

Περίπτωση 5.1: Ηθικά διλήμματα και η επαγγελματική γνώμη του ελεγκτή

Ο κ. Αντωνίου είναι ο ελεγκτής της κλωστοϋφαντουργίας ΑΛΦΑ για τη χρήση 20Χ0. Η εταιρεία, όπως και ο κλάδος, λόγω μακρόχρονου ανταγωνισμού από την Κίνα και άλλες χώρες χαμηλού κόστους αντιμετωπίζει σοβαρά οικονομικά προβλήματα που θέτουν υπό αμφισβήτηση τη δυνατότητα της επιχείρησης να συνεχίσει κανονικά τη δραστηριότητά της στο μέλλον (going concern). Τα ελεγκτικά πρότυπα απαιτούν από τον ελεγκτή να μορφώσει και να εκφράσει άποψη για το εάν η επιχείρηση που ελέγχει θα μπορέσει να συνεχίσει τη δραστηριότητά της τους επόμενους 12 μήνες. Ο κύριος Αντωνίου με βάση τον έλεγχο που διενήργησε και αξιολογώντας την κατάσταση και τις προοπτικές της επιχείρησης θεωρεί ότι η ΑΛΦΑ δεν θα μπορέσει να λειτουργήσει για περισσότερο από έξι μήνες.

Ας υποθέσουμε ότι ο ελεγκτής αποφασίζει να διατυπώσει σχετικές επιφυλάξεις στο σχέδιο έκθεσης ελέγχου προς συζήτηση με τη διοίκηση της επιχείρησης. Κατά τη σχετική συζήτηση, η διοίκηση αναγνωρίζει ότι η επιχείρηση αντιμετωπίζει σοβαρά προβλήματα, ισχυρίζεται όμως ότι έχει σχέδια που θα αναστρέψουν την κατάσταση. Μάλιστα, προβάλλει το επιχείρημα ότι τυχόν αναφορά του ελεγκτή σε ενδεχόμενη αδυναμία της επιχείρησης να συνεχίσει τη δραστηριότητά της, θα καταστρέψει τα σχέδια της διοίκησης και θα προκαλέσει το άμεσο κλείσιμο της επιχείρησης, αφού θα δημιουργήσει πανικό στους πιστωτές, στις τράπεζες, στους πελάτες, κλπ. Στη συνάντηση προσήλθαν και εκπρόσωποι των εργαζομένων, τότε απειλώντας και τότε προσπαθώντας να ευαισθητοποιήσουν τον ελεγκτή λέγοντάς του ότι «το ψωμί της οικογένειάς μας εξαρτάται από την έκθεσή σου».

Στην παραπάνω συζήτηση, δημιουργούνται μια σειρά από ηθικής φύσης ζητήματα για τον ελεγκτή. Το πρώτο δίλημμα του ελεγκτή έχει να κάνει με το άμεσο οικονομικό του συμφέρον. Εάν σημειώσει στην έκθεση ελέγχου ότι, κατά τη γνώμη του, η εταιρεία δεν θα μπορέσει να συνεχίσει τη λειτουργία της, είναι πάρα πολύ πιθανόν η διοίκηση να μη του καταβάλει την αμοιβή ελέγχου. Το δεύτερο δίλημμα έχει να κάνει με την τήρηση των ελεγκτικών προτύπων και την εκπλήρωση του χρέους που έχει απέναντι στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και σε όσους, εμπιστευόμενοι την έκθεσή του, θα συνεχίσουν να συμβάλλονται με την επιχείρηση. Ένα τρίτο δίλημμα για τον ελεγκτή είναι η σκέψη ότι εάν δεν διατυπώσει στην έκθεσή του επιφυλάξεις για τη δυνατότητα της επιχείρησης να συνεχίσει τη δραστηριότητά της, είναι τελικά πιθανόν η επιχείρηση να καταφέρει να επιβιώσει. Σε αυτή την περίπτωση, ο ελεγκτής έχει άμεσο προσωπικό συμφέρον, καθώς θα συνεχίσει να προσφέρει ελεγκτικές υπηρεσίες και να εισπράττει αμοιβές ελέγχου.

