



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

Διπλωματική Εργασία

«Η ΣΥΝΔΕΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ, ΤΗΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΗΘΙΚΩΝ
ΖΗΤΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΒΕΛΤΙΩΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ
ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ»

της

ΧΡΙΣΤΙΝΑΣ ΓΚΟΥΤΖΙΑΜΑΝΗ

Επιβλέπων Καθηγητής: κ. Παναγιώτης Δ. Ταχυνάκης

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

Θεσσαλονίκη, 2023

Αφιερώνεται στην οικογένεια μου...

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα αποτελεί διπλωματική εργασία στα πλαίσια του προγράμματος μεταπτυχιακών σπουδών στην «Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική», που διεξάγεται από το Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας.

Πριν την παρουσίαση της συγκεκριμένης διπλωματικής εργασίας, επιθυμώ να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του μεταπτυχιακού προγράμματος για τις αμέριστες γνώσεις που μου προσέφεραν, και, ειδικότερα, τον επιβλέποντα καθηγητή μου, κ. Ταχυνάκη Παναγιώτη για την πολύτιμη καθοδήγηση, τις στοχευμένες συμβουλές και την βοήθειά του, προκειμένου η εργασία αυτή να ολοκληρωθεί με επιτυχία.

Επιπλέον, είναι πολύ σημαντικό για εμένα να ευχαριστήσω από καρδιάς όλη την οικογένειά μου, και κυρίως τους γονείς μου Αθανάσιο και Αθανασία, αλλά και τον αδερφό μου Γιώργο, για την τεράστια ηθική και ψυχολογική υποστήριξη και την υπομονή τους. Χωρίς την δική τους πίστη όλα αυτά τα χρόνια, δεν θα είχα καταφέρει τίποτα από όσα έχω επιτύχει.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η Ηθική, η Λογιστική και η Ελεγκτική έχουν μια πολύπλοκη σχέση που έχει μελετηθεί εκτενώς τα τελευταία χρόνια. Η σημασία της Ηθικής Δεοντολογίας στη Λογιστική και την Ελεγκτική έγκειται στην ικανότητά της να διασφαλίζει ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι ακριβείς, αξιόπιστες και απαλλαγμένες από διάφορες δόλιες πρακτικές. Οι ηθικές αξίες μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού και των εργαζομένων του αντικατοπτρίζονται, εμφανώς, στις λογιστικές πρακτικές που ακολουθούν. Σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι η διερεύνηση της ανωτέρω σχέσης μεταξύ λογιστικής, ελεγκτικής και ηθικών αξιών, μέσω βιβλιογραφικής έρευνας. Επιπλέον, η εργασία θα εστιάσει στη σημασία της ηθικής συμπεριφοράς και της δεοντολογίας στον τομέα της λογιστικής και του ελέγχου. Παράλληλα, θα εξεταστούν οι προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι εργαζόμενοι στον τομέα της λογιστικής και του ελέγχου, καθώς και οι ηθικές αξίες και αρχές, σε συνδυασμό με την αξιόπιστη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Στην εργασία, θα γίνει αναφορά και στον ρόλο των λογιστών και ελεγκτών στη διασφάλιση της ορθής εταιρικής διακυβέρνησης και της διαφάνειας των οικονομικών δραστηριοτήτων. Επίσης, θα αναλυθούν οι ηθικοί δεοντολογικοί κώδικες που διέπουν τη συμπεριφορά των επαγγελματιών στον τομέα αυτό, καθώς και οι συνέπειες της παραβίασης αυτών των κανόνων. Θα αναφερθούν, γενικά, οι ηθικές αξίες που πρέπει να καθοδηγούν τους λογιστές και τους ελεγκτές στην εκτέλεση των εργασιών τους, όπως η ειλικρίνεια, η ακεραιότητα και η επαγγελματική συμπεριφορά. Ταυτόχρονα, η εργασία θα εξετάσει τη σημασία της ολοκληρωμένης εκπαίδευσης των επαγγελματιών της λογιστικής και του ελέγχου σε θέματα ηθικής και δεοντολογίας και θα παρουσιαστούν προτάσεις για τη βελτίωση της ηθικής συμπεριφοράς και την τήρηση της δεοντολογίας. Συνολικά, η διπλωματική εργασία αυτή, θα αναδείξει τη σημασία της ηθικής συμπεριφοράς στον κλάδο της λογιστικής και του ελέγχου, καθώς και τη σημασία της ευαισθητοποίησης σε αυτά τα ζητήματα.

Λέξεις – Κλειδιά: Ηθική, Λογιστική, Ελεγκτική, Δεοντολογία, Οικονομικές Καταστάσεις, Αξίες, Οργανισμός, Λογιστικές Πρακτικές, Αξιοπιστία

ABSTRACT

The relationship between ethics and accounting has been extensively studied in recent years. The importance of ethical principles in accounting and auditing, lies in their ability to ensure that financial statements and reports are accurate, reliable, and free from fraudulent practices. The ethical values of an organization and its employees are, clearly, reflected in the accounting practices they follow. The purpose of this study is to explore the relationship between accounting, auditing, and ethical values, through a literature review. Additionally, the study will focus on the importance of ethical behavior and ethics in the field of accounting and auditing. Challenges faced by accounting and auditing professionals, as well as ethical values in relation to the reliable presentation of financial statements, will also be examined. The study will also discuss the role of accountants and auditors in ensuring proper corporate governance and transparency of financial activities. Ethical codes of conduct governing the behavior of professionals in this field, as well as the consequences of violating these rules, will be analyzed. Generally, the ethical values that should guide accountants and auditors in the execution of their tasks, such as honesty, integrity, and professional behavior, will be discussed. At the same time, the work will examine the importance of comprehensive education of accounting and auditing professionals on ethical and moral issues. In parallel, proposals and recommendations for improving ethical behavior and ethics in the field of accounting and auditing will be presented. Overall, the study aims to highlight the importance of ethics in the accounting and auditing field, and to raise awareness of the ethical dilemmas faced by professionals in these fields.

Keywords: Ethics, Accounting, Auditing, Deontology, Financial Statements, Values, Organization, Accounting Practices, Reliability

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	3
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
ABSTRACT	5
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ	7
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: ΕΙΣΑΓΩΓΗ	9
1.1 Εισαγωγικά.....	9
1.2 Ερευνητικά Ερωτήματα Διπλωματικής Εργασίας	10
1.3 Μεθοδολογία Διπλωματικής Εργασίας.....	10
1.4 Δομή Διπλωματικής Εργασίας.....	10
1.5 Συνεισφορά Διπλωματικής Εργασίας στην βιβλιογραφία	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ	12
2.1 Βιβλιογραφική Επισκόπηση περί Ηθικής, Λογιστικής & Ελεγκτικής.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΠΕΡΙ ΗΘΙΚΗΣ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ	25
3.1 Ανάλυση Εννοιών.....	25
3.2 Ηθική Συμπεριφορά και Δεοντολογία στην Λογιστική & την Ελεγκτική	28
3.3 Ηθικές Προκλήσεις στην Λογιστική & την Ελεγκτική	32
3.4 Ηθική Εκπαίδευση και Επιμόρφωση στην Λογιστική & την Ελεγκτική	36
3.5 Βελτίωση Ηθικής Συμπεριφοράς στην Λογιστική & την Ελεγκτική	39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ & ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	42
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ	47

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα 1.1: Το μοντέλο της έρευνας.....	15
--	----

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
CAO	Central Auditing Organization
CGAP	Certified Government Auditing Professional
CIA	Certified Internal Auditor
CISA	Certified Information System Auditor
CPA	Certified Public Accountant
IFAC	International Federation of Accountants
ΙΑ	Institute of Internal Auditors
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
MBA	Master of Business Administration
ΔΕΠ	Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα
ΔΛΠ	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
ΔΠΧΑ	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
ΕΛΠ	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
ΕΛΤΕ	Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχου
ΙΕΣΟΕΛ	Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 Εισαγωγικά

Σε μια ραγδαία αναπτυσσόμενη κοινωνία, όπου εμφανώς υπάρχει πολύ έντονος ανταγωνισμός για την μεγιστοποίηση του κέρδους, η ηθική αποτελεί θεμελιώδη πυλώνα για την ορθή παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων αλλά και για τον ολοκληρωμένο και αξιόπιστο έλεγχο αυτών. Έτσι, ο ηθικός προσανατολισμός των στελεχών των επιχειρήσεων είναι ένα θέμα, το οποίο έχει απασχολήσει πολύ το επιχειρηματικό και οικονομικό περιβάλλον τις τελευταίες δεκαετίες.

Μπορεί η ηθική και η λογιστική να αποτελούν δύο εντελώς διαφορετικά πεδία έρευνας και μελέτης, αλλά πολύ συχνά συναντώνται στην επαγγελματική ζωή και φυσικά έχουν μεταξύ τους μεγάλη αλληλεπίδραση. Από την μία πλευρά, η λογιστική και η ελεγκτική είναι επιστήμες που ασχολούνται με την ανάλυση, την καταγραφή και την παρουσίαση των δραστηριοτήτων ενός οργανισμού, ενώ, στον αντίποδα, η ηθική αφορά την συμπεριφορά και τον χαρακτήρα των ανθρώπων αλλά και τις αξίες που καθορίζουν τις πράξεις τους. Η Λογιστική παρέχει πληροφορίες, σε κάθε ενδιαφερόμενο, σχετικά με τα έσοδα και τα έξοδα μιας επιχείρησης, το κέρδος και τις ζημίες της, καθώς και για τα κεφάλαια της και, παράλληλα, ωθεί τους μετόχους και τους επενδυτές να λαμβάνουν κατάλληλες αποφάσεις και να παρακολουθούν άμεσα την πορεία της οντότητας. Αντίθετα, η Ηθική ασχολείται με τις πεποιθήσεις που ορίζουν την συμπεριφορά και τις ενέργειες του κάθε ανθρώπου. Στον κόσμο των επιχειρήσεων, η ηθική συμπεριφορά αναφέρεται στην εφαρμογή των αρχών και των αξιών στη λήψη αποφάσεων, στη σχέση με τους πελάτες, τους εργαζόμενους και την κοινωνία γενικότερα.

Συνεπώς, στο πλαίσιο της Λογιστικής και της Ελεγκτικής, η Ηθική έγκειται στην λήψη ορθών αποφάσεων μέσα σε μια επιχείρηση, σε συνδυασμό με την εφαρμογή ορθών και αξιόλογων λογιστικών και ελεγκτικών πρακτικών. Η ηθική συμπεριφορά στη λογιστική διαδικασία είναι σημαντική τόσο για τη διατήρηση της εταιρικής εικόνας, όσο και για την εξασφάλιση της εμπιστοσύνης των πελατών και του κοινού.

1.2 Ερευνητικά Ερωτήματα Διπλωματικής Εργασίας

Η συγκεκριμένη βιβλιογραφική έρευνα αφορά κυρίως ερευνητικά ερωτήματα σχετικά με την σχέση αλλά και την αλληλεπίδραση των εννοιών της Λογιστικής, της Ελεγκτικής και της Ηθικής κατά την άσκηση των επαγγελματικών καθηκόντων των λογιστών και των ελεγκτών. Διερευνά το κατά πόσο η Ηθική παίζει ρόλο στον τρόπο άσκησης του λογιστικού και ελεγκτικού επαγγέλματος, σε συνδυασμό με την σημασία αυτής ώστε να παρέχονται στο ενδιαφερόμενο κοινό αξιόπιστα και ορθά δομημένα, απαλλαγμένα από απάτες και δόλο, λογιστικά και οικονομικά αρχεία.

1.3 Μεθοδολογία Διπλωματικής Εργασίας

Στόχος της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να αναλύσει εις βάθος, τόσο την έννοια της Λογιστικής και της Ελεγκτικής, όσο και την έννοια της Ηθικής στα πλαίσια του ελεγκτικού επαγγέλματος. Η ανωτέρω ανάλυση θα πραγματοποιηθεί μέσω βιβλιογραφικής ανασκόπησης, καθώς και μελέτης άρθρων, συγγραμμάτων και επιστημονικών περιοδικών, ώστε να υπάρχει μια ολοκληρωμένη και πολύπλευρη επισκόπηση του θέματος. Συνολικά, η εργασία έχει ως κύριο σκοπό να αναλύσει και να εξετάσει τον ηθικό προσανατολισμό των ατόμων που ασχολούνται με την λογιστική και την ελεγκτική, και να επισημάνει την σημασία του κώδικα ηθικής δεοντολογίας αλλά και των αξιών που οφείλουν αυτά να ενστερνίζονται κατά την διαδικασία λήψης οικονομικών αποφάσεων.

1.4 Δομή Διπλωματικής Εργασίας

Η συγκεκριμένη εργασία αποτελείται από τρία (3) μέρη στα οποία εξηγούνται αναλυτικά οι έννοιες της Λογιστικής, της Ελεγκτικής και της Ηθικής καθώς και παραδείγματα με τα οποία γίνεται προσπάθεια να δοθούν οι παραπάνω έννοιες και πρακτικά.

Στο παρόν κεφάλαιο, που αποτελεί το πρώτο της παρούσας εργασίας, παρουσιάζεται ο στόχος της εργασίας, τα ερευνητικά ερωτήματα, οι μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για την σύνθεσή της, και, τέλος, η δομή της. Επιπλέον, στο παρόν κεφάλαιο, γίνεται μια πρώτη νύξη σχετικά με τις εξεταζόμενες έννοιες, καθώς και την σχέση μεταξύ αυτών.

Το δεύτερο κεφάλαιο, αφορά, αρχικά, την επισκόπηση της βιβλιογραφίας άρθρων και συγγραμμάτων και εξετάζεται από διαφορετικές οπτικές ο ρόλος της Ηθικής στην Λογιστική και την Ελεγκτική, καθώς η ιδεολογία κατέχει ένα μεγάλο κομμάτι στο επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή και αποτελεί καθοριστικό στοιχείο που συμβάλλει στην ορθή και δίκαιη άσκηση του επαγγέλματος του.

Ακόμη, στο τρίτο κεφάλαιο, το Κύριο Μέρος της εργασίας, αναλύονται έννοιες όπως ο Κώδικας Ηθικής Δεοντολογίας και οι αξίες που πρέπει να διέπουν το ελεγκτικό επάγγελμα, σε συνδυασμό με την ανάγκη για συνεχή εκπαίδευση και επιμόρφωση των ατόμων που έρχονται σε καθημερινή επαφή με οικονομικά στοιχεία. Τέλος, μέσω παραδειγμάτων, θα αναφερθούν απάτες και σκάνδαλα και, γενικότερα, αποτελέσματα μη τήρησης ηθικών κανόνων και του Κώδικα Δεοντολογίας.

Στο τέταρτο κεφάλαιο της εργασίας, θα καταλήξουμε σε Συμπεράσματα και Προτάσεις για την σημασία των ηθικών αρχών και αξιών στο λογιστικό και το ελεγκτικό επάγγελμα, σε θεωρητικό και πρακτικό επίπεδο, ενώ, ταυτόχρονα, θα αναφερθούν οι περιορισμοί που προέκυψαν κατά την συγγραφή της παρούσας διπλωματικής εργασίας και με βάσει αυτούς θα προταθούν σημεία για μελλοντική έρευνα.

1.5 Συνεισφορά Διπλωματικής Εργασίας στην βιβλιογραφία

Ο ηθικός προσανατολισμός των στελεχών είναι ένα φλέγον ζήτημα, ειδικά των τελευταίων ετών. Το θέμα της ηθικής επεκτείνεται με γρήγορους ρυθμούς στο παγκόσμιο επιχειρηματικό και οικονομικό περιβάλλον και επηρεάζει άμεσα των κλάδο της Λογιστικής, και τη Ελεγκτικής, αλλά και γενικότερα το επιχειρηματικό περιβάλλον και ολόκληρη την κοινωνία. Υπάρχει περιορισμένος αριθμός μελετών στην χώρα μας, γύρω από το συγκεκριμένο θέμα και για τον λόγο αυτό, έγινε μια προσπάθεια συνοπτικής και ξεκάθαρης παρουσίασης της ισχυρής σχέσης μεταξύ των προαναφερθείσων εννοιών, ώστε να γίνει αντιληπτή η τεράστια σημασία και η ανάγκη υιοθέτησης ηθικών αξιών στον λογιστικό και ελεγκτικό κλάδο. Έτσι, η παρούσα μελέτη συνεισφέρει αναμφίβολα στην σύγχρονη βιβλιογραφία σχετικά με θέμα της Λογιστικής, της Ελεγκτικής και της Ηθικής, καθώς εξετάζει την άρρηκτη σχέση τους με τις οικονομικές καταστάσεις και την αξιοπιστία αυτών, αλλά και ευρύτερα με τον τομέα των επιχειρήσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΣ

2.1 Βιβλιογραφική Επισκόπηση περί Ηθικής, Λογιστικής & Ελεγκτικής

Στο παρόν κεφάλαιο, θα πραγματοποιηθεί μια σύντομη βιβλιογραφική επισκόπηση, με χρονολογική σειρά, που θα εξετάσει πολυπλεύρως και σε μεγάλο χρονικό εύρος την σχέση ανάμεσα στη Λογιστική, την Ελεγκτική και την Ηθική. Αρχικά, θα παρουσιαστούν απόψεις διαφόρων συγγραφέων παγκοσμίως, καθώς και τα ευρήματα που προέκυψαν από τις έρευνές τους. Στο τέλος του συγκεκριμένου κεφαλαίου θα αναφερθούμε στα συμπεράσματα της επισκόπησης αυτής σχετικά με την σύνδεση μεταξύ των ανωτέρω εννοιών. Όπως προαναφέρθηκε, η σχέση μεταξύ της Λογιστικής και της Ηθικής αποτελεί ένα πολύ σημαντικό θέμα ερευνών και συζητήσεων, τόσο στον κόσμο της επιχειρηματικότητας, όσο και της οικονομίας. Η Λογιστική διαδραματίζει έναν κρίσιμο ρόλο στην αντικειμενική καταγραφή και παρουσίαση της οικονομικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων, ενώ η Ηθική προάγει αξίες και αρχές, όπως η ειλικρίνεια και η ευσυνειδησία.

