



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ
ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Ταχ. Δνση : Διοικητήριο, Περιοχή Αγροκηπίου,
50200 Πτολεμαΐδα
Πληροφορίες : Ε. Κύρκου
Τηλέφωνο : 2463 3 52 473
e-mail : t.lee@pdm.gov.gr
e.kyrkou@pdm.gov.gr

Θέμα : Έγκριση Εγχειριδίου Πολιτικών και Διαδικασιών Εσωτερικού Ελέγχου της Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΡΧΗΣ ΔΥΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

Έχοντας υπόψη:

1. Τον Ν.3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης – Πρόγραμμα Καλλικράτης» (Α' 87).
2. Τις διατάξεις των άρθρων 1 - 22 και της παρ. 9 του άρθρου 79 του ν. 4795/2021 «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση» (Α' 62).
3. Την με αριθ. 6405/19.1.2022 απόφαση Συντονιστή Αποκεντρωμένης Διοίκησης Ηπείρου – Δυτικής Μακεδονίας (ΦΕΚ 563 Β') με θέμα: «Έγκριση του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας της Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας».
4. Την υπ' αρ. ΦΓ8/55081/20 (Β'4938/9-11-2020) Απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου: «Διαδικασία Ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο της ύπαρξης, της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου στους φορείς που υπάγονται στην ελεγκτική του Δικαιοδοσία».
5. Το υπ' αριθμ. 44754/28-08-2018 έγγραφο του Υπουργείου Εσωτερικών με θέμα «Σύσταση μονάδων εσωτερικού ελέγχου στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης».
6. Την παρ. 3 του άρθρου 76 του Κεφαλαίου ΙΑ' «Ψηφιακή Διαφάνεια Πρόγραμμα Διαύγεια» του ν. 4727/2020 «Ψηφιακή Διακυβέρνηση (Ενσωμάτωση στην Ελληνική Νομοθεσία της 28/3/24, 12:28 μ.μ. 159391/23 <https://nomotelia.gr/nservice20/showdoc.asp> 2/25 Οδηγίας (ΕΕ) 2016/2102 και της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/1024) Ηλεκτρονικές Επικοινωνίες (Ενσωμάτωση στο Ελληνικό Δίκαιο της Οδηγίας (ΕΕ) 2018/1972) και άλλες διατάξεις» (Α' 184).

7. Την με αρ. πρωτ 133556/23-08-2024 (ΦΕΚ Β 4971/30.08.2024) απόφαση Περιφερειάρχη Δυτικής Μακεδονίας περί έγκρισης του Κανονισμού Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.
8. Το Εγχειρίδιο Πολιτικών και Διαδικασιών Εσωτερικού Ελέγχου της Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας, το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της παρούσας.
9. Το γεγονός ότι από την έκδοση της παρούσας απόφασης δεν προκαλείται επιπλέον δαπάνη σε βάρος του προϋπολογισμού της Περιφέρειας.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την έγκριση του Εγχειριδίου Πολιτικών και Διαδικασιών Εσωτερικού Ελέγχου της Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας.

Ο Περιφερειάρχης
Δυτικής Μακεδονίας

Αμανατίδης Γεώργιος

Συνημμένα: «Εγχειρίδιο Πολιτικών και Διαδικασιών Εσωτερικού Ελέγχου Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας»



ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ



Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας

Γρεβενά | Καστοριά | Κοζάνη | Φλώρινα



Περιεχόμενα

1	Εισαγωγή	4
1.1.	Σκοπός εγχειριδίου	4
2	Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου.....	5
2.1	Σχέσεις Αναφοράς του Προϊσταμένου της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου – Οργανωτική Δομή 5	
2.2	Διάρθρωση Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου – Μοντέλο Τριών Γραμμών Ρόλων.....	6
2.3	Πεδίο Εφαρμογής Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου	6
2.4	Είδη ελέγχων.....	7
2.5	Ελεγκτικός Κύκλος.....	8
3	Λειτουργία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου	10
3.1	Κατάρτιση Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών	10
3.2	Έγκριση του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών.....	12
4	Στάδια διενέργειας των έργων	13
4.1	Ανάθεση / Έκδοση εντολών ελέγχου ή παροχής συμβουλευτικού έργου.....	13
4.2	Σχεδιασμός διαβεβαιωτικού / ελεγκτικού έργου.....	14
5	Οι λίστες ελέγχου – Checklists.....	19
5.1.	Δειγματοληψία	19
6	Διενέργεια διαβεβαιωτικού / ελεγκτικού έργου	21
6.1	Φύλλα ελέγχου	23
6.2	Τεκμήρια ελέγχου	24
6.3	Ελεγκτικά ευρήματα και προτάσεις βελτίωσης.....	25
6.4	Φάκελος ελέγχου	26
6.5	Προσωρινή Έκθεση ελέγχου	27
6.6	Οριστική Έκθεση Ελέγχου	29
6.7	Παρακολούθηση υλοποίησης συστάσεων (follow-up)	30
6.8	Πρόγραμμα Αξιολόγησης και Βελτίωσης Ποιότητας.....	31
6.9	Αρχεία και Φάκελοι Εσωτερικών Ελέγχων	31
7	Ετήσια Έκθεση με Γνώμη	33
7.1	Ετήσια Έκθεση Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.....	33
7.2	Γνώμη.....	33
8	Παραρτήματα	35
8.1	Ορισμοί – έννοιες	35



8.2	Διάγραμμα ροής εργασιών Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου	39
8.3	Ετήσιος προγραμματισμός διενεργειών Εσωτερικών Ελέγχων 20.....	41
8.4	Εντολή Ανάθεσης Εσωτερικού Ελέγχου	43
8.5	Εντολή γνωστοποίησης διεξαγωγής εσωτερικού ελέγχου.....	44
8.6	Κατάλογος ατόμων για διερευνητικές συναντήσεις	45
8.7	Έντυπο συνάντησης	46
8.8	Φύλλο Πλαισίου Ελέγχου	47
8.9	Υπόδειγμα Προσωρινής Έκθεσης Εσωτερικού Ελέγχου	48
8.10	Διαβίβαση Προσωρινής Έκθεσης	71
8.11	Σύσκεψη Ολοκλήρωσης Ελέγχου.....	72
8.12	Έλεγχος Παρακολούθησης εφαρμογής των αποφάσεων που έχουν ληφθεί και του Σχεδίου Δράσης / Follow up.....	73
8.13	Έλεγχος Επιβεβαίωσης των Αποτελεσμάτων	74
8.14	Ερωτηματολόγιο Αξιολόγησης της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου	75



1 Εισαγωγή

1.1. Σκοπός εγχειριδίου

Το παρόν Εγχειρίδιο δημιουργήθηκε για την υποστήριξη των ελεγκτών της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, (Μ.Ε.Ε.) του Φορέα κατά την εκτέλεση των ελεγκτικών τους διαδικασιών. Απευθύνεται επίσης, στους εξωτερικούς ελεγκτές και τους εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου του Φορέα, ώστε να υπάρχει ένα κοινό πλαίσιο αναφοράς.

Σκοπός του Εγχειριδίου είναι η παροχή κατευθυντήριων γραμμών, πολιτικών και διαδικασιών για την ορθή, αποτελεσματική άσκηση των αρμοδιοτήτων της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Φορέα.

Το εγχειρίδιο βασίζεται στη νομοθεσία που διέπει τον εσωτερικό έλεγχο στην Ελλάδα, στο Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής (IPPF) του Εσωτερικού Ελέγχου και στον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Φορέα.

Το εγχειρίδιο καλύπτει θεματικά:

- Τον αποτελεσματικό τρόπο δημιουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τη μεθοδολογία ετήσιου προγραμματισμού των ελεγκτικών έργων βάσει εκτίμησης κινδύνων.
- Τον τρόπο υλοποίησης μίας ελεγκτικής αποστολής από την αρχή έως το τέλος.
- Την καθιέρωση ενός προγράμματος Ποιοτικής Αξιολόγησης.

Περιέχει παραρτήματα που αφορούν τα κάτωθι:

- Εντολή για διενέργεια Εσωτερικού Ελέγχου
- Επιστολή Γνωστοποίησης Διεξαγωγής Εσωτερικού Ελέγχου
- Έντυπα Συναντήσεων και Συνεντεύξεων
- Φύλλο Πλαισίου Ελέγχου
- Φύλλο Κινδύνων
- Προσωρινή και Τελική Έκθεση Ελέγχου
- Διαβιβαστικά αποστολής των Εκθέσεων Ελέγχου
- Πρακτικά Συνάντησης Ολοκλήρωσης του Ελέγχου
- Σχέδιο Δράσης και Παρακολούθησης Εφαρμογής των αποφάσεων που έχουν ληφθεί (follow-up)
- Ερωτηματολόγιο Ποιοτικής Αξιολόγησης



2 Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου

2.1 Σχέσεις Αναφοράς του Προϊσταμένου της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου – Οργανωτική Δομή

Οι σχέσεις αναφοράς αναφέρονται στο άρθρο 5 του Κανονισμού Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Φορέα.

Συνοπτικά:

Ο Προϊστάμενος της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου τελεί σε λειτουργική σχέση αναφοράς με τον Επικεφαλής του Φορέα.

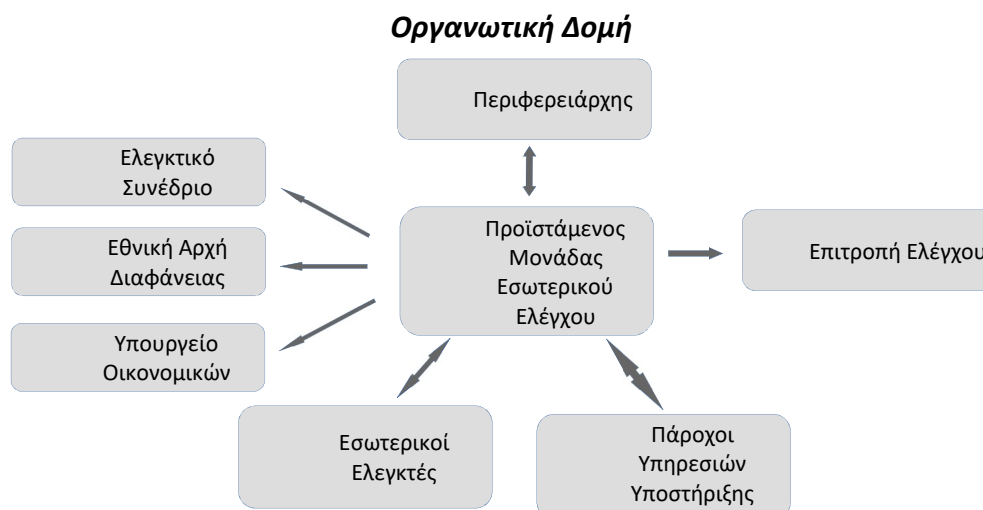
Στο πλαίσιο αυτής:

Ο Επικεφαλής:

- α) εγκρίνει το περιεχόμενο του Κανονισμού Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου,
- β) εγκρίνει το Εγχειρίδιο Εσωτερικών Ελέγχων της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου,
- γ) εγκρίνει το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου,
- δ) εκδίδει τις εντολές εσωτερικών ελέγχων και παροχής συμβουλευτικών έργων της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.

Ο Προϊστάμενος της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου:

- α) υποβάλλει στον Επικεφαλής του Φορέα Ετήσια Έκθεση με Γνώμη,
- β) υποβάλλει στον Επικεφαλής του Φορέα τις εκθέσεις ελέγχου και παροχής συμβουλευτικού έργου της Μονάδας,
- γ) υποβάλλει στον Επικεφαλής του Φορέα αναφορές σχετικά με την υλοποίηση των ενεργειών που συμφωνήθηκαν στο πλαίσιο των ελέγχων,
- δ) ενημερώνει τον Επικεφαλής του Φορέα για θέματα διακυβέρνησης, διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, προκειμένου να λαμβάνει γνώση για στρατηγικές, επιχειρησιακές και λειτουργικές εξελίξεις και να εντοπίζει εγκαίρως ζητήματα που χρήζουν αντιμετώπισης.





2.2 Διάρθρωση Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου – Μοντέλο Τριών Γραμμών Ρόλων

Η διάρθρωση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου βασίζεται σε μια λειτουργική προσέγγιση τριών επιπέδων, το αποκαλούμενο ως «μοντέλο των τριών γραμμών» τα οποία συμβάλλουν στην επίτευξη των στόχων και την αποτελεσματική διαχείριση των κινδύνων του Φορέα. Ο όρος «γραμμές» δεν έχει σκοπό να δηλώσει ξεκάθαρη διακριτή οργάνωση σε κάποιο οργανόγραμμα, ως αυτόνομα δομικά στοιχεία, αλλά μια πλασματική, χρήσιμη διαφοροποίηση των ρόλων.

Σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν.4795/2021,

α) Η πρώτη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες, καθώς και το σύνολο των υπαλλήλων με οποιαδήποτε σχέση εργασίας που κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους εκτελούν τις διεργασίες εντοπισμού και μετριασμού των κινδύνων, καθώς και την παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου.

β) Η δεύτερη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες και τα μονοπρόσωπα ή συλλογικά όργανα του Φορέα που έχουν ως αρμοδιότητα τη διασφάλιση της τήρησης της νομιμότητας, τη διαχείριση των κινδύνων που απειλούν την εύρυθμη λειτουργία του Φορέα, καθώς και τη συνολική παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου, που εκτελούνται από την πρώτη γραμμή ρόλων, λειτουργώντας ανεξάρτητα από αυτήν.

