

ΤΕΧΝΙΚΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ: 8/2018 [ΤΕ 8_2018]

Προς: Όλα τα Μέλη του Συνδέσμου
Από: Επιτροπή Ελεγκτικών Προτύπων
Ημερομηνία: 29 Νοεμβρίου 2018
Θέμα: Υποχρεώσεις επί εκθέσεων ελεγκτή που προκύπτουν από νομοθεσία ή κανονισμούς

Ο σκοπός αυτής της Τεχνικής Εγκυκλίου είναι να παρέχει καθοδήγηση στα μέλη του Συνδέσμου αναφορικά με κάποιες επιπρόσθετες υποχρεώσεις επί εκθέσεων ελεγκτή που προκύπτουν από νομοθεσία ή κανονισμούς για έκφραση γνώμης ελεγκτή επί **άλλων πληροφοριών που προκύπτουν από νομοθεσία**, με βάση την εργασία που εκτελείται κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία είναι εκείνα τα έγγραφα ή αναφορές που απαιτείται να καταρτίζονται ή να εκδίδονται από την οντότητα (περιλαμβανομένων εγγράφων ή αναφορών που ενσωματώνονται με παραπομπή) σε σχέση με τα οποία απαιτείται από τον ελεγκτή να εκφέρει γνώμη με βάση νομοθεσία ή κανονισμούς.

Τέτοιες υποχρεώσεις προκύπτουν για παράδειγμα αναφορικά με την Έκθεση Διαχείρισης, την Δήλωση Εταιρικής Διακυβέρνησης και την Έκθεση Εταιρικής Ευθύνης (ΕΕΕ) όταν η ΕΕΕ περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης και παρουσιάζεται ως αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Διαχείρισης.

Τα ακόλουθα αναφέρονται στην έκθεση ελεγκτή επί **Άλλων Νομικών Θεμάτων** σύμφωνα με τις επιπρόσθετες απαιτήσεις του περί Ελεγκτών Νόμου του 2017:

- Κατά τη γνώμη μας, με βάση τις εργασίες που έγιναν κατά τη διάρκεια του ελέγχου μας, η [ενοποιημένη] έκθεση διαχείρισης έχει καταρτιστεί σύμφωνα με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113 και οι πληροφορίες που δίνονται στην έκθεση αυτή συνάδουν με τις [ενοποιημένες] οικονομικές καταστάσεις.
- Με βάση τη γνώση και σύμφωνα με την κατανόηση της επιχείρησης και του περιβάλλοντος [του/της] [Συγκροτήματος/Εταιρείας] που αποκτήσαμε κατά τον έλεγχο των [ενοποιημένων] οικονομικών καταστάσεων, είμαστε υποχρεωμένοι να αναφέρουμε εάν έχουμε εντοπίσει ουσιώδεις ανακρίβειες στην [ενοποιημένη] έκθεση διαχείρισης. Δεν έχουμε να αναφέρουμε τίποτα επί αυτού.

- Κατά τη γνώμη μας, με βάση τις εργασίες που έγιναν κατά τη διάρκεια του ελέγχου μας, τα πληροφοριακά στοιχεία της έκθεσης εταιρικής διακυβέρνησης, που παρουσιάζονται σύμφωνα με τις απαιτήσεις των υποπαραγράφων (iv) και (v) της παραγράφου 2(α) του Άρθρου 151 του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113 [και η οποία περιλαμβάνεται ως ειδικό τμήμα της [Ενοποιημένης] Έκθεσης Διαχείρισης], έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με τις σχετικές απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113 και συνάδουν με τις [ενοποιημένες] οικονομικές καταστάσεις.
- Κατά τη γνώμη μας, με βάση τις εργασίες που έγιναν κατά τη διάρκεια του ελέγχου μας, έχουν παρασχεθεί στην δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης όλα τα πληροφοριακά στοιχεία που αναφέρονται στις υποπαραγράφους (i), (ii), (iii), (vi) και (vii) της παραγράφου 2(α) του Άρθρου 151 του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113.
- Με βάση τη γνώση και σύμφωνα με την κατανόηση της επιχείρησης και του περιβάλλοντος [του/της] [Συγκροτήματος/Εταιρείας] που αποκτήσαμε κατά τον έλεγχο των [ενοποιημένων] οικονομικών καταστάσεων, είμαστε υποχρεωμένοι να αναφέρουμε εάν έχουμε εντοπίσει ουσιώδεις ανακρίβειες στη δήλωση εταιρικής διακυβέρνησης όσον αφορά τα στοιχεία που αφορούν τις υποπαραγράφους (iv) και (v) της παραγράφου 2(α) του Άρθρου 151 του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113. Δεν έχουμε να αναφέρουμε τίποτα επί αυτού.