Πρόσφατα, ο Nguyen, H.T. (2023) αναφέρεται στο ταραχώδες περιβάλλον του σημερινού επιχειρηματικού κόσμου και επισημαίνει ότι η διατήρηση της επαγγελματικής κρίσης και των επαγγελματικών ηθών αποτελεί ουσιαστική απαίτηση στον τομέα της λογιστικής και του ελέγχου. Εκτός από τεχνικές και επαγγελματικές γνώσεις, τα προσωπικά κίνητρα κάθε ελεγκτή μπορεί να επηρεάσουν τη διαδικασία κριτικής σκέψης, λήψης αποφάσεων αλλά και την διατήρηση της επαγγελματικής του ηθικής. Ο αρθρογράφος μέσω ενός μοντέλου παλινδρόμησης ανακάλυψε ότι οι ελεγκτές που έχουν τα επαγγελματικά πιστοποιητικά ACCA ή CPA τείνουν να χρησιμοποιούν την επαγγελματική τους κρίση στη φάση του σχεδιασμού του ελέγχου. Στον αντίποδα, οι ελεγκτές που διαθέτουν εφόδια, όπως πχ. MBA ή άλλα ακαδημαϊκά πιστοποιητικά, τείνουν να χρησιμοποιούν την ηθική σκέψη στη φάση του σχεδιασμού του ελέγχου. Ωστόσο, μόνο οι ελεγκτές που είναι ανώτερα στελέχη εταιριών (για παράδειγμα managers) τείνουν να χρησιμοποιούν την ηθική σκέψη στη φάση των συμπερασμάτων και παρουσίασης των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Ακόμη, ο Rushton, K. (2022), στο άρθρο του περί Επαγγελματικής Ηθικής, αναφέρει ότι κριτήριο για την επιχειρηματική ηθική αποτελεί και η βιωσιμότητα. Το επιχειρήμα του στηρίζεται στο γεγονός ότι στην σημερινή κοινωνία η επαγγελματική και επιχειρηματική επιτυχία εξαρτάται από την δυνατότητα των επιχειρήσεων και των οργανισμών να αντέχουν σε βάθος χρόνου. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την συνδρομή διαφόρων παραγόντων όπως, για παράδειγμα, ο σεβασμός τόσο στο εργασιακό περιβάλλον, όσο και απέναντι στους πελάτες και, γενικότερα, σε όλους τους ενδιαφερόμενους. Ωστόσο, η σύνδεση της ηθικής δεοντολογίας με την βιωσιμότητα μιας επιχείρησης προϋποθέτει την λήψη ορθών αποφάσεων δεοντολογίας σε στρατηγικό επίπεδο. Είναι, λοιπόν, ξεκάθαρο πως η βιωσιμότητα θα πρέπει να τοποθετηθεί σε κλίμακα μιας παγκόσμιας ηθικής, καθώς μέσω των στοιχείων βλέπουμε πως η εταιρική κοινωνική ευθύνη αποδίδει. Τέλος, μέσα από δείκτες και στατιστικές μελέτες επισημαίνεται ότι η λήψη ηθικών αποφάσεων κινείται παράλληλα με μια επιτυχημένη επιχείρηση.

Οι Hermawan, S., Rahayu, D., et al. (2021) αναφέρουν στο άρθρο τους ότι η πληροφόρηση σχετικά με τις οικονομικές καταστάσεις μιας εταιρείας έχει καταστεί ολοένα και περισσότερο σημαντική. Ως εκ τούτου, είναι ανάγκη να υπάρχουν λογιστές ολοκληρωμένης εκπαίδευσης και ορθής ειδίκευσης, οι οποίοι να μπορούν να φέρουν εις πέρας τις αρμοδιότητές τους, πάντα σε συνδυασμό με την τήρηση των ηθικών προτύπων. Τα αποτελέσματα υποδεικνύουν ότι ο επαγγελματικός σκεπτικισμός των ελεγκτών και η ειλικρίνεια και η ακεραιότητά τους επηρεάζουν μόνο θετικά την ποιότητα του ελέγχου. Γίνεται ξεκάθαρο πως η εξειδίκευση και η επαγγελματική εκπαίδευση του ελεγκτή, οι οποίες έρχονται σε άμεση επαφή με την ηθική του, επηρεάζουν μόνο θετικά την ποιότητα του ελέγχου. Τα ευρήματα υποδεικνύουν, συνεπώς, ότι οι ελεγκτές πρέπει να βελτιώσουν περαιτέρω τη συμμόρφωσή τους προς τα ηθικά πρότυπα προκειμένου να ενισχύσουν την ακεραιότητά και την αντικειμενικότητά τους, ώστε να είναι σε θέση να παράγουν υψηλής ποιότητας, ολοκληρωμένους και πολύπλευρους ελέγχους. Τέλος το άρθρο παρακινεί τους λογιστές και τους ελεγκτές να προσπαθούν διαρκώς να αυξάνουν την εξειδίκευση και τον επαγγελματικό σκεπτικισμό τους, για το καλό του επιχειρηματικού κόσμου.

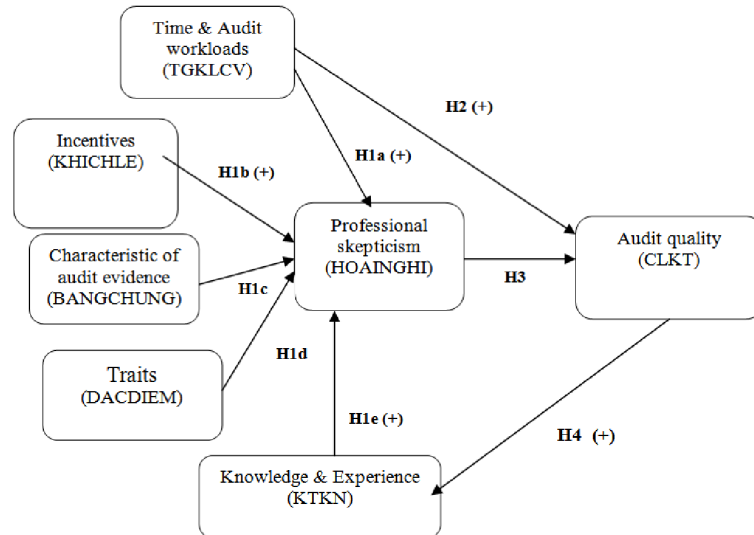
Η έρευνα που διεξήχθη από τους Baud, C., Brivot, M. et al., (2021) ασχολήθηκε με την διερεύνηση της επίδρασης της εκπαίδευσης σε θέματα επαγγελματικής ηθικής δεοντολογίας και προτύπων και στην ευρύτερη ηθική συμπεριφορά των φοιτητών. Στη έρευνα αυτή, συμμετείχαν φοιτητές ενός προπτυχιακού τμήματος λογιστικής και συγκρίθηκαν τα

αποτελέσματα, ώστε να αξιολογηθεί ολοκληρωμένα και ορθά εάν τα μαθήματα ηθικής είχαν επίδραση στην ευαισθητοποίηση των μαθητών. Τα αποτελέσματα της μελέτης έδειξαν ότι οι φοιτητές που παρακολούθησαν τα μαθήματα ηθικής είχαν υψηλότερο επίπεδο ηθικής ευαισθητοποίησης, σε σχέση με εκείνους που δεν τα επέλεξαν. Συνεπώς, καταλαβαίνουμε ότι η εκπαίδευση έχει πολύ μεγάλο αντίκτυπο σε θέματα ηθικής δεοντολογίας στον κλάδο της λογιστικής αλλά και γενικότερα στην επαγγελματική και προσωπική κοινωνική συμπεριφορά των φοιτητών.

Ένα χρόνο πριν, οι Haia, P.T., Toanb, L.D., et.al. (2020) επισημαίνουν στην μελέτη τους ότι τα αποτελέσματα της έρευνας που διεξάχθηκε ανάμεσα σε 513 ελεγκτές, δείχνουν ότι ο επαγγελματικός σκεπτικισμός επηρεάζεται σημαντικά από τα προσωπικά χαρακτηριστικά των ατόμων, τον χρόνο αλλά και τον φόρτο εργασίας του εκάστοτε ελέγχου. Παράλληλα, ο επαγγελματικός σκεπτικισμός, ο χρόνος και ο φόρτος εργασίας του ελέγχου έχουν τεράστια επίδραση στην ποιότητα του ελέγχου. Αντίθετα, η ποιότητα του ελέγχου έχει σημαντική επιρροή στις γνώσεις αλλά και την εμπειρία των ελεγκτών. Ωστόσο, τα αποτελέσματα της μελέτης δείχνουν επίσης ότι, παρά την επίδραση στον επαγγελματικό σκεπτικισμό του ελεγκτή, τα χαρακτηριστικά των αποδεικτικών στοιχείων που χρησιμοποιούνται στον έλεγχο, τα κινήτρων, η γνώση και η προσωπική εμπειρία των ελεγκτών δεν είναι στατιστικά σημαντικά. Συνεπώς, τα αποτελέσματα αυτής της μελέτης αποτελούν επιστημονική βάση για τους διευθυντές σε εταιρίες ελέγχου για να λάβουν τις σωστές αποφάσεις προκειμένου να βελτιώσουν τον επαγγελματικό σκεπτικισμό των ελεγκτών τους και ταυτόχρονα να μεγιστοποιήσουν τον τρόπο παροχής των υπηρεσιών τους.

Στο κατωτέρω διάγραμμα, παρουσιάζονται τα ευρήματα της μελέτης των συγγραφέων, όπως αυτά αναλύονται στο άρθρο τους. Βλέπουμε ξεκάθαρα, λοιπόν, πως ο επαγγελματικός σκεπτικισμός, ο οποίος περιλαμβάνει ηθικές αξίες, ορθή κριτική ικανότητα και ευγενή κίνητρα, σε συνδυασμό με τις επαγγελματικές γνώσεις και την εμπειρία του ελεγκτή, οδηγεί σε αυξημένη ποιότητα ελέγχου.

Figure 1. The proposed reasearch model



833

Διάγραμμα 1.1: Το μοντέλο της έρευνας

Πηγή: Haia, P.T., Toanb, L.D., Quyc, N.L., & Thanh, N.T. (2020). Research Factors Affecting Professional Skepticism and Audit Quality: Evidence in Vietnam.

Επιπρόσθετα, οι Abdelhak, E.E., Elamer, A.A., et al. (2019) πραγματοποίησαν μια μελέτη στην Αίγυπτο, σχετικά με την ηθική των Αιγυπτίων λογιστών και ελεγκτών. Τα ευρήματα αυτής της μελέτης είναι τριπλά. Πρώτον, αυτή η μελέτη βρίσκει ότι το γενικό επίπεδο ηθικού σκεπτικού των ελεγκτών που εργάζονται στο CAO και σε μικρές εταιρείες κατατάσσεται στο μετα-συμβατικό επίπεδο, δηλαδή οι ελεγκτές κάνουν επιλογές και λαμβάνουν αποφάσεις με βάση τις προσωπικές τους πεποιθήσεις, ενώ οι ελεγκτές που εργάζονται σε μεγάλες και μεσαίες εταιρείες κατατάσσονται στο συμβατικό επίπεδο, δηλαδή χαρακτηρίζονται από αποδοχή των κοινωνικών κανόνων και των προσδοκιών των άλλων ανθρώπων γύρω τους. Δεύτερον, το αποτέλεσμα υποδεικνύει ότι υπάρχει αρνητική σχέση μεταξύ της ηθικής σκέψης και του μεγέθους της εταιρείας ελέγχου στην Αίγυπτο. Τέλος, τα αποτελέσματα δείχνουν ότι τα επίπεδα ηθικής σκέψης μειώνονται όταν η θέση των στελεχών των εταιριών αυξάνεται. Συμπερασματικά, τα ευρήματα υποδεικνύουν ότι ο τρόπος σκέψης των ελεγκτών εξαρτάται από το μέγεθος της εταιρείας ελέγχου και τη θέση που ο ελεγκτής κατέχει στην εταιρεία. Αυτά τα ευρήματα θα βοηθήσουν τα άτομα που θέτουν τους κανόνες, ιδίως σε αναπτυσσόμενες χώρες, να αποφύγουν κάθε δυνητικό κίνδυνο που σχετίζεται με

επαγγελματική αδικοπραξία και να αξιολογήσουν ως προς την επάρκεια του τον ισχύοντα κώδικα ηθικής.

Το ίδιο έτος, η Sepasi, S. (2019), αναφέρει ότι η λογιστική ηθική είναι ένα θέμα στο οποίο παρατηρείται γενικά πολύ μεγάλο ενδιαφέρον, καθώς τόσο οι λογιστές όσο και οι ελεγκτές μπορούν να επηρεάσουν, είτε θετικά είτε αρνητικά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης (Ισολογισμός, Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, Κατάσταση Ταμειακών Ροών, Κατάσταση Μεταβολής Ιδίων Κεφαλαίων και Προσάρτημα - Σημειώσεις). Οι παραπάνω οικονομικές καταστάσεις έχουν άμεση σύνδεση μεταξύ τους, και, συνεπώς, είναι ξεκάθαρο πως η ηθική είναι αναγκαίο να διαπνέει τα άτομα που ασχολούνται με την προετοιμασία και τον έλεγχο τους. Η Ηθική στον τομέα της λογιστικής εμφανίστηκε ως ζήτημα, αφού ήδη είχαν ξεσπάσει πολύ μεγάλα σκάνδαλα, όπως για παράδειγμα η Enron. Επιπλέον, ο συγγραφέας υπογραμμίζει ότι οι κώδικες ηθικής δεοντολογίας είναι οι βασικοί κανόνες που οφείλουν να τηρούν οι επαγγελματίες λογιστές και ελεγκτές για να αποκτήσουν τόσο την εμπιστοσύνη του κόσμου, όσο και να προωθήσουν την αντικειμενικότητα, την διαφάνεια, την αξιοπιστία και τη δικαιοσύνη γενικότερα. Τέλος, καταλήγει ότι η ηθική συμπεριφορά των επαγγελματιών είναι σημαντική για την αντιμετώπιση των ατομικών κινήτρων και των δόλιων συμπεριφορών και είναι καίριο θέμα πλέον ο κλάδος των λογιστών και των ελεγκτών να παραμείνει ηθικός και ειλικρινής.

Οι Endenich, C. & Trapp, R. (2018) στο άρθρο τους πραγματοποιούν μια συστηματική ανασκόπηση της βιβλιογραφίας που επικεντρώνεται στον συναντησιακό χώρο της διοίκησης λογιστικού και ελέγχου με την επιχειρηματική ηθική, ιδιαίτερα στο πλαίσιο της λήψης αποφάσεων. Ο κύριος στόχος αυτής της ανασκόπησης είναι να φωτίσει έναν τομέα έρευνας που έχει λάβει περιορισμένη προσοχή στην ευρύτερη βιβλιογραφία. Οι συγγραφείς χρησιμοποιούν ένα θεωρητικό πλαίσιο που λαμβάνει υπόψη του την λογιστική και τον έλεγχο στη διευκόλυνση των διοικητικών αποφάσεων, σε συνδυασμό με τα στάδια της διαδικασίας λήψης ηθικών αποφάσεων. Αρχικά, επισημαίνουν πως οι πληροφορίες που λαμβάνονται από τα λογιστικά και ελεγκτικά συστήματα είναι ουσιώδεις για την λήψη αποφάσεων σε διάφορα επίπεδα των επιχειρήσεων. Το άρθρο, επιπλέον, υπογραμμίζει την σημασία της λογιστικής και του ελέγχου στην στήριξη λήψεων ηθικών αποφάσεων σε έναν οργανισμό. Όταν ενσωματώνονται αποτελεσματικά, αυτές οι πληροφορίες μπορούν να συμβάλουν στην ενσωμάτωση της ηθικής σκέψης στις διαδικασίες λήψης αποφάσεων. Συνοψίζοντας, το

συγκεκριμένο άρθρο επισημαίνει την σημασία της ηθικής στο πεδίο της λογιστικής και του ελέγχου και αναφέρει την επιρροή των ηθικών αξιών στις διαδικασίες λήψης αποφάσεων στον κόσμο των επιχειρήσεων.