γ) Η τρίτη γραμμή περιλαμβάνει τη **Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου**, η οποία παρέχει στη Διοίκηση εύλογη διαβεβαίωση και συμβουλευτικές υπηρεσίες σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα του συστήματος και των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και των επιμέρους στοιχείων και δικλίδων ελέγχου του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, που αποτελούν αρμοδιότητα των δύο πρώτων γραμμών ρόλων.

2.3 Πεδίο Εφαρμογής Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου

Στο πεδίο εφαρμογής των αρμοδιοτήτων και του έργου της Μονάδας υπάγονται όλες οι υπηρεσίες της Περιφέρειας Δυτικής Μακεδονίας, τα συλλογικά όργανα αυτής, οι διαδικασίες και οι λειτουργίες της, τα εκτελούμενα σε αυτόν αυτήν έργα, καθώς και τα πληροφοριακά της συστήματα.

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου παρακολουθεί όλη της λειτουργία του Φορέα και διατρέχει όλα τα πεδία δράσεών του.

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, δεν ελέγχει πρόσωπα αλλά συστήματα και διαδικασίες.

Ενδεικτικά αντικείμενα εσωτερικού ελέγχου στο Φορέα:

- Διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων
- Διαδικασίες τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων



- Έλεγχος και συμφωνία διαθεσίμων / Πάγια περιουσιακά στοιχεία
- Επιμέρους διαδικασίες
- Διαδικασία εκκαθάρισης και πληρωμής δαπανών
- Προμήθειες (προγράμματα προμηθειών, έρευνα αγοράς, διαγωνισμοί)
- Λειτουργία πληροφοριακών συστημάτων
- Τεχνικά θέματα (σύνταξη μελετών, επίβλεψη, χρηματοδοτήσεις έργων κλπ)
- Διαδικασία χορήγηση αδειών
- Διακυβέρνηση (π.χ. διαδικασία λήψης αποφάσεων Περιφερειακού Συμβουλίου)
- Θέματα μισθοδοσίας & προσωπικού (αξιολόγηση, εκπαίδευση, μετακινήσεις)
- Λογιστική απεικόνιση (Γενική Λογιστική, συμφωνίες λογαριασμών)
- Συγχρηματοδοτούμενα προγράμματα – ευρωπαϊκά προγράμματα

2.4 Είδη ελέγχων

Οι έλεγχοι στις υπηρεσίες του Φορέα και των εποπτευόμενων φορέων αυτού, διακρίνονται σε:

- προγραμματισμένους, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο πλάνο εσωτερικού ελέγχου, που καταρτίζεται λαμβάνοντας υπόψη τις στρατηγικές και επιχειρησιακές προτεραιότητες του Φορέα και την αξιολόγηση κινδύνων
- έκτακτους, στις περιπτώσεις που ανακύπτουν ζητήματα που πρέπει να διερευνηθούν και να αντιμετωπιστούν άμεσα.

Οι προγραμματισμένοι, βάσει του πλάνου ελέγχου και οι έκτακτοι εσωτερικοί έλεγχοι, διενεργούνται με εντολή του Περιφερειάρχη (βλέπε κεφάλαιο 4).

Οι κίνδυνοι χαρακτηρίζονται ως Ενδογενείς, Υπολειπόμενοι και Αποδεκτοί.

- **Ενδογενής κίνδυνος** είναι ο κίνδυνος που σχετίζεται με τη φύση της εκάστοτε δραστηριότητας, όταν απουσιάζει η οποιαδήποτε δικλίδα ελέγχου και μετριέται σε όρους Επίπτωσης και Πιθανότητας.
- **Υπολειπόμενος κίνδυνος** είναι ο κίνδυνος που παραμένει μετά τη λήψη μέτρων που πάρθηκαν για την εξάλειψή του.
- **Αποδεκτός κίνδυνος** είναι συνήθως χαμηλός κίνδυνος που ο οργανισμός αποδέχεται την ύπαρξή του.

Οι έλεγχοι επίσης διακρίνονται σε διάφορα είδη, ανάλογα με το αντικείμενο, το σκοπό τους και τα θέματα που ανακύπτουν προς διερεύνηση:

- Οι **έλεγχοι των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου - δικλίδων ασφαλείας** που έχει εγκαθιδρύσει ο Φορέας, και εξετάζουν την επάρκεια και αποτελεσματικότητα αυτών, καθώς και την προσαρμογή τους



στο περιβάλλον ελέγχου, ενώ εντοπίζουν τυχόν αδυναμίες και κενά με σκοπό την ανάδειξή τους, τη διόρθωσή τους και τη βελτίωσή τους.

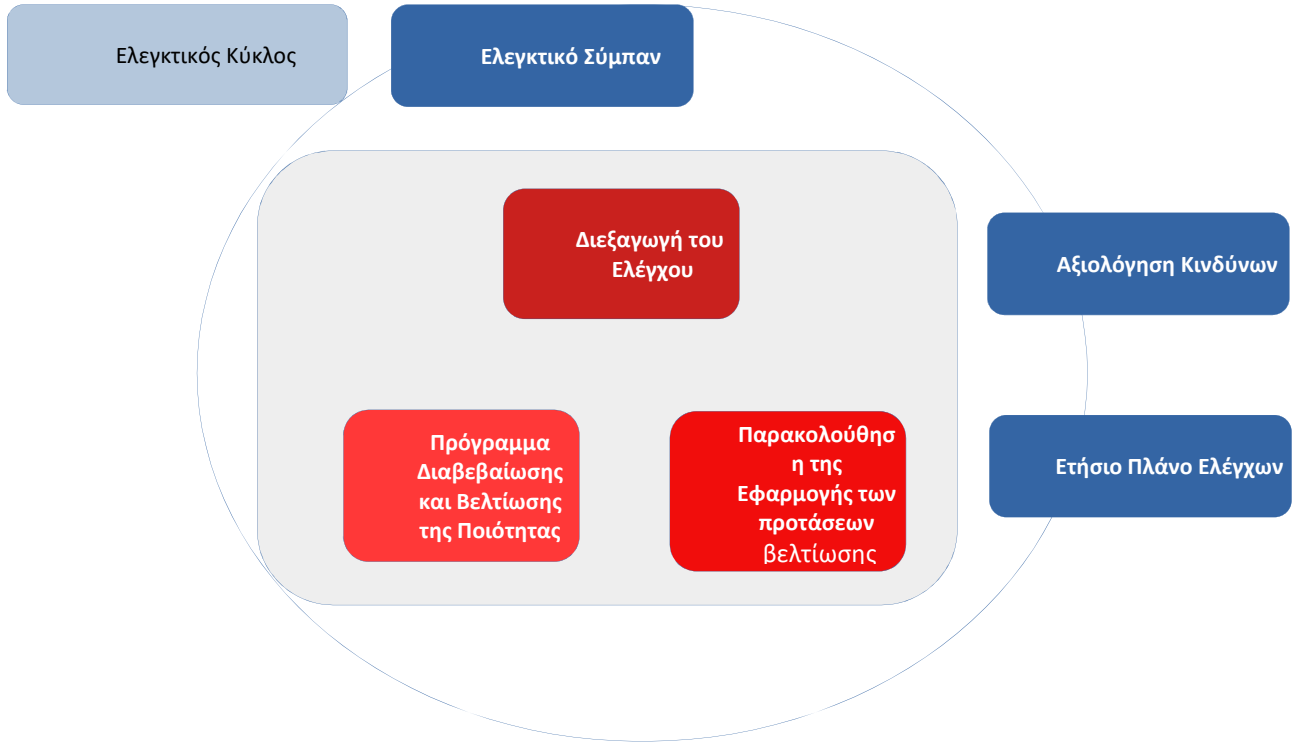
- Οι **οικονομικοί έλεγχοι** που στοχεύουν στην επαλήθευση της ακρίβειας, της ειλικρίνειας, της αξιοπιστίας και της ορθής παρουσίασης των οικονομικών μεγεθών και εξετάζουν την οικονομική διαχείριση από τις υπηρεσίες του Φορέα, βάσει της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.
- Οι **λειτουργικοί έλεγχοι** που αποσκοπούν στη διαβεβαίωση της λειτουργικότητας των υπηρεσιών, στην εξακρίβωση εφαρμογής και λειτουργίας των διαδικασιών για την επίτευξη των στόχων που θέτει η ηγεσία.
- Οι **έλεγχοι συμμόρφωσης** που εξετάζουν αν τηρούνται οι κανόνες (νομοθεσία, κανονιστικές πράξεις, εγκύκλιοι, οδηγίες, διαταγές κλπ.) που διέπουν τη λειτουργία των ελεγχόμενων συστημάτων. Οι έλεγχοι συμμόρφωσης αποτελούν μέρος των λειτουργικών ελέγχων. Σκοπός του ελέγχου συμμόρφωσης είναι να διαπιστωθεί κατά πόσο μία ή περισσότερες διαδικασίες εφαρμόζονται από μία ή περισσότερες Υπηρεσίες σύμφωνα με το κανονιστικό πλαίσιο που τις διέπει.
- Οι **διοικητικοί έλεγχοι** που εξετάζουν και αξιολογούν την διοικητική αποτελεσματικότητα των υπηρεσιών, καθώς και τις υποστηρικτικές λειτουργίες: σχεδιασμό και παρακολούθηση ενός έργου ή μιας διαδικασίας ως προς τον βαθμό υλοποίησης των τεθέντων στόχων, διοίκηση ανθρώπινων πόρων, αποτελεσματικότητα οργάνωσης, συνεργασίας και επικοινωνίας των διοικητικών εμπλεκόμενων υπηρεσιών, τεχνική υποστήριξη κλπ.
- Οι **έλεγχοι αποδοτικότητας** οι οποίοι εξετάζουν αν τα ελεγχόμενα συστήματα λειτουργούν αποτελεσματικά και αποδοτικά, δηλαδή αν παράγουν υψηλής ποιότητας και επαρκούς όγκου έργο χρησιμοποιώντας κατά βέλτιστο τρόπο τους πόρους τους, καθώς και αν επιτυγχάνουν τους στόχους που έχουν τεθεί για αυτά.
- Οι **έλεγχοι συστημάτων πληροφορικής** οι οποίοι εξετάζουν την επάρκεια, την αποτελεσματικότητα και την ασφάλεια των πληροφοριακών συστημάτων, την επεξεργασία των δεδομένων και τα αποτελέσματα αυτής, την ασφάλεια των αρχείων και του εξοπλισμού, τις εφαρμογές, την αξιοπιστία των αναφορών-εκτυπώσεων κλπ.
- Οι **έλεγχοι διακυβέρνησης** οι οποίοι εξετάζουν τις διαδικασίες που εφαρμόζονται στο πλαίσιο της διαμόρφωσης, της καθοδήγησης, της διαχείρισης και της παρακολούθησης των δραστηριοτήτων των υπηρεσιών, για την επίτευξη των στόχων του Φορέα και την εν γένει βελτίωση του πλαισίου διακυβέρνησής του.

2.5 Ελεγκτικός Κύκλος

Είναι σημαντικό οι ελεγκτικές εργασίες να εκτελούνται βάσει της ακόλουθης διαδικασίας, ώστε να επιτυγχάνεται η αναμενόμενη προστιθέμενη αξία. Το πρόγραμμα ελέγχων πρέπει να καλύπτει τους κύριους κινδύνους που ο Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης συνήθως αντιμετωπίζει, όπως υποδομών, οικονομικής



σταθερότητας, υγιεινής και ασφάλειας, κυβερνοασφάλειας, φήμης, ανθρωπίνου δυναμικού, προστασίας στοιχείων του ενεργητικού, χρηματοδότησης, σχεδιασμού, περιβαλλοντικών θεμάτων, διακυβέρνησης, νομικού και κανονιστικού πλαισίου, λειτουργιών κλπ.





3 Λειτουργία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου

3.1 Κατάρτιση Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών

Σύμφωνα με τον ν. 4795/2021, η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου καταρτίζει Ετήσιο ή Πολυετές Πρόγραμμα Εργασιών, λαμβανομένων υπόψη των στρατηγικών και επιχειρησιακών προτεραιοτήτων, καθώς και της αξιολόγησης των κινδύνων και των ευκαιριών του Φορέα (άρθρο 10 παρ.2 περιπτ. β). Σύμφωνα με το Πρότυπο 2010 - Προγραμματισμός, ο Επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων που απειλούν τους επιχειρησιακούς στόχους του οργανισμού. Προκειμένου να αναπτυχθεί το πρόγραμμα ελέγχων βάσει κινδύνων, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συσκέπτεται με την ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο και κατανοεί τις στρατηγικές του οργανισμού, τους βασικούς επιχειρησιακούς σκοπούς, τους κινδύνους που συνδέονται με αυτούς και τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επισκοπεί και να προσαρμόζει το πρόγραμμα ελέγχων, ανάλογα με τις αλλαγές στη δραστηριότητα, τους κινδύνους, τις λειτουργίες, τα προγράμματα, τα συστήματα και τους ελεγκτικούς μηχανισμούς του οργανισμού (IIA-Οδηγός Εφαρμογής, 2017).

Επομένως, το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών έχει ως στόχο να διασφαλίζει ότι ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει επαρκώς τις εξεταζόμενες περιοχές με τη μεγαλύτερη έκθεση σε σημαντικούς κινδύνους που θα μπορούσαν να επηρεάσουν την ικανότητα του Φορέα να επιτύχει τους στόχους του.

