



Think Ahead

Σε συνεργασία με:



**ΕΝΔΥΝΑΜΩΝΟΝΤΑΣ ΤΟ ΕΥΡΥΤΕΡΟ ΟΙΚΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ:
ΞΕΚΙΝΑ ΜΙΑ ΝΕΑ ΕΠΟΧΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ;**

Σχετικά με την ACCA

Η ACCA (Ένωση Ορκωτών Εγκεκριμένων Λογιστών) είναι ο παγκόσμιος οργανισμός για επαγγελματίες λογιστές, που προσφέρει επαγγελματικά προσόντα και πιστοποιητικά ανά το παγκόσμιο σε όσους κι όσες επιδιώκουν μια επαγγελματική σταδιοδρομία στον τομέα της λογιστικής, των χρηματοοικονομικών σπουδών και της διοίκησης.

Η ACCA υποστηρίζει τα 233.000 μέλη της και τις 536.000 σπουδαστές της σε 178 χώρες, βοηθώντας τους να αναπτύξουν επιτυχημένες σταδιοδρομίες στον τομέα της λογιστικής και των επιχειρήσεων, με τις δεξιότητες που απαιτούν οι εργοδότες. Η ACCA συνεργάζεται με ένα δίκτυο 110 γραφείων και κέντρων και περισσότερους από 7.610 Εγκεκριμένους Εργοδότες παγκοσμίως και 346 εγκεκριμένους παρόχους εκμάθησης οι οποίοι παρέχουν υψηλά πρότυπα εκπαίδευσης και ανάπτυξης.

Μέσω της αποστολής δημοσίου συμφέροντος της, η ACCA προωθεί την κατάλληλη ρύθμιση της λογιστικής και διεξάγει σχετικές μελέτες και έρευνες για να εξασφαλίσει ότι η φήμη και η επιρροή της λογιστικής θα συνεχίσει να αυξάνεται. Η ACCA εισήγαγε σημαντικές καινοτομίες στο κύριο προσόν της για να διασφαλίσει ότι τα μέλη της και τα μελλοντικά μέλη της θα συνεχίσουν να είναι οι πιο αξιόλογοι, ενημερωμένοι και περιζήτητοι επαγγελματίες λογιστές παγκοσμίως.

Οι βασικές αξίες της ACCA η οποία ιδρύθηκε το 1904 παραμένουν σταθερές: ευκαιρία, ποικιλομορφία, καινοτομία, ακεραιότητα και λογοδοσία και είναι συνυφασμένες με τον σκοπό της. Τον Δεκέμβριο του 2020, η ACCA έθεσε συγκεκριμένους στόχους σχετικά με τους Στόχους Βιωσιμής Ανάπτυξης του ΟΗΕ τους οποίους παρακολουθεί και δημοσιεύει στην ετήσια ολοκληρωμένη αναφορά της. Η ACCA είναι ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός.

Για περισσότερες πληροφορίες επισκεφθείτε το www.accaglobal.com

Σχετικά με την ΕΛΤΕ

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) είναι η εθνική εποπτική αρχή για το λογιστικό και ελεγκτικό επάγγελμα στην Ελλάδα. Είναι το αρμόδιο όργανο για την υιοθέτηση και επίβλεψη της ορθής και αποτελεσματικής εφαρμογής των λογιστικών και ελεγκτικών προτύπων. Αποστολή της ΕΛΤΕ, είναι να ενισχύει συνεχώς την εμπιστοσύνη του επενδυτικού κοινού στην ορθή λειτουργία του ελεγκτικού και λογιστικού θεσμού. Οι στόχοι της ΕΛΤΕ, είναι η διασφάλιση της ποιότητας των ελεγκτικών υπηρεσιών και η ενίσχυση της αξιοπιστίας και της διαφάνειας των οικονομικών πληροφοριών. Η ΕΛΤΕ ασκεί εποπτεία για λογιστικά θέματα μέσω του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ), για ελεγκτικά θέματα μέσω του Συμβουλίου Ποιοτικού Ελέγχου (ΣΠΕ) και για το ελεγκτικό επάγγελμα στο σύνολό του μέσω της Επιτροπής Επαγγελματικών Εξετάσεων (ΕΕ).

Για περισσότερες πληροφορίες επισκεφθείτε το www.elte.org.gr

Σχετικά με το ΣΟΕΛ

Το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών (ΣΟΕΛ) είναι Επαγγελματικός Φορέας που εκπροσωπεί τους Έλληνες Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές.

Αποτελείται από 58 ελεγκτικές εταιρίες που δραστηριοποιούνται στην ελληνική αγορά, και έχει περίπου 6800 εγγεγραμμένα μέλη. Οι στόχοι του ΣΟΕΛ περιλαμβάνουν την ανάλυση και τη συμβολή στις επαγγελματικές, κανονιστικές και οικονομικές εξελίξεις που παρουσιάζουν ενδιαφέρον για τους ελεγκτές, εξασφαλίζοντας την έγκαιρη πληροφόρηση των μελών και ασκώντας ηγετικό ρόλο στην εκπροσώπηση του ελεγκτικού τομέα. Το ΣΟΕΛ είναι επίσης ιδρυτικό μέλος επαγγελματικών οργανώσεων διεθνούς και περιφερειακής εμβέλειας IFAC, ACCOUNTANCY EUROPE (πρώην FEE) και FCM.

Για περισσότερες πληροφορίες επισκεφθείτε το www.soel.gr/en/



ΕΝΔΥΝΑΜΩΝΟΝΤΑΣ ΤΟ ΕΥΡΥΤΕΡΟ ΟΙΚΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΤΑΙΡΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ: ΞΕΚΙΝΑ ΜΙΑ ΝΕΑ ΕΠΟΧΗ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ;

ACCA ΣΕ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΛΤΕ ΚΑΙ ΤΟ ΣΟΕΛ



Μαριάννα Ρουδάκη
Manager Ελεγκτικής και
Διασφάλισης και Δικαίου
των επιχειρήσεων,
Professional Insights,
ACCA

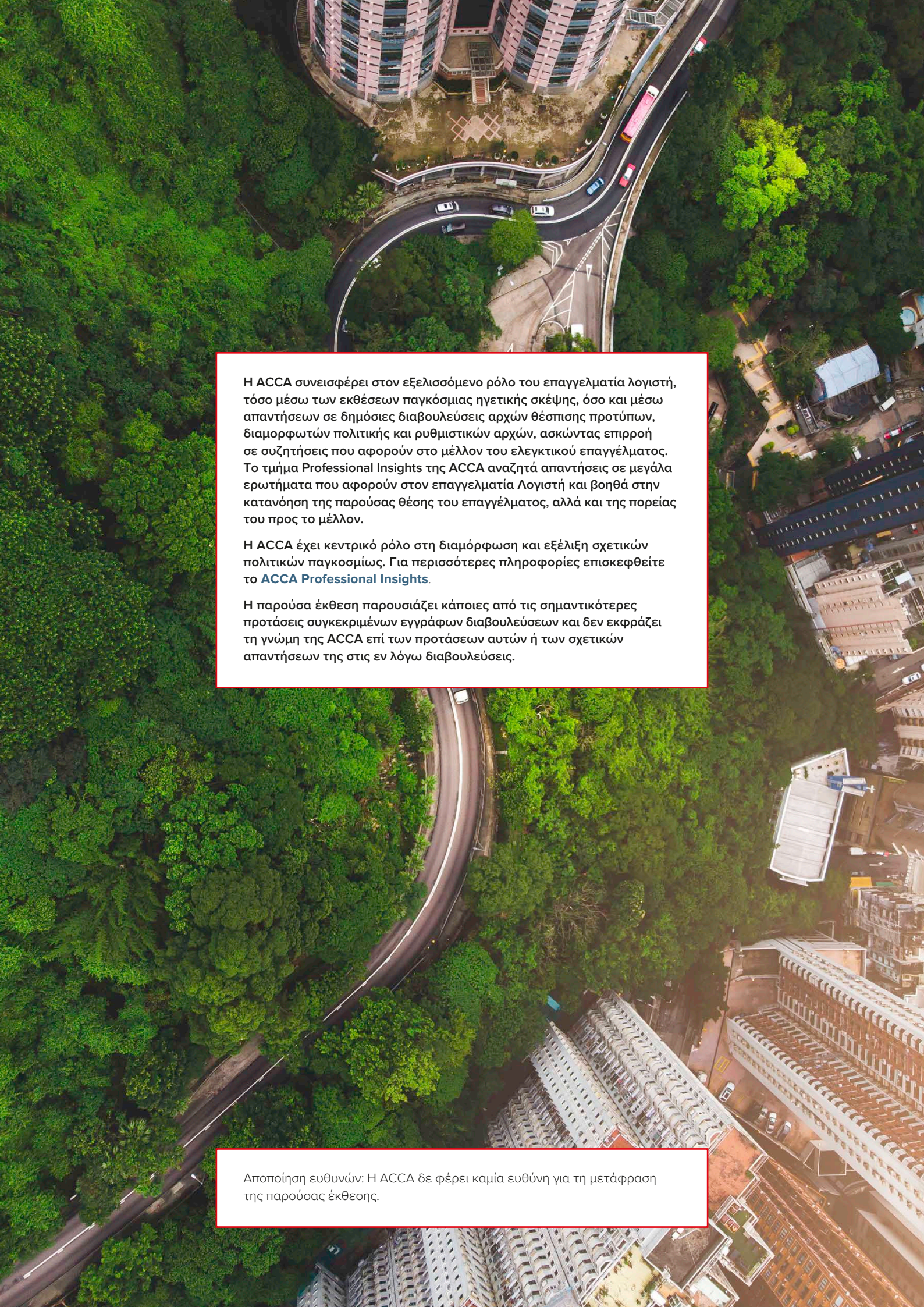
ΣΥΓΓΡΑΦΕΑΣ

Η Μαριάννα είναι manager Ελεγκτικής και Διασφάλισης και Δικαίου των επιχειρήσεων (Audit and Business Law manager) στο τμήμα Professional Insights της ACCA στο Λονδίνο.