Αυτή η Τεχνική Εγκύκλιος **θα πρέπει να διαβάζεται σε συνδυασμό με το ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο) Οι Ευθύνες του Ελεγκτή Αναφορικά με Άλλες Πληροφορίες σε Έγγραφα που Περιλαμβάνουν Ελεγμένες Οικονομικές Καταστάσεις**. Η καθοδήγηση που περιλαμβάνεται σε αυτήν την Τεχνική Εγκύκλιο **είναι επιπρόσθετη στις απαιτήσεις του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο)** προκειμένου να πληρούνται οι υποχρεωτικές εκθέσεις αναφοράς που προκύπτουν όπως περιγράφεται πιο πάνω.

Κατανόηση της Οντότητας και του Περιβάλλοντος της Αναφορικά με Άλλες Πληροφορίες που Προκύπτουν από Νομοθεσία – πρόκειται για επιπρόσθετη αιτίαση σε σχέση με την Ενότητα “Απαιτήσεις” του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο).

Για οντότητες που απαιτείται η κατάρτιση άλλων πληροφοριών που προκύπτουν από νομοθεσία, ως μέρος της κατανόησης της οντότητας και του περιβάλλοντος με βάση τις απαιτήσεις του ΔΠΕ 315 (Αναθεωρημένο) *Προσδιορισμός και Εκτίμηση των Κινδύνων Ουσιώδους Ανακρίβειας μέσω της Κατανόησης της Οντότητας και του Περιβάλλοντος της*, ο ελεγκτής θα πρέπει να κατανοήσει τα εξής:

- (α) Τις νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία, και
- (β) Πώς η οντότητα συμμορφώνεται με αυτές τις νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις.

Ανάγνωση και εξέταση των άλλων πληροφοριών που προκύπτουν από νομοθεσία - πρόκειται για επιπρόσθετη απαίτηση όσον αφορά τις παραγράφους 14-15 του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο).

Για οντότητες που απαιτείται η κατάρτιση άλλων πληροφοριές που προκύπτουν από νομοθεσία, ο ελεγκτής διαβάσει τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία και, κάνοντας το αυτό, εξετάζει, με βάση την εργασία που έχει πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια του ελέγχου, κατά πόσον οι άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία φαίνεται ότι έχουν ουσιαστικές ανακρίβειες στο πλαίσιο της κατανόησης από τον ελεγκτή των νομικών και κανονιστικών απαιτήσεων που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία.

Για οντότητες που απαιτείται η κατάρτιση άλλων πληροφοριών που προκύπτουν από νομοθεσία, ο ελεγκτής πρέπει να εκτελεί τις διαδικασίες που είναι αναγκαίες κατά την επαγγελματική του κρίση για να προσδιορίσει:

(α) Οποιοσδήποτε σημαντικές ανακρίβειες μεταξύ των άλλων πληροφοριών και των οικονομικών καταστάσεων.

(β) Οποιοσδήποτε σημαντικές ασυνέπειες μεταξύ των άλλων πληροφοριών και της γνώσης του ελεγκτή που προκύπτει από τον έλεγχο, στο πλαίσιο των αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου που αποκτήθηκαν και των συμπερασμάτων που επιτεύχθηκαν στον έλεγχο, και

(γ) Το κατά πόσον οι άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία φαίνεται να είναι ουσιωδώς εσφαλμένες στο πλαίσιο της κατανόησης από τον ελεγκτή των νομικών και κανονιστικών απαιτήσεων που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία.