Ερωτήματα για συζήτηση

- Τι άλλοι προβληματισμοί απασχολούν τον ελεγκτή και μπορεί να επηρεάσουν την απόφασή του;

- Πόσο ισχυρή είναι η προσωπική του ηθική ανάγκη να εκφράζει ελεύθερα τη γνώμη του και να είναι ειλικρινής;
 - Πόσο επηρεάζεται ο ελεγκτής από τις συνέπειες (πειθαρχικές, αστικές και ποινικές ευθύνες), σε περίπτωση που δεν αναφέρει τίποτα στην έκθεσή του και η επιχείρηση ύστερα από λίγους μήνες οδηγηθεί σε πτώχευση;
 - Πόσο επηρεάζεται ο ελεγκτής από το ενδεχόμενο ο φάκελος ελέγχου να υποβληθεί σε ποιοτικό έλεγχο από τις αρμόδιες αρχές;
-

Περίπτωση 5.2: Ηθικά διλήμματα στην ελεγκτική πράξη

Παράδειγμα Α

Ένα μέλος της ελεγκτικής ομάδας στη βαθμίδα του Δόκιμου Ορκωτού Ελεγκτή έχει αναλάβει ένα συγκεκριμένο ελεγκτικό έργο για τον έλεγχο ενός πελάτη. Η προθεσμία ολοκλήρωσης του ελέγχου πλησιάζει αλλά λόγω διαφόρων δυσχερειών είναι αδύνατο να ολοκληρωθεί το έργο, εντός της προθεσμίας, εκτός και ο Δόκιμος Ελεγκτής απασχοληθεί υπερωριακά σε καθημερινή βάση και τα σαββατοκύριακα. Είναι γνωστό ότι η ελεγκτική εταιρεία, με ελάχιστες εξαιρέσεις, έχει ως πάγια πολιτική να μην καταβάλλει υπερωρίες, ενώ ο ελεγκτής τους επόμενους μήνες θα κριθεί για προαγωγή. Τι πρέπει να κάνει ο ελεγκτής; Να εργαστεί υπερωριακά και να μην αναφέρει το γεγονός; Να εργαστεί υπερωριακά και να ζητήσει την καταβολή πρόσθετης αμοιβής; Να εργαστεί υπερωριακά και απλά να αναφέρει το γεγονός, ελπίζοντας ότι αυτό θα εκτιμηθεί κατά τη μελλοντική του κρίση; Να συμπληρώσει τις ειδικές φόρμες (φύλλα εργασίας), χωρίς να διενεργήσει πραγματικά τις σχετικές ελεγκτικές διαδικασίες, πιστεύοντας ότι αυτό ποτέ δεν θα αποκαλυφθεί;

Παράδειγμα Β

Ένα μέλος της ελεγκτικής ομάδας στη βαθμίδα του Επίκουρου Ορκωτού Ελεγκτή έχει αναλάβει τον έλεγχο του λογαριασμού των εμπορικών απαιτήσεων (πελάτες). Βασικός ελεγκτικός στόχος για το λογαριασμό αυτό είναι η επιβεβαίωση ότι το σύνολο των απαιτήσεων είναι ασφαλούς εισπράξεως. Από τον έλεγχο που διενήργησε, ο Επίκουρος ελεγκτής τεκμηρίωσε ότι πρέπει να διενεργηθεί πρόβλεψη ύψος ενός εκατομμυρίου ευρώ, ποσό που είναι σημαντικό για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του πελάτη. Η διοίκηση της επιχείρησης αρνείται να προβεί στη διενέργεια πρόβλεψης και αφήνει να εννοηθεί ότι εάν ο ελεγκτής αναφέρει το θέμα στην έκθεση ελέγχου, θα αλλάξει ελεγκτή στην επόμενη χρήση. Ο εταίρος της ελεγκτικής εταιρεία που έχει αναλάβει τον έλεγχο, εκτιμώντας ότι μακροπρόθεσμα η επιχείρηση θα «απορροφήσει» τη ζημιά χωρίς να δημιουργηθεί πρόβλημα και, αντιλαμβανόμενος ότι η εταιρεία θα πραγματοποιήσει την απειλή της, αποφασίζει να μην αναφέρει τίποτα στην έκθεση ελέγχου. Ζητά μάλιστα από τον Επίκουρο ελεγκτή να τροποποιήσει σχετικά το φύλλο υπολογισμού της απαιτούμενης πρόβλεψης ώστε το σχετικό ποσό να μειωθεί σε επίπεδο που να μην είναι σημαντικό. Ο λόγος είναι ότι εάν το φύλλο αυτό παραμείνει στο φάκελο ελέγχου όπως

