

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Απρίλιος 2021

Έκδοση 2η

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ

Τίτλος:	ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ
Ηλεκτρονικό Αρχείο:	ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ
Έκδοση:	2.0
Κατάσταση:	Τελική
Ημερομηνία:	Απρίλιος 2021

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΑΛΛΑΓΩΝ

Έκδοση	Ημερομηνία	Αιτιολογία Αλλαγών
1.0	11/04/2005	Άμεση εφαρμογή ως μέρος της αρχικής καταγραφής του Ε.Κ.Λ. της Εταιρείας
2.0	09/04/2021	Σύνταξη αυτούσιου Κανονισμού Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου και συμμόρφωσή του βάσει του νόμου 4706/2020.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. ΒΑΣΙΚΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗ	5
2. ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ	5
3. ΟΡΓΑΝΩΣΗ.....	5
3.1 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΛΕΓΧΟΥ & ΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ	6
3.2 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΕΠΟΠΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ	6
3.3 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥΣ ΕΛΕΓΚΤΕΣ	6
4. ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	6
4.1 - ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
4.2 - ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΩΝ	8
4.3 - ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗΣ.....	14
4.4 - ΓΛΩΣΣΑΡΙ	24
5. ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΗΘΙΚΗ	28
5.1 - Κώδικας Ηθικής του ΙΙΑ.....	28
5.1.01 – Εισαγωγή.....	28
5.1.02 – Εφαρμογή και Ισχύς.....	28
5.1.03 - Αρχές.....	28
5.1.04 - Κανόνες συμπεριφοράς	29
5.2 - Εσωτερικός Κώδικας Δεοντολογίας.....	29
5.2.01 - Αρχές των Εσωτερικών Ελεγκτών	30
5.2.02 - Βασικές Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου.....	31
5.2.03 - Προετοιμασία καταστατικού πλαισίου με τις αρμοδιότητες και υποχρεώσεις του ελεγκτή	31
6. ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ	31
6.1 - Αρμοδιότητες	31
6.2 - Υποχρεώσεις.....	32
7. ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ	34
7.2 Έννοια των διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου (internal controls).....	35
7.3 Κατάταξη των συστημάτων του Εσωτερικού Ελέγχου	35
7.4 Έκταση και περιορισμοί των εσωτερικών ελέγχων	36
7.5 Δραστηριότητες που θα πρέπει να εξετάζονται από τον Εσωτερικό Ελεγκτή της Εταιρείας.....	36
7.6 Δραστηριότητες που αφορούν την οργάνωση του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου.....	37
8. ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΩΝ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	40
8.1 Εγχειρίδια τεχνικών λειτουργιών.....	40
8.2 Εγχειρίδια Διοικητικών Λειτουργιών	42
8.3 Εγχειρίδια ποικίλης ύλης	43
9. ΣΤΕΛΕΧΩΣΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	43
9.1 Κριτήρια επιλογής	43
9.2 Πρόβλεψη για συνεχή εκπαίδευση των ελεγκτών	44

9.3 - Παράγοντες καλής εκτέλεσης έργου	45
9.4 - Παράγοντες προσωπικών χαρακτηριστικών.....	45
9.5 Προφίλ Υποψηφίων για την κάλυψη θέσης Εσωτερικού Ελεγκτή	45
10 ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ.....	45
10.1 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΚΑΙ ΙΕΡΑΡΧΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ	45
10.2 ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΩΝ	46
10.3 ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	47
10.4 ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ	49
10.5 ΦΥΛΛΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ.....	50
10.6 ΣΥΓΓΡΑΦΗ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ	52
10.7 ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΜΕ ΤΙΣ ΥΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (FOLLOW-UP)	54
10.8 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ	55

1. ΒΑΣΙΚΗ ΑΠΟΣΤΟΛΗ

Η βασική αποστολή του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου είναι η συνεχής παρακολούθηση και ο έλεγχος των δραστηριοτήτων της Εταιρείας, σε συνδυασμό με τη συμβουλευτική υποστήριξη της Διοίκησης έτσι ώστε να εξασφαλίζεται η ομαλή και αποδοτική λειτουργία και η επίτευξη των στρατηγικών στόχων της Εταιρείας.

Στους στόχους του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου εντάσσεται επίσης η παρακολούθηση της εφαρμογής του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας (αρ.8 Ν.3016/2002 όπως ισχύει), καθώς και η συστηματική επισκόπηση των μηχανισμών διαχείρισης των επιχειρηματικών κινδύνων που διέπουν τις λειτουργίες και επιμέρους διαδικασίες της Εταιρείας.

2. ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου:

- παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί:
 - την εφαρμογή του κανονισμού λειτουργίας και το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, ιδιαίτερα ως προς την επάρκεια και την ορθότητα της παρεχόμενης χρηματοοικονομικής και μη πληροφόρησης, της διαχείρισης κινδύνων, της κανονιστικής συμμόρφωσης και του κώδικα εταιρικής διακυβέρνησης που έχει υιοθετήσει η Εταιρεία,
 - τους μηχανισμούς διασφάλισης ποιότητας,
 - τους μηχανισμούς εταιρικής διακυβέρνησης και
 - την τήρηση των δεσμεύσεων που περιέχονται σε ενημερωτικά δελτία και τα επιχειρηματικά σχέδια της Εταιρείας σχετικά με την χρήση των κεφαλαίων που αντλήθηκαν από τη ρυθμιζόμενη αγορά,
- συντάσσει εκθέσεις προς τις ελεγχόμενες μονάδες με ευρήματα,
- υποβάλλει κάθε τρεις (3) τουλάχιστον μήνες στην Επιτροπή Ελέγχου αναφορές, στις οποίες περιλαμβάνονται τα σημαντικότερα θέματα και οι προτάσεις της, τις οποίες η Επιτροπή Ελέγχου παρουσιάζει και υποβάλλει μαζί με τις παρατηρήσεις της στο Διοικητικό Συμβούλιο.
- Διενεργεί όλους τους σχετικούς ελέγχους που απορρέουν από τη νομοθεσία περί Εταιρικής Διακυβέρνησης.
- Παρακολουθεί την ορθή εφαρμογή του λογιστικού σχεδίου και των κανόνων συγκέντρωσης, επεξεργασίας, διαχείρισης και ασφαλούς φύλαξης στοιχείων και πληροφοριών καθώς και επαληθεύει την εγκυρότητα των λογιστικών στοιχείων και των παραγόμενων καταστάσεων.
- Διενεργεί ειδικούς ή/και έκτακτους ελέγχους σύμφωνα με τις υποδείξεις της Διοίκησης. Συμμετέχει με ρόλο συμβουλευτικό στην ανάπτυξη νέων συστημάτων/ διαδικασιών με στόχο την καθιέρωση επαρκών και αποτελεσματικών μηχανισμών ελέγχου.

3. ΟΡΓΑΝΩΣΗ

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής ορίζεται από το Δ.Σ. της Εταιρείας και είναι πλήρους και αποκλειστικής απασχόλησης. Δεν μπορεί να οριστεί ως Εσωτερικός Ελεγκτής μέλος του Δ.Σ., εν ενεργεία διευθυντικό στέλεχος ή συγγενείς των παραπάνω μέχρι του δεύτερου βαθμού εξ αίματος ή εξ αγχιστείας (αρ.7 παρ. 3 Ν. 3016/2002).

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής κατά την άσκηση των καθηκόντων τους είναι ανεξάρτητος, υπάγεται ιεραρχικά απευθείας στο Δ.Σ. και εποπτεύεται από την Επιτροπή Ελέγχου.

Η απ' ευθείας αναφορά στο Δ.Σ της Εταιρείας προσδίδει την επιθυμητή ανεξαρτησία έτσι ώστε ο Εσωτερικός Ελεγκτής να έχει την υποστήριξη της Διοίκησης στην εξασφάλιση αφενός της

συνεργασίας του με τους ελεγχόμενους και αφετέρου της ανεμπόδιστης εκτέλεσης του έργου του από οποιοσδήποτε παρεμβάσεις.

3.1 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΕΛΕΓΧΟΥ & ΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Η Επιτροπή Ελέγχου καθώς και η Διοίκηση είναι υπεύθυνοι για την ανάπτυξη και υιοθέτηση των πολιτικών και ελεγκτικών μηχανισμών που διέπουν τη λειτουργία της Εταιρείας.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής σε συνεργασία με την Επιτροπή Ελέγχου, εξετάζει το ετήσιο πλάνο, τις δραστηριότητες και την οργανωτική δομή των λειτουργιών του Εσωτερικού Ελέγχου έτσι ώστε να διασφαλίζεται η υλοποίηση της στρατηγικής που έχει εγκριθεί από το Δ.Σ. και η ποιότητα του έργου του Εσωτερικού Ελέγχου.

Η Επιτροπή υποστηρίζει το Δ.Σ. στο ρόλο της εποπτείας και αξιολόγησης του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου καθώς και της παρακολούθησης του έργου του Εσωτερικού Ελέγχου.

Η Επιτροπή λαμβάνει αντίγραφα όλων των εκθέσεων ελέγχου που συντάσσει το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου προς το Δ.Σ. ή προς άλλα όργανα της Διοίκησης τα οποία έγιναν αποδέκτες εκθέσεων ελέγχου. Ο Εσωτερικός Ελεγκτής παρίσταται στις συνεδριάσεις της Επιτροπής.

3.2 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΕΠΟΠΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

Οποιαδήποτε μεταβολή στα πρόσωπα ή στην οργάνωση του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου κοινοποιείται στην Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς εντός δέκα εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία που διενεργήθηκε αυτή (αρ.7 παρ. 3. Ν.3016/2002).

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής παρέχει, μετά από έγκριση του Δ.Σ. της Εταιρείας, οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί εγγράφως από τις Εποπτικές Αρχές, συνεργάζεται με αυτές και διευκολύνει με κάθε δυνατό τρόπο το έργο παρακολούθησης, ελέγχου και εποπτείας που αυτές ασκούν (αρ. 8 παρ δ. Ν.3016/2002).

3.3 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥΣ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

Μεταξύ εσωτερικών και εξωτερικών (τακτικών) ελεγκτών πραγματοποιούνται συναντήσεις, στις οποίες συζητούνται από κοινού οι πραγματοποιηθέντες έλεγχοι, οι προτεραιότητες, το πεδίο δράσης και οι διαπιστώσεις των ελέγχων.

Κατά τον τακτικό ετήσιο έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων, ο Εσωτερικός Ελεγκτής ενημερώνεται αναλυτικά από τους εξωτερικούς ελεγκτές για το περιεχόμενο της έκθεσής τους και ιδιαίτερα για τυχόν αδυναμίες που εντοπίστηκαν στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου της Εταιρείας.

4. ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Δεδομένης της διενέργειας του Ελέγχου σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, στην παρούσα ενότητα παρατίθενται βασικές θέσεις των Διεθνών Προτύπων για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, όπως διαμορφώθηκαν και ισχύουν από το έτος 2017.

4.1 - ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι δραστηριότητες του εσωτερικού ελέγχου διεξάγονται σε ποικίλα νομικά και πολιτιστικά περιβάλλοντα, για οργανισμούς που διαφέρουν μεταξύ τους σε σκοπό, μέγεθος, πολυπλοκότητα και δομή και από άτομα εντός ή εκτός του οργανισμού. Παρά το γεγονός ότι αυτές οι διαφορές είναι σε θέση να επηρεάσουν την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου σε κάθε περιβάλλον, η συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (Πρότυπα) είναι θεμελιώδης, προκειμένου οι εσωτερικοί ελεγκτές να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις τους.

Ο σκοπός των Προτύπων είναι να:

1. Καθοδηγούν ως προς την τήρηση των υποχρεωτικών στοιχείων του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής.
2. Παρέχουν ένα πλαίσιο για την εφαρμογή και προώθηση ενός ευρέος φάσματος προστιθέμενης αξίας υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
3. Θέτουν τη βάση για την αξιολόγηση της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου.
4. Υιοθετούν βελτιωμένες διαδικασίες και λειτουργίες του οργανισμού.

Τα Πρότυπα είναι ένα σύνολο απαιτήσεων, υποχρεωτικού χαρακτήρα, που βασίζονται σε συγκεκριμένες αρχές και εξειδικεύονται στα εξής:

- Δηλώσεις θεμελιωδών απαιτήσεων για την άσκηση του επαγγέλματος του εσωτερικού ελέγχου και για την αξιολόγηση της απόδοσής του, που είναι διεθνώς εφαρμόσιμα σε επίπεδο οργανισμού και σε ατομικό επίπεδο.
- Ερμηνείες, αποσαφηνίζοντας όρους ή έννοιες που συμπεριλαμβάνονται στα Πρότυπα.

Τα Πρότυπα, μαζί με τον Κώδικα Ηθικής περικλείουν όλα τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής, συνεπώς η συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα επιδεικνύει συμμόρφωση με όλα τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής.

Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν όρους όπως αυτοί ορίζονται συγκεκριμένα στο Γλωσσάριο. Για την ορθή κατανόηση και εφαρμογή των Προτύπων, είναι απαραίτητο να ληφθούν υπόψη οι συγκεκριμένες ερμηνείες από το Γλωσσάριο. Επιπρόσθετα, τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τον όρο «πρέπει» για να δηλώσουν μία απαρύγκλητη απαίτηση και τον όρο «συνιστάται» στις περιπτώσεις όπου αναμένεται συμμόρφωση, εκτός εάν με βάση την επαγγελματική κρίση, οι περιστάσεις δικαιολογούν κάποια παρέκκλιση.

Τα Πρότυπα περιλαμβάνουν δύο κύριες κατηγορίες : Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής.

Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών ασχολούνται με τα χαρακτηριστικά των οργανισμών και των ατόμων που εφαρμόζουν εσωτερικό έλεγχο. Τα Πρότυπα Διεξαγωγής περιγράφουν τη φύση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και παρέχουν ποιοτικά κριτήρια για την αξιολόγηση αυτών των υπηρεσιών. Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής έχουν εφαρμογή στο σύνολο των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Τα Πρότυπα Εφαρμογής αναλύουν περαιτέρω τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής και παρέχουν τις απαιτήσεις που έχουν εφαρμογή σε υπηρεσίες διαβεβαίωσης ή σε συμβουλευτικές υπηρεσίες.

Οι υπηρεσίες διαβεβαίωσης (Α) σχετίζονται με την αντικειμενική αξιολόγηση των τεκμηρίων από τον εσωτερικό ελεγκτή, προκειμένου να παράσχει απόψεις ή συμπεράσματα σχετικά με μία μονάδα, δραστηριότητα, λειτουργία, διαδικασία, σύστημα ή άλλα θέματα. Η φύση και το εύρος ενός έργου διαβεβαίωσης καθορίζονται από τον εσωτερικό ελεγκτή. Γενικά, τρία μέρη συμμετέχουν στις υπηρεσίες διαβεβαίωσης: (1) το άτομο ή η ομάδα που σχετίζεται άμεσα με τη μονάδα, δραστηριότητα, λειτουργία, διαδικασία, σύστημα ή άλλο θέμα – ο κάτοχος της διαδικασίας, (2) το άτομο ή η ομάδα που διενεργεί την αξιολόγηση – ο εσωτερικός ελεγκτής και (3) το άτομο ή η ομάδα που κάνει χρήση της αξιολόγησης – ο χρήστης.

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες (C) έχουν χαρακτήρα παραίνεσης και διενεργούνται γενικά κατόπιν συγκεκριμένου αιτήματος του πελάτη. Η φύση και το πλαίσιο των συμβουλευτικών υπηρεσιών υπόκεινται σε συμφωνία με τον πελάτη. Στις συμβουλευτικές υπηρεσίες γενικά εμπλέκονται δύο μέρη: (1) το άτομο ή η ομάδα που προσφέρει τις συμβουλές – ο εσωτερικός έλεγχος και (2) το άτομο ή η ομάδα που ζητά και λαμβάνει τις συμβουλές – ο πελάτης. Ο εσωτερικός ελεγκτής, όταν διενεργεί συμβουλευτικό έργο, θα πρέπει να διατηρεί την αντικειμενικότητά του και να μην αναλαμβάνει ευθύνη διοικητικής φύσεως.

Τα Πρότυπα αφορούν στους εσωτερικούς ελεγκτές ως άτομα και στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές καθίστανται υπεύθυνοι ως προς τη συμμόρφωσή τους με τα Πρότυπα σχετικά με την ατομική αντικειμενικότητα, την επάρκεια γνώσεων, τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια και με τα Πρότυπα σχετικά με την εκτέλεση των επαγγελματικών τους καθηκόντων. Οι επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνοι, επιπρόσθετα, για τη συνολική συμμόρφωση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα.

Σε περίπτωση που οι εσωτερικοί ελεγκτές ή η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου απαγορεύεται από το ισχύον νομικό ή κανονιστικό πλαίσιο να εφαρμόσουν ορισμένα μέρη των Προτύπων, παραμένει η υποχρέωση συμμόρφωσης με όλα τα υπόλοιπα μέρη των Προτύπων και είναι απαραίτητο να προβαίνουν στις κατάλληλες γνωστοποιήσεις.

Εάν τα Πρότυπα χρησιμοποιούνται σε συνδυασμό με απαιτήσεις που εκδίδονται από άλλους επίσημους φορείς, οι επικοινωνίες του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναφέρουν τη χρήση άλλων απαιτήσεων, εφόσον αυτό κρίνεται απαραίτητο. Στην περίπτωση αυτή, εάν η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου αναφέρει ότι συμμορφώνεται με τα Πρότυπα και υπάρχουν αντιφάσεις μεταξύ των Προτύπων και λοιπών απαιτήσεων, οι εσωτερικοί ελεγκτές και η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου οφείλουν να συμμορφώνονται με τα Πρότυπα, ενώ δύνανται να συμμορφώνονται και με τις άλλες απαιτήσεις, εάν αυτές είναι περισσότερο περιοριστικές.

Η ανάπτυξη και γνωστοποίηση των Προτύπων είναι μία συνεχής διαδικασία. Το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου διενεργεί, πριν την έκδοση των Προτύπων, εκτεταμένες συζητήσεις και ανταλλαγή απόψεων. Αυτό περιλαμβάνει την έκθεση των προσχεδίων σε διαβούλευση και σχολιασμό σε παγκόσμιο επίπεδο. Όλα τα σχετικά προσχέδια δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του ΙΙΑ (<http://www.theiia.org>) και διανέμονται σε όλα τα Ινστιτούτα του ΙΙΑ.

4.2 - ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΩΝ

1000 Σκοπός, Δικαιοδοσία και Ευθύνη

Ο σκοπός, η δικαιοδοσία και η ευθύνη της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσημα να καθορίζονται σε έναν, εγκεκριμένο από το συμβούλιο, κανονισμό εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με την Αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής (τις Θεμελιώδεις Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, τον Κώδικα Ηθικής, τα Πρότυπα και τον Ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου). Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναθεωρεί τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου σε τακτική βάση και να τον θέτει υπόψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου για έγκριση.

Επεξήγηση :

Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου είναι ένα επίσημο έγγραφο, το οποίο προσδιορίζει τον σκοπό, τη δικαιοδοσία και την ευθύνη της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου εδραιώνει τη θέση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου σε έναν οργανισμό, ορίζει τη λειτουργική σχέση αναφοράς του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο, εξουσιοδοτεί για την πρόσβαση σε αρχεία, στοιχεία που αφορούν το ανθρώπινο δυναμικό και κάθε φυσικό περιουσιακό στοιχείο που είναι σχετικό με τη διεξαγωγή του ελεγκτικού έργου και καθορίζει το πλαίσιο των εργασιών της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου. Η τελική έγκριση του κανονισμού εσωτερικού ελέγχου δίδεται από το συμβούλιο.

1000.A1 Η φύση των υπηρεσιών διαβεβαίωσης που παρέχονται στον οργανισμό πρέπει να καθορίζονται στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου. Εφόσον πρόκειται να παρασχεθούν υπηρεσίες διαβεβαίωσης σε ενδιαφερόμενα μέρη εκτός του οργανισμού, η φύση αυτών των υπηρεσιών πρέπει επίσης να καθορίζεται στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου.

1000.C1 Η φύση των συμβουλευτικών υπηρεσιών πρέπει να καθορίζεται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

1010 - Αναγνώριση των Υποχρεωτικών Οδηγιών στον Κανονισμό Εσωτερικού Ελέγχου

Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου πρέπει να τονίζει σαφώς την υποχρεωτική φύση των Θεμελιωδών Αρχών για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, του Κώδικα Ηθικής, των Προτύπων και του Ορισμού του Εσωτερικού Ελέγχου. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητά την Αποστολή Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής με την ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

1100 - Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ανεξάρτητη και οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να είναι αντικειμενικοί κατά την εκτέλεση του έργου τους.

Επεξήγηση :

Ανεξαρτησία είναι η απαλλαγή από συνθήκες που εμποδίζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει καθήκοντα με αμερόληπτο τρόπο. Προκειμένου να επιτευχθεί ο απαραίτητος βαθμός ανεξαρτησίας, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει άμεση και απρόσκοπτη πρόσβαση στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο. Αυτό κατορθώνεται μέσω μιας αμφίδρομης σχέσης αναφοράς. Οι απειλές κατά της ανεξαρτησίας πρέπει να αντιμετωπίζονται σε ατομικό επίπεδο ελεγκτή, σε επίπεδο έργου, αλλά και σε λειτουργικό και οργανωτικό επίπεδο.

Αντικειμενικότητα είναι η αμερόληπτη στάση και νοοτροπία, η οποία επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκτελούν το έργο τους όπως πιστεύουν οι ίδιοι και να μη δέχονται συμβιβασμούς ως προς την ποιότητά του. Η αντικειμενικότητα απαιτεί να μην επηρεάζεται η κρίση των ελεγκτών για θέματα ελέγχου από άλλους. Οι απειλές κατά της αντικειμενικότητας πρέπει να αντιμετωπίζονται σε ατομικό επίπεδο ελεγκτή, σε επίπεδο έργου, αλλά και σε λειτουργικό και οργανωτικό επίπεδο.

1110 - Ανεξαρτησία εντός του Οργανισμού

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να υποβάλλει αναφορές σε τέτοιο επίπεδο ιεραρχίας μέσα στον οργανισμό που να επιτρέπει στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου να ανταποκρίνεται στις ευθύνες της. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επιβεβαιώνει στο συμβούλιο, τουλάχιστον μία φορά ετησίως, την ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού.

Επεξήγηση :

Η Ανεξαρτησία εντός του Οργανισμού επιτυγχάνεται ουσιαστικά όταν ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει λειτουργική σχέση αναφοράς με το συμβούλιο. Παραδείγματα λειτουργικής σχέσης αναφοράς περιλαμβάνουν, εκ μέρους του συμβουλίου, τα εξής:

- Την έγκριση του κανονισμού εσωτερικού ελέγχου.
- Την έγκριση του προγράμματος ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων.
- Την έγκριση του οικονομικού προϋπολογισμού και του προγραμματισμού διάθεσης πόρων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.
- Την παραλαβή κοινοποιήσεων από τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την απόδοση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, την υλοποίηση του προγράμματος και λοιπά ζητήματα.
- Την έγκριση αποφάσεων σχετικά με τον διορισμό και την απομάκρυνση του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Την έγκριση της αμοιβής του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Την υποβολή κατάλληλων ερωτημάτων στη διοίκηση και τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, για να διαπιστωθεί εάν υπάρχουν περιορισμοί στο πλαίσιο εργασιών του ελέγχου ή στην δυνατότητα διάθεσης πόρων.

1110.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ελεύθερη από κάθε παρέμβαση κατά τον προσδιορισμό του εύρους εργασίας του εσωτερικού ελέγχου, κατά την εκτέλεση των

εργασιών και κατά την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να κοινοποιεί μία τέτοια παρέμβαση στο συμβούλιο και να συζητά τις επιπτώσεις.

1111 - Σχέση με το Συμβούλιο

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επικοινωνεί και να συνεργάζεται άμεσα με το συμβούλιο.

1112 - Οι ρόλοι του επικεφαλής εσωτερικού ελεγκτή πέρα από τον Εσωτερικό Έλεγχο

Σε περίπτωση που ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει ή αναμένεται να αποκτήσει ρόλους και καθήκοντα πέραν του εσωτερικού ελέγχου, θα πρέπει να τεθούν τέτοιες δικλείδες ασφαλείας ώστε να περιορίζεται η παρεμπόδιση στην ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα.

Επεξήγηση :

Ενδέχεται να ζητηθεί από τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αναλάβει πρόσθετους ρόλους και καθήκοντα πέραν του εσωτερικού ελέγχου, όπως να είναι υπεύθυνος για δραστηριότητες κανονιστικής συμμόρφωσης ή διαχείρισης κινδύνων. Αυτοί οι ρόλοι και τα καθήκοντα ενδέχεται να παρεμποδίσουν ή να δίνουν την εντύπωση ότι παρεμποδίζουν την Ανεξαρτησία εντός του Οργανισμού της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου ή την ατομική αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελεγκτή. Οι δικλείδες ασφαλείας αναφέρονται σε εκείνες τις εποπτικές δραστηριότητες, που αναλαμβάνονται συνήθως από το συμβούλιο, και σχετίζονται με ενδεχόμενη παρεμπόδιση, και μπορεί να περιλαμβάνουν ενέργειες όπως περιοδική αξιολόγηση γραμμών αναφοράς και καθηκόντων και ανάπτυξη εναλλακτικών διαδικασιών για τη λήψη διαβεβαίωσης για περιοχές άσκησης επιπρόσθετων καθηκόντων.

