές πηγές.
- Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου λειτουργεί ικανοποιητικά.
- Λαμβάνονται χωρίς τη μεσολάβηση της ελεγχόμενης επιχείρησης.
- Στηρίζονται σε έγγραφα στοιχεία.
- Στηρίζονται σε πρωτότυπα στοιχεία.

Μικρότερη αξιοπιστία έχουν τα αποδεικτικά στοιχεία όταν :

- Προέρχονται από εσωτερικές πηγές.
- Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου παρουσιάζει αδυναμίες.
- Λαμβάνονται με την μεσολάβηση της επιχείρησης.
- Στηρίζονται σε προφορικά στοιχεία.
- Στηρίζονται σε αντίγραφα στοιχείων.

Επαγγελματικός Διορισμός

Αποδοχή πελάτη

Πριν από την αποδοχή ενός νέου πελάτη, ένας επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να εξετάσει αν τυχόν αποδοχή του θα δημιουργήσει απειλές για τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές. Κίνδυνοι για την ακεραιότητα ή την επαγγελματική συμπεριφορά μπορεί να δημιουργηθούν για παράδειγμα από την ύπαρξη, αμφιβολίας για τον πελάτη (τους ιδιοκτήτες, τη διαχείριση και τις δραστηριότητες της επιχείρησης).

Θέματα πελάτη που, αν γίνουν γνωστά, θα μπορούσε να απειλήσουν τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές και περιλαμβάνουν, για παράδειγμα, συμμετοχή του πελάτη σε παράνομες δραστηριότητες (όπως είναι τα εισοδήματα από παράνομες δραστηριότητες), ανειλικρίνεια ή αμφισβητήσιμες πρακτικές χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

Η πιθανότητα ύπαρξης απειλών θα πρέπει να αξιολογείται. Αν εντοπιστούν απειλές τα μέτρα διασφάλισης πρέπει να εφαρμόζονται ανάλογα με τις ανάγκες για την εξάλειψή τους ή τη μείωσή τους σε αποδεκτά επίπεδα.

Τα μέτρα διασφάλισης μπορεί να περιλαμβάνουν την απόκτηση γνώσεων και την κατανόηση του πελάτη, των ιδιοκτητών, των διευθυντών και των υπεύθυνων για τη διακυβέρνηση και τις δραστηριότητες της επιχείρησης, ή την εξασφάλιση της δέσμευσης των πελατών για τη βελτίωση της εταιρικής διακυβέρνησης, των πρακτικών ή του εσωτερικού ελέγχου. Όταν δεν είναι δυνατό να μειωθούν οι απειλές σε αποδεκτό επίπεδο, ένας επαγγελματίας λογιστής μπορεί να αρνηθεί την συνεργασία με τον πελάτη.

Αποδογή Εμπλοκής

Μετά τον επαγγελματικό διορισμό, ο επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να συμφωνήσει με τον πελάτη την παροχή υπηρεσιών που εμπίπτουν στις αρμοδιότητες του. Πριν την αποδοχή ενός συγκεκριμένου πελάτη, ένας επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να εξετάσει αν τυχόν αποδοχή του θα δημιουργήσει απειλές για τη συμμόρφωση με τις θεμελιώδεις αρχές. Για παράδειγμα, η ιδιοτέλεια και η επαγγελματική ανεπάρκεια για την επιμέλεια που δημιουργείται, είναι αν η ομάδα που θα δημιουργήσει τον έλεγχο δεν διαθέτει, ή δεν μπορεί να αποκτήσει, τις ικανότητες που είναι αναγκαίες για τη ορθή διεξαγωγή του ελέγχου.

Ένας επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να αξιολογήσει τη σημασία των εντοπιζόμενων απειλών και τα μέτρα διασφάλισης της αξιοπιστίας θα πρέπει να εφαρμόζονται ανάλογα με τις ανάγκες τους για την εξάλειψη ή τη μείωσή των απειλών σε αποδεκτά επίπεδα. Τέτοιος εγγυήσεις που μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Την κατανόηση του πελάτη, την πολυπλοκότητα των δραστηριοτήτων του, τις ειδικές απαιτήσεις της δέσμευσης ανάληψης του ελέγχου και της σκοπό, τη φύση και την έκταση των έργων που πρέπει να εκτελεστούν.
- Η απόκτηση γνώσεων επί των σχετικών κλάδων ή θεμάτων.
- Απόκτηση εμπειρίας με τις σχετικές ρυθμιστικές απαιτήσεις ή απαιτήσεις αναφοράς .
- Εκχώρηση επαρκούς προσωπικού με τις απαραίτητες αρμοδιότητες.
- Χρήση εμπειρογνομόνων, όπου είναι αναγκαίο.
- Συμφωνία σχετικά με ένα ρεαλιστικό χρονοδιάγραμμα για την εκτέλεση της δέσμευσης.
- Η συμμόρφωση με τον έλεγχο της ποιότητας των πολιτικών και των διαδικασιών που έχουν σχεδιαστεί για να παρέχουν την βεβαιότητα ότι οι συγκεκριμένες δεσμεύσεις θα γίνονται δεκτές μόνον όταν μπορούν να διεξάγονται αποτελεσματικά.

Όταν ένας επαγγελματίας λογιστής σκοπεύει να ζητήσει τη βοήθεια ή τις συμβουλές ενός εμπειρογνώμονα, θα πρέπει να αξιολογήσει εάν κάτι τέτοιο δικαιολογείται. Ο επαγγελματίας λογιστής θα πρέπει να εξετάσει παράγοντες όπως τη φήμη, την εμπειρία, τους διαθέσιμους πόρους και τα εφαρμοστέα επαγγελματικά και ηθικά πρότυπα. Οι πληροφορίες αυτές μπορεί να αποκτηθούν από την προηγούμενη συνεργασία με τον εμπειρογνώμονα ή από διαβούλευση με τους άλλους.

Αλλαγές σε επαγγελματικό διορισμό:

Ένας επαγγελματίας λογιστής που καλείται να αντικαταστήσει ένα άλλο επαγγελματία λογιστή, ή που εξετάζει το ενδεχόμενο υποβολής προσφοράς για μια συμμετοχή που κατέχεται σήμερα ένα άλλο επαγγελματία λογιστή, θα πρέπει να εξακριβώσει αν υπάρχουν λόγοι, επαγγελματικοί ή άλλοι, για τη μη αποδοχή της εμπλοκής του στον έλεγχο, όπως για παράδειγμα κίνδυνοι μη τήρησης της επαγγελματικής δεοντολογίας και των θεμελιωδών αρχών.

Εάν ένας επαγγελματίας λογιστής αποδέχεται το διορισμό πριν από την γνώση όλων των σχετικών πραγματικών γεγονότων, ενδέχεται να υπάρξει απειλή για την επαγγελματική ικανότητα και επιμέλεια.

Η έκταση των κινδύνων θα πρέπει να αξιολογείται. Ανάλογα με τη φύση της δέσμευσης, αυτό μπορεί να απαιτήσει την άμεση επικοινωνία με τον υφιστάμενο λογιστή για τη διαπίστωση των πραγματικών περιστάσεων και πίσω από την προτεινόμενη τροποποίηση, έτσι ώστε ο υποψήφιος λογιστής να μπορεί να αποφασίσει κατά πόσον θα ήταν σκόπιμο να αποδεχτεί την εμπλοκή. Για παράδειγμα, κατά τα φαινόμενα, οι λόγοι για τη μεταβολή του διορισμού μπορεί να μην αντικατοπτρίζουν πλήρως την πραγματικότητα και μπορεί να υπάρξουν διαφωνίες με τον υφιστάμενο λογιστή ο οποίος μπορεί να επηρεάσει την απόφαση για το εάν θα αποδεχθεί τη διορισμό.

Ένας επαγγελματίας λογιστής μπορεί να κληθεί να αναλάβει εργασίες που είναι συμπληρωματικές ή πρόσθετες στο έργο του υφιστάμενου λογιστή. Τέτοιες συνθήκες μπορεί να οδηγήσουν σε πιθανές απειλές για την επαγγελματική ικανότητα και την έκφραση γνώμης που μπορεί να προκύψει, για παράδειγμα, από την έλλειψη πληροφοριών.

