



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ  
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

Η Συμβολή του Εσωτερικού Ελέγχου στην Βελτίωση των Επιχειρήσεων  
Μελέτη Περίπτωσης Kleemann

της

Ισαμπέλλα Γκεζιμπεϊκίδου

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην  
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Μήνας Νοέμβριος 2020

## Περιεχόμενα

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ .....	5
ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....	6
SUMMARY .....	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	10
Εισαγωγή στην Ελεγκτική.....	10
1.1 Η Ιστορική εξέλιξη της Ελεγκτικής.....	10
1.1.1. Ορισμός της Ελεγκτικής .....	11
1.1.2. Η σπουδαιότητα και η αναγκαιότητα της Ελεγκτικής και των Ελέγχων .....	12
1.1.3. Γιατί είναι αναγκαίος ο Έλεγχος.....	13
1.1.4. Η εξέλιξη της Ελεγκτικής στη πάροδο των χρόνων.....	14
1.2 Κατηγορίες ελέγχων και ελεγκτών.....	15
1.2.1. Κατηγορίες Ελέγχων .....	15
1.2.2. Κατηγορίες Ελεγκτών .....	18
1.2.3. Το αντικείμενο του Ελέγχου .....	19
1.3 Θεωρητικές Προσεγγίσεις Ελεγκτικής .....	20
1.3.1. Βασικές Έννοιες της Ελεγκτικής .....	20
1.3.2. Αξιώματα της Χρηματοοικονομικής Ελεγκτικής Θεωρίας .....	21
1.3.3. Ελεγκτικά Πρότυπα .....	22
1.3.3.1. Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα .....	22
1.3.3.2. Ελεγκτικά Πρότυπα του Αμερικάνικου Ινστιτούτου Ορκωτών Λογιστών.....	23
1.3.3.3 Ελεγκτικά Πρότυπα του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ) .....	24
1.3.3.4. Ελεγκτικά Πρότυπα και Ελεγκτικές Διαδικασίες .....	25
1.4. Ελεγκτική οικονομικών καταστάσεων.....	25
1.4.1. Σκοπός των Οικονομικών Καταστάσεων .....	25
1.4.2. Η ανάγκη και η σημασία του ελέγχου των Οικονομικών καταστάσεων .....	26

1.4.3. Οικονομικά Οφέλη από τον έλεγχο .....	26
1.4.4. Σχέση του Ελεγκτή με τους Εσωτερικούς Ελεγκτές.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	28
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ.....	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	30
Εισαγωγή στον Εσωτερικό Έλεγχο.....	30
3.1 Ορισμός και έννοια της ελεγκτικής επιστήμης.....	30
3.2 Ορισμός του εσωτερικού ελέγχου.....	30
3.3 Έννοια του εσωτερικού ελέγχου .....	31
3.4 Ιστορική εξέλιξη του Εσωτερικού Ελέγχου.....	32
3.5 Νομοθετικό Πλαίσιο .....	33
Στοιχεία του Εσωτερικού Ελέγχου.....	35
3.6 Η Αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου.....	35
3.7 Σκοποί και Είδη Εσωτερικών Ελέγχων.....	35
3.8 Προϋποθέσεις Ορθολογικού Σχεδιασμού, Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού Εσωτερικού Ελέγχου. ....	36
3.8.1.Περιβάλλον .....	36
3.8.2 Κόστος Εφαρμογής.....	37
3.9 Αρχές και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου.....	37
3.9.1. Μέτρα Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού Συστήματος .....	38
3.9.2. Μέτρα Διαφύλαξης των Περιουσιακών Στοιχείων .....	39
3.10 Εσωτερικός Ελεγκτής .....	40
3.10.1. Θέση του εσωτερικού ελεγκτή στη διοικητική λειτουργία της επιχείρησης .....	41
3.10.2. Παράγοντες του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου .....	42
3.10.3. Αξιολόγηση του Συστήματος.....	42
3.10.4. Το αντικείμενο του ελέγχου και της Ελεγκτικής .....	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	46

Μελέτη Περίπτωσης (KLEEMANN).....	46
4.1 Εισαγωγή για την εταιρεία.....	46
4.2 Ιστορική Εξέλιξη.....	47
4.3 Γενικές πληροφορίες για την Εταιρεία και τον Όμιλο.....	49
4.4 Σύστημα εσωτερικού Ελέγχου.....	58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	61
Μεθοδολογία Επιστημονικής Έρευνας.....	61
5.1 Εσωτερικός Έλεγχος της Εταιρείας.....	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.....	69
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΕΡΕΥΝΑ.....	69
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	71
Ηλεκτρονικές Πηγές : .....	72

## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Αρχικά ολοκληρώνοντας την διπλωματική μου εργασία θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά την οικογένεια μου για τη ψυχική και οικονομική υποστήριξη των σπουδών μου κ κυρίως την αδερφή μου για την πολύτιμη βοήθεια της για την ολοκλήρωση της εργασίας.

Επιπλέον, θα ήθελα να ευχαριστήσω τον καθηγητή μου τον κύριο Νεγκάκη Χρήστο για τις κατευθύνσεις που μου έδωσε ώστε να ολοκληρωθεί επιτυχώς η διπλωματική εργασία.

Τέλος, ευχαριστώ ιδιαίτερα την εταιρεία KLEEMANN και τον Διευθυντή του Εσωτερικού Ελέγχου του Ομίλου τον κύριο Χρυσοστομίδη Απόστολο για την άμεση ανταπόκριση και για τις πολύτιμες πληροφορίες που μου δώσανε όσο αφορά την εταιρεία και τον τρόπο λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα εργασία εκπονήθηκε στο πλαίσιο του μεταπτυχιακού προγράμματος σπουδών Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής: Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική, που έλαβε χώρα κατά το εαρινό εξάμηνο του ακαδημαϊκού έτους 2019 - 2020. Το θέμα της εργασίας είναι «Η Συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην βελτίωση των επιχειρήσεων, μελέτη περίπτωσης KLEEMANN». Ο στόχος της εργασίας αυτής είναι να εξετάσει την συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην βελτίωση των επιχειρήσεων στον τρόπο λειτουργίας της. Στο πρώτο μέρος γίνεται αναφορά στον πλήρη ορισμό του ελεγκτή και της ελεγκτικής, στην εξέλιξη του κατά την διάρκεια των χρόνων και το νομοθετικό πλαίσιο. Στο δεύτερο μέρος γίνεται αναφορά στον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου, και στο τρίτο μέρος γίνεται αναφορά στα στοιχεία ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου, στις αρχές και στις βασικές μεθόδους της. Στο τέταρτο μέρος αναφέρεται, μετά από μια επισκόπηση σχετικής βιβλιογραφικής έρευνας, στην σημασία του εσωτερικού ελέγχου στην βιωσιμότητα της επιχείρησης. Στο πέμπτο μέρος παρατίθεται και το δείγμα της εμπειρικής μελέτης, η οποία πραγματοποιήθηκε με την αποστολή ερωτηματολογίου στην εταιρεία KLEEMANN. Τέλος, το έκτο μέρος περιλαμβάνει τις προοπτικές του εσωτερικού ελέγχου και τα συνολικά συμπεράσματα της μελέτης.

---

## SUMMARY

The present paper "The Contribution of Internal Audit to the Improvement of Businesses, KLEEMANN Case Study", was conducted in the context of the graduate seminar that took place in the spring semester of the academic year 2020 of the MSc in Accounting and Finance.

The aim of this paper is the contribution of internal audit to the improvement of businesses with regards to their way of operating. In the first part the detailed definition of the audit and the auditor is brought forth, as well as its evolution throughout the years and in relation to the legislative context.

The second part addresses the definition of internal audit, whereas the third the elements of an internal audit's system, its principles and basic methods. The fourth part discusses the importance of internal audit to the sustainability of the business, after an overview of related bibliographical survey. In the fifth part the sample of the empirical study carried out by sending a questionnaire to the company KLEEMANN. Lastly, the sixth part includes the future prospects of internal audit, along with the overall conclusions of the study.

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι ραγδαίες εξελίξεις του οικονομικού περιβάλλοντος στις μέρες μας σε σχέση με το παρελθόν είναι εμφανή σε όλες τις εκφάνσεις της οικονομικής ζωής. Μέσα στην πολυπλοκότητα της σημερινής οικονομικής πραγματικότητας, ο ρόλος της ελεγκτικής αποτελεί απαραίτητο συστατικό για την ορθή λειτουργία των επιχειρήσεων. Η δυσκολία της διοίκησης να επιβλέπει το σύνολο των εργασιών και των ενεργειών του προσωπικού της επιχείρησης, καθιστά υποχρεωτική την δημιουργία ενός συστήματος ελέγχου. Η διοίκηση λαμβάνει ορισμένα μέτρα, τα οποία αντικαθιστούν, στο πλαίσιο του δυνατού, την άμεση εποπτεία των λειτουργιών της επιχείρησης. Το σύνολο των μέτρων αυτών αποτελεί το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου. Η ελεγκτική είναι ένας από τους ισχυρούς κλάδους της οικονομικής επιστήμης και της λογιστικής ειδικότερα προσδοκείται να συντελέσει στην βελτίωση και στην ανάπτυξη των επιχειρήσεων. Ο ρόλος της ελεγκτικής στον ιδιωτικό αλλά και στο δημόσιο τομέα της οικονομίας σε εθνικές αλλά και παγκόσμιο επίπεδο είναι ζωτικός, και διαρκώς αυξανόμενη σημασία. Ωστόσο, ο σκοπός της παρούσας εργασίας είναι τόσο η αναλυτική παρουσία του εσωτερικού ελέγχου όσο και η εφαρμογή του σε Ελληνικές επιχειρήσεις. Συγκεκριμένα, στην παρούσα διπλωματική εργασία θα εξετάσουμε τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου στην εταιρεία KLEEMANN, είναι μια εταιρεία που διαθέτει πολλές και καινοτόμες εφαρμογές στα προϊόντα της. Τα αντικείμενα της εταιρείας είναι ποικίλα και ο όγκος δουλειάς μεγάλος, είναι δηλαδή μια περίπτωση όπου μπορούμε να αντιληφθούμε το κατά πόσο η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου βοηθάει και λύνει διάφορα προβλήματα που μπορούν να εμφανιστούν μέσα σε έναν οργανισμό. Η διπλωματική εργασία αναπτύσσεται σε έξι κεφάλαια. Η εργασία ξεκινάει με ένα εισαγωγικό κεφάλαιο όπου παρουσιάζονται τα είδη, ο ορισμός και η ιστορική αναδρομή της ελεγκτικής επιστήμης. Είναι ένα κεφάλαιο όπου βοηθάει να καταλάβουμε τον έλεγχο, έτσι ώστε να μπορέσουμε να αντιληφθούμε καλύτερα το επόμενο κομμάτι της ελεγκτικής, που είναι και πιο εξειδικευμένο, τον εσωτερικό έλεγχο. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται η επισκόπηση της βιβλιογραφίας, όσο αναφορά τις έρευνες που έχουν πραγματοποιηθεί πάνω στην επιστήμη του εσωτερικού ελέγχου, οι αναλύσεις που παρουσιάζονται προέρχονται από το διεθνή αλλά και εγχώριο επιστημονικό χώρο.



Το τρίτο κεφάλαιο ασχολείται με τον εσωτερικό έλεγχο. Αναφέρεται ο σκοπός, η χρησιμότητα, τα οφέλη όπως επίσης και το θεσμικό πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου. Το τέταρτο κεφάλαιο αναλύεται και παρουσιάζεται η περίπτωση μελέτης της διπλωματικής εργασίας. Η KLEEMANN είναι η περίπτωση που εξετάζεται. Στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζεται μια γενική εικόνα της εταιρείας και το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου. Στο έκτο και τελευταίο κεφάλαιο της διπλωματικής εργασίας αναφέρονται τα αποτελέσματα που έχουν εξαχθεί από την συγκεκριμένη διπλωματική εργασία και τις προοπτικές του εσωτερικού ελέγχου.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## Εισαγωγή στην Ελεγκτική

### 1.1 Η Ιστορική εξέλιξη της Ελεγκτικής

Η αναγκαιότητα του ελέγχου και της σωστής διαχείρισης των Δημόσιων Χρημάτων οδήγησαν στην αρχική θεσμοθέτηση του ελέγχου. Η αρχική θεσμοθέτηση του ελέγχου και της ελεγκτικής χρονολογείται από την αρχαιότητα και κυρίως από την εμφάνιση πρώτων ανταλλαγών αγαθών μεταξύ ατόμων και κοινωνικών ομάδων. Τα πρώτα γραπτά που μαρτυρούν την ύπαρξη των λογιστικών εκθέσεων και ελεγκτικών κανόνων που τα συναντάμε από το 3000 π. Χ. στους Νινευίτες της αρχαίας Βαβυλώνας, ο γραμματέας σημείωνε σε τεράστιες πλάκες τις συναλλαγές που τις νομιμοποιούσε με την υπογραφή του. Στην Αρχαία Αίγυπτο θεσπίζεται το αξίωμα των «Επιστατών» οι οποίοι ήταν υπεύθυνοι για τον έλεγχο της συγκομιδής των σιτηρών και της απόδοσης των φόρων. Στην Αρχαία Ελλάδα, στην περίοδο 500-300 π. Χ. δημιουργείται ο θεσμός του ελεγκτή για την τήρηση ορθής διαχείρισης των οικονομικών του κράτους. Στην Αθήνα υπήρχε το Συνέδριο των «Λογιστών» ως θεσμός για τον έλεγχο των οικονομικών του κράτους. Ακόμα, υπήρχαν και οι «Εύθυνοι» οι οποίοι είχαν κύριο ρόλο τον έλεγχο των «Λογαριασμών Διαχείρισης» των αξιωματούχων που αποχωρούσαν από τα δημόσια αξιώματα. Στην υπόλοιπη αρχαία Ελλάδα βρίσκουμε τους «Εξετάστας», τους «Συνήγορους», τους «Δοκιμαστηρίους», τους «Αρχηστούπους», τους «Κατόπτους», τους «Απολόγους» οι οποίοι ήταν επιφορτισμένοι με διάφορες ελεγκτικές αρμοδιότητες. Μετά από λίγα χρόνια στην Ιταλία και κυρίως στην Ρώμη, εμφανίζονται οι «Υπατοι», οι «Κήνσορες», οι «Τιμητές», οι «Ταμίες», οι οποίοι ήταν αναγκασμένοι να υποβάλλουν εκθέσεις στη Σύγκλητο για τη διαχείριση του Δημόσιου Χρήματος. Ωστόσο, στις αρχές της Αναγέννησης και ιδιαίτερα στην πατρίδα της Λογιστικής, την Ιταλία στις αρχές του δέκατου έκτου αιώνα η πόλη της Πίζας είχε τον επίσημο ελεγκτή της. Στην χώρα μας η πρώτη εμφάνιση ενός οργανωμένου σώματος Ελεγκτών λήφθηκε με τον νόμο 5076/1931 ωστόσο, όμως η υλοποίηση έγινε το 1955 και με τον Ν. Δ. 3329/1955 ιδρύθηκε το «Σώμα Ορκωτών Λογιστών» (Σ. Ο. Λ.).

«Ο όρος Auditors (Ελεγκτές) πρωτοεμφανίζεται επίσημα στην Αγγλία το 1285 σε σχετικό διάταγμα του Εδουάρδου του Α'. Το διάταγμα αυτό όριζε ότι όλοι οι διαχειριστές του Δημοσίου Χρήματος θα ελέγχονται από τους Auditors. Η πρώτη επίσημη «Ένωση Επαγγελματιών Ελεγκτών» εμφανίστηκε στη Βενετία το 1581 και είχε τον τίτλο «Collegia dei Raxonatis». Πολύ αργότερα εμφανίζονται τέτοιες ενώσεις στις υπόλοιπες ευρωπαϊκές χώρες και στις ΗΠΑ. Σύμφωνα με τους αντικειμενικούς ερευνητικές γέννησης, εξέλιξης και εδραίωση του θεσμού των Ελεγκτών, αυτός υπήρξε προϊόν του συγκεκριμένου κοινωνικό-οικονομικού συστήματος, το οποίο κάθε φορά επικρατούσε. Κατά συνέπεια, η αυξητική πορεία των υποχρεώσεων και των αρμοδιοτήτων των Ελεγκτών ευθυγραμμίστηκε απόλυτα με την διαχρονική τεχνο- οικονομική μετεξέλιξη του συστήματος αυτού.<sup>1</sup>

### 1.1.1. Ορισμός της Ελεγκτικής

«Ένας συνοπτικός και περιεκτικός ορισμός της Ελεγκτικής, θα μπορούσε να είναι ο εξής: Ελεγκτική είναι σύνολο κανόνων, αρχών και ενεργειών, με βάση τις οποίες διενεργείται κάθε Λογιστικό – διαχειριστικός έλεγχος με σκοπό τη διατύπωση αιτιολογημένων συμπερασμάτων σχετικά με κάποια οικονομική διαχείριση. Ένας άλλος ορισμός είναι :Ελεγκτική των επιχειρήσεων είναι σύνολο λογιστικών και οικονομοτεχνικών ενεργειών, που έχουν ως σκοπό την εξακρίβωση θεμάτων αναγομένων στη συναλλακτική και λειτουργική δράση των επιχειρήσεων. Κατά τον ίδιο ορισμό, η Εφαρμοσμένη Φορολογική Ελεγκτική μας ενδιαφέρει από την άποψη αποδείξεων , η οποία, ανάλογα με τον αντικειμενικό της σκοπό, είναι δυνατόν να χωριστεί σε δύο γενικές κατηγορίες: α) σε Ελεγκτική της χρηματικής διαχείρισης και β) σε Ελεγκτική των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Μια διαφορετική προσέγγιση , που αφορά τους στόχους , την οργάνωση και τη διεξαγωγή του επιθεωρησιακού ελέγχου σε μια οικονομική μονάδα, υπογραμμίζει : Με τον έλεγχο, ανιχνεύονται οι ενδεχόμενες επικίνδυνες ελλείψεις, εντοπίζονται σημεία που προσφέρουν δυνατότητες μελλοντικής επεκτάσεως, εξουδετερώνονται οι σπατάλες και περιορίζονται οι δαπάνες , διαπιστώνεται αν η παραγωγική δραστηριότητα ανταποκρίνεται προς τα προκαθορισμένα standards παραγωγής ,αξιολογούνται τα εφαρμοζόμενα συστήματα ελέγχου, εξασφαλίζεται η προσαρμογή της παραγωγικής διαδικασίας και των εργασιακών μεθόδων προς τον επιδιωκόμενο στόχο, ελέγχονται τα διάφορα προγράμματα εργασίας και οι στόχοι τους, μελετώνται καινούργιες ιδέες, καινούργιες δυνατότητες

---

<sup>1</sup> Άγγελος Α. Τσακλάγκανος, Ελεγκτική, Πανεπιστημιακές παραδόσεις, εκδοτικός οίκος Αδελφών Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη 1987, σελ. 9.