Έχει εκτενή εμπειρία στην ελεγκτική, τόσο σε επαγγελματικό όσο και σε ακαδημαϊκό επίπεδο, και τα ερευνητικά της ενδιαφέροντα συνεισφέρουν στη διαμόρφωση της προσέγγισης της ACCA σε ζητήματα σχετιζόμενα με τον Έλεγχο και τη Διασφάλιση.

Εργάζεται στην ομάδα της Επιχειρηματικής Πληροφόρησης, σε θέματα που αφορούν κυρίως τον έλεγχο και το ελεγκτικό επάγγελμα, ενώ συμμετέχει και στην οργάνωση και θεματολογία των χώρων συζήτησης της ACCA (ACCA Global Forums) για τον Έλεγχο και Διασφάλιση και για το Δίκαιο των επιχειρήσεων.

Επιμέλεια μετάφρασης: Κωνσταντίνος Καραμάνης,
Καθηγητής Λογιστικής, Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών

An aerial photograph of a city, likely Singapore, showing a winding road with several cars, surrounded by dense green trees and modern buildings. The road curves through a lush forest, and buildings are visible in the background and foreground.

Η ACCA συνεισφέρει στον εξελισσόμενο ρόλο του επαγγελματία λογιστή, τόσο μέσω των εκθέσεων παγκόσμιας ηγετικής σκέψης, όσο και μέσω απαντήσεων σε δημόσιες διαβουλεύσεις αρχών θέσπισης προτύπων, διαμορφωτών πολιτικής και ρυθμιστικών αρχών, ασκώντας επιρροή σε συζητήσεις που αφορούν στο μέλλον του ελεγκτικού επαγγέλματος. Το τμήμα Professional Insights της ACCA αναζητά απαντήσεις σε μεγάλα ερωτήματα που αφορούν στον επαγγελματία Λογιστή και βοηθά στην κατανόηση της παρούσας θέσης του επαγγέλματος, αλλά και της πορείας του προς το μέλλον.

Η ACCA έχει κεντρικό ρόλο στη διαμόρφωση και εξέλιξη σχετικών πολιτικών παγκοσμίως. Για περισσότερες πληροφορίες επισκεφθείτε το [ACCA Professional Insights](#).

Η παρούσα έκθεση παρουσιάζει κάποιες από τις σημαντικότερες προτάσεις συγκεκριμένων εγγράφων διαβουλεύσεων και δεν εκφράζει τη γνώμη της ACCA επί των προτάσεων αυτών ή των σχετικών απαντήσεων της στις εν λόγω διαβουλεύσεις.

Αποποίηση ευθυνών: Η ACCA δε φέρει καμία ευθύνη για τη μετάφραση της παρούσας έκθεσης.

Περιεχόμενα

Σύνοψη	6
1. Εισαγωγή	7
Διάγραμμα 1: Βασικά στάδια των διαβουλεύσεων	7
2. Η Διαβούλευση ΒΕΙΣ	8
Διοικητικοί Σύμβουλοι εταιρειών και σχετικές προτάσεις	8
Προτάσεις σχετιζόμενες με τον Έλεγχο και τη Διασφάλιση	9
Προτάσεις σχετιζόμενες με τον ανταγωνισμό και την εποπτεία	10
3. Η Διαβούλευση ΕC	11
ΜΕΡΟΣ I – Το πλαίσιο της ΕΕ	11
ΜΕΡΟΣ II – Εταιρική Διακυβέρνηση	11
ΜΕΡΟΣ III – Υποχρεωτικός έλεγχος	11
ΜΕΡΟΣ IV – Επίβλεψη Ορκωτών Ελεγκτών λογιστών και Ελεγκτικών Επιχειρήσεων ΟΔΕ	12
4. Θέσπιση Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης	13
Το προτεινόμενο ΔΠΕ για ΟΜΠ	13
Βασικές αρχές σε χρήση στην ανάπτυξη Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ	13
Η φύση του Προτύπου	13
Ισχύς	14
Συμπερασματικές παρατηρήσεις	15
Αναφορές	16

Σύνοψη

Τρέχουσες αξιολογήσεις μεταρρυθμίσεων, τόσο στην ΕΕ όσο και παγκοσμίως, προτείνουν ριζικές αλλαγές στο ευρύτερο οικοσύστημα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Αυτές οι μεταρρυθμίσεις σχετίζονται με τους τρεις βασικούς πυλώνες – δηλαδή τον έλεγχο, την εταιρική διακυβέρνηση και την εποπτεία και επιβολή αυτών (όπως προσδιορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή) – συμβάλλοντας σε υψηλής ποιότητας και αξιόπιστες εταιρικές αναφορές.

Όπως ήταν αναμενόμενο, το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή βρίσκεται στο επίκεντρο αυτών των μεταρρυθμίσεων, με προτάσεις που αναμένεται να το αναμορφώσουν θεμελιωδώς. Ταυτόχρονα, και ενώ αυτές οι μεταρρυθμίσεις επικεντρώνονται κυρίως στους ελέγχους Οντοτήτων Δημοσίου Ενδιαφέροντος (ΟΔΕ) και στους ορκωτούς ελεγκτές ΟΔΕ, σημαντικές εξελίξεις σημειώνονται στο πεδίο καθορισμού παγκόσμιων προτύπων ελέγχου και διασφάλισης με τους ελέγχους των Οντοτήτων Μειωμένης Πολυπλοκότητας (ΟΜΠ) να είναι στο προσκήνιο.

Αυτή η έκθεση παρέχει μια σύντομη περιλήψη ορισμένων από τις πρόσφατες βασικές εξελίξεις, με αναφορά στη Λευκή Βίβλο για διαβούλευση του Υπουργείου Επιχειρήσεων, Ενέργειας και Βιομηχανικής Στρατηγικής (BEIS) του Ηνωμένου Βασιλείου (ΗΒ) με τίτλο «Αποκαθιστώντας την Εμπιστοσύνη στον Έλεγχο και στην Εταιρική Διακυβέρνηση: Προτάσεις Μεταρρύθμισης στο ΗΒ» (BEIS 2021), το έγγραφο διαβούλευσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής με τίτλο «Ενδυνάμωση της ποιότητας των εταιρικών αναφορών και επιβολή στην ΕΕ» (EC 2021) και το πρόσφατα προτεινόμενο Διεθνές Πρότυπο Ελέγχου (ΔΠΕ) για ΟΜΠ που εκδόθηκε από το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (IAASB)

(IAASB 2021), με στόχο την πληρέστερη ενημέρωση, σχετικά με τις επιπτώσεις τους στο ελεγκτικό επάγγελμα.

Επιπλέον, η παρούσα έκθεση αναφέρεται στις σχετικές δεξιότητες που απαιτούνται από τον ορκωτό ελεγκτή λογιστή του μέλλοντος υπό το πρίσμα των προτάσεων που αναφέρονται στις προαναφερθείσες αξιολογήσεις μεταρρυθμίσεων.

Αυτή η έκθεση προορίζεται κυρίως να καθοδηγήσει και να ενημερώσει τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, και ευρύτερα τους επαγγελματίες λογιστές, ώστε:

- να παρακολουθούν τις αλλαγές και να έχουν τη δυνατότητα να κατανοήσουν τι σημαίνουν αυτές οι αλλαγές για τον σημερινό ορκωτό ελεγκτή λογιστή,
- να παραμένουν ενήμεροι για να υποστηρίζουν καλύτερα τις ελεγχόμενες οντότητες,
- να έχουν τη δυνατότητα να κατανοήσουν τις επιπτώσεις για νέες δεξιότητες, γνώσεις και ανάπτυξη για τον ορκωτό ελεγκτή λογιστή του μέλλοντος, που προκύπτουν από αυτές τις αλλαγές.

Αυτές οι μεταρρυθμίσεις σχετίζονται με τους τρεις βασικούς πυλώνες – δηλαδή τον έλεγχο, την εταιρική διακυβέρνηση και την εποπτεία και επιβολή αυτών (όπως προσδιορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή) – συμβάλλοντας σε υψηλής ποιότητας και αξιόπιστες εταιρικές αναφορές.



1. Εισαγωγή

Το ελεγκτικό επάγγελμα βρίσκεται επί του παρόντος στο επίκεντρο σημαντικών προτεινόμενων μεταρρυθμίσεων του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής αναφοράς στην ΕΕ και στο Ηνωμένο Βασίλειο (ΗΒ).