Παράλληλα, η Weetman, P. (2018), στο βιβλίο της, εισάγει στους αναγνώστες στα πιο σημαντικά ζητήματα της αναπτυξιακής ηθικής, τις κύριες προσεγγίσεις για την αντιμετώπισή τους και τους τομείς για μελλοντική έρευνα. Κατά τα τελευταία εβδομήντα χρόνια, έχει επιχειρηθεί και σταδιακά κατέστη αποδεκτό ότι η αξιολογή και ολοκληρωμένη ανάπτυξη της κοινωνίας δεν μπορεί να περιοριστεί μόνο στην οικονομική ευημερία. Αντίθετα, πρέπει να επιτευχθούν και άλλοι στόχοι όπως η βελτίωση της ευημερίας των ανθρώπων, η ισότιμη κατανομή των οφελών που θα προκύψουν από την ανάπτυξη, η παρακίνηση των ατόμων για ελεύθερη συμμετοχή στην ανάπτυξη, η περιβαλλοντική βιωσιμότητα, η προώθηση των ανθρωπίνων δικαιωμάτων, η προώθηση της πολιτιστικής ελευθερίας αλλά και η υπεύθυνη και ηθική συμπεριφορά, με έμφαση στην ακεραιότητα έναντι της διαφθοράς. Ωστόσο, παρόλο που υπάρχει συμφωνία όσον αφορά τη σημασία αυτών των στόχων, υπάρχουν διαφωνίες για το πώς θα απλοποιηθούν ή θα εφαρμοστούν σε διάφορες περιπτώσεις και πλαίσια. Η συγγραφέας παρέχει μια πλήρη επισκόπηση του πολύπλοκου και εξελισσόμενου πεδίου της ηθικής της ανάπτυξης και προσφέρει χρήσιμη καθοδήγηση για όσους εργάζονται για την προώθηση μιας πιο ισότιμης, βιώσιμης και ηθικής ανάπτυξης σε παγκόσμιο επίπεδο. Έτσι, σε έναν κόσμο όπου οι αναπτυσσόμενες κοινωνίες αντιμετωπίζουν σημαντικές προκλήσεις, όπως η φτώχεια, η ανισότητα, η αλλαγή του κλίματος και οι περιβαλλοντικές προκλήσεις, η ενσωμάτωση της ηθικής στον οικονομικό κλάδο είναι ουσιώδης.

Οι Albrecht, W. S., Stice, J. D., et al. (2018) μελέτησαν τα ηθικά ζητήματα που αφορούν τον τομέα της Λογιστικής. Οι συγγραφείς αναλύουν τη σημασία της ηθικής στις επαγγελματικές πρακτικές των λογιστών και τα αποτελέσματα της ηθικής συμπεριφοράς στον οικονομικό κλάδο, τη διαχείριση οικονομικών δραστηριοτήτων και την επίτευξη της αξιοπιστίας και της εμπιστοσύνης του κοινού. Το βιβλίο τους εξετάζει ποικίλες ηθικές προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι λογιστές, όπως η διαχείριση συγκρούσεων συμφερόντων, η επαγγελματική δεοντολογία, και η ευθύνη έναντι των ενδιαφερόμενων. Εξετάζονται επίσης η ηθική της επαγγελματικής επικοινωνίας, καθώς και πώς η ηθική αξιολόγηση επηρεάζει τις επιχειρηματικές αποφάσεις. Συμπερασματικά, οι συγγραφείς καταλήγουν πως η ηθική αποτελεί θεμελιώδες στοιχείο στη Λογιστική, καθώς υπάρχει ουσιαστική σχέση μεταξύ Ηθικής

και Λογιστικής, υπογραμμίζοντας πως η ηθική συμπεριφορά είναι αναγκαία για τη διατήρηση της αξιοπιστίας του επαγγέλματος. Ακόμη, αναδεικνύεται η σημασία της δεοντολογίας στη διαχείριση ηθικών προκλήσεων και η προώθηση της διαφάνειας στη Λογιστική πρακτική αλλά και η ανάγκη τα άτομα που ασχολούνται με τις οικονομικές καταστάσεις να δρουν με ακεραιότητα και ειλικρίνεια.

Οι Mintz, S. M., & Morris, R. E. (2018) εξετάζουν την ηθική σε σχέση με τη διαδικασία λήψης αποφάσεων στον τομέα της Λογιστικής. Οι συγγραφείς παρέχουν μια εισαγωγή στην θεωρία της ηθικής και την εφαρμογή της στον τομέα της Λογιστικής και εξετάζουν τα ηθικά πρότυπα που πρέπει να τηρούν οι επαγγελματίες της Λογιστικής, συμπεριλαμβανομένων των ηθικών κώδικων και προτύπων του επαγγέλματος. Παράλληλα, παρουσιάζεται μια σωστή και ολοκληρωμένη διαδικασία λήψης ηθικών αποφάσεων που ωθεί τους επαγγελματίες της Λογιστικής και της Ελεγκτικής να αντιμετωπίζουν στοχευμένα τα ηθικά διλήμματα στην εργασία τους. Συμπερασματικά, οι συγγραφείς στο βιβλίο τους προσφέρουν μια πλούσια και πολυδιάστατη προσέγγιση στα ηθικά ζητήματα που αντιμετωπίζουν οι λογιστές κατά την επαγγελματική τους δραστηριότητα. Θεωρούν, τέλος, πως οφείλει να ενισχυθεί η συνείδηση και η εκπαίδευση των επαγγελματιών που ασχολούνται με την Λογιστική και την Ελεγκτική, σχετικά με την σημασία των ηθικών αρχών στην επαγγελματική πρακτική τους και, ταυτόχρονα, προάγουν την αποκρυπτογράφηση, αποδοχή και σωστή αντιμετώπιση των ηθικών διλημάτων στον λογιστικό και ελεγκτικό τομέα.

Ταυτόχρονα, οι Duska, R.F., Duska, B.S et al., (2018) στην μελέτη τους είχαν ως σκοπό να εξετάσουν τις σκέψεις των μαθητών απέναντι στη ηθική δεοντολογία στη εκπαίδευση της λογιστικής και ελεγκτικής. Πιο συγκεκριμένα, η έρευνά τους εξέτασε φοιτητές σε τμήματα λογιστικής και ελεγκτικής, ρωτώντας τους την γνώμη τους για με την σημασία της ηθικής δεοντολογίας στη λογιστική, την ανάγκη για ηθική εκπαίδευση στο πρόγραμμα σπουδών τους. Τα αποτελέσματα της ανωτέρω μελέτης έδειξαν ότι οι περισσότεροι φοιτητές θεωρούσαν πολύ σημαντική την ηθική επαγγελματική δεοντολογία για το λογιστικό και ελεγκτικό επάγγελμα, και πίστευαν ότι θα έπρεπε να διδάσκεται υποχρεωτικά στα προγράμματα σπουδών. Ωστόσο, κάποιοι φοιτητές ανησυχούσαν καθώς η έλλειψη παραδειγμάτων και πρακτικών μελετών περίπτωσης στα μαθήματα ηθικής επαγγελματικής δεοντολογίας, θεωρούσαν ότι περιορίζει την ικανότητά τους να εφαρμόζουν σε πρακτικό επίπεδο όσα διδάσκονταν.

Οι Duska, R. F., & Duska, B. S. (2017) διενεργούν μια εμπειρισταωμένη εξέταση της ηθικής στον τομέα της Λογιστικής. Οι συγγραφείς εξετάζουν πώς η ηθική συνδέεται με τις επαγγελματικές πρακτικές των λογιστών και πώς η ηθική συνιστά θεμέλιο στοιχείο για την αξιοπιστία και την εμπιστοσύνη στον τομέα της Λογιστικής. Στο βιβλίο αναλύονται η δεοντολογία της Λογιστικής και η ηθική αξιολόγηση των οικονομικών δραστηριοτήτων και ταυτόχρονα εξετάζονται η ευθύνη των λογιστών έναντι του κοινού και ο ρόλος της διαφάνειας και της ακεραιότητας στη διαχείριση οικονομικών πόρων. Οι συγγραφείς αναλύουν ηθικές προκλήσεις που μπορεί να αντιμετωπίσουν οι λογιστές στον τομέα της επιχειρηματικής δραστηριότητας, και, παράλληλα, προτείνουν πρακτικές προσεγγίσεις για τη διαχείρισή και ορθή αντιμετώπιση τους. Οι συγγραφείς, τέλος, τονίζουν τη σημασία της ηθικής στη Λογιστική και την ανάγκη για την ενσωμάτωσή της στις επαγγελματικές πρακτικές των λογιστών. Επισημαίνουν πως η ακεραιότητα και η ηθική αναγνωρίζονται ως κρίσιμα στοιχεία για τη διατήρηση της εμπιστοσύνης του κοινού και την προώθηση της διαφάνειας στη Λογιστική. Συνεπώς, καλούν τους επαγγελματίες της Λογιστικής να διαθέτουν υψηλές ηθικές προδιαγραφές και να αντιμετωπίζουν τις λογιστικές και ελεγκτικές προκλήσεις με αποφασιστικότητα και ευαισθησία.

Οι Noval, L.J. & Stahl, G.K. (2017), στο άρθρο τους παρέχουν ένα παρέχει έναν θεωρητικό πλαίσιο για τη μελέτη της επίδρασης της προσωπικής διάθεσης στη ηθική λήψη αποφάσεων από τα ανώτερα μέρη της διοίκησης (μετόχους, διευθυντές, λογιστές, ελεγκτές κ.ά.). Βασιζόμενοι στη θεωρία συναίσθηματικής συμμετρίας και το μοντέλο επιρροής συναισθημάτων, οι συγγραφείς επισημαίνουν ότι η διάθεση επηρεάζει τη ηθική λήψη αποφάσεων από τους διευθυντές, μέσω συνειδητών αξιολογήσεων της ηθικής έντασης ενός ζητήματος. Λαμβάνοντας υπόψη την ηθική - δηλαδή, τη βλαβερή και ωφέλιμη συμπεριφορά αντίστοιχα – γίνεται εμφανές ότι η θετική και η αρνητική διάθεση μπορεί να έχουν ασύμμετρες και παράδοξες επιπτώσεις στη ηθική λήψη αποφάσεων από ανώτερα στελέχη των επιχειρήσεων. Συγκεκριμένα, η ανάλυσή υποδηλώνει ότι άτομα σε θετική διάθεση, είναι περισσότερο πιθανό να έχουν μια πιο ορθή ηθικά συμπεριφορά αλλά είναι και λιγότερο πιθανό να απέχουν από δραστηριότητες που έχουν βλαβερές συνέπειες για άλλους, ενώ, στον αντίποδα, άτομα σε αρνητική διάθεση θα είναι πιο πιθανό να αποφεύγουν δραστηριότητες που θέτουν άλλους σε κίνδυνο ή βλάβη, αλλά ταυτόχρονα είναι λιγότερο πρόθυμα να εμπλέκονται σε δραστηριότητες που έχουν θετικές συνέπειες για άλλους. Σημαντικό είναι ότι στην παρούσα έρευνα, λαμβάνεται υπόψη το πλαίσιο μέσα στο οποίο λαμβάνουν τα ανώτερα στελέχη τις

αποφάσεις τους εξετάζοντας το πώς η εκάστοτε κατάσταση ενδυναμώνει ή αποδυναμώνει την επίδραση της προσωπικής διάθεσης στην ηθική λήψη αποφάσεων. Τέλος, οι συγγραφείς καταλήγουν στο πώς οι οργανισμοί μπορούν να εκμεταλλευτούν το διαφορούμενο αποτέλεσμα της διάθεσης στη ηθική λήψη αποφάσεων και να προλάβουν, ελέγξουν και διαχειριστούν τον κίνδυνο της μη ηθικής λήψης αποφάσεων από τα ανώτερα στελέχη της επιχείρησης, που διαχειρίζονται τα οικονομικά και λογιστικά της αρχαία.

Το ίδιο έτος, ο Jaijairam, P. (2017) στο άρθρο του αναφέρει πως η εποχή της πληροφορίας και του επιχειρηματικού κόσμου απαιτεί από το λογιστικό επάγγελμα να διατηρεί τη διαφάνεια και να παρέχει ακριβή οικονομική αναφορά και παρουσίαση. Οι λογιστές, λοιπόν, που είναι υπεύθυνοι για την παραγωγή σωστών, συνοπτικών και έγκαιρων οικονομικών αναφορών, πρέπει να τηρούν τα υψηλότερα πρότυπα ηθικής ευθύνης. Ωστόσο, η ηθική συμπεριφορά μεταξύ των επαγγελματιών του λογιστικού χώρου δεν είναι πάντα δεδομένη. Η τρέχουσα έρευνα εξετάζει εάν υπάρχει ισχυρή αμοιβαία αλληλεξάρτηση μεταξύ του λογιστικού επαγγέλματος και του ρόλου του εκάστοτε λογιστή. Η μελέτη εξετάζει, επίσης, τον ρόλο των επαγγελματιών οργανισμών στην προώθηση και ενίσχυση της ηθικής στον παγκόσμιο λογιστικό κλάδο. Τα αποτελέσματα υποδηλώνουν ότι ο ρόλος του λογιστή εξαρτάται από την κώδικα ηθικής δεοντολογίας του λογιστικού επαγγέλματος. Η έρευνα τονίζει ότι ο κώδικας ηθικής δεοντολογίας για τον λογιστικό κλάδο, είναι απολύτως ουσιώδης γιατί οδηγεί σε στην αύξηση της φήμης των επιχειρήσεων σε συνδυασμό με την ορθή απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων, με ταυτόχρονη μείωση της εγκληματικότητας και της απάτης. Τέλος, η υπόθεση της έρευνας απέδειξε επίσης ότι ο ρόλος των λογιστών εξαρτάται από την έμφαση της επιχείρησης ή του οργανισμού στον πολιτισμό και την εταιρική ευθύνη. Επομένως, είναι απαραίτητο για την κυβέρνηση και τους δημόσιους ρυθμιστικούς φορείς να προωθούν και να ενθαρρύνουν και να δίνουν κίνητρα ώστε να αναπτυχθούν ηθικές πρακτικές στον λογιστικό κλάδο.

Οι Samsonova-Taddei, A., & Siddiqui, J. (2016) αναφέρουν, στο άρθρο τους, πως η βιβλιογραφία που έχει ασχοληθεί με το θέμα της λογιστικής, συνήθως κρίνει τον αντίκτυπο των κανονισμών και των προτύπων στην ηθική δέσμευση των ελεγκτών, μελετώντας τις γενικές πρακτικές του ελέγχου. Οι συγγραφείς υποστηρίζουν ότι το περιεχόμενο των κανονισμών αποτελεί όντως πολύ σημαντικό παράγοντα επηρεασμού των ηθικών αξιών και δεσμεύσεων για τους λογιστές και τους ελεγκτές. Με την μελέτη τους, οι συγγραφείς

αξιολογούν τη δυνατότητα του περιεχομένου των κανονισμών να προάγει την ηθική του ελέγχου, με αναφορές στην πολιτική της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) σχετικά με τους ελέγχους. Βασισμένη στις υπάρχουσες θεωρητικές προσεγγίσεις της ηθικής, η ανάλυσή των σχετικών πολιτικών εγγράφων δείχνει ότι η προσέγγιση της ΕΕ στην ηθική του ελέγχου σχετίζεται κυρίως με τις επαγγελματικές - δεοντολογικές απόψεις για την ηθική και αφήνει σχεδόν ανεξερεύνητα άλλα μέσα προώθησης της ηθικής στάσης των ελεγκτών, όπως η ενθάρρυνση της ειλικρίνειας και γενικότερα της ηθικής με την ευρεία έννοια. Παράλληλα, υπογραμμίζεται ότι η περιορισμένη αντίληψη της ΕΕ για τα έννοιακά θεμέλια της ηθικής στον έλεγχο, περιορίζει την ικανότητα της να προάγει αποτελεσματικά την ηθική δέσμευση των ελεγκτών μέσω σαφών και ολοκληρωμένων κανονισμών και πολιτικών.