Προσδιορισμός του Κατά Πόσον οι Άλλες Πληροφορίες έχουν Καταρτιστεί Σύμφωνα με τις Ισχύουσες Νομικές και Κανονιστικές Απαιτήσεις - πρόκειται για επιπρόσθετη απαίτηση όσον αφορά το Εφαρμοστικό και Άλλο Επεξηγηματικό υλικό του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο).

Θα υπάρχει σφάλμα στις άλλες πληροφορίες όταν δεν έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με τις νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία.

Κατά την εξέταση του κατά πόσο έχουν καταρτιστεί οι άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία σύμφωνα με τις νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία, ο ελεγκτής προσδιορίζει εάν οι πληροφορίες που απαιτούνται από νόμο ή κανονισμό για να συμπεριληφθούν στις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία δεν έχουν συμπεριληφθεί. Αυτό περιλαμβάνει καταστάσεις όπου οι απαιτούμενες πληροφορίες παρουσιάζονται ξεχωριστά από τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία χωρίς κατάλληλη παραπομπή.

Εάν ο ελεγκτής καταλήξει στο συμπέρασμα ότι οι άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία δεν έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με τις νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις που ισχύουν για τις άλλες πληροφορίες που προκύπτουν από νομοθεσία, ο ελεγκτής καθορίζει εάν η μη συμμόρφωση με τις ισχύουσες νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις έχει ουσιώδη επίδραση στις οικονομικές καταστάσεις .

Για τους υποχρεωτικούς ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων των οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος, ο ελεγκτής εξετάζει εάν θα κοινοποιήσει τυχόν μη συμμόρφωση με την ισχύουσα νομική ή κανονιστική απαίτηση στην πρόσθετη έκθεση προς την επιτροπή ελέγχου.

Εάν ο ελεγκτής καταλήξει στο συμπέρασμα ότι υπάρχει ουσιώδης ανακρίβεια των άλλων πληροφοριών και ο ελεγκτής δεν είναι σε θέση να επιλύσει το ζήτημα μέσω συζητήσεων με τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, ο ελεγκτής εξετάζει το να ζητήσει από τους υπευθύνους για τη διακυβέρνηση να συμβουλευθούν από έναν προσοντούχο τρίτο μέρος, όπως ο νομικός σύμβουλος της οντότητας, και να λάβει υπόψη τις συμβουλές που έλαβε.

Αναφορά

Η έκθεση ελεγκτή θα πρέπει να είναι με βάση την καθοδήγηση που έχει ήδη εκδοθεί από το ΣΕΛΚ μέσω των Τεχνικών Εγκυκλίων 4/2017, 2/2018, 4/2018 και τα Βιβλιαράκια με Υποδείγματα Εκθέσεων Ελεγκτή, όπως τροποποιούνται κατά διαστήματα.

Ο ελεγκτής δεν θα πρέπει να υπογράψει και επομένως να θέσει την ημερομηνία της έκθεσης του ελεγκτή πριν από την ημερομηνία κατά την οποία όλες οι άλλες πληροφορίες που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις έχουν εγκριθεί από τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση και ο ελεγκτής έχει εξετάσει όλα τα απαραίτητα διαθέσιμα αποδεικτικά στοιχεία.

Επιπρόσθετη καθοδήγηση αναφορικά με την ΕΕΕ

Οι απαιτήσεις για τις εταιρείες που καταρτίζουν την ΕΕΕ περιγράφονται στην Τεχνική Εγκύκλιο 5/2018.

Ο πιο κάτω πίνακας συνοψίζει τις υποχρεώσεις του ελεγκτή ανάλογα με το πώς και το πότε δημοσιεύεται η ΕΕΕ.