αναπτύξεως, καινούργιοι τύποι τεχνικού εξοπλισμού. Κοντολογίς, με την επιθεώρηση και τον έλεγχο εξακριβώνεται αν η επιχειρησιακή μονάδα λειτουργεί στο επιθυμητό επίπεδο αποδοτικότητας». <sup>2</sup>

### 1.1.2. Η σπουδαιότητα και η αναγκαιότητα της Ελεγκτικής και των Ελέγχων

Στη πορεία των τελευταίων πενήντα και πλέον χρόνων έχουν διαμορφωθεί διάφορες βάσεις για την εδραίωση της Ελεγκτικής και των ελέγχων. Οι κυριότερες από αυτές είναι:

a) Οι ατέλειες της ανθρώπινης φύσης

Ο άνθρωπος ως γνωστόν δεν γεννιέται τέλειος, για αυτό το λόγο είναι επιρρεπής στα λάθη και στις αστοχίες. Οπότε ο έλεγχος κάθε οικονομικής μονάδας είναι απαραίτητος για να αποκαταστήσει τα μειονεκτήματα της ανθρώπινης φύσης. Επίσης, κι η ανθρώπινη ηθική παίζει σημαντικό ρόλο στις καταχρήσεις του ατόμου. Συνεπώς, είναι αναγκαία η συνύπαρξη του εξωτερικού με τον εσωτερικό έλεγχο για την καταπολέμηση των μηχανορραφιών στους οικονομικούς οργανισμούς.

b) Ο έγκαιρος εντοπισμός και η διόρθωση των λογιστικών σφαλμάτων

Τα λογιστικά λάθη σκόπιμα ή μη συμβάλλουν στην λανθασμένη εικόνα της οικονομικής κατάστασης μιας επιχείρησης. Το γεγονός αυτό θεωρείται παραπληροφόρηση ή ακόμα και εξαπάτηση των προσώπων που σχετίζονται με την επιχείρηση. Επομένως, ο έγκαιρος εντοπισμός και η διόρθωση των λογιστικών σφαλμάτων είναι η κυρίαρχη βάση της Ελεγκτικής. Οι έξι κατηγορίες σφαλμάτων είναι: «σφάλματα λογιστικής ερμηνείας, σφάλματα παραλείψεων, σφάλματα αποδόσεων, σφάλματα αρχών, σφάλματα αριθμητικά και σφάλματα από την εκτέλεση της λογιστικής εργασίας». <sup>3</sup>

c) Σχέση Ιδιοκτήτη και Διαχειριστή

Η σχέση ιδιοκτήτη και διαχειριστή χαρακτηρίζεται από σύγκρουση συμφερόντων. Κι αυτό οφείλεται στο ότι ο ιδιοκτήτης – μέτοχος δεν έχει την άμεση πρόσβαση στις πληροφορίες και

---

<sup>2</sup> ο. π., σελ. 8.

<sup>3</sup> Χρήστος Ι. Καζαντζής, Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Ενοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδ. Business Plus A.E. Πειραιάς 2006, σ. 46

στα οικονομικά στοιχεία της επιχείρησης. Σε αντίθεση με τον διαχειριστή, ο οποίος ελέγχει και διαχειρίζεται σε απόλυτο βαθμό όλα τα στοιχεία της επιχείρησης. Η λογιστική και η ελεγκτική σε αυτό το σημείο διαδραματίζουν σπουδαίο ρόλο μεταξύ του ιδιοκτήτη και διαχειριστή. Με αποτέλεσμα την διασφάλιση, την διαφάνεια και την προστασία των πόρων όλων των μετόχων. Η ελεγκτική παρέχει βοήθεια στην ανίχνευση λαθών και των ραδιουργιών μιας οικονομικής μονάδας, καθώς, επίσης, δίνει προτάσεις επίλυσής τους.

d) Η Ανάγκη για Αξιόπιστες Πληροφορίες

Οι έγκυρες πληροφορίες και τα πραγματικά στοιχεία καθορίζουν την ορθότητα των οικονομικών αποφάσεων και αποτρέπουν την μη αποτελεσματική κατανομή των πόρων σε μια κοινωνία. Για την εξασφάλιση μιας αξιόπιστης πληροφορίας υπάρχει ανάγκη ελέγχου και πιστοποίησης από ένα ανεξάρτητο και έμπειρο πρόσωπο.

### 1.1.3. Γιατί είναι αναγκαίος ο Έλεγχος

« Υπό το πρίσμα, λοιπόν, της στάθμισης των εσωτερικών δυνατοτήτων της επιχείρησης, έχει μεγάλη σημασία ο εσωτερικός έλεγχος. Έτσι, μπορεί να χαραχθεί ασφαλέστερα η στρατηγική ανάπτυξης και επέκτασης της οικονομικής μονάδας. Ακόμα, με τον εσωτερικό έλεγχο, μπορούν να προληφθούν ή πιθανόν και να επανορθωθούν διαχειριστικές ή άλλου είδους ανωμαλίες και ατασθαλίες, πριν αυτές δουν το φως της δημοσιότητας, πράγμα που θα είχε σοβαρές συνέπειες στην καλή φήμη της επιχείρησης. Επίσης, με την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου είναι δυνατός ο ακριβοδίκαιος καταλογισμός των ευθυνών από τα ανώτατα διοικητικά κλιμάκια ,αφού καμία διαχειριστική πράξη και λογιστική καταχώριση δεν επιτρέπεται να ολοκληρώνεται από έναν μόνο υπάλληλο αλλά η εργασία κάθε υπαλλήλου πρέπει να συμπληρώνει οπωσδήποτε την εργασία τουλάχιστον ενός άλλου και να ελέγχεται από κάποιον τρίτο (εσωτερικός ελεγκτής ή εποπτευών προϊστάμενος). Έτσι, με τις υποδείξεις του εσωτερικού ελεγκτή, μπορεί να επισημανθεί το κύκλωμα των υπαλλήλων που έχουν επωμισθεί τις ευθύνες κάθε μιας συγκεκριμένης πράξης. Με τον τρόπο αυτό θα καταπολεμηθούν οι εκδηλώσεις αναρμοδιότητας και ευθυνοφοβίας των υπαλλήλων, όταν θα απαιτηθούν οι ανάλογες εξηγήσεις».<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> Άγγελος Α. Τσακλάγκανος, Ελεγκτική, Πανεπιστημιακές παραδόσεις, εκδοτικός οίκος Αδελφών Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη 1987, σελ. 12.

#### 1.1.4. Η εξέλιξη της Ελεγκτικής στη πάροδο των χρόνων

Έξι περίοδοι εξελικτικής διαχρονικής διαμόρφωσης της ελεγκτικής: «στη πρώτη περίοδο μέχρι το 1905 η ανακάλυψη της απάτης αποτελούσε κύριο στόχο της ελεγκτικής. Η έκταση του ελέγχου την περίοδο αυτή ήταν λεπτομερής και η αναγνώριση της σημασίας της εσωτερικής οργάνωσης και του εσωτερικού ελέγχου ανύπαρκτη. Στη δεύτερη περίοδο ιστορικής εξέλιξης της ελεγκτικής (1905-1933), στο στόχο της για ανακάλυψη της απάτης, προστίθενται οι στόχοι της εκτίμησης της ακριβοδίκαιης απεικόνισης των χρηματοοικονομικών μεγεθών της επιχείρησης και της αποκάλυψης λαθών. Η έκταση του ελέγχου είναι λεπτομερής με χρησιμοποίηση ελεγκτικών δοκιμασιών και με μικρή αναγνώριση της σημασίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Στην Τρίτη περίοδο (1933-1940) οι ελεγκτικοί στόχοι παρέμειναν αμετάβλητοι, η αναγνώριση όμως της σημασίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι αυξανόμενη και η έκταση του ελέγχου περιλαμβάνει ελεγκτικές δοκιμασίες. Στην τέταρτη περίοδο (1940-1970) οι ελεγκτικοί στόχοι είναι κυρίαρχα, η εκτίμηση της ορθότητας των οικονομικών καταστάσεων με αυξημένη την αναγνώριση της σημασίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, για το σχεδιασμό των ελεγκτικών διαδικασιών και με τη χρησιμοποίηση των δοκιμασιών ελέγχου γενικευμένη. Στην πέμπτη περίοδο από τα μέσα της δεκαετίας του 1970 έως τα μέσα της δεκαετίας του 1980 καταγράφεται μια στροφή προς τη διενέργεια άμεσα επαληθευτικών δοκιμασιών για τη διαπίστωση ουσιαστικών ποσοτικών σφαλμάτων. Τέλος, στην έκτη περίοδο από τα μέσα της δεκαετίας του 1980 μέχρι το τέλος της δεκαετίας του 1990 αρχίζει η χρησιμοποίηση προσεγγίσεων που έχουν ως βάση το μοντέλο του ελεγκτικού κινδύνου».<sup>5</sup>

Οι κυριότερες εξελίξεις της ελεγκτικής, στις αρχές του 21<sup>ου</sup> αιώνα, είναι οι εξής: «

- Η παγκοσμιοποίηση των αγορών
- Το κύμα των δικαστικών διεκδικήσεων
- Η προάσπιση της Ανεξαρτησίας των Ελεγκτικών
- Η ζήτηση νέων υπηρεσιών

---

<sup>5</sup> Χρήστος Ι. Καζαντζής, Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδ. Business Plus A.E. Πειραιάς 2006, σ. 50.

- Η παραποίηση των οικονομικών αποτελεσμάτων από τις διοικήσεις των επιχειρήσεων
- Ο έλεγχος και η αποτροπή του οικονομικού και επιχειρησιακού εγκλήματος»<sup>6</sup>

## 1.2 Κατηγορίες ελέγχων και ελεγκτών

Την τελευταία περίοδο, χρόνο με χρόνο οι υπηρεσίες της Ελεγκτικής λαμβάνουν χώρο όλο και περισσότερο στις επιχειρήσεις. Ο πυρήνας της Ελεγκτικής αποτελείται από δύο χαρακτηριστικά στοιχεία, το Αντικείμενο και το Υποκείμενο του ελέγχου. Το αντικείμενο του ελέγχου αφορά για ποίο πράγμα γίνεται ο έλεγχος και ποίος είναι ο στόχος αυτού. Το υποκείμενο του ελέγχου αναφέρεται στο άτομο, το οποίο έχει αναλάβει να διεξάγει τον έλεγχο.

### 1.2.1. Κατηγορίες Ελέγχων

Με βάση το αντικείμενο του ελέγχου έχουμε τις εξής κατηγορίες:

a) Έλεγχοι οικονομικών καταστάσεων

Αυτός ο έλεγχος πραγματοποιείται για να αποτιμήσει εάν οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα ρεαλιστικά και ακριβά στοιχεία κάθε οικονομικής μονάδας που ελέγχεται. Με τον έλεγχο αυτόν διαπιστώνονται οι οικονομίες απάτες και καταχρήσεις. Οι έλεγχοι οικονομικών καταστάσεων γίνονται κατά κύριο λόγο από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές.

b) Έλεγχοι Συμμόρφωσης

Ο έλεγχος συμμόρφωσης πραγματοποιείται για να ελεγχθεί η τήρηση των κανόνων που έχουν επιβληθεί σε μια ελεγχόμενη επιχείρηση. Στην κατηγορία αυτή των ελέγχων «τα προκαθορισμένα κριτήρια μπορεί να προέρχονται από μια ποικιλία διαφορετικών πηγών, όπως είναι οι εγκύκλιες οδηγίες, οι κανονισμοί και οι αποφάσεις των διοικήσεων μιας επιχείρησης, οι πιστωτές της, οι εποπτικοί και διοικητικοί φορείς της δημόσιας διοίκησης και οι κανόνες των ανεξάρτητων αρχών ρυθμιστικού παρεμβατισμού. Σε κάθε επιχείρηση του

---

<sup>6</sup> ό.π., σ. 54

ιδιωτικού τομέα και οργανισμό του δημοσίου τομέα υπάρχουν Πολιτικές, Συμβάσεις, Νομικές δεσμεύσεις και Υποχρεώσεις που μπορεί να προβλέπουν τη διενέργεια ελέγχων συμμόρφωσης».<sup>7</sup> Αυτό το είδος ελέγχου που σχετίζεται με τα προκαθορισμένα κριτήρια μπορεί να διενεργηθεί ανά πάσα στιγμή. Επίσης, άλλες μορφές ελέγχων συμμόρφωσης είναι οι φορολογικές δηλώσεις, οι έλεγχοι της Αγορανομίας και των υπηρεσιών της Περιφερειακής αυτοδιοίκησης.

c) Λειτουργικοί έλεγχοι

Ο λειτουργικός έλεγχος εξετάζει την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα κάθε τμήματος της επιχείρησης με βάση τους στόχους που έχει θέσει η ίδια η επιχείρηση. Οι τελικοί σκοποί των λειτουργικών ελέγχων είναι για βελτίωση και η υποβολή συστάσεων για βελτίωση και περαιτέρω δράση.

d) Έλεγχοι Διοικήσεως

Ο έλεγχος της διοίκησης αξιολογεί τους στόχους και τον βαθμό επίτευξης των στόχων αυτών της διοίκησης μιας επιχείρησης. Τα κριτήρια που μπορούν να δείξουν την αποτελεσματικότητα μιας διοίκησης « μπορεί να είναι χρηματοοικονομικά όπως ο δείκτης συνολικής αποδοτικότητας, ο δείκτης γενικής ρευστότητας, το μέσο κόστος των ξένων κεφαλαίων, το μικτό και καθαρό περιθώριο κέρδους. Μπορεί όμως να χρησιμοποιηθούν και κριτήρια με σχετική υποκειμενικότητα όπως είναι η ποιοτική ή στάθμη του προσωπικού, οι εργασιακές σχέσεις, η αποτελεσματικότητα του δικτύου διάθεσης των προϊόντων, προβλήματα προμήθειας πρώτων υλών κλπ»<sup>8</sup>

e) Κοινωνικοί έλεγχοι

Ο κοινωνικός έλεγχος έχει ως στόχο την επιβεβαίωση των στοιχείων που συλλέγει η Κοινωνική Λογιστική. Η κοινωνική Λογιστική συγκεντρώνει πληροφορίες που αναφέρονται: « α) στο εργασιακό δυναμικό της επιχείρησης όπως εκπαίδευση, εργατικά ατυχήματα, μέση αμοιβή, απώλεια χρόνου λόγω απεργιακών κινητοποιήσεων, συνδικαλιστικές άδειες, β) στους πελάτες της επιχείρησης όπως ποσοστό παραπόνων, δείκτες ποιότητας υπηρεσιών, ποσοστά

---

<sup>7</sup> ό. π., σ. 83.

<sup>8</sup> ό. π., σ. 85



αύξησης των πωλήσεων των προϊόντων, ενημερωτικές προσπάθειες, γ) στη γενικότερη κοινωνική ευθύνη της επιχείρησης όπως δωρεές σε κοινωφελείς οργανισμούς, προστασία του περιβάλλοντος, εξοικονόμηση ενέργειας»<sup>9</sup>.

f) Ειδικοί Έλεγχοι

Ο ειδικός έλεγχος γίνεται από ελεγκτές, ο έλεγχος αυτός δεν σχετίζεται με τις παραπάνω κατηγορίες. Επίσης, ο δικαστικός έλεγχος συγκαταλέγεται στους ειδικούς ελέγχους.

g) Λοιπές Διακρίσεις Ελέγχων

«Στην ελεγκτική βιβλιογραφία οι έλεγχοι με βάση το κριτήριο του ποίος τους ασκεί, διακρίνονται σε εσωτερικούς (εσωτερική ελεγκτική), εξωτερικούς (εξωτερική ελεγκτική), και κρατικούς (κρατική ελεγκτική). Οι πρώτοι εκτελούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές οι οποίοι βρίσκονται σε υπαλληλική σχέση με την ελεγχόμενη επιχείρηση ενώ οι δεύτεροι διενεργούνται από εξωτερικούς κατά κανόνα ανεξάρτητους επαγγελματίες ορκωτούς λογιστές. Οι κρατικοί έλεγχοι διενεργούνται από διάφορους κρατικούς και ημικρατικούς φορείς».<sup>10</sup>

Επίσης, θα παραθέσουμε την διάκριση που κάνει ο ορκωτός λογιστής Αλ. Αστρίτης:

« 1) ανάλογα με την έκταση τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε: Γενικούς, που επεκτείνονται σε ολόκληρη τη διαχείριση μιας δοσμένης χρονικής περιόδου (π.χ. ετήσιος έλεγχος ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσης). Ειδικούς, που έχουν ως αντικείμενο ένα συγκεκριμένο τομέα ή θέμα ( π.χ. έλεγχος αποθεμάτων, επισφάλειας πελατών κλπ.).

2) ανάλογα με τον ειδικότερο σκοπό τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

Προληπτικούς, που διενεργούνται κατά την εκτέλεση της οικονομικής συναλλαγής και έχουν σκοπό να προλάβουν τα πιθανά λάθη. Κατασταλτικούς, που διενεργούνται εκ των υστέρων και αποβλέπουν στην αποκάλυψη λαθών ή παραλείψεων και ανωμαλιών.

3) ανάλογα με τη διάρκεια τους, οι έλεγχοι διακρίνονται σε:

Μόνιμους ή διαρκείς, που διενεργούνται συνέχεια και κατά ολόκληρη τη διάρκεια της οικονομικής χρήσης. Τακτικούς ή περιοδικούς, που δεν είναι μεν συνεχείς, αλλά

---

<sup>9</sup> ό. π., σ. 86.

<sup>10</sup> ό. π., σ. 88.

διενεργούνται κατά τακτικές χρονικές περιόδους (ετήσιοι, τριμηνιαίοι κλπ.). Έκτακτους ή περιπτωσιακούς, που διενεργούνται σε έκτακτες περιπτώσεις για ειδικούς λόγους (πολ. Υπόνοιες για κατάχρηση κλπ.)

4) ανάλογα με το πρόσωπο του ελεγκτή ,διακρίνονται σε:

Σε εσωτερικούς, που οργανώνονται από την ίδιοι την οικονομική μονάδα και διενεργούνται από πρόσωπα εξαρτημένα απ' αυτήν. Εξωτερικούς, που διενεργούνται από ειδικούς επαγγελματίες ελεγκτές, οι οποίοι δεν πρέπει να έχουν καμία σχέση ή εξάρτηση από την ελεγχόμενη οικονομική μονάδα».<sup>11</sup>

### 1.2.2. Κατηγορίες Ελεγκτών

Στις αναπτυγμένες οικονομικά χώρες οι κατηγορίες ελεγκτών είναι οι παρακάτω:

- Εξωτερικοί ελεγκτές
- Εσωτερικοί ελεγκτές
- Κυβερνητικοί ελεγκτές
- Ελεγκτές του Οικονομικού Εγκλήματος

Εμείς θα εστιάσουμε στους εσωτερικούς ελεγκτές. Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι άνθρωποι της επιχείρησης, οι οποίοι έχουν αναλάβει το καθήκον να κάνουν έλεγχο στην επιχείρηση, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να είναι ανεξάρτητοι και ανεπηρέαστοι από αυτούς τους οποίους ελέγχουν και να δίνουν αναφορά μόνο στην διοίκηση ή στην επιτροπή ελέγχου. Η κάθε επιχείρηση καθορίζει τις αρμοδιότητες των εσωτερικών ελεγκτών κι έτσι ανάμεσα στα καθήκοντα τους μπορεί να συμπεριλαμβάνονται « οι έλεγχοι τηρήσεως των εσωτερικών οδηγιών ή κανονισμών ή να εκτείνονται σε λειτουργικούς και διαχειριστικούς ελέγχους των διαφόρων τμημάτων της επιχείρησης».<sup>12</sup> Η επιθεώρηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου για την αποτελεσματικότητα του και την αποτελεσματική λειτουργία του γίνεται από την πλευρά του εσωτερικού ελεγκτή. Τέλος, τα πορίσματα των εσωτερικών ελεγκτών είναι πιθανόν να μην είναι άξια εμπιστοσύνης και να μην λαμβάνονται υπόψη από τους μετόχους

---

<sup>11</sup> Άγγελος Α. Τσακλάγκανος, Ελεγκτική, Πανεπιστημιακές παραδόσεις, εκδοτικός οίκος Αδελφών Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη 1987, σελ. 11-12

<sup>12</sup> Χρήστος Ι. Καζαντζής, Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδ. Business Plus Α.Ε. Πειραιάς 2006, σ. 97.

της μειοψηφίας, από τους χρηματοδότες, τις δημόσιες υπηρεσίες κλπ. λόγω του ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές συγκαταλέγονται στους υπαλλήλους της επιχείρησης.