1120 - Ατομική Αντικειμενικότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τηρούν μια απροκατάληπτη, αμερόληπτη στάση και να αποφεύγουν συγκρούσεις συμφερόντων.

Επεξήγηση :

Η σύγκρουση συμφερόντων αφορά μία κατάσταση κατά την οποία ο εσωτερικός ελεγκτής, ο οποίος χαίρει της εμπιστοσύνης του οργανισμού, έχει ένα αντικρουόμενο επαγγελματικό ή προσωπικό συμφέρον. Τα αντικρουόμενα συμφέροντα ενδέχεται να καταστήσουν δύσκολη την αμερόληπτη εκτέλεση των καθηκόντων του/της. Σύγκρουση συμφερόντων υφίσταται ακόμη κι αν δεν προκύψουν αντιδεοντολογικές ή ανάρμοστες πράξεις. Μια σύγκρουση συμφερόντων μπορεί να προκαλέσει την εντύπωση ενός αποπήματος, υπονομεύοντας την εμπιστοσύνη προς τον εσωτερικό ελεγκτή, τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και γενικότερα το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή. Μια σύγκρουση συμφερόντων θα μπορούσε να επηρεάσει την ικανότητα του εσωτερικού ελεγκτή να εκτελέσει τα καθήκοντα και τις υποχρεώσεις του/της αντικειμενικά.

1130 - Παρεμπόδιση Ανεξαρτησίας ή Αντικειμενικότητας

Εφόσον η ανεξαρτησία ή η αντικειμενικότητα παρεμποδίζεται, πραγματικά ή φαινομενικά, οι λεπτομέρειες της παρεμπόδισης πρέπει να κοινοποιούνται στα αρμόδια όργανα. Η φύση της κοινοποίησης θα εξαρτάται από το είδος της παρεμπόδισης.

Επεξήγηση :

Η παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας εντός του οργανισμού και της ατομικής αντικειμενικότητας αφορά, μεταξύ άλλων, σε ατομική σύγκρουση συμφερόντων, περιορισμούς στο πλαίσιο λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, περιορισμούς πρόσβασης σε αρχεία, σε στοιχεία που αφορούν στο ανθρώπινο δυναμικό, σε φυσικά περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού και περιορισμούς σε πόρους, όπως η χρηματοδότηση. Τα αρμόδια όργανα στα οποία πρέπει να γνωστοποιηθούν οι λεπτομέρειες για την παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας ή της αντικειμενικότητας, ορίζονται ανάλογα με τη φύση της παρεμπόδισης, καθώς και τις προσδοκίες που υπάρχουν για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και τις ευθύνες του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου προς τη διοίκηση και το συμβούλιο, όπως περιγράφονται στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου.

1130.A1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αποφεύγουν την αξιολόγηση συγκεκριμένων λειτουργιών για τις οποίες ήταν οι ίδιοι υπεύθυνοι κατά το παρελθόν. Η αντικειμενικότητα θεωρείται ότι κλονίζεται όταν ένας εσωτερικός ελεγκτής παρέχει υπηρεσίες διαβεβαίωσης για μια δραστηριότητα για την οποία ήταν υπεύθυνος κατά το προηγούμενο έτος.

1130.A2 Οι υπηρεσίες διαβεβαίωσης για λειτουργίες για τις οποίες είναι υπεύθυνος ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πρέπει να εποπτεύονται από κάποιον εκτός της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

1130.A3 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει υπηρεσίες διαβεβαίωσης για λειτουργίες για τις οποίες είχε παλαιότερα παράσχει συμβουλευτικές υπηρεσίες, εφόσον η φύση του συμβουλευτικού έργου δεν παρεμπόδιζε την αντικειμενικότητα και εφόσον η ατομική αντικειμενικότητα διαφυλάσσεται κατά την διάθεση πόρων στο έργο.

1130.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να παρέχουν συμβουλευτικές υπηρεσίες σχετικά με λειτουργίες για τις οποίες ήταν υπεύθυνοι κατά το παρελθόν.

1130.C2 Εφόσον οι εσωτερικοί ελεγκτές αντιμετωπίζουν πιθανή παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας ή της αντικειμενικότητας σε σχέση με προτεινόμενες συμβουλευτικές υπηρεσίες, πρέπει να γίνει γνωστοποίηση προς τον πελάτη πριν την αποδοχή του έργου.

1200 - Επαγγελματική Επάρκεια και Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια

Τα έργα πρέπει να εκτελούνται με επαγγελματική επάρκεια και δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.

1210 - Επαγγελματική Επάρκεια

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των ατομικών καθηκόντων τους. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει συλλογικά να κατέχει ή να αποκτήσει τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών της.

Επεξήγηση :

Η επαγγελματική επάρκεια είναι ένας συλλογικός όρος που αναφέρεται στις γνώσεις, δεξιότητες και λοιπές ικανότητες που απαιτούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές ώστε να εκπληρώνουν αποτελεσματικά τα επαγγελματικά τους καθήκοντα. Περιλαμβάνει εξέταση των τρεχουσών δραστηριοτήτων, τάσεων και αναδυόμενων ζητημάτων για να εγείρει σχετικές συμβουλές και συστάσεις. Συνιστάται στους εσωτερικούς ελεγκτές να επικυρώνουν την επάρκεια των γνώσεών τους αποκτώντας τις κατάλληλες επαγγελματικές πιστοποιήσεις όπως, μεταξύ άλλων, είναι ο τίτλος του Πιστοποιημένου Εσωτερικού Ελεγκτή (Certified Internal Auditor, CIA) που προσφέρονται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) και άλλες σχετικές επαγγελματικές οργανώσεις.

1210.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να λαμβάνει επαρκείς συμβουλές και βοήθεια εάν το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου στερείται των γνώσεων, των δεξιοτήτων και άλλων ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκτέλεση του συνόλου ή μέρους του έργου.

1210.A2 Ο εσωτερικός ελεγκτής πρέπει να έχει επαρκείς γνώσεις για να μπορεί να αξιολογήσει τον κίνδυνο απάτης και τον τρόπο διαχείρισής του από τον οργανισμό, αλλά δεν αναμένεται να έχει την εξειδίκευση του ατόμου που έχει ως πρωταρχική του αρμοδιότητα τον εντοπισμό και τη διερεύνηση απάτης.

1210.A3 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν γνώσεις των βασικών κινδύνων και των μηχανισμών ελέγχου των πληροφοριακών συστημάτων, καθώς και των διαθέσιμων ελεγκτικών τεχνικών που βασίζονται στην τεχνολογία, για την εκτέλεση των εργασιών που τους ανατίθενται. Ωστόσο, δεν αναμένεται όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές να έχουν την εξειδίκευση ενός εσωτερικού ελεγκτή που έχει ως πρωταρχική του αρμοδιότητα τον έλεγχο πληροφοριακών συστημάτων.

1210.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να μην αναλαμβάνει συμβουλευτικά έργα ή να αποκτά επαρκείς συμβουλές και βοήθεια εάν το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου στερείται των γνώσεων, δεξιοτήτων και άλλων ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκτέλεση του συνόλου ή μέρους του έργου.

1220 - Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εφαρμόζουν την επιμέλεια και τις δεξιότητες ενός εύλογα συνετού και ικανού εσωτερικού ελεγκτή. Η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια δεν υπονοεί το αλάθητο.

1220.A1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να εφαρμόζουν δέουσα επαγγελματική επιμέλεια λαμβάνοντας υπόψη τα κάτωθι:

- Την έκταση των εργασιών που απαιτούνται για να επιτευχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου.
- Τη σχετική πολυπλοκότητα, ουσιαστικότητα ή σημαντικότητα θεμάτων στα οποία θα εφαρμοστούν υπηρεσίες διαβεβαίωσης.
- Την επάρκεια και αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και διαδικασιών ελέγχου.
- Την πιθανότητα σημαντικών λαθών, απάτης ή μη συμμόρφωσης.
- Το κόστος για την παροχή διαβεβαίωσης σε σχέση με τα πιθανά οφέλη.

1220.A2 Εφαρμόζοντας δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξετάζουν τη δυνατότητα χρήσης ελεγκτικών τεχνικών που βασίζονται στη τεχνολογία και στην ανάλυση δεδομένων.

1220.A3 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βρίσκονται σε επαγρύπνηση αναφορικά με σημαντικούς κινδύνους που ενδέχεται να επηρεάσουν τους αντικειμενικούς σκοπούς, τις λειτουργίες ή τους πόρους. Ωστόσο, οι διαδικασίες διαβεβαίωσης από μόνες τους, ακόμα και εάν επιτελούνται με τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, δεν εγγυώνται τον εντοπισμό όλων των σημαντικών κινδύνων.

1220.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να επιδεικνύουν τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια κατά τη διάρκεια εκτέλεσης συμβουλευτικών έργων, λαμβάνοντας υπόψη:

- Τις ανάγκες και προσδοκίες των πελατών, συμπεριλαμβανομένων και θεμάτων όπως η φύση, ο χρόνος και η κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου.
- Τη σχετική πολυπλοκότητα και έκταση των εργασιών που απαιτούνται προκειμένου να επιτευχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου.
- Το κόστος του συμβουλευτικού έργου σε σχέση με τα πιθανά οφέλη.

1230 - Συνεχής Επαγγελματική Επιμόρφωση

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βελτιώνουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητές τους μέσω συνεχούς επαγγελματικής επιμόρφωσης.

1300 - Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναπτύσσει και να διατηρεί ένα πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας.

Επεξήγηση :

Το πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας είναι σχεδιασμένο κατά τρόπο που δίνει τη δυνατότητα να γίνεται μία εκτίμηση για τον βαθμό συμμόρφωσης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα, καθώς και μια εκτίμηση για τον βαθμό τήρησης του Κώδικα Ηθικής από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Επίσης, το πρόγραμμα αξιολογεί την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου και εντοπίζει πεδία που

χρήζουν βελτίωσης. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να ενθαρρύνει την εποπτεία από το συμβούλιο στο Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας.

1310 - Απαιτήσεις του Προγράμματος Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας

Το πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας πρέπει να περιλαμβάνει τόσο εσωτερικές όσο και εξωτερικές αξιολογήσεις.

1311 - Εσωτερικές Αξιολογήσεις

Οι εσωτερικές αξιολογήσεις θα πρέπει να περιλαμβάνουν:

- Διαρκή παρακολούθηση της απόδοσης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- Περιοδικές αυτοαξιολογήσεις ή αξιολογήσεις από άτομα εντός του οργανισμού που διαθέτουν επαρκή γνώση των πρακτικών εσωτερικού ελέγχου.

Επεξήγηση :

Η διαρκής παρακολούθηση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της καθημερινής εποπτείας και μέτρησης της αποδοτικότητας της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. Η διαρκής επισκόπηση ενσωματώνεται στις πολιτικές και πρακτικές που ακολουθούνται για τη διαχείριση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου και χρησιμοποιεί τις διαδικασίες, εργαλεία και πληροφορίες που θεωρούνται απαραίτητες για την εκτίμηση του βαθμού συμμόρφωσης με τον Ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου, τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα.

Οι περιοδικές αξιολογήσεις διενεργούνται για να εκτιμηθεί ο βαθμός συμμόρφωσης με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα. Η επαρκής γνώση των πρακτικών εσωτερικού ελέγχου προϋποθέτει την κατανόηση όλων των στοιχείων του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής.

1312 - Εξωτερικές Αξιολογήσεις

Οι εξωτερικές αξιολογήσεις πρέπει να διεξάγονται τουλάχιστον μία φορά κάθε πέντε χρόνια από έναν πιστοποιημένο, ανεξάρτητο αξιολογητή ή ομάδα αξιολόγησης εκτός του οργανισμού. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να συζητά με το συμβούλιο σχετικά με :

- Τη μορφή και συχνότητα διεξαγωγής εξωτερικών αξιολογήσεων
- Τα προσόντα και την ανεξαρτησία του εξωτερικού αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης, συμπεριλαμβανομένων των πιθανών συγκρούσεων συμφερόντων

Επεξήγηση :

Οι εξωτερικές αξιολογήσεις μπορεί να επιτευχθούν είτε μέσω εξ' ολοκλήρου εξωτερικής αξιολόγησης είτε μέσω αυτοαξιολόγησης με ανεξάρτητη εξωτερική επικύρωση. Ο εξωτερικός αξιολογητής θα πρέπει να αποφανθεί ως προς τη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα, η εξωτερική αξιολόγηση μπορεί να συμπεριλάβει και σχόλια για λειτουργικά ή στρατηγικά θέματα.

Ένας πιστοποιημένος αξιολογητής ή μία ομάδα αξιολόγησης επιδεικνύει ικανότητες σε δύο τομείς: την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου και τη διαδικασία εξωτερικής αξιολόγησης. Η ικανότητα που επιδεικνύει είναι συνδυασμός εμπειρίας και θεωρητικής κατάρτισης. Η εμπειρία που έχει αποκτηθεί σε οργανισμούς αντίστοιχου μεγέθους, πολυπλοκότητας, τομέα ή κλάδου και η εμπειρία σε συγκεκριμένα τεχνικά ζητήματα είναι πολύτιμη. Στην περίπτωση της ομάδας αξιολόγησης, δεν χρειάζεται όλα τα μέλη να διαθέτουν όλες τις ικανότητες, αρκεί το σύνολο της ομάδας να διαθέτει τα απαραίτητα προσόντα. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου βασίζεται στην επαγγελματική του κρίση για να εκτιμήσει εάν ένας αξιολογητής ή μια ομάδα αξιολόγησης διαθέτει επαρκείς ικανότητες.

Θεωρείται αυτονόητο ότι ένας ανεξάρτητος αξιολογητής ή μία ομάδα αξιολόγησης δεν βρίσκεται σε καμία κατάσταση σύγκρουσης συμφερόντων και δεν αποτελεί μέρος, ούτε βρίσκεται υπό τον έλεγχο, του οργανισμού στον οποίο δραστηριοποιείται η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου.

1320 - Υποβολή Αναφοράς για το Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να γνωστοποιεί τα αποτελέσματα του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας στο συμβούλιο. Οι γνωστοποιήσεις περιλαμβάνουν:

- Το εύρος και τη συχνότητα τόσο των εσωτερικών όσο και των εξωτερικών αξιολογήσεων.
- Τα προσόντα και ανεξαρτησία του αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης, συμπεριλαμβανομένων των συγκρούσεων συμφερόντων.
- Τα συμπεράσματα των αξιολογήσεων.
- Διορθωτικά σχέδια δράσης.

Επεξήγηση :

Ο τρόπος, το περιεχόμενο και η συχνότητα κοινοποίησης των αποτελεσμάτων του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας καθορίζονται μέσα από συζητήσεις με τη διοίκηση και το συμβούλιο, λαμβάνοντας υπόψη τις υποχρεώσεις της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με το κανονισμό λειτουργίας. Προκειμένου να υπάρξει συμμόρφωση με τον Ορισμό Εσωτερικού Ελέγχου, τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα, τα αποτελέσματα των εξωτερικών και των περιοδικών εσωτερικών αξιολογήσεων αναφέρονται μόλις ολοκληρωθούν, ενώ τα αποτελέσματα από την τρέχουσα παρακολούθηση του προγράμματος ποιότητας αναφέρονται τουλάχιστον ετησίως. Τα αποτελέσματα περιλαμβάνουν τα συμπεράσματα του αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης όσον αφορά στον βαθμό συμμόρφωσης.

1321 - Χρήση της φράσης « Συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου »

Η επισήμανση ότι η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου «συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου» αρμόζει να γίνεται μόνο εφόσον αυτό υποστηρίζεται από τα αποτελέσματα της αξιολόγησης του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας.

Επεξήγηση :

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου θεωρείται ότι συμμορφώνεται με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα όταν επιτυγχάνει τα αποτελέσματα που περιγράφονται σε αυτά. Τα αποτελέσματα του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας συμπεριλαμβάνουν τα συμπεράσματα των εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων. Οι λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου θα έχουν στη διάθεσή τους τα αποτελέσματα των εσωτερικών αξιολογήσεων. Οι λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου που δραστηριοποιούνται για τουλάχιστον πέντε έτη θα έχουν στην διάθεσή τους και τα αποτελέσματα των εξωτερικών αξιολογήσεων.

1322 - Αποκάλυψη της μη Συμμόρφωσης

Σε περίπτωση όπου η μη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής ή τα Πρότυπα επηρεάζει το συνολικό πλαίσιο ή τις δραστηριότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, τότε ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τη μη συμμόρφωση και τις επιπτώσεις της στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

4.3 - ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗΣ**2000 - Διαχείριση της Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου**

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διοικεί αποτελεσματικά τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου έτσι ώστε να εξασφαλίζει ότι η λειτουργία προσθέτει αξία στον οργανισμό.

Επεξήγηση :

Η διοίκηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου θεωρείται αποτελεσματική όταν:

- *Επιτυγχάνει τον σκοπό και την ευθύνη που αναφέρονται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.*
- *Συμμορφώνεται με τα Πρότυπα.*
- *Κάθε μέλος της συμμορφώνεται με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα.*
- *Λαμβάνει υπόψη τάσεις και αναδυόμενα ζητήματα που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τον οργανισμό.*

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου προσθέτει αξία στον οργανισμό και στα ενδιαφερόμενα μέρη όταν λαμβάνει υπόψη στρατηγικές, αντικειμενικούς σκοπούς και κινδύνους προσπαθεί να βρει τρόπους για να βελτιώσει τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου και αντικειμενικά παρέχει συναφή προς αυτά διαβεβαίωση.

2010 - Προγραμματισμός

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων, με σκοπό να προσδιορίσει τις προτεραιότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τους στόχους του οργανισμού.

Επεξήγηση :

Προκειμένου να αναπτυχθεί το πρόγραμμα ελέγχων βάσει κινδύνων, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συσκέπτεται με την ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο και κατανοεί τις στρατηγικές του οργανισμού, τους βασικούς επιχειρησιακούς σκοπούς, τους κινδύνους που συνδέονται με αυτούς και τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επισκοπεί και να προσαρμόζει το πρόγραμμα ελέγχων, ανάλογα με τις αλλαγές στη δραστηριότητα, τους κινδύνους, τις λειτουργίες, τα προγράμματα, τα συστήματα και των ελεγκτικών μηχανισμών του οργανισμού.

2010.A1 Το πρόγραμμα έργων της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου πρέπει να βασίζεται στην εκτίμηση των κινδύνων, η οποία πρέπει να διενεργείται τουλάχιστον μια φορά τον χρόνο. Η άποψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου πρέπει να ληφθεί υπόψη σε αυτή την διαδικασία.

2010.A2 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να προσδιορίζει και να λαμβάνει υπόψη του τις προσδοκίες της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και λοιπών ενδιαφερόμενων μερών για τη διατύπωση γνώμης και άλλων συμπερασμάτων εσωτερικού ελέγχου.

2010.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εξετάζει την περίπτωση διεξαγωγής συμβουλευτικών έργων που του έχουν προταθεί, με βάση τη δυνατότητα που έχουν αυτά τα έργα να βελτιώσουν τη διαχείριση κινδύνων, να προσθέσουν αξία και να βελτιώσουν τις λειτουργίες του οργανισμού. Τα έργα που γίνονται αποδεκτά πρέπει να περιλαμβάνονται στο πρόγραμμα έργων.

2020 - Κοινοποίηση και Έγκριση

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τον σχεδιασμό για τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και τις απαιτήσεις πόρων, συμπεριλαμβανομένων και των σημαντικών ενδιάμεσων μεταβολών, στην ανώτερη διοίκηση και στο συμβούλιο, για επισκόπηση και έγκριση. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσης να κοινοποιεί την επίδραση του περιορισμού των πόρων.

2030 - Διαχείριση Πόρων

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εξασφαλίζει ότι οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλοι, επαρκείς και αξιοποιούνται αποτελεσματικά ώστε να επιτυγχάνεται το εγκεκριμένο πρόγραμμα.

Επεξήγηση :

Ο όρος "κατάλληλος" αναφέρεται στον συνδυασμό γνώσεων, δεξιοτήτων και λοιπών ικανοτήτων που είναι απαραίτητες για την εκτέλεση του προγράμματος. Ο όρος "επαρκής" αναφέρεται στην ποσότητα των πόρων που είναι απαραίτητοι για την ολοκλήρωση του σχεδίου. Οι πόροι αξιοποιούνται αποτελεσματικά όταν χρησιμοποιούνται με βέλτιστο τρόπο για την επίτευξη του εγκεκριμένου προγράμματος.

2040 - Πολιτικές και Διαδικασίες

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καταρτίζει πολιτικές και διαδικασίες για να καθοδηγεί τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου.

Επεξήγηση :

Η φύση και το περιεχόμενο των πολιτικών και των διαδικασιών εξαρτώνται από το μέγεθος και τη δομή της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, όπως επίσης από την πολυπλοκότητα των εργασιών του.

2050 - Συντονισμός και Επικύηση στην εργασία λοιπών παρόχων

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να μοιράζεται πληροφορίες, να συντονίζει δραστηριότητες και να εξετάζει το ενδεχόμενο επίκλησης στην εργασία άλλων εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών έτσι ώστε να εξασφαλίζει την ορθή κάλυψη και να ελαχιστοποιεί την αλληλοεπικάλυψη των προσπαθειών.

Επεξήγηση :

Κατά το συντονισμό των δραστηριοτήτων, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δύναται να επικαλεστεί την εργασία άλλων παρόχων διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών. Συνιστάται να θεσπιστεί μία συνεπής διαδικασία ως βάση για αυτό και ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να εξετάσει την ικανότητα, αντικειμενικότητα και δέουσα επαγγελματική επιμέλεια των παρόχων διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει επίσης να έχει μια ξεκάθαρη κατανόηση για το εύρος, τους σκοπούς, και τα αποτελέσματα της εργασίας που εκτελείται από άλλους παρόχους διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών. Όταν επικαλείται την εργασία άλλων, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου παραμένει υπόλογος και υπεύθυνος για να εξασφαλίσει επαρκή υποστήριξη των συμπερασμάτων και των απόψεων στα οποία κατέληξε η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου.

2060 - Υποβολή Αναφοράς στο Συμβούλιο και την Ανώτερη Διοίκηση

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει περιοδικά να υποβάλλει αναφορά στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο σχετικά με τον σκοπό, τη δικαιοδοσία, την ευθύνη και την απόδοση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου σε σχέση με το ελεγκτικό πλάνο καθώς και με τη συμμόρφωσή της με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα. Η αναφορά πρέπει επίσης να περιλαμβάνει σημαντικούς κινδύνους, μνημονεύοντας και κινδύνους απάτης, καθώς και ζητήματα ελεγκτικών μηχανισμών, διακυβέρνησης και λοιπά θέματα τα οποία χρήζουν προσοχής από την ανώτερη διοίκηση και/ή το συμβούλιο.

Επεξήγηση :

Η συχνότητα υποβολής και το περιεχόμενο των αναφορών καθορίζονται έπειτα από συνεργασία μεταξύ του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου. Η συχνότητα και το περιεχόμενο των αναφορών εξαρτώνται από τη σπουδαιότητα των πληροφοριών που πρόκειται να κοινοποιηθούν και από τον επείγοντα χαρακτήρα των σχετικών ενεργειών της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου.

Η επικοινωνία του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με την ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο πρέπει να περιλαμβάνει πληροφόρηση σχετικά με :

- Τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου.
- Την ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- Το πρόγραμμα ελέγχων και την πρόοδο σε σχέση με αυτό.
- Απαιτήσεις σε πόρους.
- Τα αποτελέσματα των ελεγκτικών δραστηριοτήτων.
- Τη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα, και σχέδια δράσης για την αντιμετώπιση τυχόν σημαντικών θεμάτων συμμόρφωσης.
- Την ανταπόκριση της διοίκησης στους κινδύνους, οι οποίοι κατά την κρίση του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πιθανώς να είναι μη αποδεκτοί για τον οργανισμό.

Σχετικές παραπομπές τόσο για τα παραπάνω όσο και για άλλες απαιτήσεις σχετικά με την επικοινωνία του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, γίνονται στο σύνολο των Προτύπων.

2070 - Πάροχος Εξωτερικών Υπηρεσιών και Ευθύνη του Οργανισμού για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Όταν ένας εξωτερικός φορέας παρέχει υπηρεσίες για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, είναι υποχρεωμένος να επισημαίνει στον οργανισμό ότι ο οργανισμός είναι υπεύθυνος για τη διατήρηση μίας αποτελεσματικής δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Επεξήγηση :

Η υποχρέωση αυτή καταδεικνύεται μέσω του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας, το οποίο αξιολογεί τη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα.

2100 - Φύση των Εργασιών

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί και να συμβάλλει στη βελτίωση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού υιοθετώντας μια συστηματική, πειθαρχημένη και βάσει κινδύνων προσέγγιση. Η αξία και η αξιοπιστία του εσωτερικού ελέγχου ενισχύονται όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές δρουν προληπτικά και οι εκτιμήσεις τους παρέχουν καινοτόμες ιδέες και λαμβάνουν υπόψη μελλοντικές επιπτώσεις.

