

Κεφάλαιο 12 Δοκιμασία εσωτερικών δικλίδων

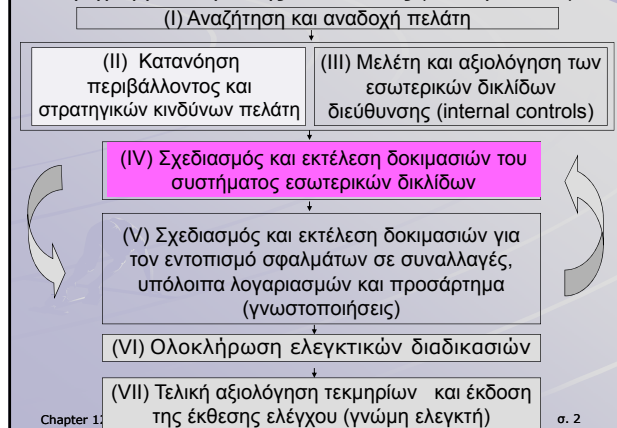
Θεματολογία:

- ✦ Αξιολόγηση εσωτερικών δικλίδων
- ✦ Δοκιμασία εσωτερικών δικλίδων

Πρόσθετη βιβλιογραφία:

- ✦ ΔΕΠ 315

Περίγραμμα ελεγκτικής διαδικασίας (audit process)



I. Αξιολόγηση δικλίδων (12.1)

Ορισμός αξιολόγησης δικλίδων:

- ✦ Η διαδικασία εκτίμησης του σχεδιασμού και της λειτουργικής αποτελεσματικότητας του ΣΔΔ με σκοπό την αποτροπή ή τον έγκαιρο εντοπισμό & διόρθωση ουσιωδών σφαλμάτων στις ΧΚ
 - δεν περιλαμβάνει δοκιμασία των δικλίδων
- ✦ Η αξιολόγηση οδηγεί στην προκαταρκτική εκτίμηση (preliminary assessment) και προσδιορισμός του **κινδύνου των δικλίδων (control risk)**
- ✦ Κίνδυνος δικλίδων (CR) είναι η πιθανότητα η λειτουργία των δικλίδων αυτών να μην αποτρέψει ή να μην εντοπίσει και διορθώσει έγκαιρα ουσιώδη σφάλματα στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Παρατηρήσεις για CR:

- ✦ Κίνδυνοι επιχειρηματιών διαδικασιών



πιθανά σφάλματα σε κονδύλια των ΧΚ

- ✦ Το CR μπορεί να επηρεάζει διαφορετικά επιμέρους ισχυρισμούς της διοίκησης
- ✦ Η εκτίμηση του CR του υπολοίπου ενός λογ/μού ισολογισμού (πελάτες) απαιτεί τη μελέτη των συναλλαγών που επηρεάζουν το λογαριασμό

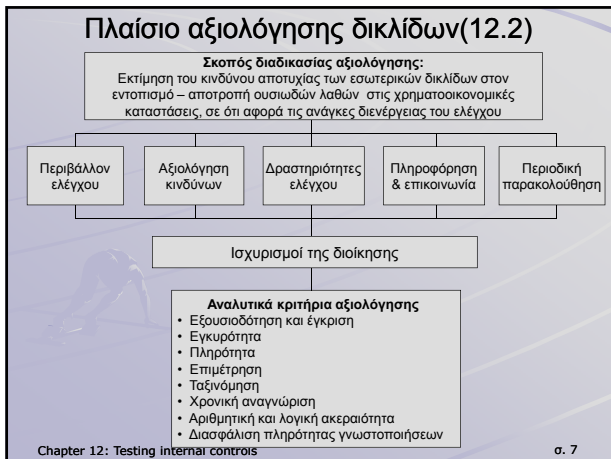
- ✦ Ο ελεγκτής επιλέγει προς αξιολόγηση τις πλέον σημαντικές, κατά την κρίση του, δικλίδες για την αξιοπιστία των ΧΚ

Σημαντικά θέματα:

- Το περιβάλλον των δικλίδων
 - γενικότερες επιπτώσεις
- Δικλίδες λογιστικού-πληρ/κού συστήματος
 - άμεση επίπτωση στις ΧΚ

Πλαίσιο αξιολόγησης δικλίδων

1. Επισκόπηση συμπερασμάτων από προηγούμενα βήματα (π.χ. αρχική κατανόηση στην αποδοχή πελάτη)
2. Σύγκριση υπαρχουσών με απαιτούμενες δικλίδες
3. Εντοπισμός ελλείψεων



Τεκμήρια για αξιολόγηση δικλίδων (12.3)

- ✦ Συνεντεύξεις με προσωπικό & στελέχη
- ✦ Επισκόπηση εγχειριδίων διαδικασιών λειτουργίας, εσωτερικών δικλίδων και εσωτερικού ελέγχου (internal audit)
- ✦ Μελέτη εγγράφων και στοιχείων (π.χ. εκθέσεις εσωτερικών ελεγκτών)
- ✦ Παρακολούθηση διαδικασιών (π.χ. χτύπημα κάρτας παρουσίας)

Βασικό εργαλείο:

- ✦ Ερωτηματολόγιο εσωτερικών δικλίδων (βλέπε πίνακα 12.2 & 12.3)

Chapter 12: Testing internal controls σ. 8

Τεκμηρίωση κατανόησης αξιολόγησης

- ✦ Περιγραφή σε κείμενο
 - φυσική ροή και σειρά ενεργειών
 - αρχεία, έγγραφα, παραστατικά κλπ.
 - τρόπος λειτουργίας δικλίδων
- ✦ Διαγράμματα ροής και σύμβολα (τόξα, γραμμές, κλπ – βλέπε πίν. 12.4).