### 1.2.3. Το αντικείμενο του Ελέγχου

Ως βασικοί σκοποί του ελέγχου μπορούν να αναφερθούν οι εξής: «

- Εντοπισμός και πρόληψη ηθελημένων ή και αθέλητων λογιστικών λαθών, απατών κλπ.
- Διερεύνηση, αποκάλυψη και καταστολή ακούσιων ή εκούσιων σφαλμάτων και απατών.
- Έγκριση, ανάλυση και σχολιασμός της ακρίβειας και της πιστότητας των διαφόρων οικονομικών καταστάσεων στο σύνολο τους (π.χ. Ισολογισμός, Αποτελέσματα Χρήσεως κλπ.).
- Αξιολόγηση της σύνταξης και της παράθεσης διαφόρων επιμέρους σημείων των οικονομικών καταστάσεων, που συνήθως αποτελούν ενδιαφέροντα και κατατοπιστικά στοιχεία για την πορεία και τις τάσεις που επικρατούν μέσα στην επιχείρηση (κύκλος εργασιών, κοστολόγια, πιστοληπτική ικανότητα, εσωτερική αξία μετοχών κλπ.)
- Πιστοποίηση της επάρκειας ή ανεπάρκειας της διαχρονικής κατάρτισης των κάθε είδους αριθμοδεικτών για την εξαγωγή των αναλόγων χρήσιμων συμπερασμάτων.
- Υπογράμμιση των ατελειών και καθορισμός των αδυναμιών στο όλο κύκλωμα της επιχειρησιακής και διαχειριστικής απεικόνισης.
- Στάθμιση των πιθανοτήτων ικανοποίησης των κάθε λογής απαιτήσεων της επιχείρησης προκειμένου να υπολογιστούν οι πιθανές επισφάλειες και να γίνει έτσι δυνατός ο σχηματισμός των σωστών προβλέψεων».<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> Άγγελος Α. Τσακλάγκανος, Ελεγκτική, Πανεπιστημιακές παραδόσεις, εκδοτικός οίκος Αδελφών Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη 1987, σελ. 14-15

## 1.3 Θεωρητικές Προσεγγίσεις Ελεγκτικής

Το παρελθόν η ελεγκτική θεωρούνταν από πολλούς ένα πρακτικό αντικείμενο χωρίς καμία θεωρητική βάση, στις μέρες μας, όμως, αυτή η άποψη εκφράζεται από λιγότερους. Κατά αυτούς «η Ελεγκτική είναι μια σειρά πρακτικών διαδικασιών, τεχνικών και μεθόδων, ένας τρόπος εκτέλεσης του ελεγκτικού έργου με μικρή την ανάγκη περιγραφών, ερμηνειών, συμφωνιών, ιδεών, επιχειρημάτων και αποδείξεων, στοιχείων δηλαδή, που όλα μαζί αθροιζόμενα, συνθέτουν αυτό που συχνά είναι γνωστό ως ‘‘θεωρία’’»<sup>14</sup>. Τα τελευταία σαράντα χρόνια υποστηρίζεται από πανεπιστημιακούς η γνώμη, ότι υφίσταται μια θεωρία της Ελεγκτικής, στο στάδιο της ανάπτυξης. Ωστόσο και σήμερα δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι υπάρχει επαρκή βιβλιογραφία για την θεωρία της Ελεγκτικής.

---

### 1.3.1. Βασικές Έννοιες της Ελεγκτικής

Η θεωρία της Ελεγκτικής δείχνει μεγάλο ενδιαφέρον στις έννοιες, στα πρότυπα και στα αξιώματα της ελεγκτικής. Σύμφωνα με το έργο, των δύο πανεπιστημιακών R.K. Mautz και H.A. Sharat, ‘‘Η φιλοσοφία της Ελεγκτικής’’ που εκδόθηκε το 1961, υποστηρίζεται πως υπάρχουν πέντε έννοιες με κυρίαρχη θέση στη δομή της ελεγκτικής θεωρίας, οι οποίες είναι:

- Τα λειτουργικά τεκμήρια
- Η ανεξαρτησία
- Η επαγγελματική δεοντολογία
- Η προσήκουσα ελεγκτική επιμέλεια
- Η ακριβοδίκαιη παρουσίαση

Σήμερα, ωστόσο μπορούμε να προσθέσουμε και τις έννοιες του ελεγκτικού και επιχειρησιακού κινδύνου και του εσωτερικού ελέγχου.

---

<sup>14</sup> Χρήστος Ι. Καζαντζής, Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδ. Business Plus A.E. Πειραιάς 2006, σ. 116.

### 1.3.2. Αξιώματα της Χρηματοοικονομικής Ελεγκτικής Θεωρίας

Τα αξιώματα αναμφισβήτητα είναι ζωτικής σημασίας για κάθε θεωρία. Στη βάση όλων των θεωριών πρέπει να υπάρχουν προτάσεις, οι οποίες γίνονται δεκτές χωρίς αποδείξεις. Η βάση, οι κατευθυντήριες αρχές της νοήσεως ονομάζονται αξιώματα.

Η ελεγκτική θεωρία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στηρίζεται στα πιο κάτω αξιώματα:<sup>15</sup>

- οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις και τα χρηματοοικονομικά στοιχεία είναι επαληθεύσιμα.
- Τα συμφέροντα του ελεγκτή και της Διοίκησης της υπό έλεγχο επιχείρησης δεν βρίσκονται αναγκαστικά σε σύγκρουση.
- Η ύπαρξη ενός ικανοποιητικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου ελαχιστοποιεί την πιθανότητα ανωμαλιών.
- Η συνεπής εφαρμογή των γενικά παραδεκτών αρχών της Λογιστικής έχει ως αποτέλεσμα την αξιόπιστη απεικόνιση της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων λειτουργίας μιας επιχείρησης.
- Σε περίπτωση που δεν υπάρχουν ξεκάθαρα αποδεικτικά στοιχεία για το αντίθετο, ότι θεωρήθηκε αληθινό στο παρελθόν για την υπό έλεγχο επιχείρηση, θα είναι, αληθινό και στο μέλλον.
- Κατά την εξέταση των χρηματοοικονομικών στοιχείων για την έκφραση ανεξάρτητης γνώμης ο ελεγκτής ενεργεί αποκλειστικά και μόνο ως ελεγκτής.
- Η επαγγελματική θέση του ανεξάρτητου ελεγκτή συνεπάγεται ανάλογες επαγγελματικές υποχρεώσεις.

---

<sup>15</sup> ο. π., σ. 121.

### 1.3.3. Ελεγκτικά Πρότυπα

Τα ελεγκτικά πρότυπα ορίζουν τις κατευθυντήριες γραμμές για τους ελεγκτές και τους βοηθούν να κάνουν την αξιολόγηση του έργου τους. Τα ελεγκτικά πρότυπα προσδιορίζονται από εθνικές ή και διεθνείς οργανώσεις ελεγκτών λογιστών και γίνονται αποδεκτά από τα μέλη τους. Και συνεπώς, υπάρχουν διαφοροποιήσεις στην έκταση και στο περιεχόμενο αυτών, από κράτος σε κράτος.

#### 1.3.3.1. Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα

Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα έχουν καθοριστεί και ακολουθούν την γραμμή που έχουν χαράξει τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών.

Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα, « τα οποία ισχύουν στη χώρα μας δεν αναπτύχθηκαν από την Εθνική Οργάνωση των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών αλλά από την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων ,η οποία είναι νομικά επιφορτισμένη, μεταξύ άλλων και με το έργο των ελεγκτών. Τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα ομαδοποιούνται στις εξής ενότητες – κατηγορίες:

- a. Εισαγωγικά Θέματα
- b. Γενικές Αρχές και Ευθύνες
- c. Αξιολόγηση και Αντιμετώπιση του Ελεγκτικού κινδύνου
- d. Ελεγκτική Μαρτυρία
- e. Χρησιμοποίηση της Εργασίας Τρίτων
- f. Ελεγκτικά Συμπεράσματα και Πιστοποιητικά
- g. Εξειδικευμένοι Έλεγχοι »<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> ο. π., σ. 124.

### 1.3.3.2. Ελεγκτικά Πρότυπα του Αμερικάνικου Ινστιτούτου Ορκωτών Λογιστών

Τα δέκα γενικά παραδεκτά πρότυπα ελεγκτικής που αναπτύχθηκαν στις ΗΠΑ το 1947 και έχουν την γενική αποδοχή από τους επαγγελματίες ορκωτούς λογιστές όλων των Πολιτειών της Αμερικής αλλά και από τις περισσότερες ξένες ελεγκτι-κολογιστικές επιχειρήσεις που λειτουργούν στη χώρα μας είναι τα παρακάτω: «

#### Γενικά Πρότυπα

1. Ο έλεγχος διενεργείται από πρόσωπο ή πρόσωπα τα οποία έχουν επαρκή επαγγελματική εκπαίδευση και επίδοση ως ελεγκτές.
2. Για όλα τα θέματα που σχετίζονται με το ελεγκτικό έργο που τους ανατέθηκε πρέπει να διασφαλιστεί η πλήρης ανεξαρτησία του ελεγκτή ή των ελεγκτών.
3. Κατά την διενέργεια του ελέγχου και την προετοιμασία της σχετικής έκθεσης πρέπει να επιδειχθεί η αναγκαία επαγγελματική επιμέλεια.

#### Πρότυπα Ελεγκτικού Έργου

4. Το ελεγκτικό έργο πρέπει να προγραμματίζεται με επάρκεια και αν χρησιμοποιηθούν βοηθοί πρέπει να τύχουν της κατάλληλης επίβλεψης.
5. Πρέπει να γίνει η κατάλληλη μελέτη και αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου η οποία θα χρησιμοποιηθεί ως βάση για τον καθορισμό του βαθμού εμπιστοσύνης στο σύστημα και για τον προσδιορισμό της έκτασης των δοκιμασιών στις οποίες θα πρέπει να περιοριστούν οι ελεγκτικές διαδικασίες.
6. Επαρκές , κατάλληλο αποδεικτικό υλικό θα πρέπει να αποκτηθεί μέσω επιθεωρήσεων , παρατηρήσεων, συνεντεύξεων και επιβεβαιώσεων , ικανό να αποτελέσει μια λογική βάση για την έκφραση γνώμης σχετικά με τις εξεταζόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

#### Πρότυπο Εκθέσεων Ελέγχου

7. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει αν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτισθεί σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της Λογιστικής.

8. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει αν οι αρχές αυτές έχουν τηρηθεί με συνέπεια τόσο την ελεγχόμενη όσο και την προηγούμενη απ' αυτή περίοδο.

9. Οι πληροφοριακές υποσημειώσεις οι οποίες απεικονίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να θεωρούνται επαρκείς εκτός αν αναφέρεται κάτι διαφορετικό στην έκθεση.

10. Η έκθεση θα περιέχει είτε μια γνώμη του ελεγκτή για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις στο σύνολο τους είτε μια διαπίστωση ότι δεν μπορεί να εκφρασθεί γνώμη. Όταν μια συνολική γνώμη δεν μπορεί να εκφρασθεί, τότε θα πρέπει να αναφερθούν οι λόγοι της αδυναμίας αυτής. Σε όλες τις περιπτώσεις κατά τις οποίες το όνομα ενός ελεγκτή συνδέεται με χρηματοοικονομικές καταστάσεις, η έκθεση θα πρέπει να περιέχει μια σαφή ένδειξη του χαρακτήρα του ελέγχου που έκανε ο ελεγκτής, αν έκανε, και του βαθμού ευθύνης που ανέλαβε». <sup>17</sup>

### 1.3.3.3 Ελεγκτικά Πρότυπα του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ)

Τα Ελεγκτικά Πρότυπα που καθοδηγούσαν τους ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων στη χώρα μας μέχρι το 2004 ήταν τα Πρότυπα του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ.), τα οποία αντικαταστάθηκαν από τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα (Ε.Ε.Π.). Τα ελεγκτικά πρότυπα του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών ήταν ομαδοποιημένα στις τέσσερις εξής ενότητες:«

a. Τα βασικά Πρότυπα που αναφέρονται γενικά στους σκοπούς των ελέγχων, στα προσόντα, τις ευθύνες του ελεγκτή κλπ.

b. Τα Πρότυπα Καλής Εκτέλεσης που αφορούν τεχνική του εξωτερικού ελέγχου.

c. Τα Πρότυπα Εκθέσεων που πραγματεύονται τη σύνταξη και το περιεχόμενο της έκθεσης του πιστοποιητικού ελέγχου.

d. Τα Πρότυπα Επαγγελματικής Δεοντολογίας που αφορούν τη γενικότερη συμπεριφορά του ελεγκτή». <sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> ο. π., σ. 125-126.

<sup>18</sup> ό. π., σ. 127



### 1.3.3.4. Ελεγκτικά Πρότυπα και Ελεγκτικές Διαδικασίες

Τα ελεγκτικά πρότυπα οφείλουμε να μην τα μπερδεύουμε με τις ελεγκτικές διαδικασίες. Τα ελεγκτικά πρότυπα είναι οι κατευθυντήριες οδηγίες στις οποίες βασίζεται η έρευνα που γίνεται σε κάθε έλεγχο. Οι ελεγκτικές διαδικασίες είναι ενέργειες, δραστηριότητες ή στάδια που συνθέτουν την έρευνα των ελεγκτών. Οι διαδικασίες ελέγχου καθορίζονται από τον ελεγκτή και όχι από την ελεγχόμενη επιχείρηση.

## 1.4. Ελεγκτική οικονομικών καταστάσεων

Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων είναι ο πιο συνηθισμένος έλεγχος που γίνεται από τους ανεξάρτητους ορκωτούς ελεγκτές. Οι έλεγχοι αυτοί συμπεριλαμβάνουν τις οικονομικές καταστάσεις οικονομικών μονάδων « του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα καθώς και κυβερνητικών και μη κερδοσκοπικών οργανώσεων όπως είναι οι δήμοι, τα νοσοκομεία, τα πανεπιστήμια, ερευνητικά ινστιτούτα και πολλές από τις μη κυβερνητικές οργανώσεις».<sup>19</sup>

### 1.4.1. Σκοπός των Οικονομικών Καταστάσεων

Οι πληροφορίες που δίνονται μέσω των οικονομικών καταστάσεων διαφέρουν από επιχείρηση σε επιχείρηση. Υπάρχουν οι διοικήσεις των επιχειρήσεων, οι οποίες δεν παραθέτουν όλα τα στοιχεία στους ενδιαφερομένους κι υπάρχουν από την άλλη οι διοικήσεις που εκθέτουν όλες τις πληροφορίες που σχετίζονται με την επιχείρησή τους. Επίσης, και οι ενδιαφερόμενοι των οικονομικών καταστάσεων κινούνται στο ίδιο μήκος κύματος, ανάλογα με τις ανάγκες τους είτε αποζητούν την πλήρη πληροφορία είτε αρκούνται με λίγα στοιχεία. Η κατάρτιση και η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης είναι αρμοδιότητα της κάθε διοίκησης των επιχειρήσεων.

Ο βασικός σκοπός της λογιστικής « στη πρώτη φάση της ιστορικής της εξέλιξης ήταν η συστηματική καταγραφή, ταξινόμηση και απεικόνιση των οικονομικών δραστηριοτήτων της επιχείρησης, έτσι ώστε οι καταρτιζόμενες οικονομικές καταστάσεις να δείχνουν τα αποτελέσματα της διαχείρισης των πόρων της επιχείρησης ή της οικονομικής δραστηριότητας. Αργότερα κυριαρχεί η επικρατούσα και σήμερα άποψη σύμφωνα με την

---

<sup>19</sup> ό. π., σ. 143.

οποία ο βασικός σκοπός της Λογιστικής και των οικονομικών καταστάσεων της είναι η παροχή χρήσιμων πληροφοριών για την λήψη ορθολογικών αποφάσεων. Στη μακρόχρονη εξελικτική πορεία της Λογιστικής, απόψεις που διαφέρουν από τις πιο πάνω, όπως αυτή του Ijiri (1975) που υποστηρίζει σαν σκοπό της Λογιστικής τη μέτρηση των επιδόσεων των οικονομικών μονάδων, δεν έχουν τύχει γενικότερες αναγνώρισης, χωρίς όμως να χάνουν την αξία του ερευνητικού τους προβληματισμού. Ο Bodenhorn (1988) στην Οικονομική Λογιστική υποστηρίζει ότι πρωταρχικός σκοπός της Λογιστικής θα έπρεπε να είναι η μέτρηση των μεταβλητών εκείνων τις οποίες οι οικονομολόγοι έχουν αναγνωρίσει ως τις πλέον σημαντικές για την απόδοση των επιδόσεων μιας οικονομίας και των οικονομικών μονάδων που λειτουργούν σ' αυτή, οι σημαντικότερες παράμετροι κατά τον συγγραφέα είναι ο Πλούτος και το Εισόδημα».<sup>20</sup>

#### **1.4.2. Η ανάγκη και η σημασία του ελέγχου των Οικονομικών καταστάσεων**

Τα δύο βασικότερα ποιοτικά χαρακτηριστικά των λογιστικών πληροφοριών είναι η αξιοπιστία και η σχετικότητα. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων δίνουν βάση στο γεγονός εάν στους ελέγχους των ανεξάρτητων ορκωτών ελεγκτών λογιστών συμπεριλαμβάνονται τα δυο αυτά χαρακτηριστικά στις οικονομικές καταστάσεις.

#### **1.4.3. Οικονομικά Οφέλη από τον έλεγχο**

Εξασφαλίζονται πολλαπλά οικονομικά οφέλη από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων. Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων ελαττώνει τον κίνδυνο αναξιόπιστης πληροφόρησης και την αβεβαιότητα για την ελεγχόμενη οικονομική μονάδα. Επίσης « βελτιώνει την πιστοληπτική ικανότητα της ελεγχόμενης επιχείρησης, στο μέτρο που παρουσιάζει την πραγματική εικόνα της οικονομικής θέσης και των προοπτικών της επιχείρησης. Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων συχνά έχει επίσης θετικές επιπτώσεις στην αποδοτικότητα και την ακεραιότητα του προσωπικού».<sup>21</sup>

---

<sup>20</sup> ό. π., σ. 144-145.

<sup>21</sup> ό. π., σ. 148-149.

#### 1.4.4. Σχέση του Ελεγκτή με τους Εσωτερικούς Ελεγκτές

Ο ανεξάρτητος ελεγκτής έχει μια στενή συνεργασία με τους εσωτερικούς ελεγκτές της ελεγχόμενης επιχείρησης. Ο ανεξάρτητος ελεγκτής για να μπορέσει να χρησιμοποιήσει ως συμπληρωματική την εργασία του εσωτερικού ελεγκτή στη δική του, θα πρέπει να έχει γνώση για την επάρκεια και την αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελεγκτή και να αξιολογήσει την ποιότητα της εργασίας του εσωτερικού ελεγκτή.

Η επάρκεια του εσωτερικού ελεγκτή « μπορεί να διαπιστωθεί μετά από εξέταση της εκπαίδευσης, της εμπειρίας και του επαγγελματισμού του. Η αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελεγκτή μπορεί να αξιολογηθεί μετά από μελέτη του οργανωτικού επιπέδου στο οποίο αναφέρεται και μέσα από μια επισκόπηση της ουσίας των εκθέσεων του. Όταν ο εσωτερικός ελεγκτής αναφέρεται στην Επιτροπή ελέγχου τότε μπορεί να χαιρεί σημαντικής ανεξαρτησίας. Κατά την Αξιολόγηση της ποιότητας της εργασίας του εσωτερικού ελεγκτή ο ανεξάρτητος ελεγκτής θα πρέπει να εξετάσει δειγματοληπτικά τα ελεγκτικά προγράμματα και τα φύλλα εργασίας. Επιπρόσθετα, θα εξετάσει και ο ίδιος ένα τμήμα της εργασίας του εσωτερικού ελεγκτή. Τα Διεθνή και τα Ελληνικά Ελεγκτικά Πρότυπα επιτρέπουν στον εσωτερικό ελεγκτή να παρέχει άμεση βοήθεια στο εξωτερικό ελεγκτή κατά την εκτέλεση του ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων. Όταν συμβαίνει αυτό, ο ανεξάρτητος ελεγκτής πρέπει να επιβλέπει τον εσωτερικό ελεγκτή στην έκταση που τη θεωρεί αναγκαία».<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> ό. π., σ. 165.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

Ο Καζαντζής «Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων» (2006) αποτέλεσε μια κύρια πηγή μελέτης για την δημιουργία της εργασίας με την αναλυτική επεξήγηση των εννοιών της ελεγκτικής και τις αναφορές του στον ρόλο του εσωτερικού ελεγκτή μέσα σε μια εταιρεία.

Οι κ. Νεγκάκης, Ταχυνάκης «Σύγχρονα Θέματα ελεγκτικής και εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου» (2013) αναλύουν τον θεσμό της ελεγκτικής σήμερα, δίνουν σημαντικές πληροφορίες για τις προκλήσεις που θα συναντήσουν οι ελεγκτές στις σημερινές επιχειρήσεις. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι το εργαλείο που θα μπορέσει, μέσα από τις λειτουργίες του να αντιμετωπίσει αυτές τις προκλήσεις.