Ειδικότερα, για την ανάπτυξη του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών βάσει αξιολόγησης κινδύνων ο Επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να ακολουθήσει τα παρακάτω βήματα:

1. Προσδιορισμός του ελεγκτικού σύμπαντος

Το ελεγκτικό σύμπαν περιλαμβάνει όλες τις περιοχές κινδύνου που θα μπορούσαν να αποτελέσουν αντικείμενο ελέγχου, με αποτέλεσμα τη δημιουργία ενός καταλόγου των πιθανών ελεγκτικών έργων που θα μπορούσαν να πραγματοποιηθούν. Το ελεγκτικό σύμπαν περιλαμβάνει έργα και πρωτοβουλίες που σχετίζονται με το στρατηγικό σχέδιο Φορέα και μπορεί να οργανωθεί κατά επιχειρησιακές μονάδες, διαδικασίες, προγράμματα, συστήματα ή μηχανισμούς ελέγχου. Η σύνδεση σημαντικών κινδύνων με συγκεκριμένους στόχους και επιχειρησιακές διαδικασίες του Φορέα βοηθά τον Επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου να οργανώσει το ελεγκτικό σύμπαν ιεραρχώντας τους κινδύνους. Προκειμένου να προσδιοριστεί το ελεγκτικό σύμπαν, ακολουθούνται τα παρακάτω στάδια:

1ο στάδιο

- Κατάλογος στελεχών της Διοίκησης με τους οποίους θα γίνουν οι αρχικές συνεντεύξεις.
- Έλεγχοι εκτίμησης κινδύνων προηγούμενων ετών.



- Συλλογή πληροφοριών από πρακτικά συνεδριάσεων του Περιφερειακού Συμβουλίου και των άλλων συλλογικών οργάνων, τις ετήσιες εκθέσεις και δημόσιες αναφορές.
- Εκτίμηση αποτελεσμάτων προηγούμενων αξιολογήσεων και εκθέσεων εξωτερικών ελέγχων (Γενικό Λογιστήριο, Ελεγκτικό Συνέδριο, έλεγχοι ποιότητας κ.ο.κ).
- Προγραμματισμός συνεντεύξεων με Επικεφαλής Τμημάτων.
- Συνάντηση με τον Περιφερειάρχη ούτως ώστε να δημιουργηθεί μια προτεραιοποίηση αναγκών.

2ο στάδιο

- Υλοποίηση Συνεντεύξεων.
- Εκτίμηση συνολικής κατάστασης της υπό εξέταση περιοχής.
- Βασικοί συσχετιζόμενοι κίνδυνοι.
- Δημιουργία Μητρώου Κινδύνων

Στο παράρτημα του παρόντος αναλύεται η δημιουργία Μητρώου κινδύνων και η χαρτογράφηση τους.

2. Κατανομή των ελεγκτικών πόρων

Μετά τον εντοπισμό των περιοχών υψηλού κινδύνου και την ιεράρχηση των περιοχών κινδύνου, γίνεται ο προσδιορισμός των περιοχών για έλεγχο σύμφωνα με τους πόρους της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και καταρτίζεται το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών.

Στο παράρτημα του παρόντος βρίσκεται υπόδειγμα του Προγράμματος διενεργειών Εσωτερικού Ελέγχου.

Σύμφωνα με το Πρότυπο 2030 – Διαχείριση Πόρων ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίζει ότι οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλοι και επαρκείς ώστε να τηρηθεί το εγκεκριμένο πρόγραμμα εργασιών. Ο όρος «κατάλληλος» αναφέρεται στον συνδυασμό γνώσεων και δεξιοτήτων καθώς και στην ποσότητα των πόρων που είναι απαραίτητοι για την ολοκλήρωση του σχεδίου. Ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να εξετάσει τους πόρους που απαιτούνται για την υλοποίηση του προγράμματος.

Οι έλεγχοι στη συνέχεια λαμβάνουν προτεραιότητα ανάλογα με τη διαθεσιμότητα των πόρων. Με αυτό το βήμα, η λίστα που σχηματοποιείται συνιστά το Πρόγραμμα Εργασιών. Σημειώνεται ότι εάν υπάρχουν περιοχές υψηλού κινδύνου που δεν έχουν συμπεριληφθεί στον προγραμματισμό λόγω έλλειψης πόρων, το γεγονός αυτό πρέπει να επισημανθεί, κατά την υποβολή του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών προς έγκριση από τον Επικεφαλής του Φορέα.



3.2 Έγκριση του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών

Όταν συγκεντρωθούν και εξετασθούν οι απαραίτητες πληροφορίες, ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου αναπτύσσει ένα ετήσιο πρόγραμμα εργασιών το οποίο περιλαμβάνει:

- Έναν κατάλογο των προτεινόμενων ελεγκτικών έργων (και τον προσδιορισμό εάν έχουν διαβεβαιωτικό ή συμβουλευτικό χαρακτήρα)
- Την αιτιολογία για την επιλογή κάθε προτεινόμενου έργου (π.χ. την αξιολόγηση κινδύνου, εάν έχουν ανακύψει ευρήματα από εξωτερικό έλεγχο, αλλαγές στη νομοθεσία, κλπ.).
- Τους σκοπούς και το εύρος του κάθε προτεινόμενου έργου.
- Τυχόν εντολή της Ανώτατης Διοίκησης (π.χ. του Περιφερειάρχη, τον Επικεφαλής των τμημάτων κλπ.) ή υποχρεωτικούς ελέγχους λόγω του κανονιστικού πλαισίου - Πρόβλεψη χρόνου για έκτακτους ελέγχους.

Σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν.4795/2021, ότι ο Επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου καταρτίζει, το αργότερο εντός του Ιανουαρίου κάθε έτους, το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών του έτους αυτού, βάσει των διαθέσιμων πόρων της Μονάδας, και το υποβάλλει στην Επιτροπή Ελέγχου (εφόσον αυτή έχει συγκροτηθεί και λειτουργεί), καθώς και στον Επικεφαλής του Φορέα, ο οποίος και το εγκρίνει, το αργότερο εντός μηνός. Η έγκριση του προγράμματος από τον Επικεφαλής του Φορέα, σημαίνει ότι έχουν συμφωνηθεί οι κίνδυνοι και σηματοδοτεί την πλήρη στήριξη της Μονάδας για την εκτέλεση του προγράμματος.

Το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών περιλαμβάνει:

- α) τα διαβεβαιωτικά / ελεγκτικά έργα.
- β) τα συμβουλευτικά έργα.

και συνοδεύεται από εισηγητικό σημείωμα, στο οποίο καταγράφονται οι λόγοι για τους οποίους επελέγησαν οι συγκεκριμένες οντότητες / δραστηριότητες προς έλεγχο, ο τρόπος με τον οποίο το προτεινόμενο πρόγραμμα υπηρετεί τους στρατηγικούς στόχους του Φορέα, οι πόροι που θα απαιτηθούν, οι εγγενείς κίνδυνοι του προγραμματισμού και ο τρόπος αντιμετώπισής τους, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που κρίνεται χρήσιμη στο πλαίσιο της οριστικοποίησης του προγράμματος και της μελλοντικής εκτέλεσής του.

Ο Επικεφαλής της Μονάδας μπορεί να εισηγηθεί την τροποποίηση του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών, όταν κρίνει ότι αυτό απαιτείται, λόγω εξωγενών ή ενδογενών παραγόντων, ενώ τροποποιείται με την ίδια διαδικασία έγκρισής του.



4 Στάδια διενέργειας των έργων

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του ν. 4795/2021 κάθε έργο που διενεργείται ή παρέχεται από τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου διαρθρώνεται σε στάδια ως εξής:

1. Διαβεβαιωτικό/ελεγκτικό έργο:

- α) ανάθεση
- β) σχεδιασμός διενέργεια
- γ) σύνταξη προσωρινής έκθεσης
- δ) οριστικοποίηση και υποβολή της έκθεσης
- ε) παρακολούθηση της υλοποίησης των συστάσεων.

2. Συμβουλευτικό έργο:

- α) ανάθεση
- β) σχεδιασμός
- γ) διενέργεια
- δ) σύνταξη και υποβολή της έκθεσης.

4.1 Ανάθεση / Έκδοση εντολών ελέγχου ή παροχής συμβουλευτικού έργου

Το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών, μετά την έγκρισή του, υλοποιείται με την έκδοση εντολών από τον Επικεφαλής του Φορέα. Επομένως, η διεξαγωγή διαβεβαιωτικού / ελεγκτικού έργου ή η παροχή συμβουλευτικού έργου ανατίθεται στους εσωτερικούς ελεγκτές, με την έκδοση σχετικής εντολής από τον Επικεφαλής του Φορέα (άρθρο 9 παρ. 7 περ. αδ του ν. 4795/2021).

Ειδικότερα, η εντολή για τη διενέργεια διαβεβαιωτικού/ελεγκτικού έργου πρέπει τουλάχιστον να περιλαμβάνει:

- Τον αριθμό εντολής και την ημερομηνία έκδοσής της.
- Το αντικείμενο του διαβεβαιωτικού/ελεγκτικού έργου.
- Την ελεγχόμενη υπηρεσία.
- Τον ελεγκτή ή την ομάδα εσωτερικών ελεγκτών παροχής διαβεβαιωτικού/ελεγκτικού έργου και τον ορισμό συντονιστή.
- Το εύρος του προτεινόμενου έργου, δηλαδή σε ποια χρονική περίοδο θα αναφέρεται (έτος αναφοράς) και το σκοπό του παρεχόμενου έργου.
- Τη διάρκεια.



Η εντολή για την ανάθεση παροχής συμβουλευτικού έργου θα πρέπει ιδίως να περιλαμβάνει:

- Τον αριθμό εντολής και την ημερομηνία έκδοσής της.
- Το αντικείμενο της παροχής συμβουλευτικού έργου.
- Τον ελεγκτή ή την ομάδα εσωτερικών ελεγκτών που θα παράσχουν το συμβουλευτικό έργο και τον ορισμό συντονιστή.
- Το εύρος του έργου, δηλαδή τι ακριβώς θα αφορά το έργο, σε ποια χρονική περίοδο θα αναφέρεται (έτος αναφοράς), το σκοπό, τις προσδοκίες του αιτούντα το έργο.
- Τη διάρκεια.

Τα παραπάνω έργα για τα οποία δίδεται εντολή διενέργειας αφορούν προγραμματισμένα έργα, καθώς προκύπτουν από το Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών.

Σημειώνεται ότι πέραν των ανωτέρω εντολών, βάσει ετήσιου προγράμματος εργασιών δύναται να εκδίδονται από τον Επικεφαλής του Φορέα και εντολές διεξαγωγής έκτακτων εσωτερικών ελέγχων ή παροχής συμβουλευτικών έργων.

Τροποποίηση της εντολής ελέγχου επιτρέπεται, μετά από εισήγηση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, κατόπιν έγκρισης του Περιφερειάρχη ο οποίος και έχει εκδώσει την εντολή, σε περίπτωση που απαιτείται: α) επέκταση της διάρκειας του έργου ή/και β) τροποποίηση της σύνθεσης της ελεγκτικής ομάδας ή της ομάδας παροχής συμβουλευτικού έργου. Σε περίπτωση που απαιτείται περιορισμός ή διεύρυνση του σκοπού της εντολής, η τροποποίηση αυτή πέρα από την έγκριση του Περιφερειάρχη προϋποθέτει και τη σχετική τροποποίηση του Ετήσιου Προγράμματος Εργασιών.

4.2 Σχεδιασμός διαβεβαιωτικού / ελεγκτικού έργου

Ο σχεδιασμός του ελεγκτικού έργου είναι καθοριστικός για την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Η έκβαση ενός αποτελεσματικού ελέγχου απαιτεί ένα σωστό σχεδιασμό και τήρηση ενός αυστηρού χρονοδιαγράμματος, σε όλες τις φάσεις εκτέλεσής του. Κατά το στάδιο του σχεδιασμού πραγματοποιείται η συλλογή των πληροφοριών που είναι αναγκαίες για την περιγραφή και ανάλυση του ελεγχόμενου αντικειμένου, ο εντοπισμός και αξιολόγηση των κινδύνων, η καταγραφή των υφιστάμενων δικλίδων ελέγχου και η κατάρτιση του προγράμματος ελέγχου. Ο σχεδιασμός ξεκινάει από τον ορισμό της υποψήφιας υπηρεσίας / δραστηριότητας για έλεγχο που είναι αποτυπωμένη στο Ετήσιο Πρόγραμμα Εργασιών, στο οποίο ορίζεται ο σκοπός, το εύρος και η χρονική περίοδος του έργου.