Ο επαγγελματίας λογιστής δεσμεύεται από το απόρρητο. Ο βαθμός στον οποίο η επαγγελματίας λογιστής μπορεί και πρέπει να συζητά τις υποθέσεις του πελάτη του με τον προτεινόμενο λογιστή εξαρτάται από τη φύση της εμπλοκής και από:

1. Το κατά πόσον ο πελάτης του παρείχε την άδεια να το κάνει αυτό.
2. Τις νομικές ή ηθικές απαιτήσεις που σχετίζονται με αυτή την επικοινωνία και τη γνωστοποίηση, η οποία μπορεί να διαφέρει από τη δικαιοδοσία.

Αν δεν υπάρχει συγκεκριμένη οδηγία από τον πελάτη, ο υπάρχων λογιστής δεν θα πρέπει να δίνει πληροφορίες σχετικά με τις υποθέσεις του πελάτη του.

Πριν ξεκινήσει η συνεργασία του νέου λογιστή με τον πελάτη πρέπει ο νέος λογιστής:

- Να συζητήσει όλες τις υποθέσεις του πλήρως και ελεύθερα με τον υφιστάμενο λογιστή.
- Να ζητήσει γνώμη από την υπάρχοντα λογιστή για τις υπάρχουσες πληροφορίες σχετικά με τα γεγονότα ή τις περιστάσεις, που βρίσκονται στην γνώμη του υφιστάμενου λογιστή. Ο προτεινόμενος λογιστής θα πρέπει να γνωρίζει τα πάντα πριν αποφασίσει αν θα αποδεχτεί την δέσμευση.
- Να υποβάλει την προσφορά του και να διευκρινίσει ότι αν επιλεγεί ως ελεγκτής, πριν την έναρξη της διαδικασίας του ελέγχου θα διεξάγει έρευνα για να διερευνήσει αν υπάρχουν λόγοι για τους οποίους δεν θα πρέπει να ασχοληθεί με την διενέργεια του ελέγχου της εταιρείας.

Ένας επαγγελματίας λογιστής κανονικά θα πρέπει να λάβει την άδεια του πελάτη, κατά προτίμηση εγγράφως, για να αρχίσει συζήτηση με τον υπάρχων λογιστή. Μετά την απόκτηση της άδειας, ο υπάρχων λογιστής θα πρέπει να συμμορφώνεται με τις σχετικές νομικές και άλλες κανονιστικές διατάξεις που διέπουν τα εν λόγω αιτήματα. Σε περίπτωση που ο υφιστάμενος λογιστής χρειαστεί να παρέχει οποιαδήποτε πληροφορία στον νέο ελεγκτή, θα πρέπει να το πράξει με σαφήνεια και ειλικρίνεια.

Εάν ο προτεινόμενος λογιστής δεν είναι σε θέση να επικοινωνεί με τον υφιστάμενο λογιστή, ο προτεινόμενος λογιστής θα πρέπει να προσπαθήσει να συλλέξει πληροφορίες, σχετικά με τυχόν απειλές που μπορεί να αντιμετωπίσει από άλλα μέσα, όπως για παράδειγμα μέσω ερευνών τρίτων ή τα προϋπάρχοντα στοιχεία σχετικά με τις έρευνες απο ανώτερα διοικητικά στελέχη ή οι από φορείς που έχουν σχέση με τον πελάτη.

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η σύνταξη της έκθεσης του ελεγκτή, αποτελεί την τελευταία διαδικασία ενός ελέγχου και την τελική έκφραση γνώμης για τον έλεγχο που διενήργησε. Όταν ολοκληρωθεί ο έλεγχος και όλα τα φύλλα εργασίας είναι ολοκληρωμένα, τότε υπάρχει βάση για να στηριχτεί η γνώμη και να συνταχθεί η έκθεση του ελεγκτή.

Όμως πριν να συνταχθεί η έκθεση ο ελεγκτής πρέπει να συζητήσει με τον πελάτη του, για να του παρουσιάσει την εικόνα που σχημάτισε από την διενέργεια του ελέγχου και τα στοιχεία που την τεκμηριώνουν καθώς επίσης και ένα πρώτο σχέδιο έκθεσης.

Επειδή είναι πολύ πιθανό ο πελάτης να μην αποδεχτεί το αποτέλεσμα του ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να είναι φιλικός και προσιτός προς τον πελάτη του και να του στηρίζει πλήρως, με τα στοιχεία που έχει, την γνώμη που σχημάτισε μετά την διενέργεια του ελέγχου. Επίσης ο ελεγκτής πρέπει να έχει υπόψη του ότι ο πελάτης έχει στο προσωπικό του άτομα κατάλληλα εκπαιδευμένα τα οποία είναι σε θέση να αξιολογήσουν την έκθεση του ελεγκτή.

Ο στόχος του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων είναι η διατύπωση γνώμης από τον ελεγκτή ως προς το αν οι οικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών, και γι' αυτό η σύνταξη της έκθεσης πρέπει να γίνεται μέσα στα πλαίσια που ορίζονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών και υιοθετήθηκαν από τον Σ.Ε.Λ.Κ.

Δομή της έκθεσης:

Το περιεχόμενο της έκθεσης του ελεγκτή διακρίνεται σε τρία χαρακτηριστικά μέρη:

1. Την παράγραφο που αναφέρεται ο σκοπός του ελέγχου.
2. Την παράγραφο που αναφέρονται τυχών επιφυλάξεις.
3. Την παράγραφο που εκφέρεται η τελική γνώμη.

1. Σκοπός του ελέγχου:

Στην πρώτη παράγραφο περιγράφεται ο σκοπός του ελέγχου. Σ' αυτό το μέρος φανερώνεται η ποιότητα, τα όρια και η έκταση του ελέγχου. Βασικά στην παράγραφο αυτή μπορεί να διαβάσει κάποιος αν ο έλεγχος έγινε σύμφωνα με τα διεθνώς αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα, και αν όχι ποια από αυτά δεν εφαρμόστηκαν και γιατί.

2. Επιφυλάξεις:

Σ' αυτό το μέρος της έκθεσης ο ελεγκτής αναφέρεται στο πρόβλημα που υπάρχει (αν υπάρχει) και εξηγεί την αδυναμία που προκαλεί στην αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων

3. Τελική γνώμη:

Στην τελευταία παράγραφο περιέχεται η γνώμη του ελεγκτή. Σ' αυτή την παράγραφο αναφέρεται αν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές και αν αυτές έχουν τηρηθεί με συνέπεια, αν η γνώμη τους καλύπτει όλα τα οικονομικά μεγέθη που περιέχονται στις οικονομικές καταστάσεις και αν η παρουσίαση της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων είναι ορθή ή όχι.

Έκφραση γνώμης

Η έκφραση γνώμης όπως αναφέρθηκε πιο πάνω περιέχεται στην Έκθεση Ελέγχου, η οποία απευθύνεται στους μετόχους της επιχείρησης, καθώς και σε όλους όσους θα ήθελαν να ενημερωθούν για τις οικονομικές καταστάσεις. Η ελεγκτική γνώμη μπορεί να διατυπωθεί με τους εξής τρόπους:

1. Έκφραση γνώμης χωρίς επιφύλαξη παρατήρησης:

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής εκφράζει γνώμη χωρίς επιφύλαξη ύπαρξης λαθών ή παραλείψεων, επί των συνταγμένων και ελεγμένων από αυτόν οικονομικών καταστάσεων.

Η γνώμη χωρίς επιφύλαξη εκφράζεται όταν:

- Τηρούνται όλα τα ελεγκτικά πρότυπα.
- Οι οικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές.
- Δεν υπάρχει οποιαδήποτε σημαντική αμφιβολία
- Οι λογιστικές καταστάσεις παρουσιάζουν σωστά την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της επιχείρησης.