Ο Παπαστάθης, «Ο σύγχρονος εσωτερικός έλεγχος (Internal Audit) στις επιχειρήσεις – οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του» (2014) μας δίνει μια ολοκληρωμένη άποψη πάνω στο σύγχρονο εσωτερικό έλεγχο βοηθώντας στην κατανόηση του σκοπού, των αδυναμιών και των υποχρεώσεων του εσωτερικού ελεγκτή.

Οι Cohen & Sayag (2010) με την μελέτη που πραγματοποιήθηκε στο Ισραήλ και έλαβαν μέρος 108 μανάτζερ και εσωτερικοί ελεγκτές στόχευαν στην εννοιολογική κατανόηση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου τόσο σε δημόσιους όσο και σε ιδιωτικούς οργανισμούς. Διανεμήθηκαν 75 ερωτηματολόγια στον δημόσιο τομέα και 33 στον ιδιωτικό. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι δεν υπάρχουν σημαντικές συσχετίσεις μεταξύ των μεταβλητών της επαγγελματικής επάρκειας και της εξέλιξης της σταδιοδρομίας και της αποτελεσματικότητας των ελέγχων. Η υψηλότερη ποιότητα του ελεγκτικού έργου και η μεγαλύτερη οργανωτική ανεξαρτησία ήταν θετικά σχετισμένες με την ποιότητα ελέγχου και των ελεγχόμενων αξιολογήσεων. Επίσης, ένα άλλο στοιχείο που έδειξε η μελέτη είναι ότι η ανώτατη διοίκηση είναι ισχυρή ανεξαρτήτως αν ο οργανισμός είναι δημόσιος ή ιδιωτικός.

Οι Ma'ayan & Carmeli (2015) πραγματοποίησαν μια έρευνα στο Ισραήλ όπου συμμετείχαν εσωτερικοί ελεγκτές και ελεγχόμενοι, δοκίμασαν ένα μοντέλο που εξετάζει το ρόλο της ανώτατης διοίκησης και των εσωτερικών ελεγκτών στην αξιοποίηση του δυναμικού και στη βελτιστοποίηση της απόδοσης. Επιπλέον, αναφέρεται και στην αξιοποίηση του εσωτερικού ελέγχου από την ανώτατη διοίκηση έτσι ώστε να μπορέσει να κάνει τις επιθυμητές αλλαγές που χρειάζονται όπως και την βελτίωση της ηθικής και της αποτελεσματικότητας του οργανισμού.

Οι Zhang & Gao (2012) σημειώνουν ότι οι επιπτώσεις ενός αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρησιακές επιδόσεις και την εταιρική διακυβέρνηση είναι θετικές. Ωστόσο, δεν είναι διακριτό σε τι ποσοστό θα μπορέσουν να επωφεληθούν οι μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις από την λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Η μελέτη βασίστηκε σε τρία στοιχεία, την ανεξαρτησία, την επικοινωνία και το προσωπικό. Το συμπέρασμα το οποίο προέκυψε ήταν ότι οι εταιρείες αυτές δεν μπόρεσαν να υιοθετήσουν την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, αντιθέτως παρεμπόδισαν τη λειτουργία του, δυσκολεύτηκαν στην πρόσληψη και συντήρηση ενός εξειδικευμένου προσωπικού.

Οι Yalcin & Seker (2016) είχαν ως σκοπό στην έρευνα τους να διαλευκάνουν την ικανότητα επικοινωνίας των στελεχών της διοίκησης με τις πληροφορίες που διακινούνται στο τμήμα του εσωτερικού ελέγχου. Η επικοινωνία και ο εσωτερικός έλεγχος είναι από τα βασικότερα εργαλεία για να μπορέσει να κατανοηθεί κατά πόσο ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου λειτουργεί ορθά. Ένα από τα συμπεράσματα της έρευνας είναι ότι οι ικανότητες των στελεχών της διοίκησης επηρεάζουν άμεσα την ποιότητα της πληροφόρησης και επικοινωνίας του εσωτερικού ελέγχου.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### Εισαγωγή στον Εσωτερικό Έλεγχο

#### 3.1 Ορισμός και έννοια της ελεγκτικής επιστήμης

«Η ελεγκτική αποτελεί έναν από τους σημαντικούς κλάδους της λογιστικής επιστήμης. Η αυξανόμενη ανάγκη για διαφάνεια δημιούργησε αντίστοιχα την ανάγκη σύνταξης αξιόπιστων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, δίνοντας έμφαση στα ποιοτικά τους χαρακτηριστικά. Η αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επιτυγχάνεται με την ορθή τήρηση των γενικά παραδεκτών λογιστικών αρχών, κανόνων και παραδοχών. Η εύλογη διασφάλιση της αξιοπιστίας τους παρέχεται μέσα από την ελεγκτική διαδικασία.

Οι κανόνες, αρχές και ενέργειες που ακολουθεί ο ελεγκτής κατά την άσκηση των ελεγκτικών του καθηκόντων προσδιορίζονται από τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου, αλλά και τον Κώδικα Δεοντολογίας, ο οποίος εγγυάται την αντικειμενικότητα και ανεξαρτησία του. Το ελεγκτικό έργο συνεπώς, επεκτείνεται και στην τήρηση των φορολογικών διατάξεων, καθώς και των αντίστοιχων υποχρεώσεων που απορρέουν από την εφαρμογή τους».<sup>23</sup>

#### 3.2 Ορισμός του εσωτερικού ελέγχου

Σύμφωνα με τον επίσημο ορισμό του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών, «Ο Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit), είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική διασφαλιστική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Να βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μια συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των Διαδικασιών Διαχείρισης Κινδύνων, των Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου και Εταιρικής Διακυβέρνησης».

---

<sup>23</sup> Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ., Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα 2013, Εκδόσεις: Διπλογραφία.

### 3.3 Έννοια του εσωτερικού ελέγχου

Η δυσκολία της διοίκησης να επιβλέψει το σύνολο των εργασιών και των ενεργειών του προσωπικού της επιχείρησης, καθιστά υποχρεωτική την δημιουργία ενός συστήματος ελέγχου. Η διοίκηση λαμβάνει ορισμένα μέτρα, τα οποία αντικαθιστούν, στο πλαίσιο του δυνατού, την άμεση εποπτεία των λειτουργιών της επιχείρησης. Το σύνολο των μέτρων αυτών αποτελεί το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου.

Η Επιτροπή των Διεθνών Ελεγκτικών Οδηγιών ορίζει « τον εσωτερικό έλεγχο ως το σύνολο των μεθόδων, διαδικασιών και πολιτικών, τα οποία εφαρμόζει η οικονομική μονάδα μέσα στα πλαίσια της κατάλληλης οργανωτικής δομής για να εξασφαλίσει την ομαλή και αποδοτική λειτουργία της. Το πλέγμα αυτό των πολιτικών και των μέτρων ελέγχου καλύπτει όλες τις δραστηριότητες, λειτουργικές και μη λειτουργικές»<sup>24</sup>

Η διοίκηση κάθε επιχείρησης έχει το καθήκον και την ευθύνη για την οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου. Και την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου την αναθέτει στους έμπιστους υπαλλήλους της επιχειρηματικής μονάδας, στους εσωτερικούς ελεγκτές. Στην οικονομική των επιχειρήσεων ο όρος «Εσωτερικός Έλεγχος» χρησιμοποιείται για να αποδώσει δυο βασικές έννοιες, το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου και τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Ο ορισμός και το περιεχόμενο των εννοιών αυτών, έχει ως εξής: <sup>25</sup>

a) Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.)

Είναι αυτό που αποκαλείται «Internal Control System» και συνίσταται από ένα οργανωμένο σύνολο – πλέγμα λειτουργικών διαδικασιών και ελέγχων, που υιοθετεί η Διοίκηση μιας οικονομικής μονάδας με σκοπό τη σωστή διακυβέρνηση για τη επίτευξη των επιχειρηματικών στόχων.

b) Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit).

---

<sup>24</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδ. Γ. Μπένου, Αθήνα 1999, σ. 110.

<sup>25</sup> Παντελής Σ. Παπαστάθης, Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit) και η Πρακτική Εφαρμογή τους, Ανανεωμένη έκδοση, Αθήνα 2014, σ. 68.

Ο όρος αυτός υιοθετήθηκε από τους Αγγλοσάξονες ως «Internal Auditing», αναφέρεται στην Υπηρεσία – Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου και αποσκοπεί στην αξιολόγηση της επάρκειας λειτουργίας του Συστήματος Εσωτερικών Ελέγχων, δηλαδή στην αξιολόγηση και την επισκόπηση εφαρμογής των λειτουργικών διαδικασιών – controls.

### 3.4 Ιστορική εξέλιξη του Εσωτερικού Ελέγχου

«Θεσμοθετήθηκε η ύπαρξη συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε Εταιρίες Κεφαλαιαγοράς του Ν.2396/96, με τον Κώδικα Δεοντολογίας και με τον έγγραφο της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς με αριθμό 9150/11.12.98, όπου αναφέρεται ότι πρέπει να εξασφαλίζονται αποτελεσματικοί μηχανισμοί εσωτερικού ελέγχου, που διενεργούν τα όργανα της επιχείρησης για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από την αρχή του Κώδικα. Ο Ν.5/204/14.11.2000, παρουσιάζει την υποχρέωση της επιχείρησης για την ίδρυση της αποτελεσματικής λειτουργίας της υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, είναι ανεξάρτητοι και δεν υπάγονται ιεραρχικά σε καμία άλλη μονάδα μέσα στην επιχείρηση. Ο εσωτερικός έλεγχος περιλαμβάνει όλα εκείνα τα μέσα τα οποία προβλέπουν την συνεχή αξιολόγηση και εξασφάλιση της λειτουργίας μιας επιχείρησης, σύμφωνα με την διοίκηση της επιχείρησης. Επιπλέον στόχοι περιλαμβάνουν την προστασία των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, και την προώθηση της αποτελεσματικότητας των διάφορων λειτουργιών.

Στις περισσότερες νομοθεσίες περί ορκωτών ελεγκτών, είτε αυτές αναφέρονται κατευθείαν στις λεπτομέρειες του πλαισίου του ελέγχου, είτε αναθέτουν στα αντίστοιχα σώματα ορκωτών λογιστών και ελεγκτών, υπάρχει σαφής αναφορά στην εκτέλεση, πριν από την έναρξη του ελέγχου, μελέτης και αξιολόγησης του εσωτερικού ελέγχου της ελεγχόμενης μονάδας, η οποία επηρεάζει το σχεδιασμό και την εκτέλεση του βασικού ελέγχου».<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999.



### 3.5 Νομοθετικό Πλαίσιο

«Παρ' όλο που σήμερα η εντολή προς τον ελεγκτή για την διεξαγωγή ελέγχου είναι πρωταρχικό δικαίωμα των ιδιοκτητών της επιχείρησης (στην περίπτωση οργανισμών υπό ειδικό καθεστώς πτώχευσης, διαχείρισης κλπ.), δεν υπήρχε πάντα το νομικό πλαίσιο για τη διενέργεια της Ελεγκτικής. Στο πέρασμα των χρόνων, αποδείχθηκε ότι η κυκλοφορία αξιόπιστων οικονομικών πληροφοριών σε μια κοινωνία συμβάλλει στην ορθολογικότερη κατανομή των οικονομικών της πόρων. Ως συνέπεια, η Ελεγκτική αναπτύχθηκε ως ένας υπεύθυνος τομέας για τη διασφάλιση των οικονομικών πληροφοριών. Το νομικό πλαίσιο που αναπτύχθηκε παράλληλα διασφαλίζει την ορθή τέλεση της ίδιας της Ελεγκτικής και του αντικειμένου της για την διασφάλιση της ορθής διαχείρισης των οικονομικών πόρων. Παρακάτω παρουσιάζονται οι Νόμοι που θεσπίστηκαν στην Ελλάδα για την θεσμοθέτηση των παραπάνω Ν.2190 / 1920: Το βασικό νομικό πλαίσιο της Ελεγκτικής οικονομικών μονάδων περιγράφεται στο Ν. 2190/1920, και συγκεκριμένα στα άρθρα 36-38. Συγκεκριμένα σε αυτά ορίζονταν ότι οι έλεγχοι των ισολογισμών θα πρέπει να πραγματοποιούνται από δύο τακτικούς και δύο αναπληρωματικούς ελεγκτές, οι οποίοι εκλέγονταν από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων της Α.Ε».<sup>27</sup>

Μάλιστα στο άρθρο 36 αναφέρεται ότι «Προκειμένου να ληφθεί έγκυρη απόφαση από τη γενική συνέλευση σχετικά με τους ετήσιους λογαριασμούς (ετήσιες οικονομικές καταστάσεις), αυτές θα πρέπει να έχουν ελεγχθεί προηγουμένως από δυο τουλάχιστον ελεγκτές». Στο άρθρο 42α ορίστηκαν τα κριτήρια με τα οποία υποχρεούνται οι εταιρείες σε έλεγχο των οικονομικών τους καταστάσεων από Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή (στοιχεία «Συνόλου Ενεργητικού» και «Καθαρού κύκλου εργασιών»). Οι ανώνυμες εταιρείες που υπερβαίνουν τα όρια του Ενεργητικού του Ισολογισμού επιλέγουν υποχρεωτικά τους ελεγκτές τους από τους Ορκωτούς Λογιστές του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, ειδάλλως οι ελεγκτές της θα είναι «δύο διπλωματούχοι ανωτάτων οικονομικών σχολών και ηλικίας άνω των τριάντα ετών, με πενταετή, από τη λήψη του πτυχίου πείρα» (άρθρο 36α , παρ. 1)

---

<sup>27</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999.

«Οι διατάξεις του νόμου 2190 του 1920 περί Ανώνυμων Εταιριών του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων καθώς και η σχετική φορολογική νομοθεσία διαμορφώνουν το νομοθετικό πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου. Ένας από τους σκοπούς τους εσωτερικού ελέγχου είναι η συμμόρφωση της επιχείρησης σε όσα ορίζει ο νόμος.

Η καθιέρωση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην χώρα μας στα πλαίσια του ν.2190 υποχρεώνει τις περισσότερες επιχειρήσεις να τηρούν ορισμένο σχέδιο λογαριασμών, να εφαρμόζουν τις ίδιες μεθόδους αποτίμησης των στοιχείων του ισολογισμού και να καταρτίζουν τις λογιστικές τους καταστάσεις με ενιαίο τρόπο.

Από τον Νόμο 2190/1920 (άρθρα 36-38) περί Ανώνυμων Εταιριών οι έλεγχοι των ισολογισμών πραγματοποιούνται από δυο τακτικούς και δυο αναπληρωματικούς ελεγκτές, οι οποίοι ορίζονται από την Γενική Συνέλευση κάθε επιχείρησης».<sup>28</sup>

«Αποτέλεσμα αυτών ήταν η δημιουργία ενός δωδεκαμελούς Σώματος Ορκωτών Λογιστών το 1952, αποτελούμενου από καθηγητές, διευθυντές υπουργείων και τραπεζών. Το 1985 ιδρύεται το «Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών», το αρμόδιο συλλογικό όργανο του εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα. Απαρτίζεται από επταμελές διοικητικό συμβούλιο που αποτελείται από πτυχιούχους ανωτάτων εκπαιδευτικών σχολών που ασκούν αποδεδειγμένα το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή .Π.Δ.226 /92: Ο Νόμος αυτός περιέγραψε τη σύσταση, αναγνώριση, και λειτουργία του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών στην Ελλάδα (Σ.Ο.Ε.Λ). Το Σ.Ο.Ε.Λ λειτουργεί με τη μορφή Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου.

Σύμφωνα με το άρθρο 2 «η σύσταση και λειτουργία του Σ.Ο.Ε.Λ αποβλέπει στην άσκηση του ελέγχου της οικονομικής διαχειρίσεως των πάσης φύσεως δημοσίων και ιδιωτικών οργανισμών και επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, ανεξαρτήτως της νομικής τους μορφής (ιδρύματος, εταιρείας ή άλλου νομικού προσώπου δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου), από πρόσωπα με αυξημένα επαγγελματικά προσόντα, που ασκούν το έργο τους με διαφάνεια και υπευθυνότητα, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η εγκυρότητα και αξιοπιστία των πορισμάτων των

---

<sup>28</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999.

διενεργουμένων ελέγχων,<sup>29</sup> σύμφωνα με τα διεθνώς ανεγνωρισμένα «Ελεγκτικά πρότυπα και τους όρους που τίθενται από την εσωτερική και την κοινοτική νομοθεσία».<sup>30</sup>

Ακόμη, εκτός των επίσημων νόμων του κράτους υιοθετήθηκαν και εφαρμόστηκαν τα πρότυπα της Επιτροπής Διεθνών λογιστικών Προτύπων για τη διαπίστωση της ορθότητας των λογιστικών καταστάσεων από τα σώματα ορκωτών λογιστών πολλών κρατών, συμπεριλαμβανομένου και αυτού της Ελλάδος.

Γίνεται αντιληπτό από τα παραπάνω ότι το νομοθετικό πλαίσιο επηρεάζει καθοριστικά τη λειτουργία μιας επιχείρησης και συγκεκριμένα την ικανότητα του λογιστικού εσωτερικού ελέγχου να παράγει αξιόπιστες πληροφορίες. Έτσι ένα σωστό σύστημα εσωτερικού ελέγχου θα ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις της νομοθεσίας και τις ανάγκες της επιχείρησης.

## **Στοιχεία του Εσωτερικού Ελέγχου**

### **3.6 Η Αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου**

Οι διοικήσεις εξαιτίας του φόρτου εργασίας που έχουν καθημερινά, είναι αδύνατον να έχουν την επαρκή ενημέρωση για να ανταπεξέλθουν στους στόχους τους. Για αυτό το λόγο αντλούν στοιχεία από τον Εσωτερικό Έλεγχο, ο οποίος Εσωτερικός Έλεγχος είναι εξοικειωμένος με την προσέγγιση και αξιολόγηση των κινδύνων. Ιδιαίτερα σε περιόδους οικονομικής κρίσης, η αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου είναι παραπάνω από εμφανής.

### **3.7 Σκοποί και Είδη Εσωτερικών Ελέγχων**

Ο αντικειμενικός σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου είναι η διασφάλιση και η προάσπιση των συμφερόντων της επιχείρησης.

Ο εσωτερικός ελεγκτής σχεδιάζει, υιοθετεί και εφαρμόζει μέτρα ελέγχου, τα οποία αποσκοπούν: «

---

<sup>29</sup> <https://www.soel.gr/el/>

<sup>30</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999.

- a) Στην συστηματική διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων και στην προστασία του ανθρώπινου δυναμικού και του κοινού της επιχείρησης.
- b) Στην πλήρη λειτουργία του λογιστικού συστήματος σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της Λογιστικής και τις διατάξεις των σχετικών νόμων.
- c) Στη συνεχή ενθάρρυνση και παρακολούθηση της άμεσης εφαρμογής από το προσωπικό των εντολών της διοίκησης.
- d) Στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των εργασιών της επιχείρησης.
- e) Στη συνεχή και πλήρη συμμόρφωση της διοίκησης προς τους νόμους που διέπουν τη λειτουργία της επιχείρησης (π.χ. κατώτατα ημερομίσθια ,απόδοση ,Φ.Π.Α. ,ασφάλιση προσωπικού).

Η εκπλήρωση των τριών τελευταίων σκοπών αποτελεί την πρωταρχική επιδίωξη των κλάδων του Διαχειριστικού και του Διοικητικού Εσωτερικού Ελέγχου ενώ αυτή των δύο πρώτων είναι το κύριο μέλημα του Λογιστικού Εσωτερικού Ελέγχου».<sup>31</sup>

### **3.8 Προϋποθέσεις Ορθολογικού Σχεδιασμού, Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού Εσωτερικού Ελέγχου.**

Ο σωστός σχεδιασμός, η καλή οργάνωση και η αποτελεσματική λειτουργία ενός συστήματος λογιστικού εσωτερικού ελέγχου εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από το επιχειρησιακό περιβάλλον και το κόστος εφαρμογής των αναγκαίων μέτρων ελέγχου.