Ο σχεδιασμός του έργου περιλαμβάνει τα εξής στάδια:

- **Προκαταρκτική μελέτη / συλλογή στοιχείων**

Η προκαταρκτική μελέτη συνίσταται στην συλλογή των απαραίτητων πληροφοριών για την εκτέλεση του ελέγχου. Στο στάδιο αυτό ο ελεγκτής ή η ελεγκτική ομάδα αποκτά σημαντικές πληροφορίες και γνώσεις



σχετικά με το μέγεθος και τις αρμοδιότητες της ελεγχόμενης υπηρεσίας, το νομικό πλαίσιο που διέπει τη λειτουργία της, τις πολιτικές και τις διαδικασίες της ελεγχόμενης υπηρεσίας, (νόμοι, κανονιστικές πράξεις, εγκύκλιοι οδηγίες, εσωτερικές οδηγίες, αποφάσεις Περιφερειάρχη/ΔΣ κλπ), την οργανωτική διάρθρωση, τα σχεδιαγράμματα ροής εργασιών, τις καταγεγραμμένες διαδικασίες, τις υφιστάμενες δικλίδες ελέγχου, τις εκθέσεις και τα φύλλα εργασίας ενδεχομένως προηγούμενων ελέγχων, τις εκθέσεις των εξωτερικών ελεγκτικών οργάνων.

Μετά τη συλλογή στοιχείων, οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι σε θέση να θέσουν ξεκάθαρα τους στόχους του ελέγχου, δηλαδή τι επιχειρεί να επιτύχει ο έλεγχος καθώς και το εύρος του ελέγχου δηλαδή την έκταση των δραστηριοτήτων που θα αποτελέσουν αντικείμενο του ελέγχου.

• Προσδιορισμός προβληματικών περιοχών

Μετά την προκαταρκτική μελέτη, η ομάδα ελέγχου μπορεί να προσδιορίσει τις δυνητικά προβληματικές περιοχές που αφορούν τις διαδικασίες στην ελεγχόμενη υπηρεσία.

Στο πλαίσιο αυτό, η ομάδα ελέγχου μπορεί να οργανώσει μια αρχική συνάντηση με τους ελεγχόμενους.

Κάποιες ενδείξεις που επισημαίνουν την ύπαρξη κινδύνων, έχουν ως ακολούθως:

- Ανυπαρξία/έλλειψη προγραμματισμού
- Οργανωτική δομή που δε διασφαλίζει την κατάλληλη κατανομή αρμοδιοτήτων ή την αρχή του διαχωρισμού καθηκόντων
- Έλλειψη συντονισμού στις περιπτώσεις όπου το αντικείμενο της υπό έλεγχο υπηρεσίας ή του αντικειμένου του ελέγχου σχετίζεται με άλλες υπηρεσίες
- Ύπαρξη λειτουργιών, διαδικασιών, προγραμμάτων, έργων και δραστηριοτήτων που δεν έχουν ελεγχθεί στο παρελθόν
- Σύγκρουση συμφερόντων μεταξύ του προσωπικού
- Περίπλοκες διαδικασίες, προγράμματα και δραστηριότητες
- Ανυπαρξία/έλλειψη μηχανισμών ανατροφοδότησης για την πληροφόρηση των επικεφαλής των δραστηριοτήτων ως προς τις ενέργειες της υπηρεσίας
- Έκτακτες δραστηριότητες και λειτουργίες
- Νέες υπηρεσίες και δραστηριότητες
- Σημαντικές αλλαγές στην οργάνωση και τους ανθρώπινους πόρους
- Αυτές συνδέονται, με τους συνήθεις κινδύνους που απειλούν τους οργανισμούς, όπως αυτοί έχουν κατηγοριοποιηθεί από το μοντέλο COSO:
 - ✓ Κανονιστικού πλαισίου: Είναι οι κίνδυνοι που αφορούν τον τρόπο με τον οποίο καθορίζονται, κοινοποιούνται, επικαιροποιούνται και τηρούνται οι κανόνες, οι οποίοι ρυθμίζουν τη λειτουργία του ελεγχόμενου συστήματος.



- ✓ Εσωτερικού περιβάλλοντος: Είναι οι κίνδυνοι οι οποίοι συνδέονται με τις αρχές, τις αξίες και τα άτυπα πρότυπα συμπεριφοράς που επικρατούν στο ελεγχόμενο σύστημα και στον οργανισμό γενικότερα.
- ✓ Στοχοθέτησης: Είναι οι κίνδυνοι που αναδύονται αν δεν έχουν τεθεί ευδιακρίτως και εξειδικευθεί οι στόχοι του ελεγχόμενου συστήματος.
- ✓ Οργάνωσης/Λειτουργίας: Είναι οι κίνδυνοι που συνδέονται με τη δομή, τις μεθόδους εργασίας, τον καταμερισμό εργασίας, την κατανομή πόρων κλπ.
- ✓ Ανθρώπινου δυναμικού: Είναι οι κίνδυνοι που αφορούν την επιλογή, κατάρτιση, αξιοποίηση και γενικά τη διαχείριση του προσωπικού, καθώς επίσης και το χαμηλό ηθικό και την έλλειψη ακεραιότητας.
- ✓ Πληροφόρησης και επικοινωνίας: Είναι οι κίνδυνοι που προκύπτουν από ατελή σχεδιασμό ή εφαρμογή των μεθόδων εσωτερικής και εξωτερικής επικοινωνίας.
- ✓ Παρακολούθησης: Είναι οι κίνδυνοι που αναφέρονται στην παρακολούθηση του προσωπικού και του έργου, με έμφαση στους μηχανισμούς αντίδρασης σε δυσλειτουργίες και κρίσεις.
- ✓ Πληροφοριακών συστημάτων: Είναι οι κίνδυνοι που αφορούν τα πληροφοριακά συστήματα, τα οποία υποστηρίζουν τη λειτουργία του ελεγχόμενου συστήματος.

Συνοψίζοντας, μετά τα δύο αυτά στάδια η ομάδα ελέγχου έχει ολοκληρώσει τα εξής:

- Κατανόηση της λειτουργίας της ελεγχόμενης δραστηριότητας.
- Επισκόπηση των σχετικών πολιτικών και διαδικασιών.
- Επισκόπηση εκθέσεων ελέγχου, προηγούμενων περιόδων για την ίδια δραστηριότητα.
- Διενέργεια προκαταρκτικής έρευνας και συνεντεύξεων του αρμόδιου προσωπικού.
- Καταγραφή των κινδύνων που σχετίζονται με την ελεγχόμενη δραστηριότητα.
- Εντοπισμός των δικλίδων ελέγχου που υπάρχουν στην συγκεκριμένη δραστηριότητα και πλέον είναι έτοιμη να αναπτύξει το πρόγραμμα ελέγχου που παρουσιάζεται παρακάτω.
- **Κατάρτιση προγράμματος ελέγχου**

Ο κατάλληλος σχεδιασμός του ελέγχου προϋποθέτει την κατανόηση των επιχειρησιακών δραστηριοτήτων της περιοχής ελέγχου, την αναγνώριση των σχετικών κινδύνων καθώς και τον καθορισμό των αντίστοιχων στόχων και του εύρους του ελέγχου, κάτι το οποίο πραγματοποιείται στα προηγούμενα στάδια.

Ο σχεδιασμός του προγράμματος ελέγχου πρέπει να απαντά στα εξής ερωτήματα: τι θα ελεγχθεί, γιατί θα ελεγχθεί και με ποιο τρόπο θα ελεγχθεί.



Το πρόγραμμα ελέγχου αποτελείται από μια σειρά ελεγκτικών βημάτων, που σκοπεύουν να επιτύχουν τους σκοπούς του ελέγχου, δηλαδή να απαντήσουν στο τι θα ελεγχθεί και τα οποία αναπτύσσονται σύμφωνα με τη φυσιολογική ροή των εργασιών της υπό έλεγχο περιοχής / υπηρεσίας.

Η ανάπτυξη κατάλληλου προγράμματος ελέγχου αποσκοπεί στη σωστή οργάνωση του ελεγκτικού έργου και αποτελεί μια βασική τεχνική η οποία καθοδηγεί τον εσωτερικό ελεγκτή από το αρχικό μέχρι το τελικό στάδιο εκτέλεσης του έργου.

Επομένως, για την ανάπτυξη του προγράμματος ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές εξετάζουν:

- το εύρος της ελεγχόμενης δραστηριότητας
- τον τρόπο με τον οποίο θα επιτευχθούν οι αντικειμενικοί στόχοι του έργου
- τα ελεγκτικά βήματα / ελεγκτικές επαληθεύσεις (test)
- τις λίστες ελέγχου (check list)
- η μεθοδολογία και οι τεχνικές που θα χρησιμοποιηθούν (π.χ. τεχνικές δειγματοληψίας)

Κάποιες προτεινόμενες τεχνικές εξέτασης δεδομένων κατά την υλοποίηση ελεγκτικών τεστ είναι:

- **Επανυπολογισμός / εφαρμογή:** Εκτελείται μέσω της επιβεβαίωσης / επανυπολογισμού ώστε να επιβεβαιωθεί το αναμενόμενο αποτέλεσμα. Με αυτό το τεστ, ο εσωτερικός **ελεγκτής** σχηματίζει γνώμη για την αξιοπιστία των συναλλαγών που εκτελούνται από τους ελεγχόμενους. Οι συναλλαγές επιλέγονται μέσω συστηματικής δειγματοληψίας.
- **Παρατήρηση:** Ο εσωτερικός ελεγκτής παρατηρεί αυτοπροσώπως και λαμβάνει πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο που οι συναλλαγές ή δραστηριότητες εκτελούνται στο υπό εξέταση Τμήμα. Παράδειγμα τέτοιας δοκιμασίας είναι η παρατήρηση της φυσικής απογραφής.
- **Επαλήθευση:** Χρησιμοποιείται για να επιβεβαιώσει την ακρίβεια της ληφθείσας πληροφορίας από συγκεκριμένη πηγή και τη σύγκρισή της με την ίδια ή άλλη πηγή που θεωρείται περισσότερο αξιόπιστη.
- **Συνέντευξη:** Ο ελεγκτής λαμβάνει πληροφορίες αυτοπροσώπως σχετικά με τον τρόπο που εκτελούνται οι συναλλαγές ή οι λειτουργίες σε συνάντηση με το σχετικό ελεγχόμενο προσωπικό. Η μέθοδος αυτή είναι ο ταχύτερος τρόπος συγκέντρωσης πληροφοριών σχετικών με τα προβλήματα ή τους σοβαρούς κινδύνους που αντιμετωπίζει ο ελεγχόμενος. Ωστόσο η πληροφορία που συλλέγεται πρέπει να επιβεβαιώνεται και από άλλες πηγές.
- **Αξιολόγηση δημοσιευμένων αναφορών ή μελετών:** Είναι η επισκόπηση μελετών και εκθέσεων που αφορούν το υπό έλεγχο Τμήμα/διαδικασία.
- **Ερωτηματολόγια:** Είναι ένα σύνολο συγκεκριμένων και κατανοητών ερωτήσεων με σκοπό να καθοριστούν οι συνθήκες ή η στάση έναντι ενός συγκεκριμένου θέματος. Ένα καλά σχεδιασμένο



ερωτηματολόγιο (αξιολόγηση υπηρεσιών/ ερωτηματολόγιο ικανοποίησης/ερωτηματολόγιο αυτό-αξιολόγησης) παρέχει χρήσιμη πληροφορία σχετικά με θέματα όπως αποδοτικότητα και ευστοχία της διαδικασίας ή της παρεχόμενης υπηρεσίας.

- **Αναλυτική εξέταση:** Αφορά την αξιολόγηση πληροφορίας, βασισμένη στη λογική συσχέτιση των στοιχείων που την αποτελούν. Η αναλυτική εξέταση συνίσταται στην έρευνα προδιατυπωμένων διακυμάνσεων και σχέσεων, όπως ασυνέπειες μεταξύ δεδομένων και σημαντικές αποκλίσεις σε υπολογισμένα μεγέθη. Ειδικά κατά το στάδιο της επισκόπησης του ελέγχου και της εκτίμησης κινδύνων, ο εσωτερικός ελεγκτής εφαρμόζει αναλυτικές τεχνικές εξέτασης για να κατανοήσει τις συνθήκες λειτουργίας του ελεγχόμενου και των εξωτερικών σχέσεων.

Ο ελεγκτής επιλέγει την κατάλληλη μέθοδο βασιζόμενος στα ποσοτικά δεδομένα της εκάστοτε ελεγκτικής εργασίας. Παρ' όλα αυτά οφείλει να λαμβάνει υπόψη του και τα σχετικά κόστη, μόλις επιλέγει τη μέθοδο. Οφείλει, επίσης, να προσπαθεί να ανακαλύπτει νέες πιο αποτελεσματικές μεθόδους.



5 Οι λίστες ελέγχου – Checklists

Οι λίστες ελέγχου, είναι ένα εργαλείο που χρησιμοποιείται για τη συλλογή, την παρακολούθηση και την ανάλυση δεδομένων. Οι λίστες αυτές αναπτύσσονται κατά τη φάση του σχεδιασμού και βοηθούν να διασφαλιστεί ότι η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου ασχολείται με όλους τους απαραίτητους για το έργο τομείς και συλλέγει δεδομένα για τον καθένα κατά τη διενέργεια του ελέγχου.

Ένας κατάλογος ελέγχου περιλαμβάνει στοιχεία και κουτάκια ή χώρους για ένα σημάδι ελέγχου (check V) που υποδεικνύει αν υπάρχει αυτό το στοιχείο. Ο κατάλογος ελέγχου μπορεί επίσης να περιλαμβάνει χώρο για την καταγραφή σημειώσεων, αποδεικτικών στοιχείων, παραπομπών και σχολίων.