2110 - Διακυβέρνηση

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί και να υποβάλλει κατάλληλες εισηγήσεις για τη βελτίωση της διαδικασίας διακυβέρνησης του οργανισμού σχετικά με :

- Τη λήψη στρατηγικών και λειτουργικών αποφάσεων,
- Την εποπτεία της διαχείρισης κινδύνων και των μηχανισμών ελέγχου,
- Την προώθηση των κατάλληλων ηθικών αρχών και αξιών μέσα στον οργανισμό
- Τη διασφάλιση της αποτελεσματικής διαχείρισης της απόδοσης του οργανισμού και της λογοδοσίας,
- Την κοινοποίηση πληροφοριών σχετικά με τους κινδύνους και τους ελεγκτικούς μηχανισμούς προς τους αρμόδιους μέσα στον οργανισμό,
- Τον συντονισμό των δραστηριοτήτων και κοινοποίηση πληροφοριών μεταξύ των μελών του συμβουλίου, των εξωτερικών και εσωτερικών ελεγκτών, άλλων παρόχων διαβεβαίωσης και της διοίκησης.

2110.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί τον σχεδιασμό, την υλοποίηση και την αποτελεσματικότητα των αντικειμενικών σκοπών, των προγραμμάτων και δραστηριοτήτων του οργανισμού που σχετίζονται με το σύστημα ηθικών αξιών.

2110.A2 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί εάν η διακυβέρνηση των πληροφοριακών συστημάτων υποστηρίζει και συμβάλλει στην επίτευξη των στρατηγικών και αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.

2120 - Διαχείριση Κινδύνων

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων και να συμβάλλει στην βελτίωσή τους.

Επεξήγηση :

Ο εσωτερικός ελεγκτής κρίνει την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων αξιολογώντας εάν :

- Οι αντικειμενικοί σκοποί του οργανισμού υποστηρίζουν και ευθυγραμμίζονται με την αποστολή του οργανισμού·
- Οι σημαντικοί κίνδυνοι εντοπίζονται και αξιολογούνται·
- Τα μέτρα αντιμετώπισης των κινδύνων είναι τα κατάλληλα, ανάλογα με τα αποδεκτά όρια ανάληψης κινδύνων από τον οργανισμό·
- Οι πληροφορίες σχετικά με τους κινδύνους συλλέγονται και κοινοποιούνται εγκαίρως σε όλο τον οργανισμό, δίνοντας τη δυνατότητα στο ανθρώπινο δυναμικό, τη διοίκηση και το συμβούλιο να αναλάβουν τις ευθύνες τους.

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συγκεντρώσει πληροφορίες για να υποστηρίξει την αξιολόγηση αυτή κατά την εκτέλεση διαφόρων έργων. Η συνολική εξέταση αυτών των πληροφοριών επιτρέπει την κατανόηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού και της αποτελεσματικότητάς τους.

Οι διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων παρακολουθούνται μέσα από τις τρέχουσες δραστηριότητες της διοίκησης, από ξεχωριστές αξιολογήσεις ή σε συνδυασμό και των δύο.

2120.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την έκθεση σε κινδύνους σχετικά με τα συστήματα διακυβέρνησης, τις λειτουργίες και τα πληροφοριακά συστήματα του οργανισμού, όσον αφορά :

- Στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.
- Στην αξιοπιστία και ακεραιότητα της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης.
- Στην αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών και των προ γραμμάτων.
- Στη διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων.
- Στη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς, διαδικασίες και συμβάσεις.

2120.A2 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την πιθανότητα ύπαρξης απάτης και τον τρόπο με τον οποίο ο οργανισμός διαχειρίζεται τον κίνδυνο απάτης.

2120.C1 Κατά την διάρκεια των συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εντοπίζουν τον κίνδυνο που συνδέεται με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου και να επαγρυπνούν για την ύπαρξη άλλων σημαντικών κινδύνων.

2120.C2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να ενσωματώνουν τις γνώσεις σχετικά με κινδύνους, που αποκτούν από συμβουλευτικά έργα στην εκτίμηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού.

2120.C3 Υποστηρίζοντας την διοίκηση προκειμένου να καθιερώσει ή να βελτιώσει τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν πρέπει να αναλαμβάνουν διοικητική ευθύνη μέσω της διαχείρισης κινδύνων.

2130 - Μηχανισμοί Ελέγχου

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να βοηθά τον οργανισμό να διατηρεί αποτελεσματικούς μηχανισμούς ελέγχου, αξιολογώντας την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητά τους και προωθώντας τη διαρκή βελτίωσή τους.

2130.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των μηχανισμών ελέγχου ως προς την αντιμετώπιση κινδύνων σχετικά με τα συστήματα διακυβέρνησης, τις λειτουργίες και τα πληροφοριακά συστήματα του οργανισμού, όσον αφορά :

- Στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.
- Στην αξιοπιστία και ακεραιότητα της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης.
- Στην αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών και των προ γραμμάτων.
- Στη διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων.
- Στη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς, διαδικασίες και συμβάσεις.

2130.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να ενσωματώνουν τις γνώσεις σχετικά με τους μηχανισμούς ελέγχου που αποκτούν από συμβουλευτικά έργα στην εκτίμηση των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού.

2200 - Σχεδιασμός Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να αποτυπώνουν τον σχεδιασμό κάθε έργου, ο οποίος θα περιλαμβάνει τους αντικειμενικούς σκοπούς, το εύρος, το χρονοδιάγραμμα και την κατανομή των πόρων. Ο σχεδιασμός θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις στρατηγικές του οργανισμού, σκοπούς και κινδύνους που σχετίζονται με το έργο.

2201 - Παράγοντες Σχεδιασμού

Κατά τη διαδικασία του σχεδιασμού του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους:

- Τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς σκοπούς της δραστηριότητας που επισκοπείται και τα μέσα με τα οποία η δραστηριότητα ελέγχει την απόδοση της.

- Τους σημαντικούς κινδύνους που απειλούν τη δραστηριότητα, τους αντικειμενικούς σκοπούς, τους πόρους, τις λειτουργίες της και τα μέσα με τα οποία η ενδεχόμενη επίδραση των κινδύνων διατηρείται σε ένα αποδεκτό επίπεδο.
- Την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου της δραστηριότητας, σε σύγκριση με ένα σχετικό πλαίσιο ή μοντέλο.
- Τις ευκαιρίες για να γίνουν σημαντικές βελτιώσεις σε θέματα διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου της δραστηριότητας.

2201.A1 Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές σχεδιάζουν ένα έργο για ενδιαφερόμενα μέρη εκτός του οργανισμού, πρέπει να δημιουργήσουν ένα υπόμνημα κατανόησης όπου θα περιγράφονται οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος, οι αντίστοιχες αρμοδιότητες και άλλες προσδοκίες, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών στη διανομή των αποτελεσμάτων του έργου και στην πρόσβαση στα αρχεία του έργου.

2201.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αποσαφηνίζουν με τους πελάτες του συμβουλευτικού έργου, τους αντικειμενικούς σκοπούς, το εύρος, τις αντίστοιχες αρμοδιότητες, καθώς και άλλες προσδοκίες των πελατών. Για σημαντικά έργα, αυτή η αποσαφήνιση πρέπει να τεκμηριώνεται.

2210 - Αντικειμενικοί Σκοποί Έργου

Για κάθε έργο πρέπει να καθορίζονται αντικειμενικοί σκοποί.

2210.A1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διεξάγουν μια προκαταρκτική εκτίμηση των κινδύνων που σχετίζονται με την υπό επισκόπηση λειτουργία. Οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου πρέπει να αντικατοπτρίζουν τα αποτελέσματα αυτής της εκτίμησης κινδύνων.

2210.A2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους την πιθανότητα για σημαντικά λάθη, απάτη, μη συμμόρφωση και άλλα είδη έκθεσης σε κινδύνους, όταν καθορίζουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

2210.A3 Είναι απαραίτητο να υπάρχουν επαρκή κριτήρια για την αξιολόγηση των συστημάτων διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των ελεγκτικών μηχανισμών. Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξακριβώσουν κατά πόσο η διοίκηση ή/και το συμβούλιο έχουν θεσπίσει κατάλληλα κριτήρια, προκειμένου να προσδιορίσουν ότι οι στόχοι και οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου επιτεύχθηκαν. Εάν τα κριτήρια είναι επαρκή, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τα χρησιμοποιήσουν στην αξιολόγησή τους. Εάν δεν επαρκούν, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να συνεργαστούν με τη διοίκηση ή/ και το συμβούλιο για να καθοριστούν τα κατάλληλα κριτήρια αξιολόγησης.

Επεξήγηση :

Είδη κριτηρίων μπορεί να περιλαμβάνουν:

- *Εσωτερικά (π.χ. πολιτικές και διαδικασίες του οργανισμού)*
- *Εξωτερικά (π.χ. νομοθετικό και θεσμικό πλαίσιο που επιβάλλεται από τις Αρχές)*
- *Καλές πρακτικές (π.χ. κλαδικές κατευθύνσεις ή οδηγίες επαγγελματικών φορέων)*

2210.C1 Οι αντικειμενικοί σκοποί των συμβουλευτικών έργων πρέπει να λαμβάνουν υπόψη θέματα διακυβέρνησης, τους κινδύνους και τις διαδικασίες ελέγχου, στον βαθμό που συμφωνήθηκε με τον πελάτη.

2210.C2 Οι αντικειμενικοί σκοποί των συμβουλευτικών έργων πρέπει να συνάδουν με τις αξίες, τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

2220 - Εύρος έργου

Το καθορισμένο εύρος του έργου πρέπει να είναι επαρκές για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου.

2220.A1 Για τον καθορισμό του εύρους του έργου πρέπει να λαμβάνονται υπόψη τα σχετικά συστήματα, τα αρχεία, το ανθρώπινο δυναμικό και τα φυσικά περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που είναι υπό τον έλεγχο τρίτων.

2220.A2 Εάν προκύψουν σημαντικές ευκαιρίες για συμβουλευτικά έργα κατά τη διάρκεια μιας υπηρεσίας διαβεβαίωσης, πρέπει να συμφωνηθούν εγγράφως και συγκεκριμένα οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος, οι αντίστοιχες αρμοδιότητες και οι άλλες προσδοκίες και τα αποτελέσματα του συμβουλευτικού έργου πρέπει να κοινοποιηθούν σύμφωνα με τα πρότυπα που αφορούν στα συμβουλευτικά έργα.

2220.C1 Κατά την εκτέλεση συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξασφαλίζουν ότι το εύρος του έργου είναι επαρκές για την επίτευξη των συμφωνηθέντων αντικειμενικών σκοπών. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν επιφυλάξεις σχετικά με το εύρος εργασίας κατά τη διάρκεια του έργου, αυτές οι επιφυλάξεις πρέπει να συζητηθούν με τον πελάτη, έτσι ώστε να αποφασιστεί εάν το έργο θα συνεχιστεί.

2220.C2 Κατά τη διάρκεια συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαχειρίζονται τους μηχανισμούς ελέγχου σύμφωνα με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου και να επαγρυπνούν για σημαντικά ζητήματα που αφορούν στους μηχανισμούς ελέγχου.

2230 - Διάθεση Πόρων στο Έργο

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καθορίσουν τους κατάλληλους και επαρκείς πόρους που απαιτούνται για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου, με βάση μία εκτίμηση της φύσης και της πολυπλοκότητας κάθε έργου, των χρονικών περιορισμών και των διαθέσιμων πόρων.

Επεξήγηση :

Ο όρος κατάλληλοι αναφέρεται στο μίγμα γνώσεων, δεξιοτήτων και άλλων ικανοτήτων που χρειάζονται για την εκτέλεση του έργου. Ο όρος επαρκείς αναφέρεται στην ποσότητα των πόρων που χρειάζονται για να επιτευχθεί η ολοκλήρωση του έργου με τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.

2240 - Πρόγραμμα Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να καταγράφουν πρόγραμμα τα έργου έτσι ώστε να επιτυγχάνονται οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου.

2240.A1 Τα προγράμματα έργου πρέπει να συμπεριλαμβάνουν τις διαδικασίες για την αναγνώριση, ανάλυση, αξιολόγηση και καταγραφή των πληροφοριών κατά την διάρκεια του έργου. Το πρόγραμμα έργου πρέπει να έχει εγκριθεί πριν την έναρξη των εργασιών και όλες οι αναπροσαρμογές πρέπει να εγκρίνονται έγκαιρα.

2240.C1 Τα προγράμματα των συμβουλευτικών έργων μπορεί να ποικίλλουν ως προς τη μορφή και το περιεχόμενο, ανάλογα με τη φύση του έργου.

2300 - Διεξαγωγή του Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναγνωρίζουν, να αναλύουν, να αξιολογούν και να καταγράφουν επαρκείς πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

2310 - Εντοπισμός Πληροφοριών

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εντοπίζουν επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

Επεξήγηση :

Επαρκείς πληροφορίες είναι οι αληθινές και πειστικές πληροφορίες, τις οποίες, εάν χρησιμοποιούσε ένα λογικό άτομο, θα έβγαζε τα ίδια συμπεράσματα με τον ελεγκτή. Αξιόπιστες πληροφορίες είναι οι βέλτιστες πληροφορίες που είναι εφικτό να εντοπιστούν μέσω της χρήσης

κατάλληλων τεχνικών έργου. Οι σχετικές πληροφορίες υποστηρίζουν τις παρατηρήσεις και τις εισηγήσεις που προκύπτουν από το έργο και είναι συναφείς με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου. Οι χρήσιμες πληροφορίες βοηθούν τον οργανισμό να επιτύχει τους σκοπούς στόχους του.

2320 - Ανάλυση και Αξιολόγηση

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βασίζονται τα συμπεράσματα και τα αποτελέσματα των έργων σε κατάλληλες αναλύσεις και αξιολογήσεις.

2330 - Καταγραφή Πληροφοριών

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καταγράφουν επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες για την υποστήριξη των συμπερασμάτων και των αποτελεσμάτων των έργων.

2330.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να ελέγχει την πρόσβαση στα αρχεία του έργου. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αποκτά την έγκριση της ανώτερης διοίκησης ή/και του νομικού συμβούλου, όπως αρμόζει, προτού επιτρέψει την πρόσβαση σε αυτά τα αρχεία σε τρίτα μέρη εκτός του οργανισμού.

2330.A2 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναπτύξει τις προϋποθέσεις διατήρησης των αρχείων των έργων, ανεξάρτητα από το μέσο αποθήκευσης κάθε αρχείου. Οι προϋποθέσεις διατήρησης πρέπει να είναι σύμφωνες με τις οδηγίες του οργανισμού και με σχετικές εποπτικές ή άλλες απαιτήσεις.

2330.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθορίζει τις πολιτικές για τη φύλαξη και τη διατήρηση των αρχείων των συμβουλευτικών έργων, καθώς επίσης τη διάθεσή τους εντός και εκτός του οργανισμού. Αυτές οι πολιτικές πρέπει να είναι σύμφωνες με τις οδηγίες του οργανισμού και με σχετικές εποπτικές και άλλες απαιτήσεις.

2340 - Εποπτεία Έργων

Τα έργα πρέπει να εποπτεύονται κατάλληλα, ώστε να εξασφαλίζεται η επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών τους, η διασφάλιση της ποιότητας και η βελτίωση του ανθρώπινου δυναμικού.

Επεξήγηση :

Ο βαθμός της απαιτούμενης εποπτείας εξαρτάται από την επάρκεια γνώσεων, την εμπειρία των εσωτερικών ελεγκτών και την πολυπλοκότητα των έργων. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει τη συνολική ευθύνη για την εποπτεία των έργων, είτε εκτελούνται από τη ή για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, αλλά έχει και τη δυνατότητα να τοποθετήσει έμπειρα μέλη της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου να πραγματοποιήσουν την επισκόπηση. Τα στοιχεία που προκύπτουν από την εποπτεία καταγράφονται και διατηρούνται.

2400 - Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να κοινοποιούν τα αποτελέσματα των έργων.

2410 - Κριτήρια Κοινοποιήσεων

Στις κοινοποιήσεις πρέπει να περιλαμβάνονται οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος και τα αποτελέσματα του έργου.

2410.A1 Η τελική κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου πρέπει να περιλαμβάνει εφαρμόσιμα συμπεράσματα καθώς και εφαρμόσιμες συστάσεις και/ή σχέδια δράσης. Όπου κριθεί σκόπιμο, η γνώμη του εσωτερικού ελεγκτή πρέπει να δίδεται. Όταν διατυπώνεται μια γνώμη ή ένα συμπέρασμα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι προσδοκίες της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και των λοιπών ενδιαφερόμενων μερών και πρέπει να υποστηρίζεται από επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες.

Επεξήγηση :

Οι γνώμες σε επίπεδο έργου μπορεί να αφορούν σε ιεραρχήσεις, συμπεράσματα ή λοιπές περιγραφές των αποτελεσμάτων. Ένα τέτοιο έργο μπορεί να αφορά στους μηχανισμούς ελέγχου συγκεκριμένων διαδικασιών, κινδύνων ή κάποιας επιχειρησιακής μονάδας. Για τον σχηματισμό των γνώμών αυτών, απαιτείται η εξέταση των αποτελεσμάτων των έργων και της σημαντικότητάς τους.

2410.A2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναγνωρίζουν την ικανοποιητική απόδοση στις κοινοποιήσεις του έργου.

2410.A3 Όταν τα αποτελέσματα έργων διατίθενται σε τρίτους, εκτός του οργανισμού, η κοινοποίηση πρέπει να περιλαμβάνει περιορισμούς στη διάθεση και χρήση των αποτελεσμάτων.

2410.C1 Η κοινοποίηση της προόδου και των αποτελεσμάτων των συμβουλευτικών έργων ποικίλλει σε μορφή και περιεχόμενο, ανάλογα με τη φύση του έργου και τις ανάγκες του πελάτη.

2420 - Ποιότητα των Κοινοποιήσεων

Οι κοινοποιήσεις πρέπει να είναι ακριβείς, αντικειμενικές, σαφείς, περιεκτικές, εποικοδομητικές, ολοκληρωμένες και έγκαιρες.

Επεξήγηση :

Οι ακριβείς κοινοποιήσεις δεν περιέχουν σφάλματα και αλλοιώσεις και αποτυπώνουν πιστά τα γεγονότα τα οποία αφορούν. Οι αντικειμενικές κοινοποιήσεις εί -ναι δίκαιες, απροκατάληπτες και αμερόληπτες και αποτελούν το αποτέλεσμα μιας ακριβοδίκαιης και ισορροπημένης αξιολόγησης όλων των σχετικών στοιχείων και συνθηκών. Οι σαφείς κοινοποιήσεις γίνονται εύκολα αντιληπτές και είναι λογικές, αποφεύγοντας περιττούς τεχνικούς όρους και παρέχοντας όλες τις σημαντικές και σχετικές πληροφορίες. Οι περιεκτικές κοινοποιήσεις είναι ακριβείς και αποφεύγουν τις περιττές επεξηγήσεις, τις υπερβολικές λεπτομέρειες, τους πλεονασμούς και τη μακρηγορία. Οι εποικοδομητικές κοινοποιήσεις είναι κατατοπιστικές για τον πελάτη και τον οργανισμό που σχετίζεται με το έργο και οδηγούν σε βελτιώσεις, όπου κρίνεται απαραίτητο. Οι πλήρεις κοινοποιήσεις περιέχουν κάθε σημαντικό στοιχείο για το κοινό στο οποίο απευθύνονται και περιλαμβάνουν όλες τις σημαντικές και σχετικές πληροφορίες και παρατηρήσεις για την υποστήριξη των συστάσεων και των συμπερασμάτων. Οι έγκαιρες κοινοποιήσεις πραγματοποιούνται σε κατάλληλο χρόνο και με αποτελεσματικό τρόπο, ανάλογα με τη σημαντικότητα του ζητήματος, επιτρέποντας στη διοίκηση να λάβει κατάλληλα διορθωτικά μέτρα.

2421 - Λάθη και Παραλείψεις

Εάν μια τελική κοινοποίηση περιέχει ένα σημαντικό λάθος ή παράλειψη, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τις διορθωμένες πληροφορίες σε όλους όσοι έλαβαν την αρχική κοινοποίηση.

2430 - Χρήση της φράσης «Συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου»

Η αναφορά ότι τα έργα τα διενεργήθηκαν σε συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, είναι κατάλληλη μόνο εφόσον αυτό υποστηρίζεται από τα αποτελέσματα της αξιολόγησης του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας .

2431 - Αποκάλυψη μη Συμμόρφωσης Έργου

Όταν η μη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής ή τα Πρότυπα επηρεάζει ένα συγκεκριμένο έργο, η κοινοποίηση των αποτελεσμάτων πρέπει να αποκαλύπτει:

- Αρχή/ές ή κανόνα/ες συμπεριφοράς του Κώδικα Ηθικής ή του/των Προτύπων με τα οποία δεν προέκυψε πλήρης συμμόρφωση,
- Λόγο/ους της μη συμμόρφωσης, και
- Την επίδραση της μη συμμόρφωσης στο έργο και τα κοινοποιηθέντα αποτελέσματα του έργου.

2440 - Διάδοση Αποτελεσμάτων του Έργου

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τα αποτελέσματα του έργου στα κατάλληλα μέρη.

Επεξήγηση :

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για την επισκόπηση και έγκριση της τελικής κοινοποίησης των αποτελεσμάτων των έργων, πριν την ανακοίνωσή τους, και αποφασίζει σε ποιους και με ποιον τρόπο θα κοινοποιηθούν τα αποτελέσματα. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διατηρεί την τελική ευθύνη, ακόμα και σε περίπτωση που αναθέσει αυτά τα καθήκοντα αλλού.

2440.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για την κοινοποίηση των τελικών αποτελεσμάτων σε εκείνα τα μέρη που μπορούν να εξασφαλίσουν ότι αποδίδεται η δέουσα σημασία στα αποτελέσματα.

2440.A2 Εάν οι νομικές, θεσμικές ή εποπτικές ρυθμίσεις δεν επιβάλλουν κάτι διαφορετικό, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πριν εκδώσει τα αποτελέσματα σε τρίτους, εκτός του οργανισμού, πρέπει:

- Να αξιολογεί τον ενδεχόμενο κίνδυνο για τον οργανισμό.
- Να διαβουλευεται αρμοδίως με την ανώτερη διοίκηση και/ή το νομικό σύμβουλο.
- Να ελέγχει τη διάδοση των αποτελεσμάτων, περιορίζοντας τη χρήση τους.

2440.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος να κοινοποιεί τα τελικά αποτελέσματα των συμβουλευτικών έργων στους πελάτες.

2440.C2 Κατά τη διάρκεια των συμβουλευτικών έργων, μπορεί να εντοπιστούν θέματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελεγκτικών μηχανισμών. Όταν αυτά τα θέματα είναι σημαντικά για τον οργανισμό, πρέπει να κοινοποιούνται στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

2450 - Συνολική Γνώμη

Όταν εκδοθεί μια συνολική γνώμη, πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις στρατηγικές, αντικειμενικούς σκοπούς και κινδύνους του οργανισμού και τις προσδοκίες της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και των λοιπών ενδιαφερόμενων μερών. Η συνολική γνώμη πρέπει να υποστηρίζεται από επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες.

Επεξήγηση :

Η επικοινωνία θα περιλαμβάνει:

- Το εύρος και τη χρονική περίοδο στα οποία αναφέρεται η γνώμη.
- Τους περιορισμούς του εύρους.
- Την αναφορά σε σχετικά έργα, συμπεριλαμβανομένων των έργων από άλλους παρόχους διαβεβαίωσης.
- Μία σύνοψη των πληροφοριών που υποστηρίζουν την ελεγκτική γνώμη
- Το πλαίσιο κινδύνων ή μηχανισμών ελέγχου ή άλλα κριτήρια που χρησιμοποιήθηκαν ως βάση για της συνολικής γνώμης.
- Τη συνολική γνώμη, κρίση ή συμπέρασμα που εξήχθη.

Οι λόγοι που οδήγησαν σε δυσμενή συνολική γνώμη πρέπει να αναφερθούν.

2500 - Παρακολούθηση Προόδου

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθιερώνει και να διατηρεί ένα σύστημα παρακολούθησης της τακτοποίησης των αποτελεσμάτων που κοινοποιούνται στη διοίκηση.

2500.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθιερώνει μια διαδικασία επανελέγχου για να παρακολουθεί και να εξασφαλίζει ότι οι ενέργειες της διοίκησης έχουν εφαρμοστεί αποτελεσματικά ή ότι η ανώτερη διοίκηση έχει αποδεχτεί τον κίνδυνο της μη ανάληψης δράσης.

2500.C1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να παρακολουθεί την τακτοποίηση των αποτελεσμάτων των συμβουλευτικών έργων, στον βαθμό που έχει συμφωνηθεί με τον πελάτη.

2600 - Κοινοποίηση της Αποδοχής Κινδύνων

Όταν ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συμπεράνει ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί έναν βαθμό κινδύνου στον οποίο δεν μπορεί να ανταποκριθεί ο οργανισμός, τότε ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να συζητήσει το θέμα με την διοίκηση. Εάν το ζήτημα σχετικά με τον κίνδυνο δεν επιλυθεί, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναφέρει το θέμα στο συμβούλιο προς διευθέτηση.