2. Έκφραση γνώμης με επιφύλαξη παρατήρησης

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής εκφράζει γνώμη, με την επιφύλαξη των παρατηρήσεων του που περιέχονται στο πόρισμα του ελέγχου, επί των συνταγμένων και ελεγμένων από αυτόν οικονομικών καταστάσεων. Οι παρατηρήσεις του ελεγκτή, λαμβάνονται υπόψη για τη μελέτη των κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων στα οποία αναφέρονται.

3. Έκφραση γνώμης με αντίθεση

Στην περίπτωση αυτή, τα ευρήματα του ελέγχου, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι οι οικονομικές καταστάσεις περιέχουν λάθη, τα οποία τις καθιστούν αναξιόπιστες.

4. Αδυναμία έκφρασης γνώμης

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής αδυνατεί να βεβαιώσει τις οικονομικές καταστάσεις ως προς την εικόνα που δίνουν σε σχέση με την περιουσιακή διάρθρωση, την χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Εκτός της έκθεσης ελέγχου, συντάσσεται από τον ελεγκτή και η επιστολή προς τη διοίκηση, μέσω της οποίας ενημερώνεται το Διοικητικό Συμβούλιο της επιχείρησης για τις αδυναμίες, ελλείψεις, διαχειριστικά λάθη ή παραλήψεις, που εντοπίστηκαν κατά τον έλεγχο. Περιλαμβάνονται επίσης στην επιστολή προς τη διοίκηση και συστάσεις για την επίλυση των αδυναμιών αυτών.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Είναι γεγονός ότι οι μεγάλες επιχειρήσεις αποτελούν πλέον το κορμό των εθνικών οικονομιών και γενικότερα της παγκόσμιας οικονομίας. Η λειτουργία των επιχειρήσεων, απαιτεί πολυάριθμο προσωπικό και εξειδικευμένες λειτουργίες, στοιχεία που δεν αφήνουν περιθώρια στους ιδιοκτήτες ή τις διοικήσεις των επιχειρήσεων αυτών για άμεση επίβλεψη του συνόλου της λειτουργίας τους.

Επομένως η καθιέρωση μέτρων που θα αντικαθιστούν την άμεση επίβλεψη της διοίκησης, είναι επιβεβλημένη, ώστε να προστατεύεται η περιουσία αλλά και να λειτουργούν εύρυθμα οι επιχειρήσεις αυτές. Από αυτή την ανάλυση, γίνεται αντιληπτή η αναγκαιότητα καθιέρωσης του ελέγχου στα πλαίσια της λειτουργίας της επιχείρησης, ο οποίος συμβάλει αποφασιστικά στην εύρυθμη λειτουργία της.

Το είδος του ελέγχου που θα εφαρμοσθεί (εσωτερικός ή εξωτερικός), ξεκινά από διαφορετική αφετηρία και αποσκοπεί σε διαφορετικά αποτελέσματα.

Ο εσωτερικός έλεγχος εφαρμόζεται στα πλαίσια της οργανωτικής δομής της επιχείρησης και διασφαλίζει ότι η επιχείρηση λειτουργεί σύμφωνα με τις εντολές της διοίκησης.

Ο εξωτερικός έλεγχος, εφαρμόζεται εντελώς ανεξάρτητα και εξασφαλίζει τους τρίτους (χρήστες των οικονομικών καταστάσεων) ότι οι οικονομικές καταστάσεις εκφράζουν την πραγματική θέση της επιχείρησης.

Η ελεγκτική επιστήμη, συνεχώς εξελίσσεται, επιδιώκοντας να ανταποκριθεί στις αυξανόμενες ανάγκες και ειδικές απαιτήσεις των επιχειρήσεων και του ελέγχου. Μέσω της εμπειρίας που αποκτάται, ο έλεγχος συνεχώς βελτιώνεται και γίνεται αποτελεσματικότερος. Η καθιέρωση του ελέγχου, γενικότερα θα λέγαμε, επιβάλλεται στην σύγχρονη οικονομία ως μέσο προστασίας της ξένης περιουσίας καθώς και περιορισμού της επρρέπειας του ανθρώπου για λάθη ή παραλείψεις ακούσιες ή και εκούσιες.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Συνέντευξη από το μέλος του Σ.Ε.Λ.Κ και μέλος του Association of Chartered and Certified Accountants (ACCA) κύριο Μενέλαο Στεφάνου.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Πότε ιδρύθηκε ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο Σύνδεσμος Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (Σ.Ε.Λ.Κ) ιδρύθηκε, στις 4 Απριλίου 1961 από 21 επαγγελματίες λογιστές.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιες είναι οι αρμοδιότητες του Σ.Ε.Λ.Κ;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Είναι το αρμόδιο σώμα για ρύθμιση και εποπτεία του λογιστικού επαγγέλματος στην Κύπρο. Σύμφωνα με το ιδρυτικό έγγραφο του Σ.Ε.Λ.Κ, είναι το αρμόδιο σώμα για να υποστηρίζει και να προάγει την θέση και τα συμφέροντα του λογιστικού επαγγέλματος και να προστατεύει την φήμη του και την επαγγελματική ηθική. Επίσης εποπτεύει τα μέλη του Συνδέσμου και καταρτίζει και θεσπίζει κανόνες που αφορούν την άσκηση του λογιστικού επαγγέλματος.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιοι μπορούν να εγγραφούν μέλη του Σ.Ε.Λ.Κ;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Μέλη του Συνδέσμου μπορούν να εγγραφούν τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία είναι σε θέση να ετοιμάζουν τις ετήσιες οικονομικές εκθέσεις οι οποίες είναι αποτέλεσμα διενέργειας ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης ή των οικονομικών καταστάσεων των ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων εταιρειών, των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (εξαιρουμένων των Υπηρεσιών της Δημοκρατίας) και γενικά παντός φυσικού ή νομικού προσώπου το οποίο ασκεί οικονομική δραστηριότητα.

Για να εγγραφεί κάποιος μέλος του Σ.Ε.Λ.Κ πρέπει να οποία πληρεί τις παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Είναι κάτοχος απολυτηρίου αναγνωρισμένης σχολής μέσης εκπαίδευσης ή ισότιμου προσόντος και διαθέτει την καθορισμένη πρακτική πείρα και έχει επιτύχει στις καθορισμένες εξετάσεις επαγγελματικής ικανότητας.
2. Είναι μέλος τουλάχιστον ενός από τα Σώματα Επαγγελματιών Λογιστών τα οποία αναγνωρίζονται από τον Σ.Ε.Λ.Κ.
3. Είναι Ομόρρυθμη ή Ετερόρρυθμη Εταιρεία εγγεγραμμένη στην Κυπριακή Δημοκρατία, της οποίας κατά πάντα χρόνο τουλάχιστον το 75% των

ομόρρυθμων εταίρων είναι εγκεκριμένοι λογιστές οι οποίοι κατέχουν άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος.

4. Είναι Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης εγγεγραμμένη στην Δημοκρατία της οποίας κατά πάντα χρόνο τουλάχιστον το 75% των μετόχων με δικαίωμα ψήφου και τουλάχιστον το 75% των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου, είναι εγκεκριμένοι λογιστές οι οποίοι κατέχουν άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος.

Κανείς δεν μπορεί να εγγραφεί στο μητρώο εάν έχει καταδικαστεί σε ποινή φυλάκισης για αδίκημα ατιμωτικής φύσης ή για αδίκημα που κατά την κρίση του συμβουλίου ενέχει ηθική αισχρότητα.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Πότε δικαιούται να γραφτεί κάποιος μέλος του Συνδέσμου;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Για να δικαιούται κάποιος να εξασκεί το επάγγελμα πρέπει να εξασφαλίσει τουλάχιστο τρία έτη πρακτικής πείρας μετά την αποδοχή του ως μέλος αναγνωρισμένου σώματος λογιστών

Η πρακτική πείρα των τριών ετών θα αποκτάται με συνεχή απασχόληση σε γραφείο εγκεκριμένου λογιστή ή εγκεκριμένης εταιρείας λογιστών ή στο γραφείο προσώπου στο οποίο έχει χορηγηθεί άδεια άσκησης του λογιστικού επαγγέλματος βάσει δίκαιου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τέλος η πείρα αυτή πρέπει να αφορά μεταξύ άλλων των έλεγχου ετήσιων και ενοποιημένων λογαριασμών.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιος είναι ο σκοπός του ελέγχου των λογαριασμών των εταιρειών;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο αντικειμενικός σκοπός του ελέγχου των λογαριασμών των εταιρειών είναι να παρέχει την δυνατότητα στον εγγεγραμμένο ελεγκτή να εκφράσει γνώμη κατά πόσο οι λογαριασμοί παρουσιάζουν την ακριβή και δίκαιη εικόνα της οικονομικής κατάστασης της εταιρείας, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ).