#### **3.8.1.Περιβάλλον**

Οι πιο σημαντικοί παράγοντες που συνθέτουν το περιβάλλον του εσωτερικού ελέγχου είναι οι εξής:<sup>32</sup>

- a) Η φιλοσοφία των μελών της διοίκησης
- b) Η οργανωτική δομή της επιχείρησης

---

<sup>31</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999, σ. 110-111.

<sup>32</sup> ό. π., σ. 112-113.

- c) Η διοίκηση του προσωπικού
- d) Ο διοικητικός έλεγχος
- e) Η σχετική με την επιχείρηση νομοθεσία
- f) Η ζήτηση λογιστικών πληροφοριών

### 3.8.2 Κόστος Εφαρμογής

Μπορεί το περιβάλλον μιας επιχείρησης να ευνοεί τη θέσπιση, οργάνωση και ανάπτυξη ενός εκτεταμένου πλέγματος μέτρων εσωτερικού ελέγχου, αλλά στην πραγματικότητα είναι το κόστος της εγκατάστασης και της εφαρμογής του που καθορίζουν εάν θα υιοθετηθεί το προτεινόμενο σύστημα ελέγχων. Το κόστος ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου συνθέτουν κυρίως:<sup>33</sup>

- a) Οι μισθοί και οι αμοιβές όσων έχουν την ευθύνη της εγκατάστασης και της λειτουργίας του.
- b) Το κόστος της χρηματοδότησης του όλου έργου.
- c) Τα αναλωθέντα υλικά.
- d) Οι αποσβέσεις.
- e) Διάφορα γενικά διοικητικά έξοδα.

### 3.9 Αρχές και Μέτρα Εσωτερικού Ελέγχου

Υπάρχουν δύο κατηγορίες μέτρων ελέγχου που λαμβάνει η επιχείρηση. Στη πρώτη κατηγορία εξασφαλίζεται η ορθολογική οργάνωση και η αποτελεσματική λειτουργία του λογιστικού συστήματος και στη δεύτερη κατηγορία έχουμε τα μέτρα διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων και της προστασίας του ανθρώπινου δυναμικού της επιχείρησης.

Οι αρχές που διέπουν συνήθως την οργάνωση και την εφαρμογή του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι οι εξής:<sup>34</sup>

---

<sup>33</sup> ό. π., σ. 116.

<sup>34</sup> ό. π., σ. 117.

- a) Η εκτέλεση των συναλλαγών να διαχωρίζεται από τη λογιστική απεικόνιση τους.
- b) Η κατανομή των αρμοδιοτήτων και των ευθυνών στο προσωπικό να γίνεται κατά τρόπο που να χρειάζεται η σύμπραξη δυο τουλάχιστον ανεξάρτητων μεταξύ τους προσώπων για την ολοκλήρωση μιας οικονομικής πράξης (αλληλοέλεγχος).
- c) Η αρμοδιότητα εξουσιοδοτημένων προσώπων να αναδεικνύεται από την αναγραφή της υπογραφής τους στα αντίστοιχα παραστατικά.
- d) Η στελέχωση της λογιστικής υπηρεσίας να γίνεται με έμπιστα και ικανά πρόσωπα.
- e) Τα παραστατικά να φέρουν σαφή σημεία ελέγχου π.χ. υπογραφές εξουσιοδοτημένων προσώπων, ημερομηνίες εγκρίσεων και επαληθεύσεων, ενδείξεις διασταυρώσεων κλπ.

### 3.9.1. Μέτρα Οργάνωσης και Λειτουργίας του Λογιστικού Συστήματος

Το λογιστικό σύστημα αποτελείται από τα λογιστικά βιβλία, τα βοηθητικά βιβλία και από τα σχετικά παραστατικά. Η λειτουργία του λογιστικού συστήματος αποδίδεται από το λογιστικό κύκλωμα, το οποίο διέρχεται τα στάδια:<sup>35</sup>

- a) Της σύλληψης των λογιστικών γεγονότων και του μετασχηματισμού τους σε λογιστικά δεδομένα.
- b) Της επεξεργασίας των λογιστικών δεδομένων και της μετατροπής τους σε λογιστικές ή χρηματοοικονομικές πληροφορίες.
- c) Της καταχώρησης των λογιστικών πληροφοριακών στοιχείων στο ενιαίο ημερολόγιο ή στα αναλυτικά ημερολόγια.
- d) Της μεταφοράς των λογιστικών πληροφοριών από τα ημερολόγια στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών.

---

<sup>35</sup> ό. π., σ. 118.

- e) Της κατάρτισης των ισοζυγίων.
- f) Της κατάρτισης των λογιστικών καταστάσεων.

Τα πιο βασικά μέτρα που λαμβάνονται για την αποτελεσματική λειτουργία του λογιστικού συστήματος είναι τα εξής:<sup>36</sup>

- a) Κάθε συναλλαγή πρέπει να αποτυπώνεται εγκαίρως και νομότυπα σε κατάλληλα παραστατικά.
- b) Τα παραστατικά πρέπει να είναι προαριθμημένα, αυθεντικά, πλήρη και νομότυπα.
- c) Τα λογιστικά βιβλία πρέπει να τηρούνται σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές και τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
- d) Η ορθότητα της μεταφοράς πληροφοριακών στοιχείων στους λογαριασμούς πρέπει να επαληθεύεται με την τακτική κατάρτιση ισοζυγίων.
- e) Η ύπαρξη ορισμένων λογιστικών μεγεθών πρέπει να επιβεβαιώνεται τακτικά με τη συμβολή τρίτων.
- f) Η ορθότητα των λογιστικών δεδομένων πρέπει να επαληθεύεται τακτικά με την κατάρτιση καταστάσεων συμφωνίας και τη διενέργεια φυσικής απογραφής.
- g) Οι υπεύθυνοι κάθε συναλλαγής πρέπει να θέτουν την υπογραφή τους και την ημερομηνία στα σχετικά παραστατικά.

### **3.9.2. Μέτρα Διαφύλαξης των Περιουσιακών Στοιχείων**

Ως περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης νοούνται εκτός από τα στοιχεία του ενεργητικού, τα λογιστικά και τα βοηθητικά βιβλία, τα δικαιολογητικά έγγραφα π.χ.

---

<sup>36</sup> ό., π., σ. 118-120.

συμβόλαια, συμβάσεις. Παρακάτω παραθέτουν ενδεικτικά κάποια μέτρα διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων:<sup>37</sup>

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

### 3.10 Εσωτερικός Ελεγκτής

Ένας σημαντικός προβληματισμός που υπάρχει σε κάθε επιχείρηση είναι το γεγονός της δυνατότητας της διοίκησης να έχει την επίβλεψη όλων των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Συνεπώς κάθε επιχείρηση εξελίσσεται με γρήγορους ρυθμούς και το αποτέλεσμα είναι η δημιουργία ενός σημαντικού εργαλείου ανάλυσης ελέγχου που αφορούν τις δραστηριότητες των επιχειρήσεων. Αυτό ονομάζεται εσωτερικός, λογιστικός έλεγχος ή καλύτερα Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου.<sup>38</sup> Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι υπάλληλος της επιχείρησης και δε διαθέτει επομένως την επαγγελματική ανεξαρτησία που έχει ο εξωτερικός ελεγκτής. Είναι όμως ανεξάρτητος από το προσωπικό που ελέγχει και είναι πρόσωπο έμπιστο και ικανό με πλήρη επαγγελματική κατάρτιση.

Γενικά, ο εσωτερικός ελεγκτής οφείλει να:<sup>39</sup>

- a) Προγραμματίζει την εργασία του κατά τρόπο που να διευκολύνει τον κυκλικό έλεγχο των διάφορων τομέων ή τμημάτων της επιχείρησης.

---

<sup>37</sup> ό., π., σ. 120.

<sup>38</sup> Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ. Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα 2013, Εκδόσεις: Διπλογραφία.

<sup>39</sup> Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999, σ. 121.



- b) Ελέγχει την αποτελεσματικότητα του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου σε τακτά χρονικά διαστήματα.
- c) Προτείνει στα ανώτερα ιεραρχικά στελέχη τη λήψη διορθωτικών μέτρων για τη βελτίωση της αποδοτικότητας του εσωτερικού ελέγχου.

Επίσης, ο εσωτερικός ελεγκτής οφείλει να εξακριβώσει εάν:

- Το προσωπικό της επιχείρησης ακολουθεί τα μέτρα και τις διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου που έχει θεσπίσει η διοίκηση.
- Τα οφέλη από την εφαρμογή των μέτρων και των μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου υπερβαίνουν το συνολικό κόστος εφαρμογής τους.
- Οι αδυναμίες και οι ελλείψεις που παρουσιάζει ο εσωτερικός έλεγχος θεωρούνται σημαντικές.
- Το λογιστικό σύστημα λειτουργεί ορθολογικά και οι παρεχόμενες πληροφορίες είναι αξιόπιστες.

### **3.10.1. Θέση του εσωτερικού ελεγκτή στη διοικητική λειτουργία της επιχείρησης**

Καθώς το μέγεθος των επιχειρήσεων και οι ανάγκες μεταβάλλονται, η θέση του εσωτερικού ελεγκτή άλλαξε σημαντικά σε σχέση με το παρελθόν. Η θέση αυτή στην οργανωτική δομή της εταιρίας εξασφαλίζει την ανεξαρτησία του τμήματος.

ύπαρξη λοιπόν υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου δεν αναιρεί την ανάγκη οργάνωσης και εφαρμογής συστημάτων ελέγχου από το Διοικητικό Συμβούλιο και τη Γενική Συνέλευση όπως προβλέπει η νομοθεσία. Ο έλεγχος της νομιμότητας της λειτουργίας της εταιρίας, από την πλευρά του εταιρικού δικαίου ασκείται από το αρμόδιο υπουργείο. Στους ελέγχους αυτούς θα πρέπει να υπάρχει και ο έλεγχος της νομιμότητας της λειτουργίας της επιχείρησης, που ασκείται από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς στην περίπτωση που η εταιρία είναι εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών, στην κύρια ή παράλληλη αγορά.<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ. ,Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα 2013, Εκδόσεις: Διπλογραφία.

### 3.10.2. Παράγοντες του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου

Οι παράγοντες που χαρακτηρίζουν ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου αποτελεσματικό και αποδοτικό είναι οι εξής :

- Προσωπικό με επαγγελματική επάρκεια και συνείδηση.
- Οργανωτική δομή.
- Καλά σχεδιασμένο και οργανωμένο λογιστικό σύστημα.
- Περιορισμένη πρόσβαση στα περιουσιακά στοιχεία από άτομα χωρίς εξουσιοδότηση.
- Ύπαρξη υπηρεσίας εσωτερικών ελεγκτών.

### 3.10.3. Αξιολόγηση του Συστήματος

«Τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου διαφέρουν από επιχείρηση σε επιχείρηση. Τα συστήματα αυτά σε κάθε επιχείρηση, αναπτύσσονται από διαφορετικά άτομα, με δεξιότητες, εμπειρίες για διαφορετικές επιχειρήσεις, με διαφορετικές αξίες, πολιτικές, πεποιθήσεις, και μεθόδους. Παρόλα αυτά η αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου πρέπει να γίνει με βάση τις ιδιαιτερότητες και τα χαρακτηριστικά κάθε επιχείρησης. Η επισκόπηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, έχει δύο φάσεις. Η πρώτη είναι η φάση της προκαταρκτικής επισκόπησης και η δεύτερη τη φάση της προκαταρκτικής αξιολόγησης. Στην πρώτη ο ελεγκτής αποκτά γνώσεις για το σύστημα και το περιβάλλον. Ενώ στην δεύτερη υπάρχει ο εντοπισμός των ελεγκτικών δικλίδων ασφαλείας στις οποίες βασίζεται ο ελεγκτής για να πραγματοποιήσει τις διαδικασίες. Ο ελεγκτής μετά την ολοκλήρωση των ελέγχων δικλίδων ασφαλείας πραγματοποιεί την τελική αξιολόγηση του αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Η επισκόπηση του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να γίνει με συστηματικό και ορθολογικά σχεδιασμένο τρόπο. Το μέγεθος και η φύση των πιο πολλών επιχειρήσεων είναι τέτοιο ώστε η επισκόπηση και η αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου να γινόταν χωριστά για κάθε λειτουργία τους.

- Διαχωρισμός του εσωτερικού ελέγχου κατά κύκλους.

Η διαίρεση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου σε κάνει πιο αποδοτική την

επισκόπηση και την αξιολόγηση του. Έτσι διαχωρίζεται ο εσωτερικός έλεγχος στους παρακάτω κύκλους :

- Εσόδων.
- Δαπανών.
- Παραγωγής.
- Χρηματοδοτικός.
- Εξωτερικών οικονομικών εκθέσεων.
- Πωλήσεων και εισπράξεων.
- Μισθοδοσίας προσωπικού.
- Απόκτησης αγαθών, υπηρεσιών και πληρωμών.
- Αποθεμάτων και αποθήκευσης.
- Απόκτησης κεφαλαίων και της αποπληρωμής τους .

➤ Διαχωρισμός του εσωτερικού ελέγχου κατά λειτουργικές μονάδες.

Πολλές φορές για να είναι αποτελεσματικός το σύστημα εσωτερικού ελέγχου το διαιρούν ανάλογα με την οργανωτική διαίρεση της επιχείρησης σε λειτουργικές μονάδες. Παρ' ότι το αντικείμενο κάθε λειτουργίας είναι διαφορετικό υπάρχουν αρκετές κοινές πληροφορίες και ροές στοιχείων.

➤ Διαχωρισμός του εσωτερικού ελέγχου με βάση τις ταξινομήσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Η δομή και οι ταξινομήσεις των οικονομικών καταστάσεων, χρησιμοποιούνται ως βάση για την οργάνωση του ελεγκτικού έργου. Οι ελεγκτές συλλέγουν πληροφορίες μέσω μιας επισκόπησης των φύλλων εργασίας. Ενώ ένας ακόμα τρόπος αναζήτησης είναι οι συνεντεύξεις με τα στελέχη της επιχείρησης. Από το οργανόγραμμα εξακριβώνουν τα καθήκοντα κάθε ατόμου μέσα στην επιχείρηση.

Από την αξιολόγηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, παρουσιάζονται οι δύο επικρατέστερες θεμελιώδεις αξιολόγησης του εσωτερικού ελεγκτή. Είναι η θεώρηση του τελικού αποτελέσματος, και η θεώρηση της Μεθόδου. Η θεώρηση του τελικού αποτελέσματος δίνει μεγαλύτερη έμφαση στο αποτέλεσμα, και όχι τόσο στον τρόπο και τα μέσα της επίτευξης. Ενώ η δεύτερη θεώρηση, εξετάζει το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, και διαπιστώνει με ακρίβεια το πώς παράγονται τα αποτελέσματα. Η τελική αξιολόγηση περιλαμβάνει ποσοτική αλλά και ποιοτική αξιολόγηση του συστήματος. Ο σκοπός της τελικής αξιολόγησης είναι να καθορίσει την εμπιστοσύνη και αξιοπιστία του συστήματος, εκφρασμένη σε όρους του κινδύνου, σε σφάλματα ή παραλείψεις που δεν παρατηρήθηκαν από το σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Ο ελεγκτής αφού συγκεντρώσει όλα τα στοιχεία και τις επαληθεύσεις που πραγματοποίησε, μπορεί πια να προσδιορίσει τις επιπτώσεις που θα έχουν τα σημεία δυνατοτήτων και αδυναμιών του συστήματος, πάνω στην κανονικότητα των λογαριασμών».<sup>41</sup>

#### **3.10.4. Το αντικείμενο του ελέγχου και της Ελεγκτικής**

Για τον ελεγκτή προσωπικά σκοπός του ελέγχου είναι η διαμόρφωση γνώμης αναφορικά με την ορθή ή μη παρουσίαση της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσεως της ελεγχόμενης μονάδας στις αντίστοιχες λογιστικές καταστάσεις. Πιο συγκεκριμένα, το αντικείμενο του ελέγχου στα πλαίσια της χρηματοοικονομικής ελεγκτικής είναι κατά κύριο λόγο ο τρόπος και η αξιοπιστία της μέτρησης και παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μεγεθών. Πιο απλά επαληθεύεται ο απολογισμός των υπεύθυνων να δώσουν λογαριασμό σε αυτούς που έχουν έννομο συμφέρον. Στα πλαίσια αυτά ελέγχεται αναγκαστικά το σύστημα εσωτερικού ελέγχου.<sup>42</sup>

Το αντικείμενο της ελεγκτικής είναι ο έλεγχος των επιχειρήσεων με στόχο:<sup>43</sup>

---

<sup>41</sup> Θεοδώρα Παπαδάτου, Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος ανωνύμων εταιρειών, Αθήνα – Θεσσαλονίκη 2001, Εκδόσεις: Σακκουλά.

<sup>42</sup> Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ. (2013), Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα, Εκδόσεις: Διπλογραφία. Κάντζος Κωνσταντίνος, Ελεγκτική θεωρία και πρακτική, Αθήνα 2006, Εκδόσεις: Αθ. Σταμούλης .

<sup>43</sup> Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ. ,Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα 2013, Εκδόσεις: Διπλογραφία.

- την πρόληψη, αποκάλυψη ή καταστολή ακούσιων ή εκούσιων λογιστικών λαθών και οικονομικών ατασθαλιών,
- Την πιστοποίηση ύστερα από διενέργεια συστηματικού ελέγχου και ανάλογων δοκιμαστικών επαληθεύσεων, της αξιοπιστίας των οικονομικών δεδομένων, της πιστοληπτικής ικανότητας, καθώς και τις ορθής εφαρμογής των κειμένων, φορολογικών διατάξεων

Αναλυτικότερα, οι βασικοί σκοποί του ελέγχου είναι οι εξής:

- Εντοπισμός και πρόληψη ηθελημένων ή αθέλητων λογιστικών λαθών,
- Διερεύνηση, αποκάλυψη και καταστολή ακούσιων ή εκούσιων σφαλμάτων ως προς τις διαδικασίες,
- Έγκριση, ανάλυση και σχολιασμός της ακρίβειας και πιστότητα των διαφορών οικονομικών καταστάσεων στο σύνολο τους,
- Αξιολόγηση της σύνταξης και της παράθεσης διαφορών επιμέρους σημείων των οικονομικών καταστάσεων, που συνήθως αποτελούν ενδιαφέροντα και κατατοπιστικά στοιχεία για την πορεία και τις τάσεις που επικρατούν μέσα στην επιχείρηση,
- Πιστοποίηση της επάρκειας ή ανεπάρκειας της διαχρονικής κατάρτισης των κάθε είδους αριθμοδεικτών για την εξαγωγή των αναλογών χρήσιμων συμπερασμάτων,
- Υπογράμμιση των ατελειών και καθορισμός των αδυναμιών στο όλο κύκλωμα της επιχειρηματικής και διαχειριστικής απεικόνισης,
- Στάθμιση των πιθανοτήτων ικανοποίησης των κάθε λογής απαιτήσεων της επιχείρησης, προκειμένου να υπολογισθούν οι πιθανές επισφάλειες και να γίνει έτσι δυνατός ο σχηματισμός των σωστών προβλέψεων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### Μελέτη Περίπτωσης (KLEEMANN)

Για να γίνει πιο αντιληπτή η έννοια του εσωτερικού ελέγχου, ήταν σκόπιμο να πραγματοποιηθεί μια μελέτη περίπτωσης, ώστε να εξετασθεί η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου σε πραγματικό επίπεδο.

#### 4.1 Εισαγωγή για την εταιρεία

Με έτος ίδρυσης το 1983 στο Κιλκίς, η KLEEMANN είναι ένας από τους σημαντικότερους κατασκευαστές ανελκυστήρα στην Ευρωπαϊκή και παγκόσμια αγορά, παρέχοντας κάθε τύπο ανελκυστήρα για οικιακή ή εμπορική χρήση, για πρόσωπα ή φορτία καθώς επίσης ανυψωτικά συστήματα, κυλιόμενες σκάλες και διαδρόμους, ανελκυστήρες πλοίων και υποσυστήματα ανελκυστήρων. Το δίκτυο πωλήσεων της εκτείνεται σε περισσότερες από 100 χώρες.