Οι τρεις βασικοί πυλώνες αυτών των μεταρρυθμίσεων, δηλαδή ο έλεγχος, η εταιρική διακυβέρνηση και η εποπτεία και επιβολή αυτών (όπως προσδιορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή στην ΕΕ (EC 2021: 3) βρίσκονται επί του παρόντος υπό επανεξέταση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και το ΗΒ, με προτάσεις που αναμένονται να αναμορφώσουν το πλαίσιο μέσα στο οποίο θα λειτουργεί το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή στο μέλλον. Αυτές οι προτάσεις στοχεύουν στην αποκατάσταση της εμπιστοσύνης και στη βελτίωση της ποιότητας και αξιοπιστίας των τριών πυλώνων, στον απόηχο αρκετών πρόσφατων εταιρικών αποτυχιών στην Ευρώπη (π.χ. Wirecard, Carillion) που υποδηλώνουν ότι ο ρόλος του ελέγχου πρέπει να ενισχυθεί.

Οι περισσότερες από τις προαναφερθείσες προτεινόμενες αλλαγές επικεντρώνονται στη συνολική δομή του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής αναφοράς και σε μεγάλο βαθμό αφορούν σε ελέγχους ΟΔΕ. Στην πράξη, η παγκόσμια οικονομία περιλαμβάνει μεγάλο ποσοστό μικρών οντοτήτων, μειωμένης πολυπλοκότητας (ΟΜΠ). Ταυτόχρονα, οι αυξήσεις στην πολυπλοκότητα των δομών και των συναλλαγών οδηγούν στην ανάπτυξη πιο περίπλοκων Διεθνών Προτύπων Ελέγχου (ΔΠΕ), τα οποία μπορεί να συνιστούν πρόκληση όταν εφαρμόζονται στον έλεγχο των ΟΜΠ. Αυτό οδήγησε σε μια σημαντική τρέχουσα εξέλιξη στη διεθνή θέσπιση προτύπων ελέγχου και διασφάλισης, με την ανάπτυξη ενός νέου Διεθνούς Προτύπου Ελέγχου (ΔΠΕ), που εστιάζει στον έλεγχο των ΟΜΠ (IAASB 2021).

Ο σκοπός αυτής της έκθεσης είναι να παράσχει μια σύντομη περίληψη ορισμένων από αυτές τις κύριες πρόσφατες εξελίξεις, με εστίαση σε τρία εν εξελίξει έργα σημαντικής σημασίας: τη Λευκή Βίβλο του Υπουργείου Επιχειρήσεων, Ενέργειας και Βιομηχανικής Στρατηγική (BEIS) του ΗΒ με τίτλο «Αποκαθιστώντας την Εμπιστοσύνη στον Έλεγχο και στην Εταιρική Διακυβέρνηση» (BEIS 2021 – εφεξής «Διαβούλευση BEIS»), το έγγραφο της Ευρωπαϊκής Επιτροπής με τίτλο «Ενδυνάμωση της ποιότητας των εταιρικών αναφορών

και επιβολή στην ΕΕ» (EC 2021 – εφεξής «Διαβούλευση EC»), και το Προσχέδιο προτεινόμενου ΔΠΕ του IAASB «Ελεγχος Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων Οντοτήτων Μειωμένης Πολυπλοκότητας» (IAASB 2021– εφεξής «Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ»).

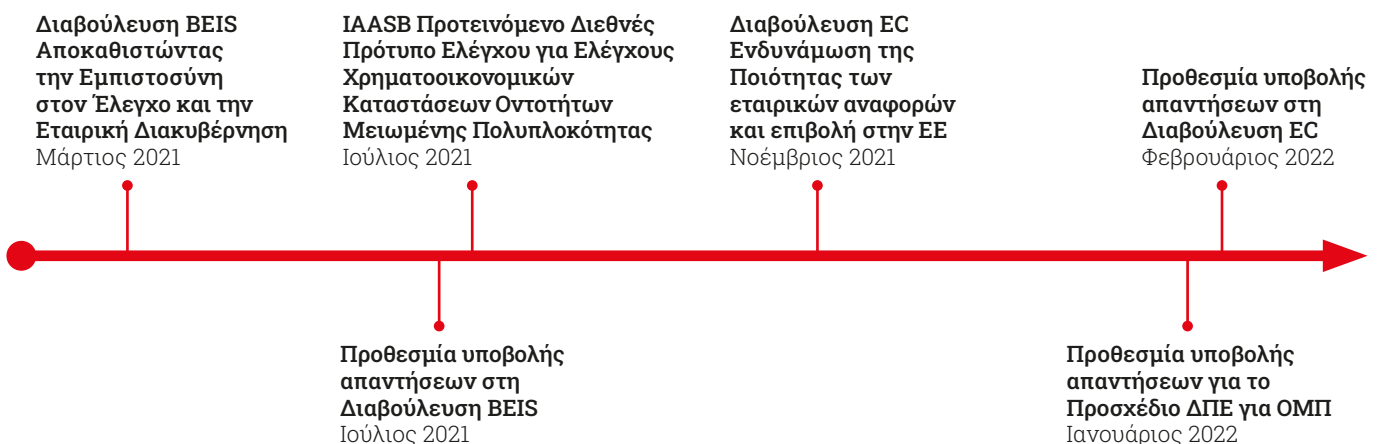
Αυτή η έκθεση απευθύνεται κυρίως σε ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, και ευρύτερα επαγγελματίες λογιστές, και στοχεύει στην πληρέστερη ενημέρωση για το πώς μπορεί να εξελιχθεί το μέλλον του ελεγκτικού επαγγέλματος, υπό το πρίσμα αυτών των αλλαγών, οι οποίες θα επηρεάσουν τόσο τους ορκωτούς ελεγκτές ΟΔΕ όσο και τους ελεγκτές των λοιπών επιχειρήσεων.

Το πρώτο τμήμα της έκθεσης παρέχει μια σύντομη περίληψη ορισμένων από τις βασικές προτάσεις των διαβουλεύσεων τόσο του BEIS όσο και της ΕΕ, καθώς αυτές οι αξιολογήσεις μεταρρυθμίσεων αναμένεται να επηρεάσουν τη δομή του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής αναφοράς. Η δεύτερη ενότητα εστιάζει σε ορισμένες πρόσφατες εξελίξεις στη διεθνή θέσπιση προτύπων ελέγχου και διασφάλισης σχετικά με τους ελέγχους των ΟΜΠ, οι οποίες ενδέχεται να επηρεάσουν κατά κύριο λόγο τις Μικρές και Μεσαίες Ελεγκτικές Οντότητες (ΜΜΕΟ) και τις Μικρές και Μεσαίες Οντότητες (ΜΜΟ).

Νέες ευθύνες, δεξιότητες και αρμοδιότητες αναμένεται να προκύψουν για τον ορκωτό ελεγκτή λογιστή του μέλλοντος. Έμφαση δίνεται επίσης στη σημασία των διοικητικών συμβουλίων, των επαγγελματιών λογιστών ευρύτερα και των τοπικών ρυθμιστικών αρχών να εξετάσουν προδραστικά ευκαιρίες και κινδύνους υπό το πρίσμα των προτεινόμενων αλλαγών.

Αρχικά, παρουσιάζουμε παρακάτω το χρονοδιάγραμμα με τις βασικές ημερομηνίες κάθε διαβούλευσης, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών προθεσμιών για απαντήσεις (Διάγραμμα 1). Και οι τρεις διαβουλεύσεις έχουν ήδη κλείσει και τα σχόλια που ελήφθησαν από τα ενδιαφερόμενα μέρη είναι υπό ανάλυση. Η ACCA ανταποκρίθηκε σε όλες τις παραπάνω εκκλήσεις για ανατροφοδότηση και στοιχεία¹.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 1: Βασικά στάδια των διαβουλεύσεων



1 Για τις σχετικές αναλυτικές απαντήσεις των παραπάνω διαβουλεύσεων, παρακαλώ αναφερθείτε στα ACCA 2021, ACCA 2022, ACCA n.d.

2. Η Διαβούλευση BEIS

Το αρμόδιο Υπουργείο του ΗΒ, BEIS, δημοσίευσε τη διαβούλευση του **Αποκατάσταση της Εμπιστοσύνης στον Έλεγχο και την Εταιρική Διακυβέρνηση** τον Μάρτιο του 2021 (BEIS 2021). Αυτή η διαβούλευση, μαζί με τη μεταρρύθμιση της τρέχουσας ρυθμιστικής αρχής (το Συμβούλιο Χρηματοοικονομικών Αναφορών – FRC) και την προτεινόμενη αντικατάστασή της από την *Αρχή Ελέγχου, Αναφοράς και Διακυβέρνησης* (ARGA), είναι το επόμενο βήμα στη διαδικασία της μεταρρύθμισης² του ελεγκτικού επαγγέλματος στο ΗΒ. Αν και αυτές οι προτάσεις αφορούν μόνο το ΗΒ, δεδομένου του κομβικού ρόλου του ΗΒ στον παγκόσμιο χώρο της Λογιστικής και του Ελέγχου, παρουσιάζουν παγκόσμιο ενδιαφέρον και είναι πιθανό να επηρεάσουν την πολιτική ελέγχου παγκοσμίως. Αναμφισβήτητα, αυτό είναι ήδη εμφανές στη Διαβούλευση EC του Νοεμβρίου 2021, η οποία ακολούθησε αυτής του BEIS.