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιες αρχές πρέπει να ακολουθεί ο ελεγκτής;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ένας επαγγελματίας λογιστής πρέπει να συμμορφώνονται με τις ακόλουθες θεμελιώδεις αρχές:

Ακεραιότητα

1. Αντικειμενικότητα
2. Επαγγελματική ικανότητα και επιμέλεια
3. Ορθότητα παρουσίασης
4. Το απόρρητο
5. Επαγγελματική Συμπεριφορά
6. Επαγγελματική υπευθυνότητα
7. Εμπιστευτικότητα
8. Επαγγελματική δεοντολογία

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιες είναι οι κατηγορίες ελέγχων;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο έλεγχος κατηγοριοποιείται με βάση τον σκοπό της διενέργειας του όπως φαίνεται πιο κάτω:

- Χρηματοοικονομικός έλεγχος ο οποίος γίνεται για την διαπίστωση της ορθής παρουσίασης στις οικονομικές καταστάσεις των οικονομικών μεγεθών που αφορούν την χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσεως της εξεταζόμενης οικονομικής μονάδας
- Λειτουργικός έλεγχος ο οποίος Αξιολογεί κατά πόσον μια λειτουργία εκτελείται σύμφωνα με επιστημονικά και δεοντολογικά κριτήρια και σύμφωνα με επιχειρησιακές και διοικητικές αρχές (κανονισμούς, εγχειρίδια διαδικασιών)
- Έλεγχος αποδοτικότητας ο οποίος εφαρμόζεται κυρίως στον εσωτερικό έλεγχο και εξετάζει αν μια διαδικασία ή λειτουργία σε ένα οργανισμό επιτυγχάνει τα αποτελέσματα για τα οποία έχει εγκαθιδρυθεί ή συμβάλλει θετικά στην λειτουργία του συνολικού συστήματος στο οποίο είναι ενταγμένη.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποια είναι τα είδη του ελέγχου και πού αποσκοπούν;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο έλεγχος χωρίζεται σε δυο κατηγορίες:

- Τον Εσωτερικό Έλεγχο, ο οποίος περιλαμβάνει το σύνολο των διαδικασιών, των κανόνων, των μεθόδων και των επαληθεύσεων που διασφαλίζουν στην επιχείρηση την ανεξάρτητη και αντικειμενική αξιολόγηση της λειτουργίας του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου και την παροχή συμβουλών προς τη διοίκηση, προκειμένου να επιτευχθούν οι αντικειμενικοί στόχοι της επιχείρησης, με το ελάχιστο κόστος. Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου είναι η παροχή υψηλού επιπέδου υπηρεσιών προς τη διοίκηση, μέσω επιστημονικών προσεγγίσεων και αναλύσεων με σκοπό την αξιολόγηση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.), προκειμένου η διοίκηση, να διαχειρισθεί τους επιχειρηματικούς κινδύνους κατά άριστο τρόπο, που είναι και το κύριο μέλημά της.
- Τον Εξωτερικό Έλεγχο, ο οποίος διενεργείται σε μια οικονομική μονάδα από ελεγκτές ειδικά εκπαιδευμένους για τον σκοπό αυτό, ανεξάρτητους με την επιχείρηση, επαγγελματίες, με ανεπίληπτο ήθος, ακέραιο χαρακτήρα, άρτια επιστημονική κατάρτιση και ελεγκτική εμπειρία. Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου είναι να στηρίξει την διαμόρφωση γνώμης από τον ελεγκτή για την ορθή ή μη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μεγεθών της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας στις ελεγχόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Τι εξετάζει ο Εσωτερικός Έλεγχος;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο Εσωτερικός Έλεγχος, εξετάζει και αξιολογεί:

- Το Σύστημα του Εσωτερικού Ελέγχου και τα επιμέρους υποσυστήματά του.
- Την αξιολόγηση της κάθε μορφής επιχειρηματικού κινδύνου και την αποτελεσματική διαχείρισή του.
- Την ύπαρξη οργάνωσης, επάρκειας και αποτελεσματικότητας των εσωτερικών διαδικασιών.
- Την τήρηση πολιτικής προσωπικού και εκπαίδευσής του
- Το βαθμό συμμόρφωσης των εργαζομένων με τις αποφάσεις της διοίκησης και τους κανόνες λειτουργίας.

- Τη σύγκριση του κόστους λειτουργίας των επί μέρους τμημάτων σε σχέση με το όφελος τους.
- Την ακρίβεια, την ειλικρίνεια και την εξασφάλιση της πληρότητας και της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων.
- Την αξιολόγηση της επικοινωνίας και της συνεργασίας των εργαζομένων τόσο σε επίπεδο τμήματος, όσο και μεταξύ των τμημάτων.
- Την αξιοποίηση των μέσων παραγωγής και την αποδοτικότητά τους.
- Τα μέσα προστασίας για την επαρκή φύλαξη των υπηρεσιακών στοιχείων από κλοπές, απώλειες και παντός είδους φθορές.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Τι εξετάζει ο Εξωτερικός Έλεγχος;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Ο Εσωτερικός Έλεγχος, εξετάζει

- Την ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων και την πραγματική οικονομική θέση της επιχείρησης (απαραίτητο στοιχείο για τις αποφάσεις της διοίκησης και των μετόχων, για το μέλλον της επιχείρησης)
- Την πιστοληπτική ικανότητα της επιχείρησης διότι, άτομα εκτός της επιχείρησης μπορούν να στηρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, για να διαπιστώνουν την ικανότητα της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις που δημιουργεί.
- Κατά τον έλεγχο αποκαλύπτονται ή καταστέλλονται ακούσια ή εκούσια σφάλματα, καταχρήσεις, απάτες.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Τι είναι τα ελεγκτικά πρότυπα;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Είναι συγκεκριμένες αρχές και κανόνες που πρέπει να εφαρμόζονται κατά την διενέργεια των ελέγχων.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποιες είναι οι κατηγορίες των ελεγκτικών προτύπων;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Τα ελεγκτικά πρότυπα κατηγοριοποιούνται ως εξής:

1. Βασικά πρότυπα, τα οποία αναφέρουν τον αντικειμενικό σκοπό του ελέγχου, τα προσόντα τα οποία πρέπει να πληροί ο εξωτερικός ελεγκτής και το ελεγκτικό προσωπικό, τις ευθύνες του εξωτερικού ελεγκτή, τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματά που απορρέουν για κάθε έλεγχο που αναλαμβάνει ο ελεγκτής, τη στάση που πρέπει να τηρεί κατά την διενέργεια του ελέγχου και κατά την έκφραση της γνώμης του.
2. Πρότυπα καλής εκτέλεσης εργασίας τα οποία περιλαμβάνουν τα γενικά πλαίσια εντός των οποίων πρέπει να ενεργεί ο εξωτερικός ελεγκτής, κατά την εκτέλεση του ελέγχου.
3. Πρότυπα Εκθέσεων. Στην ενότητα αυτή, αναπτύσσονται θέματα που αφορούν στον τρόπο σύνταξης των διαφορετικών τύπων εκθέσεων ελέγχου, ώστε αυτές να είναι πλήρεις και ομοιόμορφες, ως προς την βασική τους δομή.
4. Πρότυπα Επαγγελματικής Δεοντολογίας, στα οποία αναφέρονται θέματα που αφορούν την διασφάλιση της ποιότητας και διαφάνειας των παρεχόμενων από τους εξωτερικούς ελεγκτές υπηρεσιών, ως απαιτούμενο της προστασίας του κύρους του επαγγέλματος.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Τι είναι η ελεγκτική έκθεση;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Η έκθεσης του ελεγκτή, αποτελεί την τελευταία διαδικασία ενός ελέγχου και την τελική έκφραση γνώμης για τον έλεγχο που διενήργησε. Όταν ολοκληρωθεί ο έλεγχος και όλα τα φύλλα εργασίας είναι ολοκληρωμένα, τότε υπάρχει βάση για να στηριχτεί η γνώμη και να συνταχθεί η έκθεση του ελεγκτή.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Ποια είναι η δομή της έκθεσης του ελεγκτή;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Το περιεχόμενο της έκθεσης του ελεγκτή διακρίνεται σε τρία χαρακτηριστικά μέρη:

1. Την παράγραφο που αναφέρεται ο σκοπός του ελέγχου, όπου φανερώνεται η ποιότητα, τα όρια και η έκταση του ελέγχου. Βασικά στην παράγραφο αυτή μπορεί να διαβάσει κάποιος αν ο έλεγχος έγινε σύμφωνα με τα διεθνώς

αποδεκτά ελεγκτικά πρότυπα, και αν όχι ποια από αυτά δεν εφαρμόστηκαν και γιατί.

2. Την παράγραφο που αναφέρονται τυχόν επιφυλάξεις. Σ' αυτό το μέρος της έκθεσης ο ελεγκτής αναφέρεται στο πρόβλημα που υπάρχει (αν υπάρχει) και εξηγεί την αδυναμία που προκαλεί στην αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων
3. Την παράγραφο που εκφέρεται η τελική γνώμη. Στην παράγραφο αυτή περιέχεται η γνώμη του ελεγκτή. Σ' αυτή την παράγραφο αναφέρεται αν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές και αν αυτές έχουν τηρηθεί με συνέπεια, αν η γνώμη τους καλύπτει όλα τα οικονομικά μεγέθη που περιέχονται στις οικονομικές καταστάσεις και αν η παρουσίαση της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων είναι ορθή ή μη.

ΕΡΩΤΗΣΗ: Πώς διατυπώνεται η ελεγκτική γνώμη;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ: Η ελεγκτική γνώμη μπορεί να διατυπωθεί με τους εξής τρόπους:

1. Έκφραση γνώμης χωρίς επιφύλαξη παρατήρησης

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής εκφράζει γνώμη χωρίς επιφύλαξη ύπαρξης λαθών ή παραλείψεων, επί των συνταγμένων και ελεγμένων από αυτόν οικονομικών καταστάσεων. Η γνώμη χωρίς επιφύλαξη εκφράζεται όταν:

- Τηρούνται όλα τα ελεγκτικά πρότυπα.
- Οι οικονομικές καταστάσεις συντάχθηκαν σύμφωνα με τις γενικώς παραδεκτές λογιστικές αρχές.
- Δεν υπάρχει οποιαδήποτε σημαντική αμφιβολία
- Οι λογιστικές καταστάσεις παρουσιάζουν σωστά την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα χρήσης της επιχείρησης.

2. Έκφραση γνώμης με επιφύλαξη παρατήρησης

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής εκφράζει γνώμη, με την επιφύλαξη των παρατηρήσεων του που περιέχονται στο πόρισμα του ελέγχου, επί των συνταγμένων και ελεγμένων από αυτόν οικονομικών καταστάσεων. Οι παρατηρήσεις του ελεγκτή, λαμβάνονται υπόψη για τη μελέτη των κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων στα οποία αναφέρονται.

3. Έκφραση γνώμης με αντίθεση

Στην περίπτωση αυτή, τα ευρήματα του ελέγχου, οδηγούν στο συμπέρασμα ότι οι οικονομικές καταστάσεις περιέχουν λάθη, τα οποία τις καθιστούν αναξιόπιστες.

4. Έκφραση γνώμης με αδυναμία έκφρασης γνώμης

Στην περίπτωση αυτή, ο ελεγκτής αδυνατεί να βεβαιώσει τις οικονομικές καταστάσεις ως προς την εικόνα που δίνουν σε σχέση με την περιουσιακή διάρθρωση, την χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης επιχείρησης.

Εκτός της έκθεσης ελέγχου, συντάσσεται από τον ελεγκτή και η επιστολή προς τη διοίκηση, μέσω της οποίας ενημερώνεται το Διοικητικό Συμβούλιο της επιχείρησης για τις αδυναμίες, ελλείψεις, διαχειριστικά λάθη ή παραλήψεις, που εντοπίστηκαν κατά τον έλεγχο. Περιλαμβάνονται επίσης στην επιστολή προς τη διοίκηση και συστάσεις για την επίλυση των αδυναμιών αυτών.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΚΘΕΣΕΩΝ

Υπόδειγμα 1: Γνώμη χωρίς Επιφύλαξη

Εταιρείες που υποβάλλουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις

Έκθεση Ανεξάρτητων Ελεγκτών

Προς τα Μέλη της ΑΒΓ Λίμιτεδ

Έκθεση επί των Ενοποιημένων Οικονομικών Καταστάσεων

Έχουμε ελέγξει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ΑΒΓ Λίμιτεδ (η «Εταιρεία») και των θυγατρικών της (το «Συγκρότημα») στις σελίδες ... μέχρι ..., που αποτελούνται από τον ενοποιημένο ισολογισμό στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και την ενοποιημένη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την ενοποιημένη κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια (ή [την ενοποιημένη κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων]) και την ενοποιημένη κατάσταση ταμειακών ροών για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή, και περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

Ευθύνη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις Οικονομικές Καταστάσεις

Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας είναι υπεύθυνο για την ετοιμασία και δίκαιη παρουσίαση αυτών των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ) και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει: σχεδιασμό, εφαρμογή και τήρηση εσωτερικού ελέγχου σχετικού με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών αρχών και υπολογισμό λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές υπό τις περιστάσεις.

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν όπως συμμορφωνόμαστε με δεοντολογικές απαιτήσεις και όπως προγραμματίζουμε και διενεργούμε τον έλεγχο για να πάρουμε λογικές διαβεβαιώσεις κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ένας έλεγχος συνεπάγεται την εκτέλεση διαδικασιών για τη λήψη ελεγκτικής μαρτυρίας για ποσά και άλλες γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες που επιλέγονται εξαρτώνται από την κρίση του ελεγκτή, περιλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων ουσιωδών λαθών και παραλείψεων των οικονομικών καταστάσεων, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος. Κάνοντας αυτές τις εκτιμήσεις κινδύνων, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη του τον εσωτερικό έλεγχο που σχετίζεται με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση των οικονομικών

καταστάσεων της οικονομικής οντότητας για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες που είναι κατάλληλες υπό τις περιστάσεις, αλλά όχι με σκοπό την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας. Ένας έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των λογιστικών αρχών που χρησιμοποιήθηκαν και της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων που έγιναν από το Διοικητικό Συμβούλιο, καθώς και την αξιολόγηση της γενικής παρουσίας των οικονομικών καταστάσεων.

Πιστεύουμε ότι η ελεγκτική μαρτυρία που έχουμε λάβει είναι επαρκής και κατάλληλη για να παράσχει μια βάση για την ελεγκτική μας γνώμη.

Γνώμη

Κατά τη γνώμη μας, οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της οικονομικής κατάστασης του Συγκροτήματος στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και της χρηματοοικονομικής επίδοσης και των ταμειακών ροών του για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την ΕΕ και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το ΣΔΛΠ και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113.

Έκθεση επί Άλλων Νομικών Απαιτήσεων

Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, αναφέρουμε τα πιο κάτω:

- Έχουμε πάρει όλες τις πληροφορίες και εξηγήσεις που θεωρήσαμε αναγκαίες για σκοπούς του ελέγχου μας.
- Κατά τη γνώμη μας, έχουν τηρηθεί από την Εταιρεία κατάλληλα λογιστικά βιβλία.
- Οι οικονομικές καταστάσεις της Εταιρείας συμφωνούν με τα λογιστικά βιβλία.
- Κατά τη γνώμη μας και από όσα καλύτερα έχουμε πληροφορηθεί και σύμφωνα με τις εξηγήσεις που μας δόθηκαν, οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν τις απαιτούμενες από τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ. 113, πληροφορίες με τον απαιτούμενο τρόπο.
- Κατά τη γνώμη μας, οι πληροφορίες που δίνονται στην έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου στις σελίδες ... μέχρι ... συνάδουν με τις οικονομικές καταστάσεις.

Άλλο Θέμα

Αυτή η έκθεση, περιλαμβανομένης και της γνώμης, ετοιμάστηκε για τα μέλη της Εταιρείας ως σώμα και μόνο σύμφωνα με το Άρθρο 156 του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113 και για κανένα άλλο σκοπό. Δίνοντας αυτή τη γνώμη δεν αποδεχόμαστε ή αναλαμβάνουμε ευθύνη για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή προς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο στη γνώση του οποίου αυτή η έκθεση δυνατόν να περιέλθει.

[Υπογραφή των ελεγκτών]

[Ημερομηνία της έκθεσης των ελεγκτών]

[Διεύθυνση των ελεγκτών]

Υπόδειγμα 2: Γνώμη χωρίς Επιφύλαξη

Έμφαση θέματος:
Σημαντική αβεβαιότητα - Εκκρεμούσα αγωγή

Έκθεση Ανεξάρτητων Ελεγκτών

Προς τα Μέλη της ΑΒΓ Λίμιτεδ

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων

Έχουμε ελέγξει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ΑΒΓ Λίμιτεδ (η «Εταιρεία») και των θυγατρικών της (το «Συγκρότημα») στις σελίδες ... μέχρι ..., που αποτελούνται από τον ενοποιημένο ισολογισμό στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και την ενοποιημένη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την ενοποιημένη κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια (ή [την ενοποιημένη κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων]) και την ενοποιημένη κατάσταση ταμειακών ροών για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή, και περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

Ευθύνη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις Οικονομικές Καταστάσεις

Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας είναι υπεύθυνο για την ετοιμασία και δίκαιη παρουσίαση αυτών των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ) και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει: σχεδιασμό, εφαρμογή και τήρηση εσωτερικού ελέγχου σχετικού με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών αρχών και υπολογισμό λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές υπό τις περιστάσεις.

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν όπως συμμορφωνόμαστε με δεοντολογικές απαιτήσεις και όπως προγραμματίζουμε και διενεργούμε τον έλεγχο για να πάρουμε λογικές διαβεβαιώσεις κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ένας έλεγχος συνεπάγεται την εκτέλεση διαδικασιών για τη λήψη ελεγκτικής μαρτυρίας για ποσά και άλλες γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες που επιλέγονται εξαρτώνται από την κρίση του ελεγκτή, περιλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων ουσιωδών λαθών και παραλείψεων των οικονομικών καταστάσεων, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος. Κάνοντας αυτές τις εκτιμήσεις κινδύνων, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη του τον εσωτερικό έλεγχο που σχετίζεται με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες που είναι κατάλληλες υπό τις περιστάσεις, αλλά όχι με σκοπό την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας.

Ένας έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των λογιστικών αρχών που χρησιμοποιήθηκαν και της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων που έγιναν από το Διοικητικό Συμβούλιο, καθώς και την αξιολόγηση της γενικής παρουσίας των οικονομικών καταστάσεων.

Πιστεύουμε ότι η ελεγκτική μαρτυρία που έχουμε λάβει είναι επαρκής και κατάλληλη για να παράσχει μια βάση για την ελεγκτική μας γνώμη.

Γνώμη

Κατά τη γνώμη μας, οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της οικονομικής κατάστασης του Συγκροτήματος στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και της χρηματοοικονομικής επίδοσης και των ταμειακών ροών του για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την ΕΕ και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το ΣΔΛΠ και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113.

Εμφαση Θέματος

Χωρίς να εκφράζουμε επιφύλαξη στη γνώμη μας, επισύρουμε την προσοχή στη Σημείωση Χ των οικονομικών καταστάσεων. Η Εταιρεία είναι ο εναγόμενος σε μια αγωγή ισχυριζόμενης παράβασης ορισμένων προνομιακών δικαιωμάτων και απαίτηση δικαιωμάτων εκμετάλλευσης και τιμωρητικών αποζημιώσεων. Η Εταιρεία υπέβαλε αγωγή ανταπαίτησης, και προκαταρκτικές ακροάσεις και διερευνητικές ενέργειες επί των δύο αγωγών βρίσκονται σε εξέλιξη. Η τελική έκβαση του θέματος δεν μπορεί να προσδιοριστεί στο παρόν στάδιο, και δεν έχει γίνει πρόβλεψη στις οικονομικές καταστάσεις για οποιαδήποτε τυχόν υποχρέωση που μπορεί να προκύψει.

Έκθεση επί Άλλων Νομικών Απαιτήσεων

Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, αναφέρουμε τα πιο κάτω:

- Έχουμε πάρει όλες τις πληροφορίες και εξηγήσεις που θεωρήσαμε αναγκαίες για σκοπούς του ελέγχου μας.
- Κατά τη γνώμη μας, έχουν τηρηθεί από την Εταιρεία κατάλληλα λογιστικά βιβλία.
- Οι οικονομικές καταστάσεις της Εταιρείας συμφωνούν με τα λογιστικά βιβλία.
- Κατά τη γνώμη μας και από όσα καλύτερα έχουμε πληροφορηθεί και σύμφωνα με τις εξηγήσεις που μας δόθηκαν, οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν τις απαιτούμενες από τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ. 113, πληροφορίες με τον απαιτούμενο τρόπο.
- Κατά τη γνώμη μας, οι πληροφορίες που δίνονται στην έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου στις σελίδες ... μέχρι ... συνάδουν με τις οικονομικές καταστάσεις.

Άλλο Θέμα

Αυτή η έκθεση, περιλαμβανομένης και της γνώμης, ετοιμάστηκε για τα μέλη της Εταιρείας ως σώμα και μόνο σύμφωνα με το Άρθρο 156 του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113 και για κανένα άλλο σκοπό. Δίνοντας αυτή τη γνώμη δεν αποδεχόμαστε ή αναλαμβάνουμε ευθύνη για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή προς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο στη γνώση του οποίου αυτή η έκθεση δυνατόν να περιέλθει.

[Υπογραφή των ελεγκτών]

[Ημερομηνία της έκθεσης των ελεγκτών]

[Διεύθυνση των ελεγκτών]

Υπόδειγμα 3: Γνώμη με Επιφύλαξη

Περιορισμός στην έκταση του ελέγχου που τέθηκε από τις περιστάσεις: Δεν έγινε παρακολούθηση της φυσικής καταμέτρησης των αποθεμάτων – Οι ελεγκτές δεν ικανοποιήθηκαν ως προς τις ποσότητες των αποθεμάτων ή την κατάστασή τους με άλλες διαδικασίες.

Έκθεση Ανεξάρτητων Ελεγκτών

Προς τα Μέλη της ΑΒΓ Λίμιτεδ

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων

Έχουμε ελέγξει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ΑΒΓ Λίμιτεδ (η «Εταιρεία») και των θυγατρικών της (το «Συγκρότημα») στις σελίδες ... μέχρι ..., που αποτελούνται από τον ενοποιημένο ισολογισμό στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και την ενοποιημένη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την ενοποιημένη κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια (ή [την ενοποιημένη κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων]) και την ενοποιημένη κατάσταση ταμειακών ροών για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή, και περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

Ευθύνη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις Οικονομικές Καταστάσεις

Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας είναι υπεύθυνο για την ετοιμασία και δίκαιη παρουσίαση αυτών των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ) και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει: σχεδιασμό, εφαρμογή και τήρηση εσωτερικού ελέγχου σχετικού με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος· επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών αρχών· και υπολογισμό λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές υπό τις περιστάσεις.

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν όπως συμμορφωνόμαστε με δεοντολογικές απαιτήσεις και όπως προγραμματίζουμε και διενεργούμε τον έλεγχο για να πάρουμε λογικές διαβεβαιώσεις κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ένας έλεγχος συνεπάγεται την εκτέλεση διαδικασιών για τη λήψη ελεγκτικής μαρτυρίας για ποσά και άλλες γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες που επιλέγονται εξαρτώνται από την κρίση του ελεγκτή, περιλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων ουσιωδών λαθών και παραλείψεων των οικονομικών καταστάσεων, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος. Κάνοντας αυτές τις εκτιμήσεις κινδύνων, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη του τον εσωτερικό έλεγχο που σχετίζεται με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες που είναι κατάλληλες υπό τις περιστάσεις, αλλά όχι με σκοπό την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας. Ένας έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των λογιστικών αρχών που χρησιμοποιήθηκαν και της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων που έγιναν από το Διοικητικό Συμβούλιο, καθώς και την αξιολόγηση της γενικής παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων.

Πιστεύουμε ότι η ελεγκτική μαρτυρία που έχουμε λάβει είναι επαρκής και κατάλληλη για να παράσχει μια βάση για την ελεγκτική μας γνώμη. (συμβουλίου του Υποδείγματος 1).

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. **Εκτός όπως αναφέρεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη**, διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με ... (οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στις παραγράφους για την ευθύνη των ελεγκτών του Υποδείγματος 1).

Βάση για Γνώμη με Επιφύλαξη

Δεν παρακολουθήσαμε τη φυσική καταμέτρηση των αποθεμάτων κατά την 31 Δεκεμβρίου 200X, επειδή αυτή η ημερομηνία ήταν πριν το χρόνο που αρχικά διοριστήκαμε ως ελεγκτές της Εταιρείας. Λόγω της φύσης των αρχείων της Εταιρείας, δεν μπορέσαμε να ικανοποιηθούμε ως προς τις ποσότητες των αποθεμάτων με άλλες ελεγκτικές διαδικασίες.

Γνώμη με Επιφύλαξη

Κατά τη γνώμη μας, **εκτός από τις συνέπειες τυχόν αναπροσαρμογών που θα μπορούσαν να καταστούν αναγκαίες αν μπορούσαμε να ικανοποιηθούμε ως προς τις ποσότητες των αποθεμάτων**, οι οικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της ... (οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στην παράγραφο για τη γνώμη του Υποδείγματος 1).

Έκθεση επί Άλλων Νομικών Απαιτήσεων

Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, αναφέρουμε τα πιο κάτω:

- Έχουμε πάρει όλες τις πληροφορίες και εξηγήσεις που θεωρήσαμε αναγκαίες για σκοπούς του ελέγχου μας, **εκτός του ότι η έκταση της εργασίας μας περιορίστηκε από το θέμα που αναφέρεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη.**
- Κατά τη γνώμη μας, έχουν τηρηθεί από την Εταιρεία κατάλληλα λογιστικά βιβλία, **εκτός από την περίπτωση των αποθεμάτων που αναφέρεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη.**

- Οι οικονομικές καταστάσεις της Εταιρείας συμφωνούν με τα λογιστικά βιβλία.
- Κατά τη γνώμη μας και από όσα καλύτερα έχουμε πληροφορηθεί και σύμφωνα με τις εξηγήσεις που μας δόθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν τις απαιτούμενες από τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ 113, πληροφορίες με τον απαιτούμενο τρόπο, *εκτός από την περίπτωση των αποθεμάτων που αναφέρεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη.*
- Κατά τη γνώμη μας, οι πληροφορίες που δίνονται στην έκθεση του Διοικητικού Συμβουλίου στις σελίδες ... μέχρι ... συνάδουν με τις οικονομικές καταστάσεις.

Άλλο Θέμα

Αυτή η έκθεση, περιλαμβανομένης και της γνώμης, ετοιμάστηκε για τα μέλη της Εταιρείας ως σώμα και μόνο σύμφωνα με το Άρθρο 156 του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113 και για κανένα άλλο σκοπό. Δίνοντας αυτή τη γνώμη δεν αποδεχόμαστε ή αναλαμβάνουμε ευθύνη για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή προς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο στη γνώση του οποίου αυτή η έκθεση δυνατόν να περιέλθει.

[Υπογραφή των ελεγκτών]

[Ημερομηνία της έκθεσης των ελεγκτών]

[Διεύθυνση των ελεγκτών]

Υπόδειγμα 4: Γνώμη με Επιφύλαξη

Διαφωνία επί των λογιστικών αρχών:
Ακατάλληλη λογιστική μέθοδος

Έκθεση Ανεξάρτητων Ελεγκτών

Προς τα Μέλη της ΑΒΓ Λίμιτεδ

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων

Έχουμε ελέγξει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ΑΒΓ Λίμιτεδ (η «Εταιρεία») και των θυγατρικών της (το «Συγκρότημα») στις σελίδες ... μέχρι ..., που αποτελούνται από τον ενοποιημένο ισολογισμό στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και την ενοποιημένη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την ενοποιημένη κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια (ή [την ενοποιημένη κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων]) και την ενοποιημένη κατάσταση ταμειακών ροών για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή, και περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

Ευθύνη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις Οικονομικές Καταστάσεις

Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας είναι υπεύθυνο για την ετοιμασία και δίκαιη παρουσίαση αυτών των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ) και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει: σχεδιασμό, εφαρμογή και τήρηση εσωτερικού ελέγχου σχετικού με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος· επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών αρχών· και υπολογισμό λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές υπό τις περιστάσεις.

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν όπως συμμορφωνόμαστε με δεοντολογικές απαιτήσεις και όπως προγραμματίζουμε και διενεργούμε τον έλεγχο για να πάρουμε λογικές διαβεβαιώσεις κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ένας έλεγχος συνεπάγεται την εκτέλεση διαδικασιών για τη λήψη ελεγκτικής μαρτυρίας για ποσά και άλλες γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες που επιλέγονται εξαρτώνται από την κρίση του ελεγκτή, περιλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων ουσιωδών λαθών και παραλείψεων των οικονομικών καταστάσεων, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος. Κάνοντας αυτές τις εκτιμήσεις κινδύνων, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη του τον εσωτερικό έλεγχο που σχετίζεται με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες που είναι κατάλληλες υπό τις περιστάσεις, αλλά όχι με σκοπό την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας. Ένας έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των

λογιστικών αρχών που χρησιμοποιήθηκαν και της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων που έγιναν από το Διοικητικό Συμβούλιο, καθώς και την αξιολόγηση της γενικής παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων.

Πιστεύουμε ότι η ελεγκτική μαρτυρία που έχουμε λάβει είναι επαρκής και κατάλληλη για να παράσχει μια βάση για την ελεγκτική μας γνώμη.

Βάση για Γνώμη με Επιφύλαξη

Όπως αναφέρεται στη Σημείωση Χ των οικονομικών καταστάσεων, δεν έχει γίνει πρόβλεψη για αποσβέσεις στις οικονομικές καταστάσεις, μια τακτική που κατά τη γνώμη μας δε συνάδει με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η πρόβλεψη για το έτος που έληξε στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ θα έπρεπε να ήταν £... με βάση τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης χρησιμοποιώντας ετήσια ποσοστά 5% για το κτίριο και 20% για τον εξοπλισμό. Επομένως τα πάγια ενεργητικά στοιχεία θα έπρεπε να μειωθούν με συσσωρευμένες αποσβέσεις ύψους £... και η ζημιά για το έτος όπως και το συσσωρευμένο έλλειμμα θα έπρεπε να αυξηθούν κατά £... και £... αντίστοιχα.

Γνώμη με Επιφύλαξη

Κατά τη γνώμη μας, εκτός από την επίπτωση στις οικονομικές καταστάσεις του θέματος που αναφέρεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη, οι οικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της ...(οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στην παράγραφο για τη γνώμη του Υποδείγματος 1).

Έκθεση επί Άλλων Νομικών Απαιτήσεων

Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, ... (οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στην παράγραφο για την έκθεση επί άλλων νομικών θεμάτων του Υποδείγματος 1, εκτός του πιο κάτω σημείου):

- Κατά τη γνώμη μας και από όσα καλύτερα έχουμε πληροφορηθεί και σύμφωνα με τις εξηγήσεις που μας δόθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν τις απαιτούμενες από τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ 113, πληροφορίες με τον απαιτούμενο τρόπο, εκτός όπως εξηγείται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη.

Άλλο Θέμα

Αυτή η έκθεση, περιλαμβανομένης και της γνώμης, ετοιμάστηκε για τα μέλη της Εταιρείας ως σώμα και μόνο σύμφωνα με το Άρθρο 156 του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113 και για κανένα άλλο σκοπό. Δίνοντας αυτή τη γνώμη δεν αποδεχόμαστε ή αναλαμβάνουμε ευθύνη για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή προς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο στη γνώση του οποίου αυτή η έκθεση δυνατόν να περιέλθει.

[Υπογραφή των ελεγκτών]

[Ημερομηνία της έκθεσης των ελεγκτών]

[Διεύθυνση των ελεγκτών]

Υπόδειγμα 5: Γνώμη με Επιφύλαξη

Διαφωνία επί των λογιστικών αρχών:
Ανεπαρκής γνωστοποίηση

Έκθεση Ανεξάρτητων Ελεγκτών

Προς τα Μέλη της ΑΒΓ Λίμιτεδ

Έκθεση επί των Οικονομικών Καταστάσεων

Έχουμε ελέγξει τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ΑΒΓ Λίμιτεδ (η «Εταιρεία») και των θυγατρικών της (το «Συγκρότημα») στις σελίδες ... μέχρι ..., που αποτελούνται από τον ενοποιημένο ισολογισμό στις 31 Δεκεμβρίου 200Χ, και την ενοποιημένη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την ενοποιημένη κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια (ή [την ενοποιημένη κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων]) και την ενοποιημένη κατάσταση ταμειακών ροών για το έτος που έληξε την ημερομηνία αυτή, και περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

Ευθύνη του Διοικητικού Συμβουλίου για τις Οικονομικές Καταστάσεις

Το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας είναι υπεύθυνο για την ετοιμασία και δίκαιη παρουσίαση αυτών των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ) και τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει: σχεδιασμό, εφαρμογή και τήρηση εσωτερικού ελέγχου σχετικού με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων απαλλαγμένων από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος· επιλογή και εφαρμογή κατάλληλων λογιστικών αρχών· και υπολογισμό λογιστικών εκτιμήσεων που είναι λογικές υπό τις περιστάσεις.

Ευθύνη των Ελεγκτών

Η δική μας ευθύνη είναι να εκφράσουμε γνώμη πάνω σ' αυτές τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τον έλεγχό μας. Διενεργήσαμε τον έλεγχό μας σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου. Τα Πρότυπα αυτά απαιτούν όπως συμμορφωνόμαστε με δεοντολογικές απαιτήσεις και όπως προγραμματίζουμε και διενεργούμε τον έλεγχο για να πάρουμε λογικές διαβεβαιώσεις κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και παραλείψεις.

Ένας έλεγχος συνεπάγεται την εκτέλεση διαδικασιών για τη λήψη ελεγκτικής μαρτυρίας για ποσά και άλλες γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις. Οι διαδικασίες που επιλέγονται εξαρτώνται από την κρίση του ελεγκτή, περιλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων ουσιωδών λαθών και παραλείψεων των οικονομικών καταστάσεων, είτε οφειλομένων σε απάτη είτε σε λάθος. Κάνοντας αυτές τις εκτιμήσεις κινδύνων, ο ελεγκτής λαμβάνει υπόψη του τον εσωτερικό έλεγχο που σχετίζεται με την ετοιμασία και τη δίκαιη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας για να σχεδιάσει ελεγκτικές διαδικασίες που είναι κατάλληλες υπό τις περιστάσεις, αλλά όχι με σκοπό την έκφραση γνώμης επί της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας. Ένας έλεγχος περιλαμβάνει επίσης την αξιολόγηση της καταλληλότητας των

λογιστικών αρχών που χρησιμοποιήθηκαν και της λογικότητας των λογιστικών εκτιμήσεων που έγιναν από το Διοικητικό Συμβούλιο, καθώς και την αξιολόγηση της γενικής παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων.

Πιστεύουμε ότι η ελεγκτική μαρτυρία που έχουμε λάβει είναι επαρκής και κατάλληλη για να παράσχει μια βάση για την ελεγκτική μας γνώμη.

Βάση για Γνώμη με Επιφύλαξη

Στις 15 Ιανουαρίου 20Χ2, η Εταιρεία εξέδωσε χρεόγραφα στο ποσό των £ ... για να χρηματοδοτήσει την επέκταση των εγκαταστάσεων. Η συμφωνία για τα χρεόγραφα περιορίζει την πληρωμή μελλοντικών μερισμάτων σε μετρητά στα κέρδη μετά τις 31 Δεκεμβρίου 20Χ1. Κατά τη γνώμη μας, η γνωστοποίηση αυτής της πληροφορίας απαιτείται από (να αναφερθεί το σχετικό νομοθέτημα ή νόμος).

Γνώμη με Επιφύλαξη

Κατά τη γνώμη μας, *εκτός από την παράλειψη της πληροφορίας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο της Βάσης για Γνώμη με Επιφύλαξη*, οι οικονομικές καταστάσεις δίνουν αληθινή και δίκαιη εικόνα της ... (οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στην παράγραφο για τη γνώμη του Υποδείγματος 1).

Έκθεση επί Άλλων Νομικών Απαιτήσεων

Σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113, ... (οι υπόλοιπες λέξεις είναι οι ίδιες όπως αυτές που παρουσιάζονται στην παράγραφο για την έκθεση επί άλλων νομικών θεμάτων του Υποδείγματος 1, εκτός του πιο κάτω σημείου):

- Κατά τη γνώμη μας και από όσα καλύτερα έχουμε πληροφορηθεί και σύμφωνα με τις εξηγήσεις που μας δόθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν τις απαιτούμενες από τον περί Εταιρειών Νόμο, Κεφ 113, πληροφορίες με τον απαιτούμενο τρόπο, *εκτός όπως εξηγείται στην παράγραφο της βάσης για γνώμη με επιφύλαξη.*

Άλλο Θέμα

Αυτή η έκθεση, περιλαμβανομένης και της γνώμης, ετοιμάστηκε για τα μέλη της Εταιρείας ως σώμα και μόνο σύμφωνα με το Άρθρο 156 του περί Εταιρειών Νόμου, Κεφ. 113 και για κανένα άλλο σκοπό. Δίνοντας αυτή τη γνώμη δεν αποδεχόμαστε ή αναλαμβάνουμε ευθύνη για οποιοδήποτε άλλο σκοπό ή προς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο στη γνώση του οποίου αυτή η έκθεση δυνατόν να περιέλθει.

[Υπογραφή των ελεγκτών]

[Ημερομηνία της έκθεσης των ελεγκτών]

[Διεύθυνση των ελεγκτών]

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Κώδικας δεοντολογίας του ΣΕΛΚ, Λευκωσία, Ιούνιος 2006
2. Εγχειρίδιο Μελών του ΣΕΛΚ.
3. Ιστοσελίδα ΣΕΛΚ www.icpac.org.cy
4. Συνέντευξη από το μέλος του ΣΕΛΚ και μέλος του ACCA, κύριο Μενέλαο Στεφάνου.