



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Διπλωματική Εργασία

ο Ρόλος του Εσωτερικού Ελέγχου στις Επιχειρήσεις

της

Ιωάννας Μάρκου

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη
Λογιστική Φορολογία και Χρηματοοικονομική Διοίκηση

Θεσσαλονίκη 2021

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Για την εκπόνηση της διπλωματικής μου εργασίας, θα ήθελα να εκφράσω ευχαριστίες στον επιβλέποντα καθηγητή μου για την σημαντική βοήθεια που προσέφερε και για την επιμονή και την υπομονή κυρίως που έδειξε. Η εργασία αυτή αποτελείται από πολλές γνώσεις που έχω αποκομίσει κατά την εκπαιδευτική μου σταδιοδρομία, λειτουργώντας σαν εφόδιο για την μετέπειτα επαγγελματική μου πορεία.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα διπλωματική εργασία επικεντρώνεται στη διερεύνηση και την ανάλυση διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου που χρησιμοποιούνται στις επιχειρήσεις και συγκεκριμένα, στη διερεύνηση όλων των πλεονεκτημάτων που θα αποκομίσουν οι επιχειρήσεις από τον εσωτερικό έλεγχο. Επίσης, μέσω αυτής της διαδικασίας, γίνεται μια προσπάθεια αναζήτησης λύσεων σε διάφορα προβλήματα που αφορούν τις σημαντικότερες μεταβλητές οι οποίες επηρεάζουν το αποτέλεσμα του εσωτερικού ελέγχου σε μια επιχείρηση, καθώς και το κατά πόσο η βελτίωση της ποιότητας του εσωτερικού ελέγχου οδηγεί σε υπέρβαση του κόστους για τις εταιρείες.

Το ερώτημα που τίθεται είναι κατά πόσο οι υπάρχουσες διαδικασίες που ακολουθούν οι περισσότερες επιχειρήσεις όσον αφορά τον εσωτερικό τους έλεγχο και την ποιότητά τους, κρίνονται ως οι πλέον κατάλληλες για τις επιδόσεις αυτών των εταιρειών, μακροχρόνια. Ως εκ τούτου, η αρχή αυτής της εργασίας αποσκοπεί να δώσει τον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου, την ιστορική του πορεία και εξέλιξη του στο χρόνο, το θεσμικό πλαίσιο που τον διέπει και τη θέση του μεταξύ άλλων τύπων ελέγχου, προκειμένου να αποτυπωθεί η έννοια του εσωτερικού ελέγχου συνολικά.

Στη συνέχεια, η εμπειρία σε οργανωτικές λειτουργίες διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διασφάλιση των αντικειμενικών επιτευγμάτων αυτών των οργανισμών, όπως επίσης και η εμπειρία εσωτερικού ελέγχου εντός ενός οργανισμού συμβάλλει στην αντικειμενική επίτευξη των στόχων τους και την αποτελεσματικότητα του οργανισμού. Στο πλαίσιο αυτό, σκοπός της εργασίας είναι να εξεταστεί η σχέση μεταξύ της εμπειρίας του ελέγχου και του ρόλου της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς του δημοσίου τομέα, οι οποίες θεωρούνται ζωτικής σημασίας για τη λειτουργία των επιχειρήσεων. Συνολικά, το συμπέρασμα αυτής της εργασίας είναι ότι η ελεγκτική εμπειρία μπορεί να επηρεάσει την αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελεγκτών, στους οργανισμούς του δημοσίου τομέα.

ABSTRACT

This thesis initially focuses on the investigation and the analyzation of internal control procedures that are used in businesses and as well as in particular, the investigation of all the benefits that businesses gain from internal control. Also, through this process, an attempt is made to search for solutions to problems concerning the most important variables that influence the result of a business' internal control, as well as whether the improvement in the quality of internal control exceeds the costs for companies.

A question arises as to whether the existing practices of the majority of businesses regarding their internal control and their quality are the best for the performance of these companies in the long run. Therefore, at the beginning of this paper aims to provide the definition of internal control, its historical course and evolution over time, the institutional framework that govern it and its position amongst other types of control, in order to explain the concept of internal control entirely.

Then, having experience on organizational operations plays an important role in ensuring objective achievement of such organizations, likewise internal audit experience within an organization contribute to the objective achievement and effectiveness of such organization. In line with this, the aim of this paper is to examine the relationship between audit experience and the role of internal audit effectiveness in the public sector organizations which considered vital for the function of businesses. Overall, the conclusion of this paper is that audit experience can influence the effectiveness of internal auditors in the public sector organizations.

Πίνακας περιεχομένων

ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	ii
ABSTRACT.....	iii
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΕΝΝΟΙΩΝ.....	4
1.1 Εισαγωγή	4
1.2 Η Ελεγκτική σαν Έννοια	5
1.3 Το Αντικείμενο του Ελέγχου και της Ελεγκτικής.....	6
1.4 Τα Είδη Ελέγχων	7
1.4.1 Εσωτερικοί Έλεγχοι.....	8
1.4.2 Εξωτερικοί Έλεγχοι.....	8
1.4.3 Οικονομικοί Έλεγχοι.....	9
1.4.4 Έλεγχοι Συμμόρφωσης.....	10
1.4.5 Λειτουργικοί Έλεγχοι.....	10
1.5 Οι Δεξιότητες ενός Ελεγκτή	11
1.6 Σημαντικές Αναφορές στο Αντικείμενο του Εσωτερικού Ελέγχου.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	18
3.1 Ο Ρόλος των Chief Audit Executives (CAEs)	18
3.2 Ο Ρόλος του Στρατηγικού Συμβούλου Επιχειρήσεων	21
3.3 Αξιοποίηση της Τεχνολογίας για Στρατηγικά Ευθυγραμμισμένη Διαδικασία Ελέγχου.....	21
3.4 Λόγοι για τους οποίους οι Εσωτερικοί Έλεγχοι είναι Σημαντικοί.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	24
4.1 Βασικοί Στόχοι μέσα από τον Εσωτερικό Έλεγχο.....	24
4.1.1 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι παρέχουν Αντικειμενικές Γνώσεις.....	24
4.1.2 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι βελτιώνουν την Αποτελεσματικότητα των Λειτουργιών	24

4.1.3 Η Αξιολόγηση μέσα από τους Εσωτερικούς Ελέγχους των Κινδύνων και η προστασία των Περιουσιακών Στοιχείων.....	25
4.1.4 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι διασφαλίζουν τη Συμμόρφωση με τους Νόμους και τους Κανονισμούς	25
4.2 Η Έννοια του Εσωτερικού Ελέγχου στις Επιχειρήσεις.....	25
4.3 Ο Σκοπός και Στόχος του Εσωτερικού Ελέγχου.....	26
4.4 Οι Στόχοι του Ελέγχου.....	28
4.5 Οι Αρχές στον Εσωτερικό Έλεγχο.....	30
4.5.1 Οι Κανόνες και η Δομή για τη λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου	30
Α. Ανάλογα με τους στόχους:.....	31
Β. Ανάλογα με τη συνεργασία των ελεγκτών, οι τύποι ελέγχου είναι:	32
4.6 Λειτουργίες Ελέγχου.....	32
4.7 Διεξαγωγή Εσωτερικού Ελέγχου	33
ΣΤΑΔΙΟ Ι	34
ΣΤΑΔΙΟ ΙΙ	34
ΣΤΑΔΙΟ ΙΙΙ.....	34
ΣΤΑΔΙΟ ΙV	35
4.8 Οι Εξουσιοδοτημένοι Αντιπρόσωποι της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και των Ευρωπαίων	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	38
5.1 Στόχος του Εσωτερικού Ελέγχου στις Επιχειρήσεις.....	38
5.2 Εσωτερικός Έλεγχος και ο Βασικός του Ρόλος.....	39
5.3 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Διαχείρισης Κινδύνων.....	40
5.4 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Εσωτερικού Ελέγχου	40
5.5 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Διακυβέρνησης	41
5.6 Οργανωτικοί Στόχοι.....	42
5.7 Οι Υπευθυνότητες των Εσωτερικών Ελεγκτών.....	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΟΙ ΣΥΝΕΠΕΙΔΕΣ ΑΠΟ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	47
6.1 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου	47

6.2 Η Εμπειρία των Ελεγκτών για Επιτυχή Εσωτερικό Έλεγχο.....	50
6.2.1 Η Επιρροή της Εμπειρίας	51
6.2.2 Η Εμπειρία Ελέγχου σε Συγκεκριμένο Πελάτη.....	52
6.3 Οι Στρατηγικές που θα χρησιμοποιηθούν κατά τις Διαπραγματεύσεις Ελεγκτή-Πελάτη	54
6.4. Η Θεωρία Έκτακτης Ανάγκης στον Εσωτερικό Έλεγχο	56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ-ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ	57
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	59

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΕΝΝΟΙΩΝ

1.1 Εισαγωγή

Ο εσωτερικός έλεγχος έχει αλλάξει σε σημαντικό βαθμό για να πετύχει το στόχο του, από την αξιολόγηση της εποπτείας έως την παροχή διορατικότητας και προνοητικότητας για τις επιχειρηματικές λειτουργίες. Παρακάτω παρέχεται μια εικόνα για το ρόλο του εσωτερικού ελέγχου με τη μορφή προστιθέμενης αξίας συμβούλου, εκτός από το ρόλο του ως εγγυητή και αξιολογητή, για την ανάπτυξη βασικών επιχειρηματικών αποφάσεων και στρατηγικών βασισμένων στον κίνδυνο (ΕΥ, 2010).

Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου εντός ενός οργανισμού έχει υποστεί δραματικές αλλαγές τα τελευταία χρόνια. Σήμερα, οι ελεγκτικές δραστηριότητες θεωρούνται εργαλεία, για τον υπολογισμό της προστιθέμενης αξίας με τη μορφή εγγυητή, αξιολογητή και συμβούλου. Ένας βέλτιστα διαχειριζόμενος εσωτερικός έλεγχος μπορεί να αποδειχθεί το καλύτερο εργαλείο για το σχεδιασμό βασικών στρατηγικών και τη λήψη ρεαλιστικών επιχειρηματικών αποφάσεων (ΕΥ, 2010).

Σύμφωνα με την πρόσφατη έκθεση της έρευνας, τα ανώτερα στελέχη και οι ελεγκτικές επιτροπές δείχνουν ότι η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου παίζει σημαντικό ρόλο στις συνολικές προσπάθειες, για την αποτελεσματική εκτίμηση και διαχείριση κινδύνων, τον περιορισμό ή την εξάλειψη τους και στην επίτευξη επιχειρηματικών και στρατηγικών στόχων. Έχουν τη δυνατότητα να υλοποιήσουν ένα μοντέλο με υψηλότερη προστιθέμενη αξία, λειτουργώντας ως όλο και πιο πολύτιμος πόρος, ένας έμπιστος σύμβουλος (ΕΥ, 2010).

Σημαντικό πρόβλημα μέσα σε μια επιχείρηση, καθώς το μέγεθος και η πολυπλοκότητα της αυξάνεται, είναι η ελάχιστη ικανότητα της διοίκησης να έχει άμεση και πλήρη επίβλεψη όλων των επιχειρηματικών της δραστηριοτήτων. Είναι σημαντικό λοιπόν, να θεσπιστούν μέτρα και διαδικασίες ώστε να διασφαλιστεί ή βελτιωμένη και αποδοτική λειτουργία της επιχείρησης. Η δημιουργία ενός εργαλείου ελέγχου και ανάλυσης δεδομένων σχεδιασμένο να προσθέτει αξία και αποβλέπει στην καλύτερη δυνατή λειτουργία του οργανισμού είναι το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Χρήστος Ι. Νεγκάκης-Παναγιώτης Δ. Ταχυνάκης, 2017).

1.2 Η Ελεγκτική σαν Έννοια

Η Ελεγκτική, ένας από τους σημαντικότερους κλάδους της λογιστικής επιστήμης. Είναι ένα οργανωμένο σύστημα λογιστικής παρακολούθησης που πραγματεύεται τους κανόνες και τις προϋποθέσεις αποβλέποντας στον έλεγχο των διενεργούμενων διαδικασιών και στη συγκέντρωση και αξιολόγηση ελεγκτικών τεκμηρίων κατά τη διάρκεια εκτέλεσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας και έπειτα στη γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων στους ενδιαφερόμενους χρήστες. Ασχολείται με τη διατύπωση αρχών και κανόνων για την ομαλότερη διεξαγωγή οικονομικών ελέγχων. Η ορθή τήρηση των κανόνων και των αρχών εξασφαλίζει την αξιοπιστία και την ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων (Χρήστος Ι. Νεγκάκης-Παναγιώτης Δ. Ταχυνάκης, 2017).

Ο έλεγχος είναι η εξέταση ή επιθεώρηση διαφόρων λογιστικών βιβλίων από έναν ελεγκτή, ακολουθούμενο από φυσικό έλεγχο αποθέματος, για να βεβαιωθεί ότι όλα τα τμήματα ακολουθούν τεκμηριωμένο σύστημα καταγραφής συναλλαγών. Γίνεται για να εξακριβωθούν και να επιβεβαιωθούν κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις που παρέχονται από τον οργανισμό είναι αξιόπιστες. Ο έλεγχος μπορεί να γίνει εσωτερικά από υπαλλήλους ή επικεφαλής συγκεκριμένου τμήματος και εξωτερικά από εξωτερική εταιρεία ή ανεξάρτητο ελεγκτή. Η ιδέα είναι να ελέγξει και να επαληθεύσει τους λογαριασμούς σαν μια ανεξάρτητη αρχή, για να βεβαιωθεί ότι όλα τα βιβλία λογαριασμών γίνονται με δίκαιο τρόπο και ότι δεν υπάρχει παραπλανητική παρουσίαση ή απάτη (Economic Times, 2021).

Όλες οι δημόσιες εισηγμένες εταιρείες πρέπει να ελέγχουν τους λογαριασμούς τους από ανεξάρτητο ελεγκτή προτού δηλώσουν τα αποτελέσματά τους για οποιοδήποτε τρίμηνο. Αυτοί οι έλεγχοι πραγματοποιούνται για παράδειγμα στην Ινδία, από τους ορκωτούς λογιστές από το ICAI ή το Ινστιτούτο των Ορκωτών Λογιστών της Ινδίας οι οποίοι μπορούν να κάνουν ανεξάρτητους ελέγχους οποιουδήποτε οργανισμού. Το CPA ή ο πιστοποιημένος δημόσιος λογιστής διενεργεί ελέγχους στις ΗΠΑ (Economic Times, 2021).

Υπάρχουν τέσσερα κύρια βήματα στη διαδικασία ελέγχου. Το πρώτο είναι ο ορισμός του ρόλου του ελεγκτή και τους όρους δέσμευσης που συνήθως έχουν τη μορφή επιστολής που υπογράφεται δεόντως από τον πελάτη. Το δεύτερο βήμα είναι ο προγραμματισμός του ελέγχου που θα περιλαμβάνει λεπτομέρειες των προθεσμιών και των τμημάτων που θα καλύπτει ο

ελεγκτής. Είναι ένα ενιαίο τμήμα ή ολόκληρος οργανισμός τον οποίο θα καλύπτει ο ελεγκτής. Ο έλεγχος θα μπορούσε να διαρκέσει μια ημέρα ή ακόμα και μια εβδομάδα ανάλογα με τη φύση του ελέγχου. Το επόμενο σημαντικό βήμα είναι η συλλογή των πληροφοριών από τον έλεγχο. Όταν ένας ελεγκτής ελέγχει τους λογαριασμούς ή επιθεωρεί βασικές οικονομικές καταστάσεις μιας εταιρείας, τα ευρήματα συνήθως εκτίθενται σε μια έκθεση ή καταρτίζονται με συστηματικό τρόπο. Το τελευταίο και πιο σημαντικό στοιχείο ενός ελέγχου είναι η αναφορά του αποτελέσματος. Τα αποτελέσματα τεκμηριώνονται στην έκθεση του ελεγκτή. Ο ελεγκτής είναι υπεύθυνος για την ακρίβεια της γνώμης. Αυτή η ευθύνη είναι μια διαρκής υπενθύμιση για τις εκτεταμένες αρμοδιότητες που ανατίθενται σε έναν ελεγκτή. Οι ευθύνες πρέπει να ληφθούν σοβαρά υπόψη από τα άτομα που διενεργούν ελέγχους ή επιθυμούν να γίνουν ελεγκτές. Κάποιος μπορεί να ασκήσει αγωγή εναντίον ενός ελεγκτή, σύμφωνα με το νομοθετικό δίκαιο. Οι ελεγκτές πρέπει να είναι έμπειροι, με επαγγελματικά προσόντα, άτομα με πειθαρχία (Economic Times, 2021).

1.3 Το Αντικείμενο του Ελέγχου και της Ελεγκτικής

Ο γενικός σκοπός ενός εσωτερικού ελέγχου είναι η δημιουργία ενός χάρτη για την πορεία και την βελτίωση της επιχείρησης, η ανάγκη για ένα οργανωμένο σύστημα λογιστικής παρακολούθησης και η υποχρέωση για έλεγχο των διαδικασιών που διενεργούνται κατά τη διάρκεια της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Κατά τη διεξαγωγή της διαδικασίας, ένας ελεγκτής εξετάζει και ελέγχει την αποτελεσματικότητα των εργασιών στις καθημερινές δραστηριότητες ενός οργανισμού. Ο ελεγκτής αξιολογεί τα ευρήματα για να παρέχει στη διοίκηση εκτιμήσεις σχετικά με την ποιότητα των εσωτερικών ελέγχων, συστάσεις για βελτίωση και συμβουλές σχετικά με τον τρόπο βελτίωσης του τρόπου λειτουργίας και την προώθηση της επίτευξης των στόχων εντός της επιχείρησης. Το βασικό κομμάτι ενός επιτυχημένου ελέγχου είναι η σωστή αξιολόγηση και δοκιμή των συγκεκριμένων εσωτερικών ελέγχων ενός οργανισμού. Το ταξίδι ξεκινά με την προτεινόμενη βάση ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Δεν υπάρχουν ομοσπονδιακοί, πολιτειακοί ή κανονιστικοί νόμοι για την αποδοχή και χρήση ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου, αλλά με την πάροδο των ετών,

οργανισμοί όπως η Επιτροπή Οργανισμών Χορηγίας της Επιτροπής Treadway (COSO) έχουν θεσπίσει σταθερές και αποδεκτές οδηγίες (Reciprocity 2021).

Το αντικείμενο της ελεγκτικής είναι η ο έλεγχος των επιχειρήσεων με στόχο: α) την πρόληψη, αποκάλυψη ή καταστολή ακούσιων ή εκούσιων λογιστικών λαθών και οικονομικών ατασθαλιών και β) την πιστοποίηση, έπειτα από διενέργεια συστηματικού ελέγχου και ανάλογων δοκιμαστικών επαληθεύσεων, της αξιοπιστίας των οικονομικών δεδομένων, της πιστοληπτικής ικανότητας καθώς και της ορθής εφαρμογής των κείμενων φορολογικών διατάξεων (Τσαγλάγκανος Α. 2001).

1.4 Τα Είδη Ελέγχων

Οι επαγγελματίες ελεγκτές εκτελούν διαφόρων ειδών ελέγχων και οι έλεγχοι δεν είναι ίδιοι για όλες τις εταιρείες. Οι έλεγχοι μπορεί να έχουν διαφορετικούς σκοπούς και να εξετάζουν διαφορετικά τμήματα σε μια εταιρεία. Κατά τη διενέργεια ελέγχων, οι επαγγελματίες ελεγκτές χρησιμοποιούν μια ποικιλία στρατηγικών για την παραγωγή ακριβών αποτελεσμάτων. Αυτές οι στρατηγικές είναι (Rider University 2021):

- **Στοχαστικός σχεδιασμός:** Οι ελεγκτές θα πρέπει να εξοικειωθούν με τους πελάτες και τους κλάδους τους για να εντοπίσουν καλύτερα τους πιθανούς κινδύνους και τους τομείς που χρειάζονται τη μεγαλύτερη προσοχή. Στη συνέχεια, πρέπει να χαρτογραφήσουν τους ελέγχους τους με προσαρμοσμένο τρόπο.
- **Ισχυρή τεκμηρίωση:** Οι ελεγκτές πρέπει να τεκμηριώνουν την εργασία τους κατά την επεξεργασία ενός ελέγχου ή λίγο αργότερα. Αυτό βελτιώνει την ακρίβεια της τήρησης αρχείων.
- **Χρήση τυποποιημένης προσέγγισης:** Οι ελεγκτές πρέπει να ακολουθούν τυποποιημένες διαδικασίες για την αποφυγή αναποτελεσματικότητας και να διασφαλίζουν ότι η τεκμηρίωση συμμορφώνεται με τις γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές (GAAP), ένα σύνολο λογιστικών προτύπων που εκδίδονται από το Συμβούλιο Οικονομικών Λογιστικών Προτύπων (Rider University 2021).