Οι λίστες ελέγχου λειτουργούν σαν περιληπτικά προγράμματα ελέγχου που χρησιμοποιούνται για την αναγνώριση των σημαντικών αδυναμιών στις δικλίδες ελέγχου και χρησιμοποιούνται κυρίως σαν ένα γενικό διαγνωστικό εργαλείο. Οδηγούν στη συλλογή ενιαίας πληροφόρησης και συνήθως δεν αποσκοπούν στη σύνταξη αναλυτικών εκθέσεων αλλά διασφαλίζουν την ύπαρξη μιας συστηματικής ελεγκτικής προσέγγισης. Είναι σημαντικό να διευκρινιστεί ότι οι λίστες ελέγχου αποτελούν εργαλείο για την αποτελεσματική διενέργεια των ελέγχων και δεν πρέπει να θεωρείται ότι καλύπτει τη συνολική ελεγκτική εργασία που πρέπει να πραγματοποιηθεί.

5.1. Δειγματοληψία

Όταν ο ελεγκτής έχει καθορίσει τους σκοπούς του ελέγχου σε ένα έργο και τα ελεγκτικά βήματα που θα ακολουθηθούν, στην πραγματικότητα έχει οριστεί ο πληθυσμός, από τον οποίο θα εξαχθεί ένα δείγμα. Ο πληθυσμός του ελέγχου είναι το σύνολο των αντικειμένων για τα οποία θα εξαχθεί ένα συμπέρασμα. Επίσης πρέπει να είναι κατάλληλος και πλήρης σύμφωνα με τον στόχο του ελέγχου.

Η μονάδα δειγματοληψίας (πχ. κάθε αντικείμενο-μέρος του πληθυσμού) μπορεί να είναι:

- Ένα περιστατικό ή συναλλαγή, στην περίπτωση δειγματοληψίας χαρακτηριστικών (attribute sampling) που χρησιμοποιείται για την εξέταση δικλίδων ελέγχου,
- Χρηματική αξία, στην περίπτωση δειγματοληψίας μεταβλητών που χρησιμοποιούνται σε έλεγχο χρηματικού ποσού (Substantive testing).

Η **δειγματοληψία βάσει χαρακτηριστικών/κριτηρίων** (Attribute sampling) εφαρμόζεται σε δυαδικές ναι/όχι ή λάθος/σωστό περιπτώσεις. Επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εξετάσουν την αποτελεσματικότητα των δικλίδων ελέγχου.

Η **δειγματοληψία μεταβλητών** (Variable sampling) συνήθως εφαρμόζεται σε χρηματικά ποσά.



Η δειγματοληψία μπορεί να είναι στατιστική ή μη στατιστική:

- Η Στατιστική Δειγματοληψία περιλαμβάνει τη χρήση μαθηματικών τεχνικών μέσω των οποίων εξάγονται συμπεράσματα για τον πληθυσμό (βλέπε IPPF Practice Advisory 2320-3: Audit Sampling και Sawyer's Internal Auditing για περισσότερες λεπτομέρειες)
- Μη Στατιστική Δειγματοληψία (βάσει εκτίμησης-υποκειμενική), η οποία ενδέχεται να μην παράγει στατιστικά έγκυρα αποτελέσματα, επειδή η επιλογή του δείγματος βασίζεται στην εμπειρία, επαγγελματική κρίση και διορατικότητα των ελεγκτών. Έτσι, το δείγμα δεν είναι αντικειμενικό και μπορεί να μην είναι αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού και γι' αυτό το λόγο δεν επιτρέπει αναγωγή των συμπερασμάτων στον πληθυσμό

Όταν ο ελεγκτής έχει επιλέξει να εφαρμόσει μια τεχνική δειγματοληψίας σε δεδομένο πληθυσμό, το μέγεθος του δείγματος πρέπει να καθορισθεί. Μέρος του σχεδιασμού δειγματοληψίας είναι η μεθοδολογία με την οποία θα επιλεγεί το δείγμα.

Επιλογή όλων των μονάδων (100%, όταν ο πληθυσμός είναι μικρός και ο κίνδυνος μεγάλος)

- Μη-τυχαία επιλογή (συγκεκριμένη, βασισμένη σε εκτίμηση κινδύνου και κρίση του ελεγκτή)
- Τυχαία επιλογή (δειγματοληψία, όσο μεγαλύτερος ο πληθυσμός τόσο και το ρίσκο, βλέπε τον πιο κάτω πίνακα για μια «έμπνευση», όταν χρησιμοποιείται η επαγγελματική κρίση)

Ο παρακάτω πίνακας παρέχει τα ελάχιστα μεγέθη δειγμάτων, ενώ είναι κατανοητό πως όσο μεγαλύτερο το δείγμα τόσο πιο ασφαλές το συμπέρασμα του ελέγχου.

Πληθυσμός

1	
2-4	
5-12	2-5
13-52	5,10, 15
53-250	20, 30, 40
>250	25, 45, 60
Μέγεθος Δείγματος	
	1
	2



Ο ανωτέρω πίνακας όπως είπαμε παρέχει τα ελάχιστα μεγέθη δειγμάτων. Οι ελεγκτές μπορεί να χρειαστεί να χρησιμοποιήσουν την επαγγελματική κρίση τους για να αποφασίσουν εάν χρειάζονται μεγαλύτερα δείγματα ώστε να ληφθεί επαρκής και κατάλληλη τεκμηρίωση για τη λειτουργία των δικλίδων ασφαλείας. Γίνεται εύκολα κατανοητό πως όσο μεγαλύτερο το δείγμα τόσο πιο ασφαλές το συμπέρασμα του τεστ.

Στην περίπτωση της δειγματοληψίας μεταβλητών (Variable sampling) όπου εμπλέκονται χρηματικά ποσά, ο ελεγκτής πρέπει να περιλάβει στο τεστ όλον τον πληθυσμό πάνω από συγκεκριμένο ποσό (το επίπεδο σημαντικότητας-materiality level). Κάτω από το ποσό αυτό, οι μονάδες δειγματοληψίας πρέπει να επιλεγούν με τη χρήση στατιστικών μεθόδων.

Συνοψίζοντας, κατά το στάδιο σχεδιασμού:

- Δημιουργείται ο **φάκελος του ελέγχου** (φυσικός και ηλεκτρονικός), ο οποίος εμπλουτίζεται καθ' όλη τη διάρκεια του έργου με τα σχετικά έγγραφα και λοιπά στοιχεία.
- Μελετάται διεξοδικά το αντικείμενο του ελέγχου (Ελεγχόμενο Σύστημα).
- Συγκεντρώνονται και μελετώνται τα κείμενα που συνιστούν το θεσμικό και λειτουργικό πλαίσιο.
- Μελετώνται εκθέσεις από άλλους ελεγκτικούς μηχανισμούς.
- Καταγράφονται ο σκοπός και οι ειδικοί στόχοι του ελεγχόμενου συστήματος.
- Αν το αντικείμενο του ελέγχου είναι διαδικασία, ζητείται από την αρμόδια Διεύθυνση η αναλυτική περιγραφή της.
- Με βάση τους ειδικούς στόχους του συστήματος αναζητούνται και εντοπίζονται οι πιθανοί κίνδυνοι που απειλούν την ομαλή λειτουργία του συστήματος και την επίτευξη των στόχων του.
- Ακολουθεί η αναζήτηση των πιθανών πηγών κινδύνου.
- Καταγράφονται, για κάθε κίνδυνο, οι δικλίδες ελέγχου, δηλαδή τα προληπτικά μέτρα που έχουν ληφθεί ώστε ο κίνδυνος να περιοριστεί.
- Καταρτίζεται το πρόγραμμα ελέγχου, διαμορφώνοντας τις ελεγκτικές επαληθεύσεις δηλαδή τα ελεγκτικά βήματα μέσω των οποίων θα πραγματοποιηθεί η κάθε ελεγκτική ενέργεια / ερωτήματα που πρέπει να απαντηθούν
- Επιλέγεται η μεθοδολογία με την οποία θα συλλεχθούν οι πληροφορίες για την απάντηση των ερωτημάτων (τεχνική δειγματοληψίας)

6 Διενέργεια διαβεβαιωτικού / ελεγκτικού έργου

Μετά την κατάρτιση του πλάνου ελέγχου, ακολουθεί η εκτέλεσή του, δηλαδή η πραγματοποίηση όλων των προβλεπόμενων ελεγκτικών διαδικασιών. Πριν την έναρξη του ελέγχου, ο Επικεφαλής της Μονάδας



αποστέλλει έγγραφη ειδοποίηση στον προϊστάμενο της ελεγχόμενης υπηρεσίας για την ημερομηνία έναρξης του ελέγχου, τον σκοπό και τον τρόπο επικοινωνίας και παροχής στοιχείων καθώς επίσης ζητά να υποδειχθούν συγκεκριμένοι υπάλληλοι της ελεγχόμενης υπηρεσίας, με τους οποίους θα έρχεται σε επαφή ο ελεγκτής κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Στο έγγραφο ή ηλεκτρονικό μήνυμα (email) που αποστέλλεται είναι χρήσιμο να επισυνάπτεται και σχετικό ερωτηματολόγιο.

Κατά το στάδιο της διενέργειας, ο εσωτερικός ελεγκτής συνεχίζει να εμπλουτίζει τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του από το στάδιο του σχεδιασμού, εντοπίζοντας και συλλέγοντας νέα στοιχεία:

- Με τη διενέργεια συνεντεύξεων, υποβάλλοντας κατάλληλες ερωτήσεις στους ελεγχόμενους, που αποσκοπούν στην κατανόηση της διαδικασίας, όπως εκείνοι την εφαρμόζουν και αν υπάρχουν αποκλίσεις από τη σχεδιασμένη από τον Φορέα / ελεγχόμενη υπηρεσία διαδικασία
- Με την παρακολούθηση στο χώρο του ελεγχόμενου της εκτέλεσης των βημάτων, εργασιών της διαδικασίας και την εφαρμογή ή μη των δικλίδων ελέγχου που έχουν τεθεί από τον Φορέα / ελεγχόμενη υπηρεσία.
- Θα πρέπει να σημειωθεί ότι κατά τη επισκόπηση μιας διαδικασίας, η επιτόπια επίσκεψη στην ελεγχόμενη υπηρεσία που την εφαρμόζει δεν αποσκοπεί στον έλεγχο της Υπηρεσίας/τμήματος, αλλά στην απόκτηση πληροφοριών σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο εκτελείται η διαδικασία, τα τυχόν άτυπα βήματα που έχουν διαμορφωθεί για την κάλυψη κενών του θεσμικού πλαισίου, την αντίληψη των υπαλλήλων αναφορικά με τους κινδύνους, τις δικλίδες ελέγχου που εφαρμόζουν κλπ.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές για να εντοπίσουν τις δικλίδες ελέγχου θα πρέπει:

- ✓ να συναντηθούν με τους υπευθύνους / χειριστές των διαδικασιών που ελέγχουν. Ο ελεγκτής κατά τη συνεργασία με έναν χειριστή διαδικασίας, της οποίας επιδιώκει να εντοπίσει τις δικλίδες ελέγχου αναζητά απαντήσεις στα ερωτήματα:
 - Τι μπορεί να πάει στραβά;
 - Ποιος είναι ο τύπος και η φύση της δικλίδας ελέγχου;
 - Η δικλίδα ελέγχου μετριάζει τον σχετικό κίνδυνο;
 - Απαιτούνται πρόσθετες δικλίδες ελέγχου για τον μετριασμό του σχετικού κινδύνου;
- ✓ να συναντηθούν με τον κάτοχο του συστήματος,
- ✓ να συναντηθούν με το προσωπικό,
- ✓ να συναντηθούν με προσωπικό της πληροφορικής,
- ✓ να προβούν σε φυσική επισκόπηση (walkthroughs) βήμα-βήμα της διαδικασίας, ώστε να αντιληφθούν καλύτερα τον τρόπο λειτουργίας αυτής και τις τυχόν αδυναμίες.



Οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου διαπιστώνουν αν αυτές έχουν σχεδιαστεί καλά και λειτουργούν αποτελεσματικά στην αντιμετώπιση των κινδύνων που επηρεάζουν την επίτευξη των στόχων του Φορέα. Δηλαδή διαπιστώνουν αν οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου - εντοπίζουν και αποτρέπουν έγκαιρα τους κινδύνους.

Ο Ελεγκτής προσπαθεί με τον κατάλληλο έλεγχο των δικλίδων ελέγχου να συγκεντρώσει τα κατάλληλα τεκμήρια της αποτελεσματικής ή μη λειτουργίας τους.

Η αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου ενδείκνυται για καλύτερη παρουσίαση, να πραγματοποιείται ομαδοποιημένα, σύμφωνα με τη δομή του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (δικλίδων ελέγχου) δηλαδή το περιβάλλον, τις δραστηριότητες, την παρακολούθηση των δικλίδων ελέγχου, την αξιολόγηση κινδύνων, πληροφόρηση - επικοινωνία.

6.1 Φύλλα ελέγχου

Η διενέργεια του ελέγχου συνίσταται στην υλοποίηση των ελεγκτικών βημάτων / ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Ο ελεγκτής, ανά ελεγκτική ενέργεια και για κάθε ελεγκτική επαλήθευση αυτής, καταγράφει τις εργασίες που πραγματοποιήθηκαν, την επεξεργασία στοιχείων, πληροφορίες, τις πηγές των πληροφοριών, τις πηγές των δεδομένων, διάφορες αναλύσεις και επισυνάπτει, όπου απαιτείται τα αναγκαία στοιχεία, για παράδειγμα ερωτηματολόγια, πίνακες επεξεργασίας δεδομένων και άλλα. Επίσης καταγράφει καθετί που διαπιστώθηκε από την πραγματοποίηση της ελεγκτικής ενέργειας, δηλαδή καταγράφονται διαπιστώσεις-ευρήματα, ανεξάρτητα από την αρνητική ή θετική αξιολόγηση των πραγμάτων. Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να είναι σε θέση να αξιολογούν τις πληροφορίες που λαμβάνουν και να καταγράφουν εκείνες που είναι απαραίτητες για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου και θα βοηθήσουν στην διατύπωση κατάλληλων ευρημάτων.

Οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, ανά ελεγκτική ενέργεια, που πραγματοποιούνται, καθώς και οι διαπιστώσεις-ευρήματα που προκύπτουν καταγράφονται σε Φύλλα Ελέγχου.

Τα Φύλλα Ελέγχου, με άλλα λόγια, είναι το αποδεικτικό υλικό που συγκεντρώνεται κατά τη διάρκεια του ελεγκτικού έργου από τον εσωτερικό ελεγκτή, προκειμένου να επαληθεύσει και να τεκμηριώσει τα συμπεράσματά του.

Οι τεχνικές επαλήθευσης που θα χρησιμοποιηθούν, δηλαδή οι τρόποι με τους οποίους θα συλλεχθούν τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για να δοθούν απαντήσεις στα ερωτήματα των ελεγκτικών επαληθεύσεων περιλαμβάνουν:

- τη μελέτη και τον έλεγχο εγγράφων και φακέλων
- τη φυσική παρατήρηση της εκτέλεσης μίας εργασίας σε πραγματικές συνθήκες



- τη λειτουργική προσομοίωση, δηλαδή τη δοκιμαστική εκτέλεση μίας εργασίας από την αρχή ως το τέλος και
- τη συνέντευξη, δηλαδή τη δομημένη και προετοιμασμένη συζήτηση μεταξύ του ελεγκτή και του αρμόδιου υπαλλήλου, που έχει γνώσεις ή πληροφορίες σχετικά με το ελεγχόμενο σύστημα. Ένα Φύλλο Ελέγχου δημιουργείται και συμπληρώνεται ανά βήμα ελέγχου / ελεγκτική ενέργεια και αποτελεί το σημείο αναφοράς από όπου αντλείται το υλικό προκειμένου να στοιχειοθετηθεί ο έλεγχος. Είναι το βασικό εργαλείο καταχώρισης και αποθήκευσης των τεκμηρίων ελέγχου. Συνοψίζοντας, στα φύλλα ελέγχου αποτυπώνεται η ελεγκτική εργασία και τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τον έλεγχο, ενώ κάθε εύρημα που προκύπτει υποστηρίζεται από τεκμήρια (αποδεικτικά στοιχεία) που επισυνάπτονται στα σχετικά φύλλα ελέγχου. Η ύπαρξή τους είναι σημαντική για την τεκμηρίωση των ευρημάτων του ελέγχου, την αξιολόγηση της ποιότητας του ελεγκτικού έργου και την απόδειξη της επαγγελματικής επάρκειας του ελεγκτή.

Κάθε φύλλο ελέγχου περιλαμβάνει:

- Έναν περιγραφικό τίτλο.
- Καταγραφή των πηγών της πληροφόρησης και των αποδεικτικών στοιχείων που προσκομίστηκαν από τους ελεγχόμενους.
- Την ημερομηνία δημιουργίας του φύλλου ελέγχου.
- Το όνομα ή τα αρχικά του ονόματος του εσωτερικού ελεγκτή που το συνέταξε.

6.2 Τεκμήρια ελέγχου

Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω (κεφάλαιο 5), ο εσωτερικός ελεγκτής για να στηρίξει τα συμπεράσματά του πρέπει να συλλέγει επαρκή, αξιόπιστα, σχετικά και χρήσιμα τεκμήρια / στοιχεία.

Επαρκή σημαίνει ότι τα στοιχεία είναι πραγματικά, ικανοποιητικά και πειστικά, έτσι ώστε ένα συνετό, καλά ενημερωμένο άτομο, να μπορεί να καταλήξει στα ίδια συμπεράσματα με τον ελεγκτή.

Αξιόπιστα σημαίνει ότι τα στοιχεία που λαμβάνονται είναι τα καλύτερα εφικτά, μέσω της χρήσης κατάλληλων ελεγκτικών τεχνικών.

Σχετικά σημαίνει ότι υποστηρίζουν παρατηρήσεις και συστάσεις του ελέγχου και συνάδουν με τους στόχους της ελεγκτικής αποστολής.

Χρήσιμα είναι αυτά τα στοιχεία που βοηθούν στην παροχή διαβεβαίωσης ότι ο οργανισμός θα εκπληρώσει τους στόχους. *Η χρησιμότητα των πληροφοριών είναι συνάρτηση του κατά πόσον οι πληροφορίες είναι ουσιώδεις για αυτόν.*



Τα ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία, τα γεγονότα που χρησιμοποιούνται για την υποστήριξη των γνωμών, των συμπερασμάτων και των συστάσεων του ελέγχου μπορεί να είναι φυσικά, τεκμηριωμένα, να βασίζονται σε μαρτυρίες ή να είναι αναλυτικής φύσεως.

- **Φυσικά αποδεικτικά στοιχεία:** Τα φυσικά αποδεικτικά στοιχεία θεωρούνται γενικά πιο αξιόπιστα από τη μαρτυρία ενός προσώπου. Οι εικόνες, όπως μια φωτογραφία ή μια βιντεοσκόπηση μιας πράξης ή μιας κατάστασης, παρέχουν τα πιο πειστικά αποδεικτικά στοιχεία φυσικών γεγονότων, αλλά και οι παρατηρούμενες διαδικασίες και τα αντικείμενα αποτελούν επίσης φυσικά αποδεικτικά στοιχεία.
- **Τεκμηριωμένα αποδεικτικά στοιχεία:** Τα έγγραφα αποδεικτικά στοιχεία είναι ο πιο συνηθισμένος τύπος αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου. Περιλαμβάνουν μεταξύ άλλων, επιστολές, υπομνήματα, μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, τιμολόγια, λογιστικά αρχεία, ροές διαδικασιών (συμπεριλαμβανομένων των διαγραμμάτων ροής), καταλόγους προγραμμάτων, εσωτερικά, ημερολόγια δραστηριοτήτων και ελέγχων κ.λπ.
- **Μαρτυρίες:** Οι μαρτυρίες περιλαμβάνουν δηλώσεις ή γραπτές απαντήσεις σε έρευνες ή συνεντεύξεις, ερωτηματολόγια κ.λπ. Θεωρούνται ως η πιο αδύναμη μορφή αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να συνοδεύονται από τεκμηριωμένη υποστήριξη, όπως διαγράμματα ροής του συστήματος ή γραπτές πολιτικές και διαδικασίες.
- **Αναλυτικά αποδεικτικά στοιχεία:** Τα αναλυτικά αποδεικτικά στοιχεία περιλαμβάνουν υπολογισμούς, συγκρίσεις διαφόρων τύπων, συλλογισμούς, αναλύσεις που πραγματοποιούνται από τον εσωτερικό ελεγκτή. Μπορούν να δείξουν ότι υπάρχει μια συγκεκριμένη σχέση, αναλογία ή διαφορά (διακύμανση) μεταξύ δύο συνόλων δεδομένων είτε σε ένα χρονικό σημείο είτε κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης χρονικής περιόδου.
- **Συγκέντρωση ελεγκτικών αποδεικτικών στοιχείων:** Τα ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία μπορούν να συγκεντρωθούν με διάφορες μεθόδους και ο ελεγκτής θα πρέπει να επιλέξει τη διαδικασία που είναι καταλληλότερη για τα αποδεικτικά στοιχεία που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν. Οι συνήθεις μέθοδοι περιλαμβάνουν την έρευνα, την παρατήρηση, την επιθεώρηση, την επιβεβαίωση, την επανεκτέλεση ή τον επανυπολογισμό και την σύγκριση μέσω των αναλυτικών διαδικασιών.

6.3 Ελεγκτικά ευρήματα και προτάσεις βελτίωσης

Όλες οι αδυναμίες κατά τη διάρκεια της εκτέλεσης του ελέγχου πρέπει να συμπεριληφθούν στα ελεγκτικά ευρήματα. Τα ευρήματα είναι μια σύντομη περιγραφή της προβληματικής κατάστασης, με πραγματικά, σχετικά, αμερόληπτα, πλήρη και αδιαμφησβήτητα ελεγκτικά τεκμήρια. Επίσης, η επιθυμητή κατάσταση (κριτήριο με το οποίο εξετάστηκε η τρέχουσα κατάσταση) πρέπει να αναφέρεται, όπως και η διαφορά μεταξύ της αναμενόμενης και της παρατηρηθείσας.



Έτσι, τα συστατικά στοιχεία ενός ευρήματος πρέπει να είναι τα ακόλουθα:

- Κριτήριο (τι θα έπρεπε να συμβαίνει)
- Κατάσταση (τι συμβαίνει)
- Αιτία και γενεσιουργός αιτία (αιτιολόγηση της διαφοράς)
- Συνέπεια (επίπτωση)
- Διορθωτικές ενέργειες/συστάσεις

Ο εσωτερικός ελεγκτής ταξινομεί τα ευρήματα που έχει ανιχνεύσει κατά τη διάρκεια του ελέγχου λαμβάνοντας υπόψη τη σημαντικότητά τους και τα καταγράφει στην ενότητα των ευρημάτων της Έκθεσης (Προσωρινής και Τελικής).

Τα ευρήματα ενδείκνυται:

- να παρουσιάζονται οργανωμένα και αντικειμενικά,
- να αντιστοιχούν σε συγκεκριμένη ελεγκτική ενέργεια,
- να είναι κατάλληλα τεκμηριωμένα, ώστε να μην επιδέχονται αμφισβήτηση.
- να είναι αξιόπιστα και επαρκή.

Οι Προτάσεις Βελτίωσης του Εσωτερικού Ελεγκτή πρέπει να:

- Είναι ακριβείς και να ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα για την επίλυση του προβλήματος
- Θεραπεύουν την αιτία, όχι μόνο το σύμπτωμα
- Υποβάλλονται σε αυτούς που έχουν την αρμοδιότητα για την εφαρμογή της πρότασης βελτίωσης.

Τα ευρήματα και οι προτάσεις-συστάσεις που θα υποβληθούν μέσω της Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου, θα στηρίζονται σε αυτά που καταγράφονται στο αντίστοιχο Φύλλο Ελέγχου. Για κάθε εύρημα αξιολογούνται οι συνέπειες και οι κίνδυνοι που συνδέονται με αυτό. Επίσης, καταγράφονται και οι θετικές διαπιστώσεις.

6.4 Φάκελος ελέγχου

Τα στοιχεία τεκμηρίωσης δηλαδή το σύνολο των Φύλλων Ελέγχου που αφορούν ένα διενεργούμενο έλεγχο, καταγράφονται, ταξινομούνται και αριθμούνται ανά φάκελο τήρησης, ώστε να είναι δυνατή η ανεύρεσή τους. Σημειώνεται ότι, η πορεία του ελέγχου από τον σχεδιασμό του μέχρι και την εκτέλεσή του, είναι δυναμική. Μπορεί να προκύψει η ανάγκη αναθεώρησης της ανάλυσης του ελεγχόμενου συστήματος (π.χ. η ανάγκη προσθήκης και άλλου κρίσιμου παράγοντα επιτυχίας ή η ανάγκη αλλαγής της αξιολόγησης ενός κινδύνου). Μπορεί, επίσης, να προκύψει η ανάγκη πρόσθετης ελεγκτικής ενέργειας ή επαλήθευσης.



6.5 Προσωρινή Έκθεση ελέγχου

Η Έκθεση Ελέγχου αποτελεί το σημαντικότερο έγγραφο του εσωτερικού ελέγχου που έχει σκοπό να ενημερώσει τη Διοίκηση του Φορέα για τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου και να βοηθήσει στην βελτίωση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

Η Προσωρινή Έκθεση συντάσσεται το συντομότερο δυνατόν μετά την ολοκλήρωση της εκτέλεσης των ελεγκτικών ενεργειών, τηρώντας το χρονοδιάγραμμα που έχει τεθεί. Η Προσωρινή Έκθεση θα πρέπει να συντάσσεται με σαφήνεια και ακρίβεια, να έχει επαγγελματικό ύφος, να παρουσιάζει τα ευρήματα αμερόληπτα, χωρίς υπερβολές ή υπερτονισμό να δίνει έμφαση στις αναγκαίες βελτιώσεις παρά να επικρίνει την απόδοση του παρελθόντος, να παρουσιάζει την τεκμηρίωση με τρόπο βάσιμο και πλήρη, έτσι ώστε οι αναγνώστες να πείθονται από τα γεγονότα και να υιοθετούν τις προτάσεις ως ορθολογικές και αναγκαίες (κάτι που επιδρά θετικά στην αποδοχή του πορίσματος και στην αξιοπιστίας του έργου της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου).

Η Προσωρινή Έκθεση Ελέγχου είναι σύντομη, περιεκτική και επικεντρωμένη στα ευρήματα και τις προτάσεις-συστάσεις, προκειμένου να εντοπίζει άμεσα τα θέματα που χρήζουν βελτίωσης ώστε να προσανατολίζει τη διοίκηση του Φορέα στις αδυναμίες του Συστήματος, βοηθώντας τη να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες, ακολουθώντας την διαδικασία της οριστικοποίησης του ελέγχου.