Επιπλέον, ο Guy, D. M. (2014) εξετάζει τα ηθικά διλήμματα που αντιμετωπίζουν οι επαγγελματίες της Λογιστικής μέσα από το πρίσμα της επαγγελματικής οπτικής γωνίας. Ο συγγραφέας εξετάζει συγκεκριμένα ηθικά ζητήματα που ενδέχεται να αντιμετωπίσουν οι λογιστές κατά τη διάρκεια της επαγγελματικής τους δραστηριότητας, καθώς και τις διάφορες προκλήσεις και διλήμματα που προκύπτουν από αυτά. Αναφέρονται πρακτικά παραδείγματα, περιστατικά και σενάρια που αναδεικνύουν τα ηθικά διλήμματα που προκύπτουν στην επιχειρηματική και επαγγελματική ζωή των λογιστών. Συνοπτικά, αναδεικνύεται η ανάγκη για υψηλές ηθικές προδιαγραφές στην επαγγελματική πρακτική της Λογιστικής. Επιπλέον, υπογραμμίζεται ότι η επαγγελματική επιτυχία δεν πρέπει να έρχεται εις βάρος της ηθικής ακεραιότητας. Οι λογιστές και οι ελεγκτές θα πρέπει να αντιμετωπίζουν τα ηθικά διλήμματα με συνείδηση, ακολουθώντας την επαγγελματική τους δεοντολογία και να παραμένουν πιστοί στην επιτέλεση των επαγγελματικών τους υποχρεώσεων. Συνολικά, ο συγγραφέας στο βιβλίο του, προσφέρει σημαντικές εισηγήσεις για την αντιμετώπιση των ηθικών προκλήσεων στον τομέα της Λογιστικής και για την ανάπτυξη επαγγελματικής πρακτικής που τηρεί υψηλές ηθικές προδιαγραφές.

Οι Ghosh, D. & Zaher, A. (2011) επισημαίνουν, ότι η επιχειρηματική ηθική και τα κέρδη δεν είναι σε καμία περίπτωση αντίθετες μεταξύ τους έννοιες. Σύμφωνα με τους αρθρογράφους, υπάρχει γενικά η αντίληψη η κερδοφορία των επιχειρήσεων μπορεί να αυξηθεί εάν παραβλέψουμε ή «χαλαρώσουμε» τις ηθικές αξίες και τα πρότυπα. Η ανωτέρω άποψη βασίζεται στο ότι η εφαρμογή προτύπων ηθικής δεοντολογίας θα μειώσει το ποσοστό των κερδών, αλλά και την γενικότερη ανάπτυξη της επιχείρησης. Ωστόσο, οι συγγραφείς

συμπεραίνουν ότι η Ηθική στις λογιστικές και ελεγκτικές πρακτικές μπορούν να συνυπάρξουν με το επιθυμητό κέρδος σε ένα οργανωμένο επιχειρησιακό περιβάλλον, στο οποίο θα έχουν θεσπιστεί νόμοι και αρχές που ενισχύουν την αρμονία ανάμεσα στο κοινό και τους επιχειρηματίες, καθώς και την ικανοποίηση και των δύο πλευρών.

Οι Karacaer, S., Gohar, R., et al. (2009) έθεσαν σε σύγκριση τις επιδράσεις των προσωπικών αξιών ελεγκτών του Πακιστάν και της Τουρκίας, κατά την διαδικασία λήψης ηθικών αποφάσεων. Οι συγγραφείς έφτιαξαν ένα σενάριο, όπου ένας πελάτης απαιτεί από τον εκάστοτε ελεγκτή τη μη ορθή παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησής του. Ύστερα, ζητήθηκε από ελεγκτές από τις δύο χώρες να αντιμετωπίσουν το παραπάνω σενάριο. Τα αποτελέσματα απέδειξαν ότι το 66.7% και το 62.3% των ελεγκτών της Τουρκίας και του Πακιστάν αντίστοιχα πίστεψαν ότι η χειραγώγηση των οικονομικών καταστάσεων θα έβλαπτε τους επενδυτές και το κοινό. Συγκεντρωτικά, οι πιο καίριες ηθικές αξίες για τους ελεγκτές ήταν ο Αυτοσεβασμός, η Ελευθερία, η Οικογενειακή Ασφάλεια, η Εσωτερική Αρμονία, η Παγκόσμια Ειρήνη, η Ευτυχία, το Αίσθημα Ολοκλήρωσης και, τέλος, η Αληθινή Φιλία. Οι μελετητές κατέληξαν ότι οι προσωπικές ηθικές αξίες των ελεγκτών έχουν άμεση επιρροή στις αποφάσεις τους σε ηθικά επαγγελματικά ζητήματα. Συνολικά, οι ερευνητές επισημαίνουν την σημασία θέσπισης ενός οδηγού με κανόνες εντός των επιχειρήσεων, ώστε να περιορίζουν τη συμπεριφορά των εργαζομένων, με αποτέλεσμα να αποφεύγονται ανήθικες και μη σύμφωνες με τα λογιστικά και ελεγκτικά πρότυπα συμπεριφορές.

Παλαιότερα, οι Douglas, P., Davidson, A.R. et al. (2001) ασχολήθηκαν με το πώς επιδρά η φιλοσοφία ενός οργανισμού, οι προσωπικές αξίες ενός ελεγκτή, στην ηθική του κρίση. Πρώτα, οι συγγραφείς διαχώρισαν τους ερωτηθέντες σε ιδεαλιστές και σκεπτικιστές, ανάλογα με την ηθική τους «προέλευση». Παράλληλα, μέτρησαν τον βαθμό που οι εργαζόμενοι θεωρούν ότι τα ανώτερα στελέχη δρουν ηθικά και θα επικροτούσαν ή θα κατέκριναν αντίστοιχα την ηθική ή δόλια συμπεριφορά. Τα κύρια αποτελέσματα της συγκεκριμένης έρευνας έδειξαν ότι σε περιπτώσεις υψηλής ηθικής έντασης, η ηθική προέλευση έχει επιρροή στην ηθική κρίση των ελεγκτών. Ακόμη, υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της ηθικής προέλευσης και του περιβάλλοντος της επιχείρησης. Αυτό σημαίνει ότι το περιβάλλον μπορεί να επηρεάσει τους ιδεαλιστές αλλά όχι τους σκεπτικιστές. Τέλος, η ηθική φιλοσοφία και οι κανόνες της επιχείρησης επηρεάζουν την ηθική σκέψη των ελεγκτών. Συνολικά, γίνεται ξεκάθαρο πως η

ηθική κρίση των ελεγκτών υποβοηθάται με την θέσπιση ηθικών κανόνων και προτύπων, αλλά και, πιο συγκεκριμένα, με έναν επαγγελματικό κώδικα ηθικής δεοντολογίας.

Ο Mintz, S. M. (1990), μέσω της έρευνας που διεξήγαγε για την ηθική δεοντολογία στα μαθήματα λογιστικής και ελεγκτικής, επισήμανε ότι άνω του 50% των καθηγητών συμπεριλάμβαναν την Ηθική στο μάθημά τους. Το εκπαιδευτικό υλικό που χρησιμοποιούσαν, συμπεριλάμβανε κώδικες ηθικής δεοντολογίας, άρθρα, μελέτες περιπτώσεων και βίντεο περί Ηθικής, που δημιουργούνται από το Ινστιτούτο Διαχείρισης Λογιστών. Στον αντίποδα, οι διδάσκοντες που δεν θεωρούσαν σημαντική και, συνεπώς, δεν δίδασκαν την Ηθική απέδωσαν αυτή τους την στάση, μη ενσωμάτωσης της ηθικής δεοντολογίας στα μαθήματα λογιστικής και ελεγκτικής, στους περιορισμούς του προγράμματος σπουδών, και την ταυτόχρονη έλλειψη ολοκληρωμένου εκπαιδευτικού υλικού, σε συνδυασμό με την έλλειψη ικανότητας τους.

Ο Epstein, E. M., (1989) προσδιορίζει τρία εννοιολογικά πλαίσια για τη διδασκαλία της επιχειρησιακής ηθικής δεοντολογίας που έχουν εξελιχθεί με την πάροδο των ετών: την επιχειρησιακή ηθική, την κοινωνική εταιρική ευθύνη και την κοινωνική επιχειρησιακή ανταπόκριση. Ο ίδιος περιγράφει την επιχειρησιακή ηθική σαν έναν ξεχωριστό και ειδικό κλάδο της δεοντολογίας που εστιάζει τόσο στις γενικές αρχές δεοντολογίας όσο και στις αναλυτικές προσεγγίσεις σε ένα συγκεκριμένο πεδίο (για παράδειγμα την Λογιστική – Ελεγκτική). Ακόμη, ο συγγραφέας κατατάσσει, πιο αναλυτικά, την επιχειρησιακή ηθική σε τέσσερα επίπεδα ανάλυσης, τα οποία παρατίθενται παρακάτω:

Το πρώτο επίπεδο αφορά την μακροοικονομική δεοντολογία που σχετίζεται με τους κανόνες και τις αξίες του συνολικού πολιτικοοικονομικού συστήματος.

Το δεύτερο επίπεδο αφορά την ενδιάμεση ηθική η οποία επικεντρώνεται στη συμπεριφορά ομάδων των επιχειρήσεων, όπως οι βιομηχανίες και οι επαγγελματικές ενώσεις

Το τρίτο επίπεδο επικεντρώνεται στην οργανωτική δεοντολογία που αφορά τη συμπεριφορά συγκεκριμένων επιχειρήσεων

Το τέταρτο επίπεδο έχει να κάνει με την ατομική ηθική που ασχολείται με τη συμπεριφορά μεμονωμένων ατόμων.

Συνολικά, τα ευρήματα της ανωτέρω βιβλιογραφικής επισκόπησης διαπιστώνουν την σημασία της ηθικής στην λογιστική και την ελεγκτική επιστήμη, την αξία ενσωμάτωσης της

ηθικής δεοντολογίας στη λογιστική και ελεγκτική εκπαίδευση, καθώς και τα οφέλη της ηθικής στο λογιστικό επάγγελμα και στην παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων σε παγκόσμιο επίπεδο. Στην παρούσα βιβλιογραφική επισκόπηση, υπογραμμίζεται η ανάγκη του σημερινού επιχειρηματικού κόσμου για επαγγελματίες με ηθικές αξίες, που θα ακολουθούν πιστά τους κώδικες δεοντολογίας του λογιστικού και ελεγκτικού κλάδου και που θα προετοιμάζουν τις οικονομικές καταστάσεις έχοντας ως προτεραιότητα το κοινό καλό. Είναι προφανές από την βιβλιογραφική επισκόπηση, πως σε όλες τις χρονικές περιόδους η Ηθική στη Λογιστική και την Ελεγκτική απαιτεί οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις να είναι χρήσιμες, φτιαγμένες ορθά, χωρίς ακούσια ή εκούσια λάθη και παραλείψεις, και να αποτελούν αξιόπιστο στοιχείο για τους επενδυτές αλλά και κάθε ενδιαφερόμενο, ώστε να κάνουν ευκολότερες τις διαδικασίες λήψεων αποφάσεων.

Συνεπώς, ο παγκόσμιος επιχειρηματικός κόσμος βασίζεται πρωτίστως στους λογιστές και τους ελεγκτές και απαιτεί να τηρούν απαρέγκλιτα τις αρχές ηθικής δεοντολογίας και να διασφαλίζουν ότι οι έγκυρες και αξιόπιστες πληροφορίες παρουσιάζονται στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων. Τέλος, είναι ευρέως γνωστό πως η παγκόσμια βιβλιογραφία ανά τα χρόνια παρέχει μια πολύ καλή και στέρεη βάση για ευρύτερη μελλοντική μελέτη στους τομείς των Ηθικών Αξιών και της Λογιστικής – Ελεγκτικής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΠΕΡΙ ΗΘΙΚΗΣ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

Στο παρόν κεφάλαιο θα πραγματοποιηθεί μια συνοπτική ανάλυση των εννοιών που πραγματεύεται η παρούσα διπλωματική εργασία, και θα επισημανθεί η σημασία της ηθικής συμπεριφοράς και δεοντολογίας στον επαγγελματικό κλάδο της Λογιστικής και της Ελεγκτικής. Ακόμη, θα αναφερθούν τυχόν ηθικές προκλήσεις και κίνδυνοι που μπορεί να προκύψουν στο λογιστικό και το ελεγκτικό επάγγελμα, καθώς και απάτες ή σκάνδαλα των τελευταίων χρόνων που συγκλόνισαν το παγκόσμιο οικονομικό γίγνεσθαι. Τέλος, θα γίνει αναφορά στην εκπαίδευση και την επιμόρφωση που οφείλουν να λαμβάνουν οι επαγγελματίες στον λογιστικό και τον ελεγκτικό κλάδο, καθώς και τον ρόλο που αυτή παίζει στην υιοθέτηση ορθών και αξιόπιστων πρακτικών.

3.1 Ανάλυση Εννοιών

Η Ηθική είναι ένας γενικός όρος που αναφέρεται στο σύνολο των προτύπων, αξιών, αρχών και κανόνων που καθορίζουν το σωστό και το λάθος στη συμπεριφορά του ανθρώπου. Η ηθική αφορά τον τρόπο λήψης αποφάσεων των ανθρώπων, καθώς και τον τρόπο που αυτοί ενεργούν βάσει των αξιών τους, των κοινωνικών προσδοκιών και των δεοντολογικών προτύπων. Στην κοινωνία, η ηθική παίζει σημαντικό ρόλο στη διαμόρφωση της συμπεριφοράς και των αποφάσεων των ανθρώπων. Συχνά, αφορά ζητήματα όπως η δικαιοσύνη, η δικαιοσύνη, η ενσυναίσθηση, η ευγένεια, η εντιμότητα, η ευαισθησία στις ανάγκες των άλλων και η σεβασμός προς τα ανθρώπινα δικαιώματα. Η ηθική αναδύεται σε πολλούς τομείς της ζωής, συμπεριλαμβανομένων της δεοντολογίας στον επαγγελματικό χώρο, της βιοηθικής, της ηθικής στην πολιτική και της ηθικής στην τέχνη, μεταξύ άλλων. Συμβάλλει στη δημιουργία καλών πρακτικών, την διαφύλαξη των αξιών της κοινωνίας και της αρμονικής συνύπαρξης και ευημερίας των ανθρώπων.

Ο Μπαμπινιώτης, Γ. (2002), στο "Λεξικό της Νέας Ελληνικής Γλώσσας", δίνει τους παρακάτω ορισμούς περί Ηθικής:

«Ο κλάδος της φιλοσοφίας που ασχολείται με τις αξίες που σχετίζονται με την ανθρώπινη συμπεριφορά, όσον αφορά στην ορθότητα ή ακαταλληλότητα πράξεων, στην αγαθότητα ή μη κινήτρων και σκοπών».

«Το επιστημονικό, φιλοσοφικό σύγγραμμα, στο οποίο εξετάζονται συστηματικά οι ανθρώπινες πράξεις με μεθόδους του παραπάνω κλάδου»

«Κάθε διαδικασία θρησκείας, ιδεολογίας κλπ., η οποία καθορίζει, συνήθως με τη μορφή δόγματος, τι είναι καλό και τι κακό, τι επιτρέπεται και τι απαγορεύεται, τι είναι θεμιτό και τι αθέμιτο»

«Το σύστημα κανόνων συμπεριφοράς, που καθορίζει μια εποχή, κοινωνική ομάδα κλπ»

«Το σύνολο των αρχών και των αξιών που έχει διαμορφώσει και τηρεί ένα πρόσωπο στην καθημερινή του ζωή»

«Η καλή συμπεριφορά, καλή διαγωγή, η χρηστότητα των ηθών»

«Η ποιότητα του χαρακτήρα, το ποιον του ανθρώπου με βάσει τα κίνητρα, τις πράξεις και τις πεποιθήσεις του»

Από την άλλη, η Λογιστική είναι ένας τομέας που ασχολείται με τη συλλογή, ανάλυση, επεξεργασία και αναφορά οικονομικών πληροφοριών εντός μιας επιχείρησης ή οργανισμού. Οι λογιστές είναι υπεύθυνοι για τον καταγραφή των οικονομικών συναλλαγών, την παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης, τη δημιουργία οικονομικών αναφορών και την παροχή στη διοίκηση πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων.

Οι κύριοι στόχοι της λογιστικής περιλαμβάνουν τη διασφάλιση της οικονομικής διαφάνειας, την εξακρίβωση της ακρίβειας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη συμμόρφωση με τους λογιστικούς και τους φορολογικούς κανόνες, και την παροχή πληροφοριών που επιτρέπουν στη διοίκηση να λαμβάνει στρατηγικές αποφάσεις. Επιπλέον, η λογιστική αναμειγνύεται με διάφορους τομείς όπως η οικονομία, η διοίκηση, οι χρηματοοικονομικές αποφάσεις και η διαχείριση των χρηματοοικονομικών πόρων. Επιπλέον, η λογιστική αποτελεί σημαντικό τμήμα του επαγγελματικού χώρου και συμβάλλει στην εξέλιξη της επιχειρηματικής πρακτικής και της οικονομικής διακυβέρνησης. Σύμφωνα με τον A.I.C.P.A, ως λογιστική ορίζεται η τεχνική της καταχώρησης, ταξινόμησης, συνοπτικής παρουσίασης, κατά εύληπτο τρόπο και σε χρηματικές μονάδες, συναλλαγών και γεγονότων που είναι εν μέρει τουλάχιστον χρηματοοικονομικού χαρακτήρα και της επεξηγήσεως των αποτελεσμάτων από αυτά.

Τα προηγούμενα χρόνια, η Λογιστική επιστήμη εστίαζε, κατά κύριο λόγο, στην ανάλυση μηχανισμών, τρόπων λειτουργίας και σχέσης μεταξύ των λογαριασμών, καθώς και στην θέση που αυτοί επείχαν στο λογιστικό σύστημα, αλλά και στην προετοιμασία και κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Πλέον, μέσω της χρήσης τεχνολογικών μέσων, η λογιστική έχει διευρυνθεί ως επιστήμη και πια έχει να κάνει με την ανάλυση όρων και επιχειρησιακών μεθόδων, αλλά και την αξιολόγηση τους, σε συνδυασμό με την προετοιμασία ενός σώματος γενικών αρχών.

Παράλληλα, η Ελεγκτική αναφέρεται στον τομέα της λογιστικής που επικεντρώνεται στον έλεγχο και την επαλήθευση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων ή των οργανισμών. Οι ελεγκτές, οι οποίοι είναι επαγγελματίες της ελεγκτικής, εξετάζουν τις οικονομικές καταστάσεις και τις οικονομικές πρακτικές μιας εταιρείας προκειμένου να επαληθεύσουν την ακρίβεια, την εγκυρότητα και τη τήρηση των λογιστικών κανονισμών αλλά και των διεθνών λογιστικών προτύπων.

Οι ελεγκτές παρέχουν ανεξάρτητη διασφάλιση ότι οι οικονομικές αναφορές που παράγονται από μια επιχείρηση είναι έγκυρες και αξίζουν την εμπιστοσύνη των ενδιαφερομένων, όπως επενδυτές, πιστωτές και κυβερνητικές αρχές. Η ελεγκτική περιλαμβάνει την αξιολόγηση των εσωτερικών ελέγχων της εταιρείας, τον έλεγχο των λογαριασμών, τον έλεγχο της συμμόρφωσης με τους φορολογικούς κανονισμούς και την παροχή συστάσεων για βελτιώσεις στις οικονομικές διαδικασίες και την αναφορά των ευρημάτων τους. Συνεπώς, η ελεγκτική επιστήμη είναι πολύ σημαντική τόσο για τη διασφάλιση της διαφάνειας και της ακρίβειας στην εταιρική αναφορά όσο και για την προστασία των συμφερόντων των ενδιαφερομένων.

Η Αμερικανική Ένωση (American Accounting Association) ορίζει την Ελεγκτική ως μια «συστηματική διαδικασία αντικειμενικής συγκέντρωσης και αξιολόγησης ελεγκτικών τεκμηρίων, που αφορούν σε πιστοποιήσεις οικονομικών ενεργειών και γεγονότων, με σκοπό την εξακρίβωση του βαθμού ανταπόκρισης μεταξύ αυτών των πιστοποιήσεων και των προκαθορισμένων κριτηρίων, για τη γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων σε ενδιαφερομένους χρήστες».

Οι Κάντζος, Κ. και Χονδράκη, Α. (2006) αναφέρουν πως η πρώτη προσέγγιση της έννοιας του ελέγχου, ορίζει τον έλεγχο ως ένα σύστημα αξιολογήσεων που εφαρμόζεται, προκειμένου να εκφρασθεί μια αντικειμενική κρίση, βάσει συγκεκριμένων προτύπων σχετικά με την αποδοτικότητα ενός οργανισμού ανάλογα με τους οικονομικούς στόχους που αυτή έχει θεσπίσει. Παράλληλα, η έννοια του ελέγχου από άλλους μελετητές, ορίζεται ως η συστηματική έρευνα βάσει καθορισμένων διαδικασιών, στις οικονομικές καταστάσεις και τις διαδικασίες μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού.

3.2 Ηθική Συμπεριφορά και Δεοντολογία στην Λογιστική & την Ελεγκτική

Η Ηθική χαρακτηρίζει τα άτομα στην διάρκεια της ζωής τους, σε όλους τους τομείς που αυτή περιλαμβάνει. Εκτός από τις καθημερινές διαπροσωπικές σχέσεις που ο άνθρωπος δημιουργεί, η Ηθική και οι αρχές της εμφανίζονται και στο εργασιακό του περιβάλλον. Οι ηθικές αξίες και αρχές των ανθρώπων, λοιπόν, μεταβιβάζονται αυτομάτως και στον χώρο εργασίας τους, μέσω της συμμετοχής τους σε αυτόν, και έτσι εδραιώνονται και παίρνουν την τελική τους μορφή. Έτσι, όταν οι άνθρωποι έρχονται αντιμέτωποι με τα ηθικά εργασιακά διλήμματα, οι αρχές και οι αξίες της Ηθικής παραμένουν εκεί οδηγώντας τους στην λήψη της πιο ορθής απόφασης.

Ειδικότερα, ο Θανόπουλος, Γ. (2009) αναφέρει ότι η Ηθική στον επαγγελματικό χώρο κατηγοριοποιείται σε διάφορους κανόνες, η τήρηση των οποίων καθίσταται κάποιες φορές πολύ δύσκολη. Ωστόσο, στον χώρο εργασίας δεν υπάρχει προκαθορισμένο σύστημα, το οποίο να έχει σε κάθε περίπτωση της αρμοδιότητα να αποκαταστήσει τις τυχόν ανήθικες πράξεις. Για τον λόγο αυτόν, ο συγγραφέας συμπεραίνει ότι η διατήρηση της Ηθικής καθίσταται καθαρά και μόνο στην ευχέρεια και την προθυμία των εκάστοτε εργαζομένων.

Όσον αφορά την ηθική στον χώρο της λογιστικής, είναι προφανές ότι η πρώτη αποτελεί θεμέλιο πυλώνα για την ορθή λειτουργία της οικονομίας και τη διαφάνεια των οικονομικών πληροφοριών. Τόσο οι λογιστές όσο και οι ελεγκτές, έχουν το καθήκον να διασφαλίσουν ότι οι οικονομικές αναφορές παραμένουν ακριβείς, αξιόπιστες και διαφανείς. Αυτό προϋποθέτει τη συμμόρφωση με τους δεοντολογικούς κανόνες, την αποφυγή συγκρούσεων συμφερόντων και τη διατήρηση της ευαισθησίας στα ηθικά ζητήματα. Οι λογιστές και οι ελεγκτές πρέπει να

διασφαλίζουν ότι η προετοιμασία και η παρουσίαση των οικονομικών πληροφοριών γίνεται με ειλικρίνεια και υπευθυνότητα, προσφέροντας έτσι αξιόπιστη βάση για τις επιχειρηματικές αποφάσεις και ενισχύοντας την εμπιστοσύνη του κοινού. Η ηθική στη λογιστική διαδραματίζει καίριο ρόλο στη διατήρηση της εμπιστοσύνης και της διαφάνειας σε έναν τομέα που επηρεάζει την οικονομική σταθερότητα και την ευημερία της κοινωνίας.

Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον Cabrera – Frias, L. (2012), ο κώδικας ηθικής στον λογιστικό και ελεγκτικό κλάδο σκοπεύει στο να καθοδηγήσει τους επαγγελματίες στην εξυπηρέτηση των εργοδοτών τους, των πελατών τους και του κοινού γενικότερα. Ωστόσο, είναι εύθραυστη η ισορροπία που πρέπει να διατηρηθεί μεταξύ λογιστών και εργοδοτών, ώστε οι πρώτοι να διατηρήσουν την ανεξαρτησία τους. Η Ηθική συζητείται πολύ, εξαιτίας της πολυπλοκότητας και της ασάφειας που την χαρακτηρίζουν, ειδικά στον κόσμο των επιχειρήσεων. Ταυτόχρονα, υπάρχουν θεωρίες για την κατανόηση της ηθικής που παρέχουν μια πληρέστερη εικόνα για τις αιτίες λήψης αποφάσεων των ανθρώπων. Έτσι, κάθε μια από αυτές παρέχει ένα ιδιαίτερο πλαίσιο για να υποβοηθήσει την κατανόηση του τρόπου με τον οποίο ο μηχανισμός της ηθικής, οδηγεί στην ορθή λήψη αποφάσεων.

Καταλαβαίνουμε, λοιπόν, πως οι ηθικές αρχές είναι σημαντικές για κάθε επάγγελμα που έχει ως στόχο να ενισχύσει την ευρύτερη επιχειρηματική αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα. Σύμφωνα με τους Nambukara - Gamage, B. & Rahman, S. (2020), οι ηθικές πρακτικές δεν προσδίδουν παρά μόνο κέρδη σε μια επιχείρηση ή έναν οργανισμό, αλλά, ταυτόχρονα, στη διατήρησή των πελατών ανά τα χρόνια, δημιουργούν εμπιστοσύνη και αξιοποιούν ορθολογικά τους πόρους. Οι συγγραφείς θεωρούν ότι οι ηθικές λογιστικές και ελεγκτικές πρακτικές χαρακτηρίζονται πάντα από αντικειμενικότητα, ακεραιότητα, ειλικρίνεια, δικαιοσύνη και ισότητα στις επαγγελματικές σχέσεις.

Συμπερασματικά, όπως αναφέρει ο Olaru, B. (2007) η θέσπιση ενός κώδικα δεοντολογίας μέσα σε έναν οργανισμό διασφαλίζει την ορθότητα των επιχειρηματικών συναλλαγών και των οικονομικών διαδικασιών, οι οποίες επηρεάζουν θετικά ή αρνητικά την απόδοση των εργαζομένων, αλλά και την αξιοπιστία του. Η ηθική σε επιχειρηματικό επίπεδο εστιάζει στα δίκαια, σωστά και ακριβή στοιχεία που υπάρχουν στο σύνολο των οικονομικών συναλλαγών στις επιχειρήσεις.

Επιπρόσθετα, η Ηθική Δεοντολογία στη Λογιστική και την Ελεγκτική αντιπροσωπεύει την αρχή που υποστηρίζει ότι η ηθική συμπεριφορά είναι απαραίτητη και πρέπει να εφαρμόζεται ανεξάρτητα από τις συνέπειες. Στον κλάδο τόσο της λογιστικής όσο και της ελεγκτικής, η ηθική δεοντολογία ενθαρρύνει τους επαγγελματίες να λαμβάνουν ηθικές, ορθές αποφάσεις που βασίζονται στην ακεραιότητα, τη διαφάνεια και τη συμμόρφωση με τους δεοντολογικούς κανόνες.

Συγκεκριμένα, στην Λογιστική, η ηθική δεοντολογία προωθεί τη συμμόρφωση με τους λογιστικούς κανόνες και την αποφυγή οποιασδήποτε μορφής απάτης ή παραπλάνησης στις οικονομικές καταστάσεις. Επιπλέον, όσον αφορά την Ελεγκτική, η ηθική δεοντολογία υπογραμμίζει την μεγάλη σημασία της ανεξαρτησίας και της αντικειμενικότητας κατά τη διεξαγωγή ελέγχων. Η εφαρμογή της Ηθικής Δεοντολογίας στη λογιστική και την ελεγκτική εξασφαλίζει όχι μόνο τη συμμόρφωση προς τους κανονισμούς, αλλά και τη δημιουργία ενός περιβάλλοντος βασισμένου στην εντιμότητα, την διαφάνεια και την αξιοπιστία, προσφέροντας έτσι προστασία στο κοινό και τους άμεσα ενδιαφερόμενους και, ταυτόχρονα, συμβάλλοντας στην παγκόσμια ανάπτυξη του συγκεκριμένου επαγγελματικού τομέα.

Σύμφωνα με τον Κάντζο, Κ. (2011), η ηθική δεοντολογία αποτελείται από μια σειρά κανόνων που προωθούν και αιτιολογούν ορισμένους στόχους και πρότυπα ορθής συμπεριφοράς. Είναι ορθό να οριστεί ως ένα πλαίσιο σωστής και πρέπουσας συμπεριφοράς σε κάθε συγκεκριμένη επαγγελματική και μη περίπτωση. Έτσι, έχοντας ως βάση τους ορισμούς αυτούς, η Λογιστική και Ελεγκτική Δεοντολογία είναι το σύνολο των κανόνων που ρυθμίζουν τον τρόπο με τον οποίο οφείλει να φέρεται ο λογιστής - ελεγκτής όταν ασκεί τα επαγγελματικά του καθήκοντα.

Με την κωδικοποίηση των κανόνων δεοντολογίας στην Λογιστική και την Ελεγκτική προωθείται η απλούστευση και η χρηστικότητα τους, η εύκολη πρόσβαση αλλά και η αίσθηση σταθερότητας στις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς. Η Λιβαδά, Χρ. (2005), τονίζει πως οι κανονισμοί ενός οποιουδήποτε κώδικα ηθικής δεοντολογίας, προσαρμόζονται στις ανάγκες που παρουσιάζονται και, επιπλέον, έχουν την ευχέρεια και το καθήκον να εκφράζουν με τρόπο κατανοητό τις νομικές και όχι μόνο υποχρεώσεις των μερών. Λέγεται πως ένας κώδικας αποτελεί το πιο πρόσφορο μέσο για τη διαμόρφωση κανονισμών δεοντολογίας, καθώς

μετατρέπει μη συγκεκριμένες αρχές σε τυποποιημένες συμπεριφορές, τις οποίες οι ανάλογοι επαγγελματίες δεσμεύονται να τηρούν ή να αποφεύγουν.

Ειδικότερα, για τους λογιστές και τους ελεγκτές, γίνεται σαφές ότι οφείλουν να συμπεριφέρονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα δεοντολογίας του INTOSAI και του Κώδικα δεοντολογίας επαγγελματιών λογιστών της IFAC. Ειδικότερα, οφείλουν να εξασφαλίζουν ότι οι έλεγχοι διενεργούνται με τρόπο που προασπίζει την ανεξαρτησία, την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα και το κύρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου και εγγυάται τον εμπιστευτικό χαρακτήρα των πληροφοριών που συγκεντρώνονται και επεξεργάζονται κατά τη διαδικασία των ελέγχων. Οι Νεγκάκης, Χ. & Ταχυνάκης, Π. (2017), αναφέρουν ότι στον Κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών αναφέρονται οι γενικές αρχές, οι κανόνες και τα ηθικά χαρακτηριστικά που θα πρέπει να πληρούν οι επαγγελματίες λογιστές ή ελεγκτές που είναι μέλη της, οι επαγγελματίες που ασκούν τον έλεγχο ως ελεύθεροι επαγγελματίες ή μέσω ελεγκτικών εταιριών αλλά και οι επαγγελματίες που είναι υπάλληλοι επιχειρήσεων, δηλαδή λογιστές ή εσωτερικοί ελεγκτές.

Σύμφωνα με την IFAC και το INTOSAI, όλοι οι λογιστές - ελεγκτές και τα μέλη των ελεγκτικών ομάδων και οι υπάλληλοι των υπηρεσιών που εμπλέκονται άμεσα ή έμμεσα ή παρέχουν υπηρεσίες υποστήριξης στη διενέργεια ελέγχων πρέπει κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους να συμμορφώνονται με τις ακόλουθες θεμελιώδεις αρχές:

Ακεραιότητα: Τους ζητείται να είναι ειλικρινείς και τίμιοι στις σχέσεις τους με το προσωπικό των φορέων που ελέγχουν.

Αντικειμενικότητα: Πρέπει να διατηρούν αντικειμενικότητα, χωρίς προκατάληψη, σύγκρουση συμφερόντων ή επιρροή από άλλους που θα μπορούσε να επηρεάσει την αντικειμενική τους κρίση.

Επαγγελματική Επάρκεια και Δέουσα Προσοχή: Πρέπει να διατηρούν τις επαγγελματικές τους γνώσεις και δεξιότητες σε επίπεδο που εξασφαλίζει την αποτελεσματική και ποιοτική άσκηση των ελεγκτικών τους καθηκόντων, μέσω συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης.

Εχεμύθεια: Πρέπει να κρατούν την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που αποκτούν κατά τη διάρκεια των ελεγκτικών τους εργασιών και να μην αποκαλύπτουν αυτές τις πληροφορίες σε τρίτους χωρίς κατάλληλη έγκριση ή υποχρέωση νομικής κοινοποίησης.

Επαγγελματική Συμπεριφορά: Οφείλουν να συμμορφώνονται με τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς και να αποφεύγουν οποιαδήποτε ενέργεια που θα μπορούσε να αμαυρώσει την επαγγελματική τους φήμη.

Συνεπώς, γίνεται κατανοητό ότι το επάγγελμα των λογιστών και των ελεγκτών, διέπεται, πέρα από τη νομική, και από ηθική ευθύνη απέναντι στο κοινό, των ενδιαφερομένων αλλά της κοινωνίας γενικότερα. Η ευθύνη αυτή επιβάλλεται από το σώμα των ορκωτών ελεγκτών / λογιστών με τη μορφή ενός επαγγελματικού κώδικα ηθικής συμπεριφοράς τόσο προς τους πελάτες, όσο και προς τα άλλα μέλη του επαγγέλματος. Αυτό συμβαίνει γιατί οι νομικές τυπικές ευθύνες δεν περιγράφουν πλήρως την αρμόζουσα συμπεριφορά κάθε επαγγελματία λογιστή - ελεγκτή. Έτσι, αυτός ο κώδικας ηθικής δεοντολογίας, είναι η αναγνώριση της κοινωνικής ευθύνης, η οποία καθίσταται επιβεβλημένη από την κοινωνική διάσταση του λογιστικού και ελεγκτικού επαγγέλματος.

3.3 Ηθικές Προκλήσεις στην Λογιστική & την Ελεγκτική

Οι ηθικές προκλήσεις στον χώρο της λογιστικής και της ελεγκτικής αποτελούν ένα αναπόφευκτο μέρος της επαγγελματικής πρακτικής στον τομέα αυτό. Καθώς οι λογιστές και οι ελεγκτές χειρίζονται οικονομικά δεδομένα και επηρεάζουν τις οικονομικές αποφάσεις, η πίεση για την τήρηση των υψηλότερων ηθικών προτύπων είναι αυξημένη. Εντούτοις, οι απαιτήσεις της επαγγελματικής πρακτικής συχνά συγκρούονται με δεοντολογικά ζητήματα, και οι επαγγελματίες βρίσκονται αντιμέτωποι με δύσκολες αποφάσεις.

Συνεπώς, από την διασφάλιση της ακεραιότητας των οικονομικών αναφορών μέχρι τη διαχείριση συγκρούσεων συμφερόντων και την διατήρηση της ανεξαρτησίας κατά τη διενέργεια ελέγχων, οι επαγγελματίες της λογιστικής και της ελεγκτικής αντιμετωπίζουν διάφορες δεοντολογικές προκλήσεις. Αυτό το κεφάλαιο εξετάζει τις κύριες ηθικές πτυχές που επηρεάζουν αυτούς τους επαγγελματίες και τη σημαντικότητα της ορθής αντιμετώπισης αυτών των προκλήσεων, για την ευημερία της επιχείρησης και την εμπιστοσύνη του κοινού. Πιο συγκεκριμένα, ο Λογιστής – Ελεγκτής απαιτείται κατά την άσκηση του επαγγέλματός του να εντοπίζει και να αξιολογεί τους κινδύνους βάσει των θεμελιωδών αρχών, την νομοθεσία και να προβαίνει στις κατάλληλες πράξεις για την εξάλειψη ή μείωσή τους σε αποδεκτά επίπεδα.

Κίνδυνοι φυσικά μπορεί να προκύψουν από ένα ευρύ φάσμα σχέσεων και περιπτώσεων που θα μπορούσαν να βάλουν σε κίνδυνο τη συμμόρφωση του επαγγελματία με τις βασικές αρχές που αναφέρθηκαν πιο πάνω.

Όπως αναφέρεται και στο Άρθρο 4 του Κώδικα Δεοντολογίας Λογιστών - Ελεγκτών, οι κύριοι κίνδυνοι περιλαμβάνονται σε κάποια από τις παρακάτω κατηγορίες:

Κίνδυνος προσωπικού συμφέροντος: ο κίνδυνος ότι ένα οικονομικό ή άλλο συμφέρον θα επηρεάσει ανάρμοστα μία απόφαση ή τη συμπεριφορά του Λογιστή - Ελεγκτή.

Κίνδυνος αυτοαξιολόγησης: ο κίνδυνος ότι ο Λογιστής – Ελεγκτής δε θα αξιολογήσει σωστά τα αποτελέσματα των ενεργειών του ή άλλου ατόμου του γραφείου του.

Κίνδυνος υπεράσπισης: ο κίνδυνος να διακυβεύεται η αντικειμενικότητα του επαγγελματία όταν αυτός υπερασπίζεται τον πελάτη ή τον εργοδότη του.

Κίνδυνος εξοικείωσης: ο κίνδυνος που οφείλεται στη μακρά και στενή σχέση του Λογιστή – Ελεγκτή με τον πελάτη ή εργοδότη, η οποία μπορεί να οδηγήσει στον επηρεασμό της αντικειμενικότητάς του στην άσκηση των καθηκόντων του.

Κίνδυνος εκφοβισμού: ο κίνδυνος ότι ο Λογιστής – Ελεγκτής θα αποθαρρύνεται από το να ενεργεί αντικειμενικά, λόγω πιέσεων και φόβου.

Συνολικά, οι ηθικές προκλήσεις φαίνεται να είναι πάμπολλες στον επιχειρηματικό κόσμο, με πιο κύρια αυτή της παραποίησης των λογιστικών καταστάσεων. Το θέμα αυτό προκαλεί ανησυχία και αναταραχή, ειδικά όταν το βλέπουμε να επαναλαμβάνεται ανά τακτά χρονικά διαστήματα. Σε περιόδους οικονομικής κρίσης, οι αριθμοί επιδεινώνονται και τα άτομα της διοίκησης σκέφτονται να κρύψουν το γεγονός ότι τα ευρήματα δεν είναι τόσο θετικά. Παρουσιάζουν έτσι μια θετική, αλλά ψευδή εικόνα προς τα έξω αντί να προσπαθούν να βελτιώσουν την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα των επιχειρήσεων που διοικούν. Στο μέλλον όμως, οι επιχειρήσεις δεν ευνοούνται, αλλά, στον αντίποδα, οι επενδυτές χάνουν την εμπιστοσύνη τους προς την επιχείρηση, με συνέπεια την κατάρρευση της τιμής των μετοχών. Έτσι, είναι εντελώς αναγκαία η Ηθική στην λογιστική και την ελεγκτική επιστήμη, ώστε να μπορέσουν να αντιμετωπιστούν τέτοια φαινόμενα απάτης και παραπλάνησης των επενδυτών. Παρακάτω, παρατίθενται συνοπτικά κάποια παραδείγματα απάτης, ώστε να γίνει κατανοητή η άμεση σύνδεση τους με τις ηθικές αρχές και αξίες των μελών της διοίκησης και όλων των εμπλεκόμενων γενικότερα.

Σύμφωνα με τον Murthy, C. (2010), η λογιστική απάτη συμπεριλαμβάνει κατά κανόνα, τα παρακάτω χαρακτηριστικά:

Νόθευση, παραποίηση ή αθέμιτη τροποποίηση οικονομικών μεγεθών, υποστηρικτικών εγγράφων, ή επιχειρηματικών συναλλαγών.

Σκόπιμα εσφαλμένες δηλώσεις, παραλείψεις ή διαστρεβλώσεις γεγονότων, εμπορικών συναλλαγών, λογαριασμών και άλλων σημαντικών πληροφοριών από τις λογιστικές καταστάσεις.

Σκόπιμα κακή εφαρμογή, ερμηνεία και εκτέλεση των λογιστικών προτύπων, αρχών και των πρακτικών που χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση και αναφορά οικονομικών και επιχειρησιακών συναλλαγών.

Εσκεμμένη παράβλεψη και αποκάλυψη ή παρουσίαση ανακριβών λογιστικών προτύπων, αρχών και πρακτικών.

Χρήση λογιστικών τεχνασμάτων για τη διαχείριση παράνομων κερδών.

Μεθοδεύσεις λογιστικών τεχνικών που βρίσκονται μέσα στα όρια των νόμων, αλλά είναι εύκολο να μεταβληθούν μέσα από τα «παραθυράκια» αυτών.

Τα παραπάνω δείχνουν πως οι λογιστικές απάτες βασίζονται σε διάφορες μη χρηστές και αθέμιτες λογιστικές πρακτικές, σε συνδυασμό φυσικά, με την μη ηθική λήψη αποφάσεων και την μη τήρηση της ηθικής δεοντολογίας. Κάποιες, ή και όλες από τις παραπάνω τεχνικές απάτης έχουν χρησιμοποιηθεί σε διάφορα τεράστια σκάνδαλα ανά τα χρόνια, με πιο γνωστά αυτά των εταιριών Enron, Ασπίς Πρόνοια αλλά και της Parmalat, που προκάλεσαν ανησυχία σε όλους τους επενδυτές παγκοσμίως.

Συνεπώς, σύμφωνα με τους Melé, D., Rosanas, J.M., et al. (2017), είναι προφανές πως πολλές μη ηθικές αποφάσεις και οικονομικά σκάνδαλα έχουν δημιουργηθεί υπό καθεστώς πίεσης με σκοπό την επίτευξη βραχυπρόθεσμων στόχων. Παρόλα αυτά, τέτοιου είδους αποφάσεις θα μπορούσαν να έχουν αποφευχθεί με σωστή διαχείριση, τήρηση του κώδικα δεοντολογίας αλλά και άτομα στην ανώτερη διοίκηση που χαρακτηρίζονται από επαγγελματικές ικανότητες, αίσθηση καθήκοντος και αντίστοιχη συμπεριφορά. Αυτή η ηθική στάση οδηγεί αναμφίβολα στον καθορισμό ορθολογικών προτεραιοτήτων και στην σωστή λήψη αποφάσεων.

Τέλος, οι λογιστές και οι ελεγκτές προστατεύουν το κοινό και τους ενδιαφερόμενους από τις απάτες που έχουν παρατηρηθεί τα προηγούμενα χρόνια. Παρόλο που οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι κύρια ευθύνη της διοίκησης, οι μέτοχοι χρησιμοποιούν τους ελεγκτές για την προστασία των συμφερόντων τους και για να προσθέσουν αξιοπιστία στις οικονομικές πληροφορίες που παρέχουν οι επιχειρήσεις τους. Για να είναι ακριβείς και ορθά δομημένες οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων, οι ελεγκτές χρειάζονται τόσο τις γνώσεις, όσο και την ειλικρίνεια, την αντικειμενικότητα και την ακεραιότητα ως βασικές ηθικές αρχές. Η ακεραιότητα έγκειται στο γεγονός ότι οι ελεγκτές θα αποκαλύψουν άμεσα τυχόν παρατυπίες ή λάθη που ίσως εντοπίσουν κατά την διενέργεια του ελέγχου.

Δυστυχώς υπάρχει η αντίληψη ότι ο κόσμος της οικονομίας στερείται ηθικών παραμέτρων. Η αλήθεια είναι ότι τα τελευταία χρόνια, ειδικά τα χρόνια της οικονομικής κρίσης, αποκαλύφθηκαν μεγάλα σκάνδαλα σε επιχειρήσεις και η εμπιστοσύνη του κοινού στον λογιστικό και τον ελεγκτικό κλάδο δικαίως κλονίστηκε.

Φτάνοντας ξανά στο κομμάτι της Ηθικής Δεοντολογίας, κατανοούμε ότι αποτελεί καίριο στοιχείο της ορθής και ολοκληρωμένης οικονομικής πληροφόρησης. Οι μέτοχοι για να μπορούν να εμπιστευτούν μια επιχείρηση ώστε να επενδύσουν τα χρήματά τους, θα πρέπει να αισθάνονται σίγουροι για την οικονομική πληροφόρηση και τα οικονομικά στοιχεία της. Η χρηματοοικονομική πληροφόρηση παρουσιάζει όλα τα δεδομένα που έχουν σχέση με την παρούσα, την παλαιότερη και την μελλοντική πορεία της οικονομικής οντότητας, κάτι που σημαίνει ότι οι ενδιαφερόμενοι έχουν ως βάση τα διαθέσιμα οικονομικά στοιχεία για τη λήψη ορθών επενδυτικών αποφάσεων.

Έτσι, το σύνολο των Κανόνων της Ηθικής Δεοντολογίας τόσο στους λογιστές όσο και στους ελεγκτές, σε συνδυασμό με τα Δ.Λ.Π, τα Ε.Λ.Π, τα Δ.Π.Χ.Α, αλλά και τα Δ.Ε.Π δημιουργούν μεγαλύτερη ασφάλεια και εμπιστοσύνη στους μετόχους και τους επενδυτές. Για άλλη μια φορά, λοιπόν, επιβεβαιώνεται η τεράστια σημασία της ύπαρξης ηθικών αξιών στα άτομα που εμπλέκονται με οικονομικά στοιχεία και επιχειρήσεις, ώστε σε παγκόσμιο επίπεδο να υπάρχει διαφανής, ορθή, πολύπλευρη και αξιόπιστη οικονομική πληροφόρηση.

3.4 Ηθική Εκπαίδευση και Επιμόρφωση στην Λογιστική & την Ελεγκτική

Η εκπαίδευση στον τομέα της ηθικής αποτελεί κρίσιμο στοιχείο για τους λογιστές και τους ελεγκτές. Καθώς αυτοί οι επαγγελματίες διαχειρίζονται οικονομικά δεδομένα και επηρεάζουν οικονομικές αποφάσεις, η εφαρμογή υψηλών ηθικών προτύπων είναι απαραίτητη. Η εκπαίδευση στην ηθική στον τομέα της λογιστικής και της ελεγκτικής δεν πρέπει να αντιμετωπίζεται ως απλό επιπρόσθετο μάθημα, αλλά ως βασικό και αναπόσπαστο μέρος της επαγγελματικής κατάρτισης. Είναι προφανές ότι οι λογιστές και οι ελεγκτές πρέπει να κατανοούν την τεχνική πλευρά της εργασίας τους, αλλά και την ηθική διάσταση της επαγγελματικής τους δραστηριότητας. Σε αυτό το πλαίσιο, θα εξεταστεί η σημασία της εκπαίδευσης σε ηθικά θέματα για τους λογιστές και τους ελεγκτές, αναδεικνύοντας τα θετικά στοιχεία που απορρέουν από την διαδικασία αυτή.

Σύμφωνα με τους Baïada-Hirèche, L. & Garmilis, G. (2016), η διδασκαλία της Ηθικής στην τριτοβάθμια εκπαίδευση έχει συζητηθεί πολύ στην ακαδημαϊκή κοινότητα. Όσον αφορά τον τομέα της λογιστικής, η ηθική εκπαίδευση έχει μεγάλη σημασία, αν υπολογίσουμε τον κρίσιμο ρόλο των λογιστών στη διαφύλαξη των οικονομικών συμφερόντων των επιχειρήσεων αλλά και, ευρύτερα, του κοινού. Καθώς είναι προφανές ότι η λογιστική είναι ένα επάγγελμα που βασίζεται στην αλληλεπίδραση με άλλους επαγγελματίες, οργανισμούς και ενδιαφερόμενους φορείς, θα πρέπει να εφοδιάζονται οι λογιστές με τις γνώσεις και τις ικανότητες που απαιτούνται για τη λήψη ηθικών αποφάσεων σε πρακτικό επίπεδο. Επιπλέον, σύμφωνα με την νομοθεσία, η ηθική εκπαίδευση και η συνεχής επανακατάρτιση είναι υποχρεωτική για τους λογιστές – ελεγκτές, ώστε να μπορούν να ανταπεξέλθουν στα καθήκοντα τους με τρόπο αποτελεσματικό.

Όπως αναφέρει και η Οδηγία 2014/56/ΕΕ (για τους υποχρεωτικούς ελέγχους των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών) & ο Κανονισμός 537/2014:

Για τη διατήρηση της επαγγελματικής άδειας, που προβλέπεται από το άρθρο 3 του παρόντος νόμου, οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές είναι υποχρεωμένοι να συμμετέχουν σε προγράμματα συνεχούς εκπαίδευσης για τη διατήρηση επαρκών θεωρητικών γνώσεων, επαγγελματικών προσόντων και ηθικών αξιών υψηλού επιπέδου.

Η διάρκεια και η επάρκεια του περιεχομένου των προγραμμάτων συνεχούς εκπαίδευσης και η επάρκεια των φορέων που τα παρέχουν ρυθμίζονται με Κανονιστική Πράξη της Ε.Λ.Τ.Ε. Στα προγράμματα συνεχούς εκπαίδευσης περιλαμβάνονται και τα προγράμματα, που παρέχονται από τις ελεγκτικές εταιρείες.

Η μη συμμόρφωση με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 35 του παρόντος νόμου.

Την Ε.Λ.Τ.Ε. βαρύνει η δαπάνη της συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης των Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, που οργανώνει και πραγματοποιεί αποκλειστικά η ίδια ή το Ι.Ε.Σ.Ο.Ε.Λ.

Ο Vanasco, R.R. (1994) αναφέρει, στο άρθρο του, ότι οι διάφορες αρετές αποτελούν στοιχεία στον χαρακτήρα κάθε ανθρώπου, κάποιες είναι έμφυτες, κάποιες άλλες αποκτώνται στην πορεία καθώς εξελισσόμαστε. Οι βασικές αρετές που θα πρέπει να διέπουν έναν αντικειμενικά καλό λογιστή και ελεγκτή είναι η εχεμύθεια, η συνέπεια, η σοβαρότητα, ακεραιότητα, η αξιοπιστία, η επάρκεια και η αντικειμενικότητα. Ακόμη, ένας ελεγκτής οφείλει να είναι ενήμερος και να λειτουργεί βάσει του κώδικα ηθικής δεοντολογίας. Επιπλέον μέσω του κώδικα δεοντολογίας κατοχυρώνεται η ανεξαρτησία των ελεγκτών, που θεωρείται η σφραγίδα του ελεγκτικού επαγγέλματος.

Επίσης, είναι προφανές ότι η εξειδίκευση των λογιστών συνήθως αποκτάται μέσω επαγγελματικής εμπειρίας. Βασικό ρόλο στην εξειδίκευση έχουν τα χρόνια τα οποία εργάζεται ένας λογιστής ή ένας ελεγκτής, καθώς γίνεται ξεκάθαρο πως όσο περισσότερα χρόνια εργάζεται τόσο περισσότερο εξειδικεύεται σε ότι αφορά τον τομέα στον οποίο δραστηριοποιείται. Ωστόσο, να θεωρείται ολοκληρωμένος επαγγελματίας, οφείλει να λαμβάνει και την ηθική, εκτός από την τεχνική εκπαίδευση, και να γνωρίζει τις αξίες και τους ηθικούς κανόνες του επαγγέλματος του.

Οι γνώσεις και οι δεξιότητες αποκτώνται μέσω της εκπαίδευσης και για να είναι αποτελεσματικός ένας λογιστής ή ένας ελεγκτής οφείλει να επιμορφώνεται συνεχώς. Το Διεθνές Ελεγκτικά Πρότυπα επισημαίνουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες του κάθε εσωτερικού ελεγκτή και περιέχει τις βασικές αρχές που θα πρέπει να διέπουν την πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου, το γενικό πλαίσιο βάσει του οποίου παρέχονται οι προστιθέμενης αξίας δραστηριότητες, τα μέτρα αξιολόγησης της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου κ.α.

Ειδικότερα, σύμφωνα με τον Παπαστάθη, Π., (2003), για τους ελεγκτές, η συνεχής εκπαίδευση τους μπορεί να επιτευχθεί μέσω της συμμετοχής τους σε επαγγελματικούς συλλόγους, παρακολούθησης συνεδρίων, σεμιναρίων, μέσω εσωτερικών εκπαιδευτικών προγραμμάτων και συμμετοχή σε ερευνητικά προγράμματα. Ακόμη, η βασική πιστοποίηση των εσωτερικών ελεγκτών είναι το CIA, αλλά υπάρχουν και άλλες εξειδικευμένες πιστοποιήσεις, όπως το ACCA, το CISA, το IIA, το CGAP κ.α. Στις ανωτέρω πιστοποιήσεις υπάρχει πάντα το ηθικό κομμάτι, στο οποίο οι επαγγελματίες εξετάζονται πριν λάβουν το αντίστοιχο πιστοποιητικό.

Συνοψίζοντας, η συνεχής εκπαίδευση αποτελεί ουσιαστικό στοιχείο για λογιστές και ελεγκτές, διασφαλίζοντας την επαγγελματική αρτιότητά τους σε έναν αναλλοίωτο κόσμο οικονομικών πρακτικών. Οι λόγοι που δικαιολογούν τη συνεχή εκπαίδευση περιλαμβάνουν:

Αλλαγές στους κανονισμούς και τη νομοθεσία: Οι νόμοι και οι κανονισμοί που διέπουν τη λογιστική και την ελεγκτική πρακτική αλλάζουν συνεχώς. Οι επαγγελματίες πρέπει να είναι ενήμεροι για τις αλλαγές αυτές και να ενσωματώνουν τις νέες απαιτήσεις στο έργο τους.

Τεχνολογικές εξελίξεις: Η ραγδαία ανάπτυξη της τεχνολογίας επηρεάζει τον τρόπο που διεξάγονται οι λογιστικές διαδικασίες και οι ελεγκτικές δραστηριότητες. Η συνεχής εκπαίδευση επιτρέπει στους επαγγελματίες να παρακολουθούν αυτές τις αλλαγές και να εξοικειώνονται με νέα εργαλεία και τεχνολογίες.

Ανάπτυξη δεξιοτήτων: Η εκπαίδευση παρέχει τη δυνατότητα για την ανάπτυξη νέων δεξιοτήτων και τη βελτίωση των υπαρχουσών. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε αυξημένη αποτελεσματικότητα και ανταγωνιστικότητα στην αγορά εργασίας.

Προώθηση της εταιρικής ευθύνης: Οι ελεγκτές και οι λογιστές έχουν ευθύνη για τη διασφάλιση της ακεραιότητας της οικονομικής αναφοράς. Η εκπαίδευση ενισχύει αυτήν την ευθύνη και επιτρέπει την αποτελεσματική εκτέλεσή της.

Εξυπηρέτηση των συμφερόντων των πελατών: Οι επαγγελματίες πρέπει να είναι καλά ενημερωμένοι για νέες τάσεις και πρακτικές που μπορούν να ωφελήσουν τους πελάτες τους και να συμβάλλουν στη βελτίωση της οικονομικής απόδοσης τους.

Καταλαβαίνουμε, λοιπόν, ότι η συνεχής ηθική εκπαίδευση αποτελεί ζωτικό μέσο για τη διατήρηση της αρτιότητας και την εξέλιξη των επαγγελματικών ικανοτήτων των λογιστών και των ελεγκτών. Αυτή η διαδικασία της γενικότερης εκπαίδευσης, εξασφαλίζει όχι μόνο τη

συμμόρφωση με τις τρέχουσες απαιτήσεις, αλλά και την προσαρμογή σε μελλοντικές αλλαγές, προσφέροντας τις καλύτερες δυνατές υπηρεσίες στους πελάτες και το κοινό αλλά και ενισχύοντας την επαγγελματική εμπιστοσύνη.

3.5 Βελτίωση Ηθικής Συμπεριφοράς στην Λογιστική & την Ελεγκτική

Η επίκτηση και η διατήρηση της υψηλής ηθικής συμπεριφοράς στη λογιστική και την ελεγκτική απαιτεί συνεχή προσοχή και προσπάθεια από τους επαγγελματίες, τις εταιρείες και τις επαγγελματικές οργανώσεις. Η τήρηση υψηλών ηθικών προτύπων διασφαλίζει όχι μόνο την αξιοπιστία των λογιστών – ελεγκτών, αλλά και την εμπιστοσύνη του κοινού, των πελατών και, γενικότερα, όλων των ενδιαφερόμενων.

Πιο συγκεκριμένα, η βελτίωση της ηθικής συμπεριφοράς στον τομέα της λογιστικής και της ελεγκτικής αποτελεί θεμελιώδη πτυχή για την επιτυχία και την διατήρηση της επαγγελματικής αξιοπιστίας. Προκειμένου να επιτευχθεί αυτό, προτείνονται οι εξής πρακτικές: Ενίσχυση της εκπαίδευσης: Οι λογιστές αλλά και οι ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν συνεχή εκπαίδευση σχετικά με ηθικά ζητήματα και προκλήσεις. Εκπαιδευτικά προγράμματα που επικεντρώνονται στην ηθική συμπεριφορά μπορούν να ευαισθητοποιήσουν τους επαγγελματίες σε ηθικά ζητήματα και φυσικά να προάγουν συνειδητή συμπεριφορά.

Ενίσχυση της διαφάνειας: Οι επιχειρήσεις οφείλουν να προωθούν τη διαφάνεια στις λογιστικές διαδικασίες και τις χρηματοοικονομικές αναφορές. Η ανοιχτή επικοινωνία με τους άμεσα ενδιαφερόμενους μπορεί να βοηθήσει στην αποφυγή συγκρούσεων συμφερόντων και στη διασφάλιση της εμπιστοσύνης.

Θέσπιση ηθικών κανόνων: Οι εταιρικές ή επαγγελματικές οργανώσεις θα πρέπει να καθιερώσουν ηθικούς κανόνες και πρότυπα που θα καθοδηγούν τη συμπεριφορά όλων των μελών τους. Αυτοί οι κανόνες πρέπει να είναι αυστηροί και να προβλέπουν κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση.

Διαδικασίες διαχείρισης συγκρούσεων συμφερόντων: Είναι σημαντικό να υπάρχουν διαδικασίες για την αντιμετώπιση συγκρούσεων συμφερόντων. Οι λογιστές και οι ελεγκτές είναι αναγκαίο να διαχειρίζονται προσεκτικά κάθε περίπτωση που ενδέχεται να δημιουργήσει αμφιβολίες ως προς την ηθικότητα των επιλογών τους.

Προώθηση της αναφοράς παραβιάσεων: Οι επαγγελματίες πρέπει να ενθαρρύνονται να αναφέρουν παραβιάσεις της ηθικής συμπεριφοράς ανεξάρτητα από το ποιος εμπλέκεται. Η ανοιχτή αναφορά ενισχύει την εμπιστοσύνη και την ενίσχυση της ηθικής πρακτικής.

Επιπρόσθετα, ειδικά τα τελευταία χρόνια έχουν θεσπιστεί νόμοι σε παγκόσμιο επίπεδο οι οποίοι αποβλέπουν στην ενίσχυση της ανεξαρτησίας των ελεγκτικών εταιρειών, στην βελτίωση της ποιότητας και της διαφάνειας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στην ενίσχυση της εσωτερικής διακυβέρνησης των εταιρειών. Επίσης, στοχεύουν στην βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της αντικειμενικότητας των ερευνών σε συνδυασμό με την ενίσχυση της επιβολής και εφαρμογής των ομοσπονδιακών νομών. Συνολικά, οι νόμοι έχουν ως στόχο την εξάλειψη των παραγόντων που οδηγούν σε φαινόμενα εξαπάτησης του επενδυτικού κοινού, μέσα από τον αυστηρό έλεγχο των επίτροπων λογιστικού ελέγχου, την ανεξαρτησία των ελεγκτών λογιστών, την ενίσχυση του εσωτερικού ελέγχου και της διαχείρισης των κινδύνων και την επιβολή ποινών που θα αποτρέπουν αξιόποινες και καιροσκοπικές συμπεριφορές.

Ακόμη, είναι δεδομένο ότι για τη μείωση ή ακόμη και την εξάλειψη φαινομένων όπως οι απάτες και οι παράνομες ενέργειες, θα πρέπει οι κυρώσεις των παραβατών να είναι ακόμη πιο αυστηρές. Κάποιες ενέργειες που μπορούν να δράσουν αποτελεσματικά στο εργασιακό περιβάλλον είναι τα πιο αποτελεσματικά συστήματα κοινοποίησης πληροφοριών που λειτουργούν στους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις, στο επάγγελμα ή σε μια ρυθμιστική αρχή, τα οποία επιστούν την προσοχή των συναδέλφων, των εργοδοτών και των πελατών σε ενδεχόμενη μη επαγγελματική συμπεριφορά στον χώρο εργασίας ανά πάσα ώρα. Παράλληλα, η υποχρεωτική άμεση καταγγελία των αντιδεοντολογικών και ανήθικων συμπεριφορών είναι ένα πολύ σημαντικό αντικίνητρο.

Τέλος, οι πιο κύριες ενέργειες που θα μπορέσουν να δράσουν αποτελεσματικά για την προώθηση της ηθικής συμπεριφοράς είναι η εκπαίδευση, η κατάρτιση και η εμπειρία για την είσοδο στο επάγγελμα του ελεγκτή και του λογιστή, ή συνεχής ολοκληρωμένη και πολύπλευρη επαγγελματική ανάπτυξη, οι αυστηροί κανονισμοί της εταιρικής διακυβέρνησης, τα επαγγελματικά πρότυπα (λογιστικά και ελεγκτικά), καθώς και οι πειθαρχικές διαδικασίες για τους μη τηρήσαντες τους κανονισμούς αλλά και η τακτική εξωτερική αξιολόγηση των

επαγγελματιών από ένα νομικά αρμόδιο τρίτο μέρος, σε συνδυασμό με τον παράλληλο έλεγχο των εκθέσεων και των φύλλων ελέγχου, των επικοινωνιών και των γενικότερων λογιστικών πληροφοριών που παράγονται από έναν επαγγελματία ελεγκτή ή λογιστή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ & ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Σε αυτό το κεφάλαιο, θα ακολουθήσουν τα συμπεράσματα της ανωτέρω μελέτης, καθώς και οι περιορισμοί που προέκυψαν κατά την εκπόνηση της διπλωματικής εργασίας και, τέλος, θα προταθούν θέματα για μελλοντικές εργασίες. Με την συγκεκριμένη μελέτη, δόθηκε έμφαση στην ανάλυση σε θεωρητικό επίπεδο των εννοιών της Ηθικής, της Λογιστικής και της Ελεγκτικής, καθώς και η μεταξύ τους αμφίδρομη σχέση. Η θεωρητική προσέγγιση της εργασίας είχε ως σκοπό να παρουσιάσει τον σημαντικό ρόλο που παίζει, τόσο η Ηθική σε ευρύτερο πλαίσιο, όσο και η Ηθική Επαγγελματική Δεοντολογία στο λογιστικό και το ελεγκτικό επάγγελμα. Είναι προφανές ότι οι ανωτέρω αναφερθείσες έννοιες έχουν μελετηθεί εκτενώς από τους επιστημονικούς συγγραφείς και αρθρογράφους ανά τα χρόνια, και αυτό λόγω της τεράστιας επιρροής που έχουν στο σημερινό παγκόσμιο οικονομικό γίγνεσθαι.

Από την ανάλυση βιβλιογραφίας που πραγματοποιήθηκε, μπορούμε να καταλήξουμε στο συμπέρασμα ότι ο πιο σημαντικός σκοπός των επιστημών της λογιστικής και του ελέγχου είναι να αποτυπώσουν την αληθινή και διαφανή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και γενικότερα της επιχείρησης. Αυτό, καθιστά τόσο την Λογιστική, όσο και την Ελεγκτική ως δύο από τους σημαντικότερους και πιο δυναμικούς κλάδους των ευρύτερων Οικονομικών Επιστημών. Η Λογιστική και η Ελεγκτική θα μπορούσαμε να πούμε ότι αποτελούν θεσμούς και ακρογωνιαίους λίθους, καθώς τα αποτελέσματα αυτών των δύο επιστημών είναι αυτά που θα βοηθήσουν το εξωτερικό κοινό και κάθε ενδιαφερόμενο επενδυτή στη σωστή διαμόρφωση γνώμης και, συνεπώς, στην ορθή λήψη απόφασης. Συνεπώς, για αυτόν τον λόγο δίνεται ιδιαίτερα μεγάλη βάση στην ηθική και την επαγγελματική συμπεριφορά των ανθρώπων που τις εκπροσωπούν. Μία από τις πιο καίριες πτυχές της επαγγελματικής συμπεριφοράς, που αναλύεται και από την βιβλιογραφία του ελεγκτικού και λογιστικού χώρου, είναι ο ηθικός προσανατολισμός των λογιστών και των ελεγκτών.

Ακόμη, τα ευρήματα της συγκεκριμένης εργασίας συνεισφέρουν στην αποσαφήνιση και την κατανόηση του ρόλου της λογιστικής, της ελεγκτικής και της ηθικής, αλλά και στην επεξήγηση της άμεσης σχέσης που συνδέει τις τρεις αυτές έννοιες, οι οποίες έχουν και πρακτική επίδραση στις διοικήσεις των επιχειρήσεων. Αυτό γίνεται γιατί αναδεικνύεται ο

ρόλος των λογιστών, των ελεγκτών και της ηθικής που οφείλει να τους διέπει προκειμένου να καθοδηγούν σωστά τις διοικήσεις οι οποίες προβαίνουν συνήθως σε χρηματοδοτικές, επενδυτικές και λειτουργικές αποφάσεις.

Κατανοώντας τη σπουδαιότητα της ηθικής στον τομέα της λογιστικής και του ελέγχου, ανώτεροι οργανισμοί έχουν αναπτύξει αυτόματα αρχές και κανόνες που διέπουν αυτόν τον τομέα. Ένα παράδειγμα αυτής της προσπάθειας είναι ο Κώδικας Ηθικής για Επαγγελματίες Λογιστές από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών, ο οποίος έχει λάβει ευρεία αναγνώριση. Αυτός ο Κώδικας δίνει λεπτομερείς κατευθυντήριες οδηγίες για τη διαχείριση διαφόρων ηθικών προβλημάτων που μπορεί να προκύψουν κατά τη διάρκεια της επαγγελματικής δραστηριότητας ενός λογιστή ή ελεγκτή. Επιπλέον, ο Κώδικας επιτρέπει στους επαγγελματίες να αντιμετωπίσουν ηθικά διλήμματα αποτελεσματικά και με ορθό τρόπο, προκειμένου να διασφαλίσουν την εγκυρότητα, την αντικειμενικότητα και την αξιοπιστία των αποτελεσμάτων.

Καθώς είναι προφανές ότι τις τελευταίες δεκαετίες, οι επιχειρήσεις εξαρτώνται από τους επιχειρηματίες και τη διοίκησή τους, οι επαγγελματίες λογιστές και ελεγκτές πρέπει να χειρίζονται τις κατευθύνσεις που δίνουν στη διοίκηση με σημαντική ευθύνη και ωριμότητα, ώστε οι διοικητικές αποφάσεις να είναι οι καλύτερες δυνατές. Αν και κάθε επιχείρηση εκτιμά την απόδοση των λογιστών και των ελεγκτών με διαφορετικά κριτήρια, αυτή η διπλωματική εργασία υπογραμμίζει τη σημασία της συμμόρφωσης των επαγγελματιών λογιστών και ελεγκτών με τον ηθικό κώδικα δεοντολογίας προκειμένου να υποστηρίξουν αποτελεσματικά τη διοίκηση.