Επεξήγηση :

Η αναγνώριση των κινδύνων που έχουν γίνει αποδεκτοί από τη διοίκηση μπορεί να γίνει μέσω ενός έργου διαβεβαίωσης ή ενός συμβουλευτικού έργου, παρακολουθώντας την πρόοδο των ενεργειών που υλοποιεί η διοίκηση ως αποτέλεσμα προηγούμενων έργων ή με άλλους τρόπους. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δεν είναι υπεύθυνος για την αντιμετώπιση του κινδύνου.

4.4 - ΓΛΩΣΣΑΡΙ

1. Ανεξαρτησία (Independence): Η απαλλαγή από συνθήκες που εμποδίζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει τα καθήκοντά του με αμερόληπτο τρόπο.

2. Αντικειμενικότητα (Objectivity): Η αμερόληπτη στάση και νοοτροπία, η οποία επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκτελούν το έργο τους όπως πιστεύουν οι ίδιοι και να μη δέχονται συμβιβασμούς ως προς την ποιότητά του. Η αντικειμενικότητα απαιτεί να μην επηρεάζεται η κρίση των ελεγκτών για θέματα ελέγχου από άλλους.

3. Αντικειμενικοί Σκοποί Έργου (Engagement Objectives): Ευρείες δηλώσεις διαμορφωμένες από εσωτερικούς ελεγκτές, οι οποίες καθορίζουν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα του έργου.

4. Απάτη (Fraud): Οποιοσδήποτε παράνομες πράξεις που χαρακτηρίζονται από δόλο, απόκρυψη ή κατάχρηση εμπιστοσύνης. Αυτές οι πράξεις δεν εξαρτώνται από χρήση απειλής βίας ή φυσικής δύναμης. Απάτες διαπράττονται από πρόσωπα και οργανισμούς για να αποκτήσουν χρήματα, περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες, για να αποφυγουν πληρωμή ή απώλεια υπηρεσιών ή να διασφαλίσουν ατομικό ή επιχειρηματικό συμφέρον.

5. Γνώμη Έργου (Engagement Opinion): Η αξιολόγηση, το συμπέρασμα ή/και κάθε άλλη περιγραφή των αποτελεσμάτων ενός μεμονωμένου έργου εσωτερικού ελέγχου, σχετικά με τους αντικειμενικούς σκοπούς και το εύρος του έργου.

6. Διαδικασίες Ελέγχου / Ελεγκτικές Διαδικασίες (Control Processes): Οι πολιτικές, οι διαδικασίες (χειρόγραφες και αυτοματοποιημένες) και οι δραστηριότητες που αποτελούν μέρος ενός πλαισίου μηχανισμών ελέγχου, του οποίου ο σχεδιασμός και η εφαρμογή διασφαλίζουν ότι οι κίνδυνοι συγκρατούνται εντός των επιπέδων τα οποία ένας οργανισμός είναι διατεθειμένος να αποδεχτεί.

7. Διάθεση Ανάληψης Κινδύνων (Risk Appetite): Τα επίπεδα κινδύνου τα οποία ένας οργανισμός είναι διατεθειμένος να αποδεχτεί.

8. Διακυβέρνηση (Governance): Ο συνδυασμός των διαδικασιών και των δομών που έχουν εγκαθιδρυθεί από το συμβούλιο έτσι ώστε να επικαιροποιούν, να κατευθύνουν, να διαχειρίζονται και να παρακολουθούν τις δραστηριότητες του οργανισμού για την επίτευξη των αντικειμενικών του σκοπών.

9. Διακυβέρνηση Πληροφοριακών Συστημάτων (Information Technology Governance): Αφορά στη διοίκηση, τις οργανωτικές δομές και τις διαδικασίες, οι οποίες διασφαλίζουν ότι τα πληροφοριακά συστήματα του οργανισμού υποστηρίζουν τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς του σκοπούς.

10. Διαχείριση Κινδύνων (Risk Management): Μια διαδικασία αναγνώρισης, αξιολόγησης, διαχείρισης και ελέγχου ενδεχόμενων <δυσμενών> γεγονότων ή καταστάσεων, η οποία παρέχει εύλογη διαβεβαίωση για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.

11. Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής (International Professional Practices Framework): Το εννοιολογικό πλαίσιο, το οποίο παρουσιάζει με οργανωμένο τρόπο την έγκυρη καθοδήγηση που διακηρύσσει το ΙΙΑ. Η έγκυρη καθοδήγηση αποτελείται από δύο κατηγορίες – (1) την υποχρεωτική και (2) τη συνιστώμενη.

12. Ελεγκτικές Τεχνικές που βασίζονται στη Τεχνολογία (Technology-based Audit Techniques): Οποιοδήποτε αυτοματοποιημένο εργαλείο ελέγχου, όπως λογισμικό ελέγχου ευρείας χρήσης, εργαλεία ανάπτυξης δεδομένων, ηλεκτρονικά προγράμματα ελέγχου, εξειδικευμένες συσκευές ελέγχου και τεχνικές ελέγχου με τη βοήθεια ηλεκτρονικού υπολογιστή (CAAT).

13. Επαρκής Μηχανισμός Ελέγχου (Adequate Control): Υπάρχει εάν η διοίκηση <τον> έχει σχεδιάσει και οργανώσει με τέτοιο τρόπο ώστε να παρέχεται επαρκής διαβεβαίωση ότι η διαχείριση των κινδύνων του οργανισμού υπήρξε αποτελεσματική και ότι οι αντικειμενικοί σκοποί και στόχοι του θα επιτευχθούν αποδοτικά και οικονομικά.

14. Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου (Chief Audit Executive): Ο όρος «Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου» («EEE») περιγράφει τον ρόλο ενός ατόμου, σε ανώτερη θέση, υπεύθυνου για την αποτελεσματική λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή αυτοί οι οποίοι αναφέρονται σε αυτόν πρέπει να έχουν κατάλληλες επαγγελματικές πιστοποιήσεις και προσόντα. Ο συγκεκριμένος τίτλος ή/και τα καθήκοντα του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαφέρουν μεταξύ των οργανισμών.

15. Έργο (Engagement): Μια συγκεκριμένη ανάθεση, εργασία, ή δραστηριότητα επισκόπησης όπως είναι ένα έργο εσωτερικού ελέγχου, μία επισκόπηση αυτο-αξιολόγησης ελέγχου, μία διερεύνηση απάτης ή ένα συμβουλευτικό έργο. Ένα έργο μπορεί να περιλαμβάνει πολλαπλές εργασίες ή δραστηριότητες, σχεδιασμένες να επιτύχουν ένα συγκεκριμένο σύνολο αντικειμενικών σκοπών που σχετίζονται μεταξύ τους.

16. Θεμελιώδεις Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing): Οι Θεμελιώδεις Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου αποτελούν τη βάση για το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής και υποστηρίζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

17. Κανονισμός λειτουργίας (Charter): Ο κανονισμός λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου είναι ένα επίσημο έγγραφο, το οποίο καθορίζει τον σκοπό, τη δικαιοδοσία και την ευθύνη του εσωτερικού ελέγχου. Ο κανονισμός λειτουργίας α) καθιερώνει τη θέση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού, β) εξουσιοδοτεί την πρόσβαση σε αρχεία, το προσωπικό, και τα φυσικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με τη διεξαγωγή των έργων και (γ) καθορίζει το εύρος των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου.

18. Κίνδυνος (Risk): Το ενδεχόμενο να συμβεί ένα γεγονός το οποίο θα έχει αρνητική επίδραση στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών. Ο κίνδυνος υπολογίζεται ως προς την επίδραση και την πιθανότητα εμφάνισής του.

19. Κώδικας Ηθικής (Code of Ethics): Ο Κώδικας Ηθικής < Δεοντολογίας > του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών αποτελείται από Αρχές σχετικές με το επάγγελμα και την πρακτική του εσωτερικού ελέγχου, και από Κανόνες Συμπεριφοράς που περιγράφουν την προσδοκώμενη συμπεριφορά των εσωτερικών ελεγκτών. Ο Κώδικας Ηθικής ισχύει τόσο για τα πρόσωπα όσο

και για τους φορείς που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Ο σκοπός του Κώδικα Ηθικής είναι να προάγει μια κουλτούρα ηθικής για το ευρύτερο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου.

20. Λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου / Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit Activity):

Ένα τμήμα, μια οργανική μονάδα, μια ομάδα συμβούλων ή άλλων επαγγελματιών που παρέχει ανεξάρτητες, αντικειμενικές υπηρεσίες διαβεβαίωσης και συμβουλευτικές υπηρεσίες σχεδιασμένες να προσθέτουν αξία και να βελτιώνουν τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου βοηθά έναν οργανισμό να πραγματοποιήσει τους αντικειμενικούς του σκοπούς, υιοθετώντας μια συστηματική και επαγγελματική προσέγγιση για την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου.

21. Μηχανισμοί Ελέγχου / Ελεγκτικοί Μηχανισμοί (Control): Οποιαδήποτε πράξη επιτελείται από τη διοίκηση, το συμβούλιο και άλλα όργανα για να διαχειριστούν τον κίνδυνο και να αυξήσουν την πιθανότητα επίτευξης των προσδιορισμένων αντικειμενικών σκοπών και στόχων. Η διοίκηση σχεδιάζει, οργανώνει και κατευθύνει την εκτέλεση επαρκών ενεργειών, προκειμένου να παράσχει εύλογη διαβεβαίωση ότι θα επιτευχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί και στόχοι.

22. Μηχανισμοί Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων (Information Technology Controls): Μηχανισμοί ελέγχου που υποστηρίζουν τη διοίκηση και τη διακυβέρνηση του οργανισμού και παρέχουν γενικό και τεχνικό έλεγχο στις υποδομές των πληροφοριακών συστημάτων, όπως είναι οι εφαρμογές, οι πληροφορίες, τα άτομα και κάθε άλλου είδους υποδομή.

23. Παρεμποδίσεις (Impairments): Οι παρεμποδίσεις στην ατομική αντικειμενικότητα και την ανεξαρτησία εντός του οργανισμού μπορεί να περιλαμβάνουν προσωπικές συγκρούσεις συμφερόντων, περιορισμούς στο εύρος εργασίας, περιορισμούς στην πρόσβαση σε αρχεία, στο προσωπικό και τα περιουσιακά στοιχεία, καθώς και περιορισμούς στους πόρους, (κυρίως σε επίπεδο προϋπολογισμού - χρηματοδότησης).

24. Πάροχος Εξωτερικών Υπηρεσιών (External Service Provider): Ένα άτομο ή μια εταιρεία, εκτός οργανισμού, που διαθέτει τις ειδικές γνώσεις και δεξιότητες και την αντίστοιχη εμπειρία σε έναν συγκεκριμένο τομέα.

25. Περιβάλλον Ελέγχου (Control Environment): Η στάση και οι ενέργειες του συμβουλίου και της διοίκησης σε σχέση με τη σπουδαιότητα του ελέγχου στο εσωτερικό του οργανισμού. Το περιβάλλον ελέγχου συνιστά το πλαίσιο και τη δομή για την επίτευξη των θεμελιωδών αντικειμενικών σκοπών του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Το περιβάλλον ελέγχου περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

- ✓ Ακεραιότητα και ηθικές αξίες,
- ✓ Φιλοσοφία και τρόπο άσκησης της διοίκησης,
- ✓ Οργανωτική δομή,
- ✓ Ανάθεση δικαιοδοσίας και ευθύνης,
- ✓ Πολιτικές και πρακτικές <διαχείρισης> ανθρώπινου δυναμικού,
- ✓ Ικανότητες του προσωπικού.

26. Πρέπει (Must): Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τον όρο «πρέπει» για να προσδιορίσουν μια απαρέγκλιτη απαίτηση.

27. Πρόγραμμα Εργασιών Έργου (Engagement Work Program): Ένα έγγραφο όπου καταγράφονται οι διαδικασίες που πρέπει να εφαρμοστούν κατά τη διάρκεια εκτέλεσης ενός έργου και το οποίο έχει σχεδιαστεί έτσι ώστε να υλοποιηθεί το σχέδιο του έργου.

28. Προσθέτω Αξία (Add Value): Ο εσωτερικός έλεγχος προσθέτει αξία στον οργανισμό (και στα ενδιαφερόμενα μέρη) όταν παρέχει μία αντικειμενική και σχετική διαβεβαίωση και

συνεισφέρει στην αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου.

29. Πρότυπο (Standard): Μια επαγγελματική διακήρυξη, δημοσιευμένη από το Συμβούλιο των Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου (International Internal Audit Standards Board - IIASB), η οποία περιγράφει τις απαιτήσεις για την άσκηση ενός μεγάλου φάσματος δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου και την αξιολόγηση της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου.

30. Σημαντικότητα (Significance): Το ειδικό βάρος ενός ζητήματος, εντός του πλαισίου στο οποίο εξετάζεται, υπό το πρίσμα ποσοτικών και ποιοτικών παραγόντων, όπως οι διαστάσεις του ζητήματος, η φύση του, τα αποτελέσματα που προκαλεί, η σχέση του με άλλα θέματα και οι επιπτώσεις του στον οργανισμό. Η επαγγελματική κρίση βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές στην αξιολόγηση της σημαντικότητας των ζητημάτων στο πλαίσιο των αντικειμενικών σκοπών που σχετίζονται με αυτά.

31. Σύγκρουση συμφερόντων (Conflict of interest): Οποιαδήποτε σχέση δεν είναι ή φαίνεται να μην είναι προς το καλύτερο συμφέρον του οργανισμού. Μια σύγκρουση συμφερόντων επηρεάζει την ικανότητα ενός ατόμου να ασκεί τα καθήκοντά του και να ανταποκρίνεται στις ευθύνες του με αντικειμενικό τρόπο.

32. Συμβουλευτικές Υπηρεσίες (Consulting Services): Συμβουλευτικές και σχετικές με την εξυπηρέτηση πελατών υπηρεσίες, των οποίων η φύση και το εύρος συμφωνούνται με τον πελάτη και οι οποίες στοχεύουν να προσθέτουν αξία και να βελτιώνουν τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου ενός οργανισμού, χωρίς όμως να αναλαμβάνεται διοικητική ευθύνη από τον εσωτερικό ελεγκτή. Τέτοια παραδείγματα είναι η συμβουλή, η παραίνεση, ο συντονισμός και η εκπαίδευση.

33. Συμβούλιο (Board): Το συμβούλιο είναι το ανώτατο όργανο διακυβέρνησης (δηλαδή το Διοικητικό Συμβούλιο, εποπτικό συμβούλιο ή συμβούλιο διαχειριστών ή επιτρόπων) επιφορτισμένο με την ευθύνη να κατευθύνει ή/και να επιβλέπει τις δραστηριότητες του οργανισμού και να καταστεί υπόλογο την ανώτερη διοίκηση. Αν και η μορφή διακυβέρνησης διαφέρει μεταξύ δικαιοδοσιών και κλάδων, συνήθως το συμβούλιο περιλαμβάνει και μη διοικητικά μέλη. Εάν δεν υφίσταται τέτοιο συμβούλιο, ο όρος "συμβούλιο" στα Πρότυπα αναφέρεται σε μία ομάδα ή άτομο το οποίο είναι επιφορτισμένο με τη διοίκηση του οργανισμού. Επίσης, ο όρος "συμβούλιο" στα Πρότυπα μπορεί να αναφέρεται σε μία επιτροπή ή άλλο όργανο στο οποίο το όργανο διακυβέρνησης έχει αναθέσει συγκεκριμένα καθήκοντα (π.χ. μία επιτροπή ελέγχου).

34. Συμμόρφωση (Compliance): Συμφωνία και πιστή εφαρμογή πολιτικών, σχεδίων, διαδικασιών, νόμων, κανονισμών, συμβολαίων ή άλλων απαιτήσεων.

35. Συνιστάται (Should): Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τον όρο «συνιστάται» όταν αναμένεται συμμόρφωση, εκτός εάν με βάση την επαγγελματική κρίση, οι καταστάσεις δικαιολογούν απόκλιση.

Διεθνή Πρότυπα 29

36. Συνολική Γνώμη (Overall Opinion): Η βαθμολόγηση, τα συμπεράσματα ή/και οποιαδήποτε άλλη περιγραφή των αποτελεσμάτων ενός έργου, που διατυπώνονται από τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και αφορούν συνολικά τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων ή/και τις διαδικασίες ελέγχου του οργανισμού. Η συνολική γνώμη απορρέει από την επαγγελματική κρίση του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και βασίζεται σε αποτελέσματα μεμονωμένων έργων και άλλων δραστηριοτήτων, που εκτελέστηκαν σε μία δεδομένη χρονική περίοδο.

37. Υπηρεσίες Διαβεβαίωσης (Assurance Services): Μια αντικειμενική εξέταση αποδεικτικών στοιχείων που σκοπό έχει να προσφέρει μια ανεξάρτητη αξιολόγηση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού.

Παραδείγματα τέτοιων υπηρεσιών αποτελούν τα έργα χρηματοοικονομικού ελέγχου, ελέγχου απόδοσης και συμμόρφωσης, ελέγχου ασφάλειας συστημάτων και ελέγχου δέουσας επιμέλειας.

5. ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΗΘΙΚΗ

Όπως όλα τα αναγνωρισμένα επαγγέλματα έτσι και το επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου έχει διαμορφώσει Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας και Ηθικής και έχει διεθνή αναγνώριση. Σε αυτά τα πλαίσια, είναι απαραίτητη η συμμόρφωση κατ' αρχάς με τον διεθνώς αναγνωρισμένο Κώδικα Δεοντολογίας του ΙΙΑ, ο οποίος παρατίθεται ακολούθως, και, στους κανόνες του Εσωτερικού Κώδικα Δεοντολογίας, που περιλαμβάνονται στην επόμενη ενότητα, όπου αυτοί κρίθηκε αναγκαίο να είναι αυστηρότεροι.

5.1 - Κώδικας Ηθικής του ΙΙΑ

5.1.01 – Εισαγωγή

Ο σκοπός του Κώδικα Ηθικής του ΙΙΑ είναι να προάγει την κουλτούρα ηθικής στο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μία συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης.

Ένας Κώδικας Ηθικής είναι κατάλληλος και αναγκαίος για το επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου, καθώς εδραιώνει την εμπιστοσύνη ως προς την αντικειμενικότητα διαβεβαίωσης θεμάτων εταιρικής διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και συστημάτων εσωτερικού ελέγχου. Ο Κώδικας Ηθικής του ΙΙΑ εκτείνεται πέρα από τον ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου, προκειμένου να συμπεριλάβει δύο θεμελιώδη συστατικά στοιχεία:

1. Τις **Αρχές** που σχετίζονται με το επάγγελμα και την πρακτική του εσωτερικού ελέγχου.
2. Τους **Κανόνες Συμπεριφοράς** που αναμένεται να ακολουθούν οι εσωτερικοί ελεγκτές.

Αυτοί οι Κανόνες βοηθούν στην κατανόηση και μετατροπή των Αρχών σε πρακτική εφαρμογή και στοχεύουν στο να καθοδηγήσουν την ηθική συμπεριφορά των εσωτερικών ελεγκτών. Η έννοια «εσωτερικοί ελεγκτές» περιλαμβάνει τα μέλη του ΙΙΑ, τους κατόχους ή τους υποψήφιους για την απόκτηση επαγγελματικών πιστοποιήσεων και όλους όσοι παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τον Ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου.

5.1.02 – Εφαρμογή και Ισχύς

Αυτός ο Κώδικας Ηθικής ισχύει τόσο για τα άτομα, όσο και για τα νομικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου.

Για τα μέλη του Ινστιτούτου και τους κατόχους ή υποψήφιους για τις επαγγελματικές πιστοποιήσεις του ΙΙΑ, οι παραβιάσεις του Κώδικα Ηθικής θα αξιολογούνται και θα αντιμετωπίζονται σύμφωνα με τους Εσωτερικούς Κανονισμούς και τις Διοικητικές Οδηγίες του Ινστιτούτου. Το γεγονός ότι μια συγκεκριμένη συμπεριφορά δεν αναφέρεται στους Κανόνες Συμπεριφοράς, δεν την εμποδίζει από το να καθίσταται απαράδεκτη ή επαίσχυντη, και συνεπώς το μέλος, ο κάτοχος πιστοποίησης ή ο υποψήφιος μπορεί να είναι υπόλογος για πειθαρχική δίωξη.

5.1.03 - Αρχές

Οι εσωτερικοί ελεγκτές αναμένεται ότι θα εφαρμόζουν και θα υπερασπίζονται τις ακόλουθες αρχές:

1. Ακεραιότητα: Η ακεραιότητα των εσωτερικών ελεγκτών εδραιώνει την εμπιστοσύνη και παρέχει έτσι τη βάση για στήριξη της κρίσης τους.

2. Αντικειμενικότητα: Οι εσωτερικοί ελεγκτές επιδεικνύουν το υψηλότερο επίπεδο επαγγελματικής αντικειμενικότητας κατά τη συγκέντρωση, αξιολόγηση και κοινοποίηση των πληροφοριών για τη δραστηριότητα ή τη διαδικασία που εξετάζεται. Οι εσωτερικοί ελεγκτές

προβαίνουν σε μια ισορροπημένη εκτίμηση όλων των σχετικών περιπτώσεων και δεν επηρεάζονται αδικαιολόγητα από τα δικά τους συμφέροντα, ή τα συμφέροντα άλλων, κατά το σχηματισμό των κρίσεων.

3. Εμπιστευτικότητα: Οι εσωτερικοί ελεγκτές σέβονται την αξία και την κυριότητα της πληροφόρησης που λαμβάνουν και δεν κοινοποιούν πληροφορίες χωρίς κατάλληλη εξουσιοδότηση, εκτός εάν υπάρχει νομική ή επαγγελματική υποχρέωση για να γίνει κάτι τέτοιο.

4. Επάρκεια: Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις εμπειρίες που απαιτούνται για την παροχή των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

5.1.04 - Κανόνες συμπεριφοράς

1. Ακεραιότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές:

- 1.1. Θα εκτελούν την εργασία τους με εντιμότητα, επιμέλεια και υπευθυνότητα.
- 1.2. Θα τηρούν τους νόμους και θα προβαίνουν στις κοινοποιήσεις που απαιτούνται από τη νομοθεσία και το επάγγελμα.
- 1.3. Δεν θα εμπλέκονται συνειδητά, ως μέλη, σε οποιαδήποτε παράνομη δραστηριότητα, ούτε θα εμπλέκονται σε πράξεις ατιμωτικές για το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή ή για τον οργανισμό.
- 1.4. Θα σέβονται και θα συμβάλλουν στους νόμιμους και ηθικούς αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

2. Αντικειμενικότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές:

- 2.1 Δεν θα συμμετέχουν σε οποιαδήποτε δραστηριότητα ή θα συνάπτουν σχέσεις που ενδέχεται να βλάψουν ή να θεωρείται ότι βλάπτουν την αμερόληπτη εκτίμησή τους. Συμπεριλαμβάνονται οι δραστηριότητες ή οι σχέσεις εκείνες οι οποίες ενδέχεται να συγκρούονται με τα συμφέροντα του οργανισμού.
- 2.2 Δεν θα αποδέχονται οτιδήποτε μπορεί να βλάψει ή να θεωρείται ότι βλάπτει την επαγγελματική τους εκτίμηση.
- 2.3 Θα κοινοποιούν όλες τις σημαντικές πληροφορίες που τους γνωστοποιούνται και ενδέχεται να παραποιήσουν, εάν δεν κοινοποιηθούν, την έκθεση των υπό έλεγχο δραστηριοτήτων.

3. Εμπιστευτικότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές:

- 3.1 Θα είναι συνετοί στη χρήση και προστασία των πληροφοριών που αποκτούν κατά τη διάρκεια άσκησης των καθηκόντων τους.
- 3.2 Δεν θα χρησιμοποιούν πληροφορίες για προσωπικό κέρδος ή κατά τρόπο αντίθετο με τη νομοθεσία ή επιβλαβή για τους νόμιμους και ηθικούς αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

4. Επάρκεια

Οι εσωτερικοί ελεγκτές:

- 4.1 Θα ασχολούνται μόνο με εκείνες τις υπηρεσίες για τις οποίες διαθέτουν τις αναγκαίες γνώσεις, δεξιότητες και εμπειρία.
- 4.2 Θα παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου.
- 4.3 Θα βελτιώνουν συνεχώς την επάρκεια, την αποτελεσματικότητα και την ποιότητα των υπηρεσιών τους.

5.2 - Εσωτερικός Κώδικας Δεοντολογίας

- Βασικός σκοπός είναι η κατεύθυνση για σωστή επαγγελματική στάση και συμπεριφορά των μελών για την προαγωγή του κύρους του κλάδου.
- Ο κώδικας επαγγελματικής δεοντολογίας και ηθικής συντελεί στη διατήρηση υψηλού επιπέδου επαγγέλματος και αυξημένου κύρους στον κλάδο, με την παροχή πρακτικών οδηγιών προς τα μέλη και με πρόβλεψη ορισμένων κυρώσεων για σοβαρές παραβιάσεις.

Συγκεκριμένα ο Κώδικας Δεοντολογίας του Εσωτερικού Ελεγκτή αναφέρεται στα παρακάτω:

1. Τιμιότητα, αντικειμενικότητα και επιμέλεια στην εργασία.
2. Αφοσίωση στις υποθέσεις του εργοδότη του και μη συνειδητή συμμετοχή σε παράνομη ή ανάρμοστη δραστηριότητα.
3. Αποφυγή σύγκρουσης συμφερόντων με τον εργοδότη του.
4. Μη αποδοχή αμοιβής ή δώρων από πελάτες ή επαγγελματικούς συνεργάτες του εργοδότη του χωρίς τη γνώση και συγκατάθεση της διοίκησης.
5. Επίδειξη σύνεσης και μη χρήση εμπιστευτικών πληροφοριών για προσωπικό όφελος ή βλάπτοντας τα συμφέροντα της επιχείρησης.
6. Τεκμηρίωση «γνώμης», αποκάλυψη όλων των σημαντικών στοιχείων και μη απόκρυψη παράνομων ενεργειών.
7. Συνεχής προσπάθεια για βελτίωση της ικανότητας του και της αποτελεσματικότητας των υπηρεσιών του.
8. Πίστη στο καταστατικό και διατήρηση υψηλού επιπέδου ικανότητας, ηθικής και αξιοπρέπειας.

5.2.01 - Αρχές των Εσωτερικών Ελεγκτών

1. Το μέλος του Ε.Ε. θα έχει την υποχρέωση να δείχνει τιμιότητα, αντικειμενικότητα και επιμέλεια στην εκτέλεση των καθηκόντων του και των ευθυνών του.
2. Το μέλος, έχοντας την εμπιστοσύνη του εργοδότη του, θα επιδεικνύει αφοσίωση σε όλα τα θέματα που αφορούν τις υποθέσεις του εργοδότη ή όποιου άλλου στον οποίο παρέχει υπηρεσία. Το μέλος δεν θα συμμετέχει ποτέ εν γνώσει του σε παράνομη ή ανάρμοστη δραστηριότητα.
3. Το μέλος, θα αποφύγει να συμμετέχει σε οποιαδήποτε δραστηριότητα η οποία μπορεί να έρχεται σε σύγκρουση με τα συμφέροντα του εργοδότη του ή που θα επηρεάσει την ικανότητα του να φέρει σε πέρας, αντικειμενικά, τα καθήκοντα και τις ευθύνες του.
4. Το μέλος, δεν θα δεχθεί αμοιβή ή δώρο από υπάλληλο, ή πελάτη, ή επαγγελματικό συνεργάτη του εργοδότη του, χωρίς τη γνώση και συγκατάθεση της Διοίκησης.
5. Το μέλος, θα δείξει σύνεση στη χρήση πληροφοριών που απέκτησε κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του. Δεν θα χρησιμοποιήσει εμπιστευτικές πληροφορίες για προσωπικό όφελος ή με τρόπο που μπορεί να βλάψει το συμφέρον του εργοδότη του.
6. Το μέλος, όταν εκφράζει γνώμη, θα ασκεί κάθε λογική φροντίδα να αποκτήσει επαρκή τεκμήρια που θα δικαιολογήσουν τη γνώμη αυτή. Όταν συντάσσει την έκθεση θα αποκαλύπτει όλα τα σημαντικά στοιχεία που γνωρίζει, τα οποία αν δεν αποκαλυφθούν, θα μπορούσαν να παραποιήσουν την έκθεση των αποτελεσμάτων της λειτουργίας που εξετάζεται ή να αποκρύψουν παράνομες ενέργειες.
7. Το μέλος, θα προσπαθεί συνεχώς να βελτιώνει την ικανότητα του και την αποτελεσματικότητα των υπηρεσιών του.
8. Το μέλος, κατά την άσκηση του επαγγέλματος του, θα έχει πάντα υπόψη την υποχρέωση να διατηρεί υψηλό επίπεδο ικανότητας, ηθικής και αξιοπρέπειας.

5.2.02 - Βασικές Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου

- Επιδεικνύει ακεραιότητα.
- Επιδεικνύει επάρκεια ικανοτήτων και δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.
- Είναι αντικειμενικός και απαλλαγμένος από αθέμιτες επιρροές (ανεξάρτητος).
- Εναρμονίζεται με τις στρατηγικές, τους αντικειμενικούς σκοπούς και τους κινδύνους του οργανισμού.
- Έχει την κατάλληλη θέση στο οργανόγραμμα και διαθέτει επαρκείς πόρους.
- Επιδεικνύει δέσμευση στην ποιότητα και συνεχή βελτίωση.
- Επικοινωνεί αποτελεσματικά.
- Παρέχει διασφάλιση βάσει αξιολόγησης κινδύνων.
- Είναι διορατικός, ενεργεί προληπτικά και εστιάζει στο μέλλον.
- Προάγει την βελτίωση του οργανισμού.

5.2.03 - Προετοιμασία καταστατικού πλαισίου με τις αρμοδιότητες και υποχρεώσεις του ελεγκτή

Συνήθιζεται πολλές εταιρίες να έχουν κάποιο οδηγό λειτουργίας που καθιερώνει τις αρμοδιότητες και υποχρεώσεις των κυριότερων θέσεων μέσα στην εταιρία. Ο ελεγκτής θα πρέπει να γνωρίζει ότι η θέση του μέσα στον οργανισμό περιβάλλεται από το ανάλογο πλαίσιο που του δίνει τη δυνατότητα να λειτουργεί μέσα σε ένα ικανοποιητικό βαθμό ανεξαρτησίας και αντικειμενικής έκφρασης των απόψεων του.

Ο οδηγός λειτουργίας θα πρέπει να σχεδιαστεί προσεκτικά για να δίνει στον ελεγκτή τις αρμοδιότητες που χρειάζεται. Επίσης δεν πρέπει να του ανατεθούν υποχρεώσεις που φαίνεται ότι δεν μπορεί να ικανοποιήσει. Δεν θα πρέπει να υπάρχουν όροι που να περιορίζουν τη δράση του ελεγκτή πχ. μόνο σε δραστηριότητες χρηματοοικονομικών και λογιστικών θεμάτων. Από την άλλη πλευρά δεν θα πρέπει να του ζητείται να εκφράζει γνώμη για λειτουργίες και δραστηριότητες που από τη φύση τους χρειάζονται εξειδικευμένες και υψηλού επιπέδου τεχνικές γνώσεις.

Και για αυτή την αιτία ο οδηγός λειτουργίας συνήθως δίνει έμφαση στην ανασκόπηση των διοικητικών ελέγχων παρά στην καθ' αυτό εκτίμηση της δραστηριότητας. Ο ελεγκτής που έχει τεχνική επάρκεια μπορεί να κάνει ανασκόπηση διοικητικών και διαχειριστικών ελέγχων μέσα στην εταιρία. Αυτή η ικανότητα ασφαλώς δεν μπορεί να επεκταθεί για την αξιολόγηση των λειτουργιών των τεχνικών και άλλων επιστημονικών δραστηριοτήτων για τις οποίες απαιτείται ειδική μελέτη και γνώση, όπως έρευνα και ανάπτυξη, μάρκετινγκ, παραγωγή. Συγχρόνως, όμως, ο ελεγκτής δε θα πρέπει να εμποδίζεται από την αξιολόγηση της διεξαγωγής εκείνων των δραστηριοτήτων που η αντικειμενική κρίση του θεωρείται χρήσιμη.

6. ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΚΤΗ

6.1 - Αρμοδιότητες

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής φέρει την ευθύνη της αποτελεσματικής διαχείρισης της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τον κανονισμό του εσωτερικού ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής (IPPF). Ο Εσωτερικός Ελεγκτής θα πρέπει να διαθέτει την κατάλληλη επαγγελματική πιστοποίηση και τα προσόντα.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής έχει την αρμοδιότητα να κατευθύνει το πλαίσιο των λειτουργιών του Ε.Ε. μέσα στην εταιρία. Ο Ε.Ε. εξετάζει και αξιολογεί την επάρκεια και αποτελεσματικότητα των συστημάτων των διοικητικών ελέγχων με σκοπό την επίτευξη των στόχων και τη συμφωνία τους με την καθιερωμένη πολιτική της εταιρίας. Στην προσπάθεια επίτευξης των δραστηριοτήτων του, ο Εσωτερικός Ελεγκτής έχει τις απαραίτητες εγκρίσεις για να έχει πλήρη, ελεύθερη και απεριόριστη πρόσβαση σε όλες τις λειτουργίες της εταιρίας, στα στοιχεία, στην περιουσία και στο προσωπικό.

6.2 - Υποχρεώσεις

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής έχει τις παρακάτω υποχρεώσεις:

- Να διασφαλίζει τη συνολική συμμόρφωση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα.
- Να διαχειρίζεται αποτελεσματικά τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου έτσι ώστε να εξασφαλίζει ότι η λειτουργία προσθέτει αξία στον οργανισμό (πρότυπο διεξαγωγής 2000 του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής – IPPF –, «Διαχείριση της Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου»).
- Να καθιερώνει την πολιτική του ελέγχου και να κατευθύνει τις τεχνικές και διοικητικές λειτουργίες του ελέγχου.
- Να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων, με σκοπό να προσδιορίσει τις προτεραιότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τους σκοπούς του οργανισμού (πρότυπο διεξαγωγής 2010 IPPF, «Προγραμματισμός»).
- Να κοινοποιεί των σχεδιασμό για τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και τις απαιτήσεις πόρων, συμπεριλαμβανομένων και των σημαντικών ενδιάμεσων μεταβολών, στην ανώτερη διοίκηση και στο ΔΣ, για επισκόπηση και έγκριση. Επιπλέον, πρέπει επίσης να κοινοποιεί την επίδραση του περιορισμού των πόρων (πρότυπο διεξαγωγής 2020 IPPF, «Κοινοποίηση και Έγκριση»).
- Να εξασφαλίζει ότι οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλοι, επαρκείς και αξιοποιούνται αποτελεσματικά ώστε να επιτυγχάνεται το εγκεκριμένο πρόγραμμα (πρότυπο διεξαγωγής 2030 IPPF, «Διαχείριση Πόρων»).
- Να αναπτύσσει και να βάζει σε πράξη το θεωρητικό πρόγραμμα του ελέγχου που θα αποτελεί τη βάση για την αξιολόγηση των διοικητικών ελέγχων για όλες τις λειτουργίες της εταιρίας.
- Να καταρτίζει πολιτικές και διαδικασίες για να καθοδηγεί τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου (πρότυπο διεξαγωγής 2040 IPPF, «Πολιτικές και Διαδικασίες»).
- Να αναθεωρεί τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου σε τακτική βάση και να τον θέτει υπ' όψιν της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου για έγκριση. (πρότυπο χαρακτηριστικών 1000 του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής – IPPF –, «Σκοπός, Δικαιοδοσία και Ευθύνη»).
- Να συζητά για την Αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής με την ανώτατη διοίκηση και το συμβούλιο (πρότυπο χαρακτηριστικών 1010 IPPF, «Αναφορά της Υποχρεωτικής Καθοδήγησης στον Κανονισμό Εσωτερικού Ελέγχου»).
- Να έχει άμεση και απρόσκοπτη πρόσβαση στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο, προκειμένου να περιχαράκωνεται η Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα της λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου (πρότυπο χαρακτηριστικών 1100 IPPF, «Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα»).
- Να επιβεβαιώνει στο συμβούλιο, τουλάχιστον μία φορά ετησίως, την οργανωσιακή ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου (πρότυπο χαρακτηριστικών 1110 IPPF, «Οργανωσιακή Ανεξαρτησία»).
- Να γνωστοποιεί περιπτώσεις παρεμπόδισης της οργανωσιακής ανεξαρτησίας και της ατομικής αντικειμενικότητας στη διοίκηση και το συμβούλιο (πρότυπο 1130 IPPF, «Παρεμπόδιση Ανεξαρτησίας ή Αντικειμενικότητας»).
- Να επικοινωνεί και να συνεργάζεται άμεσα με το συμβούλιο (πρότυπο χαρακτηριστικών 1111 IPPF, «Άμεση σχέση με το Συμβούλιο»).

- Να εξετάζει την αποτελεσματικότητα όλων των επιπέδων της διοίκησης σε σχέση με τη διαφύλαξη των πόρων που έχουν επωμισθεί και τη συμμόρφωση τους με την καθιερωμένη πολιτική και διαδικασίες της εταιρίας.
- Να εισηγείται βελτιώσεις των διοικητικών ελέγχων που έχουν σχεδιαστεί να διασφαλίζουν τους πόρους της εταιρίας, να προωθούν την ανάπτυξη της εταιρίας και να διασφαλίζουν τη συμμόρφωση τους με τους νόμους και τις διατάξεις του κράτους.
- Να αξιολογεί τις διαδικασίες και τα στοιχεία για την επάρκεια τους σχετικά με την επίτευξη των στόχων και εκτίμηση της πολιτικής και του προγράμματος που αναφέρεται στην υπό εξέταση δραστηριότητα.
- Να εγκρίνει τη δημοσίευση των εκθέσεων που αναφέρονται στα αποτελέσματα του ελέγχου συμπεριλαμβανομένων και των εισηγήσεων που αφορούν βελτιώσεις.
- Να κάνει εκτιμήσεις για την επάρκεια της δράσης που έχουν ληφθεί από τη διοίκηση των διαφόρων τμημάτων για να διορθώνει περιπτώσεις για τις οποίες έχουν εντοπισθεί προβλήματα. Επίσης να επιβεβαιώνει ότι έχει γίνει αποδοχή για δράση διόρθωσης προβλημάτων.
- Να διενεργεί ειδικούς ελέγχους κατόπιν εντολής της διοίκησης συμπεριλαμβανομένων και των ανασκοπήσεων που γίνονται από άτομα της εταιρίας (εξωτερικοί ελεγκτές, κ.α.).
- Να διασφαλίζει ότι καταγράφονται επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες προς υποστήριξη των αποτελεσμάτων και των συμπερασμάτων του ελεγκτικού έργου (πρότυπο διεξαγωγής 2330 IPPF, «Καταγραφή Πληροφοριών»).
- Να διασφαλίζει ότι τα ελεγκτικά έργα εποπτεύονται κατάλληλα, ώστε να εξασφαλίζεται η επίτευξη των σκοπών τους, η διασφάλιση της ποιότητας και η βελτίωση του ανθρώπινου δυναμικού (πρότυπο διεξαγωγής 2340 IPPF, «Εποπτεία Ελέγχου»).
- Να μοιράζεται πληροφορίες να συντονίζει τις δραστηριότητες και να εκτιμά τη δυνατότητα να βασίζεται στη δουλειά άλλων εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διαβεβαιώσεων και συμβουλευτικών υπηρεσιών έτσι ώστε να εξασφαλίζει την κατάλληλη κάλυψη και να ελαχιστοποιεί την επανάληψη των εργασιών (πρότυπο διεξαγωγής 2050 IPPF, «Συντονισμός»).
- Να μεριμνά ώστε η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου συλλογικά να κατέχει ή να αποκτήσει τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της. Να λαμβάνει επαρκείς συμβουλές και βοήθεια εάν το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου στερείται των γνώσεων, των δεξιοτήτων και άλλων ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκτέλεση του συνόλου ή μέρους του έργου. Να μην αναλαμβάνει συμβουλευτικά έργα ή να αποκτά επαρκείς συμβουλές και βοήθεια εάν το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου στερείται των γνώσεων, δεξιοτήτων και άλλων ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκτέλεση του συνόλου ή μέρους του έργου. (πρότυπο χαρακτηριστικών 1210 IPPF, «Επαγγελματική Επάρκεια»).
- Να αναπτύσσει και να διατηρεί ένα πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας (πρότυπο χαρακτηριστικών 1300, IPPF, «Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας»).
- Να συζητά με το συμβούλιο σχετικά με την περιοδική διενέργεια εξωτερικών αξιολογήσεων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου (πρότυπο χαρακτηριστικών 1312 IPPF, «Εξωτερικές Αξιολογήσεις»).
- Να γνωστοποιεί τα αποτελέσματα του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας στο συμβούλιο (πρότυπο χαρακτηριστικών 1320 IPPF, «Υποβολή Αναφοράς για το Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας»).

- Να υποβάλλει περιοδικά αναφορά στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο σχετικά με τον σκοπό, τη δικαιοδοσία, την ευθύνη και την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων και τη συμμόρφωση με τον κώδικα δεοντολογίας και τα πρότυπα. Η αναφορά πρέπει επίσης να περιλαμβάνει τους σημαντικούς κινδύνους, και θέματα ελέγχου μνημονεύοντας και κινδύνους απάτης, θέματα εταιρικής διακυβέρνησης και άλλα θέματα που απαιτούν την προσοχή της ανώτερης διοίκησης και / ή του ΔΣ (πρότυπο διεξαγωγής 2060 IPPF, «Υποβολή Αναφοράς στο ΔΣ και την Ανώτερη Διοίκηση»).

- Να κοινοποιεί τη μη συμμόρφωση και τις επιπτώσεις της στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο σε περίπτωση όπου η μη συμμόρφωση με τον Κώδικα Δεοντολογίας ή τα Πρότυπα επηρεάζει το συνολικό πλαίσιο ή τις δραστηριότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου (πρότυπο χαρακτηριστικών 1322 IPPF, «Αποκάλυψη της μη Συμμόρφωσης»).

- Εφ' όσον ο Εσωτερικός Ελεγκτής έχει ή αναμένεται από αυτόν να έχει καθήκοντα και/ή ευθύνες εκτός του πεδίου του εσωτερικού ελέγχου, θα πρέπει να υφίστανται δικλείδες ώστε να περιορίζονται οι συνέπειες στην ανεξαρτησία ή την αντικειμενικότητα (πρότυπο χαρακτηριστικών 1112 IPPF, «Καθήκοντα του Επικεφαλής του Εσωτερικού Ελέγχου πέραν του Εσωτερικού Ελέγχου»).

- Να παρίσταται στις γενικές συνελεύσεις των μετόχων (Παρ. 2 Άρθρο 16 του Ν. 4706/2020)

- Να παρέχει εγγράφως οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, συνεργάζεται με αυτήν και διευκολύνει με κάθε δυνατό τρόπο το έργο της παρακολούθησης, του ελέγχου και της εποπτείας από αυτήν (Παρ. 3 άρθρο 16 του Ν. 4706/2020).

Οι υποχρεώσεις του Εσωτερικού Ελεγκτή όσον αφορά στο **διοικητικό έργο** είναι οι ακόλουθες:

- οργάνωση και διοίκηση του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου,
- κατάρτιση πολιτικών και διαδικασιών που θα καθοδηγούν τη διενέργεια των έργων εσωτερικού ελέγχου καθώς και την παρακολούθηση της συμμόρφωσης των ελεγχόμενων με τις υποδείξεις της Διοίκησης όσον αφορά τα ευρήματα,
- προγραμματισμός των εργασιών του Τμήματος, ώστε να προσδιορίζονται οι προτεραιότητες του εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τους στόχους και τις στρατηγικές της Εταιρείας,
- σύνταξη ενδεικτικού προϋπολογισμού κόστους του Τμήματος και μετέπειτα αξιολόγηση των πραγματικών μεγεθών κόστους,
- προγραμματισμός ενεργειών συνεχούς παρακολούθησης της υλοποίησης των βελτιωτικών προτάσεων μέσω ανάπτυξης χρονοδιαγράμματος,
- σύνταξη απολογιστικών αναφορών όσον αφορά το έργο του Τμήματος,
- συνεργασία με τους εξωτερικούς ελεγκτές της Εταιρείας,
- προώθηση της σημασίας και αναγκαιότητας του εσωτερικού ελέγχου στην Εταιρεία,
- ενημέρωση της Επιτροπής Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου για τις συνέπειες ενδεχόμενης επιβολής περιορισμού στο εύρος των ελεγκτικών δραστηριοτήτων καθώς και για ενέργειες στελεχών της Εταιρείας οι οποίες κρίθηκαν αμφίβολης νομιμότητας.

7. ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΤΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

Η καθιέρωση του τμήματος ή της διεύθυνσης Ε.Ε. θα πρέπει να περιέχεται στην πολιτική της εταιρίας, σαν ένα μέσο υποστήριξης της διοίκησης σε όλα τα επίπεδα. Δηλαδή, ο Ε.Ε. θα παρέχει στη διοίκηση την πληροφόρηση για να ελέγχει τις λειτουργίες της εταιρίας για τις οποίες η

διοίκηση είναι υπεύθυνη. Ένα μέλος του ΔΣ τουλάχιστον θα πρέπει να είναι υπεύθυνο για το περιεχόμενο του προγράμματος του εσωτερικού ελέγχου και θα πρέπει να είναι σε θέση να επιβεβαιώνει τα παρακάτω:

- Οι διάφορες διευθύνσεις ή τμήματα μέσα στην εταιρία ελέγχονται περιοδικά, έτσι που να διασφαλίζεται ότι οι διάφορες λειτουργίες τους διεξάγονται ομαλά, είναι σύμφωνες με τις οδηγίες της διοίκησης, την πολιτική της εταιρίας, τις διαδικασίες και ότι αυτές συμμορφώνονται με τους στόχους της εταιρίας και με τα πρότυπα της διοικητικής πρακτικής.

- Τα αποτελέσματα της εργασίας του Εσωτερικού Ελεγκτή, η γνώμη του και οι εισηγήσεις που κάνει στους υπεύθυνους θα πρέπει να γνωστοποιείται στη διοίκηση και να καθορίζεται ποιος θα είναι αυτός που θα κάνει τις σωστές ενέργειες για τη διόρθωση των προβλημάτων που έχουν εντοπιστεί.

- Τα σχέδια ή οι ενέργειες που θα πρέπει να γίνουν για τη διόρθωση προβλημάτων αξιολογούνται σχετικά με το αν έγιναν όλες οι απαραίτητες συζητήσεις και αν επιτεύχθηκε η αποτελεσματική αντιμετώπιση τους.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής θα πρέπει να έχουν πλήρη, ελεύθερη και απεριόριστη πρόσβαση σε όλες τις λειτουργίες της εταιρίας, στα στοιχεία, στην περιουσία και στο προσωπικό. Ο διευθυντής στον οποίο απευθύνεται η έκθεση του ελέγχου είναι υπεύθυνος για να αναλάβει την κατάλληλη δράση για τα αναφερόμενα προβλήματα που πρέπει ή να σχεδιάσει ή να αρχίσει τη δράση τους μέσα σε διάστημα (30) ημερών από την παραλαβή της έκθεσης. Επίσης έχει την ευθύνη να επιβεβαιώσει ότι μία έκθεση πεπραγμένων πρέπει να σταλεί στο Δ.Σ. ή σε ένα εξουσιοδοτημένο μέλος του Δ.Σ..

Εάν έχει ήδη σταλεί κάποιο σχέδιο ενεργειών θα πρέπει να ακολουθήσει δεύτερη έκθεση που να αναφέρεται στην υλοποίηση των προτάσεων. Αυτή η κατεύθυνση είναι και η ουσία του Εσωτερικού Ελέγχου μέσα στην εταιρία. Χωρίς αυτή ο έλεγχος, δεν είναι παρά κάποια χάρη, που αφήνεται στη διάκριση των διευθυντών για να αποδεχτούν ή να απορρίψουν τις υπηρεσίες του ελέγχου. Αντίθετα με την προετοιμασία της κατεύθυνσης ο έλεγχος καθιερώνεται σαν απαραίτητο εργαλείο της διοίκησης, γίνεται αποδεκτή από τη διοίκηση των διαφόρων τμημάτων και διευθύνσεων και αποτελεί μέσο διδασκαλίας για να ληφθούν τα κατάλληλα μέτρα για τη διόρθωση καταστάσεων και λειτουργιών.

7.2 Έννοια των διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου (internal controls)

Προσδιορισμός

Σύμφωνα με τα Πρότυπα (IPPF), ως Διαδικασίες Ελέγχου ορίζονται οι πολιτικές, διαδικασίες (αυτοματοποιημένες και μη) και δραστηριότητες που αποτελούν μέρος ενός πλαισίου ελέγχου, του οποίου η σχεδίαση και λειτουργία να εξασφαλίζουν ότι οι κίνδυνοι βρίσκονται μέσα στα αποδεκτά για τον οργανισμό επίπεδα.

Σαν διαδικασίες Ε.Ε. μπορούν να προσδιοριστούν ολόκληρα τα συστήματα ελέγχων, οικονομικών και άλλων, που έχουν καθιερωθεί από τη διοίκηση για τη διεξαγωγή των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της εταιρίας. Σκοπός καθιέρωσης αυτών των διαδικασιών είναι η διαφύλαξη του ενεργητικού της εταιρίας, που επιτυγχάνεται μέσω αποτελεσματικών επιπέδων επίβλεψης και σωστού διαχωρισμού αρμοδιοτήτων, που με τη σειρά τους διασφαλίζουν την ακρίβεια και αξιοπιστία των στοιχείων της εταιρίας. Θα πρέπει να παρατηρηθεί ότι η σπουδαιότητα των διαδικασιών του εσωτερικού ελέγχου επεκτείνεται και πίσω από τα οικονομικά και λογιστικά θέματα για να περιλάβει και τους ελέγχους που είναι απαραίτητοι για τη βελτίωση της λειτουργικής επάρκειας και αποδοτικότητας και τη διασφάλιση της συμμόρφωσης τους με την πολιτική της εταιρίας.

7.3 Κατάταξη των συστημάτων του Εσωτερικού Ελέγχου

Σύμφωνα με τα Πρότυπα (IPPF), ως Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Control) ορίζεται οποιαδήποτε πράξη επιτελέστηκε από τη διοίκηση, το συμβούλιο και άλλα όργανα για να

διαχειριστεί τον κίνδυνο και να αυξήσει την πιθανότητα επίτευξης των προσδιορισμένων αντικειμενικών σκοπών και στόχων. Η διοίκηση σχεδιάζει, οργανώνει και κατευθύνει τη διενέργεια επαρκών ενεργειών, προκειμένου να παράσχει επαρκή διαβεβαίωση ότι θα επιτευχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί και στόχοι.

Τα συστήματα ή οι διαδικασίες του εσωτερικού ελέγχου μπορούν να ταξινομηθούν σε δύο μεγάλες κατηγορίες:

- Λογιστικοί εσωτερικοί έλεγχοι που σκοπό έχουν να αξιολογήσουν την ορθότητα και πληρότητα των λογαριασμών της εταιρίας.
- Λειτουργικοί εσωτερικοί έλεγχοι που καθιερώνουν τις διαδικασίες για να ελέγξουν την αποτελεσματικότητα γενικών λειτουργιών, όπως παραγωγή, πωλήσεις, και άλλες σημαντικές για την επιχείρηση δραστηριότητες.

7.4 Έκταση και περιορισμοί των εσωτερικών ελέγχων

Είναι ευθύνη της διοίκησης να αποφασίσει την έκταση των συστημάτων του εσωτερικού ελέγχου που ταιριάζει με τις δραστηριότητες της. Η φύση και η έκταση των ελέγχων ποικίλουν από εταιρία σε εταιρία και από μία σε άλλη δραστηριότητα. Οι έλεγχοι που χρησιμοποιούνται εξαρτώνται από τη φύση, το μέγεθος και τον όγκο των συναλλαγών, το βαθμό ελέγχου που μπορεί η διοίκηση να ασκήσει, τη γεωγραφική κατανομή των δραστηριοτήτων και πολλούς άλλους παράγοντες. Η επιλογή και η καθιέρωση των ελέγχων (internal controls) καθορίζεται από τη σκοπιμότητα τους, δηλαδή κόστος και όφελος.

Οι διαδικασίες και μέθοδοι καταχώρησης και επεξεργασίας των συναλλαγών που δημιουργούνται στις μικρές επιχειρήσεις, συχνά διαφέρουν σημαντικά, απ' αυτές που δημιουργούνται από τις μεγάλες επιχειρήσεις. Έτσι πολλές από τις διαδικασίες ελέγχου που είναι χρήσιμες για μεγάλες επιχειρήσεις δεν είναι πρακτικές, κατάλληλες ή απαραίτητες στις μικρές. Ιδιαίτερα, η διοίκηση στις μικρές έχει λιγότερη ανάγκη να βασίζεται σε ολοκληρωμένα συστήματα εσωτερικού ελέγχου για την αξιοπιστία των στοιχείων και άλλης πληροφόρησης, λόγω της προσωπικής επαφής και συνεχούς συμμετοχής του επιχειρηματία μετόχου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Εσωτερικός Ελεγκτής ή η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου περιορίζεται δια νόμου ή κανονισμό ως προς τη συμμόρφωσή τους με ορισμένα τμήματα των Προτύπων, η συμμόρφωση με το σύνολο των υπολοίπων τμημάτων των Προτύπων και οι αναγκαίες διατυπώσεις είναι αναγκαίες.

Με τη μέριμνα και συνεργασία του συμβουλίου και του Εσωτερικού Ελεγκτή, θα πρέπει να γνωστοποιούνται, τυχόν περιορισμοί, ώστε να διασφαλίζεται η Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα, η Οργανωσιακή Ανεξαρτησία, η Ατομική Αντικειμενικότητα, η Επαγγελματική Επάρκεια και Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια, η Συνεχής Επαγγελματική Επιμόρφωση και να αίρονται τυχόν περιορισμοί επ' αυτών ή συνθήκες και παράγοντες παρεμπόδισης αυτών, σύμφωνα με τα Πρότυπα.

7.5 Δραστηριότητες που θα πρέπει να εξετάζονται από τον Εσωτερικό Ελεγκτή της Εταιρείας

Οι αρμοδιότητες του εσωτερικού ελεγκτή της εταιρείας θα πρέπει μεταξύ άλλων να είναι οι εξής:

- 1) Έλεγχος οικονομικών καταστάσεων.
- 2) Έκθεση εταιρικής διακυβέρνησης.
- 3) Παρακολούθηση της διαδικασίας απογραφών.
- 4) Παρακολούθηση συμμόρφωσης θεμάτων χρηματιστηρίου.
- 5) Παρακολούθηση συμμόρφωσης GDPR, Υ&Α, Περιβαλλοντικής νομοθεσίας, Φορολογικών θεμάτων, Εργατικής νομοθεσίας, Λοιπών θεμάτων νομοθεσίας.
- 6) Παρακολούθηση θεμάτων ασφάλειας πληροφοριακών συστημάτων.
- 7) Παρακολούθηση θεμάτων ασφάλειας εταιρικής περιουσίας (π.χ. περιστατικά απάτης, κλοπής, θέματα φύλαξης κτλ.).
- 8) Προτάσεις επί διαδικασιών της εταιρείας.

Επιπλέον, θα πρέπει να ελέγχονται / παρακολουθούνται τα παρακάτω για τα οποία θα πρέπει να ενημερώνεται η Διεύθυνση της εταιρείας:

- 1) Παρακολούθηση των ευρημάτων και της εξέλιξης υλοποίησης των προτάσεων που παρατίθενται στις Εκθέσεις Ελέγχου της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου.
- 2) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών Υπολοίπων Πελατών.
- 3) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών Υπολοίπων Προμηθευτών.
- 4) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών Τραπεζικών Λογαριασμών.
- 5) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών Εγγυήσεων.
- 6) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών παγίων-αποσβέσεων (ΔΛΠ-φορολογικό).
- 7) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών βιβλίων (Ισοζυγίου, Γενικού Καθολικού, Αναλυτικού Καθολικού και Ημερολογίων).
- 8) Έλεγχος πραγματοποίησης Συμφωνιών αποθηκευτικών χώρων (υλικά σε τρίτους - υλικά τρίτων) μεταξύ εταιρειών, ακίνητα αποθέματα αναφορικά με «υλικά σε τρίτους».
- 9) Παρακολούθηση Ενηλικίωσης Αποθεμάτων.
- 10) Παρακολούθηση Ενηλικίωσης Απαιτήσεων εκ πελατών.
- 11) Παρακολούθηση Ανασφάλιστων Απαιτήσεων εκ πελατών.
- 12) Παρακολούθηση Χρεωστικών Υπολοίπων Προμηθευτών.
- 13) Παρακολούθηση Ανασφάλιστων Προκαταβολών Προμηθευτών.
- 14) Παρακολούθηση της εξέλιξης επίδικων / επισφαλών υποθέσεων.

7.6 Δραστηριότητες που αφορούν την οργάνωση του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής θα πρέπει να έχει επάρκεια επαγγελματικής κατάρτισης και γνώσης για να μπορέσει να αντεπεξέλθει στις απαιτήσεις οργάνωσης του τμήματος. Δραστηριότητες που πρέπει να καθιερωθούν είναι οι παρακάτω:

Διοικητικές:

- Διοίκηση / Διαχείριση γραφείου
- Προσωπικό / Στελέχωση
- Αξιολόγηση / Επιλογή
- Έργο ελέγχου
- Σχεδιασμός, προγραμματισμός ελέγχων
- Ανάθεση, Αρχαιοθέτηση, Αλλαγές - προσαρμογές
- Χρήση στατιστικής δειγματοληψίας
- Χρήση Η/Υ
- Εισηγήσεις / αναφορές / εκθέσεις / επίβλεψη εκθέσεων / διανομή εκθέσεων
- Επικοινωνία με την Επιτροπή Ελέγχου και το συμβούλιο, σύμφωνα με τα Πρότυπα.

Τεχνικές:

Οι οδηγίες θα πρέπει να περιλαμβάνουν:

- Σκοπό και αντικειμενικούς στόχους του ελέγχου
- Θεωρία του ελέγχου - προσέγγιση
- Έκταση του προγράμματος του Ε.Ε.
- Προκαταρκτικές ανασκοπήσεις
- Προκαταρκτικές συζητήσεις
- Προκαταρκτικές παρατηρήσεις (διερευνήσεις)
- Προγράμματα ελέγχου
- Προγραμματισμό / προϋπολογισμό
- Τεκμηρίωση δεδομένων
- Ανασκόπηση των διαπιστώσεων με τα ενδιαφερόμενα μέρη
- Προετοιμασία εκθέσεων
- Απαντήσεις / ανασκόπηση

Η οργάνωση της διεύθυνσης του Ε.Ε. περιλαμβάνει:

Διεύθυνση

- Διάρθρωση
- Ευθύνες και αρμοδιότητες
- Συντονισμό με άλλες διευθύνσεις

Το πρόγραμμα

- Σχεδιασμό προγράμματος (κατάρτιση βάσει εκτίμησης κινδύνων, ώστε να εκτιμώνται οι προτεραιότητες του Ε.Ε. σε συνάρτηση με τους σκοπούς του οργανισμού – πρότυπο διεξαγωγής 2010 IPPF).
- Συνεργασία με τους εξωτερικούς ελεγκτές
- Συντονισμό και αποφυγή επικαλύψεων
- Κοινοποίηση του προγράμματος στο συμβούλιο (πρότυπο διεξαγωγής 2020 IPPF)

Μέθοδοι και τεχνικές ελέγχου

- Χρήση Η/Υ
- Προετοιμασία ερωτηματολογίων
- Διαγραμματική ροή των εφαρμογών και επαλήθευσή τους
- Χρήση μεθόδων στατιστικής δειγματοληψίας
- Τρόπος συζήτησης διαπιστώσεων με τον εργαζόμενο
- Εισηγήσεις για μείωση κόστους και βελτίωση υπηρεσιών
- Διευκρινίσεις για τις αιτίες των αδυναμιών

Εκθέσεις ελέγχου

- Τρόπος περιγραφής διαπιστώσεων κανονικών και ειδικών εκθέσεων

Προσέγγιση ελέγχου

Προσδιορίζεται από το είδος του ελέγχου που πρόκειται να διεξαχθεί (έκτακτος, τακτικός, προγραμματισμένος κ.α.) όλοι όμως οι έλεγχοι πρέπει να περιλαμβάνουν τα παρακάτω στοιχεία:

- Στόχοι ελέγχου
- Έκταση ανασκοπήσεων
- Έκταση λειτουργιών
- Έκταση οργάνωσης
- Εξοικείωση με γεγονότα και πρόσωπα
- Εξοικείωση με τη λειτουργία
- Εξοικείωση με τους διευθυντές
- Εξοικείωση με άτομα - κλειδιά
- Εξοικείωση με την πολιτική, διαδικασίες
- Επαλήθευση μέσω παρατηρήσεων, ερωτήσεων, επιβεβαιώσεων, tests, κ.α.
- Ανάλυση λαθών και παραλείψεων
- Αξιολόγηση
 - ο ποσό καλό είναι το αποτέλεσμα
 - ο γιατί είναι αυτό το αποτέλεσμα
 - ο γιατί θα μπορούσε να είναι καλύτερο
- Μεγιστοποίηση ολοκληρωμένων ενεργειών
- Αναφορές / εκθέσεις
- Προβλήματα καθορισμού εποικοδομητικών ενεργειών
 - ο αναλύσεις, συγκρίσεις στοιχείων
 - ο χρονικά όρια
 - ο αξιολόγηση συγκρουόμενων παραγόντων
 - ο ανάγκη ευελιξίας
- Προβλήματα για διεξαγωγή έργου
 - ο ποιος θα πρέπει να ενεργήσει
 - ο πως θα διεξαχθεί το έργο
- Δραστηριότητες εκμετάλλευσης αναπτύσσονται, σύμφωνα με τις δραστηριότητες κάθε περιοχής

Συνολική αξιολόγηση αποτελεσματικότητας του τμήματος

Εξέταση των εκθέσεων

- Αξιολόγηση επάρκειας έκτασης τους
- Επιβεβαίωση ακρίβειας εκθέσεων
- Επάρκεια υποστήριξης των αποτελεσμάτων

Σχέσεις με άλλες δραστηριότητες της εταιρίας

- Συντονισμός με άλλες δραστηριότητες για να επιτευχθεί αποτελεσματικότητα και το μέγιστο όφελος
- Μαρτυρία για τις σχέσεις με τα ανώτατα διοικητικά κλιμάκια και συνεισφορά για το γενικό σχεδιασμό και υλοποίηση

Σχέσεις με τρίτους

- Μαρτυρία για καλές σχέσεις
- Μέτρηση προσπάθειας για ανάπτυξη σχέσεων με συμβολή στη βελτίωση της παραγωγής και δραστηριοτήτων της εταιρίας.

Αξιολόγηση - Αξιοποίηση προσωπικού

- Συχνότητα αποχωρήσεων
- Ηθικό εργαζομένων
- Πειθαρχία και αποδοτικότητα
- Κόστος λειτουργίας
- Αξιοποίηση προσόντων προσωπικού
- Αποτελεσματικότητα ρόλου διευθυντών

Έκταση των προβλημάτων και ευκαιριών

- Ποιες και τι βαθμού δυσκολίες υπάρχουν
- Ποιες είναι οι περιοχές που πρέπει να βελτιωθούν και τι ενέργειες απαιτούνται

Προώθηση του Ε.Ε. για αναγνώριση από τη Διοίκηση

Εξ' ορισμού των Προτύπων (IPPF), ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβιβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μία συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης.

Κατά συνέπεια, βασικός στόχος της υπηρεσίας του Ε.Ε. είναι να γίνει αποδεκτή από τη διοίκηση και να εκπροσωπείται στο ΔΣ. Η προσπάθεια προώθησης του ελεγκτή θα πρέπει να είναι επιθετική και δυναμική. Συγχρόνως, όμως η εργασία του, να είναι τέτοιου επιπέδου που η αποτελεσματικότητά της να την κάνει προσβάσιμη στα ανώτερα κλιμάκια της διοίκησης.

Για παράδειγμα ένα από τα χαρακτηριστικά του παραδοσιακού ελέγχου των αγορών είναι να καθορίζουν ότι η εταιρία έχει επωφεληθεί από όλες τις εκπώσεις που έχουν χορηγηθεί από τους προμηθευτές της ή αν δεν έχει επωφεληθεί, τι ποσό χάθηκε και να κάνει σύγκριση των αποτελεσμάτων των προηγούμενων οικονομικών χρήσεων.

Όλα τα παραπάνω είναι σοβαρά, δεν παύουν όμως να είναι πεζά και να μην ερεθίζουν ή να μη φθάνουν ποτέ ή να μη προσελκύουν το ενδιαφέρον της διοίκησης.

Αντίθετα, αν επιπρόσθετα με αυτό δίνονται απαντήσεις σε ερωτήματα, όπως:

- γιατί η εταιρία δεν επωφεληθήκε από τις εκπώσεις
- εάν για αυτή την απώλεια ευθύνονται οι οικονομικές υπηρεσίες λόγω του όγκου που έχουν να επεξεργαστούν

- εάν η απώλεια οφείλεται στην καθυστέρηση παραλαβής των προϊόντων από το αντίστοιχο τμήμα ή εάν το τμήμα προμηθειών δεν πρόβλεψε να εκδώσει τα αντίστοιχα έντυπα για να μπορεί το τμήμα παραλαβής να παραλάβει έγκαιρα ή
- εάν οι πληρωμές έχουν σχεδιαστεί να πληρωθούν πολύ νωρίτερα, από ότι οι προμηθευτές ορίζουν, και αυτό προκαλεί προβλήματα ταμιακής ροής.
- θα ήταν σκόπιμο ή συμφέρον για την εταιρία να δανειστεί χρήματα για να επωφεληθεί τις εκπτώσεις των προμηθευτών ή
- θα μπορούσε η εταιρία να εφαρμόσει την πολιτική που θα της επέτρεπε να επωφελείται τις εκπτώσεις των προμηθευτών, άσχετα αν έχει υπερβεί ή όχι το χρονικό όριο των εκπτώσεων και να επιστρέφει τα ποσά στους προμηθευτές εάν και εφόσον οι προμηθευτές παραπονούνται για τη λήξη της χρονικής ισχύος των τιμολογίων τους.

Όταν ο ελεγκτής είναι σε θέση να συζητήσει και να αναφέρει στις εκθέσεις του τα παραπάνω θέματα, τότε η διοίκηση αρχίζει και δείχνει ειδικό ενδιαφέρον. Στη συνέχεια η ανταπόκριση του ελεγκτή είναι άμεση και προσπαθεί το παραγόμενο από αυτόν προϊόν να βελτιστοποιείται και να γίνεται συνεχώς αρτιότερο.

8. ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΩΝ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Τα εγχειρίδια αποτελούν χρήσιμο εργαλείο για τον ελεγκτή γιατί καθορίζουν το πλαίσιο εργασίας του, τη σταθερότητα, την ομοιομορφία και τα πρότυπα διεξαγωγής του ελεγκτικού έργου. Αν και φαίνεται ότι περιορίζουν τον αυθορμητισμό και την ανεξάρτητη σκέψη του ελεγκτή, στην πράξη παρουσιάζουν πλεονεκτήματα που θεωρούνται απαραίτητα για την ομαλή διεξαγωγή του ελέγχου και που μπορούν να συνοψιστούν στα παρακάτω:

- Αποτρέπουν το ελεγκτικό προσωπικό να ψάχνει για επιλογές μεθόδων και τεχνικών
- Καθιερώνουν πρότυπα που αναβαθμίζουν το επίπεδο του ελέγχου
- Διασφαλίζουν ότι το τελικό προϊόν έγινε σύμφωνα με τις προδιαγραφές της Γ.Δ..

Το καταστατικό του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να προβλέπει οδηγίες και κατευθύνσεις για το έλεγχο διαφόρων περιοχών. Συνήθως ο όγκος των οδηγιών αυτών απευθύνεται σε τρεις μεγάλες κατηγορίες όπως:

- Τεχνικές λειτουργίες - που ορίζουν ότι η διεξαγωγή των ελεγκτικών εργασιών γίνεται σύμφωνα με τα πρότυπα του ελέγχου.
- Διοικητικές λειτουργίες - που υποστηρίζουν την ομαλή ροή της ελεγκτικής ομάδας μέσα στην εταιρία.
- Διάφορες λειτουργίες - που προβλέπουν απαντήσεις για τα ποικίλης φύσεως προβλήματα και ερωτήσεις που προκύπτουν καθημερινά και δεν εντάσσονται στις παραπάνω λειτουργίες.

Τα ελεγκτικά εγχειρίδια αποτελούν γενικά τον καθρέφτη και τη φιλοσοφία του Εσωτερικού Ελεγκτή. Η πληρότητα των περιεχομένων, κατευθύνσεων και τεχνικών αποτελεί καλή μαρτυρία για το ψηλό επίπεδο των ελεγκτικών υπηρεσιών που θα εκτελούνται σύμφωνα με αυτά.

Τα εγχειρίδια διακρίνονται σε κατηγορίες, ως ακολούθως:

- α. Εγχειρίδια τεχνικών λειτουργιών
- β. Εγχειρίδια Διοικητικών Λειτουργιών
- γ. Εγχειρίδια ποικίλης ύλης (μπορεί να συνδυάζει τους δύο προηγούμενους τύπους εγχειριδίων)

8.1 Εγχειρίδια τεχνικών λειτουργιών

Το τεχνικό εγχειρίδιο αποτελεί τον οδηγό της διεξαγωγής του Ε.Ε.. Τα περιεχόμενα συνήθως είναι τα παρακάτω, χωρίς όμως να περιορίζονται σ' αυτά.

Στόχοι Ελέγχου

Καθιερώνει το πλαίσιο των ελεγκτικών εργασιών και καθορίζει την έκταση και το περιεχόμενο των προγραμμάτων ελέγχου.

Θεωρία του Ελέγχου

Καθιερώνει τον τρόπο της ελεγκτικής προσέγγισης, τους τρόπους ανασκόπησης, τη μεθοδολογία και γενικά τα ερωτήματα που θα πρέπει να απαντήσει ο ελεγκτής.

Έκταση του Ελέγχου

Καθιερώνει τα βασικά στοιχεία που θα πρέπει να συμπεριληφθούν σε όλους τους ελέγχους. Για παράδειγμα, πως κατανέμονται οι αρμοδιότητες, αν οι υποχρεώσεις καλύπτονται από τις αντίστοιχες αρμοδιότητες. Εάν υπάρχουν οργανωτικοί και λειτουργικοί στόχοι και όταν αυτοί οι στόχοι ολοκληρώνονται, με τι τρόπο ενημερώνεται η διοίκηση. Η διοίκηση έχει καθιερώσει κάποιο μηχανισμό που να μπορεί να ελέγχει τα πεπραγμένα της υπηρεσίας Ε.Ε..

Προκαταρκτική Ανασκόπηση

Προβλέπει οδηγούς για τα θέματα που θα πρέπει να συμπεριληφθούν στην αρχική φάση του ελέγχου όπως: η εξέταση των φύλλων εργασίας που δημιουργήθηκαν από προγενέστερους ελέγχους, η ενημέρωση σχετικά με τη δραστηριότητα που πρόκειται να ελεγχθεί και η εξέταση των οργανογραμμάτων και των σχετικών οδηγιών της εταιρίας.

Προκαταρκτικές Συζητήσεις

Προσδιορίζουν τα επίπεδα της διοίκησης που θα πρέπει να διεξάγονται οι προκαταρκτικές συζητήσεις, τη θέση και τη βοήθεια του ελεγκτή προς τη διοίκηση, την ερμηνεία των ελεγκτικών στόχων, την προσέγγιση και τα προγράμματα που θα χρησιμοποιηθούν.

Προκαταρκτικές Έρευνες

Προσδιορίζει τη φύση της προκαταρκτικής ανίχνευσης, το είδος της πληροφόρησης που πρέπει να ζητείται, τον τρόπο που μπορεί να αντληθεί από τον ελεγχόμενο και τη χρήση της.

Προγράμματα Ελέγχου

Καθορίζει τις απαιτήσεις για κάθε ατομικό πρόγραμμα που γίνεται για τις ειδικές αναθέσεις και καθορίζει τους λειτουργικούς στόχους και τους αντίστοιχους μηχανισμούς ελέγχου. Επίσης, καθορίζει τις λεπτομέρειες που θα πρέπει να συμπεριληφθούν στο πρόγραμμα.

Προϋπολογισμός και Χρονοδιαγράμματα

Περιγράφει τους μηχανισμούς ελέγχου που πρέπει να δραστηριοποιηθούν κατά τη διάρκεια του έργου για να διασφαλιστεί ότι το έργο έγινε μέσα στους χρονικούς περιορισμούς που αρχικά συμφωνήθηκαν.

Φύλλα Εργασίας

Καθιερώνει πρότυπα φύλλων εργασίας και μεθόδους για την καταγραφή της πληροφόρησης και το συσχετισμό των φύλλων εργασίας.

Συζήτηση των Διαπιστώσεων με τον Ελεγχόμενο

Καθορίζει την προσέγγιση στη συζήτηση των διαπιστώσεων, τον τόπο δράσης για βελτίωση, τη μαρτυρία του ελεγχόμενου ότι χρειάζονται να γίνουν βελτιώσεις και το επίπεδο προσωπικού στο οποίο μπορεί να γίνουν συζητήσεις.

Προετοιμασία Εκθέσεων

Δίνει οδηγίες και καθορίζει το στυλ των εκθέσεων, το μήκος τους, τη φιλοσοφία των εκθέσεων (να αναφέρονται μόνο τα προβλήματα ή να γίνεται και ανάλυση της δραστηριότητας που εξετάζεται) και το επίπεδο του προσωπικού που θα πρέπει να αναμιχτεί στην προετοιμασία των εκθέσεων.

Απαντήσεις στις Εκθέσεις

Δίνει οδηγίες για την αντιμετώπιση των απαντήσεων, τι ενέργειες πρέπει να γίνουν, εάν είναι αποδεκτές, και πως γίνεται το κλείσιμο για τα σημεία που έχουν γίνει αποδεκτά.

8.2 Εγχειρίδια Διοικητικών Λειτουργιών

Το διοικητικό εγχειρίδιο συχνά δημιουργείται από μια σωρεία σημειωμάτων που εκδίδονται από καιρό σε καιρό είτε για να πρωτοσυστήσουν κάτι ή να τροποποιήσουν μια παλιότερη οδηγία. Παραδείγματα από αυτά τα σημειώματα μπορεί να είναι:

Οδηγίες για τη λειτουργία της υπηρεσίας του Ε.Ε.