Στον παρακάτω πίνακα ακολουθεί μια σύνοψη ορισμένων από τις βασικές προτάσεις BEIS που σχετίζονται με τον ορισμό των ΟΔΕ, τις εσωτερικές δικλίδες και τη δήλωση ανθεκτικότητας.

Ως αποτέλεσμα της εισαγωγής μιας Δήλωσης Ανθεκτικότητας, θα απαιτούνται νέες δεξιότητες για τα μέλη του ΔΣ, που θα πρέπει να αναφέρονται μέσω μιας ρητής δήλωσης του οργάνου σχετικά με την αποτελεσματικότητα των συστημάτων εσωτερικών δικλίδων και διαχείρισης κινδύνων. Θα απαιτείται επίσης να αντιμετωπίζουν ζητήματα που ενδέχεται να απειλήσουν την ικανότητα της εταιρείας να συνεχίσει να λειτουργεί και να εκπληρώνει τις χρηματοοικονομικές της υποχρεώσεις καθώς αυτές καθίστανται ληξιπρόθεσμες, πέρα από τις απαιτήσεις της υφιστάμενης δήλωσης συνεχιζόμενης δραστηριότητας και της δήλωσης βιωσιμότητας.



ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΟΔΕ

Η επέκταση του ορισμού των ΟΔΕ ώστε να περιλάβει εταιρείες με βάση το μέγεθός τους, ανεξάρτητα από το εάν διαπραγματεύονται σε οργανωμένη αγορά ή όχι. Οι δύο επιλογές που δίνονται περιλαμβάνουν κριτήρια κύκλου εργασιών και αριθμού εργαζομένων. (BEIS 2021: Κεφ. 1: 25–30).

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΙ ΣΥΜΒΟΥΛΟΙ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΚΑΙ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΔΙΚΛΙΔΕΣ

- Εισαγωγή μιας αντίστοιχης εκδοχής ενός καθεστώτος τύπου Sarbanes–Oxley («SOX») στο ΗΒ. Η κυβέρνηση πρότεινε τρεις επιλογές για τον τρόπο λειτουργίας του νέου πλαισίου εσωτερικών δικλίδων (BEIS 2021: Κεφ. 2: 39–50).
 - **Επιλογή Α:** Απαιτείται ρητή δήλωση του ΔΣ (μέλη Διοικητικού Συμβουλίου) σχετικά με την αποτελεσματικότητα των συστημάτων εσωτερικών δικλίδων και διαχείρισης κινδύνου.³
 - **Επιλογή Β:** Απαίτηση από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές να αναφέρουν περισσότερα σχετικά με τις απόψεις τους σε ότι αφορά την αποτελεσματικότητα των συστημάτων εσωτερικών δικλίδων των εταιρειών.
 - **Επιλογή Γ:** Απαίτηση από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές να εκφράσουν επίσημη γνώμη σχετικά με την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων εσωτερικών δικλίδων από το ΔΣ.

Η προτιμώμενη επιλογή της κυβέρνησης είναι η επιλογή Α, καθώς πρότεινε ότι η εξωτερική διασφάλιση από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές πρέπει να παρέχεται μόνο σε περιορισμένες περιπτώσεις (BEIS 2021: 49).

ΔΗΛΩΣΗ ΑΝΘΕΚΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

- Εισαγωγή νομοθετικής απαίτησης να δημοσιεύουν οι ΟΔΕ ετήσια Δήλωση Ανθεκτικότητας (BEIS 2021: Κεφ. 3: 60–75), επεκτείνοντας τις υφιστάμενες δηλώσεις συνεχιζόμενης δραστηριότητας και βιωσιμότητας⁴ στο ΗΒ.
 - Η αναφορά στο βραχυπρόθεσμο διάστημα (1–2 έτη) θα περιλαμβάνει την υπάρχουσα δήλωση συνεχιζόμενης δραστηριότητας, συμπεριλαμβανομένων των γνωστοποιήσεων τυχόν ουσιωδών αβεβαιοτήτων. Αυτή η κατάσταση θα υπόκειται σε έλεγχο, όπως σήμερα η δήλωση συνεχιζόμενης δραστηριότητας, και θα αποτελέσει τη βάση πάνω στην οποία καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις.⁵
 - Η αναφορά στο μεσοπρόθεσμο διάστημα (έως 5–6 έτη) ενσωματώνει τις υφιστάμενες απαιτήσεις της δήλωσης βιωσιμότητας στο ΗΒ. Αυτό περιλαμβάνει απειλές για τη ρευστότητα, τη φερεγγυότητα και την συνέχιση της δραστηριότητας, τον κίνδυνο κλιματικής αλλαγής, κ.λπ.
 - Για το μακροπρόθεσμο διάστημα, η διαβούλευση BEIS προτείνει ότι το περιεχόμενο της αναφοράς δεν πρέπει γενικά να καθορίζεται αυστηρά και ότι οι εταιρείες θα πρέπει να αναφέρονται στις κύριες μακροπρόθεσμες προκλήσεις που ταυτοποιούνται στο επιχειρηματικό τους μοντέλο.
 - Οι εταιρείες, ως μέρος της πολιτικής τους για τον έλεγχο και τη διασφάλιση (δείτε την επόμενη ενότητα), πρέπει να εξετάζουν και να αποφασίζουν εάν θα πρέπει να λαμβάνεται οποιαδήποτε ανεξάρτητη διασφάλιση επί των μεσοπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων εννοτήτων της Δήλωσης Ανθεκτικότητας.

2 Οι προτάσεις αυτής της Διαβούλευσης ανταποκρίνονται στις συστάσεις που έγιναν από τρεις ανεξάρτητες εκθέσεις που ανατέθηκαν από την κυβέρνηση: Η ανεξάρτητη αξιολόγηση του FRC υπό τον Sir John Kingman, η μελέτη της αγοράς του ελέγχου CMA, και η ανεξάρτητη αξιολόγηση της ποιότητας και αποτελεσματικότητας του ελέγχου υπό τον Sir Donald Brydon.

3 Η κυβέρνηση δημοσίευσε επίσης το έγγραφο Αξιολόγηση Αντικτύπου των Προτάσεων της Διαβούλευσης («Consultation Impact Assessment»), μαζί με τη Διαβούλευση BEIS. Αυτή η έκθεση παρέχει μια ηλεκτρονική εκτίμηση επιπτώσεων των συστάσεων του BEIS (BEIS 2021b).

4 Στο Ηνωμένο Βασίλειο, οι ανώτερες κλάσεις εισηγμένες εταιρείες (premium listed) πρέπει επίσης να αναφέρονται στη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα της οντότητας. Αυτή η απαίτηση περιλαμβάνει τη δήλωση βιωσιμότητας και μια αξιολόγηση των αναδυόμενων κινδύνων της εταιρείας και του τρόπου μετριασμού αυτών των κινδύνων. Η δήλωση βιωσιμότητας απαιτεί από τη διοίκηση να αξιολογήσει τις μελλοντικές προοπτικές της εταιρείας και να προσδιορίσει με σαφήνεια την περίοδο στην οποία αναφέρεται αυτή η αξιολόγηση, και γιατί. Απαιτεί επίσης από το διοικητικό συμβούλιο να δηλώσει εάν υπάρχει εύλογη προσδοκία για τη συνέχιση της λειτουργίας της εταιρείας κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου (BEIS 2021: παρ. 3.1.4)

5 Αυτό ήταν μέρος των συστάσεων της Ανασκόπησης του Brydon (Gov.uk 2019) που επίσης χαιρέτισε η BEIS (BEIS 2021).

Προτάσεις σχετιζόμενες με τον Έλεγχο και τη Διασφάλιση

Επέκταση του πεδίου ελέγχου

Η διαβούλευση ΒΕΙΣ εξετάζει πολυάριθμες προτάσεις για τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές (ΒΕΙΣ 2021: Κεφ. 6: 93–121). Εισηγείται τη διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής του χρηματοοικονομικού ελέγχου με τις ακόλουθες δύο κύριες προτάσεις: μια νέα υποχρεωτική απαίτηση για τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές χρηματοοικονομικών καταστάσεων να λαμβάνουν υπόψη ένα ευρύτερο φάσμα πληροφοριών ως μέρος του υποχρεωτικού ελέγχου και μια νέα υποχρεωτική απαίτηση για τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές και το ΔΣ σχετικά με τον εντοπισμό και την πρόληψη σημαντικής απάτης (ΒΕΙΣ 2021: 104).

- «Η κυβέρνηση σκοπεύει να νομοθετήσει την απαίτηση από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές να αναφέρονται στην εργασία που πραγματοποίησαν για να καταλήξουν στο συμπέρασμα εάν η προτεινόμενη δήλωση των μελών του ΔΣ σχετικά με τις ενέργειες που έγιναν για την πρόληψη και τον εντοπισμό σημαντικής απάτης είναι ακριβής περί τα πραγματικά περιστατικά» (ΒΕΙΣ, παράγραφος 6.4.5).