1.4.1 Εσωτερικοί Έλεγχοι

Οι εταιρείες διενεργούν εσωτερικούς ελέγχους για να αποκτήσουν μια βαθύτερη εικόνα στην εταιρεία τους, να συμμορφωθούν με τους νόμους και τους κανονισμούς και να μετρήσουν με ακρίβεια και με το ισχύον νόμο τον τρόπο με τον οποίο γίνονται οι αναφορές και συλλέγουν οικονομικά δεδομένα. Οι εσωτερικοί έλεγχοι επιτρέπουν στις εταιρείες να βρουν ελαττώματα ή αδύνατα σημεία κατά διαδικασίες ή τις αναφορές τους, καθώς και να εκτιμήσουν την πρόοδό τους προς τους οικονομικούς στόχους. Με επαληθευμένα αρχεία, οι οργανισμοί μπορούν να διαθέσουν τα χρήματά τους με σύνεση, να προσδιορίσουν τα κερδοφόρα μέρη της επιχείρησης και να διαχειριστούν τον κίνδυνο. Συγκεκριμένα, οι εσωτερικοί έλεγχοι βοηθούν τους οργανισμούς να εξετάσουν πόσο αποτελεσματικοί μπορεί να είναι (Accounting Tools, 2021):

- Προσδιορίζονται και σταματούν παράτυπες συναλλαγές
- Υπολογίζεται η απόδοση τους
- Διατηρούν επαρκή αρχεία (Accounting Tools, 2021)

Χρησιμοποιώντας μετρήσεις που καθορίζονται από την εκτελεστική ηγεσία του οργανισμού, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να επικεντρωθούν σε οποιοδήποτε τομέα μιας εταιρείας. Για παράδειγμα, μπορούν να αξιολογήσουν τα εσωτερικά στοιχεία ελέγχου που συνδέονται με τις ακόλουθες πτυχές (AICPA 2021):

- Εταιρική διακυβέρνηση
- Λογιστική
- Οικονομική αναφορά

Μπορούν επίσης να αξιολογήσουν τη διαχείριση της εφοδιαστικής αλυσίδας και άλλες σημαντικές επιχειρηματικές δραστηριότητες.

1.4.2 Εξωτερικοί Έλεγχοι

Ενώ οι εσωτερικοί έλεγχοι επικεντρώνονται στις επιχειρηματικές πρακτικές και τους κινδύνους, οι εξωτερικοί έλεγχοι επικεντρώνονται στον προσδιορισμό της ακρίβειας και της πληρότητας

των οικονομικών αρχείων ενός οργανισμού και στην έκδοση γνώμης. Μια "ανεπιφύλακτη γνώμη" υποδηλώνει ότι ένας εξωτερικός έλεγχος διαπίστωσε ότι οι οικονομικές καταστάσεις μιας εταιρείας είναι ακριβείς και σωστές, σύμφωνα με το GAAP (AIR FORCE AUDIT AGENCY 2021).

Επιπλέον, όπως υποδηλώνει το όνομα, εξωτερικά μέρη πραγματοποιούν εξωτερικούς ελέγχους. Αυτό επιτρέπει την αντικειμενικότητα. Σε αντίθεση με τους εσωτερικούς ελέγχους, οι οποίοι κατευθύνονται από πρότυπα που καθορίζονται από ηγέτες της εταιρείας, οι εξωτερικοί έλεγχοι ακολουθούν πρότυπα και διαδικασίες που δεν επηρεάζονται από την εταιρεία που ελέγχεται (AIRFORCEAUDITAGENCY 2021).

Ενώ ο σκοπός ενός εσωτερικού ελέγχου είναι να απαντήσει σε ερωτήσεις που μπορεί να έχει μια εταιρεία σχετικά με τις δραστηριότητές της και να παρέχει καθοδήγηση στη διοίκηση, ο σκοπός ενός εξωτερικού ελέγχου είναι να παρέχει πληροφορίες σε οντότητες εκτός του οργανισμού, όπως δανειστές και επενδυτές, σχετικά με την ακρίβεια οικονομικές δηλώσεις. Τα πρότυπα για κάθε τύπο ελέγχου αντικατοπτρίζουν τους διαφορετικούς στόχους (Tuonila 2020).

1.4.3 Οικονομικοί Έλεγχοι

Οι οικονομικοί έλεγχοι, οι οποίοι συνήθως διενεργούνται από εξωτερικά μέρη, περιλαμβάνουν την εξέταση των οικονομικών καταστάσεων και των αρχείων ενός οργανισμού σε βάθος, για να εκτιμηθεί εάν είναι σωστοί και πλήρεις. Οι οικονομικοί έλεγχοι εξετάζουν διαδικασίες, συναλλαγές και ισολογισμούς. Οι ελεγκτές μπορούν να διεξάγουν έναν αριθμό δοκιμών ή διαδικασιών ελέγχου, κατά τη διάρκεια ενός οικονομικού ελέγχου. Για παράδειγμα, μπορεί να ακολουθήσουν διαδικασίες που ελέγχουν έναν συγκεκριμένο εσωτερικό έλεγχο για να μετρήσουν πόσο καλά ανιχνεύει και αποτρέπει ανακρίβειες. Μπορούν επίσης να συγκρίνουν διαφορετικά σύνολα οικονομικών πληροφοριών, για να μετρήσουν τη συνέπεια και τη συνέχεια ως εργαλείο για τον εντοπισμό ανακριβών ή δόλιων αναφορών. Οι επενδυτές, οι δανειστές και οι πιστωτές βασίζονται στα αποτελέσματα ενός οικονομικού ελέγχου ως απόδειξη ότι τα αρχεία της εταιρείας είναι σωστά. Ενώ οι περισσότεροι οικονομικοί έλεγχοι επικεντρώνονται στις

οικονομικές καταστάσεις, μπορούν να στοχεύουν άλλους τομείς, όπως φορολογικά αρχεία (CPA Journal Content 2021), (Koziel 2017).

1.4.4 Έλεγχοι Συμμόρφωσης

Συνήθως, οι οργανισμοί πρέπει να συμμορφώνονται με τους κρατικούς και ομοσπονδιακούς κανονισμούς. Αυτοί οι κανονισμοί μπορούν να σχετίζονται με την ασφάλιση υγείας, την επαγγελματική ασφάλεια και την οικονομική αναφορά. Για να διασφαλιστεί η συμμόρφωση, οι εταιρείες θέτουν σε εφαρμογή προγράμματα συμμόρφωσης. Οι έλεγχοι συμμόρφωσης εξετάζουν τις πολιτικές και τις διαδικασίες ενός οργανισμού και αξιολογούν την αποτελεσματικότητα των προγραμμάτων συμμόρφωσης. Οι έλεγχοι συμμόρφωσης μπορούν επίσης να αξιολογήσουν το επίπεδο συμμόρφωσης ενός οργανισμού με τα ακόλουθα (Lohrey 2015):

- Οι όροι των συμβάσεων
- Διανομές μετόχων
- Κανονισμοί IRS
- Νόμοι σχετικά με την καταβολή αποζημίωσης των εργαζομένων

1.4.5 Λειτουργικοί Έλεγχοι

Οι οργανισμοί διεξάγουν συνήθως επιχειρησιακούς ελέγχους εσωτερικά. Αυτοί οι έλεγχοι καθορίζουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών, των λειτουργιών και των διαδικασιών προγραμματισμού. Αξιολογούν επίσης τους εταιρικούς στόχους. Οι επιχειρησιακοί έλεγχοι βοηθούν μια εταιρεία να εντοπίσει τρόπους βελτίωσης της απόδοσης του προγράμματος. Αυτός ο τύπος ελέγχου επισημαίνει επίσης τρόπους μείωσης των δαπανών. Οι επιχειρησιακοί έλεγχοι μπορούν να περιλαμβάνουν(Ingram 2019):

- Αξιολόγηση εάν επιτυγχάνονται κανονιστικοί και οργανωτικοί στόχοι

- Αξιολόγηση εάν ένα πρόγραμμα επιτυγχάνει τους επιδιωκόμενους στόχους του
- Προσδιορισμός εάν τα έξοδα συμμορφώνονται με το νόμο, τις συμβάσεις ή τις συμφωνίες(Ingram 2019)

1.5 Οι Δεξιότητες ενός Ελεγκτή

Οι επαγγελματίες της λογιστικής πρέπει να αποκτήσουν βασικές δεξιότητες για να διασφαλίσουν την επιτυχία τους ως ελεγκτές. Όλοι οι τύποι ελέγχου βασίζονται σε αντικειμενική ανάλυση. Οι ελεγκτές χρειάζονται αναλυτικές δεξιότητες για να αξιολογήσουν τα δεδομένα και να αποκαλύψουν χρήσιμες πληροφορίες. Αυτό απαιτεί επίσης μια λεπτομερή προσανατολισμένη και οργανωμένη προσέγγιση. Οι ελεγκτές πρέπει να εξετάζουν μεγάλο αριθμό εγγράφων, να εργάζονται συστηματικά για να αποφεύγονται τυχόν παραβιάσεις. Πρέπει επίσης να διαθέτουν ισχυρή ικανότητα μαθηματικών, καθώς οι έλεγχοι περιλαμβάνουν αξιολογήσεις με ακριβείς υπολογισμούς (Clements 2019).

Επιπλέον, η ισχυρή επικοινωνία κατατάσσεται ως μία από τις κορυφαίες δεξιότητες που αναζητούνται σε έναν ελεγκτή, σύμφωνα με μια έκθεση του Forbes που έλεγξε τους CFO, τους ελεγκτές και τους προέδρους των επιτροπών ελέγχου. Η αξία του ελέγχου έγκειται στην έκφραση σαφών ιδεών με οργανωμένο τρόπο, υπογραμμίζοντας τη σημασία για έναν ελεγκτή να έχει εξαιρετικές δεξιότητες επικοινωνίας και οργάνωσης (Forbes 2018).

Οι επιχειρήσεις βασίζονται σε ελέγχους για να πετύχουν τους στόχους τους. Όχι μόνο οι ελεγκτές διασφαλίζουν ότι οι επιχειρήσεις συμμορφώνονται με τους νόμους και τους κανονισμούς, αλλά βοηθούν επίσης τους οργανισμούς να λειτουργούν σε υψηλά επίπεδα. Η ανάπτυξη των δεξιοτήτων για τον έλεγχο της ελεγκτικής εργασίας απαιτεί τη σωστή εκπαίδευση. Πλέον τα Πανεπιστήμια μπορούν να προσφέρουν προχωρημένα προγράμματα στη λογιστική με τη συγκέντρωση επιχειρηματικών αναλυτικών στοιχείων, για να επιτρέψει στους μαθητές να καλλιεργούν τις τεχνικές γνώσεις που χρειάζονται για να αναπτυχθούν στον τομέα (Berman 2016).

1.6 Σημαντικές Αναφορές στο Αντικείμενο του Εσωτερικού Ελέγχου

Η Ernst & Young (2010) αναφέρει σε άρθρο της πως χρειάζεται να γίνεται η στρατηγική μέσα από τον εσωτερικό έλεγχο και πως μπορεί να αποκτήσει αξία η επιχείρηση μέσα από αυτόν, να βελτιωθεί και να πετύχει τον σκοπό της.

Η ελεγκτική εταιρεία PWC (2013) αναφέρει σε άρθρο της πως είναι η κατάσταση του επαγγέλματος του εσωτερικού ελεγκτή μέσα στις επιχειρήσεις και πως πρέπει να ασκείται. Αναφέρεται επίσης και στις αρχές που θα πρέπει να τηρεί ο εσωτερικός ελεγκτής μέσα στην εταιρεία.

Η ελεγκτική εταιρεία KPMG (2014) αναφέρει στο άρθρο της ποιες θα πρέπει να είναι οι προτεραιότητες μιας ελεγκτικής εταιρείας και του εσωτερικού ελεγκτή, ώστε να τηρεί την αμεροληψία, την αντικειμενικότητα και να ασκεί τον έλεγχο σύμφωνα με τους νόμους.

Ο Jinga (2009) αναφέρει στο άρθρο του ποιος είναι ο σκοπός και ο στόχος του εσωτερικού ελέγχου. Αναφέρει ότι ο έλεγχος αποτελεί μια διαδικασία, ένα σύνολο λειτουργιών, συλλογής, ανάλυσης και αξιολόγησης των πληροφοριών για την απόκτηση εύλογης διασφάλισης σχετικά με τη συμμόρφωση αυτών των πληροφοριών ή δηλώσεων με προκαθορισμένα κριτήρια.

Οι Ghiță και Popescu (2006) αναφέρονται στο εσωτερικό έλεγχο στους δημόσιους οργανισμούς και επιχειρήσεις. Αναφέρουν ότι ο εσωτερικός έλεγχος βοηθά τον οργανισμό να πετύχει τους στόχους του αξιολογώντας με συστηματική και μεθοδική προσέγγιση τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και τη διαχείριση της οντότητας και μέσα από αυτόν μπορούν να υποβάλλουν προτάσεις για την ενίσχυση της αποτελεσματικότητάς τους.

Η διεθνής ομοσπονδία λογιστών IFAC (2002), (2006) αναφέρει τον τρόπο με τον οποίο γίνεται ο εσωτερικός έλεγχος και ποια στάδια ακολουθούνται και τον τρόπο με τον οποίο γίνονται οι αναθέσεις.

Οι The Economic Times (2020) αναφέρουν την γενικότερη έννοια της ελεγκτικής και ότι γίνεται για να εξακριβωθεί η ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων που παρέχονται από τον οργανισμό.

Το άρθρο των Reciprocity (2021) αναφέρει τα αντικείμενα του εσωτερικού ελέγχου και ότι ο γενικός σκοπός ενός εσωτερικού ελέγχου είναι η δημιουργία ενός χάρτη για την πορεία και την βελτίωση της επιχείρησης.

Το άρθρο των Accounting Tools (2021) αναλύει συγκεκριμένα, ότι οι εσωτερικοί έλεγχοι βοηθούν τους οργανισμούς να εξετάσουν πόσο αποτελεσματικοί είναι οι εσωτερικοί έλεγχοι τους.

Το άρθρο των AICPA (2021) αναφέρουν πως μπορούν να αξιολογήσουν τα εσωτερικά στοιχεία ελέγχου που συνδέονται με τις πτυχές της Εταιρικής διακυβέρνησης, την Λογιστική και τις οικονομικές αναφορές.

Ο Ingram (2019) αναφέρει στο άρθρο του πως διεξάγονται οι λειτουργικοί έλεγχοι. Αναφέρουν ότι αυτοί οι έλεγχοι καθορίζουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών, των λειτουργιών και των διαδικασιών προγραμματισμού.

Ο Jeff Clements (2019) αναφέρει στο άρθρο του την αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου και τις δεξιότητες που πρέπει να έχει ένας ελεγκτής για να διεξάγει τον εσωτερικό έλεγχο.

Το ινστιτούτο των εσωτερικών ελεγκτών (2011), αναφέρει τις παγκόσμιες επαγγελματικές πρακτικές που χρειάζονται για να λειτουργήσει ως μηχανισμός ο εσωτερικός έλεγχος. Τα διεθνή πρότυπα ελέγχου δείχνουν ότι ένας έλεγχος μπορεί να ενισχυθεί χρησιμοποιώντας μία αποτελεσματική λειτουργία.

Ο Anthony Jones (2019) στο άρθρο του αναφέρει , πως δουλεύει ο εσωτερικός έλεγχος, ανάλογα με τη συνεργασία των ελεγκτών και ποιοι είναι οι τύποι ελέγχου: ο εσωτερικός λογιστικός έλεγχος και ο εξωτερικός έλεγχος.

Οι Theofanis, K., Drogalas, G, &Giovanis, N. (2011) αναφέρουν τις επιπτώσεις της εμπειρίας που έχουν οι ελεγκτές και της δυσκολίας στην αξιολόγηση της ακρίβειας και της αξιοπιστίας των αποτελεσμάτων των ελεγκτών, που αποτελεί έναν δύσκολο παράγοντα.

Οι Intakhan & Ussahawanitchakit, (2010) αναφέρουν ότι η εμπειρία και οι γνώσεις ενός ατόμου αλλάζουν και αυξάνονται μέρα με τη μέρα. Το πλεονέκτημα από την γνώση είναι αποτέλεσμα της ικανότητας δημιουργίας ενός ατόμου, δίνοντας πιο πιθανές εξηγήσεις για τα ευρήματα του ελέγχου που διεκπεραιώνει.

Ο Radu, M. (2012) αναλύει πως η επίδραση της εμπειρίας στην εκτέλεση μιας εργασίας μπορεί στη συνέχεια να εκτιμηθεί μετρώντας το αποτέλεσμα, μέσα από την αλλαγή στην εργασία. Επιπλέον αναλύει πως, παρά την εμπειρία που έχει ο ελεγκτής, μπορεί να έχει τη δυνατότητα να γνωρίζει πληροφορίες που θα τον βοηθήσουν στην κρίση του.

Οι Saidu, Zabedah (2013) αναφέρουν τις επιπτώσεις της εμπειρίας και της δυσκολίας στην αξιολόγηση της ακρίβειας και της αξιοπιστίας των ελεγκτών, που αποτελεί έναν σημαντικό παράγοντα για το σχεδιασμό στρατηγικής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΉ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

Ο Saidu Badara το 2013 έκανε έρευνα σχετικά με την εμπειρία εσωτερικού ελέγχου, η οποία διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διασφάλιση της αντικειμενικής επίτευξης των οργανισμών. Στο πλαίσιο αυτό, ο σκοπός είναι να εξετάζει τη σχέση μεταξύ της εμπειρίας του ελέγχου και της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς του δημόσιου τομέα. Καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η ελεγκτική εμπειρία μπορεί να επηρεάσει την αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελεγκτών στους οργανισμούς.

Ο Akhmedjanon το 2016 ανέλυσε στα τελευταία χρόνια ανάπτυξης τους οικονομικούς τομείς του Ουζμπεκιστάν που αυξήθηκαν με υψηλούς ρυθμούς. Με αυτόν τον τρόπο, η ανάπτυξη καλύπτει υποτομείς των οικονομικών με άλλους σημαντικότερους. Το άρθρο ασχολείται με τον εσωτερικό έλεγχο, ως μία από τις βασικές διαδικασίες ελέγχου με αναλυτικές αναλύσεις. Επιπλέον, ο ελεγκτικός και άλλοι σχετικοί τομείς της οικονομίας με μεθοδολογία και θεωρία μελέτης καλύπτουν τα αποτελέσματα και τις ελλείψεις της έρευνας στην περίπτωση του Ουζμπεκιστάν. Η μελέτη καταλήγει στο συμπέρασμα ότι τα πρότυπα εσωτερικού ελέγχου θεωρούνται καλά ανεπτυγμένα και μπορούν να εφαρμοστούν σε όλους τους τομείς μιας οικονομίας. Τέλος, αλλά όχι λιγότερο σημαντικό, σε ρυθμιστικό επίπεδο, αυτό θα αυξήσει την ευθύνη και συνεπώς την ποιότητα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και θα απλοποιήσει επίσης το έργο των εξωτερικών ελεγκτών.

Οι Kidaouene Abou Bakr Essedik Kidaouene και Gourine Hadj Kouider το 2018 παρουσίασαν αυτή τη μελέτη, που στοχεύει να αποσαφηνίσει το ρόλο της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στη μείωση των πρακτικών της δημιουργικής λογιστικής μέσω της μελέτης περίπτωσης ορισμένων εταιρειών. Χρησιμοποιήθηκε η επαγωγική προσέγγιση στη θεωρητική και την πρακτική. Αυτή η μελέτη κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν υπάρχει συσχέτιση μεταξύ του εσωτερικού ελέγχου και των πρακτικών της δημιουργικής λογιστικής και δεν υπάρχει επίδραση του εσωτερικού ελέγχου στις δημιουργικές λογιστικές πρακτικές.

Ο Petraşcu το 2018 έκανε μία έρευνα όπου αυτή στοχεύει, μέσω μιας λεπτομερούς παρουσίασης, ώστε να δώσει διευκρινίσεις για την καλύτερη κατανόηση του τι σημαίνει ο

ορισμός του εσωτερικού ελέγχου, οι στόχοι, οι λειτουργίες και τα στάδια της ανάπτυξής του. Εκτίθεται επίσης ένα σύντομο ιστορικό σχετικά με την εμφάνιση και την ανάπτυξη του εσωτερικού ελέγχου και του κανονιστικού πλαισίου. Σκοπός επίσης είναι να συνδέσει τη θεωρία και την πρακτική με αναφορά στα χρησιμοποιούμενα έγγραφα: τόσο τα αποδεικτικά στοιχεία που εξετάστηκαν και ειδικά αυτά που ετοίμασαν οι ελεγκτές σε σχέση με τον έλεγχο της απόδοσης και τη χρήση τους στην έκθεση ελέγχου.