Μορφή και χρονική περίοδος που δημοσιεύεται η ΕΕΕ	Καθοδήγηση αναφορικά με τις υποχρεώσεις του ελεγκτή
<p>Η ΕΕΕ περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης και παρουσιάζεται ως αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Διαχείρισης με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(1). Η ΕΕΕ λαμβάνεται πριν από την ημερομηνία της έκθεσης του ελεγκτή.</p>	<p>Στη βάση του ότι η ΕΕΕ περιλαμβάνεται ως αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Διαχείρισης, οι αναφορές του ελεγκτή επί της Έκθεσης Διαχείρισης όπως απαιτείται από τον περί Ελεγκτών Νόμου του 2017, Άρθρο 69(2)(ε) και του περί Εταιρειών Νόμο της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 152Α(1)(γ) θα καλύπτει την ΕΕΕ. Με αυτή</p>

	τη βάση ο ελεγκτής θα πρέπει να ακολουθήσει την καθοδήγηση του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο) και την επιπρόσθετη καθοδήγηση που περιλαμβάνεται σε αυτή την Τεχνική Εγκύκλιο.
Η ΕΕΕ περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης αλλά δεν παρουσιάζεται ως αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Διαχείρισης με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(α). Η ΕΕΕ λαμβάνεται πριν από την ημερομηνία της έκθεσης του ελεγκτή.	Ο ελεγκτής θα πρέπει να ακολουθήσει την καθοδήγηση του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο).
Η ΕΕΕ περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(α) και η ΕΕΕ λαμβάνεται μετά από την ημερομηνία της έκθεσης του ελεγκτή.	Ο ελεγκτής θα πρέπει να ακολουθήσει την καθοδήγηση του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο), περιλαμβανομένης και της καθοδήγησης στις παραγράφους Α48 – Α50.
Η ΕΕΕ δεν περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης και δημοσιεύεται με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(α).	Η ΕΕΕ δεν συνιστά άλλη πληροφόρηση και ως αποτέλεσμα οι πρόνοιες του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο) δεν εφαρμόζονται.
Η ΕΕΕ δεν περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης και δημοσιεύεται εντός έξι μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(β)	<p>Η ΕΕΕ δεν συνιστά άλλη πληροφόρηση και ως αποτέλεσμα οι πρόνοιες του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο) δεν εφαρμόζονται. Με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(11) ο νόμιμος ελεγκτής ή ελεγκτικό γραφείο θα ελέγξει κατά πόσον η ΕΕΕ έχει δημοσιευθεί εντός της χρονικής περιόδου των έξι μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(β)</p> <p>Στην περίπτωση που διαπιστωθούν εξαιρέσεις από τον ελεγκτή σχετικά με το πιο πάνω, ανατρέξτε στην επόμενη ενότητα αυτού του πίνακα.</p>
Η ΕΕΕ δεν περιλαμβάνεται εντός της Ετήσιας Έκθεσης και δεν δημοσιεύεται εντός έξι μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού με βάση τις πρόνοιες του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου, Κεφ. 113, Άρθρο 151Α(9)(β) ή δεν δημοσιεύεται καθόλου.	<p>Η ΕΕΕ δεν συνιστά άλλη πληροφόρηση και ως αποτέλεσμα οι πρόνοιες του ΔΠΕ 720 (Αναθεωρημένο) δεν εφαρμόζονται.</p> <p>Ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάσει τις απαιτήσεις του ΔΠΕ 250, <i>Εξέταση Νόμων</i></p>

	<p><i>και Κανονισμών σε ένα Έλεγχο Οικονομικών Καταστάσεων.</i></p> <p>Ο ελεγκτής θα πρέπει να αναφερθεί σε αυτή τη μη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις του περί Εταιρειών Νόμου της Κύπρου. Κεφ. 113 στην ενότητα “Άλλα Νομικά Θέματα” της έκθεσης του ελεγκτή επί των οικονομικών καταστάσεων του επόμενου έτους.</p>
--	---