Ως αποτέλεσμα των νέων υποχρεώσεων των μελών του ΔΣ σχετικά με τον εντοπισμό και την πρόληψη σημαντικής απάτης, ενδέχεται να χρειαστούν διευρυμένες δεξιότητες και κατανόηση των ευθύνων τους. Ίσως χρειαστούν περισσότερες δικανικές δεξιότητες για τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές, καθώς υπήρχε σαφής πρόθεση στις προτάσεις διαβούλευσης ΒΕΙΣ να λάβουν οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές εκπαίδευση σε δικανικές δεξιότητες.



Αυτές οι προτάσεις ακολουθούνται από ορισμένες πιο ριζικές για το ελεγκτικό επάγγελμα, με την κυβέρνηση του ΗΒ να προτείνει την επέκταση του εξωτερικού ελέγχου για να καλύψει και άλλους τύπους πληροφοριών, πέραν αυτών που σχετίζονται με τον υποχρεωτικό έλεγχο (αναφερόμενος ως «ευρύτερος έλεγχος») (ΒΕΙΣ 2021: 117). Δεδομένου ότι αυτές οι υπηρεσίες ενδέχεται να απαιτούν εξειδικευμένες δεξιότητες, επιπρόσθετα των υφιστάμενων για τον ορκωτό ελεγκτή λογιστή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, η Διαβούλευση προτείνει τη δημιουργία ενός νέου επαγγέλματος «εταιρικού ελεγκτή», που θα καλύπτει τόσο τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όσο και τον έλεγχο των ευρύτερων πληροφοριών, όπως φαίνεται στο σχετικό γράφημα «Νέο μοντέλο ελέγχου» (ΒΕΙΣ 2021: 97).

Οι νέες δεξιότητες για τους εταιρικούς ελεγκτές θα επεκταθούν πέρα από τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, συμπεριλαμβανομένης της εμπειρογνομosύνης στην πληροφοριακή τεχνολογία, της ασφάλειας στον κυβερνοχώρο και της εταιρικής κουλτούρας, για καλύτερη κατανόηση του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής αναφοράς. Αυτές οι δεξιότητες θα αποτελέσουν σημαντικό μέρος του λογιστικού επαγγέλματος και, γενικότερα, οι ελεγκτές πρέπει να αναπτύξουν δεξιότητες περιβαλλοντικής, κοινωνικής και διακυβέρνησης (ESG), εκτός από τις δεξιότητές τους για χρηματοοικονομικές αναφορές.



Πολιτική ελέγχου και διασφάλισης

Σε αυτό το πλαίσιο, οι προτάσεις της κυβέρνησης του ΗΒ περιλαμβάνουν την εισαγωγή νομοθετικής απαίτησης για τις ΟΔΕ να δημοσιεύουν ετήσια Πολιτική Ελέγχου και Διασφάλισης (ΠΕΔ), που να περιγράφει την προσέγγιση της εταιρείας σχετικά με την αναζήτηση διασφάλισης για τις αναφερόμενες πληροφορίες της, για τα επόμενα τρία χρόνια. Σύμφωνα με το ΒΕΙΣ,

- «γενικά, πρέπει να εναπόκειται στις εταιρείες και τους μετόχους τους να αποφασίζουν το εύρος του εξωτερικού ελέγχου που αποκτάται, πέρα από τον υποχρεωτικό έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων» (ΒΕΙΣ 2021: 97).
- Η διαβούλευση προδιαγράφει επίσης ένα προτεινόμενο ελάχιστο περιεχόμενο (ΒΕΙΣ 2021: 68) για την Πολιτική Ελέγχου και Διασφάλισης (ΠΕΔ), στο οποίο συμπεριλαμβάνονται:
 - τα είδη των υπηρεσιών, πέρα από τον υποχρεωτικό έλεγχο, και το συγκεκριμένο επίπεδο διασφάλισης που επιδιώκεται να αποκτηθεί για καθεμία από αυτές τις υπηρεσίες τα επόμενα τρία χρόνια,
 - επεξήγηση του εάν οι μέτοχοι και οι εργαζόμενοι λήφθηκαν υπόψη στη διατύπωση του περιεχομένου της ΠΕΔ,
 - ο εξωτερικός έλεγχος που μια εταιρεία επιλέγει να αποκτήσει μέσω της ΠΕΔ και ο οποίος θα πρέπει να υπόκειται σε εποπτεία από τη ρυθμιστική αρχή.

Τέλος, η Διαβούλευση προτείνει τη θέσπιση ενός συνόλου δεσμευτικών αρχών για τους εταιρικούς ελεγκτές (ΒΕΙΣ 2021: 100–01), τόσο τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όσο και εκείνους που παρέχουν ευρύτερες ελεγκτικές υπηρεσίες, με στόχο να κατευθύνει το επάγγελμα «προς ένα ισχυρότερο ήθος σκεπτικισμού, διερεύνησης και εξέτασης της ροής των πληροφοριών (ΒΕΙΣ 2021: 140). Αυτές οι αρχές περιλαμβάνουν μια σειρά από ρυθμίσεις για τη συμπεριφορά των ελεγκτών, για παράδειγμα ότι «οι ελεγκτές (πρέπει να) ενεργούν με ακεραιότητα, εκπληρώνοντας τις ευθύνες τους με εντιμότητα, δικαιοσύνη, ειλικρίνεια, θάρρος και εμπιστευτικότητα» (Brydon 2019: παράγραφος 6.4.2).

Όσον αφορά τις νέες δεξιότητες που απαιτούνται, τα μέλη του ΔΣ πρέπει να γνωρίζουν τις επιπτώσεις των διαφορετικών επιπέδων διασφάλισης, πέρα από τον υποχρεωτικό έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Σύμφωνα με αυτή τη νέα απαίτηση, τα μέλη του ΔΣ πρέπει επίσης να είναι σε θέση να αξιολογούν εάν είναι επιθυμητή η λήψη υπηρεσιών ανεξάρτητης διασφάλισης επί τμημάτων της εταιρικής αναφοράς που απαιτούν εξειδικευμένες γνώσεις και δεξιότητες, τις οποίες οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ενδέχεται να μην είναι σε θέση να παράσχουν.



«Γενικά, πρέπει να εναπόκειται στις εταιρείες και τους μετόχους τους να αποφασίζουν το εύρος του εξωτερικού ελέγχου που αποκτάται, πέρα από τον υποχρεωτικό έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων» (ΒΕΙΣ 2021: 97).

Προτάσεις σχετιζόμενες με τον ανταγωνισμό και την εποπτεία

Αυτές οι προτάσεις καλύπτονται στη Διαβούλευση ΒΕΙΣ (ΒΕΙΣ 2021: Κεφάλαια 8 & 9: 147–68). Η Διαβούλευση στο ΗΒ έχει επίσης σκοπό να θεσμοθετήσει και να επιβάλλει τον λειτουργικό διαχωρισμό ελεγκτικών και μη ελεγκτικών υπηρεσιών (ΒΕΙΣ 2021: 146) εντός των δομών των μεγάλων ελεγκτικών εταιρειών, ο οποίος έχει ήδη εφαρμοστεί σε εθελοντική βάση από τις «Τέσσερις Μεγάλες» ελεγκτικές εταιρίες (Big Four) στο ΗΒ, με στόχο την ενδυνάμωση της εποπτείας της ελεγκτικής πρακτικής και την ενσωμάτωση της ανεξαρτησίας του ελεγκτή και της εστίασης στην ποιότητα του ελέγχου. Άλλες προτάσεις στοχεύουν επίσης στην αντιμετώπιση της υψηλής συγκέντρωσης στην αγορά ελέγχου των 350 μεγαλύτερων εισηγμένων εταιρειών στο Χρηματιστήριο του Λονδίνου (FTSE350), με την έναρξη από κοινού διαχειριζόμενων ελέγχων (managed shared audits) (ΒΕΙΣ 2021: 140) για αυτές τις εταιρείες, με στόχο την αυξημένη συμμετοχή από ένα ευρύτερο φάσμα ελεγκτικών εταιρειών.

Τέλος, η Διαβούλευση ΒΕΙΣ περιλαμβάνει ορισμένες προτάσεις για την ενδυνάμωση της προβλεπόμενης νέας ρυθμιστικής αρχής του ΗΒ, ARGΑ, να επιβάλλει κυρώσεις στους ορκωτούς ελεγκτές ΟΔΕ και στα μέλη του ΔΣ των ΟΔΕ, σε περίπτωση που διαπιστωθεί παράβαση κανόνων συμπεριφοράς. Η Διαβούλευση εξετάζει νέες εξουσίες για διερεύνηση και επιβολή, δίνοντας στην ARGΑ δικαιοδοσία να συλλέγει πληροφορίες, να διεξάγει έρευνες για να αποφασίζει εάν μέλος ΔΣ ή ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής (άτομο ή εταιρεία) έχει παραβιάσει σχετική απαίτηση, και να επιβάλλει κυρώσεις για παραβιάσεις ευθυνών εκ μέρους των μελών ΔΣ ή των ελεγκτών.

Αυτό υπογραμμίζει περαιτέρω τη σημασία της ανάπτυξης νέων δεξιοτήτων και της κατανόησης των αναδυόμενων αλλαγών στο ρόλο και τις ευθύνες των μελών ΔΣ.