Αν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, η διοίκηση λάβει μέτρα για ένα ζήτημα που αναδείχθηκε, με αποτέλεσμα ένα δυνητικό εύρημα να αρθεί πριν την ολοκλήρωση του ελέγχου, αυτό επισημαίνεται στην έκθεση. Αν, κατά τη διάρκεια του εσωτερικού ελέγχου, είχε ανακαλυφθεί περίπτωση απάτης, στην έκθεση γίνεται απλή μνεία, χωρίς να αποκαλυφθούν τα στοιχεία της σχετικής έρευνας.

Η Προσωρινή Έκθεση δύναται να περιλαμβάνει κυρίως τις παρακάτω ενότητες:

1. Εξώφυλλο – Πρόκειται για το εξώφυλλο της έκθεσης ελέγχου.
2. Συνοπτική Έκθεση Ελέγχου – Η σύνοψη αποτελεί μια περίληψη του ελέγχου. Παρέχει στην Διοίκηση του Φορέα και στους ελεγχόμενους μια σύντομη περιγραφή των κύριων ευρημάτων του ελέγχου και συστάσεων, καθώς και τη συνολική γνώμη του εσωτερικού ελέγχου αναφορικά με την ελεγχόμενη περιοχή.
3. Εισαγωγή – Σκοπός του εισαγωγικού τμήματος είναι η διασφάλιση της ομαλής εισαγωγής του αναγνώστη στην έκθεση ελέγχου. Αποτελεί πολύ σημαντικό τμήμα της έκθεσης καθώς παρέχει σημαντικές πληροφορίες:
 - αναφέρονται στοιχεία της εντολής (ο σκοπός, το αντικείμενο, το εύρος, η διάρκεια του ελέγχου) -τα αποτελέσματα της δειγματοληψίας



- η νομική βάση του ελέγχου: γίνεται καταγραφή των νομοθετικών διατάξεων (νόμοι, αποφάσεις, κανονισμοί, Εγχειρίδιο Εσωτερικών Ελέγχων), που παρέχουν τη δικαιοδοσία και τον τρόπο να ασκείται ελεγκτικό έργο.
4. Αποτελέσματα εσωτερικού ελέγχου / Ευρήματα: διατυπώνονται με σαφήνεια, με ακρίβεια και τεκμηρίωση, με περιεκτικό και καθαρό νόημα που να μην επιδέχεται παρερμηνείες, με αντικειμενικότητα και ευθύτητα, αποφεύγοντας τις περιττές λέξεις και εκφράσεις. Επισημαίνονται τα προβληματικά σημεία και γίνεται περιγραφή αυτών με σαφήνεια, με αναφορά στο μέγεθός τους, απαριθμούνται οι αιτίες που τα προκάλεσαν και αναφέρονται εφόσον είναι εφικτό, οι οικονομικές επιπτώσεις που υπέστη ο Φορέας. Αποφεύγονται χαρακτηρισμοί και συμπεράσματα που δεν βασίζονται σε τεκμήρια, αλλά σε προσωπικές εκτιμήσεις.
 5. Προτάσεις: Οι προτάσεις θα πρέπει να αντιστοιχίζονται με τα ευρήματα, να διατυπώνονται με σαφήνεια, με περιεκτικό και καθαρό νόημα, να είναι σύντομες, απλές και σχετικές με το πνεύμα των λειτουργιών του Φορέα και της δυνατότητας που υπάρχει για υλοποίηση αυτών (ρεαλιστικές). Επίσης να λαμβάνουν υπόψη τη σχέση κόστος-όφελος-προσδοκώμενο αποτέλεσμα.
 6. Ημερομηνία – Καταγραφή της ημερομηνίας έκδοσης της έκθεσης ελέγχου.

Τα ευρήματα κατά την ανάπτυξή τους στην Προσωρινή Έκθεση, ιεραρχούνται και ταξινομούνται κατά σειρά σπουδαιότητας, αρχίζοντας από τα σημαντικά προς τα ασήμαντα. Παρουσιάζονται οργανωμένα κατά ελεγκτική/ές ενέργεια/ες και μπορούν να καταγραφούν π.χ. σε πίνακα.

Η Προσωρινή Έκθεση Εσωτερικού Ελέγχου υποβάλλεται στον επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος την διαβιβάζει στον επικεφαλής της/των ελεγχόμενων υπηρεσιών.

Στο στάδιο αυτό η ελεγχόμενη υπηρεσία διατυπώνει εγγράφως την αποδοχή ή μη των προτάσεων που εμπεριέχονται στην Προσωρινή Έκθεση Ελέγχου και του χρονοδιαγράμματος υλοποίησης αυτών. Στην περίπτωση που δεν γίνονται αποδεκτές οι προτάσεις ή γίνονται μερικώς αποδεκτές θα πρέπει να υπάρξει σχετική αιτιολόγηση. Επίσης υπάρχει η δυνατότητα να πραγματοποιηθεί συνάντηση του εσωτερικού ελεγκτή ή της ελεγκτικής ομάδας με τα στελέχη της ελεγχόμενης υπηρεσίας όπου συζητούνται τα ευρήματα του ελέγχου και παρέχονται διευκρινίσεις και από τις δύο πλευρές. Το αποτέλεσμα της συζήτησης καταγράφεται με ορθό δομημένο τρόπο. Καταγράφονται προτάσεις και οι συμφωνηθείσες προς υλοποίηση ενέργειες, όπως διαμορφώθηκαν από τη συζήτηση, καθώς και η ημερομηνία μέχρι την οποία θα πρέπει να υλοποιηθούν.

Σε περίπτωση που μετά από τις σχετικές συναντήσεις και συζητήσεις οι προτάσεις δεν γίνουν αποδεκτές, ακολουθείται η διαδικασία που περιγράφεται στον Κανονισμό εσωτερικής λειτουργίας της Μ.Ε.Ε.



6.6 Οριστική Έκθεση Ελέγχου

Μετά τις συμφωνηθείσες ενέργειες, η ομάδα ελέγχου προβαίνει στη σύνταξη της Οριστικής Έκθεσης Ελέγχου η οποία περιλαμβάνει κυρίως:

1. Επιτελική Σύνοψη

Η Οριστική Έκθεση Ελέγχου ενδείκνυται να περιέχει μία επιτελική σύνοψη, στην οποία αφενός μεν παρατίθεται η ταυτότητα του ελέγχου (στοιχεία της εντολής ελέγχου), αφετέρου δίνει τη δυνατότητα στον αναγνώστη να πληροφορηθεί για τα σημαντικότερα ευρήματα και τις συμφωνηθείσες ενέργειες αυτών καθώς και για κάθε άλλο σημαντικό ζήτημα του ελέγχου, όπως ενέργειες που υλοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, τα ευρήματα για τα οποία δεν προέκυψε συμφωνία ή τυχόν ενδείξεις απάτης.

2. Εισαγωγή

Η Εισαγωγή περιλαμβάνει όσα αναφέρθηκαν και στην αντίστοιχη ενότητα της Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου και επιπλέον:

- ✓ Σύντομη αναφορά σε προηγούμενους ελέγχους επί του συγκεκριμένου αντικειμένου ελέγχου
- ✓ Τις υπηρεσίες που ελέγχθηκαν ➤ Το δείγμα που ελέγχθηκε.
- ✓ Τυχόν προβλήματα που αντιμετωπίστηκαν κατά τη διενέργεια του ελέγχου (π.χ. θέματα παρεμπόδισης του ελέγχου).
- ✓ Αναφορά σε περίπτωση ενδείξεων απάτης κατά τη διάρκεια του εσωτερικού ελέγχου.
- ✓ Δήλωση του Ελεγκτή ή της ομάδας Εσωτερικών Ελεγκτών για τις αρχές και τους κανόνες που ακολουθήθηκαν κατά τον έλεγχο.

3. Συνοπτική Περιγραφή της ελεγχόμενης διαδικασίας/λειτουργίας/συστήματος

4. **Αποτελέσματα του ελέγχου** και συμφωνηθείσες ενέργειες: τα ευρήματα, οι προτάσεις της Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου, οι συμφωνηθείσες ενέργειες, η ημερομηνία υλοποίησής τους καθώς και η αρμόδια για την υλοποίηση υπηρεσία. Σημειώνεται ότι θα πρέπει να υπάρχει ακριβής αντιστοίχιση των ευρημάτων και των προτάσεων των ελεγκτών, με τις συμφωνηθείσες ενέργειες, ανά υπηρεσία και προθεσμία.

Επίσης ενδείκνυται για καλύτερη παρουσίαση της Έκθεσης να αναφέρονται, ομαδοποιημένα, οι προτάσεις του ελεγκτή ή της ομάδας ελεγκτών που:

- ✓ έχουν πλήρως συμφωνηθεί από τους ελεγχόμενους,
- ✓ έχει επιτευχθεί μερική συμφωνία για την υλοποίησή τους,
- ✓ δεν έχει επιτευχθεί συμφωνία για την υλοποίηση,
- ✓ έχουν ήδη υλοποιηθεί από τις εμπλεκόμενες υπηρεσίες,
- ✓ έχουν ήδη υλοποιηθεί μερικώς από τις εμπλεκόμενες υπηρεσίες.

Σε Παράρτημα της Έκθεσης τίθεται η τεκμηρίωση της δειγματοληψίας του ελέγχου.



Η Οριστική Έκθεση Εσωτερικού Ελέγχου, υποβάλλεται στον επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος την διαβιβάζει στον επικεφαλής της/των υπηρεσιών που ενεπλάκησαν στον έλεγχο, προκειμένου να προβούν στην υλοποίηση των συμφωνηθεισών ενεργειών. Η Οριστική Έκθεση κοινοποιείται στο Επικεφαλής του Φορέα.

6.7 Παρακολούθηση υλοποίησης συστάσεων (follow-up)

Ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου καθιερώνει και διατηρεί ένα σύστημα παρακολούθησης της υλοποίησης των συμφωνηθεισών-διορθωτικών ενεργειών που έχουν συμπεριληφθεί στην Οριστική Έκθεση Ελέγχου.

Η διαδικασία παρακολούθησης (follow-up) της υλοποίησης των συμφωνηθεισών ενεργειών μπορεί να περιλαμβάνει τα παρακάτω βήματα:

- ✓ Επιβεβαίωση της πραγματοποίησης των ενεργειών που είχαν συμφωνηθεί (π.χ. έκδοση κανονιστικών πράξεων).
- ✓ Εξακρίβωση του βαθμού στον οποίο οι ενέργειες που πραγματοποιήθηκαν καλύπτουν το σύνολο των απαιτήσεων που είχαν τεθεί (π.χ. αν οι κανονιστικές αποφάσεις ρυθμίζουν το σύνολο των ελλείψεων που είχαν διαπιστωθεί).
- ✓ Αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των ενεργειών που πραγματοποιήθηκαν για τη μείωση των κινδύνων (π.χ. διαπίστωση τυχόν ύπαρξης υπολειμματικών κινδύνων) και ➤ Εξέταση της αναγκαιότητας διενέργειας επανελέγχου.
- ✓ Σε αυτό το στάδιο είναι απαραίτητη η επικοινωνία με τους αρμόδιους για την υλοποίηση, όσον αφορά στην πρόοδο των ενεργειών και λήψη του σχετικού υλικού που υποστηρίζει τις ενέργειες υλοποίησης. Σημαντικό είναι να τηρείται το χρονοδιάγραμμα που έχει τεθεί.

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής ενημερώνει το αρχείο, με τα παρακάτω στοιχεία που αφορούν την παρακολούθηση προόδου:

- ημερομηνία έναρξης παρακολούθησης
- στάδιο εξέλιξης κάθε ενέργειας
- ημερομηνία ολοκλήρωσης κάθε ενέργειας
- ημερομηνία ολοκλήρωσης των απαιτούμενων ενεργειών - κλείσιμο του ελέγχου
- βαθμός κάλυψης απαιτήσεων
- τυχόν εκκρεμότητες
- εκτίμηση αποτελεσματικότητας.



Μετά την υλοποίηση όλων των συμφωνηθεισών ενεργειών, συντάσσεται Αναφορά, στην οποία, διαπιστώνεται ο βαθμός υλοποίησης αυτών, δηλαδή αξιολογούνται αν οι ενέργειες που υλοποιήθηκαν, στο συμφωνημένο χρόνο, καλύπτουν τις απαιτήσεις που είχαν συμφωνηθεί, επιφέροντας προστιθέμενη αξία στον Φορέα καθώς και η ύπαρξη τυχόν υπολειμματικών κινδύνων που παραμένουν είτε λόγω της μη υλοποίησης των συμφωνηθέντων είτε παρότι η υπηρεσία προέβη σε κάποιες ενέργειες.

Η Αναφορά περιλαμβάνει:

- ✓ την εντολή ελέγχου,
- ✓ τον αριθμό των συμφωνηθεισών ενεργειών,
- ✓ τις συμφωνηθείσες ενέργειες που υλοποιήθηκαν με την αντίστοιχη τεκμηρίωση
- ✓ αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των υλοποιημένων ενεργειών
- ✓ τις συμφωνηθείσες ενέργειες που δεν υλοποιήθηκαν και για ποιο λόγο, καθώς και αυτές που υλοποιήθηκαν μερικώς,
- ✓ τον υπολειμματικό κίνδυνο που απομένει παρότι λήφθηκαν μέτρα από τη Διοίκηση,
- ✓ τους κινδύνους που εξακολουθούν να υφίστανται από τη μη υλοποίηση συμφωνηθεισών ενεργειών ή τη μερική υλοποίηση.