- Οργάνωση του τμήματος
- Σύστημα αρχειοθέτησης
- Τήρηση βιβλιοθήκης
- Υλικά και μέσα
- Καταχώρηση ωρών ανά έλεγχο και εργαζόμενο
- Θέματα σχετικά με ασφάλεια του χώρου και στοιχείων
- Περιοδικές εκθέσεις προς τη διοίκηση

Προσωπικό

- Στοιχεία προσωπικού
- Εκτός έδρας, όροι και έξοδα
- Αξιολόγηση προσωπικού
- Λοιπά

Ελεγκτικές Εργασίες

- Ανάθεση του έργου
- Συνεννοήσεις με τον ελεγχόμενο
- Μόνιμοι φάκελοι
- Προϋπολογισμοί και χρονοδιαγράμματα
- Τροποποιήσεις στα προγράμματα και χρονοδιαγράμματα
- Χρήση στατιστικής δειγματοληψίας
- Χρήση Η/Υ και σε τι βαθμό
- Φύλαξη των φακέλων και φύλλων εργασίας
- Κλείσιμο του ελεγκτικού έργου

Εκθέσεις ελέγχου

- Σχέδια εκθέσεων
- Ανασκόπηση εκθέσεων από τον επιβλέποντα
- Παρουσίαση έκθεσης και συσχετισμός με τα φύλλα εργασίας
- Διανομή εκθέσεων

8.3 Εγχειρίδια ποικίλης ύλης

(Μπορεί να συνδυάζουν τους δύο προηγούμενους τύπους εγχειριδίων)

Τμήμα Ε.Ε.

- Ε.Ε. και η θέση του μέσα στην εταιρία
- Διάρθρωση του Τμήματος Ε.Ε.
- Αρμοδιότητες και υποχρεώσεις
- Συνεργασία με άλλες υπηρεσίες

Το πρόγραμμα

- Σχεδιασμός συνολικού προγράμματος
- Συνεργασία με τους εξωτερικούς ελεγκτές
- Συντονισμός με άλλα όργανα και υπηρεσίες
- Ανασκόπηση του συνολικού προγράμματος από τη διοίκηση

Οι μέθοδοι και τεχνικές του ελέγχου

- Περιοχές με ιδιαίτερο ελεγκτικό ενδιαφέρον
- Χρήση Η/Υ
- Χρήση στατιστικής δειγματοληψίας
- Συζήτηση των διαπιστώσεων με τον ελεγχόμενο
- Μείωση κόστους και εισηγήσεις
- Εισηγήσεις για βελτίωση δραστηριοτήτων
- Χρονικά όρια ελέγχου

Εκθέσεις Ελέγχου

- Τύπος κανονικών εκθέσεων
- Τύπος ειδικών εκθέσεων
- Διανομή των εκθέσεων
- Απαντήσεις στις εκθέσεις ελέγχου
- Ταξινόμηση των προβλημάτων και διαπιστώσεων

Εκθέσεις για τη δραστηριότητα του ελέγχου

Διάφορα

Επαγγελματικές δραστηριότητες (σύλλογοι, επιμελητήριο, ινστιτούτα, προϋπολογισμός ανθρωποωρών, διαδικασίες εκτός έδρας, διαμονή, διάρκεια, έξοδα και άλλα θέματα που αντιμετωπίζονται κατά τη διεξαγωγή του ελεγκτικού έργου).

9. ΣΤΕΛΕΧΩΣΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

9.1 Κριτήρια επιλογής

Η επιλογή και αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελεγκτή εναπόκειται στην κρίση του Δ.Σ.

Τυπικά και ουσιαστικά προσόντα ελεγκτών

Τα απαραίτητα τυπικά προσόντα για την επιλογή του Εσωτερικού Ελεγκτή είναι:

Επιστημονική κατάρτιση και εξοικείωση με τις ελεγκτικές τεχνικές που ισχύουν στην Ελλάδα και στο εξωτερικό.

Επαρκής γνώση της χρηματιστηριακής, φορολογικής και εμπορικής νομοθεσίας.

Επαρκής γνώση των λογιστικών προτύπων που εφαρμόζονται στην Ελλάδα και στο εξωτερικό.

Επαρκής γνώση των βασικών λειτουργιών των Πληροφοριακών Συστημάτων.

Γνώση ξένων γλωσσών (κατά προτίμηση Αγγλικής).

Μέλος του Ελληνικού Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (προαιρετικά).

Ενδεικτικά ουσιαστικά προσόντα για την επιλογή του Εσωτερικού Ελεγκτή είναι:

Κατανόηση των αρχών διοίκησης.

Ικανότητα αμφίδρομης επικοινωνίας (προφορικής και γραπτής).

Ακεραιότητα και Αξιοπιστία.

Εχεμύθεια.

Επαγγελματισμός όπως αυτός ορίζεται από τα διεθνή πρότυπα εσωτερικού ελέγχου.

Κριτήρια αξιολόγησης

Για την αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελεγκτή ακολουθείται η διαδικασία που έχει θεσπίσει η Εταιρεία. Το βασικό κριτήριο για την αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελεγκτή είναι η επιτυχής εκπλήρωση των καθηκόντων του.

9.2 Πρόβλεψη για συνεχή εκπαίδευση των ελεγκτών

Ο προσανατολισμός ή οι κατευθύνσεις που παίρνει ο Εσωτερικός Ελεγκτής κατά την ανάληψη των καθηκόντων του δεν αποτελεί μέρος της εκπαίδευσης του. Ο προσανατολισμός βοηθάει τον νεοπροσλαμβανόμενο να κάνει τη δουλειά του καλύτερα. Δηλαδή τον διευκολύνει να προσαρμοστεί στο νέο του περιβάλλον για να μπορέσει να ανταποκριθεί γρηγορότερα και αποτελεσματικά στη νέα του εργασία και στις νέες εργασιακές υποχρεώσεις του.

Αντίθετα η εκπαίδευση ή η επιμόρφωση δίνει στα άτομα νέες δυνατότητες για να κάνουν τη δουλειά καλύτερα ή να μπορέσουν να ανταποκριθούν στην ανάληψη μιας νέας εργασίας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν ανάγκη για εκπαίδευση ιδιαίτερα, όταν έχουν αποφοιτήσει πρόσφατα από τις σχολές ή προέρχονται από σχολές που το αντικείμενο δεν έχει συγγένεια με την ελεγκτική. Έτσι πρέπει να έχουν ενημέρωση για:

- την προετοιμασία των προγραμμάτων και διεξαγωγή τους
- τη χρήση μονίμων φακέλων και φακέλων εργασίας
- την προετοιμασία των φύλλων εργασίας και καθορισμό του περιεχομένου τους
- συζήτηση των λαθών και παραλείψεων στις διαδικασίες ή στη διεξαγωγή του έργου.

Τα παραπάνω θα πρέπει να τεκμηριώνονται επακριβώς. Η μαρτυρία της τεκμηρίωσης θα περιλαμβάνει:

- Τι είναι λάθος
- Εάν οι παραλείψεις έρχονται σε αντίθεση με κάποιες οδηγίες ή οφείλονται σε ανεπάρκεια διοικητικής πρακτικής.

- Η σπουδαιότητα των παραλείψεων και ποιο θα είναι το αποτέλεσμα αν κάτι δεν πάει σωστά
- Τι μαρτυρία υπάρχει που να αποδεικνύει την ύπαρξη και το μέγεθος της παράλειψης του λάθους
- Τι και ποιος είναι υπεύθυνος
- Η παράλειψη αναφέρεται σε διαδικασία ή διεξαγωγή του έργου ή και στα δύο
- Ποια είναι η αντισταθμιστική πράξη που εισηγείται ο ελεγκτής.
- Γνώμη του ελεγχόμενου για τα λάθη ή παραλείψεις και τις προτάσεις του για τη βελτίωση τους.

9.3 - Παράγοντες καλής εκτέλεσης έργου

Ποσότητα εργασίας, ποιότητα έργου, γνώσεις ελεγκτικής, ικανότητα ανάλυσης προβλημάτων, ανάληψη αποφάσεων, προγραμματισμός, υπακοή στις οδηγίες, ικανότητα επικοινωνίας.

9.4 - Παράγοντες προσωπικών χαρακτηριστικών

Δημιουργία, πρωτοβουλία, επιμονή, ικανότητα συνεργασίας με άλλους, κρίση, προσαρμοστικότητα, ικανότητα να προΐσταται, αυτοπεποίθηση και ενθουσιασμός για δουλειά.

9.5 Προφίλ Υποψηφίων για την κάλυψη θέσης Εσωτερικού Ελεγκτή

Σπουδές

- Σπουδές Οικονομικής κατεύθυνσης, κατά προτίμηση με υπόβαθρο λογιστικής.
- Επιθυμητός μεταπτυχιακός τίτλος σπουδών με όμοια κατεύθυνση.
- Επιθυμητή επαγγελματική πιστοποίηση (π.χ. ACCA, CIA, CFA, Dipl IFRS κοκ)
- Επιθυμητές υψηλές ακαδημαϊκές επιδόσεις και διάρκεια σπουδών που να μην υπερβαίνει την προβλεπόμενη για το πρόγραμμα σπουδών.

Γλωσσικές Δεξιότητες

- Επιθυμητή άριστη γνώση της γλώσσας της χώρας – βάσης της θέσης που θα καλυφθεί (Ελληνικά για την Ελλάδα, Βουλγάρικα για τη Βουλγαρία κοκ).
- Επιθυμητή η καλή γνώση της ελληνικής προκειμένου περί θέσεων με έδρα εκτός Ελλάδος.
- Επιθυμητή γνώση τουλάχιστον μίας ξένης γλώσσας, κατά προτίμηση της αγγλικής.
- Επιθυμητή η γνώση δεύτερης ξένης γλώσσας, γαλλικής, βουλγάρικης, ρουμάνικης, γερμανικής, ιταλικής, τούρκικης.

Γνώσεις Η/Υ

- Επιθυμητή Καλή χρήση Η/Υ (excel, word κοκ).
- Επιθυμητή εξοικείωση με συστήματα πληροφόρηση (SAP κ.α.).

10 ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ

10.1 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΚΑΙ ΙΕΡΑΡΧΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ

Το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου εφαρμόζει μια αποδεκτή μεθοδολογία «επισκόπησης κινδύνων» (risk assessment), προκειμένου να αναγνωριστούν και ιεραρχηθούν οι εγγενείς επιχειρηματικοί κίνδυνοι που αντιμετωπίζει η Εταιρεία. Η ιεράρχηση γίνεται με βάση την «σπουδαιότητα» και την «πιθανότητα εμφάνισης».

- Η «σπουδαιότητα» σχετίζεται με το αντίκτυπο που έχει ένας κίνδυνος στις λειτουργίες της Εταιρείας, σε περίπτωση που αυτός λάβει χώρα. Η «πιθανότητα εμφάνισης» σχετίζεται με το πόσο πιθανό είναι αυτός ο κίνδυνος να εμφανισθεί (εντός ενός προκαθορισμένου χρονικού διαστήματος).

- Η επισκόπηση των εγγενών επιχειρηματικών κινδύνων διενεργείται με την ενεργή συμμετοχή της Διοίκησης. Τα αποτελέσματα της κοινοποιούνται στο Δ.Σ. μέσω της αρμόδιας Επιτροπής.
- Υπεύθυνο στέλεχος για την επισκόπηση και ιεράρχηση των κινδύνων είναι ο Εσωτερικός Ελεγκτής.

10.2 ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΧΩΝ

Πολιτικές

Οι βασικοί παράγοντες που επηρεάζουν το σχεδιασμό και τον προγραμματισμό των ελέγχων είναι:

- οι περιοχές / λειτουργίες υψηλού εγγενούς επιχειρηματικού κινδύνου,
- οι προτεραιότητες της Διοίκησης για συγκεκριμένες περιοχές που εφαρμόζονται νέες παράμετροι λειτουργίας (πολιτικές, μηχανογραφικά συστήματα, μέθοδοι κτλ),
- οι απαιτήσεις της εν γένει νομοθεσίας που αφορά στην Εταιρεία και ιδιαίτερα της νομοθεσίας των ανωνύμων εταιρειών και της χρηματιστηριακής,
- η ενδεχόμενη ανάγκη επανάληψης ελέγχων κατά τους οποίους εντοπίστηκαν σημαντικές αδυναμίες οι οποίες επηρεάζουν τη συνολική λειτουργία της Εταιρείας.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής συντάσσει, σε συνεργασία με την αρμόδια Επιτροπή, το «Πλάνο Ελέγχου» το οποίο περιλαμβάνει τις δραστηριότητες ελέγχου που θα διεξαχθούν το έτος που ακολουθεί.

Σκοπός της κατάρτισης του **Πλάνου Ελέγχου** είναι να διασφαλιστεί ότι έχουν προγραμματιστεί οι έλεγχοι για τις περιοχές που έχουν καθοριστεί ως υψηλού επιχειρηματικού κινδύνου καθώς και ότι η χρήση των ελεγκτικών πόρων πραγματοποιείται με τη μέγιστη αποτελεσματικότητα. Στο πλάνο απεικονίζονται οι περιοχές που θα ελεγχθούν, ο χρόνος και η διάρκεια του ελέγχου καθώς και οι πόροι που θα απαιτηθούν (ανθρωπόωρες, υποδομή, κλπ).

Ο προγραμματισμός των εργασιών εξαρτάται από την υφιστάμενη στελέχωση (αριθμός στελεχών, γνώσεις, πείρα κτλ) του Τμήματος του Εσωτερικού Ελέγχου καθώς και από το μέγεθος των εργασιών της Εταιρείας.

Το εύρος των ελεγκτικών διαδικασιών καθορίζεται πριν την έναρξη του ελέγχου. Εάν κατά τη διάρκεια του ελέγχου προκύψουν σημαντικές διαφοροποιήσεις στις λειτουργικές διαδικασίες που ελέγχονται, ο Εσωτερικός Ελεγκτής αποφασίζει την ενδεχόμενη αλλαγή του πλάνου των δραστηριοτήτων.

Το Πλάνο Ελέγχου υποβάλλεται στο Δ.Σ. της Εταιρείας για έγκριση και συνοδεύεται από προσεγγιστικό προϋπολογισμό του κόστους εφαρμογής του.

Διαδικασίες

1. Επισκόπηση και ιεράρχηση επιχειρηματικών κινδύνων

Εφαρμογή μιας αποδεκτής μεθοδολογίας «επισκόπησης κινδύνων» (risk assessment), προκειμένου να αναγνωριστούν και ιεραρχηθούν οι εγγενείς επιχειρηματικοί κίνδυνοι που αντιμετωπίζει η Εταιρεία. Η ιεράρχηση γίνεται με βάση την «σπουδαιότητα» και την «πιθανότητα εμφάνισης».

Η «σπουδαιότητα» σχετίζεται με το αντίκτυπο που έχει ένας κίνδυνος στις λειτουργίες της Εταιρείας, σε περίπτωση που αυτός λάβει χώρα. Η «πιθανότητα εμφάνισης» σχετίζεται με το πόσο πιθανό είναι αυτός ο κίνδυνος να εμφανισθεί (εντός ενός προκαθορισμένου χρονικού διαστήματος).

Η επισκόπηση των εγγενών επιχειρηματικών κινδύνων διενεργείται με την ενεργή συμμετοχή της Διοίκησης. Τα αποτελέσματα της κοινοποιούνται στο Δ.Σ. μέσω της αρμόδιας Επιτροπής.

Υπεύθυνο στέλεχος για την επισκόπηση και ιεράρχηση των κινδύνων είναι ο Εσωτερικός Ελεγκτής.

2. Κατάρτιση Τριετούς Πλάνου Ελέγχου

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής καταρτίζει το Τριετές Πλάνο Ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη:

- τα αποτελέσματα της επισκόπησης των εγγενών επιχειρηματικών κινδύνων,
- τις προτεραιότητες που έχει θέσει η Διοίκηση,
- τις απαιτήσεις της νομοθεσίας,
- τα αποτελέσματα προηγούμενων ελέγχων και την απαιτούμενη εργασία για τη διεξαγωγή του ελέγχου,
- το χρονοδιάγραμμα,
- και την απαιτούμενη στελέχωση του Τμήματος σε συνδυασμό με το διαθέσιμο προσωπικό.

Το ελεγκτικό πλάνο συντάσσεται εγγράφως ώστε να μπορεί να μελετηθεί, να τροποποιηθεί και να εγκριθεί από το Δ.Σ. Ο Εσωτερικός Ελεγκτής φροντίζει να μην απορροφάται όλος ο διαθέσιμος παραγωγικός χρόνος, ώστε να είναι δυνατή η αντιμετώπιση τυχόν έκτακτων ειδικών ελεγκτικών εργασιών ή τυχόν προβλημάτων που ενδεχομένως παρουσιαστούν στην πορεία των εργασιών του Τμήματος.

3. Κατάρτιση προϋπολογισμού

Το Πλάνο Ελέγχου συνοδεύεται από έναν ενδεικτικό προϋπολογισμό του κόστους εφαρμογής του, ώστε η Διοίκηση της Εταιρείας να είναι ενήμερη σχετικά με το κόστος των εργασιών του Τμήματος. Στον προϋπολογισμό υπολογίζονται αναλυτικά τα λειτουργικά έξοδα, οι δαπάνες και ο πάγιος εξοπλισμός που θα απαιτηθούν κατά τη νέα περίοδο από το Τμήμα. Ο προϋπολογισμός αυτός υποβάλλεται στο Δ.Σ. για έγκριση. Υπεύθυνο στέλεχος για την κατάρτιση προϋπολογισμού είναι ο Εσωτερικός Ελεγκτής.

10.3 ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Πολιτικές

Η ορθή και έγκαιρη προετοιμασία είναι αναγκαία για την ουσιαστική και αποτελεσματική διενέργεια των ελέγχων. Ενδεχόμενη έλλειψη προετοιμασίας ενέχει τον κίνδυνο αφενός της μη επαρκούς κάλυψης του ελεγκτικού έργου και αφετέρου της δαπάνης πόρων περισσότερων από τους απαιτούμενους.

Ο προγραμματισμός των εργασιών αφορά:

- τον προσδιορισμό των ελεγκτικών στόχων και το εύρος των ελεγκτικών εργασιών,

- την οριστικοποίηση των προγραμμάτων ελέγχου,
- την οριστικοποίηση του προβλεπόμενου χρόνου εργασίας,
- την ενημέρωση ή την εκπαίδευση του ελεγκτή στα αντικείμενα των ελέγχων,
- την επαφή και επικοινωνία με τους εξωτερικούς ελεγκτές και συμβούλους της Εταιρείας,
- την ενημέρωση της ελεγχόμενης μονάδας (εφόσον πρόκειται για τακτικό έλεγχο) για τη διενέργεια του ελέγχου μέσω τυποποιημένης επιστολής,
- τον προσδιορισμό των αποδεκτών των αποτελεσμάτων – αναφορών του ελέγχου,
- τον προσδιορισμό της μεθοδολογίας επιλογής δείγματος ελέγχου.

Διαδικασίες

1. Προσδιορισμός των ελεγκτικών στόχων και του εύρους των ελεγκτικών εργασιών.

Πριν τη διενέργεια του ελέγχου, ο Εσωτερικός Ελεγκτής προσδιορίζει το χαρακτήρα και τους σκοπούς του ελέγχου. Οι ελεγκτικές διαδικασίες που θα ακολουθηθούν αποτελούν το μέσο επίτευξης των ανωτέρω σκοπών, ενώ ταυτόχρονα προσδιορίζουν το εύρος του ελέγχου. Οι στόχοι κάθε ελέγχου καθώς και οι ελεγκτικές διαδικασίες που θα ακολουθηθούν, θα πρέπει να συμβαδίζουν με τους επιχειρηματικούς κινδύνους που διέπουν τις εκάστοτε ελεγχόμενες μονάδες.

2. Οριστικοποίηση των προγραμμάτων ελέγχου

Τα προγράμματα ελέγχου σχεδιάζονται ως βοήθημα για τον Εσωτερικό Ελεγκτή στην αξιολόγηση της τήρησης των διαδικασιών και πολιτικών στη δραστηριότητα που ελέγχει. Τα προγράμματα ελέγχου δηλώνουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του ελέγχου και περιλαμβάνουν τις ελεγκτικές διαδικασίες / βήματα που θα ακολουθηθούν για να επιτευχθούν οι στόχοι αυτοί.

Τα βήματα του προγράμματος έχουν άμεση σχέση με τις διαδικασίες λειτουργίας της περιοχής που ελέγχεται και επομένως πρέπει να τροποποιηθούν ανάλογα στην περίπτωση αλλαγών των αντίστοιχων λειτουργικών διαδικασιών. Ο Επικεφαλής του Εσωτερικού Ελέγχου εγκρίνει το πρόγραμμα ελέγχου που θα ακολουθηθεί κάθε φορά η ομάδα ελέγχου.

3. Οριστικοποίηση του προβλεπόμενου χρόνου εργασίας

Πριν τη διενέργεια του ελέγχου, ο Εσωτερικός Ελεγκτής αποφασίζει και οριστικοποιεί τη διάρκεια του ελέγχου ώστε να ενημερωθεί και η ελεγχόμενη Διεύθυνση.

4. Ενημέρωση του Εσωτερικού Ελεγκτή για το αντικείμενο του ελέγχου

Πριν την έναρξη του ελέγχου είναι σκόπιμο ο Εσωτερικός Ελεγκτής να πληροφορείται τους στόχους, την οργανωτική δομή, τα προγράμματα και τις εσωτερικές εξελίξεις της ελεγχόμενης Διεύθυνσης. Η ενημέρωση του Εσωτερικού Ελεγκτή έγκειται και στη μελέτη της έκθεσης του προηγούμενου ελέγχου, ώστε να εξακριβωθεί μετέπειτα αν υλοποιήθηκαν οι βελτιωτικές προτάσεις.

5. Επαφή και επικοινωνία με τους συμβούλους και τους εξωτερικούς ελεγκτές

Μεταξύ του Εσωτερικού Ελεγκτή και των εξωτερικών ελεγκτών πραγματοποιούνται συναντήσεις με αντικείμενο τους από κοινού διενεργούμενους ελέγχους, τις προτεραιότητες, το πεδίο δράσης, τα ευρήματα των ελέγχων και την ανταλλαγή πληροφοριών, ώστε να

επιτυγχάνεται η αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα των διενεργούμενων ελεγκτικών διαδικασιών.

6. Ενημέρωση της ελεγχόμενης Διεύθυνσης για τον έλεγχο

Πριν τη διενέργεια του προγραμματισμένου ελέγχου, με ευθύνη του Εσωτερικού Ελεγκτή αποστέλλεται στο Διευθυντή της ελεγχόμενης μονάδας, επιστολή η οποία κοινοποιείται σε όλα τα στελέχη. Η επιστολή αναφέρει το σκοπό του ελέγχου, συνοπτική περιγραφή της εργασίας που πρόκειται να γίνει, το χρόνο διεξαγωγής του ελεγκτικού έργου και τα απαραίτητα για την εκτέλεση του έργου στοιχεία.

10.4 ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Πολιτικές

Πρωταρχικός στόχος του εσωτερικού ελέγχου αποτελεί η αξιολόγηση του «Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου» (Σ.Ε.Ε.) που διέπει την υπό έλεγχο περιοχή.

Η αξιολόγηση αφορά σε δύο παραμέτρους του Σ.Ε.Ε.:

- στην επάρκεια του
- στην αποτελεσματικότητα του

Η **επάρκεια** σχετίζεται με το κατά πόσον το Σ.Ε.Ε. που έχει υιοθετηθεί είναι σχεδιασμένο με τέτοιο τρόπο, ώστε να αντιμετωπίζει κατάλληλα τους επιχειρηματικούς κινδύνους για τους οποίους σχεδιάστηκε.

Η **αποτελεσματικότητα** σχετίζεται με το κατά πόσον το Σ.Ε.Ε. όντως λειτουργεί στην πράξη και εφαρμόζεται με τον τρόπο που σχεδιάστηκε.

Διαδικασίες

1. Αξιολόγηση της Επάρκειας και της Αποτελεσματικότητας του Σ.Ε.Ε.

Προκειμένου να αξιολογηθεί η επάρκεια και αποτελεσματικότητα του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, προαπαιτείται η συλλογή στοιχείων τα οποία αντιπαραβάλλονται με τις πολιτικές, διαδικασίες και οδηγίες που έχει θεσπίσει η Εταιρεία.

Ο εσωτερικός ελεγκτής δύναται να συγκεντρώσει τα στοιχεία με τρεις βασικούς τρόπους:

- Συνεντεύξεις / Ερωτήσεις
Ο Εσωτερικός Ελεγκτής υποβάλλει ερωτήσεις προς το προσωπικό της ελεγχόμενης δραστηριότητας, προκειμένου να διαπιστώσει την κατανόηση των ισχυουσών πολιτικών και διαδικασιών που πρέπει να εφαρμόζονται και το βαθμό υλοποίησής τους.
- Φυσική (επιτόπια) Παρακολούθηση / Καταγραφή
Ο Εσωτερικός Ελεγκτής διενεργεί επιτόπια παρακολούθηση των εργασιών προκειμένου να διαπιστώσει κατά ποσό τηρείται το πλαίσιο πολιτικών της Εταιρείας και εφαρμόζονται οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου (controls) από το προσωπικό.
- Επιβεβαίωση / Επισκόπηση
Ο Εσωτερικός Ελεγκτής διενεργεί επισκόπηση των εγγράφων που αποδεικνύουν ότι οι εργασίες διενεργούνται σύμφωνα με τις εγκεκριμένες διαδικασίες / οδηγίες.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώνει πληροφορίες οι οποίες είναι επαρκείς, κατάλληλες, λογικές και αξιόπιστες. Μπορεί να χρησιμοποιήσει μία ή σε συνδυασμό τις προαναφερόμενες μεθόδους ελέγχου για να συλλέξει στοιχεία και να βγάλει συμπεράσματα.

Για την αποφυγή παρανοήσεων ή παρερμηνειών θα πρέπει να υπάρχει έγκαιρη πληροφόρηση από και προς τους υπεύθυνους του ελεγχόμενου χώρου καθ' όλη τη διάρκεια του ελέγχου.

Στις περιπτώσεις που κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστωθούν σημαντικές δυσλειτουργίες θα πρέπει να ενημερώνεται η Διοίκηση πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου.

2. Προσδιορισμός μεθοδολογίας επιλογής δείγματος

Η δειγματοληψία χρησιμοποιείται για τη διαμόρφωση γνώμης ή των προτεινόμενων ενεργειών για ένα πληθυσμό, εξετάζοντας ένα μικρό, αλλά αντιπροσωπευτικό τμήμα του πληθυσμού αυτού. Το μέγεθος του δείγματος που θα χρησιμοποιηθεί κατά τον έλεγχο μπορεί να καθοριστεί υποκειμενικά ή στατιστικά.

Παράγοντες που λαμβάνονται υπόψη κατά την επιλογή του στατιστικού δείγματος είναι οι ακόλουθοι:

- το επίπεδο εμπιστοσύνης, δηλαδή ο βαθμός στον οποίο μπορεί ο ελεγκτής να πειστεί ότι το αποτέλεσμα που θα προκύψει από το δείγμα, θα βρίσκεται μέσα σε ένα προκαθορισμένο εύρος,
- την ακρίβεια, δηλαδή το διάστημα μέσα στο οποίο η εκτίμηση των χαρακτηριστικών του πληθυσμού θεωρείται ότι εμπίπτει στο προκαθορισμένο επίπεδο εμπιστοσύνης,
- την ποικιλία / διαφοροποίηση του πληθυσμού που οδηγεί στην επιλογή ανά στρώματα.

10.5 ΦΥΛΛΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Πολιτικές

Σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, κάθε ελεγκτική εργασία πρέπει να υποστηρίζεται από «φύλλα εργασίας» τα οποία θα τεκμηριώνουν τη διενέργεια της.

Η σύνταξη φύλλων εργασίας αποτελεί ουσιώδες μέρος του ελεγκτικού έργου αφού αυτά:

- αποδεικνύουν και προβάλλουν τα στοιχεία της αιτίας του ελέγχου,
- τεκμηριώνουν τις εκτιμήσεις και τα πορίσματα των ελεγκτών σχετικά με την ποιότητα των εργασιών των Διευθύνσεων,
- αποδεικνύουν την επίτευξη των στόχων του ελέγχου,
- παρέχουν τη βάση για την αξιολόγηση του προγράμματος διασφάλισης ποιότητας (quality assurance) του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου
- συντελούν στην επαγγελματική και εκπαιδευτική ανάπτυξη των στελεχών,
- διευκολύνουν τη διαδικασία αποτύπωσης των ευρημάτων στην έκθεση ελέγχου.

Η οργάνωση, ο σχεδιασμός και το περιεχόμενο των φύλλων εργασίας εξαρτάται από το είδος του ελέγχου που υποστηρίζουν. Εντούτοις, η τυποποίηση του περιεχομένου τους, διευκολύνει την κατανόηση και την επισκόπησή τους.

Η σχεδίαση των φύλλων εργασίας πρέπει να εξυπηρετεί όσο το δυνατό καλύτερα τους σκοπούς και την τεκμηρίωση του ελεγκτικού έργου.

Τα φύλλα εργασίας πρέπει να υποστηρίζουν τις ακόλουθες φάσεις της ελεγκτικής διαδικασίας:

- το σχεδιασμό του ελεγκτικού έργου,
- την εξέταση και αξιολόγηση της επάρκειας και αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου της υπό έλεγχο Διεύθυνσης / Τμήματος κλπ.,
- την ελεγκτική διαδικασία που ακολουθήθηκε, την πληροφόρηση που χρησιμοποιήθηκε και τα συμπεράσματα που αποκομίστηκαν μετά το πέρας του ελέγχου,
- την έκθεση των ευρημάτων του ελέγχου,
- τα συμπεράσματα της εξέτασης για τη συμμόρφωση των Διευθύνσεων με τις προγενέστερες υποδείξεις των ελεγκτών (follow-up).

Ενδεικτικά, τα φύλλα εργασίας μπορεί να περιέχουν:

- προγράμματα ελέγχου,
- ερωτηματολόγια για τους ελεγχόμενους,
- σημειώσεις-παρατηρήσεις του Εσωτερικού Ελεγκτή επί των συνεντεύξεων που διενεργεί,
- οργανογράμματα και γραπτές περιγραφές θέσεων εργασίας των υπό έλεγχο Διευθύνσεων,
- αντίγραφα συμβολαίων και συμφωνιών,
- επιστολές εξουσιοδότησης για τη διενέργεια των ελέγχων,
- όλα τα απαιτούμενα έγγραφα-παραστατικά για την υποστήριξη των ευρημάτων των ελέγχων,
- τα ευρήματα του ελέγχου και τα σχόλια των ελεγχόμενων επ' αυτών,
- απαραίτητες παραπομπές και επεξηγήσεις με σύμβολα.

Η τήρησή τους μπορεί να γίνεται σε έγγραφη ή ηλεκτρονική μορφή. Στην περίπτωση που τα φύλλα εργασίας τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή είναι απαραίτητη η τήρηση εφεδρικών αρχείων (back-up).

Διαδικασίες

1. Κατάρτιση πολιτικών για τη σύνταξη των φύλλων εργασίας

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής καταρτίζει πολιτικές σύνταξης φύλλων εργασίας οι οποίες αφορούν στον τύπο φακέλου που θα χρησιμοποιείται σε κάθε είδος ελέγχου, το είδος και τον τρόπο τοποθέτησης δεικτών πάνω στα φύλλα εργασίας.

2. Κατάρτιση Φύλλων Εργασίας

Κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ο Εσωτερικός Ελεγκτής συλλέγει έγγραφα και παραστατικά τα οποία υποστηρίζουν τη διενέργεια του ελέγχου του. Όλα τα ανωτέρω στοιχεία μαζί με τις παρατηρήσεις του ταξινομούνται ανά θέμα, σε ειδικό για κάθε έλεγχο φάκελο.

Στο εξώφυλλο του φακέλου αναγράφεται η ημερομηνία του ελέγχου, η Διεύθυνση στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος, το είδος του ελέγχου, τα περιεχόμενα του φακέλου ανά θέμα και δείκτη, το όνομα και η υπογραφή του Εσωτερικού Ελεγκτή ο οποίος ήταν υπεύθυνος του έργου και ο κωδικός αριθμός του φακέλου.

3. Παραπομπή από ένα φύλλο εργασίας σε ένα άλλο.

Για να είναι πλήρης και ουσιαστικά τεκμηριωμένη κάθε ελεγκτική διαδικασία, είναι απαραίτητο να γίνονται παραπομπές από το ένα φύλλο εργασίας στο άλλο. Με τον τρόπο αυτό ο Εσωτερικός Ελεγκτής μπορεί να ελέγχει και να επισκοπεί την εργασία του, ώστε να επιβεβαιώνεται ότι τα στοιχεία διασταυρώνονται, η εργασία είναι αναμφισβήτητα τεκμηριωμένη και ότι όλη η απαραίτητη εργασία έχει εκτελεστεί. Οι παραπομπές γίνονται με τη χρήση ειδικών συμβόλων.

4. Παρακολούθηση του χρόνου ελέγχου

Για τη χρονική παρακολούθηση του ελέγχου, ο Εσωτερικός Ελεγκτής καταρτίζει ειδικό φύλλο εργασίας στο οποίο αναγράφονται ο προϋπολογιζόμενος χρόνος, ο πραγματικός χρόνος ανά ελεγχόμενη περιοχή, οι αποκλίσεις από τον προϋπολογισμό και η αιτιολόγηση των αποκλίσεων. Το φύλλο αυτό συμπεριλαμβάνεται στο φάκελο του ελέγχου.

5. Έλεγχος της πληρότητας και εγκυρότητας των φύλλων εργασίας.

Μετά τη σύνταξη των φύλλων εργασίας, ο Εσωτερικός Ελεγκτής διενεργεί τις απαραίτητες αντιπαραβολές ώστε να εξασφαλίσει ότι η έκθεση ελέγχου υποστηρίζεται από επαρκή τεκμηρίωση και ότι όλες οι απαραίτητες ελεγκτικές διαδικασίες επιτελέστηκαν. Η επισκόπηση του φακέλου ελέγχου τεκμηριώνεται με την αναγραφή ειδικών συμβόλων επί των φύλλων εργασίας.

6. Αρχαιοθέτηση και φύλαξη φύλλων εργασίας.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής αρχειοθετεί τα φύλλα εργασίας όλων των ελέγχων σε ειδικό αρχείο που τηρείται στο Τμήμα. Η κωδικοποίησή τους γίνεται με τη χρήση ενός προσεκτικά σχεδιασμένου κώδικα, όπου για κάθε ελεγχόμενη Διεύθυνση δίνεται ο συνδυασμός γραμμάτων και αριθμών.

Τα φύλλα εργασίας περιέχουν πολλές εμπιστευτικές πληροφορίες για πλήθος ελεγκτικών θεμάτων και τεκμηριώνουν τις ελεγκτικές διαδικασίες που ακολουθήθηκαν κατά τη διενέργεια ενός ελέγχου. Για το λόγο αυτό, τα φύλλα εργασίας προφυλάσσονται από πιθανή απώλεια ή πρόσβαση σε αυτά από μη εξουσιοδοτημένα πρόσωπα, αρχειοθετούνται κατάλληλα και δεν αφήνονται εκτεθειμένα στους χώρους εργασίας.

10.6 ΣΥΓΓΡΑΦΗ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

Πολιτικές

Μετά τη διενέργεια του ελεγκτικού έργου, συντάσσεται έκθεση η οποία περιέχει τα ευρήματα του ελέγχου.

Σκοπός των εκθέσεων ελέγχου είναι:

- η πληροφόρηση των ανώτατων διοικητικών οργάνων και της Διεύθυνσης που ελέγχθηκε σχετικά με την ποιοτική διεκπεραίωση των εργασιών και τη συνεπή εφαρμογή της πολιτικής και των διαδικασιών που έχει θεσμοθετήσει η Διοίκηση της Εταιρείας,
- η επίσημη τεκμηρίωση των ευρημάτων του ελέγχου και η παρουσίαση στη Διοίκηση του εύρους του ελεγκτικού έργου του Εσωτερικού Ελέγχου,
- η δημιουργία επίσημου αρχείου των ελέγχων που έχουν διενεργηθεί και των διορθωτικών μέτρων συμμόρφωσης που έχουν ληφθεί.

Η έκθεση ελέγχου βασίζεται σε γεγονότα, είναι σαφής, ακριβής, αντικειμενική και σε ουδέτερο ύφος. Ακολουθώντας την ανωτέρω πρακτική, ο ελεγχόμενος πείθεται ότι η διαδικασία του ελέγχου αποτελεί θεσμό για τη διαπίστωση της ομαλής και αποτελεσματικής λειτουργίας των Διευθύνσεων καθώς και της τήρησης των διαδικασιών του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Εταιρείας.

Στην έκθεση ελέγχου αναφέρεται ο λόγος διενέργειας του ελέγχου, τα ευρήματα και τα συμπεράσματα που αποκομίστηκαν από αυτόν καθώς και οι προτάσεις του ελεγκτή για

βελτιωτικές ή διορθωτικές κινήσεις. Επίσης, συμπεριλαμβάνεται και κρίση του ελεγκτή επί των ευρημάτων, η οποία διατυπώνεται με τυποποιημένη ορολογία.

Ενδεικτικά αναφέρεται τύπος ορολογίας που μπορεί να χρησιμοποιηθεί:

- Άριστη - Οι εργασίες της ελεγχόμενης Διεύθυνσης βρίσκονται σε πλήρη συμμόρφωση με τις πολιτικές και λειτουργικές διαδικασίες της Εταιρείας.
- Ικανοποιητική - Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν ορισμένες αδυναμίες για τις οποίες γίνονται προτάσεις διόρθωσης.
- Μερικώς ικανοποιητική - Επιστημάνθηκαν σημαντικές ελλείψεις.
- Μη ικανοποιητική - Υπάρχει ανάγκη να δοθεί άμεση προσοχή και να ληφθούν άμεσα μέτρα.

Τα ευρήματα του ελέγχου πρέπει να στηρίζονται σε γεγονότα εξακριβωμένα και πλήρως τεκμηριωμένα. Διαπιστώσεις οι οποίες αφορούν επουσιώδη ζητήματα είναι δυνατό να ανακοινώνονται στους ενδιαφερόμενους προφορικά.

Τα συμπεράσματα του ελέγχου αποτελούν τις εκτιμήσεις του ελεγκτή για την επιρροή των ευρημάτων στις λειτουργικές διαδικασίες των Διευθύνσεων ή στην επίτευξη των στόχων της Εταιρείας συνολικά. Τα συμπεράσματα θα πρέπει να επικεντρώνονται στις αιτίες των προβλημάτων που παρατηρούνται και όχι αποκλειστικά στα συμπτώματα αυτών. Όπου είναι δυνατόν θα πρέπει να περιγράφεται ο κίνδυνος για την Εταιρεία όπως αυτός μεταφράζεται οικονομικά.

Πριν τη σύνταξη της εκθέσεως, ο Εσωτερικός Ελεγκτής συζητά τα ευρήματα και τις προτάσεις του με τα αντίστοιχα, για κάθε Διεύθυνση, Διευθυντικά Στελέχη ώστε να εξασφαλίζεται ότι δεν υπάρχει παρερμηνεία γεγονότων και να παρέχεται η δυνατότητα στον ελεγχόμενο να δώσει τη δική του εξήγηση επί των ευρημάτων. Οι συζητήσεις αυτές είναι δυνατό να γίνονται στη διάρκεια ή στο τέλος του ελέγχου.

Τα σχόλια των ελεγχόμενων συμπεριλαμβάνονται στο κείμενο της έκθεσης. Οι απαντήσεις της ελεγχόμενης Διεύθυνσης πρέπει να είναι ακριβείς και να καλύπτουν την ουσία των ευρημάτων.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής οφείλει να υποβάλλει εγγράφως μια φορά τουλάχιστον το τρίμηνο στο Δ.Σ. (ή / και στην αρμόδια Επιτροπή) εκθέσεις της δραστηριότητάς του, όπου θα συνοψίζονται:

- τα ευρήματα των ελέγχων της περιόδου
- οι διορθωτικές ενέργειες
- ο προγραμματισμός εργασιών για την επόμενη περίοδο

Διαδικασίες

1. Τελική συζήτηση των ευρημάτων του ελέγχου (closing meeting)

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής, πριν τη σύνταξη της εκθέσεως, συζητά τα ευρήματα με τους υπεύθυνους της εκάστοτε Διεύθυνσης. Σκοπός της συζήτησης είναι η αποφυγή παρερμηνείας γεγονότων από τον ελεγκτή, η επιβεβαίωση ότι όλες οι απαραίτητες ελεγκτικές διαδικασίες ολοκληρώθηκαν και η παροχή δυνατότητας τεκμηρίωσης επί των ευρημάτων από τον ελεγχόμενο. Μετά το πέρας της συζήτησης, ο Εσωτερικός Ελεγκτής παραδίδει τα ευρήματα του ελέγχου (σχέδιο) στους ελεγχόμενους, ώστε εκείνοι να απαντήσουν εγγράφως σε αυτά.

2. Ορισμός χρονικού ορίου απάντησης των ελεγχόμενων

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής ορίζει διάστημα 15 ημερών από την παραλαβή των ευρημάτων από την ελεγχόμενη Διεύθυνση έως την έγγραφη απάντησή της.

3. Συγγραφή εκθέσεως ελέγχου

Συνέχεια της παραλαβής των σχολίων των ελεγχόμενων αποτελεί η σύνταξη της εκθέσεως ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου απαρτίζεται από τα ακόλουθα μέρη:

- Περίληψη της Διοίκησης
- Κυρίως μέρος

Η «Περίληψη της Διοίκησης» περιέχει πληροφορίες σχετικά με:

- Τον σκοπό του ελέγχου.
- Δραστηριότητες που ελέγχθηκαν και επεξηγηματικές πληροφορίες.
- Αν η έκθεση είναι απόρροια ενός προγραμματισμένου ελέγχου ή είναι ειδικό αίτημα.
- Τα κυριότερα ευρήματα που προέκυψαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου.
- Τις εισηγήσεις που είχαν γίνει σε προηγούμενους ελέγχους για τη συγκεκριμένη περιοχή και κατά πόσον αυτές υιοθετήθηκαν, εκκρεμούν, ή αποφασίστηκε να μην υιοθετηθούν.
- Τις ελεγχθείσες δραστηριότητες οι οποίες διαπιστώθηκε ότι λειτουργούν όπως αναμενόταν.
- Το γενικό συμπέρασμα που προκύπτει από τον έλεγχο.

Στο «Κυρίως Μέρος» αναφέρονται λεπτομερώς τα ευρήματα του ελέγχου καθώς και οι διορθωτικές ενέργειες για τη βελτίωση της υφιστάμενης κατάστασης. Κάθε εύρημα συνίσταται στα ακόλουθα στοιχεία:

- Κριτήριο: Ποια ήταν η προσδοκία ή η επιθυμητή κατάσταση.
- Υπάρχουσα κατάσταση: Τι ευρέθη κατά τον έλεγχο.
- Αιτία: Ο λόγος για τον οποίο υπάρχει τέτοια απόκλιση.
- Αποτέλεσμα: Ο κίνδυνος στον οποίο εκτίθεται η Εταιρεία επειδή η «υπάρχουσα κατάσταση» διαφέρει από το «κριτήριο» Οι προτάσεις για βελτιωτικές ή διορθωτικές δράσεις βασίζονται στα ευρήματα του ελέγχου και πρέπει να αφορούν στις αιτίες των προβλημάτων και όχι στην επίλυση αυτών.

4. Διανομή της εκθέσεως ελέγχου

Αντίγραφα της έκθεσης αποστέλλονται στην αρμόδια Επιτροπή, σε κάθε Διευθυντή με αρμοδιότητα στην ελεγχόμενη περιοχή καθώς και σε κάθε Διευθυντή που θα επηρεαστεί άμεσα από το πόρισμα.

10.7 ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΗΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΜΕ ΤΙΣ ΥΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (FOLLOW-UP)

Πολιτικές

Βασικό μέρος κάθε ελέγχου συνιστά η παρακολούθηση της πορείας εξέλιξης και υλοποίησης των προτάσεων που προέκυψαν κατά τους προηγούμενους ελέγχους και κρίθηκαν από τη Διοίκηση ως εφαρμόσιμες. Σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα, ο Εσωτερικός Ελεγκτής πρέπει να παρακολουθεί τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων με προγενέστερες εισηγήσεις, ώστε να εξασφαλίζεται ότι λαμβάνονται τα απαραίτητα μέτρα για την αντιμετώπιση των δυσλειτουργιών που διαπιστώθηκαν.

Οι διορθωτικές ενέργειες για τις οποίες είχε αποφασιστεί η υλοποίηση, ώστε να υπάρξει συμμόρφωση με προηγούμενες εισηγήσεις, είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο μεταγενέστερου ελέγχου για να διαπιστωθεί αν όντως υλοποιήθηκαν.

Η Διοίκηση της Εταιρείας αποφασίζει τα ενδεδειγμένα διορθωτικά μέτρα για κάθε ελεγχόμενη Διεύθυνση, κατόπιν προτάσεων του Εσωτερικού Ελέγχου. Σε περίπτωση που αποφασισθεί ότι οι διορθωτικές ενέργειες που προτάθηκαν από τον Εσωτερικό Έλεγχο δεν είναι δυνατό να πραγματοποιηθούν (π.χ. λόγω κόστους), το Δ.Σ. της Εταιρείας πρέπει να ενημερωθεί εγγράφως.

Στις περιπτώσεις που τα ευρήματα του ελέγχου είναι τόσο σημαντικά ώστε να χρειάζεται η λήψη άμεσων μέτρων, η διαδικασία παρακολούθησης είναι διαρκής.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής σχεδιάζει το πρόγραμμα παρακολούθησης της υλοποίησης των υποδείξεων βασιζόμενος:

- στη σπουδαιότητα των ευρημάτων,
- στο βαθμό έκθεσης της Διεύθυνσης σε κίνδυνο κατά την υλοποίηση των υποδείξεων,
- στο βαθμό δυσκολίας υλοποίησης των υποδείξεων,
- στη σημασία της ταχύτητας με την οποία πρέπει να υλοποιηθούν οι διορθωτικές κινήσεις.

Διαδικασίες

1. Χρήση τεχνικών παρακολούθησης της υλοποίησης των υποδείξεων του Εσωτερικού Ελέγχου:

Η διαδικασία της παρακολούθησης (follow-up) περιλαμβάνει τις ακόλουθες τεχνικές:

- τα ευρήματα απευθύνονται στα Διευθυντικά Στελέχη τα οποία είναι υπεύθυνα για την διεκπεραίωση των διορθωτικών ενεργειών,
- τα Διευθυντικά στελέχη αποστέλλουν στον Εσωτερικό Ελεγκτή απαντήσεις με τεκμηρίωση επί των ευρημάτων ώστε να γίνεται αποτελεσματικότερος προγραμματισμός της παρακολούθησης,
- ο Εσωτερικός Ελεγκτής λαμβάνει επίσης περιοδική αναφορά από τις ελεγχόμενες Διευθύνσεις για την πορεία συμμόρφωσης σε προγενέστερες υποδείξεις,
- ο Εσωτερικός Ελεγκτής ενημερώνει τη Διοίκηση της Εταιρείας για το βαθμό συμμόρφωσης των Διευθύνσεων.

10.8 ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ

Εξωτερική αξιολόγηση

Η ποιότητα του ελεγκτικού έργου διασφαλίζεται μέσω «εξωτερικής επισκόπησης» (external review) από αναγνωρισμένες ελεγκτικές εταιρείες τουλάχιστον ανά τριετία (κατά το Πρότυπο 1312).

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου λάβει υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου από εξωτερικό συνεργάτη (π.χ. με συμμετοχή στην ομάδα ή διενέργεια ελέγχων σε συγκεκριμένες περιοχές), τότε για σκοπούς ανεξαρτησίας στη διενέργεια της επισκόπησης αυτής, δεν μπορεί ο ίδιος αυτός συνεργάτης να διενεργήσει και την «εξωτερική επισκόπηση».

Εσωτερική αυτοαξιολόγηση

Η εσωτερική αυτοαξιολόγηση (Πρότυπο Χαρακτηριστικών 1311) περιλαμβάνει την συνεχή εποπτεία (ongoing monitoring) της λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου και του βαθμού συμμόρφωσης με τα Διεθνή Πρότυπα Επαγγελματικής Πρακτικής Εσωτερικού Ελέγχου (IPPF - Πρότυπο 1321). Το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου παρουσιάζει τον ετήσιο απολογισμό των αποτελεσμάτων της συνεχούς εποπτείας με τα σχετικά ευρήματα, καθώς και τις αντίστοιχες προτάσεις βελτίωσης στην Επιτροπή Ελέγχου.

Η περιοδική αυτό-αξιολόγηση διενεργείται προκειμένου να επιβεβαιώνεται η διαρκής συμμόρφωση του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου με τα Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και τον Κώδικα Ηθικής. Κατά τις περιοδικές αυτοαξιολογήσεις είναι δυνατόν να αξιολογούνται (με τήρηση κατάλληλων έγγραφων αποδείξεων):

- Η ποιότητα και η επίβλεψη της εκτελεσθείσας εργασίας
- Η επάρκεια και η καταλληλότητα των Πολιτικών και των Διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου
- Οι τρόποι με τους οποίους η δραστηριότητα Εσωτερικού Ελέγχου προσθέτει αξία και
- Η επίτευξη των δεικτών μέτρησης απόδοσης

Υποβολή αναφοράς

Τα αποτελέσματα των εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων και το επίπεδο συμμόρφωσης του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου με τα Πρότυπα πρέπει να κοινοποιούνται στο Δ.Σ.

Συγκεκριμένα, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να γνωστοποιεί στο Δ.Σ.:

- Το εύρος και τη συχνότητα τόσο των εσωτερικών όσο και των εξωτερικών αξιολογήσεων.
- Τα προσόντα και ανεξαρτησία του αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης, συμπεριλαμβανομένων των συγκρούσεων συμφερόντων.
- Τα συμπεράσματα των αξιολογήσεων.
- Διορθωτικά σχέδια δράσης.

Σε περίπτωση που από τον τις εσωτερικές και εξωτερικές αξιολογήσεις προκύψει εξασθένηση της ανεξαρτησίας ή της αντικειμενικότητας ή περιορισμοί στο εύρος του ελεγκτικού έργου ή άλλες συνθήκες που ενδέχεται να επηρεάσουν το έργο των Εσωτερικών Ελεγκτών να αναλάβουν τις ευθύνες τους έναντι των ενδιαφερομένων μερών, υποβάλλεται σχετική αναφορά στο Δ.Σ. και καταγράφεται στα Πρακτικά της συνεδρίασης.