Η Διαβούλευση ΒΕΙΣ περιλαμβάνει ορισμένες προτάσεις για την ενδυνάμωση της προβλεπόμενης νέας ρυθμιστικής αρχής του ΗΒ, ARGΑ, να επιβάλλει κυρώσεις στους ορκωτούς ελεγκτές ΟΔΕ και στα μέλη του ΔΣ των ΟΔΕ, σε περίπτωση που διαπιστωθεί παράβαση κανόνων συμπεριφοράς.



3. Η Διαβούλευση EC

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή βρίσκεται επί του παρόντος σε πιο πρώιμο στάδιο από το ΒΕΙΣ, διερευνώντας επιλογές και αναζητώντας ανατροφοδότηση σχετικά με την κατεύθυνση που πρέπει να ακολουθήσει η μεταρρύθμιση. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ενήργησε για να συγκεντρώσει σχόλια σχετικά με τον συνολικό αντίκτυπο του πλαισίου της στους τρεις πυλώνες υψηλής ποιότητας και αξιόπιστου πλαισίου εταιρικής αναφοράς, δηλαδή την εταιρική διακυβέρνηση, τον υποχρεωτικό έλεγχο και την εποπτεία και επιβολή. Συλλέχθηκαν απόψεις μέσω ερωτηματολογίου, στο οποίο οι ερωτηθέντες καλούνταν να καταδείκνουν βαθμολογίες σε συγκεκριμένες επιλογές που προτείνει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή

και να εκφράσουν άλλες απόψεις μέσω σύντομων απαντήσεων σε ένα συγκεκριμένο πρότυπο απάντησης. Η δομή της Διαβούλευσης EC περιλαμβάνει τρεις κύριους τύπους ερωτήσεων: αξιολόγηση του *status quo*, απόψεις σχετικά με τα προτεινόμενα σημεία δράσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, και πρόσκληση για πρόσθετες απόψεις από τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Σε αυτήν την έκθεση, εστιάζουμε στον πυλώνα του υποχρεωτικού ελέγχου και σε προτάσεις που σχετίζονται με τον έλεγχο και περιλαμβάνονται στους άλλους πυλώνες. Η παρουσίασή μας αντικατοπτρίζει τα μέρη του εγγράφου Διαβούλευσης EC.

ΜΕΡΟΣ I – ΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΕΕ

Η διαβούλευση θέτει ορισμένα γενικά ερωτήματα σχετικά με τους τρεις πυλώνες του οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (EC 2021: 5–10), επιδιώκοντας να αποκτήσει:

- αξιολόγηση της συνολικής αποτελεσματικότητας, αποδοτικότητας και προστιθέμενης αξίας για την ΕΕ από τη νομοθεσία της, εξετάζοντας κάθε έναν από τους πυλώνες τόσο μεμονωμένα όσο και σε συνδυασμό μεταξύ τους,
- απόψεις σχετικά με το εάν η Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρέπει να λάβει μέτρα για να αυξήσει την ποιότητα και την αξιοπιστία των αναφορών από εισηγμένες εταιρείες.

ΜΕΡΟΣ II – ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ

Ορισμένες από τις προτεινόμενες ενέργειες που σχετίζονται με την αύξηση της ποιότητας και της αξιοπιστίας των αναφορών από εισηγμένες εταιρείες (EC 2021: 14) περιλάμβαναν:

- ενίσχυση των καθηκόντων του ΔΣ για την υποβολή εκθέσεων και της ευθύνης των ΔΣ για λανθασμένη αναφορά,
- ανάθεση ρητής ευθύνης στα ΔΣ για τη δημιουργία αποτελεσματικών συστημάτων διαχείρισης κινδύνου και εσωτερικών δικλίδων για την προετοιμασία εταιρικών αναφορών, συμπεριλαμβανομένων των δικλίδων για κινδύνους απάτης και συνεχιζόμενης δραστηριότητας,
- άρση των εξαιρέσεων στη νομοθεσία της ΕΕ για τη σύσταση επιτροπής ελέγχου,
- ενίσχυση της εξωτερικής προβολής της θέσης της Επιτροπής Ελέγχου και αύξηση των καθηκόντων της
- απαίτηση από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές να παρέχουν διασφάλιση σχετικά με τα συστήματα και τις εσωτερικές δικλίδες που εφαρμόζει το ΔΣ, συμπεριλαμβανομένης της απάτης, της συνεχιζόμενης δραστηριότητας και των σχετικών απαιτήσεων αναφοράς.

ΜΕΡΟΣ III – ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Μερικές από τις κύριες συστάσεις (EC 2021: 15–18) που οι ερωτηθέντες κλήθηκαν να βαθμολογήσουν, περιλάμβαναν τα εξής:

- να ζητηθεί από τους ορκωτούς ελεγκτές λογιστές να γνωστοποιήσουν πώς έχουν παράσχει διαβεβαίωση επί της δήλωσης του ΔΣ για σημαντική απάτη και ποια μέτρα έχουν λάβει τα μέλη του ΔΣ για να αξιολογήσουν την αποτελεσματικότητα των σχετικών εσωτερικών δικλίδων και να εντοπίσουν τυχούσα απάτη,
- ενίσχυση της πληροφοριακής αξίας των εκθέσεων ελέγχου,
- βελτίωση της εσωτερικής διακυβέρνησης των ελεγκτικών εταιρειών,
- παροχή κινήτρων για την υποχρεωτική διενέργεια κοινών ελέγχων για ΟΔΕ, με σκοπό να ενισχυθεί ο ανταγωνισμός στην αγορά ελέγχου ΟΔΕ,
- περαιτέρω εναρμόνιση των κανόνων για την υποχρεωτική εναλλαγή των ελεγκτών,
- περιορισμός του πεδίου για παροχή μη ελεγκτικών υπηρεσιών εκ μέρους των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών εταιριών,
- αύξηση ή κατάργηση των ανώτατων ορίων ευθύνης του ελεγκτή, τουλάχιστον για περιπτώσεις βαριάς αμέλειας των ορκωτών ελεγκτών λογιστών,
- περιορισμός του αριθμού των επιλογών των κρατών μελών στο πλαίσιο ελέγχου της ΕΕ για τη διασφάλιση συνέπειας σε ολόκληρη την ΕΕ και την παροχή κινήτρων για διασυννοριακούς υποχρεωτικούς ελέγχους,
- καθιέρωση ενός συστήματος διαβατηρίων για ορκωτούς ελεγκτές ΟΔΕ και ελεγκτικές επιχειρήσεις, που θα επιτρέπει στους ελεγκτές να παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε ολόκληρη την ΕΕ, με βάση την πιστοποίησή τους σε ένα κράτος μέλος.

ΜΕΡΟΣ IV – ΕΠΙΒΛΕΨΗ ΟΡΚΩΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΟΔΕ

Η Διαβούλευση EC αναζήτησε απόψεις (EC 2021: 19–21) σχετικά με το πόσο αποτελεσματικές και αποδοτικές θα ήταν οι ακόλουθες ενέργειες για την αύξηση της ποιότητας και της αποτελεσματικότητας της επίβλεψης των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών επιχειρήσεων που αναλαμβάνουν ελέγχους ΟΔΕ:

- καλύτερη διασφάλιση της ανεξαρτησίας και κατάλληλων πόρων των εποπτών των ορκωτών ελεγκτών λογιστών και των ελεγκτικών επιχειρήσεων,
- αύξηση της διαφάνειας των εποπτών ελέγχου,
- αύξηση της συνέπειας της επίβλεψης των διασυνοριακών δικτύων ελεγκτικών γραφείων,
- εναρμόνιση και ενίσχυση των εξουσιών των εποπτών ελέγχου για έρευνα και επιβολή κυρώσεων,
- διασφάλιση ότι, σε ευρωπαϊκό επίπεδο, υπάρχουν διαθέσιμα νομικά εργαλεία που διασφαλίζουν τη σύγκλιση της εποπτείας για τον υποχρεωτικό έλεγχο των ΟΔΕ.

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ενήργησε για να συγκεντρώσει σχόλια σχετικά με τον συνολικό αντίκτυπο του πλαισίου της στους τρεις πυλώνες υψηλής ποιότητας και αξιόπιστου πλαισίου εταιρικής αναφοράς, δηλαδή την εταιρική διακυβέρνηση, τον υποχρεωτικό έλεγχο και την εποπτεία και επιβολή.

Μολονότι οι δύο διαβουλεύσεις από το BEIS και την EC βρίσκονται σε διαφορετικά στάδια, εμφανίζονται ορισμένα κοινά θέματα σχετικά με τη δομή του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Για παράδειγμα, παρατηρούμε προτάσεις σχετικά με τις ευθύνες του ΔΣ, πιθανή εισαγωγή καθεστώτων τύπου Sarbanes–Oxley (SOX), αν και δεν αναφέρονται ρητά στη Διαβούλευση EC, όσον αφορά τις εσωτερικές δικλίδες και τις σχετικές ευθύνες του ΔΣ και του ορκωτού ελεγκτή λογιστή. Περαιτέρω, προτείνονται αυξημένες απαιτήσεις αναφοράς, για παράδειγμα για την υποβολή εκθέσεων ανθεκτικότητας

και διαφάνειας. Παρατηρούμε επίσης κοινά σημεία σε προτάσεις που σχετίζονται με τον ανταγωνισμό στην αγορά ελέγχου και αυξημένες εξουσίες εποπτείας και επιβολής τόσο των ορκωτών ελεγκτών λογιστών όσο και των μελών του ΔΣ. Η Διαβούλευση BEIS (2021) περιλαμβάνει επίσης ριζικές προτάσεις για το πεδίο του ελέγχου και το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή συνολικά, και θα μπορούσε αναμφισβήτητα να οδηγήσει σε αλλαγή της πολιτικής ελέγχου παγκοσμίως, δεδομένου του κομβικού ρόλου του Ηνωμένου Βασιλείου στις διεθνείς εξελίξεις στο ελεγκτικό επάγγελμα.