Οι Olukayode Ezekiel Ibrionke, Ndubuisi Ikechi Elewor το 2020 παρουσίασαν την έρευνα σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο. Ανέφεραν ότι οι έλεγχοι προσανατολίζονται προς τη διαφύλαξη των πόρων του οργανισμού και την επίτευξη του οργανωτικού στόχου. Η μελέτη διερευνά το ρόλο του εσωτερικού ελέγχου και του ελέγχου στην επίτευξη του οργανωτικού στόχου των επιλεγμένων τραπεζικών καταθέσεων. Ο οργανωτικός στόχος μετρήθηκε με βάση τα έσοδα και την κερδοφορία και την αξία των μετόχων. Σχεδιασμός έρευνας. Η κύρια πηγή δεδομένων χρησιμοποιήθηκε μέσω της χορήγησης ερωτηματολογίων. Ανακαλύφθηκε ότι ο συνδυασμένος ρόλος του εσωτερικού ελέγχου και του ελέγχου έχει σημαντική θετική επίδραση στα έσοδα και τη δημιουργία κερδών των τραπεζών. Επίσης, ο εσωτερικός έλεγχος έχει θετική επίδραση στην αξία των μετόχων των τραπεζών. Συμπερασματικά, ο εσωτερικός έλεγχος έχει θετική επίδραση στον οργανωτικό στόχο. Η μελέτη συνιστά ότι οι τράπεζες που επιδιώκουν να επιτύχουν τον οργανωτικό τους στόχο όσον αφορά τη βελτίωση των εσόδων και την κερδοφορία θα πρέπει να βελτιώσουν τις λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου και το σύστημα ελέγχου τους.

Οι Ramgopal Venkataraman, Chair Nandu J. Nagarajan David M. Rosser Terrance R. και Skantz Mahmut Yasar το 2021 παρουσίασαν τις ρυθμιστικές αρχές, που έχουν συζητήσει επανειλημμένα την υποχρεωτική εναλλαγή των ελεγκτών. Οι υποστηρικτές τονίζουν τα οφέλη που φέρνει ένας νέος ελεγκτής, συγκεκριμένα, βελτιωμένη ανεξαρτησία και μια νέα προοπτική, οδηγώντας σε ποιοτικότερους ελέγχους. Ωστόσο, οι αντίπαλοι υποστηρίζουν ότι η αλλαγή των ελεγκτών είναι δαπανηρή και εμποδίζει την ποιότητα του ελέγχου. Οι Ηνωμένες Πολιτείες απαιτούν επί του παρόντος εναλλαγή συνεργατών ελέγχου, αλλά δεν είναι σαφές ότι η αλλαγή εταίρου από μόνη της επηρεάζει σημαντικά τα αποτελέσματα του ελέγχου. Σε αυτή την έρευνα, παρέχονται στοιχεία ότι η νέα προοπτική που προκαλείται από αλλαγές στην ομάδα εμπλοκής βελτιώνει την ανίχνευση και την αναφορά αδυναμιών εσωτερικού ελέγχου (ICMW) μετά τον έλεγχο της πιθανότητας ύπαρξης ICMW. Εξετάζονται τρεις διαφορετικές αλλαγές ομάδας συνεργασίας: αλλαγή εταιρείας ελεγκτών, αλλαγή γραφείου ελέγχου και αλλαγή εταίρου

ελέγχου. Τα ευρήματα δείχνουν ότι ο κύκλος εργασιών όλης της συνεργαζόμενης ομάδας μέσω αλλαγής ελεγκτικής εταιρείας αυξάνει την πιθανότητα ο ελεγκτής να αναφέρει αδυναμίες εσωτερικού ελέγχου (ICMW). Αυτό το αποτέλεσμα είναι μεγαλύτερο από αυτό για τις αλλαγές της ομάδας μερικής δέσμευσης (δηλαδή, αλλαγές γραφείου και συνεργάτη). Επιπλέον, δεν βρέθηκε καμία σχέση μεταξύ αλλαγής συνεργάτη και πιθανότητας αναφερόμενης ICMW.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

3.1 Ο ρόλος των Chief Audit Executives (CAEs)

Είναι αδιαμφισβήτητο το γεγονός ότι ο CAE ταιριάζει καλύτερα στο ρόλο του κύριου επιχειρηματικού συμβούλου. Ωστόσο, για να είναι ο CAE αξιόπιστος σύμβουλος επιχειρήσεων, απαιτείται συγκεκριμένη ικανότητα για να κατανοήσει την στρατηγική της επιχείρησης και να είναι σε θέση να μιλήσει μέσα από το συγκεκριμένο πλαίσιο. Ο CAE διαβάζει γενικά τις εκθέσεις ελέγχου που συνήθως ασχολείται με ζητήματα επιχειρησιακά, οικονομικών και συμμόρφωσης. Ωστόσο, πρέπει επίσης να εξετάζει και τις τάσεις στα ευρήματα ελέγχου του, που μπορούν να δώσουν μια στρατηγικά εστιασμένη εικόνα για την επιχείρηση (EY 2010).

Σύμφωνα με μια έρευνα του IIA Audit Executive Center, τα περισσότερα σχέδια ελέγχου εξακολουθούν να επικεντρώνονται στους κινδύνους λειτουργίας, συμμόρφωσης και πληροφορικής και μόνο μερικά από αυτά επικεντρώνονται στο επιχειρηματικό σχέδιο και στην επιχειρηματική στρατηγική στο σχέδιο ελέγχου τους (EY 2010).

Σύμφωνα με την Εταιρική Εκτελεστική Επιτροπή, τα εμπόδια στη στρατηγική διασφάλιση κινδύνων είναι τα εξής:

- Risk Model (Μοντέλο Κινδύνου): Οι παραδοσιακοί παράγοντες κινδύνου περιλαμβάνουν τη χρηματοδότηση, τις λειτουργίες, τη συμμόρφωση και τη πληροφορική. Η στρατηγική δίνει προτεραιότητα στους παράγοντες κινδύνου, από τη σημασία για την επίτευξη εταιρικών στόχων (EY 2010).
- Audit Universe (Σύμπαν Ελέγχου): Αφορά ένα προκαθορισμένο σύνολο δραστηριοτήτων, οργανωτικών μονάδων, επιχειρηματικών διαδικασιών που πρέπει να διεξαχθούν από τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Κάθε «ελεγχόμενη οντότητα» αξιολογείται με βάση έναν αριθμό παραγόντων κινδύνου που μπορεί να σχετίζονται με τη χρηματοδότηση, τις λειτουργίες, τη συμμόρφωση και την πληροφορική. Μια καλύτερη, από πάνω προς τα κάτω προσέγγιση είναι η αποδόμηση εταιρικών στόχων για τον εντοπισμό μη παραδοσιακών εργασιών διασφάλισης (EY 2010).

- Management Interview (Συνεντεύξεις Διοίκησης): Είναι σημαντικές οι συναντήσεις μεταξύ των στελεχών, συνήθως μία φορά το τετράμηνο, για να συζητιούνται και να εντοπίζονται οι βασικοί κίνδυνοι, ιδιαίτερα οι αναδυόμενοι κίνδυνοι. Αν και πολύτιμες, τέτοιες συναντήσεις δεν είναι αρκετές. Οι διευθυντές έχουν συχνά ανεπαρκή εικόνα των κινδύνων και των προτεραιοτήτων για τον εντοπισμό μη παραδοσιακών εργασιών διασφάλισης (EY 2010).
- Risk Universe (Σύμπαν Κινδύνου): Συνήθως ορίζει στρατηγικούς κινδύνους πολύ ευρέως ή εκτός πλαισίου. Αντί να βασίζονται πλήρως στον κίνδυνο του οργανισμού. Οι CAE θα πρέπει να διασφαλίζουν ότι κάθε ομάδα ελέγχου, κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου, κατανοεί πώς κάθε κίνδυνος που ελέγχει επηρεάζει την επίτευξη των εταιρικών στόχων (EY 2010).

Οι οργανισμοί πρέπει να έχουν τους κατάλληλους πόρους για να ελέγχουν στρατηγικά. Αντί να ξεκινούν από τους πόρους που είχε η υπηρεσία ελέγχου πριν από ένα χρόνο, είναι καλύτερα να ξεκινούν από το πώς οι ελεγκτές μπορούν να παρακολουθούν καλύτερα τους κρίσιμους στρατηγικούς κινδύνους του οργανισμού και στη συνέχεια να εργάζονται για αυτό. Μερικοί τρόποι για να ξεπεραστούν οι περιορισμοί πόρων είναι (PWC 2013):

- Ένα περιστροφικό πρόγραμμα, στο οποίο ένα ταλαντούχο και έμπειρο προσωπικό εναλλάσσεται στον εσωτερικό έλεγχο για μια χρονική περίοδο - συνήθως 2-3 χρόνια - και μετά επιστρέφει στην επιχείρηση. Φέρνουν τις γνώσεις τους για την επιχείρηση στο τμήμα ελέγχου και λαμβάνουν τις γνώσεις τους σχετικά με τον κίνδυνο και τον έλεγχο και επιτυγχάνουν ευρεία έκθεση στην επόμενη εργασία τους (PWC 2013).
- Συνεργασία με εξωτερικές εταιρείες που έχουν ειδική τεχνική εμπειρογνομosύνη που απαιτείται για μια δέσμευση (PWC 2013).

Ο CAE μπορεί να διαδραματίσει πολύτιμο ρόλο στην παροχή συμβουλών στη διοίκηση κατά το στρατηγικό σχεδιασμό όπου είναι μια απαραίτητη διαδικασία για την προώθηση της αλλαγής, της ανάπτυξης και της δημιουργίας αξίας σε μια επιχείρηση. Μερικά από τα βασικά σημεία που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά τη διαδικασία περιλαμβάνουν τη συγκριτική, αξιολόγηση της διαδικασίας στρατηγικού σχεδιασμού και τη διασφάλιση της συμμετοχής όλων των βασικών παραγόντων. Είναι επίσης ζωτικής σημασίας να διασφαλιστεί ότι όταν αξιολογούνται όλοι οι παράγοντες κινδύνου, πρέπει να προσδιοριστούν οι πόροι και να

ευθυγραμμιστούν οι επιχειρηματικοί στόχοι. Επίσης, είναι σημαντικό να δούμε αν η στρατηγική έχει κοινοποιηθεί ή θα κοινοποιηθεί σε ολόκληρο τον οργανισμό (PWC 2013).

Παραδείγματα στρατηγικών πρωτοβουλιών:

- Νέα υποδομή πληροφορικής
- Νέα Προϊόντα
- Έργα τυποποίησης και βελτιστοποίησης
- Μετασχηματισμός
- Επανασχεδιασμένες επιχειρηματικές διαδικασίες
- Λειτουργίες εξωτερικής ανάθεσης
- Εξαγορές, εκποιήσεις, ενοποίηση επιχειρήσεων
- Επέκταση σε νέες αγορές
- Διοικητική φιλοσοφία / πρόγραμμα διαχείρισης ανθρώπων (PWC 2013)
- Διαχείριση της μεταβλητότητας

Ευρέως διαδεδομένες μέθοδοι όπως η αντιστάθμιση και η εμπορία εμπορευμάτων, που χρησιμοποιούνται από ενεργειακούς οργανισμούς για να αντισταθμίσουν τους κινδύνους των τιμών και τον αρνητικό αντίκτυπο των δυσμενών συνθηκών της αγοράς. Η μεταβλητότητα των τιμών των εμπορευμάτων ήταν πάντα η μοναδική μεγαλύτερη μεταβλητή στην πρόβλεψη EBIT (Κέρδη προ τόκων και φόρων) για ενεργειακούς οργανισμούς. Ένας άλλος ρόλος στην επιχειρηματική στρατηγική είναι ο έλεγχος της διαδικασίας στρατηγικού σχεδιασμού. Οι βασικοί τομείς που πρέπει να επικεντρωθούν περιλαμβάνουν (KMPG 2014):

- Ύπαρξη τυπικής διαδικασίας και επίπεδο συμμόρφωσης με τη διαδικασία
- Διαλειτουργική συμμετοχή και διαδικασία ελέγχου
- Τεκμηρίωση των στρατηγικών στόχων και των υποκείμενων υποθέσεων
- Διαδικασία επανεξέτασης και έγκρισης
- Μέτρηση στρατηγικών στόχων
- Επικοινωνία στρατηγικών στόχων
- Οργανωτική ετοιμότητα

3.2 Ο Ρόλος του Στρατηγικού Συμβούλου Επιχειρήσεων

Οι ελεγκτές πρέπει να βρίσκονται στην κορυφή των βασικών διαδικασιών του οργανισμού, γνωρίζοντας τα συστήματα εκτενώς και βαθιά. Επομένως, είναι σημαντικό οι ελεγκτές μαζί με τους διευθυντές επιχειρήσεων μία φορά το μήνα ή τουλάχιστον ανά τρίμηνο, να κάνουν μια άτυπη συνομιλία σχετικά με τις νέες αλλαγές στον οργανισμό. Εάν οι νέες αλλαγές θεωρούνται αναδυόμενοι κίνδυνοι, οι ελεγκτές μπορούν να βοηθήσουν τους διευθυντές επιχειρήσεων να αξιολογήσουν τον κίνδυνο σε πραγματικό χρόνο και να μοιραστούν μαζί τους κοινά ευρήματα που προέρχονται από ελέγχους και βέλτιστες πρακτικές που μπορούν να τους κάνουν καλύτερους διαχειριστές κινδύνου (KMPG 2014).

Οι ελεγκτές μπορούν επίσης κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους να ερευνήσουν τις βέλτιστες πρακτικές του κλάδου και να τις εντοπίσουν για κοινή χρήση στον οργανισμό. Τουλάχιστον ένα τμήμα ελέγχου μπορεί να αναπτύξει μια βάση δεδομένων βέλτιστων πρακτικών, κατάλληλων για την οργάνωσή τους από αυτές τις πηγές. Όταν εντοπίζουν μια ανεπάρκεια, είναι σε θέση να προτείνουν μια βέλτιστη πρακτική στη διοίκηση. Επίσης, κάθε φορά που η ομάδα ελέγχου εντοπίζει μια πρακτική που αξίζει να τεθεί στη βάση δεδομένων, εντοπίζουν επίσης διαχειριστές του οργανισμού που θα μπορούσαν να επωφεληθούν από αυτό το κομμάτι πληροφοριών και τους στέλνουν μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που περιγράφουν την πρακτική. Η ομάδα ελέγχου διανέμει επίσης ένα τακτικό ενημερωτικό δελτίο ελέγχου, όπου εάν οι διευθυντές μπορούν να κατανοήσουν, μπορούν να επωφεληθούν από αυτή τη γνώση. Με αυτόν τον τρόπο, το τμήμα ελέγχου γίνεται κέντρο γνώσης για τον οργανισμό (KMPG 2014).

3.3 Αξιοποίηση της Τεχνολογίας για Στρατηγικά Ευθυγραμμισμένη Διαδικασία Ελέγχου

Από τεχνολογική άποψη, σε έναν οργανισμό μεγάλου ή μεσαίου μεγέθους, τα δεδομένα είναι σε μεγάλο βαθμό κατακεραματισμένα και απαιτούνται εκτεταμένες προσπάθειες για τη συγκέντρωση όλων των δεδομένων και την προσθήκη αξίας σε αυτά. Ως εκ τούτου, απαιτείται μια αποτελεσματική και αποδοτική τεχνολογία για να καταστεί η συνολική διαδικασία ελέγχου πιο αποτελεσματική, ώστε να προσθέσει αξία στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού. Μια εξαιρετικά δομημένη και τυποποιημένη μέθοδος αναφοράς αποτελεσμάτων ελέγχου μπορεί να προσφέρει βαθύτερες γνώσεις, ευθυγραμμίζοντας την εστίαση της επιχείρησης με το σωστό σύνολο επιχειρηματικών κινδύνων και επιτρέποντας τη σωστή διαδικασία λήψης αποφάσεων (KMPG 2014).

Μια τυποποιημένη διαδικασία συλλογής δεδομένων μπορεί να εξαλείψει σφάλματα και ασυνέπειες και η επιχειρηματική ευφυΐα σε πραγματικό χρόνο βοηθά στην αποτελεσματική ανάλυση των ευρημάτων, επιτρέποντας πολύτιμες συστάσεις. Παρέχει κρίσιμες πληροφορίες, παρέχει πληροφορίες κινδύνου και πληροφορίες ανώτατου επιπέδου. Παρέχει επίσης λειτουργικές μετρήσεις ζωτικής σημασίας για τη λήψη αποφάσεων και τον καθορισμό στρατηγικών ελέγχου, επιτρέποντας στη διοίκηση να εστιάζει πόρους και χρόνο σε βασικούς τομείς, με αποτέλεσμα τη βέλτιστη χρήση και αποτελεσματικότητα πόρων. Συνολικά, αυτό οδηγεί στη διαφάνεια εντός του οργανισμού, φέρνοντας τα ενδιαφερόμενα μέρη σε όλες τις επιχειρήσεις στην ίδια σελίδα και ενισχύοντας τη συνεργασία (KMPG 2014).

3.4 Λόγοι για τους οποίους οι Εσωτερικοί Έλεγχοι είναι Σημαντικοί

Τα προγράμματα εσωτερικού ελέγχου αποτελούν κύριο άξονα για τον εσωτερικό ελεγκτή στην εκτέλεση των καθηκόντων του προκειμένου να γίνει πιο αποτελεσματικός στην εργασία του και είναι ζωτικής σημασίας για την παρακολούθηση και τη διασφάλιση ότι όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, έχουν εξασφαλιστεί σωστά και προστατεύονται από απειλές. Είναι επίσης σημαντικό να γίνει επαλήθευση, ότι οι επιχειρηματικές διαδικασίες αντικατοπτρίζουν τις τεκμηριωμένες πολιτικές και διαδικασίες. Πέντε λόγους για τους οποίους ο εσωτερικός έλεγχος

είναι σημαντικός και ο σκοπός του είναι να διατηρεί τον οργανισμό συμβατό με τα κοινά πλαίσια και κανονισμούς (Kersten 2017):

- Παρέχει αντικειμενική εικόνα
- Βελτιώνει την αποτελεσματικότητα των λειτουργιών
- Αξιολογεί κινδύνους και προστατεύει τα περιουσιακά στοιχεία
- Αξιολογεί τους οργανωτικούς ελέγχους
- Διασφαλίζει τη νομική συμμόρφωση (Kersten 2017)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

4.1 Βασικοί στόχοι μέσα από τον Εσωτερικό Έλεγχο

4.1.1 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι παρέχουν Αντικειμενικές Γνώσεις

Δεν υπάρχει δυνατότητα να ελεγχθεί η εργασία χωρίς να υπάρχει μια συγκεκριμένη σύγκρουση συμφερόντων. Ο εσωτερικός ελεγκτής, ή η ομάδα εσωτερικού ελέγχου, δεν μπορεί να έχει καμία επιχειρησιακή ευθύνη για την επίτευξη αυτής της αντικειμενικής γνώσης. Σε περιπτώσεις όπου οι μικρότερες εταιρείες δεν έχουν επιπλέον πόρους για να αφιερώσουν σε αυτό, είναι αποδεκτό να διασταυρώνονται οι εργαζόμενοι σε διαφορετικά τμήματα για να μπορούν να ελέγχουν ένα άλλο τμήμα. Τηρώντας από τη μεριά των εσωτερικών ελεγκτών μια απροκατάληπτη, αμερόληπτη στάση αποφεύγονται συγκρούσεις συμφερόντων και έτσι η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου προσθέτει αξία σε έναν οργανισμό (Kersten 2017).

4.1.2 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι βελτιώνουν την Αποτελεσματικότητα των Λειτουργιών

Με την αντικειμενική εξέταση των πολιτικών και διαδικασιών του οργανισμού, υπάρχει η δυνατότητα να λαμβάνεται η διαβεβαίωση ότι γίνονται αυτό που λένε οι πολιτικές και οι διαδικασίες μέσα στον οργανισμό και ότι αυτές οι διαδικασίες είναι επαρκείς για να μετριαστούν οι κίνδυνοι μέσα στον οργανισμό (Kersten, 2017).

Μέσα από τη συνεχή παρακολούθηση και τον έλεγχο των διαδικασιών, υπάρχει η δυνατότητα να προσδιοριστούν οι κατάλληλες διαδικασίες για την ορθότερη λειτουργία του οργανισμού. Ομοίως και μέσα από τις συστάσεις για βελτίωση του ελέγχου, με σκοπό να βελτιωθεί περαιτέρω η αποδοτικότητα και η αποτελεσματικότητα των παραπάνω διαδικασιών. Με τη σειρά του, ο εσωτερικός έλεγχος επιτρέπει στον οργανισμό να εξαρτάται περισσότερο από τις διαδικασίες και όχι από ανθρώπους (Kersten 2017).