συνετάχθη αρχικά, θα υπάρξει απόδειξη ότι ο Ορκωτός Ελεγκτής δεν εφάρμοσε σωστά τα ελεγκτικά πρότυπα. Τι πρέπει να κάνει ο Επίκουρος ορκωτός ελεγκτής; Να προσπαθήσει να μεταπείσει τον προϊστάμενό του; Να ενημερώσει την ανώτερη διοίκηση της ελεγκτικής εταιρείας; Να υπακούσει ελπίζοντας ότι θα πάρει τη σημαντική αύξηση που του έχει υποσχεθεί σε ανύποπτο χρόνο ο προϊστάμενός του; Να παραιτηθεί; Να παραιτηθεί και να αναφέρει το γεγονός αρμοδίως;

Παράδειγμα Γ – Arthur Andersen & Enron

Από τη δικαστική διερεύνηση της υπόθεσης Arthur Andersen & Enron προέκυψε ότι μέλη του προσωπικού της ελεγκτικής εταιρείας Arthur Andersen σε ηλεκτρονική αλληλογραφία που είχαν ανταλλάξει είχαν θέσει το θέμα της παραίτησης της Arthur Andersen από τον έλεγχο της Enron, προβληματισμένοι από το λογιστικό χειρισμό (μη ενοποίηση) οικονομικών μονάδων ειδικού σκοπού (special purpose entities). Ωστόσο, άλλα μέλη του ανώτερου προσωπικού της Arthur Andersen στην ηλεκτρονική αλληλογραφία μεταξύ τους δεν συμφωνούσαν με την προοπτική παραίτησης και τόνιζαν ότι η εταιρεία είχε ετήσιες αμοιβές ύψους \$50 εκατομμυρίων από την Enron, με τη δυνατότητα διπλασιασμού του ποσού αυτού.

Περίπτωση 5.4: Ανεξαρτησία στην εμφάνιση του ελεγκτή

Ένας ορκωτός ελεγκτής έχει οριστεί ελεγκτής ενός μεγάλου ομίλου επιχειρήσεων με μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών. Σημαντικό στοιχείο για τη διατήρηση του ελέγχου, πέραν των άλλων, είναι και οι από ετών φιλικές σχέσεις του ελεγκτή με μεγαλομέτοχο του ομίλου. Στις 3 Ιουνίου ο ελεγκτής εξέδωσε την έκθεση ελέγχου με σύμφωνη γνώμη για την οικονομική κατάσταση του ομίλου. Λίγες ημέρες αργότερα, ο μεγαλομέτοχος προσκαλεί τον ελεγκτή σε μια κρουαζιέρα στο Αιγαίο με την ιδιωτική του θαλαμηγό και σε ένα κοσμικό πάρτυ στην εξοχική του κατοικία στη Μύκονο, με την ευκαιρία της βάφτισης του παιδιού του. Φωτογραφίες από το πάρτυ και από την κρουαζιέρα δημοσιεύονται στα μεγαλύτερα περιοδικά life style, ενώ κινηματογραφικά στιγμιότυπα προβάλλονται σε ανάλογες εκπομπές στην τηλεόραση. Τόσο στις φωτογραφίες όσο και στα τηλεοπτικά στιγμιότυπα, εμφανίζεται ο ελεγκτής με αναφορά του ονόματος και της ιδιότητάς του. Ένα μήνα αργότερα, στις οικονομικές εφημερίδες της Αθήνας δημοσιεύονται άρθρα που αναφέρονται σε κάποιες οικονομικές δυσκολίες του ομίλου.

Ερώτηση

Με βάση τις παραπάνω πληροφορίες, έχει ο ελεγκτής ακολουθήσει τον κώδικα δεοντολογίας της ΔΟΛ; Πόσο πιθανόν είναι να πιστέψουν οι χρήστες της έκθεσης ελέγχου ότι ο ελεγκτής ήταν πράγματι αντικειμενικός και ακέραιος, όπως ενδεχομένως ήταν, κατά τη διενέργεια του ελέγχου και τη διατύπωση της επαγγελματικής του γνώμης;