4. Θέσπιση Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης

Το προτεινόμενο ΔΠΕ για ΟΜΠ

Οι περισσότερες από τις προαναφερθείσες προτεινόμενες αλλαγές επικεντρώνονται στη συνολική δομή του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και αναφέρονται σε μεγάλο βαθμό σε ελέγχους ΟΔΕ. Στην πράξη, η παγκόσμια οικονομία περιέχει ένα υψηλό ποσοστό μικρών, μειωμένης πολυπλοκότητας οντοτήτων, που εκτιμάται ότι αποτελούν το 90% και έως και το 99% των οντοτήτων σε ορισμένες δικαιοδοσίες (IAASB 2021: 6). Αυτό υπογραμμίζει ότι οι ΟΜΠ συμβάλλουν καθοριστικά στην οικονομία. Οι ταυτόχρονες αυξήσεις στην πολυπλοκότητα των δομών και των συναλλαγών οδηγούν στην ανάπτυξη πιο περίπλοκων ΔΠΕ, τα οποία μπορεί να συνιστούν πρόκληση όταν εφαρμόζονται στον έλεγχο των ΟΜΠ.

Αυτή η ενότητα εστιάζει σε μια σημαντική τρέχουσα εξέλιξη στον πεδίο θέσπισης παγκόσμιων προτύπων ελέγχου ως απάντηση σε αυτή την ανάγκη, συγκεκριμένα στο πρόσφατα αναπτυγμένο Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ (IAASB 2021). Το IAASB αποφάσισε να προχωρήσει στην ανάπτυξη ενός αυτόνομου προτύπου για τους ελέγχους ΟΜΠ. Αυτό έλαβε χώρα σε συνέχεια του Εγγράφου Συζήτησης του IAASB *Ελεγκτοι Οντοτήτων Μειωμένης Πολυπλοκότητας: Διερεύνηση Πιθανών Επιλογών για την Αντιμετώπιση των Προκλήσεων κατά την Εφαρμογή των ΔΠΕ* (IAASB 2019), το οποίο συμβουλευτήκε τους ενδιαφερόμενους για τις ακόλουθες πιθανές ενέργειες:

- α.** αναθεώρηση των ΔΠΕ,
- β.** ανάπτυξη ξεχωριστού προτύπου ελέγχου για τους ελέγχους των ΟΜΠ,
- γ.** ανάπτυξη καθοδήγησης για ορκωτούς ελεγκτές λογιστές ΟΜΠ ή άλλες συναφείς ενέργειες.

Αν και αυτό το Σχέδιο Συζήτησης έλαβε ανάμικτες απόψεις, το IAASB, έχοντας επίγνωση των τρεχουσών εξελίξεων και του γεγονότος ότι πολλές δικαιοδοσίες ανέπτυσαν τα δικά τους πρότυπα ελέγχου για τις ΟΜΠ, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι «τέτοιος κατακερματισμός δεν είναι προς το δημόσιο συμφέρον» (IAASB 2021: 10) και το ίδιο πρέπει να παράξει μια παγκόσμια και συνεπή απάντηση στο θέμα.

Το ΔΠΕ για ΟΜΠ έχει αναπτυχθεί ως αυτόνομο, αυτοδύναμο πρότυπο και οι σχετικές απαιτήσεις των ΔΠΕ δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την «συμπλήρωση» του Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ (IAASB 2021: 15–16).

Βασικές αρχές σε χρήση στην ανάπτυξη Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ

Οι βασικές αρχές καθορίζονται στην Επεξηγηματική Έκθεση του προτεινόμενου προτύπου (IAASB 2021: 15–16, 23–24). Το πρότυπο αναπτύχθηκε με τρόπο ανάλογο με τη φύση και τις περιστάσεις ενός ελέγχου ΟΜΠ (IAASB 2019: 15). Στηρίζεται στις βασικές έννοιες των ΔΠΕ (όπως οι προσεγγίσεις βάσει κινδύνου και αρχών), με τις απαιτήσεις επεξεργασμένες για να είναι πιο απλές και εύκολες στην εφαρμογή. Το IAASB δημοσίευσε επίσης ένα έγγραφο αντιστοίχισης (IAASB n.d.) που συγκρίνει τις πλήρεις απαιτήσεις των ΔΠΕ με τις απαιτήσεις που περιλαμβάνονται στο Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ. Από μια γρήγορη ανάγνωση, τα ενδιαφερόμενα μέρη θα παρατηρήσουν ότι η πλειονότητα των απαιτήσεων έχουν τηρηθεί, με εξαίρεση ορισμένα πρότυπα που αναφέρονται σε εισηγμένες οντότητες, όπως το ΔΠΕ 701, *Γνωστοποίηση Σημαντικότερων Θεμάτων Ελέγχου στην Έκθεση Ανεξάρτητου Ελεγκτή* και το ΔΠΕ 501 *Ελεγκτικά Τεκμήρια – Ειδικά Ζητήματα για Επιλεγμένα Κονδύλια*.

Η φύση του Προτύπου

Το ΔΠΕ για ΟΜΠ έχει σχεδιαστεί ως ξεχωριστό, αυτόνομο πρότυπο (IAASB 2021:15-16). Αυτό σημαίνει ότι δεν υπάρχει άμεση αναφορά στα πλήρη ΔΠΕ και το πρότυπο λειτουργεί από μόνο του. Για παράδειγμα, οι ελεγκτές δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν το ΔΠΕ για ΟΜΠ όταν μια οντότητα έχει μια σύνθετη λογιστική εκτίμηση, ανεξάρτητα από το αν θεωρείται λιγότερο περίπλοκη λόγω των άλλων ποιοτικών χαρακτηριστικών της. Σε τέτοιες περιπτώσεις, θα πρέπει να χρησιμοποιείται η πλήρης σειρά ΔΠΕ. Σημειώνουμε ότι το IAASB θεωρεί ότι είναι «σχετικά σπάνιο ο έλεγχος μιας οντότητας να χρειάζεται μετάβαση, μετά την αποδοχή της ανάθεσης ή τη συνέχιση της ανάθεσης, από τη χρήση του Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ στη χρήση της πλήρους σειράς ΔΠΕ» (IAASB 2021: 38).

Παρακάτω συνοψίζουμε μερικές από τις βασικές πληροφορίες σχετικά με το Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ:

- Το ΔΠΕ για ΟΜΠ έχει αναπτυχθεί ως αυτόνομο, αυτοδύναμο πρότυπο και οι σχετικές απαιτήσεις των ΔΠΕ δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την «συμπλήρωση» του Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ (IAASB 2021: 15–16).
- Το ΔΠΕ για ΟΜΠ έχει σχεδιαστεί για να αποκτά ένα εύλογο επίπεδο διασφάλισης, το ίδιο επίπεδο διασφάλισης με έναν έλεγχο σύμφωνα με τα πλήρη ΔΠΕ.
- Το Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ δεν περιλαμβάνει υλικό εφαρμογής, αλλά περιλαμβάνει «Σημαντικό Επεξηγηματικό Υλικό» (ΣΕΥ), όπου έχει θεωρηθεί ότι επεξηγηματικό υλικό είναι ουσιώδες για την κατανόηση ή την εφαρμογή μιας απαίτησης ή έννοιας.
- Το περιεχόμενο (δηλαδή, οι απαιτήσεις και το σχετικό ΣΕΥ) του Προσχεδίου ΔΠΕ για ΟΜΠ έχουν ομαδοποιηθεί σε εννέα «Μέρη» που ακολουθούν τη ροή μιας ανάθεσης ελέγχου (και όχι κατά θέμα ή αντικείμενο, όπως τα ΔΠΕ).