Επομένως, συμπεραίνουμε ότι η επαγγελματική δεοντολογία αποτελεί μια αναγκαία αξία για τους επαγγελματίες λογιστές και ελεγκτές. Αυτή η αξία, όπως και η ηθική, αποτελεί μια δυναμική έννοια που εξελίσσεται καθ' όλη τη διάρκεια της ζωής του επαγγελματία και διαμορφώνεται σε μια σημαντική πτυχή της προσωπικότητας και του χαρακτήρα του. Επιπλέον, έχουν θεσπιστεί αρχές και κανόνες στον τομέα της επαγγελματικής δεοντολογίας, με τον Κανονισμό Επαγγελματικής Δεοντολογίας των μελών του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών να αποτελεί τον επίσημο οδηγό για την επαγγελματική δεοντολογία. Αυτός ο κανονισμός παρέχει μια αξιόπιστη πηγή για την αντιμετώπιση επαγγελματικών δεοντολογικών διλημάτων ανά πάσα στιγμή.

Συγκεκριμένα, όσον αφορά τους ελεγκτές, για να εξασφαλιστεί ένας ολοκληρωμένος και αποτελεσματικός έλεγχος, είναι απαραίτητο να διατηρούν αμεροληψία και

αντικειμενικότητα, χωρίς να βασίζονται σε υποκειμενικές κρίσεις. Για να διασφαλιστεί αυτή η αντικειμενικότητα, οι ελεγκτές δεν πρέπει να έρχονται σε άμεση επαφή με τις επιχειρήσεις που ελέγχουν, εκτός από τη διάρκεια του ελέγχου. Η ύπαρξη κοινωνικών και φιλικών σχέσεων αυξάνει τον κίνδυνο να χαθεί η αμεροληψία. Επιπλέον, είναι σημαντικό να μην δίνονται αξιώσεις σε άτομα που δεν μπορούν να εκφράσουν αντικειμενικές και ανεξάρτητες απόψεις για οποιονδήποτε λόγο.

Όπως αναφέρθηκε και σε προηγούμενο κεφάλαιο, εξίσου σημαντική είναι η επαρκής επαγγελματική κατάρτιση των λογιστών και των ελεγκτών. Η συνεχής επιμόρφωση και εκπαίδευση σε νέα συστήματα και μεθόδους αποτελεί αμέριστη ανάγκη. Η κάθε διοίκηση πρέπει να διασφαλίζει τη συνεχή επαγγελματική εξειδίκευση των λογιστών και των ελεγκτών της. Επιπλέον, ο κάθε λογιστής και ελεγκτής οφείλει ως άτομο να προσαρμόζεται στα πρότυπα συμπεριφοράς και στην επαγγελματική επιμέλεια. Η μονοτονία της ενασχόλησής τους με τα ίδια θέματα αποτελεί κίνδυνο για τη λογιστική και την ελεγκτική διαδικασία. Έτσι, η εναλλαγή, η ανανέωση και η ποικιλία στην εργασία τους θα βοηθήσουν στην αύξηση της επαγρύπνησής τους.

Μια άλλη λύση για την αντιμετώπιση της λογιστικής απάτης και της μεροληψίας είναι η υιοθέτηση μιας ηθικής κουλτούρας από τις επιχειρήσεις. Αυτή η κουλτούρα θα πρέπει να εστιάζει στις ηθικές αξίες και να δημιουργεί ένα περιβάλλον υψηλής υπευθυνότητας για τους εργαζομένους. Οι αξίες καθοδηγούν τη συμπεριφορά των ανθρώπων γενικότερα, και όσο αυτές οι αξίες βελτιώνονται, μειώνονται οι απάτες και βελτιώνεται η απόδοση στον χώρο του λογιστικού και ελεγκτικού επαγγέλματος. Επιπλέον, η συνεχής ενασχόληση των επαγγελματιών λογιστών και ελεγκτών με διάφορα θέματα και προκλήσεις, καθώς και η ανανέωση των μεθόδων τους, συμβάλλει στην αύξηση της αποτελεσματικότητάς τους.

Συνοψίζοντας, στον χώρο του λογιστικού και ελεγκτικού επαγγέλματος, η ηθική και οι αρχές της (ακεραιότητα, ανεξαρτησία, αξιοπιστία) αποτελούν ουσιώδεις παράγοντες. Αυτό σημαίνει ότι οι επαγγελματίες του τομέα είναι στενά συνδεδεμένοι με αυτές τις αξίες και γνωρίζουν την ηθική διάσταση της εργασίας τους και τις συνέπειες που αυτή μπορεί να έχει στο επάγγελμά τους και στην ευρύτερη κοινωνία. Συνεπώς, η ηθική, σε συνδυασμό με την επαγγελματική δεοντολογία, καθοδηγεί τους επαγγελματίες λογιστές και ελεγκτές να εκτελούν τα καθήκοντά τους σωστά και αποτελεσματικά, οδηγώντας σε υγιή οικονομικά αποτελέσματα και διαφανείς οικονομικές καταστάσεις για τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς.

Σε αυτό το πλαίσιο, η εκπαίδευση και η ευαισθητοποίηση στα ηθικά ζητήματα είναι ζωτικής σημασίας για τους λογιστές και τους ελεγκτές. Πρέπει να είναι εξοπλισμένοι με τα αναγκαία εργαλεία και την κατάλληλη εκπαίδευση για να αντιμετωπίζουν ηθικές προκλήσεις και διλήμματα που μπορεί να προκύψουν κατά τη διάρκεια της επαγγελματικής τους δραστηριότητας. Η συνεχής εκπαίδευση και η ενίσχυση της διαθεσιμότητας πόρων για την ανάπτυξη της δεοντολογίας αποτελούν απαραίτητα μέτρα για την προστασία της δημόσιας εμπιστοσύνης και τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας και της ακεραιότητας των επαγγελματιών τους αποφάσεων.

Συνολικά, η συνδυασμένη ηθική και η τεχνική εκπαίδευση αποτελούν τις δύο βάσεις για τη δημιουργία επαγγελματικών προτύπων που θα συμβάλουν στην εξέλιξη και βελτίωση της λογιστικής και ελεγκτικής πρακτικής, ενισχύοντας τον ρόλο των λογιστών και των ελεγκτών ως φύλακες του κοινού συμφέροντος και, τελικά, εξασφαλίζοντας την ευημερία της κοινωνίας.

Ωστόσο, στην χώρα μας, όπως έχει ήδη αναφερθεί, η βιβλιογραφία επί του θέματος της Ηθικής σε συνδυασμό με την Λογιστική και την Ελεγκτική Επιστήμη είναι περιορισμένη και κάθε άρθρο και έρευνα προσθέτει σημαντική πληροφόρηση για την σχέση μεταξύ των ανωτέρω εννοιών καθώς και την επιρροή της ηθικής επαγγελματικής δεοντολογίας στην ορθή προετοιμασία και τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων.

Ειδικότερα τα τελευταία χρόνια, κυρίως μετά την εποχή της πανδημίας, με τις οικονομικές συνθήκες να γίνονται ολοένα και πιο δυσμενείς, η χρήση διαφόρων μεθόδων για την παραποίηση και ωραιοποίηση των οικονομικών καταστάσεων αυξάνεται, καθώς οι επιχειρήσεις και οι οργανισμοί βρίσκονται καθημερινά υπό αβεβαιότητα και προσπαθούν να μετριάσουν τις αρνητικές επιπτώσεις στα οικονομικά δεδομένα που δημοσιεύουν.

Έτσι, δυστυχώς, έχει δοθεί περισσότερη βαρύτητα στις έρευνες γύρω από άλλα οικονομικά, λογιστικά και ελεγκτικά θέματα και η βιβλιογραφία / αρθρογραφία περί Ηθικής σε λογιστικό και ελεγκτικό πλαίσιο, δεν είναι τόσο ευρέως διαδεδομένη. Συνεπώς, γίνεται κατανοητό ότι, δυστυχώς, υπάρχουν αρκετοί περιορισμοί ως προς το περιεχόμενο και την ποιότητα των άρθρων και των βιβλίων στην θεωρητική έρευνα.

Συνεπώς, μετά τους περιορισμούς της παρούσας διπλωματικής εργασίας, αναφέρονται κάποιες προτάσεις για θεωρητική ή και εμπειρική έρευνα που θα μπορούσαν να καλύψουν όλες

τις πτυχές του θέματος που πραγματεύεται η εργασία. Αρχικά, μια εμπειρική διερεύνηση θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί για να αποκτηθεί μία ολοκληρωμένη εικόνα για την λογιστική και την ελεγκτική διαδικασία και τους παράγοντες που επηρεάζουν τις ηθικές αποφάσεις των λογιστών και των ελεγκτών. Πιο συγκεκριμένα, θα μπορούσε να διεξαχθεί μία έρευνα σχετικά με το πως αποφασίζουν να εφαρμόσουν τα στάδια ελέγχου οι ελεγκτές, και πως επιλέγουν να καταρτίζουν τις οικονομικές καταστάσεις οι λογιστές των εταιριών, και, ταυτόχρονα, να αναλυθούν, με φθίνουσα σειρά, οι παράγοντες που θα ήταν πιο καιρίοι, ώστε να μειωθεί ο ελεγκτικός κίνδυνος. Μία άλλη πρόταση για περαιτέρω έρευνα, θα μπορούσε να είναι σχετικά με τα στάδια ελέγχου, την εμβάθυνση στις δικλείδες ασφαλείας και τις ελεγκτικές διαδικασίες για την αποφυγή λογιστικής απάτης και λάθους, σε συνδυασμό με την ηθική επαγγελματική δεοντολογία και τον ρόλο που αυτή έχει στην αποφυγή των λογιστικών απατών.

Τέλος, μια τελευταία αλλά εξίσου σημαντική πρόταση για μελλοντική έρευνα είναι η διεξαγωγή μιας συνέντευξης με λογιστές ελληνικών επιχειρήσεων και ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, ώστε να περιγράψουν οι ίδιοι αναλυτικά τη μεθοδολογία που εφαρμόζουν προκειμένου να εντοπίζουν και να αποκαλύπτουν ανήθικες ή δόλιες πρακτικές του ανθρώπινου δυναμικού ή της διοίκησης. Είναι προφανές ότι η εμπειρία των παλαιότερων λογιστών και των ελεγκτών μπορεί να μεταλαμπαδεύσει χρήσιμη γνώση για τους ενεργούς και νεότερους στο επάγγελμα αυτό.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

Abdelhak, E.E., Elamer, A.A., Alhares, A., & McLaughlin, C. (2019). Auditors' Ethical Reasoning in Developing Countries: The Case of Egypt. PRN: Applied Ethics (Topic).

Albrecht, W. S., Stice, J. D., & Stice, E. K. (2018). Ethical Issues in Accounting (Professional Ethics), Cengage Learning.

Baïada - Hirèche, L. and Garmilis, G., (2016). Accounting professionals' ethical judgment and the institutional disciplinary context: A French–US comparison. *Journal of business ethics*, 139, pp.639-659.

Baud, C., Brivot, M. and Himick, D., (2021). Accounting ethics and the fragmentation of value. *Journal of Business Ethics*, 168, pp.373-387.

Douglas, P., Davidson, A.R. & Schwartz, N.B. (2001). "The effect of organizational culture and ethical orientation on accountants' ethical judgments", *Journal of Business Ethics*, Vol. 34 (2), pp. 101 – 121.

Duska, R. F., & Duska, B. S. (2017). *Accounting Ethics*, Wiley.

Duska, R.F., Duska, B.S. and Kury, K.W., (2018). *Accounting ethics*. John Wiley & Sons.

Endenich, C., & Trapp, R. (2018). Ethical Implications of Management Accounting and Control: A Systematic Review of the Contributions from the *Journal of Business Ethics*. *Journal of Business Ethics*, 1-20.

Epstein, E. M., (1989), 'Business Ethics, Corporate Good Citizenship and the Corporate Social Policy Process: A View from the United States', *Journal of Business Ethics* 8, pp. 583–59.

Ghosh, D. & Zaher, A. (2011). “Business, ethics, and profit: Are they compatible under corporate governance in our global economy”, *Global Finance Journal*, Vol 22, pp. 72–79.

Guy, D. M. (2014). *Ethical Dilemmas in Accounting: A Professional Perspective*. Routledge.

Haia, P.T., Toanb, L.D., Quyc, N.L., & Thanh, N.T. (2020). Research Factors Affecting Professional Skepticism and Audit Quality: Evidence in Vietnam.

Hermawan, S., Rahayu, D., Biduri, S., Rahayu, R.A., & Salisa, N.A. (2021). Determining Audit Quality in the Accounting Profession with Audit Ethics as a Moderating Variable. *Indonesian Journal of Sustainability Accounting and Management*.

Jaijairam, P. (2017). Ethics in Accounting. *Journal of Finance and Accountancy*, 23, pp.1-13.

Karacaer, S., Gohar, R., Aygun, M. and Sayin, C. (2009). “Effects of Personal Values on Auditor’s Ethical Decisions: A Comparison of Pakistani and Turkish Professional Auditors”, *Journal of Business Ethics*, Vol 88, pp. 53–64.

Melé, D., Rosanas, J.M. & Fontrodona, J. (2017). Ethics in Finance and Accounting: Editorial Introduction. *Journal of Business Ethics*, 140, 609- 613.

Mintz, S. M. (1990). *Cases in accounting ethics and professionalism*. New York: McGrawHill.

Mintz, S. M., & Morris, R. E. (2018). *Ethical Obligations and Decision-Making in Accounting: Text and Cases*. McGraw-Hill Education.

Murthy, C. (2010). *Business Ethics*. New Delhi: Himalaya Pub. House.

Nambukara - Gamage, B. & Rahman, S. (2020). Ethics in accounting practices and its influence on business performance. *International Journal of Social Sciences*, 6 (1), 331- 348.

Nguyen, H.T. (2023). The Effect of Auditor's Personal Characteristics on Professional Judgment and Ethics in Auditing. *International Journal of Knowledge and Systems Science*.

Noval, L.J. and Stahl, G.K., (2017). Accounting for proscriptive and prescriptive morality in the workplace: The double-edged sword effect of mood on managerial ethical decision making. *Journal of Business Ethics*, 142, pp.589-602.

Olaru, B. (2007). Postmoralism bioetic? Spre o etică minimală a justei măsuri și a compromisului obținut pe calea dialogului. *Revista Română de Bioetică*, 5 (4), 6-12.

Rushton, K. (2002), "Business Ethics: A Sustainable Approach", *Business Ethics: A European Review*, Vol.11, pp.137-139.

Samsonova-Taddei, A., & Siddiqui, J. (2016). Regulation and the Promotion of Audit Ethics: Analysis of the Content of the EU's Policy. *Journal of Business Ethics*, 139, 183-195.

Sepasi, S. (2019). *Accounting Ethics*. *International Journal of Ethics & Society*, 1 (2), pp.1-6.

Cabrera – Frias, L. (2012). The ethics of professional skepticism in public accounting: How the auditor – client relationship impacts objectivity. ProQuest Dissertations Publishing, 1530506.

Vanasco, R.R. (1994). "The IIA Code of Ethics: An International Perspective," *Managerial Auditing Journal*, Emerald Group Publishing Limited, vol. 9 (1), pp. 12-22.

Weetman, P. (2018). *Ethics and Integrity in Accounting*, Routledge.

Θανόπουλος, Γ. (2009), «Επιχειρηματική Ηθική και Δεοντολογία», Εκδόσεις Interbooks, Αθήνα.

Κάντζος, Κ. (2011), Λογιστική Δεοντολογία Επαγγελματική Επιχειρηματική Εργασιακή (Β' Έκδοση), Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική.

Κάντζος, Κ. και Χονδράκη, Α. (2006). Ελεγκτική: Θεωρία και Πρακτική. Αθήνα: Σταμούλη.

Κώδικας Δεοντολογίας Λογιστών Φοροτεχνικών. Αριθμ. 57088 /ΔΙΟΕ-1033 (ΦΕΚ Β' 3314/24.12.2013) (ΑΔΑ: ΒΙ65Φ-ΗΩΨ)

Λιβαδά, Χρ. (2005) Κώδικες Δεοντολογίας του χρηματοοικονομικού τομέα. Νομική φύση και λειτουργία, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα

Μπαμπινιώτης, Γ. (2002), Λεξικό της Νέας Ελληνικής Γλώσσας (Β' Έκδοση), Εκδόσεις Κέντρο Λεξικολογίας Ε.Π.Ε.

Νεγκάκης Χ. και Ταχυνάκης Π. (2017), Ελεγκτική Εσωτερικός Έλεγχος – Θεωρία και Εφαρμογές, εκδόσεις Αειφόρος Λογιστική, Θεσσαλονίκη

ΟΔΗΓΙΑ 2014/56/ΕΕ ΤΟΥ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ της 16ης Απριλίου 2014 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2006/43/ΕΚ για τους υποχρεωτικούς ελέγχους των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών και του Κανονισμού 537/2014.

Παπαστάθης, Π., (2003). «Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος στις Επιχειρήσεις -Οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του», εκδόσεις ΟΠΑΠ, Αθήνα.

Tax Heaven - www.taxheaven.gr

Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ) - www.soel.gr

Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων - www.elte.org.gr