Η Αναφορά με τα αποτελέσματα της παρακολούθησης της υλοποίησης υποβάλλεται στον Επικεφαλής του Φορέα.

6.8 Πρόγραμμα Αξιολόγησης και Βελτίωσης Ποιότητας

Η αξιολόγηση της Μ.Ε.Ε. αποτελεί κομμάτι της ετήσιας Έκθεσης της.

Πληροφορούνται για την κατάσταση λειτουργίας της Μονάδας, ο Επικεφαλής και η Επιτροπή Ελέγχου, (όταν αυτή συσταθεί), από τον/η Προϊστάμενος/η της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου που είναι υπεύθυνος να αναπτύσσει, να τηρεί και να υλοποιεί ένα Ετήσιο Πρόγραμμα Αξιολόγησης και Βελτίωσης Ποιότητας για τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, τα περιεχόμενα του οποίου περιγράφονται στο άρθρο. Μέσω του προγράμματος αυτού, του Φορέα, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κανονισμού Λειτουργίας Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.

6.9 Αρχεία και Φάκελοι Εσωτερικών Ελέγχων

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου τηρεί το Αρχείο Εσωτερικού Ελέγχου, που αποτελείται από δύο μέρη:



- το Αρχείο Αναφοράς, το οποίο περιέχει γενικά στοιχεία που είναι χρήσιμα για περισσότερους από έναν ελέγχους (π.χ. νομοθεσία, περιγραφές διαδικασιών) και
- το Αρχείο Ελέγχων, στο οποίο τηρούνται οι φάκελοι των εσωτερικών ελέγχων, συμπεριλαμβανομένων των ελέγχων παρακολούθησης της υλοποίησης διορθωτικών ενεργειών.
- Το Αρχείο Αναφοράς είναι κυρίως ηλεκτρονικό. Εμπλουτίζεται με υλικό που συγκεντρώνεται ή δημιουργείται κατά τη διάρκεια των ελέγχων. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου υποχρεούται να τηρεί ενημερωμένο ευρετήριο του αρχείου αυτού.

Ο Φάκελος Εσωτερικού Ελέγχου περιέχει, κατ' ελάχιστο, τα εξής:

- την εντολή ελέγχου
- την αλληλογραφία που ανταλλάχθηκε στο πλαίσιο του ελέγχου
- όλα τα πρωτογενή στοιχεία του ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων των σημειώσεων, ερωτηματολογίων, αντιγράφων φακέλων υποθέσεων κλπ.
- όλο το υλικό τεκμηρίωσης
- την προσωρινή έκθεση του ελέγχου, με τα παραρτήματά της
- την αξιολόγηση της έκθεσης, έτσι όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχετικό σημείωμα του αρμόδιου Τμήματος
- την οριστική έκθεση του ελέγχου
- τα σχετικά διαβιβαστικά σημειώματα ή έγγραφα.

Ο Φάκελος Εσωτερικού Ελέγχου υπάρχει τόσο σε φυσική, όσο και σε ηλεκτρονική μορφή.

Η πρόσβαση στο Αρχείο Αναφοράς είναι ελεύθερη. Η πρόσβαση στο Αρχείο Ελέγχων είναι ελεγχόμενη. Ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου παρέχει έγκριση για να δοθεί σε τρίτο πρόσωπο πρόσβαση στο φάκελο ελέγχου, μετά από έγγραφο και αιτιολογημένο αίτημα. Ο φάκελος εσωτερικού ελέγχου, στη φυσική του μορφή, διατηρείται επί πέντε (5) έτη μετά την ολοκλήρωση της υλοποίησης των προτάσεων που περιλαμβάνονται σε αυτόν. Οι εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου διατηρούνται επί δέκα (10) έτη μετά την ολοκλήρωση της υλοποίησης των προτάσεων που περιλαμβάνονται σε αυτές, όπως η ολοκλήρωση αυτή προκύπτει από τη σχετική αναφορά του ελέγχου παρακολούθησης.



7 Ετήσια Έκθεση με Γνώμη

7.1 Ετήσια Έκθεση Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου

Στο άρθρο 8 του Κανονισμού Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Φορέα αναφέρονται τα σχετικά με την Ετήσια Έκθεση.

7.2 Γνώμη

Η Γνώμη συνοδεύει την Ετήσια Έκθεση που υποβάλλεται στον Επικεφαλής του Φορέα. Σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4795/2021, Γνώμη είναι το συμπέρασμα/διαπίστωση που διατυπώνεται από τον Επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου σχετικά με τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις δικλίδες ελέγχου του Φορέα.

Ο επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου για να διατυπώσει τη «Γνώμη» πρέπει να έχει κατανοήσει τη στρατηγική, τους στόχους και τους κινδύνους του Φορέα, καθώς και τις προσδοκίες του Περιφερειάρχη και της ανώτερης διοίκησης αυτού. Επίσης η «Γνώμη» του πρέπει να βασίζεται σε πληροφορίες που είναι σχετικές με αυτά που διατυπώνει, οι οποίες να είναι πειστικές, αληθινές, αξιόπιστες και χρήσιμες να βοηθήσουν το Φορέα να επιτύχει τους στόχους του.

Η Γνώμη βασίζεται στο αποτέλεσμα όλων των έργων, δραστηριοτήτων της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου κατά το συγκεκριμένο έτος και βάσει αυτού ο επικεφαλής της Μονάδας γνωμοδοτεί, για τη συνολική επάρκεια των δομών και συστημάτων διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου σε συνολικό επίπεδο ή για μεμονωμένες διαδικασίες, λειτουργίες και οργανικές μονάδες του Φορέα. Ο επικεφαλής της Μονάδας διατυπώνει τη Γνώμη με τρόπο ευκρινή, συνοπτικό και τη σχετίζει με τη στρατηγική, τους στόχους και τους κινδύνους του Φορέα.

Η Γνώμη που παρέχεται μπορεί να χαρακτηρίζεται ως θετική, αρνητική ή με επιφύλαξη.

- ✓ Θετική γνώμη χορηγείται σε περίπτωση που δεν υπάρχουν σημαντικά ευρήματα που να επηρεάζουν το επίπεδο λειτουργίας του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.
- ✓ Αν η «Γνώμη» είναι αρνητική, ο επικεφαλής της Μ.Ε.Ε. Φορέα θα πρέπει να αναφέρει τους λόγους που οδήγησαν σε αυτό το συμπέρασμα.
- ✓ Η «Γνώμη» με επιφύλαξη διατυπώνεται, αν ο επικεφαλής έχει ενδοιασμούς, αμφιβολία για κάτι που καταγράφει, για παράδειγμα αναφέρει ότι διαπιστώθηκε κάποιος σημαντικός κίνδυνος κατά τον έλεγχο μιας διαδικασίας, όμως διατηρεί τις επιφυλάξεις του για το αν πραγματικά ισχύει αυτό κυρίως γιατί υπάρχει αδυναμία να διαπιστωθεί πλήρως.

Η γνώμη γνωστοποιείται μόνο στον Επικεφαλής του Φορέα. Μπορεί να γνωστοποιηθεί σε τρίτους μόνο ύστερα από έγκριση του Περιφερειάρχη.



Εγκρίσεις – Τροποποιήσεις

Το παρών Εγχειρίδιο Εσωτερικής Λειτουργίας εγκρίνεται από το Επικεφαλής του Φορέα μετά από την εισήγηση του Προϊσταμένου της Μ.Ε.Ε . Δύναται να τροποποιηθεί και να αναθεωρηθεί με την ίδια διαδικασία.



8 Παραρτήματα

8.1 Ορισμοί – έννοιες

I] Εσωτερικός έλεγχος

Ο εσωτερικός έλεγχος (internal audit) είναι μία ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μία συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και της εταιρικής διακυβέρνησης. Στα πλαίσια του ορισμού αυτού, οι εργασίες του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν αλλά δεν περιορίζονται στα ακόλουθα:

Παροχή διαβεβαίωσης περί της επάρκειας των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου του Φορέα.

Επισκόπηση του συστήματος παροχής οικονομικών και διοικητικών πληροφοριών προς την Διοίκηση του Φορέα.

Εξασφάλιση πληρότητας και αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων.

Επιβεβαίωση της εφαρμογής των πολιτικών και διαδικασιών, οι οποίες έχουν εισαχθεί με στόχο την επίτευξη των επιχειρησιακών στόχων του Φορέα.

Εξασφάλιση της συμμόρφωσης με τους στόχους της Διοίκησης και την ισχύουσα νομοθεσία.

Επισκόπηση των μέσων διαφύλαξης των παγίων στοιχείων του Φορέα.

Επιβεβαίωση της αποτελεσματικής και αποδοτικής χρήσης των διαθέσιμων πόρων και έλεγχος της επάρκειας και την αποτελεσματικότητας των διαδικασιών του Φορέα για την πραγματοποίηση των στόχων που έχουν τεθεί από το Επιχειρησιακό Σχέδιο.

Έγκαιρη αναγνώριση και αξιολόγηση πιθανών κινδύνων.

Πρόληψη και εντοπισμός περιπτώσεων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης.

II] Γνώμη

Το συμπέρασμα/διαπίστωση που διατυπώνεται από τον Επικεφαλής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου σχετικά με τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις δικλίδες ελέγχου του Φορέα. Η Γνώμη μπορεί να βασίζεται σε αποτελέσματα μεμονωμένων έργων και άλλων δραστηριοτήτων που εκτελέστηκαν σε μία δεδομένη χρονική περίοδο. Η Γνώμη που παρέχεται μπορεί να χαρακτηρίζεται ως θετική, αρνητική ή με επιφύλαξη.

III] Δικλίδα Ελέγχου / Ασφαλείας



Κάθε δράση ή διαδικασία που αναλαμβάνει ο Φορέας, για τη διαχείριση των κινδύνων και την αύξηση της πιθανότητας επίτευξης των καθορισμένων στόχων και σκοπών του.

IV] Κώδικας Δεοντολογίας

Οι αρχές τις οποίες οφείλουν να εφαρμόζουν οι εσωτερικοί ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, ώστε να προάγονται οι επαγγελματικές και ηθικές αξίες και πρότυπα.

V] Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O

Ένα διεθνώς αναγνωρισμένο πρότυπο πλαίσιο που περιγράφει τα επιμέρους στοιχεία, λειτουργίες και διαδικασίες ενός ολοκληρωμένου και συνεκτικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου στο επίπεδο κάθε Φορέα.

VI] Κίνδυνος

Ως κίνδυνος εννοείται η πιθανότητα ή απειλή να επέλθει ζημία, απώλεια ή, γενικά, κάποιο αρνητικό για τους στόχους του Φορέα ενδεχόμενο, το οποίο προκαλείται λόγω της ύπαρξης τρωτών σημείων είτε στο εσωτερικό του, είτε από το εξωτερικό περιβάλλον και το οποίο μπορεί να μετριαστεί μέσω προληπτικών δράσεων.

VII] Εγγενής κίνδυνος

Εγγενής είναι ο κίνδυνος που υφίσταται σε έναν οργανισμό, μία δραστηριότητα, διαδικασία κλπ., πριν ληφθεί οποιοδήποτε μέτρο για τον περιορισμό του.

VIII] Υπολειμματικός κίνδυνος

Υπολειμματικός είναι ο κίνδυνος που παραμένει μετά τη λήψη μέτρων από τη Διοίκηση, συμπεριλαμβανομένου του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, για τη μείωση των επιπτώσεων και της πιθανότητας εμφάνισης ενός ανεπιθύμητου γεγονότος.

IX] Ενδιαφερόμενα Μέρη

Τα μέρη που επηρεάζονται / σχετίζονται από / με τη δράση του Φορέα, όπως η διοίκηση, οι υπάλληλοι, οι συναλλασσόμενοι με τον Φορέα, οι πολίτες και οι ρυθμιστικοί φορείς.

X] Διαχείριση κινδύνων

Η διαδικασία αναγνώρισης, αξιολόγησης και ελέγχου ενδεχόμενων δυσμενών ή ευνοϊκών γεγονότων ή καταστάσεων, μέσω της οποίας ο Φορέας προσεγγίζει μεθοδικά τους κινδύνους που συνδέονται με τις δραστηριότητές του και παρέχει εύλογη διαβεβαίωση για την επίτευξη των αντικειμενικών του στόχων.

XI] Εύλογη Διαβεβαίωση



Ένα ικανοποιητικό, πλην όμως όχι απόλυτο, επίπεδο διαβεβαίωσης και εμπιστοσύνης, λαμβανομένων υπόψη ιδίως του κόστους, των οφελών και των κινδύνων

XII] Διαδικασία

Ως διαδικασία εννοείται μία αυστηρά προκαθορισμένη αλληλουχία ενεργειών, με συγκεκριμένα σημεία αφετηρίας, εκτέλεσης και ολοκλήρωσης, η οποία πρέπει να ακολουθείται ώστε να επιτελεστεί ορθά μία εργασία.

XIII] Πρόγραμμα Αξιολόγησης και Βελτίωσης Ποιότητας

Η διαδικασία κατά την οποία γίνεται εκτίμηση του βαθμού συμμόρφωσης της λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου με τα Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, καθώς και του βαθμού τήρησης του Κώδικα Δεοντολογίας από τους Εσωτερικούς Ελεγκτές. