

## ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---



ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



**ΘΕΜΑ: Μετεξέλιξη του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών στην Ελλάδα.**

*ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ*

*ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΚΑΠΩΝΗ-ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ    Α.Μ 13238*

*ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΣΥΚΙΑΝΑΚΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ*

ΑΙΓΑΛΕΩ - ΜΑΡΤΙΟΣ 2016

### Αφιερώνεται

Στους γονείς μου και στα αδέρφια μου, Στράτο, Σταύρο και Έλενα για την ηθική συμπαράσταση και υποστήριξη που μου προσέφεραν σε όλη τη διάρκεια των φοιτητικών μου χρόνων.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

**ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Θερμές ευχαριστίες απευθύνω στον καθηγητή μας Δρ. Συκιανάκη Νικόλαο, που μου έδωσε την δυνατότητα να πραγματοποιήσω την πτυχιακή εργασία αλλά και για την άμεση ανταπόκρισή του σε όποιες δυσκολίες αντιμετώπισα. Τέλος θέλω να ευχαριστήσω τον συμφοιτητή μου και πολύ καλό μου φίλο Μιχαλόπουλο Άγγελο-Μιχαήλ για την πολύτιμη βοήθεια του σε όλη την διάρκεια συγγραφής αυτής της εργασίας.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

**ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

Από τότε που οι άνθρωποι άρχισαν να ασχολούνται με τις εμπορικές συναλλαγές, γεννήθηκε η ανάγκη για έλεγχο. Με το πέρασμα των χρόνων οι άνθρωποι συνεταιρίζονταν και η ελεγκτική άνθιζε όλο και περισσότερο. Το μέγεθος των νέων αυτών οικονομικών δεδομένων, όχι μόνο την εδραίωσε, αλλά οδήγησε τον ακαδημαϊκό κύκλο και τους επαγγελματίες της στην εύρεση νέων τεχνικών οι οποίες αποτελούν τις λύσεις για άσκηση λειτουργικής και αποτελεσματικής διοίκησης της οικονομικής μονάδας. Σήμερα, οι ραγδαίες εξελίξεις σε παγκόσμιο επίπεδο, ανάγκασαν τις επιχειρήσεις να λειτουργούν με συστήματα εσωτερικού ελέγχου για πιο αξιόλογη πορεία, καθώς και για καλύτερη απόδοση των εργαζομένων τους μέσω της εταιρικής διακυβέρνησης. Τέλος, για την μέγιστη απόδοση αλλά και για την αξιοπιστία των επιχειρήσεων έχει θεσμοθετηθεί η διενέργεια εξωτερικών ελέγχων, δηλαδή ελέγχων από ανεξάρτητα πρόσωπα.

ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ: Ελεγκτική, Εσωτερικός Έλεγχος, Εξωτερικός έλεγχος

**ABSTRACT**

Since people began to engage in commercial transactions, the need to control born. Over the years people assemble and audit flourished increasingly. The size of these new economic data, not only cemented, but led the academic circle and professionals in finding new techniques which are the solutions to exercise operational and effective management of the economic entity. Today, the rapid developments worldwide, they forced businesses to operate internal control system for most remarkable progress, and for better performance of their employees through corporate governance. Finally, for maximum performance but also for the credibility of the business has been established to carry out external audits, namely audits by independent people.

KEYWORDS: Audit, Internal control, External audit

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΚΡΩΝΥΜΙΩΝ

### Στην ελληνική γλώσσα

**Σ.Ο.Ε.Λ** : Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών

**Σ.Ο.Λ.** : Σώμα Ορκωτών Λογιστών

**ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ**

<b><u>ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ</u></b> .....	3
<b><u>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</u></b> .....	4
<b><u>ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΚΡΩΝΥΜΙΩΝ</u></b> .....	5
<b><u>ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ</u></b> .....	6
<b><u>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</u></b> .....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 <sup>ο</sup>	
<b><u>ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ</u></b>	
Εισαγωγή στην Ελεγκτική.....	9
Ιστορική Αναδρομή της Ελεγκτικής.....	9
Η Έννοια της Ελεγκτικής.....	11
Η Αναγκαιότητα της Ελεγκτικής.....	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 <sup>ο</sup>	
<b><u>ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ</u></b>	
2.1 Προσδιορισμός της έννοιας του εξωτερικού ελέγχου .....	14
2.2 Σκοπός του εξωτερικού ελέγχου .....	14
2.3 Η αναγκαιότητα του εξωτερικού ελέγχου .....	15
2.4 Είδη εξωτερικού ελέγχου .....	16
2.5 Πλεονεκτήματα από την χρήση του εξωτερικού ελέγχου .....	18
2.6 Ο ρόλος και η δράση του εξωτερικού ελεγκτή .....	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 <sup>ο</sup>	
<b><u>ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ</u></b>	
3.1 Προσδιορισμός της έννοιας του εσωτερικού ελέγχου .....	20
3.2 Αναγκαιότητα εσωτερικού ελέγχου .....	21
3.3 Πρότυπα εσωτερικού ελέγχου .....	22
3.4 Σκοπός εσωτερικού ελέγχου .....	23
3.5 Είδη εσωτερικού ελέγχου .....	25
3.6 Εργαλεία άσκησης εσωτερικού ελέγχου .....	27
3.7 Ο ρόλος και η δράση του εσωτερικού ελεγκτή .....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 <sup>ο</sup>	
<b><u>Η ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ Σ.Ο.Λ.</u></b>	
4.1 Η Ίδρυση του Σ.Ο.Λ .....	30
4.2 Σύσταση και Λειτουργία του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών .....	34
4.3 Ανώνυμη Εταιρία ΣΟΛ συμβουλευτική Α.Ε .....	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 <sup>ο</sup>	
<b><u>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u></b> .....	39
<b><u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u></b> .....	41

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στόχος της παρούσας εργασίας είναι η παρουσίαση της Ελεγκτικής Επιστήμης, των δύο ειδών ελέγχου που επιμερίζεται, δηλαδή τον Εσωτερικό και Εξωτερικό, καθώς και την μετεξέλιξη του σώματος ορκωτών ελεγκτών. Παίρνοντας ως βάση την Ελεγκτική, αφού πρώτα αναφέρονται η αναγκαιότητά της και το πλαίσιο των λειτουργιών της, αναλύονται οι τεχνικές αυτής μέσω των εργαλείων που διέπεται.

Η εργασία διαρθρώνεται με σκοπό την καλύτερη κατανόησή της, σε έξι επιμέρους κεφάλαια και τις ενότητες αυτών, ως εξής:

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στην Ελεγκτική Επιστήμη. Ειδικότερα, γίνεται ιστορική αναδρομή και αναφέρονται η έννοια, το επιστημονικό πλαίσιο, η αναγκαιότητα και ο σκοπός της.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται ο Εξωτερικός Έλεγχος. Πιο συγκεκριμένα γίνεται ιστορική αναδρομή και παρουσιάζονται η έννοια και τα συστήματα, η αναγκαιότητα, τα είδη, ο σκοπός, η αποτελεσματικότητα και ο ρόλος του.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρατίθεται ο Εσωτερικός Έλεγχος. Ύστερα από την εισαγωγή, αναφέρονται η έννοια, το καθιερωμένο πλαίσιο, ο κύκλος εργασιών, οι κατηγορίες.

Στο τέταρτο κεφάλαιο διερευνάται η σύσταση και λειτουργία του Σ.Ο.Λ., ο ρόλος και η δράση του εξωτερικού ελεγκτή και τα πλεονεκτήματα από τη χρήση εξωτερικού ελεγκτή.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

Εν κατακλείδι, στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα βασικότερα συμπεράσματα που προέκυψαν μέσα από την εργασία. Συνοπτικά αναφέρονται τα καίρια σημεία της, καθώς και προτάσεις για περαιτέρω έρευνα. Η πτυχιακή εργασία ολοκληρώνεται με την συγκέντρωση της βιβλιογραφίας και τα παραρτήματα.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>ο</sup>

### ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

#### **1.1 Εισαγωγή στην Ελεγκτική**

Η επιστήμη της Ελεγκτικής είναι ένα αντικείμενο με το οποίο ασχολήθηκαν οι άνθρωποι για την ορθή τήρηση των λογιστικών καταστάσεων. Στο κεφάλαιο αυτό παρατίθεται η έννοιά της και αναφέρεται η ιστορικότητα της. Εν συνεχεία παρουσιάζεται το επιστημονικό πλαίσιο της, η αναγκαιότητα και ο σκοπός της και τέλος παρουσιάζονται οι κατηγορίες και τα είδη της ελεγκτικής.

#### **1.2 Ιστορική Αναδρομή της Ελεγκτικής**

Η ελεγκτική ως πρακτική άνθισε τα τελευταία χρόνια αν και οι καταβολές της είναι από τους αρχαίους πολιτισμούς. Η χρήση της ήταν άρρηκτα συνδεδεμένη και συνηθισμένη από τους αρχαίους Έλληνες, τους Αιγύπτιους και τους Βαβυλώνιους για την αποτύπωση των λογιστικών πράξεων. Στα χρόνια της Ρωμαϊκής Αυτοκρατορίας οι ελεγκτές ήταν βασιλικοί υπάλληλοι οι οποίοι ασχολούνταν με την συλλογή των φόρων. Η πρακτική αυτή του ελέγχου δημιούργησε ένα κλίμα βεβαιότητας και αξιοπιστίας στις σχέσεις των συναλλασσομένων και αυτό οδήγησε στην αποτύπωση των συναλλαγών σε λογιστικές εγγραφές. Από αρχαιολογικές ανασκαφές έχουν ανακαλυφθεί πολλά ευρήματα, όπως επιγραφές σε δέντρα και πέτρες, που φανερώνουν την λογιστικοποίηση των γεγονότων.

Με την αύξηση των αναγκών του ανθρώπου πραγματοποιήθηκε και η επιθυμία για εμπόριο. Με την ύπαρξη του εμπορίου γεννήθηκαν νέες

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

προϋποθέσεις για τις συναλλαγές που πλέον γίνονταν μεταξύ φυλών αλλά και ανθρώπων με διαφορετική γλώσσα. Έτσι λοιπόν προέκυψε η δημιουργία ενός κοινού συστήματος συμβόλων για την κατανόηση των συναλλαγών, του οποίου βάση ήταν σύμβολα και χρώματα.

Με την ανακάλυψη του αλφάβητου οι εμπορικές συναλλαγές έγιναν πιο εύκολες και με την συμβολή των Ελλήνων που το μετέτρεψαν σε φωνητικό, οι απαιτήσεις ήταν κατά το δυνατόν πιο πραγματοποιήσιμες. Στην αρχαία Αθήνα, είχαν προχωρήσει στην δημιουργία ενός συστήματος ελέγχου των δημοσίων οικονομικών. Είχαν προχωρήσει στην ίδρυση μιας δημόσιας αρχής, υπεύθυνη για την καταγραφή των εσόδων και εξόδων των αρχόντων της πόλης κράτους και τον έλεγχο των δημοσίων δανείων που δίνονταν προς τις πόλεις.

Ωστόσο, η ελεγκτική εξελίχθηκε ραγδαία από και κατά την διάρκεια της βιομηχανικής επανάστασης στην Μ. Βρετανία σύμφωνα με τις οικονομικές συνθήκες της εποχής. Από την Μ. Βρετανία η ελεγκτική πέρασε στις Η.Π.Α όπου και καθιερώθηκε. Η Μεγάλη Βρετανία τον 19<sup>ο</sup> αιώνα γνώρισε πολύ μεγάλη οικονομική ανάπτυξη αφού είχε επεκταθεί σε όλο τον κόσμο κάνοντας αποικίες. Η πορεία αυτή καθώς και οι συνθήκες που δημιουργήθηκαν, οδήγησαν στον επιτόπιο έλεγχο των στοιχείων που προέκυπταν από τις αποικίες για αποφυγή σφαλμάτων και απατών.

Στην Ελλάδα η ελεγκτική έκανε την εμφάνιση της το 1956 με την σύσταση του Σώματος Ελεγκτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ) με την αρωγή Άγγλων ορκωτών λογιστών και κάτω από έμμεσο έλεγχο του κράτους. Στην Ελλάδα η ίδρυση πολλών ελεγκτικών εταιριών πραγματοποιήθηκε ύστερα από το 1992.

Σήμερα, η πρακτική αυτή της ελεγκτικής αποτελεί μεγάλο κεφάλαιο της οργάνωσης και λειτουργίας των επιχειρήσεων, των κρατών, αλλά και της ίδιας της κοινωνίας. Σκοπός της ελεγκτικής είναι η εξαγωγή συμπερασμάτων ύστερα από έλεγχο, για την ορθότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Τέλος η εξελισσόμενη πορεία των οικονομικών οργανισμών οδήγησε

στην σύσταση ελεγκτικών εταιριών για οργάνωση και συνεργασία των εξωτερικών ελεγκτών με τους εσωτερικούς ελεγκτές των επιχειρήσεων.

### **1.3 Η Έννοια της Ελεγκτικής**

Η ελεγκτική αποτελεί ένα σύμπλεγμα αρχών και κανόνων οι οποίοι πρέπει να ακολουθούνται πιστά για την ομαλή λειτουργία της επιχείρησης. Για τον Meigs<sup>1</sup> η ελεγκτική πραγματεύεται γενικούς κανόνες, όρους και προϋποθέσεις για την περαίωση ελέγχου σε κάθε οικονομική μονάδα, αποσκοπώντας την προφύλαξη καθώς και την ορθή διαφέντευση των οικονομικών πόρων, καθώς και την ανέλιξη των εργαζομένων.

Ο καθηγητής Μπαμπινιώτης<sup>2</sup>, παραθέτει ως έννοια της λογιστικής ότι αποτελεί τον επιστημονικό κλάδο και την πρακτική μέσω των αρχών και των κανόνων για την πραγματοποίηση των οικονομικών ελέγχων, ώστε να προλαμβάνονται λάθη και να αποτυπώνεται η ρεαλιστική χρηματοοικονομική κατάσταση της οικονομικής μονάδας.

Ο Τσακλάγκανος<sup>3</sup>, όρισε την ελεγκτική ως το σύνολο των κανόνων και αρχών μέσω των οποίων γίνεται ο λογιστικός έλεγχος και απορρέουν συμπεράσματα σχετικά με κάποια οικονομική διαχείριση.

---

<sup>1</sup>Ελεγκτική, Meigs, Walter. B., Larser, E.John, and Meigs Robert, Μετάφραση Θ. Διαμαντόπουλος-Ι. Ταλαρούγκας, 1987

<sup>2</sup>Λεξικό της ελληνικής γλώσσας, Μπαμπινιώτης, Γ. , 2002

<sup>3</sup>Ελεγκτική, Τσακλάγκανος, Α., 2005

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

Ακόμα έχει λεχθεί πως ελεγκτική είναι ο επιστημονικός κλάδος της μεθοδικής διαδικασίας, συλλογής και εκτίμησης ελεγκτικών τεκμηρίων από ένα αδέσμευτο και αρμόδιο πρόσωπο τη δεδομένη στιγμή, τα οποία τεκμήρια ανάγονται σε διακριτές πληροφορίες συγκεκριμένης οικονομικής μονάδας, αποβλέποντας να επιβεβαιωθεί και να δημοσιευθεί στα μέλη που εκδηλώνουν ενδιαφέρον κατά πόσο οι ενημερώσεις αυτές αρμόζουν σε αδήριτα κριτήρια.

**1.4 Η Αναγκαιότητα της Ελεγκτικής**

Η ύπαρξη της ελεγκτικής σημειώνεται κατόπιν τριών βασικών αιτιών :

- Οι ελλείψεις των ανθρώπων
- Η εύρεση και απαλοιφή λογιστικών σφαλμάτων
- Η απαίτηση αποδεκτών πληροφοριών

Πρακτικά τα σφάλματα και οι ατέλειες είναι κοινά με την ύπαρξη του ανθρώπου. Με την αδιάκοπη ανάπτυξη των επιστημών και ειδικότερα των κοινωνικών και οικονομικών συνθηκών που επικρατούν, οι αδυναμίες των ανθρώπων παρουσιάζουν διαφορετικότητα η οποία δε θα σταματήσει να υφίσταται<sup>4</sup>.

Όπως έχει αναφερθεί σε προηγούμενη ενότητα, αντικείμενο της ελεγκτικής είναι η αποφυγή λογιστικών σφαλμάτων τα οποία, ο τρόπος με τον οποίο προέκυψαν μπορεί να είναι είτε από απροσεξία είτε από αδαημοσύνη των αρχών της λογιστικής. Τα σφάλματα αυτά ταξινομήθηκαν σε έξι κατηγορίες :

- ❖ Σφάλματα λογιστικής διατύπωσης
- ❖ Σφάλματα αμέλειας
- ❖ Σφάλματα επιδόσεων

---

<sup>4</sup>Γενικές Αρχές Ελεγκτικής, Γρηγοράκος Θ.,1989

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

- ❖ Σφάλματα αρχών
- ❖ Σφάλματα υπολογιστικά
- ❖ Σφάλματα κατά τη διάρκεια της εργασίας

Τέλος για την κατάδειξη του σκοπού της ελεγκτικής πρέπει να γίνεται χρήση αξιόπιστων και αντικειμενικών πληροφοριών ώστε αυτές να είναι αποδεκτές. Έχει επικρατήσει η άποψη στο χώρο των οικονομικών, επιχειρησιακών και ακαδημαϊκών, πως με την διεύρυνση των κοινωνικών ομάδων, οι εκτιμήσεις για ανακριβής πληροφορίες αυξάνονται. Αν όλες οι πληροφορίες, οι οποίες πηγάζουν από την κοινωνία, είναι αναξιόπιστες δύναται η αναποτελεσματικότητα καθώς επίσης και η ανεπαρκής διαμοίραση των παραγωγικών πόρων. Κατάληξη των ενεργειών αυτών είναι η επιβάρυνση της κοινωνίας, όπως επίσης και των υπευθύνων για την λήψη πανομοιότυπων αποφάσεων. Για την όποια δυνατή ριζική αντιμετώπιση της αξιοπιστίας των πληροφοριών, θα μπορούσε να προταθεί η αυτοτελής αξιολόγηση των πληροφοριών.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2<sup>ο</sup>

### ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

#### **2.1 Προσδιορισμός της έννοιας του Εξωτερικού Ελέγχου**

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

#### **2.2 Σκοπός του Εξωτερικού Ελέγχου**

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

## ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο ελεγκτής καταχωρεί τη γνώμη μου για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων:

- ❖ στην έκθεση ελέγχου που υποβάλλει στο Διοικητικό Συμβούλιο της εταιρείας και
- ❖ στο πιστοποιητικό ελέγχου που υποβάλλει στο Διοικητικό Συμβούλιο και στη Γενική Συνέλευση των μετοχών.
- ❖ Η έκθεση είναι εμπιστευτική, ενώ το πιστοποιητικό ελέγχου δεν είναι και δημοσιεύεται μαζί με τις λογιστικές καταστάσεις στις οποίες αναφέρεται.

### **2.3 Η Αναγκαιότητα του Εξωτερικού Ελέγχου**

Το κόστος του εξωτερικού ελέγχου είναι συνήθως αρκετά υψηλό για την ελεγχόμενη επιχείρηση. Εκτός από τις αμοιβές των ελεγκτών, η επιχείρηση επιβαρύνεται με το κόστος των υπηρεσιών που προσφέρει το προσωπικό της στον ελεγκτή. Ποια είναι όμως τα οφέλη που αποκομίζει η επιχείρηση από τον εξωτερικό έλεγχο ώστε να δικαιολογείται το υψηλό κόστος του;

Η επιχείρηση ωφελείται πολλαπλώς από τον εξωτερικό έλεγχο, καθώς:

- Εξασφαλίζεται η συνεχής βελτίωση του λογιστικού της συστήματος,
- Βελτιώνεται η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου της, καθώς αξιολογείται από ανεξάρτητο ελεγκτή,
- Αποκτούν νομιμότητα οι λογιστικές καταστάσεις της,
- Αυξάνεται η εγκυρότητα και η πληρότητα των δημοσιευμένων λογιστικών καταστάσεων όταν συνοδεύονται από το πιστοποιητικό ελέγχου,
- Διευκολύνεται η εκ μέρους της άντληση κεφαλαίων αφού ο σωστά πληροφορημένος επενδυτής αντιμετωπίζει μικρότερο κίνδυνο,

## ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

- Διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου των βιβλίων της επειδή ο εφοριακός-ελεγκτής περιορίζει την έκταση και το χρόνο του ελέγχου του, όταν γνωρίζει ότι έχει προηγηθεί ο εξωτερικός ελεγκτής,
- Ενισχύεται ή αποδυναμώνεται η θέση των οικονομικών στελεχών της έναντι των μετόχων ανάλογα με τα πορίσματα του ελέγχου.

### **2.4 Είδη Εξωτερικού Ελέγχου**

Με βάση το στοιχείο που επιλέγει κάθε ελεγκτής να δώσει έμφαση οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

- ❖ Χρηματοοικονομικοί έλεγχοι
- ❖ Έλεγχοι αποδοτικότητας
- ❖ Λειτουργικοί έλεγχοι
- ❖ Έλεγχοι συμμόρφωσης
- ❖ Ειδικοί έλεγχοι

#### **Χρηματοοικονομικός Έλεγχος**

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



## ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

### Έλεγχος Αποδοτικότητας

Ο έλεγχος αποδοτικότητας κυρίως απασχολεί τους εσωτερικούς ελεγκτές και ενδιαφέρεται για το αν μια διαδικασία ή λειτουργία σε έναν οργανισμό φέρνει θετικά αποτελέσματα σ' αυτόν.

### Λειτουργικός Έλεγχος

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

### Έλεγχος Συμμόρφωσης

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

### Ειδικό Έλεγχος

Ειδικός έλεγχος μπορεί να είναι κάθε έλεγχος ο οποίος δεν εμπίπτει σε μια από τις παραπάνω συγκεκριμένες κατηγορίες, αρκεί να έχει την ικανότητα ο ελεγκτής να τον διεκπεραιώσει. Σ' αυτούς ανήκει και ο δικαστικός έλεγχος του άρθρου 634 του Κώδικα Πολιτικής δικονομίας, που πραγματοποιούν εμπειρογνώμονες εξωτερικοί ελεγκτές.

## **2.5 Πλεονεκτήματα από την Χρήση του Εξωτερικού Ελέγχου**

Οι επιχειρήσεις ωφελούνται πολλαπλώς από τη χρησιμοποίηση των ορκωτών λογιστών. Τα οφέλη αυτά που αποκομίζει μια επιχείρηση δικαιολογούν απόλυτα το σημαντικό κόστος αυτή της επιλογής του.

Επιπρόσθετα όλων των ήδη , προαναφερθέντων πλεονεκτημάτων που δημιουργεί για τις επιχειρήσεις η χρησιμοποίηση των εξωτερικών ελεγκτών, όπως είναι νομιμότητα και η εγκυρότητα των οικονομικών καταστάσεων, η συνεχής βελτίωση του λογιστικού συστήματος εξωτερικού ελέγχου.

## **2.6 Ο ρόλος και η δράση του εξωτερικού ελεγκτή**

Στην πορεία των εργασιών της, κάθε επιχείρηση αναλαμβάνει διάφορες δεσμεύσεις και υποχρεώσεις προς τους τρίτους π.χ. μετόχους της, πιστωτές, εργαζόμενους, επενδυτικό και καταναλωτικό κοινό κ.α. Για παράδειγμα, αναλαμβάνει την υποχρέωση να διαχειριστεί κατά τρόπο αποδοτικό τα κεφάλαια που τις εμπιστεύονται οι μέτοχοι και οι δανειστές, να παράγει προϊόντα και να προσφέρει υπηρεσίες που ικανοποιούν τις ανάγκες του κοινωνικού συνόλου και να λειτουργεί μέσα στα πλαίσια που ορίζουν οι σχετικοί νόμοι και τα συναλλακτικά ήθη και έθιμα.

Τα πλήρως τεκμηριωμένα πορίσματα του εξωτερικού ελεγκτή, τα οποία γίνονται γνωστά στο ευρύτερο κοινό με τη δημοσίευση του πιστοποιητικού ελέγχου, συμβάλλουν στην:

- Ενίσχυση της θέσης των επιχειρήσεων ανάμεσα στους άλλους φορείς της κοινωνίας,

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

- Ορθολογικότερη κατανομή και εκμετάλλευση των οικονομικών πόρων,
- Δημιουργία ευκαιριών επένδυσης και οικονομικής ανάπτυξης καθώς ενισχύουν την εμπιστοσύνη των επενδυτών προς τις επιχειρηματικές μονάδες και διευρύνουν το ρόλο των αγορών χρήματος και κεφαλαίου,
- Ανάπτυξη εκείνων των οικονομικών μονάδων που είναι οργανωμένες ορθολογικά και λειτουργούν αποδοτικά,
- Διεύρυνση της αγοράς των προϊόντων και των υπηρεσιών που προσφέρουν οι επιχειρήσεις.

Ο ρόλος του ελεγκτή είναι ιδιαίτερα σημαντικός σήμερα που καταργούνται τα σύνορα και οι φραγμοί στην κίνηση κεφαλαίων από μία χώρα στην άλλη. Έτσι, οι θετικές διαβεβαιώσεις του ελεγκτή για την αξιοπιστία των λογιστικών καταστάσεων επιτρέπουν, για παράδειγμα στις ελληνικές επιχειρήσεις να αντλούν κεφάλαια από διεθνείς χρηματαγορές, να επεκτείνουν τις διεξαγωγές τους σε αγορές άλλων χωρών, να συγχωνεύουν τις παραγωγικές δραστηριότητές τους με αυτές ξένων εταιριών κ.λπ.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup>

### ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

#### 3.1 Προσδιορισμός της έννοιας του Εσωτερικού Ελέγχου

Ο Εσωτερικός Έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη, αντικειμενική, ασφαλής και συμβουλευτική δραστηριότητα σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες του εκάστοτε οργανισμού που εφαρμόζεται. Βοηθά ένα οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του προσφέροντας μια συστατική επιστημονική προσέγγιση για την αποτίμηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης κινδύνων, των εσωτερικών ελέγχων και των διαδικασιών διοίκησης.

Με τον όρο «σύστημα εσωτερικού ελέγχου εννοούμε» :

- ❖ Κατάλληλη οργάνωση των οικονομικών, λογιστικών και λοιπών υπηρεσιών της εταιρίας.
- ❖ Κατάλληλη κατανομή αρμοδιοτήτων και ευθυνών του προσωπικού.
- ❖ Την εφαρμογή κανόνων και διαδικασιών, μέτρων και ελέγχων ώστε:
  - Να περιορίζονται οι κίνδυνοι λαθών και άλλων ανωμαλιών κατά την εκτέλεση των συναλλαγών.
  - Να αποκτούν μεγαλύτερη ακρίβεια και αξιοπιστία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.
  - Να φυλάσσονται αποτελεσματικά τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης (π.χ. αποθέματα, χρεόγραφα).

### 3.2 Αναγκαιότητα εσωτερικού ελέγχου

Ο ισχυρισμός των υπευθύνων, ότι πάντα στην επιχείρηση που διοικούν λειτουργούν κατά τον πλέον ιδανικό τρόπο σύμφωνα με τις υπάρχουσες αποφάσεις, διαδικασίες και κανόνες, δεν είναι δυνατόν να γίνει αποδεκτό από τη μια μεριά της ελεγκτικής. Η έλλειψη έγκαιρης και αξιόπιστης πληροφόρησης είναι ένα γενικότερο φαινόμενο και οφείλεται κατά ένα μέρος σε προσωπικές αδυναμίες επίβλεψης των λειτουργιών από τα εποπτεύοντα στελέχη καθώς και στις οργανωτικές αδυναμίες που παρατηρούνται στους φορείς.

Στην πράξη οι διαδικασίες δεν έχουν την άμεση και αντικειμενική πληροφόρηση που χρειάζεται για να εξακριβώσουν αν λειτουργούν κατάλληλες, ασφαλιστικές δικλίδες σε όλους τους τομείς της επιχείρησης που έχουν υποχρέωση να γνωρίζουν. Η ιστορική αναδρομή καθώς και η διεθνής εμπειρία έχει δείξει ότι η αναγκαία αυτή ενημέρωση παρέχεται καλύτερα από μια λειτουργία ανεξάρτητη από τις συνηθισμένες, ανεξάρτητη από την γραμμή παραγωγής, τον εσωτερικό έλεγχο. Επίσης, ο εσωτερικός έλεγχος με τις αναβαθμισμένες υπηρεσίες που προσφέρει, ως σύμβουλος, όλο και γίνεται αναγκαίος και χρήσιμος. με την ανάλογη από τη διοίκηση υποστήριξη μπορεί να συμβάλλει αποτελεσματικά στον εντοπισμό των διαχειριστικών αδυναμιών, στην πρόληψη και στην καταστολή των απρόβλεπτων γεγονότων, θετικό σημείο για την εύρυθμη λειτουργία της επιχείρησης.

Η αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι προφανής από τις ατέλειες και τις αδυναμίες που διακρίνουν τον ίδιο άνθρωπο. Ως φαινόμενο των αδυναμιών είναι τα λάθη που οφείλονται στις ατέλειες

## ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

της ανθρώπινης ικανότητας. Οι κλοπές, οι απάτες και οι ατασθαλίες ανάγονται στις ατέλειες της ανθρώπινης φύσης και ηθικής. Επειδή είναι αδύνατον το ξερίζωμα των αδυναμιών αυτών , όσα μέσα και να επιστρατευθούν το μόνο που απομένει είναι η καταπολέμηση τους από τον εσωτερικό έλεγχο, για να περιορισθούν κατά το δυνατόν περισσότερο.

### 3.3 Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου

Ο σκοπός των προτύπων είναι:

- ❖ Να περιγράφουν τις βασικές αρχές που θα πρέπει να διέπουν την πρακτική του εσωτερικού ελέγχου.
- ❖ Να αποτελέσουν το γενικό πλαίσιο βάση του οποίου παρέχονται και προάγονται οι δραστηριότητες του εσωτερικού ελέγχου.
- ❖ Να αποτελέσουν μέτρο αξιολόγησης της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου.
- ❖ Να προωθήσουν τη βελτίωση σε οργανωτικές διαδικασίες και λειτουργίες.

Τα πρότυπα χωρίζονται σε τρία μέρη:

- I. Πρότυπα χαρακτηριστικών ιδιοτήτων, τα οποία περιγράφουν τα χαρακτηριστικά των οργανισμών και των προσώπων που ασκούν εσωτερικό έλεγχο.
- II. Πρότυπα απόδοσης, τα οποία περιγράφουν τη φύση των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου και παρέχουν κριτήρια βάση των οποίων μπορεί να αξιολογηθεί η απόδοση του εσωτερικού ελέγχου.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

- III. Πρότυπα εφαρμογής, τα οποία εξειδικεύουν τις δυο πρώτες κατηγορίες προτύπων σε συγκεκριμένους τομείς δραστηριότητας ( π.χ έλεγχος συμμόρφωσης, έλεγχος απάτης κλπ. )

**3.4 Σκοπός του εσωτερικού ελέγχου**

Αντικειμενικός σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι η παροχή εξειδικευμένου και υψηλού επιπέδου υπηρεσίες προς τη διοίκηση, μέσω της αξιολόγησης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, να βοηθά τα μέλη του οργανισμού, γενικότερα, στην αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους, μέσω επιστημονικών αναλύσεων, αξιολογήσεων και παροχής σχετικών συμβούλων με το ελάχιστο κόστος.

Ειδικότερα στα πλαίσια του σκοπού αυτού, ο εσωτερικός έλεγχος εξετάζει και αξιολογεί:

- Την ύπαρξη συστήματος, οργάνωσης και επάρκειας αυτού σε όλα τα ιεραρχικά επίπεδα. Καθώς επίσης την ύπαρξη διαδικασιών και εξουσιοδοτήσεων που ρυθμίζουν τις σχέσεις συναλλαγών με τρίτους.
- Την περιοδική επιβεβαίωση και κατά αντικειμενικό τρόπο πιστοποίηση λειτουργίας της επιχείρησης και τη σύγκριση των αρχικών στόχων με το αποτέλεσμα.
- Τη συστηματική παρακολούθηση και αξιολόγηση του επιχειρηματικού κινδύνου, καθώς και την αποτελεσματική διαχείριση του.
- Την τήρηση της πολιτικής προσωπικού, πολιτικής προαγωγών, αξιολογήσεων και αξιοποιήσεων των στελεχών. Την τήρηση των

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

- κανόνων επαγγελματικής συμπεριφοράς, νομοθεσίας και διαδικασιών καθώς και την απονομή ευθυνών και επιβραβεύσεων.
- Τις επικερδείς και μη δραστηριότητες, μέσω αναλύσεων και εντοπισμό των σημείων που επιδέχονται βελτίωση επιφέροντας άμεσα θετικά αποτελέσματα.
  - Τον τρόπο της αποτελεσματικότητας της ασκούμενης εποπτείας από τα στελέχη όλων των βαθμίδων και γενικότερα τη συμπεριφορά των εργαζομένων.
  - Το βαθμό συμμόρφωσης των εργαζομένων στις αποφάσεις της διοίκησης, τους κανόνες λειτουργίας και παρεχόμενες εξουσιοδοτήσεις με τρίτους.
  - Την αποφυγή μέσω της παρουσίας του εσωτερικού ελέγχου, ατασθαλιών, καταχρήσεων, κλοπών, φθορών, απόκρυψη στοιχείων κλπ.
  - Την ακρίβεια, την εξασφάλιση της πληρότητας και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και βιβλίων.
  - Την διαδικασία τήρησης των προδιαγραφών του ποιοτικού ελέγχου δηλαδή το κατά πόσο η παραγωγική δραστηριότητα και οι υπηρεσίες ανταποκρίνονται προς τα καθορισμένα standards που έχουν θεσπιστεί.
  - Την ύπαρξη κλίματος αποδοχής και διάθεση συνεργασίας των ελεγχόμενων με τον εσωτερικό έλεγχο.
  - Τον τρόπο επικοινωνίας και συνεργασίας των εργαζομένων τόσο σε επίπεδο τμήματος όσο και μεταξύ των τμημάτων. Τις αδυναμίες και τα προβλήματα του προσωπικού (απώλεια ηθικού, συνεχείς αποχωρήσεις, δυσφορία για παραγωγή έργου κλπ ), τα οποία οδηγούν σε δυσάρεστα αποτελέσματα.



**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

Τέλος, αντικειμενικός σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι να εξετάζει και να αξιολογεί τις δραστηριότητες, να διαμορφώνει γνώμη για την ποιότητα της εργασιακής απόδοσης και να εισηγείται σχετικώς προς την διοίκηση για την βελτίωση των αδυναμιών.

**3.5 Είδη Εσωτερικού Ελέγχου**

- ❖ **Έλεγχος παραγωγής**, στοχεύει στο να διαπιστώσει το κατά πόσο τηρούνται οι διαδικασίες σε όλο το εύρος της παραγωγικής διαδικασίας, το κατά πόσο οι παραγόμενες ποσότητες είναι σύμφωνες με το εγκεκριμένο από τη διοίκηση πρόγραμμα, το κατά πόσο γίνεται σωστή χρήση του μηχανολογικού εξοπλισμού όπως επίσης αν ο εφοδιασμός των υλικών γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της παραγωγής, δηλαδή αν τηρούνται οι προδιαγραφές των προϊόντων και αν γίνεται εκπαίδευση των στελεχών.
  
- ❖ **Οικονομικός έλεγχος**, στοχεύει στην επαλήθευση της ακριβείας, της ειλικρινείας, της σωστής απεικόνισης και της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται με κάθε λεπτομέρεια επί των οικονομικών στοιχείων, των επιμέρους δοσοληψιών – συναλλαγών και επί κάθε είδους οικονομικού φαινομένου, παρέχοντας τις ανάλογες πληροφορίες στην εκάστοτε διοίκηση για την λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων.
  
- ❖ **Διοικητικός έλεγχος**, έχει ως στόχο να διαπιστώσει το κατά πόσο ένα τμήμα διοικείται σωστά. Κινείται σε ένα ευρύτερο πεδίο δράσης διαφορετικό από αυτό των οικονομικών και λειτουργικών ελέγχων. Ο

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

διοικητικός έλεγχος συνιστάται στο να εξετάζει και να αξιολογεί, βάσει αντικειμενικών επιστημονικών και τεχνικών μεθόδων τις επιμέρους λειτουργίες σε όλο το εύρος τους. Αξιολογεί την αποτελεσματικότητα του σχεδιασμού και τη στρατηγική του φορέα ως προς την επίτευξη των στόχων, όπως επίσης τη διαχείριση των παραγωγικών μέσων του ανθρώπινου δυναμικού, των διαθέσιμων πόρων και γενικά όλες τις δραστηριότητες του φορέα ως προς το διοικητικό σκέλος. Οι διοικητικοί έλεγχοι επίσης περιλαμβάνουν το πλάνο οργάνωσης και τις διαδικασίες που σχετίζονται με τη συμμόρφωση σε καθιερωμένες πολιτικές της διοίκησης και την εξασφάλιση της λειτουργικότητας της επιχείρησης.

- ❖ **Λειτουργικός έλεγχος**, είναι ένας έλεγχος που αποβλέπει στο κατά πόσο ένα τμήμα λειτουργεί σωστά και αποτελεσματικά και αν εφαρμόζονται οι προβλεπόμενες διαδικασίες. Ακόμα αποβλέπει στο κατά πόσο ένα τμήμα λειτουργεί σωστά με την υπάρχουσα οργανωτική δομή, αν επιτυγχάνονται οι στόχοι, προτείνοντας συγχρόνως διορθωτικές παρεμβάσεις όπου συναντώνται αποκλίσεις.
  
- ❖ **Λογιστικός έλεγχος**, περιλαμβάνει το πλάνο οργάνωσης, τις διαδικασίες και τις τεκμηριώσεις που σχετίζονται με την προστασία του ενεργητικού και την αξιοπιστία των λογιστικών τεκμηριώσεων ιδίως των λογιστικών βιβλίων και των οικονομικών εκθέσεων. Οι εξωτερικοί ελεγκτές ενδιαφέρονται περισσότερο για τον λογιστικό έλεγχο, χωρίς όμως να αποκλείεται τελείως και ο διοικητικός έλεγχος, ενώ οι εσωτερικοί ελεγκτές ενδιαφέρονται και για τα δυο είδη ελέγχου.

### **3.6 Εργαλεία άσκησης εσωτερικού ελέγχου**

Ως εργαλείο στην άσκηση του εσωτερικού ελέγχου χαρακτηρίζονται τα συστήματα ERP ( Enterprise Resource Planning ) , σχεδιασμός επιχειρηματικών πόρων. Είναι ένα εργαλείο για να εκτελούνται οι καθημερινές εργασίες της επιχείρησης. Αποτελείται από μια σειρά modules “ ενότητες ” (π.χ λογιστήριο, αποθήκες, παραγωγή, προσωπικό κλπ.) που κάθε μια από αυτή μοιράζεται με τα άλλα τις πληροφορίες που φυλάσσονται σε μια βάση δεδομένων. Το ERP βοηθάει στο να πέσουν τα τείχη μεταξύ των τμημάτων μιας εταιρίας.

Οι πιο διαδεδομένοι λόγοι που χρειαζόμαστε ένα ERP σύστημα είναι οι εξής:

- Ενιαία οικονομική πληροφόρηση
- Ολοκληρωμένη παρακολούθηση των πελατών και των παραγγελιών
- Τυποποίηση και επιτάχυνση της παραγωγής
- Περιορισμός των αποθεμάτων
- Τυποποίηση της διαχείρισης προσωπικού

Τα πλεονεκτήματα των ERP είναι:

- Μείωση του διοικητικού κόστους
- Μείωση της επένδυσης
- Μείωση των αδρανών χρόνων παραγωγής
- Ορθολογικότερα μεγέθη παραγγελιών και παρτίδων παραγωγής
- Αποτελεσματικότερος συντονισμός

### **3.7 Ο ρόλος και η δράση του εσωτερικού ελεγκτή**

Ο ρόλος του ελεγκτή είναι πρωταρχικής σημασίας, διότι είναι επιφορτισμένος με την ευθύνη εφαρμογής των υψηλών στόχων της ελεγκτικής και της εκπόνησης των

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

διαδικασιών ελέγχου. Η αποστολή του δεν σχετίζεται μόνο με τον έλεγχο , αλλά συνδέεται άμεσα τόσο με την επιχείρηση , όσο και με το περιβάλλον της. Ένα καλό εργασιακό κλίμα μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και των ελεγχομένων , είναι βασική προϋπόθεση μέσα σε έναν οργανισμό , για αυτό οι ελεγκτές δεν πρέπει να το αμελούν. Επίσης, θα πρέπει να έχουν κατά νου ότι :

- ❖ Οι ελεγχόμενοι είναι και αυτοί συνάδελφοι και αντιμετωπίζουν 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 του φορέα 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 ελεγχομένων , 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

Οι πληροφορίες που παρέχει ο ελεγκτής αναφέρονται σε θέματα σχεδιασμού και προγραμματισμού , στην ανάγκη τυχόν τροποποιήσεων και αναθεωρήσεων των αρχικών σχεδίων λειτουργίας της επιχείρησης και την ενημέρωση των κρατικών υπευθύνων για τυχόν νομοθετικές παρεμβάσεις.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

Ειδικότερα , ο ελεγκτής θα πρέπει να εκτιμήσει και να αξιολογήσει :

- ❖ Τη δυνατότητα των παραγωγικών εγκαταστάσεων και μέσων.
- ❖ Τη σκοπιμότητα των προτεινόμενων επενδύσεων.
- ❖ Τις ανάγκες χρηματοδότησης των επενδύσεων που έχουν ήδη εγκριθεί.
- ❖ Τη διασφάλιση της εξυγίανσης της επιχείρησης.
- ❖ Τη βελτίωση των σχέσεων μεταξύ των επιχειρήσεων

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup>

### Η ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ Σ.Ο.Λ.

#### **4.1 Η ίδρυση του ΣΟΛ, 1955**

Η ανυπαρξία ουσιαστικού ελέγχου επί των ανωνύμων εταιρειών συνέχισε να προκαλεί έντονη κριτική από διαπρεπείς νομικούς. Για παράδειγμα, ο καθηγητής Τσιριντάνης<sup>5</sup> περιέγραψε συνοπτικά την κατάσταση στον έλεγχο των Α.Ε. ως εξής: «... Εγγυτέρα ... εξέτασις του θέματος δεικνύει ότι ο έλεγχος τον οποίον δια τώσων διευκολύνσεων υποβοηθεί ο νόμος είναι εν τη πράξει σκιώδης. Τούτο δια τον απλούστατον λόγον ότι πρόκειται περί ελεγκτών οι οποίοι εκλέγονται υπό της γενικής συνελεύσεως, δηλαδή υπ' αυτής της ελεγχόμενης πλειονοψηφίας. Επειδή δε της πλειονοψηφίας ταύτης τα συμφέροντα συμπίπτουν συνήθως προς τα των μελών του διοικητικού συμβουλίου, δια αυτό εν τη πράξει έλεγχος εκ μέρους των ελεγκτών της πλειονοψηφίας σημαίνει ότι το διοικητικό συμβούλιο ελέγχει εαυτό δια προσώπων της εμπιστοσύνης του, την εκλογή των οποίων επιτυγχάνει κατ' αρεσκείαν. Και πρέπει να συντρέξουν ειδικαί όλως περιπτώσεις διενέξεων... δια να μη αποτελεί ο έλεγχος αυτός τύπος κενού περιεχομένου. Ας ελπίσωμεν, ότι η εφαρμογή του θεσμού των ορκωτών λογιστών θα φέρει βελτιώσεις εν προκειμένω». Εν τω μεταξύ, η γερμανική κατοχή 1940 - 1944 και ο εμφύλιος πόλεμος 1945 - 1949 που ακολούθησε, κατέστρεψαν σχεδόν ολοκληρωτικά τις κάθε είδους υποδομές του κράτους.

---

<sup>5</sup> Τσιριντάνης, Α. (1960), Στοιχεία Εμπορικού Δικαίου, τόμ. Β, Αθήνα

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

Αρχικά, με την αποχώρηση των γερμανικών στρατευμάτων το 1944, οι Βρετανοί ανέλαβαν, όχι μόνο την πολιτικό-στρατιωτική στήριξη των κεντροδεξιών πολιτικών δυνάμεων, αλλά και την οικονομική και διοικητική στήριξη του κράτους. Στα πλαίσια αυτά είχε εγκατασταθεί από το 1946 στην Αθήνα ομάδα Βρετανών ορκωτών λογιστών για να βοηθήσουν προσφέροντας λογιστικές υπηρεσίες στη διαχείριση της βοήθειας και στη βελτίωση των διοικητικών δομών του κράτους (βλέπε Καραμάνης<sup>6</sup>, 2008). Όταν λόγω οικονομικών και άλλων προβλημάτων οι Βρετανοί παραχώρησαν τη θέση τους στις ΗΠΑ το 1947, η ανοικοδόμηση της χώρας έγινε δυνατή με την αμερικάνικη χρηματοδότηση από το σχέδιο Μάρσαλ (Marshall plan), στα πλαίσια της πολιτικής Τρούμαν (Truman Doctrine) για τον περιορισμό της επιρροής της Σοβιετικής Ένωσης. Προϋπόθεση για την ομαλή ροή της βοήθειας και των δανείων ήταν η εφαρμογή αυστηρών (λογιστικών και άλλων) ελέγχων στους οργανισμούς και τις ιδιωτικές εταιρείες που λάμβαναν τα σχετικά ποσά. Για το σκοπό αυτό, με βάση μια συμφωνία του 1948 με το ελληνικό κράτος, οι Αμερικανοί συνέχισαν να χρησιμοποιούν τους Βρετανούς ορκωτούς λογιστές. Επιπλέον, προβλέφθηκε ότι οι Βρετανοί ελεγκτές θα βοηθούσαν στη δημιουργία ενός Σώματος Ορκωτών Λογιστών, η λειτουργία του οποίου εθεωρείτο απαραίτητη, καθώς και στην εκπαίδευση νέων λογιστών και ελεγκτών, ώστε να αποκτήσουν αυτοί τις απαιτούμενες γνώσεις και ικανότητες.

Το έτος 1949 η ελληνική κυβέρνηση συνέστησε επιτροπή με σκοπό την υποβολή προτάσεων για τη δημιουργία Σώματος Ορκωτών Λογιστών. Στην επιτροπή συμμετείχε η ομάδα των Βρετανών ορκωτών λογιστών και Έλληνες ανώτεροι κρατικοί λειτουργοί. Ωστόσο, η επιτροπή είχε δυσκολία να καταλήξει σε κοινές προτάσεις, καθώς οι Βρετανοί σύμβουλοι πρότειναν το Σώμα αυτό να δημιουργηθεί με βάση το αγγλο-σαξονικό μοντέλο της ελεύθερης αγοράς, ενώ οι Έλληνες τεχνοκράτες προτιμούσαν το επάγγελμα να είναι υπό κρατική εποπτεία, δεδομένης

---

<sup>6</sup> Καραμάνης, Κ. (2008). Σύγχρονη Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, εκδόσεις Μέμφις ΑΕ, Αθήνα

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

και της αποτυχίας προηγούμενων προσπαθειών. Οι συμβιβαστικές προτάσεις που τελικά υπέβαλε η επιτροπή τον Μάρτιο του 1952 δεν κρίθηκαν αρκετά φιλελεύθερες από το νέο Υπουργό Συντονισμού, Σ. Μαρκεζίνη, ο οποίος ζήτησε από τους Βρετανούς να υποβάλουν ξεχωριστά τις δικές τους προτάσεις. Πράγματι, οι Βρετανοί υπέβαλαν νέες προτάσεις τον Ιανουάριο του 1953 για τη δημιουργία ενός αυτοδιοικούμενου Σώματος ελεύθερου από κρατική εποπτεία (free market model). Με βάση τις προτάσεις αυτές προετοιμάσθηκε σχετικό νομοσχέδιο τον Ιούλιο του 1954. Ωστόσο, στα τέλη του ίδιου έτους, ο Σ. Μαρκεζίνης αντικαταστάθηκε στο Υπουργείο Συντονισμού από τον Παναγή Παπαληγούρα. Ο νέος υπουργός, αλλά και άλλα συναρμόδια μέλη της κυβέρνησης, διαφωνούσαν με το νομοσχέδιο, καθώς προτιμούσαν το Σώμα να είναι υπό κρατική εποπτεία. Οι απόψεις αυτές τελικά υπερίσχυσαν και στις 21 Απριλίου 1955 ψηφίστηκε από τη Βουλή το Νομοθετικό Διάταγμα 3329/1955 με το οποίο γεννήθηκε το ελληνικό ελεγκτικό επάγγελμα. Μια εικόνα για τις κρατούσες απόψεις αναδύεται καθαρά από τη μελέτη της εισηγητικής έκθεσης του νόμου αυτού: «... Αποτελεί στοιχειώδη υποχρέωσιν του Κράτους όπως μεριμνήση δια τούτο και οργανώση έναν τακτικόν και συστηματικόν, κατασταλτικόν εννοείται, διαχείρισικόν έλεγχον 26 (οργανισμών του ιδιωτικού και δημοσίου τομέα) κατά τρόπον ο οποίος να διασφαλίζη όσον είναι δυνατόν την νόμιμον και χρηστήν διοίκησιν αυτών ... Εάν οργανωθεί ο έλεγχος ούτος επί υγειών βάσεων και ε-πιτύχη ... θα έχει ως βέβαιον αποτέλεσμα την ικανοποίησιν της κοινής γνώμης η οποία είναι λίαν ευαίσθητος όταν ακούη ή διαισθάνεται καταχρήσεις εις την διαχείρισιν του κοινού χρήματος ... η δημιουργία ενός σοβαρού τακτικού ελέγχου θα αποτελέση σπουδαίον παράγοντα δια την ενίσχυσιν και ανάπτυξιν του θεσμού των ανωνύμων εταιρειών ... Το (διοριζόμενον υπό του κράτους) Εποπτικόν Συμβούλιον πρόκειται ... να παίξε ρόλον πρωταρχικής σημασίας εις την οργάνωσιν του ελέγχου και την επιτυχή εφαρμογήν αυτού. Διότι το Συμβούλιον τούτο θα διορίζει τους ορκωτούς λογιστάς, θα ασκή την πειθαρχίαν επ' αυτών και θα δύναται να αποβάλει αυτούς εκ του σώματος λόγω παραπτώματος».



**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

Μια εξήγηση για την τελική υπερίσχυση της άποψης υπέρ του κρατικού ελέγχου του ελεγκτικού επαγγέλματος κατά την ίδρυση του ΣΟΛ είναι ότι η μορφή αυτή διευκόλυνε το κράτος στην εξυπηρέτηση των στρατηγικών του στόχων και πολιτικών. Μ' έναν ημικρατικό ελεγκτικό φορέα για τις ιδιωτικές εταιρείες, το κράτος μπορούσε να αντιμετωπίσει καλύτερα τα οξύτατα δημοσιονομικά προβλήματα και υψηλά επίπεδα φοροδιαφυγής. Μια δεύτερη εξήγηση είναι ότι οι μεγάλες δυνάμεις της εποχής, η Βρετανία και κυρίως οι ΗΠΑ, δε ζήτησαν από την Ελλάδα να ακολουθήσει το δικό τους μοντέλο στην οργάνωση του επαγγέλματος. Αυτό με τη σειρά του μπορεί να οφείλεται σε δύο λόγους. Ο ένας είναι ότι πιθανόν να έκριναν ότι το ελεγκτικό επάγγελμα υπό κρατική κηδεμονία και έλεγχο θα ήταν πιο αποτελεσματικό στις συνθήκες στις οποίες βρισκόταν η Ελλάδα την εποχή εκείνη. Ο άλλος, συμπληρωματικός, λόγος είναι ότι το διεθνές λογιστικό-ελεγκτικό επάγγελμα στις δεκαετίες του 1940 και 1950 δεν είχε διεθνοποιηθεί ούτε είχε τη δύναμη που σταδιακά απόκτησε στις επόμενες δεκαετίες για να μπορεί να επηρεάζει εθνικές κυβερνήσεις για την προώθηση των συμφερόντων του στο διεθνές σκηνικό. Και πράγματι, σχετική ιστορική έρευνα δεν εντόπισε στοιχεία περί αναμίξεως επαγγελματικών ενώσεων ελεγκτών της Μ. Βρετανίας ή των ΗΠΑ προς υποστήριξη του μοντέλου οργάνωσης του ελληνικού επαγγέλματος που πρότειναν οι Βρετανοί ορκωτοί λογιστές-σύμβουλοι της ελληνικής κυβέρνησης. Είναι γεγονός ότι ο ιδρυτικός νόμος του ΣΟΛ (άρθρο 6) προέβλεπε τη σταδιακή μετατροπή του ΣΟΛ σ' έναν αυτοδιοικούμενο οργανισμό, με την συμμετοχή περισσότερων ορκωτών λογιστών στο Εποπτικό Συμβούλιο (ΕΣ). Επίσης, με το νόμο 4107/1960 (άρθρο 7) προβλέφθηκε σαφώς η προοπτική απελευθέρωσης του επαγγέλματος με την παροχή δυνατότητας για δημιουργία ανεξάρτητων γραφείων ορκωτών λογιστών. Και οι δύο όμως ρυθμίσεις που εισήχθησαν με επίμονες προσπάθειες των Βρετανών συμβούλων μέχρι τις αρχές της δεκαετίας του 1990 δεν υλοποιήθηκαν από τις εκάστοτε κυβερνήσεις, με δεδομένη την αρνητική στάση των μελών της ηγεσίας του ΣΟΛ.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

**4.2 Σύσταση και Λειτουργία του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών**

Το Σ.Ο.Ε.Λ καθιερώθηκε το 1993 με ισχύ ως και σήμερα με σκοπό τον εξωτερικό έλεγχο των Ανωνύμων εταιριών. Ο έλεγχος που πραγματοποιείται από ανεξάρτητους Ορκωτούς Ελεγκτές γίνονται σύμφωνα με τις διατάξεις του:

- i. Π.Δ. 15/89 Προσαρμογή του Ν.Δ. 3329/55 «περί συστάσεως σώματος ορκωτών λογιστών» προς τις διατάξεις της όγδοης οδηγίας, 84/253/ΕΟΚ.
- ii. Άρθρο 75 του νόμου 1969/91.
- iii. Π.Δ. 226/92/Τ.Α 120/14.7.92

Οι πράξεις αυτές κοινοποιήθηκαν με σκοπό την τροποποίηση της νομοθεσίας μας, σχετικά με την υλοποίηση ελέγχων, στις διατάξεις της όγδοης οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του συμβουλίου της δεκάτης 10/4/84.

Όπως ορίζει το Π.Δ/226/92, οι γενικοί όροι της λειτουργίας του Σ.Ο.Ε.Λ είναι:

- ΤΟ Σ.Ο.Ε.Λ απαρτίζεται από ανεξάρτητους επαγγελματίες ελεγκτές οι οποίοι περιλαμβάνονται σε ειδικό μητρώο και εκτελούν, όπως ορίζει η κείμενη νομοθεσία, τα καθήκοντα τους. Η έδρα του Σ.Ο.Ε.Λ βρίσκεται στην Αθήνα, όμως με σχετική απόφαση του εποπτικού συμβουλίου δίνεται το δικαίωμα λειτουργίας γραφείων σε άλλες πόλεις της Ελλάδας.
- Η σύσταση και η λειτουργία του Σ.Ο.Ε.Λ αποσκοπεί στην διενέργεια ελέγχου του οικονομικού τμήματος, τόσο δημοσίων φορέων όσο και ιδιωτικών οργανισμών και επιχειρήσεων, αδιακρίτως της νομικής τους σύστασης, από ειδήμονες οι οποίοι ενεργούν με συνέπεια και ευθύνη, ώστε να θωρακίζεται η βασιμότητα και η φερεγγυότητα των ευρημάτων των διενεργουμένων ελέγχων, βάση της νομοθεσίας τόσο της εγχώριας όσο και της διεθνούς. Στους σκοπούς του Σ.Ο.Ε.Λ

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

περιλαμβάνεται και η προαγωγή της λογιστικής και ελεγκτικής επιστήμης.

**4.3 Ανώνυμη Εταιρεία ΣΟΛ Συμβουλευτική Α.Ε**

Η ανώνυμη εταιρεία ΣΟΛ Συμβουλευτική Α.Ε. και με διακριτικό τίτλο SOL Consulting S.A. εδρεύει στην Αθήνα και ιδρύθηκε το 2002. Κύριος μέτοχος της είναι η ΣΟΛ Α.Ε. η μεγαλύτερη σήμερα εταιρεία ορκωτών ελεγκτή στην Ελλάδα και μια από τις μεγαλύτερες εθνικές εταιρείες στην Ευρώπη τόσο από άποψη αριθμού ορκωτών όσο και από άποψη κύκλου εργασιών. Το 2009 ο όμιλος ΣΟΛ, έγινε μέλος του διεθνούς δικτύου ορκωτών ελεγκτών και ελεύθερων επαγγελματιών Crowe Horwath International. Το δίκτυο αυτό είναι τι πέμπτο μεγαλύτερο στις Η.Π.Α. και την Ασία και συγκαταλέγεται ανάμεσα στα δέκα κορυφαία παγκοσμίως. Στόχος της ΣΟΛ Συμβουλευτική Α.Ε. είναι να λειτουργεί ως ένα αποτελεσματικό one-stop-shop για τους πελάτες της. Βασικές αρχές της λειτουργίας της είναι η αξιοπιστία, η αποτελεσματικότητα και η δυνατότητα να παρέχει υπηρεσίες σε ανταγωνιστική τιμή.

**4.3.1 Σκοπός της ΣΟΛ Συμβουλευτικής Α.Ε.**

Ο σκοπός της, σύμφωνα με το άρθρο 2 του καταστατικού της είναι:

1. Η παροχή ολοκληρωμένων συμβουλευτικών υπηρεσιών σε επιχειρήσεις του δημοσίου και του ιδιωτικού τομέα, καθώς και σε φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

2. Οι παρεχόμενες υπηρεσίες περιλαμβάνουν ενδεικτικά συμβουλές ή μελέτες σε σχέση με την ίδρυση, οργάνωση και την ανάπτυξη νέων επιχειρήσεων την οργάνωση ή την αναδιοργάνωση, τη συγχώνευση ή την εξαγορά υφιστάμενων επιχειρήσεων ή τμημάτων τους την αξιολόγηση και την έρευνα αγοράς και τη διαμόρφωση επιχειρηματικών σχεδίων ( Business Plans) καθώς και την παροχή χρηματοοικονομικών και τεχνοοικονομικών συμβουλών για την υλοποίηση τους, την εξερεύνηση επενδυτικών κεφαλαίων ( Fund Raising) για την συμμετοχή τους σε νεοϊδρυόμενες ή υφιστάμενες επιχειρήσεις την παροχή λογιστικών, φοροτεχνικών και εκπαιδευτικών συμβουλών και υπηρεσιών, την παροχή κάθε άλλης υπηρεσίας που συμβάλλει στον εκσυγχρονισμό και την ανάπτυξη φορέων του δημοσίου ή του ιδιωτικού τομέα.
3. Οι παρεχόμενες υπηρεσίες μπορούν να έχουν τη μορφή συμβουλών, μελετών, ή και την ανάληψη της υλοποίησης συγκεκριμένου έργου με τη μορφή του Outsourcing.
4. Στους σκοπούς της εταιρείας περιλαμβάνεται επίσης η συμμετοχή της σε διαγωνισμούς του δημοσίου ή της ευρωπαϊκής ένωσης για έργα σχετικά με το αντικείμενο της και η διαχείριση, αξιολόγηση και υλοποίηση σχετικών προγραμμάτων ή έργων της ευρωπαϊκής ένωσης ή του ελληνικού δημοσίου που αναφέρονται στην Ελλάδα ή σε χώρες του εξωτερικού.
5. Για την ανάπτυξη του σκοπού της η εταιρεία μπορεί:
  - Να συμμετέχει σε οποιαδήποτε επιχείρηση με όμοιο ή παρεμφερή σκοπό οποιουδήποτε εταιρικού τύπου.
  - Να συνεργάζεται με οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο με οποιοδήποτε τρόπο.
  - Να ιδρύει υποκαταστήματα ή πρακτορεία ή γραφεία οπουδήποτε.
  - Να αντιπροσωπεύει οποιαδήποτε επιχείρηση ημεδαπή ή αλλοδαπή με όμοιο ή παρεμφερή σκοπό.

#### **4.3.2 Δραστηριότητες της εταιρείας ΣΟΛ**

Η εταιρεία σήμερα δραστηριοποιείται και στους ακόλουθους τομείς:

- 1. Ολοκληρωμένες υπηρεσίες σε νοσοκομεία.**
- 2. Ολοκληρωμένες υπηρεσίες σε Δήμους.**
- 3. Μελέτες.**
  - ❖ Επιχειρηματικά σχέδια (Business Plans)
  - ❖ Τεχνικοοικονομικές μελέτες
  - ❖ Χρηματοοικονομικές μελέτες
  - ❖ Μελέτες Marketing
  - ❖ Μελέτες βιωσιμότητας
  - ❖ Σύνταξη φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών ( βασικού ή τοπικού)
  - ❖ Αναλογιστικές μελέτες
  - ❖ Αποτιμήσεις ακινήτων.
- 4. Αποτίμηση και αξιολόγηση εταιρειών.**
  - ❖ Επιχειρηματικών σχεδίων
  - ❖ Επενδύσεων
  - ❖ Εταιρειών για εξαγορές και συγχωνεύσεις.
- 5. Υπηρεσίες συμβούλου χρηματοδότησης.**
- 6. Υπηρεσίες Outsourcing.**
- 7. Συγχωνεύσεις – εξαγορές.**
- 8. Υπηρεσίες συμβούλου για επενδύσεις, επεκτάσεις και μετεγκαταστάσεις επιχειρήσεων.**
- 9. Υπηρεσίες διεθνούς επέκτασης.**
- 10. Ίδρυση και αρχική οργάνωση εταιρειών.**

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

- ❖ Επιλογή της κατάλληλης μορφής νομικού προσώπου από λειτουργικής και φορολογικής άποψης.
- ❖ Διαδικασίες σύστασης ( Νομαρχία – Επιμελητήριο – Δ.Ο.Υ. κλπ )
- ❖ Επιλογή και εγκατάσταση κατάλληλου μηχανογραφικού συστήματος
- ❖ Επιλογή προσωπικού
- ❖ Οργάνωση λογιστηρίου και οικονομικών υπηρεσιών.

- 11. Υποστήριξη και επίβλεψη λογιστηρίου.**
- 12. Υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου.**
- 13. Αξιοποίηση και κατάρτιση ανθρώπινου δυναμικού.**
- 14. Διαχείριση οικονομικών υποθέσεων πελατών εξωτερικού.**
- 15. Αποτίμηση και αξιοποίηση ακίνητης περιουσίας.**
- 16. Αξιοποίηση ευρωπαϊκών προγραμμάτων και αναπτυξιακών νόμων.**
- 17. Υπηρεσίες χρηματοδότησης.**
- 18. Αναγκαίος εξοπλισμός – Computer Hardware/Software.**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup>

### Συμπεράσματα

Με βάση την παραπάνω εκπόνηση γίνεται εύλογα αντιληπτό, ότι η διαρκής εξέλιξη των οικονομικών δεδομένων, δημιουργεί όλο και περισσότερες απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Ο ανταγωνισμός λόγω της παγκοσμιοποίησης των αγορών και της αύξησης του αριθμού των επιχειρήσεων γεννά κίνητρα για αποτελεσματικότερη διοίκηση και έλεγχο των οικονομικών μονάδων. Έτσι, η επιστήμη της Ελεγκτικής θεωρείται απαραίτητη για την ορθή λειτουργία των επιχειρήσεων, τον οργανισμών αλλά και του δημοσίου τομέα.

Μια οικονομική μονάδα για την εύρυθμη λειτουργία της, χρειάζεται ένα επαρκές σύστημα εσωτερικού ελέγχου το οποίο θα είναι ο πυλώνας των ρυθμιστικών αρχών και κανόνων που την διέπουν. Με τον εσωτερικό έλεγχο οργανώνονται οι στόχοι της επιχείρησης για διαρκή ανάπτυξη, διασφάλιση της περιουσίας αλλά και την αποφυγή από κινδύνους. Η επιχείρηση με ένα συντηρητικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου, αποπνέει αξιοπιστία στις συναλλαγές της αλλά και συνήθως δημιουργεί μια σχέση εμπιστοσύνης με τους εξωτερικούς ελεγκτές.

Ο εξωτερικός έλεγχος είναι ένα θεσμοθετημένο, αναγκαίο και ανεξάρτητο σύστημα το οποίο προχωρά σε ένα λεπτομερειακό έλεγχο για την αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών μεγεθών μιας οικονομικής μονάδας. Ο αντικειμενικός ρυθμιστής δηλαδή ο εξωτερικός ελεγκτής είναι αυτός που λειτουργεί σε μια επιχείρηση, ως ο απαραίτητος παράγοντας για την καταστολή ενδεχόμενων σφαλμάτων ή απατών των οικονομικών της στοιχείων.

**ΜΕΤΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΣΩΜΑΤΟΣ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**ΚΑΠΩΝΗ ΚΑΠΕΛΗ ΕΙΡΗΝΗ

---

Τέλος, είναι εύλογο για το κύρος και την υπόληψη μίας επιχείρησης να υπάρχει μεγαλύτερη διαφάνεια, προστασία όλων των ενδιαφερομένων μερών τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό της, συντελεστές οι οποίοι επηρεάζουν την λειτουργικότητά της.



**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- Γρηγοράκος, Θ.**, (1989), Γενικές Αρχές Ελεγκτικής, Εκδ. ΟΠΑ. Αθήνα
- Καζαντζής, Ι.Χ.** (2006). Ελεγκτική & Εσωτερικός Έλεγχος. Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδόσεις Business Plus A.E., Πειραιάς.
- Κάντζος, Κ. και Χονδράκη, Α.** (2006). Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική II, εκδόσεις Σταμούλη Α.Ε., Αθήνα.
- Καραμανής, Κ.** (2008). Σύγχρονη Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, εκδόσεις Μέμφις ΑΕ, Αθήνα.
- Μπαμπινιώτης, Γ.** (2002). Λεξικό της ελληνικής γλώσσας. 2η Έκδοση, Αθήνα
- Παπαδάτου, Θ.** (2005). Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος ανωνύμων εταιρειών, Β., εκδόσεις Σακούλας, Αθήνα – Θεσσαλονίκη.
- Παπαδάτου Θ.** (2005), Εσωτερικός-Εξωτερικός Έλεγχος Ανωνύμων: Εφαρμογές Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, Έλεγχος διαχείρισης, Αθήνα- Θεσσαλονίκη.
- Τσακλάγκανος, Α.** (2005). Ελεγκτική, εκδόσεις Αδελφοί Κυριακίδη ΑΕ, Θεσσαλονίκη
- Τσιριντάνης, Α.** (1960), Στοιχεία Εμπορικού Δικαίου, τόμ. Β, Αθήνα

[www.soel.gr](http://www.soel.gr)

[www.esoterikoselegxos.gr](http://www.esoterikoselegxos.gr)

[www.exoterikoselegxos.gr](http://www.exoterikoselegxos.gr)

[www.elegktiki.gr](http://www.elegktiki.gr)

[www.thepressproject.gr](http://www.thepressproject.gr)