Η KLEEMANN διακρίνεται για την καινοτομία στο σχεδιασμό, την ευελιξία, την ποιότητα και την αφοσίωση στην υποστήριξη του πελάτη.

Οι ολοκληρωμένες παραγωγικές της εγκαταστάσεις, το εκπαιδευμένο προσωπικό και τα άρτια τεχνολογικά συστήματα που χρησιμοποιεί η εταιρία, την καθιστούν πρωτοπόρα στην παροχή πλήρων αξιόπιστων λύσεων, προσαρμοσμένων στις ανάγκες κάθε έργου.

Το πελατολόγιο της KLEEMANN αποτελείται από εταιρίες εγκατάστασης και συντήρησης οι οποίες διανέμουν τα προϊόντα της εταιρίας σε όλο τον κόσμο. Η δομημένη συνεργασία των εργαζομένων και των συνεργατών της εταιρίας εξασφαλίζει την ανάπτυξη ισχυρών μακροχρόνιων δεσμών με τους πελάτες και ταυτόχρονα την παροχή αξιόπιστων υπηρεσιών σε παγκόσμιο επίπεδο.

Με στρατηγικές επενδύσεις, η KLEEMANN έχει προχωρήσει στην εξειδίκευση της παραγωγής και την εξαγωγή προϊόντων σε πολλαπλές αγορές, αναπτύσσοντας το δίκτυο, την διεθνή παρουσία και την γκάμα της.

Η εταιρία διαθέτει ένα ισχυρό προφίλ, συνεπές με τη δέσμευσή της για ποιότητα, καινοτόμο έρευνα και τεχνική αρτιότητα. (<https://kleemannlifts.com/el/company/kleemann-profile>)

## 4.2 Ιστορική Εξέλιξη

Η KLEEMANN είναι μία από τις μεγαλύτερες εταιρίες κατασκευής ανελκυστήρων στην παγκόσμια αγορά. Έχοντας αναπτύξει σημαντική εμπειρία στον κλάδο από το 1983, συνεχίζει να επενδύει στην τεχνογνωσία και να εφαρμόζει στρατηγικές οι οποίες συνεισφέρουν στην ανάπτυξη, εξασφαλίζοντας πάντα ποιότητα, αξιοπιστία και ασφάλεια για τα προϊόντα της.

Σήμερα η KLEEMANN είναι διεθνώς αναγνωρίσιμη και εξακολουθεί να διευρύνει το μερίδιο αγοράς της παγκοσμίως, έχοντας κερδίσει την εκτίμηση της αγοράς, χάρη στην κουλτούρα, την αξιοπιστία, τον καινοτόμο σχεδιασμό και την ευέλικτη εξυπηρέτηση.

Η KLEEMANN ΕΛΛΑΣ ΑΒΕΕ ιδρύθηκε το 1983 στην Ελλάδα, έχοντας υπογράψει συμβόλαιο μεταφοράς τεχνογνωσίας από τη γερμανική εταιρία KLEEMANN HUBTECHNIK GmbH. Οι πρώτες παραγωγικές μονάδες ολοκληρώθηκαν το 1985, στη ΒΙΠΕ Κιλκίς, καλύπτοντας μία επιφάνεια 3.000 τ.μ. Ωστόσο, η παραγωγική δραστηριότητα ξεκίνησε το 1986 με την παραγωγή ολοκληρωμένων υδραυλικών sets. Η εισαγωγή της ολοκληρωμένης λύσης υδραυλικού ανελκυστήρα στην Ελλάδα, ήταν μία υπερβατική επιλογή η οποία αποδείχθηκε επιτυχής κατά τα επόμενα χρόνια, σταδιακά καθιστώντας την KLEEMANN ηγέτη της ελληνικής αγοράς. Το 1999 ιδρύθηκε η KLEFER ως κοινοπραξία της KLEEMANN και της TECNOLAMA-FERMATOR και παράγει αυτόματες, ημιαυτόματες και αναδιπλούμενες πόρτες. Την ίδια χρονιά, η KLEEMANN εισήχθη στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

Στις αρχές του 21<sup>ου</sup> αιώνα η KLEEMANN Asansor ιδρύθηκε στην Κωνσταντινούπολη (2001), έχοντας εδραιώσει μία ισχυρή παρουσία ήδη από το 1988. Ως η πρώτη εταιρία του Ομίλου η οποία ιδρύθηκε εκτός Ελλάδος, η KLEEMANN Asansor συνέχισε να αναπτύσσεται σταθερά κατέχοντας σήμερα ένα σημαντικό μερίδιο αγοράς στην Τουρκία. Επίσης, το 2001, σε μία έκταση 1.500 τ.μ., ξεκίνησε η παραγωγή πινάκων, ηλεκτρικών εγκαταστάσεων και κομβιοδόχων στο εργοστάσιο Ηλεκτρονικών και Αυτοματισμού στη ΒΙΠΕ Κιλκίς.

Το 2002, η KLEEMANN ξεκίνησε την παραγωγική δραστηριότητα της μονάδας κατασκευής Θαλάμων και ανελκυστήρων χωρίς μηχανοστάσιο στη ΒΙΠΕ Κιλκίς. Το εργοστάσιο καλύπτει

επιφάνεια 10.300 τ.μ. Το 2004, κατασκευάστηκε το κέντρο Logistics στην Αθήνα με σκοπό τη βελτίωση της διαδικασίας παραδόσεων και των χρόνων απόκρισης στην κεντρική και νότια Ελλάδα. Οι εγκαταστάσεις καλύπτουν επιφάνεια 3.600 τ.μ.

Ενισχύοντας την ανάπτυξη των πωλήσεων στη Σερβία, οι οποίες χρονολογούνται από το 1992, ιδρύεται η KLEEMANN Liftoni στο Βελιγράδι το 2005. Το 2012, ξεκίνησε η τοπική παραγωγική δραστηριότητα της εταιρίας. Το 2006: η KLEEMANN ήδη εξήγαγε στη Ρουμανία από το 1996, όταν το 2006 ίδρυσε την KLEEMANN LiftRo. Σύμφωνα με τις τοπικές ανάγκες της αγοράς, η KLEEMANN LiftRo ειδικεύεται σε μεγάλα έργα και λύσεις ανακαίνισης συνδυάζοντας ολοκληρωμένα συστήματα ανελκυστήρα με καινοτόμο design.

Ο πύργος δοκιμών της KLEEMANN στη ΒΙΠΕ Κιλκίς ολοκληρώθηκε το 2010 ώστε να υποστηρίξει την παγκόσμια επέκταση του Ομίλου σε παγκόσμιο επίπεδο. Ο πύργος παρέχει δυνατότητα ελέγχου υψητάχυτων ανελκυστήρων για ταχύτητες έως 5μ/δευτ. Με 18 ορόφους και 4 φρεάτια δοκιμών, το ύψους του φτάνει τα 61 μέτρα.

KLEEMANN China ιδρύθηκε στο Κουνσάν το 2011, στο πλαίσιο της ανάπτυξης της εταιρίας και με σκοπό να αναβαθμίσει τις υπηρεσίες της στην περιοχή της Κίνας, της Άπω Ανατολής και του Ειρηνικού. Αναγνωρίζοντας την ανάγκη για τοπική παραγωγή, η KLEEMANN εξάπλωσε το κατασκευαστικό της αποτύπωμα επενδύοντας σε μία εξειδικευμένη παραγωγική μονάδα στο Κουνσάν, μέσω της οποίας η εταιρία παρέχει στις τοπικές αγορές ολοκληρωμένα συστήματα ανελκυστήρα. Η KLEEMANN εξάγει στην αγορά του Ην. Βασιλείου για περισσότερα από 20 χρόνια, ενώ το 2011 προχώρησε στην ίδρυση της KLEEMANN Lifts UK με σκοπό την υποστήριξη του ταχέως αναπτυσσόμενου πελατολογίου της. Η KLEEMANN Lifts UK ορίζεται από τη φιλοσοφία της στενής συνεργασίας με αρχιτέκτονες και μηχανικούς για την ολοκλήρωση έργων κύρους με γνώμονα την καινοτομία. Εκτός από ολοκληρωμένα συστήματα ανελκυστήρα και ανταποκρινόμενη στην αναπτυσσόμενη ανάγκη για άμεση εξυπηρέτηση, η εταιρία διατηρεί αποθήκη ανταλλακτικών και υποσυστημάτων για νέες εγκαταστάσεις και ανακαινίσεις.

Η KLEEMANN Russia ιδρύθηκε στη Μόσχα το 2012, ακολουθώντας 10 χρόνια παρουσίας της KLEEMANN στη Ρωσία. Σήμερα η εταιρία λειτουργεί σε εγκαταστάσεις, ακριβώς έξω από το κέντρο της Μόσχας. Οι εγκαταστάσεις περιλαμβάνουν κέντρο συναρμολόγησης, το οποίο εξασφαλίζει την παράδοση προϊόντων σύμφωνα με την τοπική νομοθεσία και τις ανάγκες της τοπικής αγοράς.



Η KLEEMANN έχει ενεργή τοπική παρουσία στην Αυστραλία, ως KLEEMANN Australia, από το 2015, πραγματοποιώντας εξαγωγές στη χώρα ήδη από το 2000. Η KLEEMANN Australia ειδικεύεται σε ανελκυστήρες για κατοικίες και εμπορικές χρήσεις, καλύπτοντας τη ζήτηση για εξατομικευμένες λύσεις στις περιοχές της Νέας Νότιας Ουαλίας, Κουίνσλαντ, Νότιας Αυστραλίας και Επικράτειας της Αυστραλιανής Πρωτεύουσας. Η KLEEMANN ξεκίνησε να εξάγει στη Γερμανία το 2000, ενώ το 2010 απέκτησε τοπική εμπορική παρουσία με σκοπό να εξυπηρετήσει την αναπτυσσόμενη γερμανική αγορά. Το 2015, η επιτυχία του εγχειρήματος οδήγησε στην ίδρυση της KLEEMANN Aufzüge στο Krefeld.

Η KLEEMANN εξάγει στη Γαλλία από το 1995 ενώ από το 2014 διέθετε τοπική παρουσία με έδρα στο Παρίσι. Η KLEEMANN Ascenseurs ιδρύθηκε το 2017, με σκοπό να αναβαθμίσει τις υπηρεσίες προς τους τοπικούς πελάτες και να ενισχύσει την θέση της στην τοπική αγορά. Το 2019 ολοκληρώνεται η κατασκευή 100μετρου πύργου δοκιμών KLEEMANN στο Κουνσάν της Κίνας. Οι εγκαταστάσεις, συνολικού κτιριακού εμβαδού 19.300 τ.μ., περιλαμβάνουν επίσης κτίριο γραφείων καθώς και ολοκληρωμένες εγκαταστάσεις παραγωγής και αποθηκών. (<https://kleemannelifts.com/el/company/history>)

### 4.3 Γενικές πληροφορίες για την Εταιρεία και τον Όμιλο

Η εταιρεία KLEEMANN αναπτύσσεται διαρκώς μετατρέποντας κάθε εμπειρία σε γνώση. Αυτή η κουλτούρα συνεισέφερε στη σημερινή πρόοδο της. Η εταιρεία εξάγει σε περισσότερες από 100 χώρες, με παραγωγικές εγκαταστάσεις σε Ελλάδα, Σερβία και Κίνα, ενώ διαθέτει κέντρα συναρμολόγησης σε Τουρκία και Ρωσία.

Οι εταιρείες του ομίλου είναι:

- KLEEMANN ΒΙ.ΠΕ. Κιλκίς, Τ.Θ. 25, 611 00, Ελλάδα
- KLEEMANN Υποκατάστημα & Εκθετήριο Αθηνών Αλκίφρονος 81, (Πειραιώς & Χαμοστέρας), Κ. Πετράλωνα, 11853, Ελλάδα
- KLEEMANN Γραφεία & Εκθετήριο Θεσσαλονίκης Α. Γ. Παπανδρέου 251, Νεάπολη, 56532, Ελλάδα

- KLEEMANN Κέντρο Διανομών & Εκθετήριο Ασπρόπυργου Θέση Κύριλλος, Αττική οδός – Κόμβος Ασπρόπυργου, Έξοδος 4 , 19300 , Ελλάδα
- ΚΥΠΡΟΣ: KLEEMANN Services 17D Kyriakou Matsi, 1st Floor, Off. 3 , 1082 , Κύπρος
- ΓΑΛΛΙΑ: KLEEMANN ASCENSEURS La Grande Arche-Paroi Nord , Paris La Defense , 92044 , Γαλλία
- ΓΕΡΜΑΝΙΑ: KLEEMANN AUFZUGE Adolf-Dembach-Str. 22A , Krefeld , 47829 , Γερμανία
- ΑΥΣΤΡΑΛΙΑ: KLEEMANN AUSTRALIA Unit 1A, 2-6 Orion Road , LANE COVE WEST , 2066 , Αυστραλία
- Ην. ΒΑΣΙΛΕΙΟ: KLEEMANN LIFTS UK Unit 8 Arena 14 , Charbridge Lane , OX26 4SS , Ηνωμένο Βασίλειο
- ΡΟΥΜΑΝΙΑ: KLEEMANN LIFT RO Strada Delea Nouă, nr. 38 , Etajul 2, sector 3 , Ρουμανία
- ΡΩΣΙΑ: KLEEMANN RUSSIA Moscow Region Dzerzhinskiy, Energetikov str., 20 , 140091 , Ρωσία
- ΤΟΥΡΚΙΑ: KLEEMANN ASANSOR Büyükbakkalköy Mahallesi Yakacık Yolu No:20 , 34885 , Τουρκία
- ΣΕΡΒΙΑ: KLEEMANN LIFTOVI Golubinačka b.b, Šimanovci Beograd , 22310 , Σερβία
- ΚΙΝΑ: KLEEMANN CHINA Kunshan American Industrial Park , No. 100 DengTa Road, KSND, Jiangsu, China , 215316 , Κίνα
- KLEFER ΒΙ.ΠΕ. Κιλκίς , 611 00 , Ελλάδα

<https://kleemannlifts.com/el/company/contacts>

Η υπεύθυνη συμπεριφορά αποτελεί μέρος της κουλτούρας της KLEEMANN και η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη αποτελεί ισχυρή δέσμευση. Αδιαπραγμάτευτοι στόχοι αποτελούν για την εταιρία, η συνεχής βελτίωση της ποιότητας των προϊόντων και των υπηρεσιών που παρέχουν στους πελάτες, η ανάπτυξη των εργαζομένων, η διασφάλιση της υγείας και ασφάλειας στην εργασία, το άριστο εργασιακό περιβάλλον, η μείωση του περιβαλλοντικού αποτυπώματος καθώς και η διαρκής υποστήριξη της τοπικής και ευρύτερης κοινωνίας. Ο στρατηγικός σχεδιασμός της KLEEMANN στους επιχειρησιακούς τομείς, οι διοικητικές πρακτικές και η ανάπτυξη διαλόγου με κάθε συμμετόχο, διαμορφώνονται από το αίσθημα και τις αρχές της ευθύνης της εταιρίας απέναντι στον Άνθρωπο, στην Κοινωνία και στο Περιβάλλον. Η KLEEMANN έχει αναγνωρίσει πέντε κύριους άξονες Εταιρικής Υπευθυνότητας, βάση των οποίων αναπτύσσει το πλάνο δράσεών της.

### **Ανθρώπινο Δυναμικό**

Το ανθρώπινο δυναμικό της KLEEMANN διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην ανάπτυξη και την εξέλιξη της εταιρίας. Βασικός στόχος της εταιρίας είναι να προσφέρει ένα ασφαλές και δημιουργικό εργασιακό περιβάλλον, το οποίο να χαρακτηρίζεται από τον σεβασμό, τις ίσες ευκαιρίες, την απουσία διακρίσεων, καθώς και να διακρίνεται για τις δυνατότητες συνεχούς εξέλιξης, που προσφέρει σε όλους τους εργαζόμενους της. Σήμερα, η KLEEMANN απασχολεί πάνω από 1.000 εργαζομένους. Περίπου το 53% αυτών είναι εργατικό δυναμικό και το 47% είναι εργαζόμενοι ανώτατης-ανώτερης εκπαίδευσης, με ένα 8,4% να διαθέτει μεταπτυχιακούς τίτλους σπουδών. Το 73% των εργαζομένων της Εταιρίας κυμαίνεται σε ηλικίες μεταξύ 30-50 ετών, ενώ το 68% έχει προϋπηρεσία στην KLEEMANN περισσότερο από τέσσερα χρόνια.

Η KLEEMANN προσφέρει ευκαιρίες ανάπτυξης και εκπαίδευσης σε όλους τους εργαζόμενους, ενισχύοντας τις ικανότητες, την εμπειρία, τις δεξιότητες και τα ταλέντα τους. Σε αυτό το πλαίσιο, η εταιρία εφαρμόζει Πολιτική Ανάπτυξης, ώστε να διασφαλίζεται το όραμά της για συνεχή ανάπτυξη ενώ ταυτόχρονα επενδύει σε εκπαιδεύσεις που συμβάλλουν τόσο στην επαγγελματική όσο και προσωπική ανάπτυξη των ανθρώπων της. Από το 2011 άρχισε να εφαρμόζεται το πρόγραμμα καθοδήγησης “Coaching” σε όλο το ανθρώπινο δυναμικό της Εταιρίας. Μέσω του προγράμματος coaching, επιτυγχάνεται η υποστήριξη συντονισμένων ενεργειών και η καλλιέργεια φιλοσοφίας Breakthrough, για την απόδοση εξαιρετικών αποτελεσμάτων.

Η KLEEMANN αναγνωρίζει και σέβεται τα εργασιακά δικαιώματα των ανθρώπων της, φροντίζει για την ίση αμοιβή τους και σέβεται τα διεθνώς προστατευόμενα ανθρώπινα δικαιώματα. Η KLEEMANN έχει αναπτύξει πολιτική διαφορετικότητας, καθώς επιδιώκει να εντάσσει άτομα με διαφορετικά χαρακτηριστικά στο ανθρώπινο δυναμικό της.

Ήδη από το 2004, η KLEEMANN, ξεκίνησε να συμμετέχει σε προγράμματα, δράσεις και συνέδρια, για την καταπολέμηση του διαχωρισμού στο χώρο εργασίας, της αμφισβήτησης των στερεότυπων ρόλων των δύο φύλων και την ευαισθητοποίησης της κοινωνίας. Την τελευταία πενταετία, η Εταιρία έχει συμμετάσχει σε πληθώρα συνεδρίων και πρωτοβουλιών.

Η KLEEMANN προσφέρει μια σειρά από παροχές και προγράμματα στους εργαζόμενους της, πέραν αυτών που ορίζει η νομοθεσία. Σε αυτό το πλαίσιο, εφαρμόζει Πολιτική Αμοιβών και Παροχών. Οι παροχές που προσφέρει η KLEEMANN είναι οι παρακάτω:

- Ομαδικό ασφαλιστήριο συμβόλαιο
- Ιατρείο
- Γυμναστήριο και Playroom
- Happy Benefits
- Παροχή επιδοτούμενου γεύματος σε οργανωμένο εστιατόριο εταιρίας
- Επιδότηση προσωπικής εκπαίδευσης
- Δωρεάν μετακίνηση εργαζομένων με εταιρικά μέσα
- Χορήγηση διατακτικών
- Επιβραβεύσεις για διάφορους λόγους

Οι επιπρόσθετες παροχές της Εταιρίας προς τους εργαζομένους της αποτελούν κίνητρα, τα οποία εκφράζουν μια σύγχρονη και δυναμική φιλοσοφία της Διοίκησης της KLEEMANN, η οποία επιδιώκει τη συνεχή επέκταση των παροχών της.

Επιπρόσθετα, η KLEEMANN έχει υιοθετήσει και εφαρμόζει Πολιτική Επιβραβεύσεων, μέσω της οποίας επιβραβεύονται οι εργαζόμενοι για τη θετική τους στάση και συμπεριφορά σε κάποιες εξαιρετικές περιπτώσεις. Η αναγνώριση είναι η θετική ανατροφοδότηση που

επιτρέπει στους εργαζομένους να γνωρίζουν ότι η καθημερινή τους εργασία και συνεισφορά, εκτιμάται από την Εταιρία.

## **Αγορά**

Στην KLEEMANN οι πελάτες βρίσκονται στο επίκεντρο των δραστηριοτήτων της. Σταθερά προσανατολισμένη στις αξίες της για καινοτομία και άριστη εξυπηρέτηση, και προκειμένου να διατηρήσει το ανταγωνιστικό της πλεονέκτημα, η KLEEMANN έχει υιοθετήσει ευέλικτες διαδικασίες για τη μεγιστοποίηση της ικανοποίησης του πελάτη. Προϊόντα υψηλής ποιότητας, με ευέλικτη εξυπηρέτηση και με διαρκή τεχνική υποστήριξη αποτελούν ισχυρή δέσμευση για την εταιρία. Γι' αυτό το σκοπό, η Εταιρία οργανώνει διαρκώς προγράμματα τεχνικής εκπαίδευσης, κατά τα οποία, το τεχνικό προσωπικό των πελατών της Εταιρίας καταρτίζεται πρακτικά και θεωρητικά σε θέματα εγκατάστασης, λειτουργίας και συντήρησης του ανελκυστήρα. Επίσης, οργανώνει ειδικά ενημερωτικά σεμινάρια σχετικά με την ασφάλεια και τις διεθνείς εξελίξεις στο χώρο.

Η υψηλή ποιότητα των προϊόντων είναι άρρηκτα συνδεδεμένη με τη στρατηγική της Εταιρίας και την Πολιτική Ποιότητας, την οποία έχει αναπτύξει. Η KLEEMANN διενεργεί συστηματικούς και αποτελεσματικούς ελέγχους ποιότητας σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, και σε συνδυασμό με τα κατάλληλα μέσα και το άρτια εκπαιδευμένο προσωπικό που διαθέτει, είναι σε θέση να ανταποκρίνεται άμεσα στις απαιτήσεις των πελατών της. Η Εταιρία εφαρμόζει Σύστημα Διασφάλισης Ποιότητας βάσει των απαιτήσεων του προτύπου ISO 9001:2008 και το Σύστημα Διαχείρισης Παραπόνων και ικανοποίησης Πελατών βάσει του προτύπου ISO 10002:2004. Ο ποιοτικός έλεγχος διενεργείται καθ' όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας των προϊόντων της Εταιρίας, στοχεύοντας τον έλεγχο των σημαντικών εξαρτημάτων των υποσυστημάτων του ανελκυστήρα σε ποσοστό 100%.

Η υψηλή ποιότητα των πρώτων υλών που προμηθεύεται η Εταιρία είναι αδιαπραγμάτευτη για την KLEEMANN και η διαχείριση των προμηθειών γίνεται μέσω συγκεκριμένης διαδικασίας, διασφαλίζοντας τη διαφάνεια και αντικειμενικότητα. Κρίσιμος συντελεστής επιτυχίας για την KLEEMANN αποτελεί η επιλογή και η μακροχρόνια συνεργασία με τους προμηθευτές μας. Ευνοώντας το διάλογο μεταξύ εταιρίας και συνεργατών εδραιώνουμε τη σχέση μας, αναγνωρίζουμε τις ανάγκες που υπάρχουν και αντιμετωπίζουμε την αγορά με συνέπεια σεβασμό, διαφάνεια και δικαιοσύνη.

Η KLEEMANN συμμετέχει ενεργά σε εθνικά και διεθνή δίκτυα, καθώς και σε συνδέσμους του κλάδου, στοχεύοντας στην ανταλλαγή τεχνογνωσίας και καλών πρακτικών. Η Εταιρία συνεργάζεται με ερευνητικούς οργανισμούς για την ανάπτυξη διεθνών συνεργασιών, την παρακολούθηση των τάσεων και των εξελίξεων του κλάδου. Μέσω των δικτύων αυτών, η Εταιρία συνδιαλέγεται με ειδικούς του κλάδου για την προώθηση της τεχνολογικής καινοτομίας σχετικά με την ασφάλεια των ανελκυστήρων και των υποσυστημάτων τους, καθώς και την εξοικονόμηση ενέργειας.

Η KLEEMANN έχει υιοθετήσει ένα σύνολο αρχών και πρακτικών προκειμένου να διασφαλίσει την απόδοσή της, τα συμφέροντα των μετόχων της και τα συμφέροντα όλων των ενδιαφερόμενων μερών. Εφαρμόζοντας στην αρχή της πρόληψης, ακολουθεί πολιτικές και βέλτιστες πρακτικές εταιρικής διακυβέρνησης. Η KLEEMANN ακολουθεί και συμμορφώνεται με την ισχύουσα εθνική νομοθεσία περί εταιρικής διακυβέρνησης και έχει υιοθετήσει οικειοθελώς τον Ελληνικό Κώδικα Εταιρικής Διακυβέρνησης, που έχει αναπτυχθεί από το Ελληνικό Συμβούλιο Εταιρικής Διακυβέρνησης (ΕΣΕΔ), με τις αποκλίσεις οι οποίες περιγράφονται στην Ετήσια Οικονομική Έκθεση. Η επαρκής και έγκυρη πληροφόρηση των ενδιαφερόμενων μερών επιτυγχάνεται μέσω του Συστήματος Εταιρικής Διακυβέρνησης, που περιλαμβάνει όργανα διοίκησης με σαφείς αρμοδιότητες, αποτελεσματικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου και διαχείριση κινδύνων.

## **Περιβάλλον**

Η προστασία του περιβάλλοντος και η ευαισθητοποίηση του συνόλου των εργαζομένων σε περιβαλλοντικά ζητήματα, αποτελούν προτεραιότητες για την KLEEMANN. Η Εταιρία δραστηριοποιείται υπεύθυνα και μεριμνά, ώστε να συνδυάζει την ανάπτυξη με την περιβαλλοντική υπευθυνότητα, σε όλες τις πτυχές των δραστηριοτήτων της. Η δέσμευση της υπεύθυνης περιβαλλοντικής συμπεριφοράς διατρέχει ολόκληρο τον οργανισμό και αποτυπώνεται στην Περιβαλλοντική πολιτική που έχει υιοθετήσει και εφαρμόζει.

Η KLEEMANN εφαρμόζει τα τελευταία 4 χρόνια τις αρχές οικολογικού σχεδιασμού προϊόντων, σύμφωνα με το πρότυπο ISO 14006. Βασικός στόχος της KLEEMANN είναι ο ανασχεδιασμός συγκεκριμένων προϊόντων της Εταιρίας, με βάση τη «διαδικασία Οικολογικού Σχεδιασμού» (Ecodesign Process). Η KLEEMANN λαμβάνει μέτρα πυροπροστασίας, με στόχο αφενός την πρόληψη του κινδύνου εκδήλωσης πυρκαγιάς, με συνεχείς ελέγχους και αναγομώσεις των μέσων πυροπροστασίας και αφετέρου την άμεση

αντιμετώπιση ενδεχόμενης πυρκαγιάς. Σε αυτό το πλαίσιο, το σύνολο του προσωπικού εκπαιδεύεται τουλάχιστον δύο φορές τον χρόνο στη χρήση πυροσβεστικών μέσων και συμμετέχει σε τακτικές και έκτακτες ασκήσεις πυρασφάλειας.

Η KLEEMANN διαχειρίζεται υπεύθυνα τον τελικό όγκο των αποβλήτων, που προκύπτουν από την παραγωγική διαδικασία, αυξάνοντας κάθε χρόνο το ποσοστό ανακύκλωσής τους. Η Εταιρία επιλέγει να συνεργάζεται μόνο με νόμιμες και κατάλληλα αδειοδοτημένες εταιρίες για τη μεταφορά, την επεξεργασία και τη διάθεση των αποβλήτων, τις οποίες ελέγχει ως προς την ύπαρξη των απαραίτητων αδειών λειτουργίας. Σε αυτό το πλαίσιο, πραγματοποιείται ανακύκλωση του 100% των ποσοτήτων επικίνδυνων και μη στερεών αποβλήτων της παραγωγικής διαδικασίας, όπως λάσπες βαφείων, φίλτρα βαφείων, λιπαντικά, πούδρα, διαλυτικά, πλαστικά, χαρτιά, αλουμίνιο, scrap μέταλλο, ξύλα, κενές συσκευασίες, καθώς και πριονίδια. Σχετικά με τη διαχείριση των υγρών αποβλήτων κατά τη διάρκεια του 2015, η Εταιρία παρέδωσε όλες τις ποσότητες χρησιμοποιημένων διαλυτικών και κόλλας σε αδειοδοτημένη και πιστοποιημένη κάθετη μονάδα διαχείρισης και αξιοποίησης αποβλήτων, με έδρα την Ελλάδα.

## **Κοινωνία**

Από την ίδρυσή της, η KLEEMANN δίνει ιδιαίτερη έμφαση στη δημιουργία δεσμών και σχέσεων εμπιστοσύνης, αλληλεγγύης και αμοιβαίου σεβασμού με τις τοπικές κοινότητες των περιοχών, όπου δραστηριοποιείται. Το Κιλκίς και η, αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι της ίδιας της Εταιρίας, καθώς πρόκειται για περιοχές από τις οποίες. Η Εταιρία, φροντίζει και επενδύει στην ενίσχυση των τοπικών κοινοτήτων, κυρίως της ευρύτερης περιοχής της Θεσσαλονίκης και του Κιλκίς, από όπου προέρχεται η συντριπτική πλειοψηφία των εργαζομένων της, μέσω υλοποίησης ποικίλων δράσεων. Οι κοινωνικές δράσεις της εταιρίας, παρουσιάζονται αναλυτικότερα, ανά κατηγορία και συμπεριλαμβάνουν δράσεις που η Εταιρία υλοποιεί διαχρονικά, καθώς και τις πιο σημαντικές για το 2016.

- Ευπαθείς κοινωνικές ομάδες
- Case study: Δράση και δωρεά 25 ποδηλάτων για παιδιά του Χαμόγελου του παιδιού
- Παιδ Case study: «Πρόγραμμα ασφαλούς χρήσης ανελκυστήρα και κυλιόμενων κλιμάκων»

- Επιστήμες – Πολιτισμός
- Υγεία (Πρόγραμμα εθελοντικής αιμοδοσίας – τράπεζα αίματος)
- Περιβάλλον
- Αθλητισμός
- Εθελοντισμός εργαζομένων
- Λοιπές κοινωνικές δράσεις

### **Υγεία και ασφάλεια**

Η προάσπιση της υγείας και της ασφάλειας όλων των εργαζομένων, συνεργατών και υπεργολάβων της KLEEMANN , σε κάθε πτυχή των δραστηριοτήτων της, αποτελεί για την εταιρία βασική προτεραιότητα. Η ολοκληρωμένη διαχείριση των θεμάτων υγείας και ασφάλειας αντικατοπτρίζεται στην εφαρμογή του πιστοποιημένου Συστήματος Διαχείρισης Υγείας και Ασφάλειας (OHSAS 18001), το οποίο και εφαρμόζεται στην KLEEMANN από το 2012. Στο πλαίσιο της ορθής λειτουργία του ΣΔΥΑΕ, η Εταιρία έχει συστήσει Επιτροπή υγείας και ασφάλειας σε κάθε παραγωγική εγκατάσταση, εμπλέκοντας όσο το δυνατόν περισσότερους εργαζόμενους, με στόχο την ενεργή συμμετοχή τους και τη συνεχή διαβούλευση .Οι εθελοντικές ομάδες υγείας και ασφάλειας σε κάθε παραγωγική εγκατάσταση, έχουν στόχο τον άμεσο εντοπισμό ενδεχόμενων κινδύνων και την εξάλειψή τους.

Η KLEEMANN δίνει ιδιαίτερη έμφαση στην ευαισθητοποίηση του συνόλου των εργαζομένων σχετικά με θέματα υγείας και ασφάλειας και συνεχώς επενδύει σε δράσεις εκπαίδευσης και ενημέρωσης. Στο πλαίσιο αυτό, η KLEEMANN υλοποιεί σχετικές εκπαιδεύσεις, διαμορφωμένες σύμφωνα με τις ανάγκες των εργαζομένων και βάσει των αποτελεσμάτων των επιθεωρήσεων των Τεχνικών Ασφαλείας. Το σύνολο των εργαζομένων εκπαιδεύεται επίσης στην επιτυχή αντιμετώπιση έκτακτων καταστάσεων. Σχετικές εκπαιδεύσεις που έχουν υλοποιηθεί είναι, μεταξύ άλλων, οι παρακάτω:



- Εκπαιδεύσεις εκκένωσης κτιρίων και παροχής πρώτων βοηθειών.
- Εκπαιδεύσεις χρήσης πυροσβεστικού υλικού, με τη παρουσία της Πυροσβεστικής Υπηρεσίας, του Τεχνικού Ασφαλείας και όλων των εμπλεκομένων με την πυρασφάλεια των κτιρίων.
- Εκπαιδεύσεις ΚΑΡΠΑ.

<https://kleemannlifts.com/el/company/sustainability>

Τέλος, η KLEEMANN είναι δεσμευμένη σε έναν τρόπο λειτουργίας ο οποίος σέβεται τους εργαζομένους, πελάτες, συνεργάτες και χρήστες των προϊόντων τους. Θέτουν σε προτεραιότητα τη διαφάνεια και τη βιώσιμη ανάπτυξη με σκοπό να προσφέρουν τόσο στην κοινωνία όσο και στο ευρύτερο περιβάλλον στο οποίο εντάσσονται. Είμαστε ένας παγκόσμιος ηγέτης στους ανελκυστήρες και αναπτυσσόμαστε διαρκώς, ως εταιρία και ως άνθρωποι. Η Αποστολή τους είναι η συνεχής ανάπτυξη διεθνώς, μέσω της καινοτομίας, προσφέροντας εξαιρετική εμπειρία στον πελάτη και επενδύοντας στους ανθρώπους της. Οι Αξίες της αποτελούν ένα ζωτικής σημασίας κομμάτι της δραστηριότητας της εταιρίας. Αποτυπώνονται στο μοντέλο διαχείρισης και σε μία πλήρη γκάμα λειτουργιών, μέσα από τις πρωτοβουλίες που λαμβάνουμε καθημερινά. Η Ασφάλεια αποτελεί την φροντίδα για την υγεία και την ασφάλεια τη δική της και των ανθρώπων της, των πελατών - χρηστών των προϊόντων, καθώς και για την ασφάλεια των εγκαταστάσεών τους. Η Εμπιστοσύνη «Κάνουμε ότι λέμε και λέμε ότι κάνουμε. Εμπιστευόμαστε τους ανθρώπους και τις ικανότητές τους και για αυτό μπορούμε να ευθυγραμμιστούμε μαζί τους». Το Πάθος για τον Άνθρωπο, σημαίνει «Αγαπάμε και νοιαζόμαστε για το συνάδελφο, τον πελάτη και το συνάνθρωπό μας. Έχουμε άριστες σχέσεις μεταξύ μας. Αγαπάμε τη δουλειά μας και δημιουργούμε ευκαιρίες ανάπτυξης για όλους». Breakthrough Κουλτούρα καινοτομούν σε όλους τους τομείς, αναπτύσσονται, εξελίσσονται διαρκώς και βελτιώνονται. Θέτουν εξαιρετικούς στόχους, δεσμεύονται, αναλαμβάνουν το ρίσκο και δεν φοβούνται να αποτύχουν.

<https://kleemannlifts.com/el/company/vision-and-values>

## 4.4 Σύστημα εσωτερικού Ελέγχου

Ο Εσωτερικός Έλεγχος είναι μία ανεξάρτητη, αντικειμενική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες της Εταιρείας και του Ομίλου. Ο βασικός στόχος είναι να υποστηρίξει την Εταιρεία να επιτύχει τους στόχους της προσφέροντας μία συστηματική επιστημονική προσέγγιση για την αποτίμηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης των κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και των διαδικασιών της εταιρικής διακυβέρνησης. Οι εσωτερικοί ελεγκτές, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, είναι ανεξάρτητοι, δεν υπάγονται ιεραρχικά σε καμία άλλη λειτουργική μονάδα της Εταιρείας και εποπτεύονται από το Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας. Ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου ορίζεται από το Δ.Σ και είναι πρόσωπο με επαρκή προσόντα και εμπειρία.

Η Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου εξετάζει και αξιολογεί την επάρκεια και αποτελεσματικότητα της δομής των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου, καθώς και την ποιότητα της απόδοσης των λοιπών μηχανισμών και συστημάτων για την επίτευξη των καθορισμένων στόχων της Εταιρείας. Βασικός στόχος του εσωτερικού ελέγχου είναι η παροχή εύλογης διαβεβαίωσης προς τους μετόχους και το Διοικητικό Συμβούλιο, ως προς την επίτευξη των επιχειρησιακών στόχων της Εταιρείας.

Ο εσωτερικός ελεγκτής εκτελεί τα καθήκοντά του σύμφωνα με τον κώδικα δεοντολογίας του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών, που σημαίνει ότι διέπεται από τις αρχές της επάρκειας, της ανεξαρτησίας, της αντικειμενικότητας και της εμπιστευτικότητας. Επιπλέον, δρα σε εναρμόνιση με τα Διεθνή Πρότυπα για την επαγγελματική Άσκηση του Εσωτερικού Ελέγχου (Standards for the Professional Practice of Internal Auditing), καθώς και τις πολιτικές και τις διαδικασίες της Εταιρείας.

Η Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου έχει πλήρη πρόσβαση σε όλα τα βιβλία και στοιχεία, χώρους και δραστηριότητες της Εταιρείας, όπως και ανοιχτή επικοινωνία με τους εργαζομένους, τα οποία είναι απαραίτητα για την υλοποίηση του ελεγκτικού της έργου.

<https://kleemannlifts.com/el/company/corporate-governance/internal-audit-service>

### **Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας**

Ο Εσωτερικός Κανονισμός λειτουργίας περιλαμβάνει την οργανωτική δομή της εταιρείας, το σύστημα Διαχείρισης Κινδύνων και Εσωτερικού ελέγχου, τις βασικές αρχές λειτουργίας, τις αρμοδιότητες των μελών του Δ.Σ , τις πολιτικές & Διαδικασίες, τις διαδικασίες πρόσληψης

και αξιολόγησης απόδοσης Διευθυντικών στελεχών και τους κανόνες που διέπουν τις συναλλαγές μεταξύ των συνδεδεμένων μερών.

Ο Κανονισμός εγκρίνεται από το Διοικητικό Συμβούλιο και επανεξετάζεται ετησίως με πρωτοβουλία του Διοικητικού Συμβουλίου, ώστε να εναρμονίζεται με τις ισχύουσες πρακτικές της εταιρείας και τις διατάξεις της σχετικής νομοθεσίας. Έκτακτα, σε περιπτώσεις αλλαγών στις δραστηριότητες της ΚΛΕΜΑΝ, των επιμέρους διευθύνσεων της ή τις αρμοδιότητες των διευθυντικών της στελεχών, ή σε όσες περιπτώσεις προβλέπονται από το νόμο ή/και άλλες σχετικές διατάξεις, τροποποιείται αντίστοιχα ο Εσωτερικός Κανονισμός Λειτουργίας. Όλες οι τροποποιήσεις του Εγχειριδίου επέρχονται μετά από σχετική απόφαση του διοικητικού Συμβουλίου, από το οποίο εγκρίνονται. Η διανομή των αντιγράφων του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας είναι ελεγχόμενη.

<https://kleemannlifts.com/el/company/corporate-governance/internal-operation-regulation>

Η ΚΛΕΕΜΑΝ έχει υιοθετήσει και εφαρμόζει από χρόνια “βέλτιστες πρακτικές” και αρχές Εταιρικής Διακυβέρνησης, που βαίνουν πέραν των διατάξεων της Ελληνικής νομοθεσίας. Ο Εσωτερικός Έλεγχος ασκείται από τη Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου, η οποία είναι ανεξάρτητη Υπηρεσία και αναφέρεται στην Επιτροπή Ελέγχου του Διοικητικού Συμβουλίου. Ο πρωταρχικός ρόλος του Εσωτερικού Ελέγχου είναι η αξιολόγηση των ασφαλιστικών δικλίδων που υπάρχουν σε όλο το εύρος των λειτουργιών του Ομίλου ως προς την επάρκεια και την αποτελεσματικότητά τους. Στις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνονται επίσης:

- Η παρακολούθηση της εφαρμογής και της τήρησης Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας, του Κώδικα Δεοντολογίας και του Καταστατικού της Εταιρίας και των νόμων εν γένει, οπουδήποτε λειτουργεί και έχει δραστηριότητες η Εταιρία.
- Η αναφορά στο Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρίας περιπτώσεων σύγκρουσης των συμφερόντων των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου ή των διευθυντικών στελεχών με τα συμφέροντα της Εταιρίας, τις οποίες διαπιστώνει κατά την άσκηση των καθηκόντων του.
- Ο έλεγχος των σχέσεων και συναλλαγών της Εταιρίας με τα συνδεδεμένα με αυτή μέρη.