Chapter 12: Testing internal controls σ. 9

αξιοποίηση εσωτερικών ελεγκτών

- ✦ περιοδικές συσκέψεις με ομάδα εσωτερικού ελέγχου (ΟΕΕ)
- ✦ ανασκόπηση προγράμματος εργασίας και ΦΕ της ΟΕΕ
- ✦ εξέταση εκθέσεων της ΟΕΕ προς τη διοίκηση

Chapter 12: Testing internal controls σ. 10

Δοκιμασίες δικλίδων (11.4)

Πλαίσιο δοκιμασίας δικλίδων

1. Επιλογή δικλίδων για δοκιμασίες
2. Προετοιμασία προγράμματος ελέγχου
3. Εκτέλεση δοκιμασιών
4. Αξιολόγηση στοιχείων και εξαγωγή συμπεράσματος

Chapter 12: Testing internal controls σ. 11

Διενέργεια δοκιμασιών δικλίδων

- ✦ Δοκιμασίες γίνονται όταν κρίνεται ότι το κόστος δοκιμασιών είναι μικρότερο από το κόστος των δοκιμασιών για σφάλματα στις ΧΚ που μπορούν να αποφευχθούν ελέγχοντας τις δικλίδες (θέμα στρατηγικής ελέγχου)
 - όταν ο ΚΔ είναι στο μέγιστο, δεν χρειάζεται να γίνουν δοκιμασίες, και ο ελεγκτής στηρίζεται αποκλειστικά σε δοκιμασίες για ποσοτικά σφάλματα

Chapter 12: Testing internal controls σ. 12

Είδη και έκταση δοκιμασιών δικλίδων

A) ΚΔ στο μέγιστο (100%)

- ✦ Διαδικασίες στα πλαίσια στρατηγικής ανάλυσης κινδύνων και διαδικασιών
 - ερωτήσεις σχετικά με λειτουργία επιχ/σης
 - παρατήρηση εκτέλεσης επιχ/κών διαδ/σιών

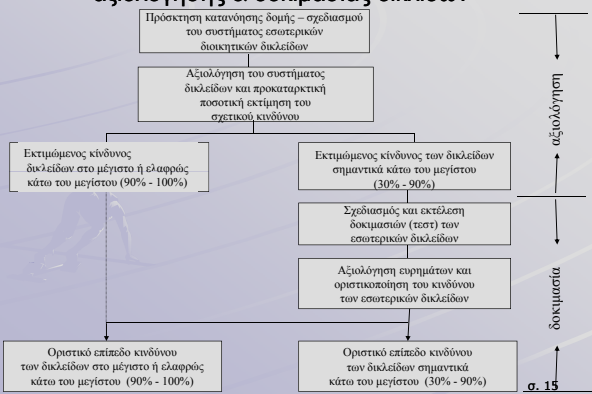
B) ΚΔ ελαφρώς < μεγίστου (90-100%)

- ✦ Ό,τι ανωτέρω (A) και επιπλέον:
 - επιθεώρηση τεκμηρίωσης διαδικασιών (εγχειρίδια) για λειτουργία της επιχείρησης

Γ) ΚΔ σημαντικά < μεγίστου (30-90%)

- ✦ Ό,τι ανωτέρω (B) και επιπλέον:
 - ερωτήσεις και παρατήρηση σε χαμηλότερο ιεραρχικό επίπεδο για άντληση πληροφοριών ή επιβεβαίωση
 - επιθεώρηση εγγράφων, αρχείων κλπ για διαπίστωση λειτουργίας μιας δικλίδας
 - επιβεβαίωση ορθότητας διαφόρων συμφωνιών από εκτελεστικό προσωπικό καθώς και της επισκόπησης αυτών από εποπτικό προσωπικό (λειτουργία δικλίδας - π.χ. συμφωνία τραπεζών)

Ολοκληρωμένο Πλαίσιο αξιολόγησης & δοκιμασίας δικλίδων



Αναφορές και εκθέσεις για θέματα δικλίδων (12.6)

Διοίκηση και δικλίδες:

- ✦ Από 1970 αναφορές στην ετήσια έκθεση διαχείρισης της διοίκησης (ΗΠΑ)
- ✦ Σταδιακά οι εποπτικές αρχές απαιτούν από τη διοίκηση σχετικές αναφορές, κυρίως για θέματα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης

Ελεγκτές και δικλίδες:

✦ ΔΕΠ 315 (ΔΕΠ 260):

- ο ελεγκτής οφείλει να ενημερώσει άμεσα τα αρμόδια όργανα της επιχείρησης (διοίκηση - διακυβέρνηση) για ουσιώδεις αδυναμίες στο σχεδιασμό ή την εφαρμογή των δικλίδων
- ο ελεγκτής πάντως δεν οφείλει να εκφράσει γνώμη για την επάρκεια της αποτελεσματικότητας των δικλίδων στην έκθεση ελέγχου
 - ✦ αντίθετα ο SOX το απαιτεί