Ισχύς

- Το Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ (IAASB 2021: 17–23) καθορίζει στην Ενότητα 4B: Ισχύς του Προτύπου τα ζητήματα σχετικά με τον καθορισμό του εάν το ΔΠΕ για ΟΜΠ μπορεί να χρησιμοποιηθεί ή όχι. Περαιτέρω ζητήματα αναπτύσσονται επίσης σε μια *Συμπληρωματική Καθοδήγηση για την Ισχύ* (IAASB, n.d.).
- Το IAASB αποφάσισε να προσδιορίσει *συγκεκριμένες απαγορεύσεις* για τη χρήση του προτεινόμενου προτύπου για ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων, και να περιγράψει περαιτέρω εκείνα τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που θα καθιστούσαν το πρότυπο ακατάλληλο για χρήση.
 - Οι ειδικές απαγορεύσεις του ΔΠΕ για ΟΜΠ που προτείνεται επί του παρόντος στο Προσχέδιο περιλαμβάνουν τον έλεγχο εισηγμένης οντότητας, τον έλεγχο μιας οντότητας με χαρακτηριστικά δημοσίου συμφέροντος, συγκεκριμένες δικαιοδοσίες που απαγορεύουν τη χρήση του προτύπου και ελέγχους ομίλων.
 - Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά της πολυπλοκότητας μπορεί να σχετίζονται με λογιστικές εκτιμήσεις, επιχειρηματικές δραστηριότητες, το επιχειρηματικό μοντέλο ή κλάδο δραστηριότητας, ιδιοκτησία, εποπτεία ή οργανωτική δομή, περιβάλλον και συστήματα πληροφοριακής τεχνολογίας.
- Περαιτέρω επεξεργασία των κατηγοριών οντοτήτων για τις οποίες απαγορεύεται η χρήση του προτύπου μπορεί να πραγματοποιηθεί σε επίπεδο δικαιοδοσίας.
- Εταιρικές πολιτικές ή διαδικασίες θα μπορούσαν να περιορίσουν περαιτέρω τη χρήση του προτύπου, ως ένα πρόσθετο επίπεδο επεξεργασίας.
- Ένα τελευταίο επίπεδο επεξεργασίας λαμβάνει χώρα ως μέρος μιας αξιολόγησης σε επίπεδο ανάθεσης μέσω των ποιοτικών χαρακτηριστικών. Πρέπει να σημειωθεί ότι οι αποφάσεις σε επίπεδο εταιρείας δεν μπορούν να έρχονται σε σύγκρουση ή να παρακάμπτουν τις απαγορεύσεις στο Πρότυπο ή αποφάσεις σε επίπεδο δικαιοδοσίας.
- Οι έλεγχοι ομίλων δεν περιλαμβάνονται επί του παρόντος στο Προσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ, αλλά σημειώνουμε ότι η Διαβούλευση περιλαμβάνει συγκεκριμένες ερωτήσεις σχετικά με το εάν πρέπει να συμπεριληφθούν και πώς.



Συμπερασματικές παρατηρήσεις

Το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή βρίσκεται στο επίκεντρο των αξιολογήσεων μεταρρυθμίσεων του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και ορισμένες από τις προτάσεις μπορούν να χαρακτηριστούν ως ριζικές, με σημαντικές επιπτώσεις στο ελεγκτικό επάγγελμα και ευρύτερα στο λογιστικό επάγγελμα.

Οι προτάσεις που σχετίζονται με τη μεταρρύθμιση του ελέγχου στην ΕΕ και το ΗΒ, το περίγραμμα των οποίων παρουσιάστηκε παραπάνω, παρουσιάζουν ορισμένα κοινά σημεία σε προτάσεις που επηρεάζουν τη δομή του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Τα σημεία αυτά περιλαμβάνουν προτάσεις για τις ευθύνες του ΔΣ, πιθανή εισαγωγή καθεστώτων τύπου Sarbanes-Oxley (SOX), αυξημένες απαιτήσεις αναφοράς και ενισχυμένη εποπτεία για τον έλεγχο των ΟΔΕ. Όπως σημειώνεται στην Ενότητα 2 αυτής της έκθεσης, η Διαβούλευση BEIS περιλαμβάνει επίσης ριζικές προτάσεις για το πεδίο του ελέγχου και το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή συνολικά. Στο πεδίο θέσπισης διεθνών προτύπων ελέγχου, όπως συζητείται στην Ενότητα 4 αυτής της έκθεσης, το πρόσφατα αναπτυγμένο Πρόσχέδιο ΔΠΕ για ΟΜΠ εισάγει σχετικές εξελίξεις για τον έλεγχο των ΟΜΠ.

Τα επόμενα βήματα για τις διαβουλεύσεις BEIS και EC αναμένεται να συμπεριλάβουν διαβουλεύσεις επανατροφοδότησης ή/και αποφάσεις σχετικά με τους τρεις πυλώνες που συζητούνται στην

παρούσα έκθεση. Είναι επίσης σημαντικό να παρακολουθούνται στενά οι σχετικές εξελίξεις και οι αντίστοιχες αξιολογήσεις μεταρρυθμίσεων σε άλλες δικαιοδοσίες. Όσον αφορά το ΔΠΕ για ΟΜΠ, το επόμενο βήμα του IAASB είναι η ανάλυση των σχολίων που συλλέχθηκαν κατά τη δημόσια διαβούλευση, προτού αποφασίσει την πορεία στο μέλλον.

Αυτές οι εξελίξεις, ανεξάρτητα από το ποιο θα είναι το αποτέλεσμα καθεμιάς από τις διαβουλεύσεις, δείχνουν ότι το επάγγελμα του ορκωτού ελεγκτή λογιστή εξελίσσεται και ότι μπορεί να ξεκινήσει μια νέα εποχή στον έλεγχο παγκοσμίως. Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές, που βρίσκονται στο επίκεντρο αυτών των μεταρρυθμίσεων, πρέπει να εξετάζουν προδραστικά τις αναδυόμενες ανάγκες για νέες δέσμες δεξιοτήτων, μάθηση και ανάπτυξη, όπως τονίζεται σε αυτήν την έκθεση. Και ευρύτερα, άλλα κύρια ενδιαφερόμενα μέρη πρέπει επίσης να παρακολουθούν στενά τις εξελίξεις σε όλους τους τομείς του ευρύτερου οικοσυστήματος χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και τι θα σήμαινε για αυτούς το αποτέλεσμά τους.

Οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές, που βρίσκονται στο επίκεντρο αυτών των μεταρρυθμίσεων, πρέπει να εξετάζουν προδραστικά τις αναδυόμενες ανάγκες για νέες δέσμες δεξιοτήτων, μάθηση και ανάπτυξη, όπως τονίζεται σε αυτήν την έκθεση.



Αναφορές

ACCA (2022) Joint submission by Chartered Accountants Australia and New Zealand and The Association of Chartered Certified Accountants. Available from: <https://www.ifac.org/system/files/publications/exposure-drafts/comments/ACCA_CAANZ_jointresponsetoIAASBEDISAFoRLCE.pdf>, accessed 7 February 2022.

ACCA (2021) ACCA's response to BEIS consultation – Restoring trust in Audit and Corporate Governance. Available from: <<https://www.accaglobal.com/gb/en/technical-activities/technical-resources-search/2021/july/BEIS-consultation-response-restoring-trust-in-audit-corporate-governance.html>>, accessed 7 February 2022.

ACCA (n.d.) ACCA responds to EC consultation on strengthening corporate reporting and its enforcement. Available from: <https://www.accaglobal.com/gb/en/news/2022/february/ACCABrussels_EC_Corporate_Reporting.html>, accessed 7 February 2022.

BEIS (UK Government Department for Business, Energy and Industrial Strategy) (2021), *Restoring Trust in Audit and Corporate Governance* [white paper]. Available from <<https://www.gov.uk/government/consultations/restoring-trust-in-audit-and-corporate-governance-proposals-on-reforms>>, accessed 7 February 2022.

BEIS (UK Government Department for Business, Energy and Industrial Strategy) (2021b), Consultation Impact Assessment UK Audit and Corporate Reporting Reform. Available from <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/970770/Consultation_IA_-_UK_Audit_and_Corporate_Reporting_Reform_-_12_Mar_21.pdf>, accessed 7 February 2022.

Brydon, D. (2019), *Assess, Assure and Inform: improving Audit Quality and Effectiveness: Report of the Independent Review into Quality and Effectiveness of Audit*. Available from <https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/852960/brydon-review-final-report.pdf>, accessed 8 February 2022.

EC (n.d.), *Corporate Reporting – Improving its Quality and Enforcement* [public consultation link]. Available from <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13128-Corporate-reporting-improving-its-quality-and-enforcement/public-consultation_en>, accessed 7 February 2022.

EC (2021) *Strengthening of the Quality of Corporate Reporting and Enforcement in the EU* [consultation document]. Available from <https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/2021-corporate-reporting-consultation-document_en.pdf>, accessed 7 February 2022.

Gov.uk (2019), 'Independent Report: The Quality and Effectiveness of Audit: Independent Review' [webpage] <<https://www.gov.uk/government/publications/the-quality-and-effectiveness-of-audit-independent-review>>, accessed 7 February 2022.

IAASB (n.d.), *Exposure draft, Proposed International Standard on Auditing of Financial Statements of Less Complex Entities* [webpage] <<https://www.iaasb.org/publications/exposure-draft-proposed-international-standard-auditing-financial-statements-less-complex-entities>>, accessed 7 February 2022.

IAASB (2021), *Exposure Draft – International Standard on Auditing: Proposed International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (ISA for LCE)* [consultation document]. Available from <<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Exposure-Draft-Audits-Less-Complex-Entities.pdf>>, accessed 8 February 2022.

IAASB (2019), *Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs*. Available from <<https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Discussion-Paper-Audits-of-Less-Complex-Entities.pdf>>, accessed 8 February 2022.

PI-NEW-AUDIT-ERA-GREEK

ACCA The Adelphi 1/11 John Adam Street London WC2N 6AU United Kingdom / +44 (0)20 7059 5000 / www.accaglobal.com