Η Επιτροπή Ελέγχου, αποτελεί τριμελή Επιτροπή του Διοικητικού Συμβουλίου, η οποία συγκροτείται αποκλειστικά από ανεξάρτητα μη εκτελεστικά μέλη του. Τα μέλη της Επιτροπής Ελέγχου (τακτικά και αναπληρωματικά) ορίζονται από τη Γενική Συνέλευση, κατόπιν σχετικής εισήγησης του Διοικητικού Συμβουλίου. Προηγείται σχετική εισήγηση της Επιτροπής Ορισμού Υποψηφίων και Εταιρικής Διακυβέρνησης, η οποία διαμορφώνεται σε συνεννόηση με τον εν ενεργεία Πρόεδρο της Επιτροπής Ελέγχου.

Η Επιτροπή Ελέγχου ορίζει ένα εκ των τακτικών μελών της ως Πρόεδρο. Καθήκοντα Γραμματέως ανατίθενται στον Γραμματέα του Διοικητικού Συμβουλίου, ο οποίος κατά την άσκηση των καθηκόντων του αναφέρεται στο Διοικητικό Συμβούλιο και δεν υπάγεται ιεραρχικά σε άλλη υπηρεσία της Εταιρίας.

Εφόσον παραστεί για οποιοδήποτε λόγο ανάγκη αντικατάστασης τακτικού μέλους της Επιτροπής Ελέγχου, αυτό αντικαθίσταται, για το υπόλοιπο της θητείας του, από κάποιο εκ των αναπληρωματικών μελών της κατά την κρίση του Διοικητικού Συμβουλίου.

Τα μέλη της Επιτροπής Ελέγχου πρέπει να διαθέτουν στο σύνολό τους διοικητική γνώση και εμπειρία και επαρκή γνώση στον τομέα στον οποίο δραστηριοποιείται η Εταιρία. Τουλάχιστον ένα μέλος της Επιτροπής Ελέγχου πρέπει να διαθέτει επαρκή και πρόσφατη γνώση στην ελεγκτική και λογιστική. Η Εταιρία υποχρεούται να παρέχει πρόγραμμα εισαγωγικής επιμόρφωσης σε κάθε νέο μέλος της Επιτροπής Ελέγχου. Το σχετικό πρόγραμμα θα πρέπει να περιλαμβάνει ενημέρωση για τον ρόλο και τις αρμοδιότητες της Επιτροπής Ελέγχου και γενική παρουσίαση του επιχειρηματικού μοντέλου και της στρατηγικής της Εταιρίας με ειδική αναφορά στους σημαντικότερους επιχειρηματικούς και χρηματοοικονομικούς κινδύνους που αντιμετωπίζει. Επίσης, το πρόγραμμα θα πρέπει να περιλαμβάνει συναντήσεις με αρμόδια στελέχη της Εταιρίας. Το Διοικητικό Συμβούλιο υποχρεούται να παρέχει στην Επιτροπή Ελέγχου την αναγκαία χρηματοδότηση για τη λήψη ανεξάρτητων νομικών, λογιστικών ή άλλων συμβουλών, σε περιπτώσεις που η Επιτροπή θα κρίνει αναγκαίο.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### Μεθοδολογία Επιστημονικής Έρευνας

#### 5.1 Εσωτερικός Έλεγχος της Εταιρείας

Στην παραπάνω εργασία έγινε μια προσπάθεια να προσεγγίσουμε την έννοια και την αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου μέσα σε μια επιχείρηση. Για να γίνει πιο αντιληπτή η έννοια του εσωτερικού ελέγχου, ήταν σκόπιμο να πραγματοποιηθεί μια μελέτη περίπτωσης, ώστε να εξετασθεί η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου σε πραγματικό επίπεδο. Η έρευνα της παρούσας διπλωματικής εργασίας πραγματοποιήθηκε με την συμπλήρωση ερωτηματολογίου από την εταιρεία ΚΛΕΜΑΝ.

Ο σκοπός της μελέτης αποδεικνύει την συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην βελτίωση των επιχειρήσεων. Ωστόσο, επιλέξαμε την μέθοδο του ερωτηματολογίου, που απαντήθηκε με τηλεφωνική επικοινωνία, λόγω της κατάστασης που βιώνουμε. Επικοινωνήσαμε με τον Διευθυντή του Εσωτερικού Ελέγχου του Ομίλου, με τον υπεύθυνο του λογιστηρίου καθώς και με άτομα της διοίκησης το οποίο θεωρείται ένα αξιοπρεπές και αντιπροσωπευτικό δείγμα για να ολοκληρωθεί η έρευνα.

Η κύρια μορφή του ερωτηματολογίου είναι κλειστού τύπου, δηλαδή οι ερωτώμενοι έπρεπε να απαντήσουν στις περισσότερες ερωτήσεις με ένα ναι ή όχι. Μόνο στην αρχή του ερωτηματολογίου έπρεπε να απαντήσου γράφοντας σε ερωτήσεις ανοικτού τύπου πληροφορίες για την επιχείρηση.

Η φιλοσοφία του τρόπου σύνταξης του ερωτηματολογίου ήταν τέτοια ώστε να μην απαιτεί μεγάλο χρόνο στις απαντήσεις. Οι ερωτώμενοι κλήθηκαν να απαντήσουν σε όλες τις ερωτήσεις με ειλικρίνεια και σαφήνεια για να έχουμε όσον το δυνατό αντικειμενικά αποτελέσματα. Οι πληροφορίες και τα στοιχεία που μας έδωσαν είναι εμπιστευτικές και τηρούμε την ανωνυμία τους.

Στην έναρξη των ερωτήσεων ζητάμε κάποια προσωπικά στοιχεία της εταιρείας. Στην συνέχεια, προσπαθούμε να διακρίνουμε μέσω των ερωτήσεων την συμβολή του εσωτερικού συστήματος. Παρακάτω έχουμε τις εξής ερωτήσεις:

### **Ερώτηση πρώτη**

Γενικές πληροφορίες για την επιχείρηση

- Όνομα της επιχείρησης
- Έδρα της επιχείρησης
- Θέση ερωτώμενου

### **Ερώτηση δεύτερη**

Δραστηριότητα της επιχείρησης

- Παροχής Υπηρεσιών
- Παραγωγής προϊόντων
- Κατασκευαστική
- Άλλη δραστηριότητα

### **Ερώτηση Τρίτη**

- Ύπαρξη εσωτερικού ελεγκτή στην επιχείρηση

### **Ερώτηση Τέταρτη**

- Αν ναι, παρακαλούμε αναφέρετε τον αριθμό των εσωτερικών ελεγκτών στην επιχείρηση.

1-15

16-20

21-25

Άλλο

### **Ερώτηση Πέμπτη**

Αν όχι, σκέφτεστε να προσλάβετε;

### **Ερώτηση έκτη**

- Ποια είναι η δραστηριότητα του εσωτερικού ελεγκτή στην επιχείρηση;

Έλεγχος των λογιστικών βιβλίων

Σύμβουλος της επιχείρησης

Έλεγχος αποθεμάτων

Διασφάλιση

Όλα τα παραπάνω

Άλλο

### **Ερώτηση έβδομη**

- Πιστεύετε ότι ο εσωτερικός ελεγκτής πρέπει να έχει στα καθήκοντά του τον έλεγχο της αποδοτικότητας των εργαζομένων;

### **Ερώτηση όγδοη**

- Αριθμός εργαζομένων

<100

101-200

201-400

500-800

<1000

### **Ερώτηση ένατη**

- Εκπαίδευση προσωπικού

Διδακτορικοί

Μεταπτυχιακοί



Τριτοβάθμια εκπαίδευση

Δευτεροβάθμια εκπαίδευση

ΙΕΚ- ΟΑΕΔ

Όλα τα παραπάνω

### **Ερώτηση δέκατη**

- Το προσωπικό σας είναι άρτιο εκπαιδευμένο ως προς τον τομέα τους;

### **Ερώτηση ενδέκατη**

- Χρησιμοποιείτε εκπαιδευτικά προγράμματα κατάρτισης και ενημέρωσης για το προσωπικό;

### **Ερώτηση δωδέκατη**

- Αν ναι, κατά πόσο βελτιώθηκε η απόδοση τους ως προς την εργασία τους με απώτερο σκοπό το κέρδος της επιχείρησης.

Πάρα πολύ

Πολύ

Αρκετά

Λίγο

Καθόλου

### **Ερώτηση δέκατη Τρίτη**

- Αν όχι, σκέφτεστε να προγραμματίσετε ένα εκπαιδευτικό πρόγραμμα;

### **Ερώτηση δέκατη τέταρτη**

- Χρησιμοποιείτε την μέθοδο αλλαγής θέσεων των εργαζομένων σας για περισσότερη αποδοτικότητα;

### **Ερώτηση δέκατη Πέμπτη**

- Αν ναι, ανά πόσο χρονικό διάστημα πραγματοποιείται;

>1 χρόνια

2 χρόνια

3 χρόνια

< 5 χρόνια

### **Ερώτηση δέκατη έκτη**

- Αν όχι, σκέφτεστε να χρησιμοποιήσετε αυτή την μέθοδο;

### **Ερώτηση δέκατη έβδομη**

- Πιστεύετε ότι αυτή η μέθοδος είναι αποτελεσματική για να αποφέρει «έμμεσα» κέρδος στην επιχείρηση;

### **Ερώτηση δέκατη όγδοη**

- Από ποιο μέλος εξαρτάται ο επικεφαλής του τμήματος λογιστικού ελέγχου;

Διοικητικό Συμβούλιο

Πρόεδρος

Διευθύνων Σύμβουλος

Ελεγκτικό Συμβούλιο

Επιτροπή Ελέγχου

Γενική Συνέλευση

Άλλο

### **Ερώτηση δέκατη ένατη**

- Τηρείται σύστημα αξιολόγηση προσωπικού;
- Τηρείται αρχείο των εργαζομένων;
- Χορηγείται ετήσιο κανονική άδεια στο προσωπικό;

- Είναι ξεκαθαρισμένες οι αρμοδιότητες κάθε στελέχους;
- Οι αποφάσεις λαμβάνονται από άτομα που έχουν επαρκείς γνώσεις και εμπειρία;

### **Ερώτηση εικοστή**

- Η διεύθυνση προσδιορίζει κριτήρια επιλογής προμηθευτή;
- Οι παραγγελίες γίνονται αποκλειστικά από υπεύθυνο πρόσωπο;
- Εκδίδεται δελτίο παραβολής με την παραβολή των εμπορευμάτων;
- Η υπηρεσία παραβολής αποστέλλεται αντίγραφα δελτίων παραβολής στην υπηρεσία αγορών, στο λογιστήριο και στην αποθήκη;
- Υπάρχει μια διαδικασία επαλήθευσης τιμολογίων ως προς την τιμή, τα έξοδα μεταφοράς, το ΦΠΑ ή αριθμητική επαλήθευση;
- Μετά την εγγραφή του, το τιμολόγιο φέρει ειδική ένδειξη « καταχώριση» για να αποφευχθεί η διπλή εγγραφή;
- Υπάρχουν καρτέλες διαρκούς απογραφής για αποθέματα αυλών, ετοιμών προϊόντων;
- Οι αποδείξεις καταθέσεων της Τραπέζης επιστρέφονται στον ταμία;

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

### ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΕΡΕΥΝΑ

Στην παραπάνω εργασία έγινε μια προσπάθεια προσέγγισης της έννοια του εσωτερικού ελέγχου στις ελληνικές επιχειρήσεις. Η οικονομική κρίση που έπληξε τόσο την παγκόσμια οικονομία όσο και την οικονομία της χώρας μας, είναι γεγονός ότι αυξάνει τους κινδύνους που αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις. Η εσωτερική αγορά έχει συρρικνωθεί σημαντικά και με τα σημερινά δεδομένα δεν αναμένεται η ραγδαία ανάπτυξή της.

Η συστηματική και οργανωμένη προσέγγιση του εσωτερικού ελέγχου παρακινεί όλους τους εργαζομένους να υιοθετήσουν την νοοτροπία του εσωτερικού ελέγχου, και αυτό συμβάλει θετικά στην κουλτούρα της επιχείρησης. Οι περισσότερες επιχειρήσεις θεωρούν την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου ζωτικής σημασίας για την αποτελεσματική πορεία της εταιρίας. Για αυτόν τον λόγο πολλές επιχειρήσεις δημιουργούν τμήμα εσωτερικού ελέγχου καθώς έτσι συμβάλλουν στην μείωση των λειτουργικών εξόδων και δαπανών. Έτσι οι εταιρίες εξασφαλίζουν την ανεξαρτησία τους , και σηματοδοτούν την αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Στην συνέχεια διαπιστώνεται ότι τα τμήματα του εσωτερικού ελέγχου παρέχουν υπηρεσίες προς τη διοίκηση, και προσφέρουν συμβουλές και πληροφορίες σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο. Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί μια στενά συνδεδεμένη έννοια, που διαδραματίζει καθοριστικό ρόλο για την ανάπτυξη της επιχείρησης. Συνεπώς οι επιχειρήσεις δεν πρέπει να αφήνουν τον εσωτερικό έλεγχο, αφού είναι σημαντικός για την αποτελεσματική εταιρική διακυβέρνηση. Η λειτουργία του ελέγχου θα πρέπει να αποτελεί ένα ισάξιο συστατικό στοιχείο της εταιρικής εποπτείας. Η διατήρηση της ορθής λειτουργίας της επιχείρησης επιτυγχάνεται με τον σχεδιασμό του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Κυρίαρχο συστατικό για τη σωστή λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου είναι η τήρηση των προτύπων, καθώς και η συμμόρφωση με τον Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας. Λογικό ήταν να ακολουθήσει η ανάγκη για ύπαρξη εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρήσεις με σκοπό την παροχή αντικειμενικής, ανεξάρτητης δραστηριότητας. Για να πετύχει κάτι τέτοιο ο εσωτερικός έλεγχος, εφαρμόζει διαφόρων ειδών ελέγχων οι κυριότεροι είναι οι έλεγχοι οι διοικητική, οικονομική και οι λειτουργικοί.

Συνεπώς οι επιχειρήσεις λόγω της ένταξης στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου, ωφελούνται σε μεγάλο βαθμό σε πολλά θέματα. Η ανάπτυξη του συστήματος εσωτερικού ελέγχου σε μια επιχείρηση αφορά τόσο την πλευρά της εταιρίας όσο και του κοινωνικού περιβάλλοντος.

Το συμπέρασμα στο οποίο μπορεί κανείς να καταλήξει μέσα από μια έρευνα για τον εσωτερικό έλεγχο στην Ελλάδα, είναι ότι ακόμα βρίσκεται σε πρωταρχικό στάδιο, και πολλά σημεία πρέπει να βελτιωθούν ώστε να υπάρχει αποτελεσματικότητα στον έλεγχο.

Εν κατακλείδι, στη παρούσα εργασία εξετάζοντας την περίπτωση του Ομίλου KLEEMANN και λαμβάνοντας υπόψη την σχετική βιβλιογραφία, αναδείξαμε την επίδραση που έχει ο εσωτερικός έλεγχος τόσο στην ίδια επιχείρηση όσο και σε όλες τις επιχειρήσεις της χώρας. Ο εσωτερικός έλεγχος συντελεί αποφασιστικά στη συντονισμένη οργάνωση κάθε επιχείρησης.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ ,Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα 2013, Εκδόσεις: Διπλογραφία.
- Χρήστος Ι. Νεγκάκης, Παναγιώτης Ταχυνάκης, Ελεγκτική Εσωτερικός Έλεγχος Θεωρία και Εφαρμογές. Θεσσαλονίκη 2017, εκδόσεις ΑΙΦΟΡΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ.
- Βασίλειος Ι. Λμουμιώτης, Βασίλειος Ν. Τζίφας, Βασικές Οδηγίες Εφαρμογής Διεθνών Προτύπων Ελέγχου. Αθήνα 2018, δεύτερη έκδοση.
- Άγγελος Α. Τσακλάγκανος, Ελεγκτική, Πανεπιστημιακές παραδόσεις, εκδοτικός οίκος Αδελφών Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη 1987.
- Χρήστος Ι. Καζάντζης, Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων, εκδ. Business Plus Α.Ε. Πειραιάς 2006.
- Αντώνης Α. Παπάς, Εισαγωγή στην Ελεγκτική, εκδόσεις Γ. Μπένου, Αθήνα 1999.
- Παντελής Σ. Παπαστάθης, Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit) και η Πρακτική Εφαρμογή τους, Ανανεωμένη έκδοση, Αθήνα 2014.
- Θεοδώρα Παπαδάτου, Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος ανωνύμων εταιρειών, Αθήνα – Θεσσαλονίκη 2001, Εκδόσεις: Σακκουλά.
- Νεγκάκης Χρήστος Ι, Ταχυνάκης Παναγιώτης Δ. (2013), Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου «Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου», Αθήνα, Εκδόσεις: Διπλογραφία.
- Κάντζος Κωνσταντίνος, Ελεγκτική θεωρία και πρακτική, Αθήνα 2006, Εκδόσεις: Αθ. Σταμούλης .
- Γιάννης Λ. Φίλος, MBA, PhD, CIA, CFE, Ελεγκτής- Σύμβουλος Ελέγχου Διαδικασιών Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών. Συστήματα Εσωτερικού Ελέγχου Επιχειρήσεων. Αθήνα 2004, εκδόσεις IQ GROUP.
- Κωνσταντίνος Καραμάνης, Σύγχρονη Ελεγκτική. Αθήνα 2008, εκδόσεις ΟΠΑ.
- Morgan, G. (1980). Internal audit role conflict: a pluralist view. *Managerial Finance*, 5(2), 160-170.
- Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8-12.

- Ziegenfuss, D. E., & Singhapakdi, A. (1994). Professional values and the ethical perceptions of internal auditors. *Managerial Auditing Journal*, 9(1),34- 44.
- Nagy, A. L., & Cenker, W. J. (2002). An assessment of the newly defined internal audit function. *Managerial Auditing Journal*, 17(3), 130-137.
- Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), 640-661.
- Hughes P. (2004), «Why Internal Auditors Audit», *The CPA Journal*, February, pp. 15-16.
- Kevin L. James (2003) *The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention*.
- Stephen Kwaku Asare, Ronald A. Davidson και Audrey A. Gramling “Internal Auditors Evaluation of Fraud Factors in Planning an Audit : The Importance of Audit Committee Quality and Management Incentives” (2008).
- Cohen Aaron, Gabriel Sayag, *The effective of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organizations*, *Australian Accounting Review (AAR)*, September 2010.
- Zhany Jane, Simon Gao, (2012), *How do SMEs build internal audit capabilities? A grounded theory approach*, *World review of Business*, January 2012.
- Yahel Ma’yan, Abraham Carmeli, (2015), *Internal Audits as a source of Ethical behavior, efficiency and effectiveness in work units*.
- Yalcin I. and Seker M., (2016), *Examination of interaction and statistical differences between information and communication within internal control and managers, Perceived communication skills*, *European Scientific Journal*.

## Ηλεκτρονικές Πηγές :

<https://www.hiia.gr/el/>

<https://www.ifac.org/>

<https://www.soel.gr/el/>

<https://na.theiia.org/>



<http://traveldailynews.gr/columns/article/2623>

<https://kleemannlifts.com/el/company/kleemann-profile>

<https://kleemannlifts.com/el/company/history>

<https://kleemannlifts.com/el/company/contacts>

<https://kleemannlifts.com/el/company/sustainability>

<https://kleemannlifts.com/el/company/vision-and-values>

<https://kleemannlifts.com/el/company/corporate-governance/internal-audit-service>

<https://kleemannlifts.com/el/company/corporate-governance/internal-operation-regulation>