4.1.3 Η Αξιολόγηση μέσα από τους Εσωτερικούς Ελέγχους των Κινδύνων και η προστασία των Περιουσιακών Στοιχείων

Ένα πρόγραμμα εσωτερικού ελέγχου βοηθά τη διοίκηση και τα ενδιαφερόμενα μέρη με τον εντοπισμό και την ιεράρχηση των κινδύνων μέσω μιας συστηματικής εκτίμησης κινδύνου, με τη βασικότερη προϋπόθεση τη διασφάλιση προστασίας των περιουσιακών στοιχείων της. Μια εκτίμηση κινδύνου μπορεί να βοηθήσει στον εντοπισμό τυχόν κενών στο περιβάλλον και να επιτρέψει την πραγματοποίηση ενός σχεδίου αποκατάστασης (Kersten 2017).

Το πρόγραμμα εσωτερικού ελέγχου βοηθάει να παρακολουθούνται και να τεκμηριώνονται τυχόν αλλαγές που έχουν γίνει στο περιβάλλον και να διασφαλίζεται ο μετριασμός και τυχόν κίνδυνοι που εντοπίστηκαν (Kersten 2017).

4.1.4 Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι διασφαλίζουν τη Συμμόρφωση με τους Νόμους και τους Κανονισμούς

Πραγματοποιώντας τακτικά έναν εσωτερικό έλεγχο, διασφαλίζεται η συμμόρφωση με όλους τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς. Μπορεί επίσης να βοηθήσει να υπάρξει η ηρεμία, ότι ένας οργανισμός είναι προετοιμασμένος για τον επόμενο εξωτερικό έλεγχο. Η απόκτηση εμπιστοσύνης στους πελάτες και η αποφυγή δαπανηρών προστίμων που σχετίζονται με τη μη συμμόρφωση καθιστά τον εσωτερικό έλεγχο μια σημαντική και αξιόλογη δραστηριότητα για έναν οργανισμό (Kersten 2017).

4.2 Η Έννοια του Εσωτερικού Ελέγχου στις Επιχειρήσεις

Ο όρος έλεγχος προέρχεται από τη λατινική λέξη audit - auditare, η οποία έχει τη σημασία «να ακούσω», αλλά για τον έλεγχο μιλούσαν από την εποχή των Ασσύριων, οι Αιγύπτιοι, από τη βασιλεία του Μεγάλου Καρόλου ή του Εδουάρδου Α' της Αγγλίας. Η εμφάνιση του εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου συνδέεται στενά με την εξέλιξη της οικονομικής κρίσης του 1929 στις

Ηνωμένες Πολιτείες, σύμφωνα με τον ειδικό Jacques Renard, όταν οι επιχειρήσεις επηρεάστηκαν πλήρως από την οικονομική απόσχιση. Οι εργοδότες ενδιαφέρθηκαν να μειωθούν οι φόροι και τα τέλη, έτσι ώστε όλοι οι λογαριασμοί που περιέχουν συναλλαγές που δημιουργούν φόρους και τέλη αναλύθηκαν διεξοδικά προκειμένου να βρεθεί η δυνατότητα μείωσης τους. Η έννοια ελέγχου μέσα στην επιχείρηση έχει σημαντική σημασία καθώς χρησιμοποιούνται διάφοροι όροι όπως: επιθεώρηση, έλεγχος, αναθεώρηση, έλεγχος και εποπτεία. Κάθε ένας από αυτούς τους όρους συνεπάγεται (Boulescu 2001, Boulescu, 2003):

- σύγκριση της πραγματικής κατάστασης με την κατάσταση που πρέπει να είναι
- καθορισμός και ανάλυση των αποκλίσεων και των κινδύνων
- πρόταση ή σύσταση μέτρων για τη συμβολή στην επίτευξη των στόχων της οντότητας ή να παρέχει σωστές πληροφορίες (Boulescu 2001, Boulescu, 2003).

Αυτοί οι όροι μπορεί να έχουν διαφορετικό πεδίο εφαρμογής και μπορεί να βασίζονται σε συγκεκριμένες τεχνικές και διαδικασίες διερεύνησης εσωτερικού ελέγχου. Στις αγγλοσαξονικές χώρες σήμερα, ο όρος σημαίνει αναθεώρηση της λογιστικής και άλλες πληροφορίες, που εκτελούνται από έναν ανεξάρτητο επαγγελματία για να εκφράσουν γνωμοδότηση σχετικά με την κανονικότητα και την ειλικρίνεια των ελεγχόμενων πληροφοριών (Boulescu 2001, Boulescu, 2003).

4.3 Ο Σκοπός και Στόχος του Εσωτερικού Ελέγχου

Ο έλεγχος γενικά, είναι μια συστηματική διαδικασία αντικειμενικής απόκτησης και αξιολόγησης των πληροφοριών ή των δηλώσεων για την αξιολόγηση του βαθμού συμμόρφωσής τους με προκαθορισμένα κριτήρια και ανακοίνωση των αποτελεσμάτων στους ενδιαφερόμενους χρήστες. Ο έλεγχος συνίσταται, στον έλεγχο και την πιστοποίηση των οικονομικών καταστάσεων από ανεξάρτητους εμπειρογνώμονες για την παροχή γνώμης σχετικά με τα γεγονότα και την ακρίβεια των δεδομένων που περιέχονται σε αυτό. Ο ρόλος του ελέγχου είναι να παρέχει στους χρήστες πληροφορίες για τις αρχές και λογιστικές πρακτικές στη λογιστική και

παρουσίαση των χρηματοοικονομικών δηλώσεων με ακριβή εικόνα, σαφή και πλήρη οικονομική θέση και την οικονομική απόδοση της εταιρείας (Jinga, 2009).

Ο έλεγχος αποτελεί μια διαδικασία, ένα σύνολο λειτουργιών, συλλογής, ανάλυσης και αξιολόγησης των πληροφοριών (διαδρομή ελέγχου) για την απόκτηση εύλογης διασφάλισης σχετικά με τη συμμόρφωση αυτών των πληροφοριών ή δηλώσεων με προκαθορισμένα κριτήρια. Στην ουσία μια διαδικασία ελέγχου είναι (Jinga, 2009):

- σωστή συλλογή αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου (μόνο ο χαρακτήρας των αποδεικτικών στοιχείων σχετίζεται με την ποιότητα και αποτελεσματικότητα των τύπων δειγμάτων που συλλέχθηκαν) και επαρκής (η επάρκεια αποδεικτικών στοιχείων αναφέρεται στο ποσό που συλλέγεται), στοιχεία απαραίτητα στην έκφραση μιας γνωμοδότησης ή τη διατύπωση μιας σύστασης
- την αξιολόγηση της αλληλογραφίας ή τις πιθανές ασυνέπειες μεταξύ διαφορετικών τύπων συλλεχθέντων δειγμάτων
- καθορισμός των αποκλίσεων σχετικά με τα προκαθορισμένα κριτήρια (Jinga, 2009).

Ο έλεγχος αντιμετωπίζει λογιστικές πολιτικές και διαδικασίες εργασίας που χρησιμοποιούνται στην οντότητα με ένα σύνολο κριτηρίων, όπως τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής αναφοράς (ΔΠΧΠ), Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), εθνικοί λογιστικοί κανόνες, εγχειρίδια εσωτερικής διαδικασίας, φορολογικοί κανονισμοί. Για να είναι χρήσιμες, αυτές οι αντιπαραθέσεις πρέπει να βασίζονται σε δικαιολογημένες και επαληθεύσιμες πληροφορίες (Jinga, 2009).

Οι ελεγκτές είναι ικανοί επαγγελματίες που έχουν πετύχει αυτό το καθεστώς με βάση τις εξετάσεις. Η εξέταση στα πρότυπα δεν πραγματοποιείται τυχαία, αλλά με γνώμονα την ηθική συμπεριφορά που καθορίζεται από τα τεχνικά πρότυπα εργασίας (Jinga, 2009).

Τα συμπεράσματα του ελεγκτή συνοψίζονται και συστηματοποιούνται στις εκθέσεις που διατίθενται σε όσους ενδιαφέρονται. Το 1999, το Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) στις Η.Π.Α. εξέδωσε νέο ορισμό του εσωτερικού ελέγχου, μετά από μελέτη 800 μαθητών, συντονισμένη από ελεγκτές από πανεπιστήμια της Αυστραλίας, όπως: Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική δραστηριότητα, μια δράση που παρέχει διαβεβαίωση ως

προς το βαθμό ελέγχου των εργασιών. Αποτελεί έναν οδηγό βελτίωσης της λειτουργίας και συμβάλλει στην προστιθέμενη αξία στον οργανισμό (Ghiță, Popescu 2006).

Ο εσωτερικός έλεγχος βοηθά τον οργανισμό να πετύχει τους στόχους του αξιολογώντας με συστηματική και μεθοδική προσέγγιση τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και τη διαχείριση της οντότητας και υποβάλλει προτάσεις για την ενίσχυση της αποτελεσματικότητάς τους. Στο λεξιλόγιο «Οι λέξεις του ελέγχου» δίνεται ο ακόλουθος ορισμός: «Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου εντός ενός οργανισμού που ασκείται με τρόπο που εξουσιοδοτείται ανεξάρτητη αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου». Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη δραστηριότητα, στόχος διασφάλισης και διαβούλευσης, σχεδιασμένος να δημιουργεί αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά μία οργάνωση στην επίτευξη των στόχων της εφαρμόζοντας μία συστηματική και πειθαρχημένη προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης κινδύνων και ελέγχων (Ghiță, Popescu 2006).

4.4 Οι στόχοι του Ελέγχου

Οποιοσδήποτε τύπος στόχου ελέγχου είναι η βελτίωση της χρήσης πληροφοριών. Οι επαγγελματίες ελεγκτές έχουν στόχους που είναι αλληλένδετοι και μεταξύ τους, έτσι (Ghiță, Sas, Tamas, Briciu, Ghiță and Dobra 2009):

- Οι δραστηριότητες και οι εργασίες ελέγχου του εσωτερικού ελέγχου διεξάγονται σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους, σε συνδυασμό με τους κινδύνους που αντιμετωπίζει ο οργανισμός
- Ευνοϊκά εξωτερικά σήματα ελέγχου και πώς να διασφαλιστεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού
- Ο εσωτερικός έλεγχος είναι η ύπαρξη και η λειτουργία του συστήματος ελέγχου διαχείρισης και αξιολογεί την αποτελεσματικότητά του, και ως εκ τούτου μπορεί να προτείνει την εγκατάλειψη ορισμένων δράσεων και ανάπτυξη νέων.
- Ο εξωτερικός έλεγχος εξασφαλίζει ότι το σύστημα που περιγράφεται παραπάνω υπάρχει και λειτουργεί εντός του οργανισμού. Από αυτή την άποψη, διασφαλίζει ότι τα καθήκοντα του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διενεργούνται σύμφωνα με

μία συνήθη πρακτική, από διαφορετικούς επαγγελματίες ελεγκτές και να λαμβάνουν υπόψη όλες τις δραστηριότητες και τα τμήματα εντός της οργάνωσης (Ghiță,, Sas, Tamas, Briciu, Ghiță and Dobra 2009).

Από τα παραπάνω αποτελέσματα βασικό ρόλο έχει ο εσωτερικός έλεγχος. Έτσι ο εσωτερικός έλεγχος αξιολογεί την λειτουργικότητα της γενικής διαχείρισης, όπως και με τον εξωτερικό έλεγχο αλλά και συστάσεις και συμπεράσματα και παρέχει εκθέσεις στις οποίες αντλούν πληροφορίες. Παρέχει τη βάση για την προετοιμασία και διατύπωση κατάλληλων συμβουλών, λαμβάνοντας υπόψη τον βαθμό εξοικείωσης με τον οργανισμό και τον βαθμό αξιοπιστίας της γενικής διαχείρισης από τους εσωτερικούς ελεγκτές (Ghiță,, Sas, Tamas, Briciu, Ghiță and Dobra 2009).

Κατά συνέπεια, πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στο επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή, που χρειάζεται να καθιερωθεί στη συνείδηση των εταιρειών. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι η δραστηριότητα αντικειμενικής εξέτασης όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων της εταιρείας με απώτερο σκοπό την ανεξάρτητη αξιολόγηση, διαχείριση κινδύνων και ελέγχου και τις διαδικασίες τους. Ο εσωτερικός έλεγχος έχει ως στόχο (Ghiță,, Sas, Tamas, Briciu, GhițăandDobra 2009):

- Την επαλήθευση της συμμόρφωσης των ελεγχόμενων από την εταιρεία, προγραμμάτων και τη διαχείρισή τους σύμφωνα με τις νομικές διατάξεις.
- Την αξιολόγηση της εφαρμογής των δημοσιονομικών και μη χρηματοοικονομικών ελέγχων και οργάνωση και εκτέλεση από την εταιρεία, προκειμένου να αυξηθεί η οικονομική αποδοτικότητα.
- Την αξιολόγηση της επάρκειας χρηματοοικονομικών και μη χρηματοοικονομικών δεδομένων και πληροφοριών για τη διοίκηση, για να γνωρίζει την πραγματικότητα της οικονομικής οντότητας.
- Την προστασία αυτών των περιουσιακών στοιχείων και τον εκτός ισολογισμού προσδιορισμό μέτρων, προς αποτροπή απάτης και απώλειας οποιουδήποτε είδους (Ghiță,, Sas, Tamas, Briciu, Ghiță and Dobra 2009).

4.5 Οι αρχές στον Εσωτερικό Έλεγχο

4.5.1 Οι κανόνες και η δομή για τη λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου

Το επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου βασίζεται σε ένα ευέλικτο πλαίσιο αναφοράς, αναγνωρισμένο σε όλο τον κόσμο, το οποίο προσαρμόζεται στις ειδικές νομοθετικές και κανονιστικές ρυθμίσεις, πλαίσιο κάθε χώρας, σύμφωνα με συγκεκριμένους κανόνες που διέπουν τους διάφορους τομείς και την οργάνωση του πολιτισμού. Η αναφορά του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009):

1. Την έννοια του εσωτερικού ελέγχου που δείχνει ορισμένα βασικά στοιχεία:
 - ο εσωτερικός έλεγχος διενεργεί με διαβεβαίωση και συμβουλευτικό χαρακτήρα
 - οι τομείς ευθύνης του είναι ο φορέας κινδύνου, εσωτερικού ελέγχου και διαχείρισης
 - σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι να προσθέσει αξία στους οργανισμούς
2. Κώδικας δεοντολογίας, ο οποίος παρέχει αρχές και αξίες εσωτερικών ελεγκτών, σκοπός του δηλαδή είναι η εξασφάλιση υψηλού επιπέδου υπηρεσιών εκ μέρους του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, έτσι ώστε να είναι σε θέση να ανταποκριθεί αποτελεσματικά στα καθήκοντα που του έχουν ανατεθεί.
3. Κανόνες (πρότυπα) για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου, οι οποίοι καθοδηγούν τους ελεγκτές για την εκτέλεση αποστολών και διαχειριστικών δραστηριοτήτων
4. Ρυθμίσεις για την εφαρμογή προτύπων, την επεξήγηση κανόνων, καθώς και προτεινόμενες βέλτιστες πρακτικές
5. Υποστήριξη για επαγγελματική ανάπτυξη, που αποτελείται κυρίως από θεωρίες και άρθρα, έγγραφα συναντήσεων, διασκέψεων και σεμιναρίων (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009).

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι δομημένος με διαφορετικούς τρόπους και διαφορετικά κριτήρια (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009):

A. Ανάλογα με τους στόχους:

Τακτικός έλεγχος ή έλεγχος συμμόρφωσης. Στόχος του είναι να προσδιορίσει εάν πληρούσαν ορισμένα κριτήρια που ορίζονται από το αρμόδια αρχή. Αυτά τα κριτήρια είναι συνήθως συγκεκριμένες οντότητες ή τομείς δραστηριότητες όπως (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009):

- συμμόρφωση με αποφάσεις ή πολιτικές διαχείρισης
- εγχειρίδια διαδικασίας συμμόρφωσης σχετικά με τη διεξαγωγή επιχειρήσεων
- συμμόρφωση με τους όρους της σύμβασης
- νομική συμμόρφωση και άλλοι εξωτερικοί περιορισμοί (τέτοιος φορολογικός έλεγχος μπορεί να ληφθεί υπόψη έλεγχος συμμόρφωσης)
- διασφάλιση της πληρότητας, της πραγματικότητας και της ακρίβειας των πληροφοριών
- περιουσιακά στοιχεία ασφαλείας
- εξασφάλιση κουλτούρας ηθικής λειτουργίας κ.λ.π (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009).

Έλεγχος αποτελεσματικότητας ή απόδοσης. Σε αυτόν τον τύπο κριτηρίων ελέγχου τα κριτήρια δεν είναι σταθερά, αλλά αλλάζουν κάθε φορά ανάλογα με το σκεπτικό των ελεγκτών που εξετάζουν, ποιες είναι οι καλύτερες, αποτελεσματικές, αξιόπιστες και έγκαιρες λύσεις σχετικά με την αναδυόμενη εσωτερική και εξωτερική πολιτική. Υπάρχουν δύο οπτικές γωνίες για να δει κανείς τον αποτελεσματικό έλεγχο: διαχειριστικός έλεγχος και επιχειρησιακός έλεγχος (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009).

Ο δημοσιονομικός έλεγχος βασίζεται στη συλλογή αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τα στοιχεία της οντότητας, οικονομικές καταστάσεις και χρησιμοποιεί αυτά τα δείγματα για να αξιολογήσει τη συμμόρφωσή του με προκαθορισμένα κριτήρια. Στη ρουμανική νομοθεσία η έκφραση «δημοσιονομικός έλεγχος» χρησιμοποιείται, στην έβδομη οδηγία του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Κοινότητας από το 1984 και επίσης στην ίδια αποδοχή ο όρος «νομικός έλεγχος» (ή νόμιμος έλεγχος) (Giurgiu, Ungureanu, Duma, 2009).

B. Ανάλογα με τη συνεργασία των ελεγκτών, οι τύποι ελέγχου είναι:

Ανάλογα με τη συνεργασία των ελεγκτών, οι τύποι ελέγχου είναι ο εσωτερικός λογιστικός έλεγχος και ο εξωτερικός έλεγχος. Ο εσωτερικός έλεγχος οργανώνεται ως ανεξάρτητο τμήμα της δομής του κοινού και από ιδιωτικές οντότητες και ο εξωτερικός έλεγχος πραγματοποιείται σαν δημοσιονομικός έλεγχος με σύμβαση ελέγχου, που διενεργείται από ανεξάρτητους επαγγελματίες και διαχείριση ελεγκτών. Από την άλλη, το σύστημα ελέγχου παρέχει αξιολόγηση του βάθους της διαχείρισης και διενεργεί εσωτερικό έλεγχο προκειμένου να καθοριστεί εάν λειτουργεί οικονομικά και αποτελεσματικά, για τον εντοπισμό ελλείψεων και την υποβολή συστάσεων, έτσι ώστε να διορθωθούν οι ελλείψεις αυτές, μέσα από τον έλεγχο απόδοσης. Ο έλεγχος αυτός εξετάζει τα κριτήρια που καθορίστηκαν για την υλοποίηση των στόχων και των καθηκόντων του δημοσίου φορέα ή της επιχείρησης, διορθώνει τα αποτελέσματα και αξιολογεί εάν αυτά είναι σύμφωνα με το στόχο. Ο τακτικός έλεγχος, ο οποίος εξετάζει τον οικονομικό αντίκτυπο των δράσεων στα κεφάλαια ή την δημόσια περιουσία, όσον αφορά τη συμμόρφωση με όλες τις αρχές, τους κανόνες, διαδικασίες και μεθοδολογίες, σύμφωνα με τους νόμους (Anthony Jones 2019).

4.6 Λειτουργίες Ελέγχου

Τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου (ΔΠΕ) ορίζουν την αξιολόγηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ως μια οντότητα οργανωμένη ως υπηρεσία. Οι λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου είναι μεταξύ άλλων η εξέταση, η εκτίμηση και η παρακολούθηση της επάρκειας και της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Ο εσωτερικός έλεγχος εξετάζει τις δραστηριότητες και τις υπηρεσίες της οντότητας, κυρίως για τη βελτίωσή τους. Οδηγεί σε αυστηρές πολιτικές και διαδικασίες που καθορίζονται από την εταιρεία και δεν περιορίζεται σε οικονομικά θέματα. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι (Petrașcu, 2018, Anthony Jones 2019):

- Μία μόνιμη ανασκόπηση της οικονομικής δραστηριότητας της εταιρείας.

- Μία ανεξάρτητη δραστηριότητα αξιολόγησης για τη διαχείριση της οικονομικής οντότητας, μέσα από την εξέταση όλων των χρηματοοικονομικών πράξεων, λογιστικών και άλλων υπηρεσιών.
- Μία αξιολόγηση των καθηκόντων αξιολόγησης της συμμόρφωσης και των λογιστικών αρχείων, τις εκθέσεις, τα περιουσιακά στοιχεία, τα κεφάλαια και τα αποτελέσματα.
- Μια πιστοποίηση οικονομικών λογιστικών εγγράφων (Petraşcu, 2018, Popa, Anthony Jones 2019).

Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί συνάρτηση της «δομής ελέγχου» της επιχείρησης. Δεν πρέπει να συγχέεται με τη «δομή εσωτερικού ελέγχου» της επιχείρησης. Τα δύο τμήματα έχουν ξεχωριστή και ανεξάρτητη θέση, η οποία δεν παρουσιάζει κάποιου είδους συσχέτιση. Όσοι είναι υπεύθυνοι για τη διενέργεια εσωτερικών ελέγχων, το συντονισμό της εργασίας, τις δεσμεύσεις και τη σύνταξη εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου, ανήκουν στη λεγόμενη δομή «εσωτερικού ελέγχου». Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι μόνιμοι υπάλληλοι της εταιρείας και είναι άμεσα υπεύθυνοι έναντι της διοίκησης της οντότητας ή της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων. Ο εσωτερικός ελεγκτής: συμβουλεύει, βοηθά, προτείνει, αλλά δεν αποφασίζει. Η υποχρέωσή του είναι να παρέχει ένα μέσο για τη βελτίωση του ελέγχου που έχει κάθε διαχειριστής στις δραστηριότητές του και εκείνοι σε συντονισμό για την επίτευξη στόχων (Petraşcu, 2018).

4.7 Διεξαγωγή Εσωτερικού Ελέγχου

Ο εσωτερικός έλεγχος των δημοσίων οντοτήτων και των επιχειρήσεων διενεργείται από το τμήμα εσωτερικού ελέγχου, το οποίο αξιολογεί κατά πόσον είναι τα συστήματα οικονομικής διαχείρισης και εσωτερικού ελέγχου είναι διαφανή και συμμορφώνεται με τους κανόνες νομιμότητας, κανονικότητας, αποτελεσματικότητας και οικονομίας. Ο εσωτερικός έλεγχος ασκείται σε όλες τις δραστηριότητες ενός δημόσιου φορέα ή μιας επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένου των δραστηριοτήτων των υφισταμένων ή υπό την εποπτεία, σε συντονισμό με το σχηματισμό και χρήση δημόσιων πόρων και τη διαχείριση δημόσιων

περιουσιακών στοιχείων, η οποία υπόκειται στη συγκεκριμένη μεθοδολογία, διαδικασίες και έγγραφα εσωτερικού ελέγχου ως εξής (IFAC 2006, IFACI,2002):

ΣΤΑΔΙΟ Ι

Προετοιμασία της αποστολής ελέγχου. Οι ακόλουθες διαδικασίες απαιτούν:

1. Την έναρξη του ελέγχου (στον οποίο συντάσσονται: εντολή υπηρεσίας, δήλωση της ανεξαρτησίας, ενεργοποίηση κοινοποίησης της δέσμευσης)
2. Την συλλογή και επεξεργασία πληροφοριών (ο συνοπτικός κατάλογος των αντικειμένων καταρτίζεται με έλεγχο)
3. Την ανάλυση κινδύνου (για την προετοιμασία πίνακα «δυνατών και αδύνατων σημείων»)
4. Την ανάπτυξη του προγράμματος εσωτερικού ελέγχου (έλεγχος προγράμματος, το προκαταρκτικό πρόγραμμα παρέμβασης)
5. Την εναρκτήρια συνεδρία (αφορά τα πρώτα πρακτικά της συνεδρίασης) (IFAC 2006, IFACI,2002)

ΣΤΑΔΙΟ ΙΙ

Η παρέμβαση στις εγκαταστάσεις απαιτεί τις ακόλουθες διαδικασίες:

1. Συλλογή αποδεικτικών στοιχείων (για την προετοιμασία των ακόλουθων εγγράφων: λίστα ελέγχου, δοκιμές, εργασία προσδιορισμός και ανάλυση προβλημάτων)
2. Την εύρεση και αναφορά παρατυπιών (για το έντυπο δήλωσης συμπληρώνεται και η αναφορά παρατυπιών)
3. Την επανεξέταση των εγγράφων εργασίας (η σύνοψη σημειώσεων συντάσσεται με έγγραφα εργασίας)
4. Την συνεδρία κλεισίματος (γράφονται τα πρακτικά κλεισίματος της συνεδρίασης) (IFAC 2006, IFACI,2002)

ΣΤΑΔΙΟ ΙΙΙ

Έκθεση εσωτερικού ελέγχου απαιτεί τις ακόλουθες διαδικασίες:

1. Το σχέδιο έκθεσης εσωτερικού ελέγχου (για την προετοιμασία του σχεδίου έκθεσης)
2. Τη διαβίβαση του σχεδίου έκθεσης ελέγχου
3. Τη σύνταξη συνδιαλλαγής (συντάσσονται πρακτικά της συνδιαλλαγής)
4. Την τελική έκθεση (προετοιμασία της τελικής έκθεσης)

5. Την εποπτεία (η εποπτεία καταρτίζει κατάλογο εγγράφων)
6. Τη διάδοση της έκθεσης εσωτερικού ελέγχου (IFAC 2006, IFACI,2002)

ΣΤΑΔΙΟ IV

Παρακολούθηση προτάσεων: το στάδιο στο οποίο διατυπώνονται προτάσεις για το φύλλο παρακολούθησης. Με βάση την ελεγχόμενη εταιρεία του θα αναθεωρήσει το έργο τους ως ελεγκτές διατυπώνοντας συστάσεις και προτάσεις που έγιναν αποδεκτές από την εταιρεία. Το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου ελέγχει τουλάχιστον κάθε τρία χρόνια, αλλά δεν περιορίζεται στις δημοσιονομικές και νομικές δεσμεύσεις που προκύπτουν άμεσα ή έμμεσα, στις πληρωμές υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένων των κονδυλίων της ΕΕ, πληρωμές που πραγματοποιούνται μέσω των δημοσιονομικών και νομικών δεσμεύσεων. Εδώ συμπεριλαμβάνονται τα κοινοτικά κονδύλια προς πώληση, ενεχυρίαση, μίσθωση ή ενοικίαση αγαθών από τον ιδιωτικό τομέα του κράτους ή τις διοικητικές και εδαφικές μονάδες, τα δημόσια έσοδα, αντίστοιχα η αδειοδότηση και η καθιέρωση χρεωστικών μέσων και εγκαταστάσεων που παρέχονται στη συλλογή τους, η κατανομή των πιστώσεων του προϋπολογισμού, το λογιστικό σύστημα και η αξιοπιστία στο σύστημα λήψης αποφάσεων, τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχων και συναφείς κίνδυνοι τέτοιων συστημάτων, όπως αποτελούν τα πληροφοριακά συστήματα (IFAC 2006, IFACI,2002).

Οι αναθέσεις εσωτερικού ελέγχου γίνονται βάσει προγράμματος. Το σχέδιο ελέγχου είναι να εκπονηθεί από την υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου, με βάση την εκτίμηση κινδύνου και τη λήψη προτάσεων από τον επικεφαλής φορέα, σε διαβούλευση με κυβερνητικούς φορείς υψηλότερου επιπέδου, λαμβάνοντας υπόψη τις συστάσεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Ο επικεφαλής του δημόσιου φορέα ή η διοίκηση της επιχείρησης εγκρίνει το σχέδιο εσωτερικού ελέγχου. Ο εσωτερικός ελεγκτής διενεργεί ελέγχους, αναθέσεις εσωτερικού ελέγχου που σε εξαιρετικές περιπτώσεις, δεν περιλαμβάνεται στο ετήσιο σχέδιο εσωτερικού ελέγχου. Κατά τη διενέργεια ελέγχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πραγματοποιούν τις δραστηριότητές τους βάσει της εργασίας, σύμφωνα με τη διαταγή που εκδίδεται από τον Προϊστάμενο του Τμήματος Δημοσίου Εσωτερικού Ελέγχου, το οποίο αναφέρει ρητά τους στόχους, τον τύπο, τη διάρκεια του εσωτερικού ελέγχου, τον διορισμό και τον έλεγχο της ομάδας (IFAC 2006, IFACI,2002).

Οι αναθέσεις εσωτερικού ελέγχου μπορεί να έχουν ως κύριους στόχους:

- Τις διαδικασίες για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης σύμφωνα με τους κανονισμούς και τους νόμους.
- Τον τακτικό έλεγχο.
- Την αξιολόγηση του βάθους της διαχείρισης και του εσωτερικού ελέγχου προκειμένου να αφαιρεθεί οποιοδήποτε παρατυπία και έλλειψη του δημόσιου φορέα ή της επιχείρησης.
- Ένα σύστημα ελέγχου μέσα στην εταιρεία που πραγματοποιεί τον έλεγχο.
- Την εξέταση της επίδρασης των καθορισμένων στόχων και της επιθυμητής ποιότητας του κοινού από την άποψη των κριτηρίων αποδοτικότητας και οικονομίας.
- Τον έλεγχο και την απόδοση της εταιρείας (IFAC 2006, IFACI,2002).

Οι στόχοι του εσωτερικού ελέγχου είναι δηλώσεις που καταρτίζονται από ελεγκτές που καθορίζουν αυτοί τι έχουν αρχίσει να επιτυγχάνουν κατά τη διάρκεια της αποστολής τους. Το Δημόσιο Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου κοινοποιεί τη δομή που θα ελεγχθεί, 15 μέρες πριν από την έναρξη της δέσμευσης και θα περιλαμβάνει το σκοπό, τους βασικούς στόχους και τη διάρκεια της αποστολής. Το Τμήμα Δημόσιου Εσωτερικού Ελέγχου κοινοποιεί επίσης, ένα θέμα λεπτομερώς, από κοινού μέσα στο πρόγραμμα συνεργασίας και τις περιόδους κατά τις οποίες οι παρεμβάσεις θα πραγματοποιηθούν, σύμφωνα με μεθοδολογικούς κανόνες. Οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν πρόσβαση σε όλα τα δεδομένα και τις πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων ηλεκτρονικών μέσων, τα οποία θεωρεί σχετικά για τον σκοπό και τους στόχους που καθορίζονται κατά τη διάρκεια της υπηρεσίας (IFAC 2006, IFACI,2002).

Το διοικητικό και εκτελεστικό προσωπικό του ελεγχόμενου πρέπει να παρέχει έγγραφα και πληροφορίες που απαιτούνται εντός των χρονικών ορίων και όλη την υποστήριξη που απαιτείται, για να διενεργηθεί σωστά από τους ελεγκτές ο εσωτερικός έλεγχος. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να ζητήσουν δεδομένα, πληροφορίες και αντίγραφα εγγράφων πιστοποιημένα από φυσικά και νομικά πρόσωπα σε σχέση με τον ελεγχόμενο, και έχουν την υποχρέωση παροχής της ζητούμενης ημερομηνίας (IFAC 2006, IFACI,2002).

4.8 Οι Εξουσιοδοτημένοι Αντιπρόσωποι της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και των Ευρωπαίων

Το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει τα δικαιώματα ισοδύναμα με εκείνα που προβλέπονται για τους εσωτερικούς ελεγκτές προκειμένου να προστατευθούν τα οικονομικά συμφέροντα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Πρέπει να εξουσιοδοτηθεί προς αυτούς με γραπτή εξουσιοδότηση, για να αποδείξουν την ταυτότητα και τη θέση τους. Επιπλέον ένα έγγραφο που δείχνει το αντικείμενο και τον σκοπό της επιθεώρησης ή της επιτόπιας επιθεώρησης. Όποτε απαιτείται εσωτερικός έλεγχος περιορισμένης εξειδικευμένης γνώσης, ο προϊστάμενος του τμήματος εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αποφασίσει εάν θα συμβληθεί με εμπειρογνώμονα για υπηρεσίες και συμβουλές (Stârcea,2008, Toma, 2007).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

5.1 Στόχος του Εσωτερικού Ελέγχου στις Επιχειρήσεις

Ο εσωτερικός έλεγχος έχει υποστεί δραματικές αλλαγές και έχει επεκτείνει το πεδίο εφαρμογής του για να συμβάλει περισσότερο στους οργανωτικούς στόχους. Ο εσωτερικός έλεγχος εκτελεί επίσης το ρόλο του σε διαφορετικά πολιτιστικά και νομικά περιβάλλοντα εντός διαφορετικών οργανισμών ο οποίος ποικίλλει ανάλογα με την εξάρτηση των ατόμων από την ελεγχόμενη εταιρεία, με το εύρος, με το σκοπό, το νομοθετικό πλαίσιο, την περιοδικότητα αλλά και το τομέα. Πρέπει να διευρύνει συνεχώς το όραμά του και να αναζητεί εμπόδια που ενδέχεται να εμποδίσουν την καθολική εφαρμογή των διεθνών προτύπων ελέγχου. Δεν πρέπει να υπάρχει η αίσθηση ότι έχει φτάσει στο απόλυτο και ότι δεν απαιτείται ανάπτυξη (Institute of Internal Auditors 2004, , Χρήστος Ι. Νεγκάκης-Παναγιώτης Δ. Ταχυνάκης, 2017).

Οι εσωτερικοί ελεγκτές αποκαλούνται συχνά ως αστυνομικοί και ως συνέταιροι. Ένας εσωτερικός ελεγκτής καλείται ως συνεργάτης κατά τη διάρκεια της συναλλαγής του με την εταιρεία και ως αστυνομικός λόγω του ότι ενεργεί σαν ανεξάρτητος αναθεωρητής στην διαχείριση ενός οργανισμού. Αναμένεται ο εσωτερικός ελεγκτής να αποτελεί έναν επιχειρηματικό εταίρο, που να παρέχει εμπειρογνωμοσύνη για να βοηθήσει έναν οργανισμό να πετύχει τους στόχους του και ως αστυνομικός, που αναζητά την αδυναμία και τα ελαττώματα στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Το εμπειρικό μέρος σε μία τέτοια μελέτη θα μπορεί να παρέχει στοιχεία κατά πόσον η συμμόρφωση με τις πρακτικές και τα πρότυπα εσωτερικού ελέγχου θα οδηγήσουν τον οργανισμό προς ένα αποτελεσματικό σύστημα, για την επίτευξη του στόχου του. Με την επανεξέταση και την αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου και την ποιότητα της απόδοσης, που θα φέρει τις ανατεθείσες ευθύνες, αποτελούν τις βασικές δραστηριότητες του εσωτερικού λογιστικού ελέγχου.

Ο σκοπός της αξιολόγησης της επάρκειας του εσωτερικού ελέγχου, είναι να εξακριβωθεί εάν το αναγνωρισμένο σύστημα παρέχει εύλογη διαβεβαίωση ότι οι στόχοι του οργανισμού θα επιτευχθούν αποτελεσματικά και λογικά. Ένας έλεγχος θεωρείται ότι υπάρχει εάν ο εσωτερικός έλεγχος έχει προγραμματιστεί και οργανωθεί από τη διοικητική διεύθυνση με τρόπο, ο οποίος

παρέχει εύλογη διαβεβαίωση ότι οι στόχοι του οργανισμού θα επιτευχθούν αποτελεσματικά και λογικά (Institute of Internal Auditors 2004).

Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου στην αναθεώρηση της αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι για να φανεί εάν το σύστημα εσωτερικού ελέγχου λειτουργεί σωστά. Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι αποτελεσματικό, εάν η διοικητική διαχείριση κατευθύνει το σύστημα με τέτοιο τρόπο, που προβλέπει ότι οι στόχοι του οργανισμού θα επιτευχθούν. Επειδή ο βασικός στόχος του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού είναι να παρέχει στη διοίκηση εύλογη διαβεβαίωση και πληροφορίες για τα οικονομικά του οργανισμού ότι είναι αξιόπιστες και ακριβείς. Η οργάνωση συντάσσεται σύμφωνα με τις δηλωμένες πολιτικές και διαδικασίες. Τα περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού προστατεύονται από κλοπή και απώλεια. Οι πόροι πρέπει να χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά και τελικά να αναγνωριστούν οι στόχοι για τη σωστή λειτουργία. Έτσι, ο εσωτερικός έλεγχος επικεντρώνεται σε αυτό το πλαίσιο (Institute of Internal Auditors 2004).

5.2 Εσωτερικός Έλεγχος και ο Βασικός του Ρόλος

Ο θεμελιώδης ρόλος του εσωτερικού ελέγχου είναι να βοηθήσει τη διοίκηση στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού. Παρέχει επίσης διαβεβαίωση ότι η διοίκηση έχει εφαρμόσει ένα ικανοποιητικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου για την πρόληψη των κινδύνων. Η συσσώρευση και ο εσωτερικός έλεγχος παρέχουν εσωτερικές συμβουλευτικές υπηρεσίες σε ολόκληρο τον οργανισμό όσον αφορά τη διευκόλυνση, τις συμβουλές και την εκπαίδευση (Institute of Internal Auditors 2011).

Σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα ελέγχου ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί μια ανεξάρτητη, αντικειμενική διασφάλιση και συμβουλευτική δραστηριότητα, που έχει σχεδιαστεί, για να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά έναν οργανισμό να πετύχει τους στόχους του, φέρνοντας μια συστηματική, πειθαρχημένη προσέγγιση για την αξιολόγηση, τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του κινδύνου και διαδικασίες διαχείρισης, ελέγχου και διακυβέρνησης (Institute of Internal Auditors 2009).

Σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα ελέγχου, ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να ταξινομηθεί σε τρεις διαφορετικούς τομείς. Τη διαχείριση κινδύνων, την εταιρική διακυβέρνηση και τον

εσωτερικό έλεγχο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές διαδραματίζουν βασικό ρόλο, όχι μόνο σε διαχείριση κινδύνου αλλά και παροχή συμβούλων και υπηρεσιών διασφάλισης για τα στελέχη. Πριν από την έκδοση του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου Enterprise Wide Risk Management (ERM), ως πορεία προς τους εσωτερικούς ελεγκτές, έπρεπε να καθοριστεί ο ρόλος τους στη διαδικασία διαχείρισης κινδύνου στις επιχειρήσεις. Αυτός ο ρόλος, σχετίζεται με τη διαβούλευση υπηρεσιών όπως αναφέρεται στην έκθεση των διεθνών προτύπων ελέγχου, η οποία παρουσιάζει τις βασικές δραστηριότητες-ευθύνες των εσωτερικών ελεγκτών, όπου είναι ο συντονισμός δραστηριοτήτων Enterprise-Wide Risk Management, διευκολύνοντας τον εντοπισμό και την αξιολόγηση των κινδύνων και την υποστήριξη της ανάπτυξης στρατηγικής διαχείρισης κινδύνων (Institute of Internal Auditors, 2009).

5.3 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Διαχείρισης Κινδύνων

Ο εσωτερικός έλεγχος παίζει ρόλο μηχανισμού και διαχείρισης κινδύνων σε οργανισμούς και επιχειρήσεις. Ο εσωτερικός έλεγχος διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στην παρακολούθηση του προφίλ κινδύνου ενός οργανισμού ή μιας επιχείρησης. Επιπλέον, πρέπει να ταξινομήσει τις περιοχές προκειμένου να παρέχει καλύτερη πληροφόρηση για τον κίνδυνο και τις διαδικασίες διαχείρισης. Ένας εσωτερικός έλεγχος μπορεί να είναι υποχρεωτικός, για την εταιρεία στον εντοπισμό και την αξιολόγηση κινδύνων και να θέσει το επάγγελμα στην πρώτη γραμμή για τη διαχείρισή τους. Άλλωστε μέσα σε μια εταιρεία, αναπτύσσεται μια κουλτούρα που βασίζεται στον κίνδυνο και είναι απαραίτητο, για να αναπτυχθεί μια ισχυρή οργανωτική δέσμευση για τη διαχείριση αυτών των κινδύνων, δηλαδή η ανάπτυξη ενός ολοκληρωμένου πλαισίου για την διαχείρισή τους (IIA, 2009).

5.4 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Εσωτερικού Ελέγχου

Ο εσωτερικός έλεγχος παίζει ζωτικό ρόλο στον μηχανισμό για την λειτουργία ενός οργανισμού ή μιας επιχείρησης. Οι ελεγκτές και η διοίκηση ενός οργανισμού ή μιας επιχείρησης υιοθετούν μία διαδικασία εσωτερικού ελέγχου, η οποία παρέχει την διαβεβαίωση σχετικά με την επίτευξη των

στόχων που έχει ένας οργανισμός ή μια επιχείρηση σχετικά με τις λειτουργίες, την οικονομική αναφορά και τη συμμόρφωση με τους κανονισμούς. Τα διεθνή πρότυπα ελέγχου δείχνουν ότι ένας έλεγχος μπορεί να ενισχυθεί χρησιμοποιώντας μία αποτελεσματική λειτουργία όπως είναι: η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου στη δομή μιας επιχείρησης και από το μέρος του εκτελεστικού ελέγχου, να γίνεται η παρακολούθηση διαφορετικών λειτουργιών σχετικά με τον έλεγχο, τη διαδικασία, τα συστήματα πληροφοριών και την ασυμμετρία πληροφοριών μεταξύ των τμημάτων και των ανωτέρων (The Institute of Internal Auditors 2011).

Το αποτέλεσμα από τους ελεγκτές μειώνει την ικανότητα των ανώτερων διευθυντών να ελέγχουν σταθερά τις επιχειρήσεις. Ο λόγος για αυτό το πρόβλημα είναι η παρουσία του κόστους μέσα στην εταιρεία, κάτι που συμβαίνει μεταξύ του ανώτερου διευθυντή και του προσωπικού χαμηλότερου ιεραρχικά επιπέδου λόγω των διαφορών στα κίνητρα που υπάρχουν. Ένας εσωτερικός έλεγχος περιλαμβάνει ένα ισχυρό σύστημα για τον έλεγχο και τον μηχανισμό παρακολούθησης των εσωτερικών διαδικασιών στις επιχειρήσεις. Ο πρεσβύτερος της διοίκησης μπορεί να αναθέσει τις ευθύνες, σύμφωνα με τον εσωτερικό έλεγχο στις εκάστοτε λειτουργίες (The Institute of Internal Auditors 2011).

5.5 Εσωτερικός Έλεγχος ως Μηχανισμός Διακυβέρνησης

Ο εσωτερικός έλεγχος παίζει επίσης σημαντικό ρόλο στον μηχανισμό εσωτερικής διακυβέρνησης σε οργανισμούς και επιχειρήσεις. Από το σημείο μιας εταιρικής άποψης, μέχρι το σημείο της ισχυρής διακυβέρνησης μέσα σε μια επιχείρηση, ο εσωτερικός έλεγχος ευθυγραμμίζει τα διαχειριστικά συμφέροντα με τα ενδιαφερόμενα μέρη, προκειμένου να ελαχιστοποιηθεί το κόστος αντιπροσωπείας. Μία ανεξάρτητη προεδρική επιτροπή, οι διευθυντές των διοικητικών συμβουλίων, ο εσωτερικός έλεγχος, ο εξωτερικός έλεγχος και η αποτελεσματική επιτροπή ελέγχου αποτελούν διαφορετικούς εταιρικούς μηχανισμούς διακυβέρνησης που χρησιμοποιούνται για την παρακολούθηση της συμπεριφοράς της διοίκησης (The Institute of Internal Auditors 2011).

Σύμφωνα με τις σύνθετες αλληλεπιδράσεις, σε αυτούς τους μηχανισμούς διακυβέρνησης, αποτελούν έναν πολύπλοκο τρόπο εταιρικής διακυβέρνησης. Τα προβλήματα όμως μεταξύ ανεξάρτητων και εκτελεστικών διευθυντών οφείλονται στην ασυμμετρία των πληροφοριών, κάτι

που δείχνει, ότι ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί πιο πολύ ως ένας συμπληρωματικός μηχανισμός. Αυτό υποστηρίζεται από τον προσδιορισμό αποδεικτικών στοιχείων από τις έρευνες που εξετάζουν τη σχέση μεταξύ επιτροπών ελέγχου και εσωτερικού ελέγχου. Αυτό πρέπει να είναι σύμφωνο με την άποψη του διοικητικού συμβουλίου σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο, κάτι που βοηθά τους οργανισμούς να βελτιώσουν και να αξιολογήσουν τις διαδικασίες με τις οποίες διοικούν. Έτσι, η θετική σχέση μεταξύ της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και διοικητικού συμβουλίου αποτελεί μία σημαντική παράμετρο, λόγω των στενά συνδεδεμένων στόχων τους. Μια αποτελεσματική επιτροπή ελέγχου μπορεί να ενισχύσει τη θέση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, ενώ μια ισχυρή λειτουργία εσωτερικού ελέγχου μπορεί να οδηγήσει στην ενίσχυση της αποτελεσματικότητας της επιτροπής ελέγχου (The Institute of Internal Auditors 2011).

5.6 Οργανωτικοί Στόχοι

Με βάση την οικονομική θεωρία, οι περισσότεροι οργανισμοί και επιχειρήσεις αναζητούν την επίτευξη των στόχων τους, δηλαδή το κέρδος και την μεγιστοποίηση αυτού, αλλά αυτή η προβολή δεν γίνεται αποδεκτή στον σημερινό επιχειρηματικό κόσμο. Αν και το κέρδος σε ορισμένες επιχειρήσεις είναι πρωταρχικός στόχος της επιχείρησης, δεν αποτελεί τον μοναδικό παράγοντα, που ένας οργανισμός εξετάζει, όταν προσπαθεί να αποφασίσει μεταξύ εναλλακτικών σχεδίων δράσεων. Ένας οργανισμός είναι ένα σύνθετο ιεραρχικό κοινωνικό σύστημα επιδιώκοντας μια ποικιλία οργανωτικών και προσωπικών στόχων(Saud 2015).

Επιπλέον, οι κοινοί στόχοι των περισσότερων εταιρειών είναι: να αυξήσουν τις πωλήσεις, την κερδοφορία, την καινοτομία και τη διαφοροποίηση των κινδύνων τους. Επίσης οι στόχοι μιας επιχείρησης μπορεί να είναι διαφορετικοί από τη μεγιστοποίηση του κέρδους, όπως η συνοχή της διοίκησης. Η διοικητική συνοχή παίζει βασικό ρόλο στη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Ένα κατάλληλο σύνολο στόχων μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως πρώτο σημείο, για μια μελέτη μιας εταιρείας, που περιγράφει έναν σχεδιασμό. Αυτή είναι μια σημαντική προσέγγιση, γιατί το σωστό σύνολο των στόχων αντιπροσωπεύει τις προσπάθειες μιας επιχείρησης να αντιμετωπίσει τις δυσκολίες της, την δυναμική της, να δείξει τον πολυδιάστατο

τρόπο σκέψης της, την πρόληψή της απέναντι στην αβεβαιότητα του περιβάλλοντος και να δηλώνει σωστά τις διαχειριστικές δραστηριότητες (Saud 2015).

Ακόμα η προσέγγιση για την ανάπτυξη μιας ρεαλιστικής θεωρίας σε μια εταιρεία, και η κατάρτιση στόχων αποτελεί έναν σημαντικό κρίκο. Αν και ορισμένες σύνθετες εταιρείες ακολουθούν συνήθως περισσότερους από έναν στόχους και όχι μεμονωμένους, μεταξύ των οποίων πρέπει να είναι πολιτικά προσανατολισμένες κινήσεις, σε διαφορετικά οργανωτικά επίπεδα. Γενικά οι δημοσιευμένοι στόχοι μιας εταιρείας έχουν μικρή επιχειρησιακή βοήθεια ανάμεσα στην επιλογή μεταξύ εναλλακτικών σχεδίων. Έτσι, συνδέεται ένα σταθερό σύνολο στόχων στη φιλοσοφία της εταιρείας. Ένας εσωτερικός έλεγχος μπορεί να βοηθήσει τον οργανισμό στην επίτευξη των στόχων του. Επιπλέον, το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών δήλωσε σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο ότι, βοηθά έναν οργανισμό να εκπληρώσει τους στόχους του. Με αυτόν τον τρόπο έχει τεκμηριώσει τον ρόλο του ο εσωτερικός έλεγχος, για να επιτευχθούν οι εταιρικοί στόχοι(Saud 2015).

Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου αποτελεί ανεξάρτητη λειτουργία αξιολόγησης εντός μιας επιτροπής. Το έργο της υπηρεσίας του εσωτερικού ελέγχου διέπεται από τον εσωτερικό έλεγχο και την τήρηση των πρωτοκόλλων ελέγχων, που καλύπτει τον ρόλο της επανεξέτασης, της επάρκειας, της αποτελεσματικότητας του, όπως επίσης και τις διαδικασίες, τους ελέγχους και την διαχείριση κινδύνων κατά την εφαρμογή συμφωνημένων στρατηγικών σε ολόκληρο τον οργανισμό. Ο εσωτερικός έλεγχος στην πραγματικότητα είναι μια δραστηριότητα που έχει σχεδιαστεί για να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες της εταιρείας. Διασφαλίζει την αξιοπιστία και την ακεραιότητα των οικονομικών και άλλων λειτουργικών πληροφοριών και τα μέσα που χρησιμοποιούνται, για τον προσδιορισμό, την μέτρηση, τη ταξινόμηση και την αναφορά τέτοιων πληροφοριών. Βοηθά έναν οργανισμό να πετύχει τους στόχους του φέρνοντας μια συστηματική, πειθαρχημένη προσέγγιση, για την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης κινδύνου, του ελέγχου και των διαδικασιών διακυβέρνησης (Saud 2015).

Ο εσωτερικός έλεγχος βοηθά στη διαχείριση ενός οργανισμού δίνοντας πολύτιμες συστάσεις, για τους αδύναμους τομείς προκειμένου να ενισχυθεί η συνολική αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των εταιρικών λειτουργιών. Οι εσωτερικοί ελεγκτές γνωρίζουν γενικά πού βρίσκονται οι αδυναμίες του ελέγχου και ποια άτομα ή εργασίες υπόκεινται σε στενότερο έλεγχο. Το τμήμα ελέγχου διαθέτει ανεξάρτητο καθεστώς. Εάν ο

ελεγκτής δεν είναι ελεύθερος, τότε δεν μπορεί να είναι σε θέση να ελέγχει σωστά. Ανεξάρτητα από το πόσο καλά σχεδιάζονται οι εσωτερικοί έλεγχοι, μπορούν να παρέχουν μόνο εύλογη διαβεβαίωση ότι έχουν επιτευχθεί οι στόχοι, είτε ορισμένοι περιορισμοί, που είναι κυρίως εγγενείς σε όλα τα εσωτερικά συστήματα ελέγχου(Saud 2015).

Επιπλέον, οι τεχνικές εσωτερικού ελέγχου δεν επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα της εταιρείας. Από την άλλη, μερικές φορές ο εσωτερικός έλεγχος δεν ελέγχει τις προγραμματισμένες απάτες από τη διεύθυνση του οργανισμού ή της επιχείρησης. Η διοίκηση ενός οργανισμού μπορεί να παίζει πολλά κόλπα για να χειριστεί λογαριασμούς για να αποκρύψει τις ανεπάρκειες της επιχείρησης. Αυτές οι τεχνικές δεν μπορούν αποκαλύψουν απάτες και οι ελεγμένοι λογαριασμοί δεν θα δείχνουν πάντα μια αληθινή και δίκαιη εικόνα. Εάν οι πληροφορίες από τη διαχείριση είναι ψευδής, τότε υπάρχει το περιθώριο, για απάτη και οι εσωτερικοί έλεγχοι μπορεί μερικές φορές να αποφέρουν ανεπιθύμητες ενέργειες και αποτελέσματα (Saud 2015).

5.7 Οι Υπευθυνότητες των Εσωτερικών Ελεγκτών

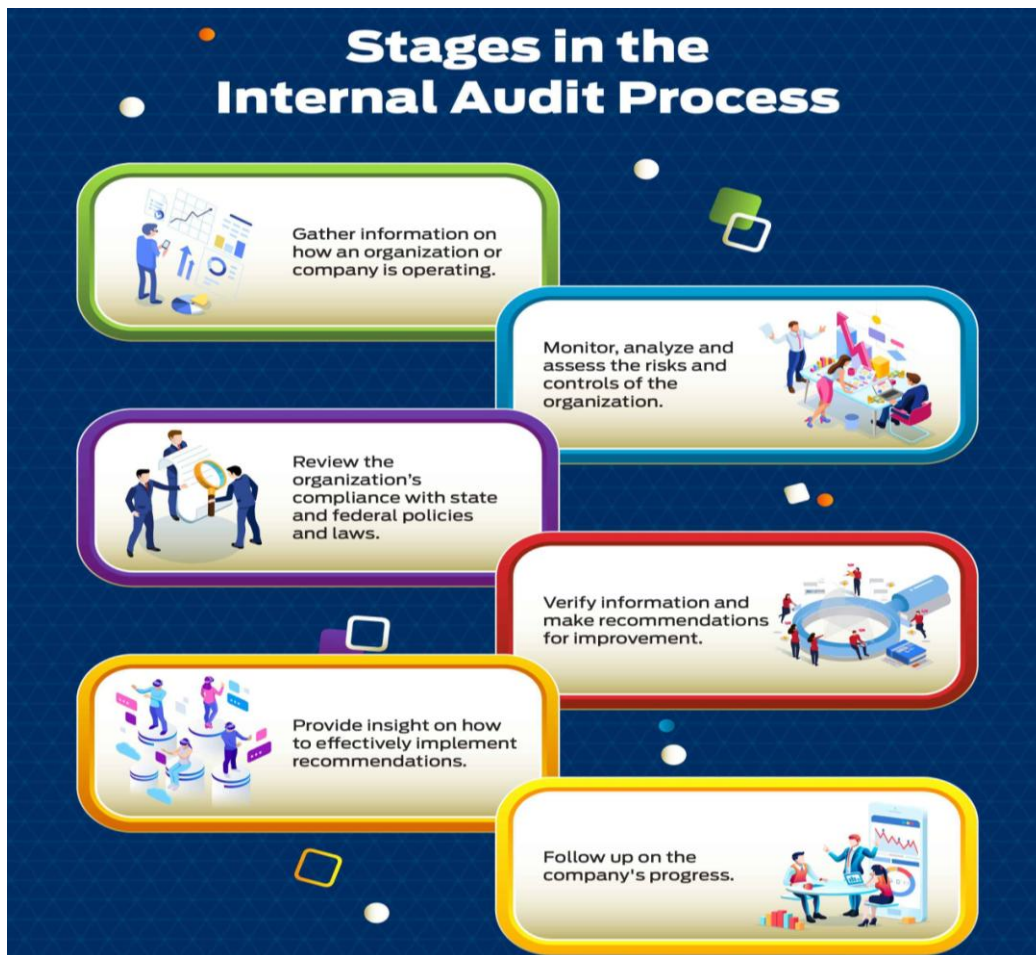
Οι τακτικοί εσωτερικοί έλεγχοι διασφαλίζουν ότι η εταιρεία έχει τη δυνατότητα να επιβιώσει σε ένα ανταγωνιστικό επιχειρηματικό περιβάλλον και να συνεχίσει να ευημερεί. Οι ελεγκτές ασκούν παρακολούθηση, ανάλυση και αξιολόγηση των κινδύνων και ελέγχων του οργανισμού. Κάνουν τον έλεγχο της συμμόρφωσης του οργανισμού με πολιτειακές και ομοσπονδιακές πολιτικές και νόμους. Επιπλέον υποβάλλουν διαβεβαιώσεις και συστάσεις προς τους οργανισμούς ή τους ιδιοκτήτες της εταιρείας ή τα διοικητικά συμβούλια. Ουσιαστικά, συλλέγουν πληροφορίες σχετικά με το πώς λειτουργεί ένας οργανισμός ή μια εταιρεία και τις χρησιμοποιούν για να δείξουν πού λειτουργεί καλά και πού μπορεί να βελτιωθεί (Jones 2019).

Οι αντικειμενικοί έλεγχοι εξωτερικής ανάθεσης, που πραγματοποιούνται από επαγγελματίες που δεν έχουν προσωπική σχέση με τον οργανισμό ή την επιχείρηση, αποτελούν μια εξαιρετική επιχειρηματική επένδυση. Οι εσωτερικοί έλεγχοι που πραγματοποιούνται συχνά διασφαλίζουν ότι η εταιρεία συμμορφώνεται και ότι κάθε τμήμα λειτουργεί όσο το δυνατόν πιο αποτελεσματικά και με ασφάλεια.

Οι εσωτερικοί και εξωτερικοί έλεγχοι είναι αρκετά διαφορετικοί, τόσο ως προς τους στόχους όσο και για τις διαδικασίες τους. Η κύρια διαφορά είναι ότι οι εξωτερικοί έλεγχοι δεν ρυθμίζονται και μπορούν, επομένως, να εφαρμοστούν με μεγαλύτερη ευελιξία. Οι εσωτερικοί έλεγχοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για να επισημάνουν πληροφορίες που είναι χρήσιμες σε μια εταιρεία που αναζητά τρόπους για να αυξήσει την ασφάλεια των πληροφοριών, να διαχειριστεί άλλους κινδύνους πιο αποτελεσματικά και να εγγυηθεί τη συμμόρφωση (Jones 2019).

Όταν ένας εσωτερικός ελεγκτής μπαίνει σε μια εταιρεία ή οργανισμό, αναλύει έγγραφα σχετικά με τους κινδύνους, τους στόχους και την απόδοση της εταιρείας, καθώς παρατηρεί και πώς εφαρμόζονται συγκεκριμένες στρατηγικές. Οι ειδικοί προτείνουν να βασίζονται σε εξωτερικούς ελεγκτές, καθώς είναι σε θέση να βλέπουν τις λειτουργίες της εταιρείας αντικειμενικά και χωρίς την τυπική μεροληψία των πραγματικών υπαλλήλων. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ειδικευμένοι επαγγελματίες που ξέρουν τι να αναζητήσουν θα παρατηρήσουν, θα σημειώσουν, θα αναθεωρήσουν έγγραφα και θα πάρουν πληροφορίες από τους υπαλλήλους. Οι ελεγκτές συχνά θα ελέγχουν τη γνώση των εργαζομένων σχετικά με τους στόχους της εταιρείας, τα πρότυπα ασφάλειας και τους κανόνες συμμόρφωσης (Jones 2019).

Η εργασία του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαρκέσει έως και μερικές εβδομάδες, ανάλογα με το εύρος του ελέγχου και το μέγεθος της εταιρείας ή του τμήματος που αξιολογείται. Πριν ολοκληρωθεί, ένας έλεγχος περιλαμβάνει μια συνάντηση με τον διευθυντή ή το διοικητικό συμβούλιο που τους προσέλαβε για να συζητήσουν πώς μπορούν να εφαρμοστούν καλύτερα οι προτάσεις τους για βελτίωση (Jones 2019).



0-1 Τα στάδια του εσωτερικού ελέγχου (Jones 2019)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΟΙ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΑΠΟ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

6.1 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου

Οι ελεγκτές που έχουν επαρκή εμπειρία, συνήθως τους ανατίθενται να ελέγχουν και να αξιολογούν διαφορετικές εργασίες εντός των ελεγκτικών γραφείων. Αυτό δείχνει ότι μπορούν να ανατεθούν, σε ελεγκτές με διαφορετικά επίπεδα εμπειρίας, να εκτελέσουν διάφορες εργασίες μέσα σε έναν οργανισμό, επειδή μπορούν να εκτελέσουν εργασίες, και επειδή δεν έχουν εμπειρία τα διάφορα στελέχη και δεν μπορούν να εκτελέσουν. Αυτό πρέπει να ισχύει εξίσου για τους εσωτερικούς ελεγκτές στους οργανισμούς του δημόσιου τομέα. Αν και δεν υπάρχουν μεγάλες διαφορές μεταξύ των ελεγκτών μεγαλύτερης εμπειρίας και των λιγότερο έμπειρων ελεγκτών, διαφέρουν σε μεγάλο βαθμό όσον αφορά τον στόχο συμμόρφωσης, καθώς οι ελεγκτές αποκτούν εμπειρία, σε δομές γνώσης που αναπτύσσουν καλά (Ussahawanitchakit, 2012).

Ο προσδιορισμός των διαφορών στη γνώση μεταξύ των έμπειρων και των άπειρων ελεγκτών ήταν αποτέλεσμα πρακτικού οφέλους, για την εκπαίδευση των ελεγκτών, παρόλο που ο προσδιορισμός της γνώσης μπορεί επίσης να οδηγήσει σε πιο αποτελεσματική ανάθεση στους ελεγκτές, προκειμένου να γίνουν εργασίες που έχουν το σωστό επίπεδο γνώσης. Επιπλέον διαφορετικά καθήκοντα ελέγχου, απαιτούν διαφορετικούς τύπους γνώσεων και ερευνητές και θα πρέπει να προσδιορίζονται οι γνώσεις, που απαιτούνται για την ολοκλήρωση των εργασιών και να μην υποθέτει ότι όλα τα άτομα σε ένα δεδομένο επίπεδο εμπειρίας διαθέτουν εξίσου συγκεκριμένες γνώσεις. Επίσης, αυτές οι γνώσεις τους δίνουν τη δυνατότητα, να αντιμετωπίσουν τυχόν εμπόδια που θα συναντήσουν κατά την διαδικασία του ελέγχου (Ussahawanitchakit, 2012).

Η καλά οργανωμένη γνώση βελτιώνει την απόδοση και την αποτελεσματικότητα ενός ειδικού. Αυτές οι γνώσεις θα μπορούσαν να επιτρέψουν στους έμπειρους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων να επικεντρωθούν σε σχετικές πληροφορίες. Αυτό συμβαίνει επειδή οι ελεγκτές με διαφορετικά επίπεδα εκπαίδευσης και εμπειρίας συμμετέχουν σε διαφορετικά καθήκοντα αποφάσεων και ελέγχου. Αυτό σημαίνει ότι οι ελεγκτές με μεγάλη εμπειρία συνήθως λαμβάνουν

υπόψη σχετικές πληροφορίες για τις αποφάσεις που λαμβάνουν. Επιπλέον, η διαπραγμάτευση που γίνεται μέσα από την εμπειρία ενός ανθρώπου, μπορεί επίσης να οδηγήσει σε καλύτερο αποτέλεσμα, δηλαδή μέσα από την εμπειρία που διαθέτει ένας ελεγκτής σε ένα πλαίσιο διαφορετικών τύπων διαπραγμάτευσης μεταξύ των πελατών, μπορεί να βελτιώσει την αντίληψη για το αποτέλεσμα κατά την διαπραγμάτευση (Ussahawanitchakit, 2012).

Βοηθά επίσης στην αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητά τους, επειδή μια τέτοια διαπραγμάτευση, σχετίζεται με τη διαπραγμάτευση γνώσης με στρατηγικές που θα χρησιμοποιηθούν κατά τις διαπραγματεύσεις ελεγκτή και πελάτη. Αυτό υποδηλώνει ότι τα ελεγκτικά γραφεία που εξετάζουν σύμφωνα με την εμπειρία τους, θα ωφεληθούν αναθέτοντας σε αυτούς τους ελεγκτές μεγαλύτερη διαπραγματευτική ελευθερία, για να πετύχουν συμφωνίες με διαφορετικούς πελάτες. Αυτό είναι επίσης καλό και για τις επιχειρήσεις, εάν το επιθυμούν οι εσωτερικοί ελεγκτές να διαπραγματεύονται, με βάση την εμπειρία τους με τον ομόλογό τους σε διαφορετικούς οργανισμούς, διότι θα βελτιώσει την αποτελεσματικότητά τους (Ussahawanitchakit, 2012).

Οι περισσότερες από τις προηγούμενες μελέτες που έχουν διεξαχθεί σε ελεγκτική εμπειρία αγνοούν τον αντίκτυπο αυτού του είδους. Η εμπειρία έχει άμεση σχέση με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις. Γενικά υπάρχει μεγαλύτερη ανησυχία στον ρόλο της ελεγκτικής ως προς την πτυχή για την ανακάλυψη σφαλμάτων και κρίσεων στην οικονομική κατάσταση. Μέσα από την εμπειρία δεν εξετάζεται η ελεγκτική σε σχέση με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις (Theofanis, Drogalas, Giovanis, 2011).

Οι επιπτώσεις της εμπειρίας και της δυσκολίας στην αξιολόγηση της ακρίβειας και της αξιοπιστίας των ελεγκτών αποτελεί έναν δύσκολο παράγοντα. Μία μελέτη για τις επιπτώσεις της αποτελεσματικότητας του ελέγχου και του βαθμού δυσκολίας της εργασίας με τα κατάλληλα άτομα εμπιστοσύνης τους ελεγκτές, όπου χρησιμοποίησαν την εμπειρία τους για να μετρήσουν κατά πόσο αντιλαμβάνονται την δυσκολία και την αυτοπεποίθηση της εργασίας έδειξε, ότι η εμπειρία είχε μια σημαντική αρνητική σχέση με την αντίληψή στην εργασία και μια σημαντική θετική σχέση με την αυτοπεποίθηση (Theofanis, Drogalas, Giovanis, 2011).

Σχετικά με τις επιπτώσεις των ελεγκτών πριν από την διαπραγμάτευση με τους πελάτες και συγκεκριμένα για την εμπειρία που έχει ο πελάτης, σχετικά με την ποιότητα που μπορούν να προσφέρουν στα κέρδη και τις αντιλήψεις τους, στις ιδιωτικές και δημόσιες εταιρείες μπορούν

να σχεδιάσουν ένα πλάνο, το οποίο θα μπορεί να θεωρηθεί ως καταλύτης για μια νέα αλλαγή στην επιχείρηση. Αυτό θα μπορεί να προσθέσει αξία και να βοηθήσει στην οργάνωση για την επίτευξη των στόχων της, συμβάλλοντας στη διαμόρφωση της ηθικής και των προτύπων της επιχείρησης. Διασφαλίζει έτσι τους κατάλληλους πόρους, που είναι διαθέσιμοι και μπορούν να αναζητήσουν την κατάλληλη ευκαιρία για μια κοινή συνεργασία με κάποιον ελεγκτή (Theofanis, Drogalas, Giovanis, 2011).

Ως εκ τούτου, οι παραπάνω συζητήσεις δείχνουν τη σημασία της ύπαρξης αποτελεσματικών εσωτερικών ελεγκτών. Η επιχειρησιακή τομεακή οργάνωση θα πρέπει να διασφαλίζει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές, είναι αποτελεσματικοί παρέχοντάς τους τις απαραίτητες απαιτήσεις όπως προσδιορίζονται κατά την σύναψη της συμφωνίας. Επειδή η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου θα ωφελήσει σίγουρα την ορθότερη διαχείριση της επιχείρησης και στην αντικειμενική επίτευξή των στόχων της (Theofanis, Drogalas, Giovanis, 2011).

Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου θεωρείται ένας από τους σημαντικότερους στόχους για μια επιχείρηση. Η έλλειψη κατάλληλου προσωπικού στις επιχειρήσεις, για την διεξαγωγή του ελέγχου θεωρείται το σημαντικότερο πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι εσωτερικοί ελεγκτές, σχετικά με την ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου, την υποστήριξη, τη διαχείριση, την οργανωτική ρύθμιση για να λάβουν αντικειμενικές πληροφορίες οι οποίες θα καθορίσουν σε μεγάλο βαθμό την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου (Omar, Bakar, 2012).

Η αποτελεσματικότητα επηρεάζεται έντονα από την ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου και την υποστήριξη της διοίκησης, ενώ το οργανωτικό πλαίσιο και τα χαρακτηριστικά της ελεγχόμενης εταιρίας δεν επηρεάζουν σημαντικά την αποτελεσματικότητα του ελέγχου. Σημαντικοί παράγοντες για τον εσωτερικό έλεγχο των επιχειρήσεων αποτελούν η επαγγελματική επάρκεια των εσωτερικών ελεγκτών, η ποιότητα του ελεγκτικού έργου, η οργανωτική ανεξαρτησία, η καριέρα και η πρόοδος, η υποστήριξη των στελεχών στην διαχείριση. Τα παραπάνω βοηθούν στον προσδιορισμό της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου (Omar, Bakar, 2012).

Επιπλέον, η υποστήριξη της διαχειριστικής ομάδας αποτελεί ζωτική σημασία για τη λειτουργία και την επιτυχία της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Άλλοι καθοριστικοί παράγοντες, για την αποτελεσματικότητα του προέρχονται από την υποστήριξη

της ανώτατης διοίκησης, όπως το ικανό προσωπικό εσωτερικού ελέγχου, η ανάπτυξη σταδιοδρομίας, η οργανωτική ανεξαρτησία για την εργασία, τα οποία αποτελούν όλα αποτελέσματα των αποφάσεων που λαμβάνονται από την ανώτατη διοίκηση. Η διαχείριση μιας εταιρείας απαιτεί την υποστήριξη της διοίκησης, για την επιτυχία της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου (Omar, Bakar,2012).

6.2 Η Εμπειρία των Ελεγκτών για Επιτυχή Εσωτερικό Έλεγχο

Οι συμπεριφορές των ελεγκτών έχουν μεγάλη σημασία, όσον αφορά τον τρόπο που ασκούν την εργασία τους μέσα από την εμπειρία της εργασίας τους, ιδιαίτερα όσον αφορά την πτυχή της λήψης αποφάσεων σε πολύ σημαντικούς τομείς. Η εμπειρία είναι ένα σημαντικό ζήτημα που πρέπει να ληφθεί υπόψη, επειδή οι επαγγελματικές πρακτικές των ελεγκτών μέσω της ελεγκτικής εμπειρίας τους, μπορεί να επηρεάσουν σε μεγάλο βαθμό τον εσωτερικό έλεγχο και αυτό έχει σημαντικό αντίκτυπο στην ελεγκτική αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητά τους (Intakhan & Ussahawanitchakit, 2010).

Όσον αφορά το ζήτημα της επαγγελματικής εμπειρίας στους τομείς της λογιστικής και του ελέγχου, αυτοί διευρύνονται μέσα από την εμπειρία του ελεγκτή και λόγω αυτής της εξέλιξης, ο αντίκτυπος της εμπειρίας που αποκτούν τελικά οι ελεγκτές, αποτελεί καθοριστικό παράγοντα στην ποιότητα των κερδών και των αντιλήψεών τους. Επιπλέον, οι επενδυτές αντιλαμβάνονται, ότι τα κέρδη είναι πιο αξιόπιστα, όταν ελέγχονται από πιο έμπειρους ελεγκτές (Wang, Yu, Zhang & Zhao 2012).

Η εμπειρία και οι γνώσεις ενός ατόμου αλλάζουν και αυξάνονται κάθε μέρα. Το πλεονέκτημα από την γνώση είναι αποτέλεσμα της ικανότητας της δημιουργίας ενός ατόμου, δίνοντας πιο πιθανές εξηγήσεις για τα ευρήματα του ελέγχου που διεκπεραιώνει. Αυτό οδήγησε, να προτείνουν ότι όταν οι ελεγκτές αποκτούν εμπειρία, είναι μια ένδειξη ότι ξέρουν περισσότερα σχετικά με σφάλματα. Έχουν πιο ακριβείς γνώσεις σχετικά με τον κίνδυνο και από προέρχονται και μεγαλύτερη γνώση για τα περιστασιακά λάθη (Intakhan & Ussahawanitchakit, 2010).

Παρόλο που η εμπειρία είναι καλός παράγοντας της γνώσης, αλλά δεν αποκτώνται όλοι οι τύποι γνώσης εξίσου το ίδιο, από άτομα με δεδομένη εμπειρία. Επίσης δεν είναι δυνατόν να έχουν όλα τα άτομα παρόμοια εμπειρία σε έναν τομέα, ικανότητες επίλυσης προβλημάτων, αλλά

αυτό εξαρτάται από την εργασία ή τις δραστηριότητες των πελατών. Αυτό συμβαίνει επειδή οι διαφορετικοί τύποι της γνώσης αποκτώνται μέσω διαφορετικών ειδικών εμπειριών και εκπαίδευσης. Οποιος διαθέτει εμπειρία στην ελεγκτική, δεν σημαίνει ότι έχει την ικανότητα να εντοπίζει την απάτη, αλλά μέσα από την ατομική του εμπειρία, του δίνεται η δυνατότητα και μπορεί να βοηθηθεί ώστε να εντοπίσει την απάτη (Intakhan & Ussahawanitchakit, 2010).

Ως εκ τούτου, η διαφοροποίηση αυτών των γνώσεων ελέγχου είναι επίσης θεμελιώδης για την αποτελεσματικότητα του. Στην πραγματικότητα, αυτές οι γνώσεις πρέπει να διαδραματίζουν επίσης σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρήσεις. Η εμπειρία του ελεγκτή μέσα από την εργασία του, δείχνει ότι μπορεί να βελτιώσει την ποιότητα των αποφάσεων. Αυτό συμβαίνει επειδή ο έλεγχος είναι ένα επάγγελμα του οποίου οι κύριες λειτουργίες βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στις κρίσεις των εκπαιδευμένων εμπειρογνομόνων ελεγκτών. Επιπλέον, οι ανησυχίες σχετικά με τις σχέσεις πελατών ενδέχεται να επηρεάσουν τις κρίσεις των ελεγκτών κατά την υποβολή εκθέσεων. Οι ελεγκτές τείνουν να ερμηνεύουν διαφορούμενα πρότυπα με τρόπους που υποστηρίζουν οι λογιστικές μέθοδοι, από αυτούς που προτιμούν οι επιχειρήσεις. Η εμπειρία επηρεάζει την κρίση των ελεγκτών σχετικά με τις πληροφορίες που τους παρέχονται από τη διοίκηση, όταν αυτές είναι συνεπείς σύμφωνα με το συμφέρον της διοίκησης. Από την άλλη πλευρά, εάν τέτοιες πληροφορίες από την διοίκηση δεν είναι συνεπείς, σύμφωνα με το προσωπικό συμφέρον της διοίκησης τότε αυτές οι πληροφορίες θα κινήσουν περισσότερες υποψίες (Vijayakumar, Nagaraja, 2012).

6.2.1 Η επιρροή της Εμπειρίας

Η επίδραση της εμπειρίας στην εκτέλεση μιας εργασίας μπορεί στη συνέχεια να εκτιμηθεί μετρώντας το αποτέλεσμα, μέσα από την αλλαγή στην εργασία. Παρά την εμπειρία που έχει ο ελεγκτής, μπορεί να έχει τη δυνατότητα να γνωρίζει πληροφορίες που θα τον βοηθήσουν στην κρίση του, επειδή αποκτούν την εμπειρία ως αποτέλεσμα της εργασίας τους και γενικά κατά την διάρκεια της καριέρας τους. Οι ελεγκτές πρέπει να διασφαλίζουν ότι η κρίση τους σε όλα τα ζητήματα είναι πάντα ακριβής, για να ταιριάζει το πρότυπό τους.

Επιπλέον, είναι σημαντικό να καθοριστεί η εμπειρία του ελέγχου, ώστε να προσδιοριστεί η κατεύθυνση της εργασίας. Η ελεγκτική εμπειρία μπορεί να θεωρηθεί ως μονάδες γνώσεις,

ικανότητας και ικανότητες που προέρχονται από πρακτικές εργασίας στο ελεγκτικό επάγγελμα, που οδηγούν στην ενίσχυση των ικανοτήτων του ελεγκτή και επεξεργάζεται σχετικές πληροφορίες, να συγκρίνει εναλλακτικές λύσεις, να κάνει τις επακόλουθες ενέργειες και επίσης παρέχει αποτελεσματικότητα στην επιχείρηση και στην λήψη αποφάσεων μέσα από απαραίτητες πληροφορίες και ακριβή κρίση των ελεγκτικών εργασιών (Radu, 2012).

Η εμπειρία μέσα από τον έλεγχο θεωρείται ως δεξιότητα που αποκτάται από μέσα από τα ελεγκτικά καθήκοντα σχετικά με τον έλεγχο, τηρώντας τα πρότυπα λογιστικής και καθοδηγούν την εταιρεία για να διορθώσει συγκεκριμένα σφάλματα, όπως στις οικονομικές αναφορές, που επηρεάζουν το καθήκον των ελεγκτών και την απόδοση του ελέγχου. Η εμπειρία αποτελεί τη γνώση μέσα από την πράξη και ανατροφοδοτείται συνέχεια και μπορεί να οδηγήσει σε απόκτηση επιπλέον γνώσεων. Η εμπειρία μέσα από τον έλεγχο αναφέρεται σε διαφορετικό είδος γνώσεων και δεξιοτήτων που αποκτά ο ελεγκτής ως αποτέλεσμα της πρακτικής μέσα από την εργασία του εσωτερικού ελέγχου, που ενισχύει την αποτελεσματικότητά του (Radu, 2012).

Οι ελεγκτές οφείλουν να αξιοποιήσουν την εμπειρία τους για την επίτευξη αποτελεσματικότητας της επιχείρησης. Η εμπειρία μέσα από τον έλεγχο μπορεί να ταξινομηθεί σε δύο είδη τα οποία αποτελούν την γενική εμπειρία ελέγχου και η εμπειρία ελέγχου του πελάτη. Η γενική ελεγκτική εμπειρία, σχετίζεται με τις γνώσεις ελέγχου, την εκπαίδευση, τις δεξιότητες, την εμπειρία που μπορούν να εφαρμόσουν στον έλεγχο οποιουδήποτε πελάτη. Τα αποτελέσματα τόσο από τους τομείς της λογιστικής όσο και από τους ελεγκτικούς τομείς υποδηλώνουν ότι η γενική εμπειρία αποτελεί ένα ελλιπές μέτρο εξειδίκευσης σε συγκεκριμένες εργασίες. Επιπλέον, τα χρόνια εμπειρίας μπορούν να θεωρηθούν ως ένα μέτρο της γενικής εμπειρίας ελέγχου. Η εμπειρία μπορεί επίσης να θεωρηθεί ως ο μέσος αριθμός ετών εργασίας στον εσωτερικό έλεγχο, των εσωτερικών ελεγκτών, για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Από την άλλη η εμπειρία δεν χρειάζεται να είναι συνάρτηση των ετών στην εργασία, αλλά ότι μπορεί να ληφθεί υπόψη σε συνδυασμό με την κατάλληλη εκπαίδευση, που έχει ένας ελεγκτής, παρέχοντάς του ένα αρκετά ισχυρό όπλο (Wang, Yu, Zhang & Zhao 2012).

6.2.2 Η Εμπειρία Ελέγχου σε Συγκεκριμένο Πελάτη

Η εμπειρία ελέγχου αφορά την εμπειρία που προέρχεται από την εργασία μόνο για τον τρέχοντα πελάτη. Η εμπειρία μπορεί να παρέχει στους ελεγκτές τακτική γνώση ή γνώση σχεδιασμού.

Ακόμη, αποτελεί ένα από τα πλεονεκτήματα της απασχόλησης πιο έμπειρων ελεγκτών πάνω στην πλήρη εξέταση της επιχείρησης, εξηγήσεις των γεγονότων και αυτό συμβαίνει επειδή οι αντιλήψεις των πιο έμπειρων ελεγκτών είναι συχνότερα πιο ακριβείς (Abushaiba, Zainuddin, 2012).

Στο ίδιο πνεύμα, υπάρχει η συμφωνία ότι οι οικονομικές καταστάσεις δίνουν μεγαλύτερη εμπιστοσύνη εάν ελέγχονται και υπογράφονται από συνεργάτες που έχουν μεγαλύτερη ελεγκτική εμπειρία. Έτσι, αυτό δείχνει ότι οι έμπειροι ελεγκτές έχουν τη δυνατότητα να αποφεύγουν περισσότερα σφάλματα στις οικονομικές καταστάσεις, μέσα από έναν κύκλο συναλλαγών που δεν θα μπορούσαν να έχουν άπειροι ελεγκτές. Το λογιστικό επάγγελμα δέχεται επίθεση εδώ και αρκετά χρόνια λόγω της αδυναμίας των ελεγκτών, να εντοπίσουν απάτες πριν από την έκδοση των οικονομικών καταστάσεων μιας εταιρείας, επειδή σε κάποιο βαθμό αγνοούν τις απαιτήσεις των προτύπων και δυστυχώς επιτρέπουν στους πελάτες τους να υπαγορεύουν τις επιλογές αναφοράς τους (Abushaiba, Zainuddin, 2012).

Ενώ από την άλλη πλευρά, οι ελεγκτές που έχουν την εμπειρία του ελέγχου γνωρίζουν περισσότερο τον αντίκτυπο, από την μη τήρηση των κανονισμών στη διαδικασία ελέγχου και ως εκ τούτου, βελτιώνουν την ποιότητα του ελέγχου τους, από αυτούς που δεν έχουν εμπειρία. Ακόμη και σε σχέση με τις δομές της γνώσης που έχει ο κάθε ελεγκτής, έχει διαπιστωθεί ότι οι έμπειροι και άπειροι ελεγκτές είναι εντελώς διαφορετικοί, επειδή η εμπειρία των ελεγκτών, τους δίνει την δυνατότητα να έχουν πιο εξελιγμένους τρόπους χρήσης των γνώσεών τους από τους άπειρους ελεγκτές. Αυτό συμβαίνει επειδή οι δομές γνώσης επηρεάζουν τα ελεγκτικά τους καθήκοντα, τις λειτουργίες τους, καθώς και τις ελεγκτικές τους δραστηριότητες (Wang, Yu, Zhang & Zhao 2012).

Επομένως, η εμπειρία στον έλεγχο μπορεί επίσης να διαδραματίσει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του ελέγχου. Επιπρόσθετα έχει διαπιστωθεί ότι τόσο οι έμπειροι όσο και οι άπειροι ελεγκτές, όταν ανακαλύπτουν σχετικές πληροφορίες, μόνο οι έμπειροι ελεγκτές είναι πρόθυμοι να αγνοήσουν άσχετες πληροφορίες, ειδικά όταν κάνουν ελεγκτικές κρίσεις, ενώ η άπειροι διαθέτουν περισσότερο χρόνο πάνω σε αυτές, κάτι που δυσκολεύει στην τελική τους απόφαση (Abushaiba, Zainuddin, 2012).

Οι άπειροι ελεγκτές ενδέχεται να έχουν ήδη τη γνώση, που χρειάζονται για να εκτελούν αποτελεσματικές αναλυτικές διαδικασίες επειδή το έμαθαν κατά την διάρκεια της εκπαίδευσής τους ή κατά την διάρκεια κάποιου σφάλματός τους πάνω στην εργασία. Το μεγαλύτερο μέρος

της δραστηριότητας πολλών πραγματικών διαδικασιών σε ένα πρόγραμμα ελέγχου, χειρίζονται άπειροι ελεγκτές, κάτι που εξηγεί και ερμηνεύει τις επιπτώσεις των αποτελεσμάτων αυτών των διαδικασιών για περαιτέρω δοκιμές, ενώ η πιθανή προσαρμογή ελέγχου γίνεται συνήθως από έμπειρους ελεγκτές. Ακόμα οι πιο έμπειροι ελεγκτές είναι πιο πιθανό να προτείνουν διαγραφή αποθεμάτων από τους λιγότερο έμπειρους ελεγκτές. Επίσης, οι πιο έμπειροι ελεγκτές απέκτησαν και εξετάζουν πιο σχετικές πληροφορίες από τους λιγότερο έμπειρους και αυτό γίνεται επειδή οι πιο έμπειροι ελεγκτές έχουν την δυνατότητα να χρησιμοποιήσουν περισσότερες έννοιες στη μνήμη τους οι οποίες τους βοηθούν στην λήψη αποφάσεων και να απασχολούνται, με πιο σχετικές πληροφορίες (Wang, Yu, Zhang & Zhao 2012).

Επιπλέον, οι ελεγκτές με λιγότερη εμπειρία, πρέπει να εκπαιδεύονται με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να επικεντρώνονται σε σχετικές πληροφορίες και να αγνοούν τις άσχετες πληροφορίες. Με βάση τη σύγκριση που δόθηκε παραπάνω (μεταξύ εμπειρογνομόνων και ελεγκτών που δεν έχουν εμπειρία), υπάρχει η πεποίθηση ότι οι απόψεις, που δίνονται από έμπειρους ελεγκτές μπορούν επίσης να χρησιμοποιηθούν ως κριτήριο για άλλες επιδόσεις, μέτρα ειδικά για τον καθορισμό εταιρικών πολιτικών και ελεγκτικών προτύπων (Abushaiba, Zainuddin, 2012).

6.3 Οι Στρατηγικές που θα χρησιμοποιηθούν κατά τις Διαπραγματεύσεις Ελεγκτή-Πελάτη

Οι στρατηγικές που θα χρησιμοποιηθούν κατά τις διαπραγματεύσεις ελεγκτών και πελατών, υποδηλώνει ότι τα ελεγκτικά γραφεία που εξετάζουν τον τρόπο διαπραγμάτευσης, μέσα από την εμπειρία τους μπορούν να ωφεληθούν, αναθέτοντας σε αυτούς τους ελεγκτές μεγαλύτερες διαπραγματευτικές δυνατότητες στις συμφωνίες με διαφορετικά θέματα πελατών. Αυτό είναι επίσης καλό για τις επιχειρήσεις, εάν το επιθυμούν οι εσωτερικοί ελεγκτές, να διαπραγματεύονται με την εμπειρία τους οι ελεγκτές, με τον ομόλογό τους σε διαφορετικούς οργανισμούς και επιχειρήσεις, διότι αυτό , μπορεί να βελτιώσει την αποτελεσματικότητά τους (Pilcher, Gilchrist, Singh, 2011).

Οι περισσότερες από τις προηγούμενες μελέτες που έχουν διεξαχθεί πάνω στην ελεγκτική εμπειρία αγνοούν τον αντίκτυπο αυτού του είδους. Η εμπειρία σχετικά με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις, απαιτεί και κάποια καλή στρατηγική. Μεγαλύτερη ανησυχία γενικά υπάρχει στον ρόλο της εμπειρίας του ελεγκτή, ως προς την ανακάλυψη σφαλμάτων και κρίσεων πάνω στις οικονομικές καταστάσεις (Gaballa & Ning, 2011).

Ο έλεγχος μέσα από έμπειρα άτομα έχει μια σημαντικά αρνητική σχέση με την αντιληπτή δυσκολία στην εργασία και μια σημαντική θετική σχέση με την αυτοπεποίθηση. Οι επιπτώσεις των διαφόρων μέτρων που λαμβάνονται μέσα από την εμπειρία των ελεγκτών, αφορά στην ποιότητα των κερδών και στις αντιλήψεις για την ποιότητα των κερδών τόσο για ιδιωτικές όσο και για δημόσιες εταιρείες και βελτιώνει τη γενική εικόνα του ελέγχου από τους ελεγκτές. Ένας έμπειρος ελεγκτής είναι καλύτερος από έναν άπειρο ελεγκτή, σύμφωνα με την κρίση των επιχειρήσεων, μέσα από τα λάθη πάνω στις οικονομικές καταστάσεις (Pilcher, Gilchrist, Singh, 2011).

Επιπλέον ο έλεγχος, που γίνεται από ηλικιωμένους με λιγότερη εμπειρία, συνήθως επηρεάζεται σε μεγαλύτερο βαθμό από μια διοίκηση, σύμφωνα με τους ίδιους. Ενδιαφέρον υπάρχει από τους ηλικιωμένους ελεγκτές με μεγαλύτερη εμπειρία. Επίσης έχει διαπιστωθεί ότι ο αριθμός των ετών εμπειρίας δεν επηρεάζει ουσιαστικά την απόδοση ενός ελεγκτή. Ωστόσο, η απόδοση βελτιώνεται ως συνάρτηση της εμπειρίας όταν αυτή αυξάνεται. Επιπλέον, η εμπειρία μπορεί να βελτιώσει την απόδοση, επειδή θα βοηθήσει τους ελεγκτές να μάθουν να ανακτούν και επίσης να εφαρμόζουν τις γνώσεις τους (Gaballa & Ning, 2011).

Ομοίως, οι πιο έμπειροι ελεγκτές είναι πιο πιθανό να προτείνουν μια πρόταση σε σχέση με τους λιγότερο έμπειρους ελεγκτές, όταν υπάρχει ένας ανταγωνιστικός στόχος, σε σχέση με την περίπτωση που υπάρχει ένας στόχος συμμόρφωσης. Επίσης οι ειδικές γνώσεις που σχετίζονται με ένα συγκεκριμένο ζήτημα εντός ενός γενικού πεδίου αποτελεί σημαντικό παράγοντα για την απόδοση των εμπειρογνομόνων. Επιπλέον, οι αρχάριοι ελεγκτές που προσπαθούν να ασκήσουν από την γνώση τους, στην πράξη μεθόδους, για τον εντοπισμό μιας απάτης δεν μπορούν να είναι ακριβέστεροι στην εκτίμησή τους, ως προς την συνάφεια των παραγόντων κινδύνου απάτης, κάτι που αφορά το εταιρικό περιβάλλον, σε σχέση με τους εμπειρογνώμονες. Ομοίως, η συμμετοχή έμπειρων ελεγκτών για τον έλεγχο επιχειρήσεων μέσα

από ελεγκτικές εταιρίες δείχνει ότι η εμπειρία των συνεργατών ελεγκτών αυξάνεται όπως και η πραγματική και η αντιληπτή ποιότητα ελέγχου (Saidu, Zabedah 2013).

6.4. Η Θεωρία Έκτακτης Ανάγκης στον Εσωτερικό Έλεγχο

Η θεωρία έκτακτης ανάγκης είναι γνωστή ως μία από αυτές τις θεωρίες που χρησιμοποιούνται, συνήθως στη διαχειριστική λογιστική και ελεγκτική έρευνα. Η χρήση της θεωρίας μπορεί να έχει διαφορετικό αποτέλεσμα και εξίσου η αποτελεσματικότητα της εξαρτάται από το στάδιο ή το πεδίο που προτείνεται. Επιπρόσθετα, το σχετικό πεδίο κάθε δεδομένου παράγοντα θα πρέπει να εξαρτάται από άλλους παράγοντες αλλά στη συνέχεια η θεωρία έκτακτης ανάγκης επιτρέπει σε έναν ερευνητή να εισάγει συστηματικά παράγοντες για να εξηγήσει ή να προβλέψει αναμενόμενα φαινόμενα. Αυτό συμβαίνει επειδή εξαρτάται σχετικά με την ερμηνεία της θεωρίας, και μια τέτοια θεωρία έχει την ικανότητα να παράγει ακριβείς υποθέσεις και συνεπείς λειτουργίες (Saidu, Zabedah 2013).

Επομένως, αυτό δείχνει τη δυνατότητα εφαρμογής πλαισίου έκτακτης ανάγκης στις επιχειρήσεις. Η θεωρία έκτακτης ανάγκης διαφέρει, σε σχέση με άλλες θεωρίες, με τη μορφή των συγκεκριμένων προτάσεων που υποβάλλονται. Αυτό συμβαίνει επειδή υποθέτει μια υπό όρους σχέση μεταξύ δύο ή περισσότερων ανεξάρτητων μεταβλητών με μια εξαρτημένη μεταβλητή, για την υποβολή των αποτελεσμάτων της και την υποβολή σε μια εμπειρική δοκιμή. Επομένως, η μελέτη προτείνει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στο κοινό τομέα μιας επιχείρησης η οποία εξαρτάται από την εμπειρία των ελεγκτών (Saidu, Zabedah 2013).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ-ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ

Ο σκοπός της εργασίας ήταν να διερευνήσει ότι ο εσωτερικός έλεγχος παίζει σημαντικό ρόλο στους οργανωτικούς στόχους των επιχειρήσεων. Δείχνει το ρόλο του εσωτερικού ελέγχου μέσα από τους στόχους των οργανισμών και των επιχειρήσεων. Αποδεικνύει ότι ένας οργανισμός για να πετύχει τους στόχους του, να έχει αποτελεσματικότερη απόδοση στην διοίκηση απαιτείται τμήμα εσωτερικού ελέγχου. Επειδή οι στόχοι της διοίκησης συνδέονται με τους στόχους του οργανισμού ή της επιχείρησης, ο στόχος του εσωτερικού ελέγχου επίσης συνδέεται με τους στόχους του οργανισμού ή της επιχείρησης.

Με βάση τη θεωρητική προσέγγιση του εσωτερικού ελέγχου και των στόχων του οργανισμού ή των επιχειρήσεων, αναπτύχθηκαν επεξηγήσεις, που δείχνουν το ρόλο που έχει ο εσωτερικός έλεγχος στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού και των επιχειρήσεων. Ο αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος δείχνει τα θετικά αποτελέσματα (δηλαδή η παραγωγικότητα βελτιώνεται, οι πωλήσεις επίσης, καθώς και η ανάπτυξη και τα οικονομικά αποτελέσματα βελτιώνονται) που είναι οι απώτεροι στόχοι των οργανισμών.

Ο εσωτερικός έλεγχος θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ως μηχανισμός, που διαχειρίζεται κινδύνους και βοηθάει στην εσωτερική διοίκηση και βελτιώνει την αποτελεσματικότητα του οργανισμού. Δεν υπάρχει κενό μεταξύ των στόχων της οργάνωσης ή της επιχείρησης και του εσωτερικού λογιστικού ελέγχου.

Ακόμα παρουσιάζεται η σχέση μεταξύ της εμπειρίας ελέγχου και της αποτελεσματικότητας στον εσωτερικό έλεγχο στις οργανώσεις και τις επιχειρήσεις. Ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει στη γνώση επεκτείνοντας την αποτελεσματικότητά του, μέσα από την επίτευξη των στόχων των επιχειρήσεων. Αυτό γίνεται μέσα από τον προσδιορισμό της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρήσεις σε σχέση με την εμπειρία που έχουν οι ελεγκτές.

Επιπλέον συμβάλλει στην αποτελεσματικότητά του εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρήσεις, καθώς υπάρχει μεγάλη ανησυχία, για να καταφέρουν να αναπτύξουν ένα μοντέλο που να δείχνει τη σχέση μεταξύ της εμπειρίας των ελεγκτών και της αποτελεσματικότητας τους μέσα από τον εσωτερικό έλεγχο.

Μία μελλοντική έρευνα πρέπει να ασχοληθεί με την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα στους διάφορους δημόσιους οργανισμούς διαφορετικών χωρών χρησιμοποιώντας διαφορετικό είδος ανάλυσης μοντέλου εσωτερικού ελέγχου. Ομοίως, θα πρέπει να εξετάσει τη δυνατότητα εισαγωγής άλλων μεταβλητών συντονισμού ή διαμεσολάβησης προκειμένου να ενισχυθεί η σχέση μεταξύ της εμπειρίας ελέγχου και της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Τέλος, θα πρέπει δίνεται σημαντική προσοχή στις προσωπικές συνεντεύξεις μεταξύ των μελλοντικών ελεγκτών και των ανώτατων στελεχών, τους επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου διαφόρων οργανισμών και επιχειρήσεων ούτως ώστε να θέτει ο καθένας τις προσωπικές του εμπειρίες του σε σχέση με την λειτουργία και τον έλεγχο του κάθε τμήματος.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνόγλωσση

- Βελέντζας Γ., Καρτάλης Ν. και Μπρώνη Γ. (2012). *Ελεγκτική και Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου*. Θεσσαλονίκη.
- Καζαντής Ι.Χ. (2006). *Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος*. Πειραιάς: Business Plus A.E.
- Νεγκάκης, Ι.Χ και Ταχυνάκης, Π. (2017). *Ελεγκτική-Εσωτερικός Έλεγχος: Θεωρία και Εφαρμογές. Εκδόσεις: Αειφόρος Λογιστική*. Θεσσαλονίκη.

Ξενόγλωσση

- Abushaiba, I.A. & Zainuddin, Y. (2012). Performance measurement system design, competitive capability, and performance consequences - A conceptual like. *International Journal of Business & Social Science*.
- Badara, S. & Saidin, Z. (2013). *The Relationship between Audit Experience and Internal Audit Effectiveness in the Public Sector Organizations*. University Utara Malaysia.
- Berman, C. (2016). *What Happens to a Company If It Does Not Comply with Audit Report Recommendations?* Chron.
- Boulescu, M. (2001) *Audit Fundamentals*. Didactic and Pedagogical
- Boulescu, M. (2003). *Financial audit. Highlights of national legislation*. Economical.
- Clements, C. (2019). *The Importance of an Audit System to Companies*. Chron.
- E&Y (2010). *Unlocking the strategic value of Internal Audit*. New York: EY.
- Gaballa, A.S.M. & Ning, Z. (2011). An analytical study of the effects of experience on the performance of the external auditor. *International Conference on Business & Economics Research*.
- Ghiță, M. & Popescu, M. (2006). *Internal audit of public institutions: Theory and practice*. CECCAR
- Ghiță, M., Sas, F., Tamas, A.S., Briciu, S., Ghiță, R. & Dobra, I.B. (2009). *Governing corporate and internal audit*. AETERNITAS.

- Giurgiu, A.I., Ungureanu, P.V. & Duma, F.S. (2009). *Mic Lexicon Financial - Banking and Stock Exchange*. Didactic and Pedagogical.
- IFAC CAFR (2006). *Financial audit*. IRECSON.
- IFACI (2002). *Professional auditing standards published by the IIA and commented by the IFACI*. IFACI
- Ingram, D. (2019). *How to Conduct a Financial Audit*. Chron
- Intakhan, P. & Ussahawanitchakit, P. (2010). Roles of audit experience and ethical reasoning in audit professionalism and audit effectiveness through a moderator of stakeholder pressure: An empirical study of tax auditors in Thailand. *Journal of Academy of Business & Economics*.
- Jinga, C.G. (2009). *Financial audit*. ASE.
- Kersten, J. (2017). *5 Reasons Why an Internal Audit is Important*. London: Kirkpatrickprice
- KPMG (2014). *Audit Committee Priorities for 2014*. London: KPMG.
- Koziel, M., (2017). 4 strategies for efficient, effective audit documentation. *Journal of Accountancy*.
- Lohrey, J. (2015). *Compliance Audit Objectives*. Chron.
- Omar, N. & Abu Bakar, K.M. (2012). Fraud prevention mechanisms of Malaysian government-linked Companies: An assessment of existence and effectiveness. *Journal of Modern Accounting & Auditing*.
- Pilcher, R., Gilchrist, D. & Singh, I. (2011). The Relationship between internal and external audit in the public sector. *Journal of Academy of Business & Economics*.
- PWC (2013). *State of the Internal Audit Profession*. London: PWC.
- Radu, M. (2012). Corporate governance, internal audit and environmental audit-the performance tools in Romanian companies. *Accounting & Management Information Systems*.
- Saud, S. (2015). The Role of Internal Audit in Organization Goals Achievements: A Security of Exchange Commission of Pakistan (SECP). *Research Journal of Finance & Accounting*.
- Stârcea, D. (2008). *Internal audit*. Academic

- The Institute of Internal Auditors (IIA) (2009). *The Role of Internal Auditing in Enterprise-Wide Risk Management (ERM)*, Florida: The IIA Research Foundation. IIA
- The Institute of Internal Auditors (IIA) (2011). *International Professional Practices Framework (IPPF)*, Florida: The IIA Research Foundation. IIA
- Theofanis, K., Drogalas, G, & Giovanis, N. (2011). Evaluation of the effectiveness of internal audit in Greek Hotel Business. *International Journal of Economic Sciences & Applied Research*.
- Toma, M. (2007). *Initiation in an entity financial statement audit*. CECCAR.
- Tuovila, A. (2020). *Guide to Accounting Audit What Is an Audit?*
- Ussahawanitchakit, P. (2012). *Audit independence of tax auditors in Thailand: Roles of ethical orientation, professional responsibility, stakeholder pressure, and audit experience*. *Journal of Academy of Business & Economics*.
- Vijayakumar, A.N. & Nagaraja, N. (2012). Internal control systems: Effectiveness of internal audit in risk management at public sector enterprises. *BVIMR Management Edge*.
- Wang, Y., Yu, L., Zhang, Z., & Zhao, Y. (2012). Engaging audit partner experience and audit quality. *Journal of Academy of Business & Economics*.

Διαδικτυακές πηγές

- Accounting Tools (2021). *Analytical procedures definition*. Available at: <https://www.accountingtools.com/articles/analytical-procedures.html> (Access: June 02, 2021).
- AICPA (2021). *Clarified Statements on Auditing Standards*. Available at: <https://www.aicpa.org/research/standards/auditattest/clarifiedsas.html> (Access: May 18, 2021).
- Air Force Audit Agency (2021). *Performance/Operational Audits*. Available at: <https://www.afaaf.af.mil/Working-at-AFAA/Performance-Operational-Audits/> (Access: May 24, 2021).
- CPA Journal Content (2021). *The Next Generation of Internal Audit Harnessing Value from Innovation and Transformation*. Available at:

<https://www.cpajournal.com/2020/02/18/the-next-generation-of-internal-audit/> (Access: June 19, 2021).

- Forbes Insights (2018). *Five Skills Auditors Need to Succeed Today*. Available at: <https://www.forbes.com/sites/insights-kpmg/2018/07/16/five-skills-auditors-need-to-succeed-today/?sh=610875802356> (Access: June 21, 2021).
- IIA Institute of Internal Auditors (2004). *Definition of internal auditing*. Available at: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/?search> (Access: May 16, 2021).
- Jones, A. (2019). *How Do Internal Audits Work?* Available at: <https://www.ispartnersllc.com/blog/how-do-internal-audits-work/> (Access: June 26, 2021).
- Reciprocity (2021). *Objectives of Internal Control in Auditing*. Available at: <https://reciprocitylabs.com/objectives-of-internal-control-in-auditing/> (Access: May 12, 2021).
- Rider University (2021). *5 Types of Auditing for Accounting Professionals to Consider*. Available at: <https://online.rider.edu/blog/types-of-auditing/> (Access: May 22, 2021).
- The Economic Times (2020). *Definition of Audit*. Available at: <https://economictimes.indiatimes.com/definition/audit> (Access: May 02, 2021).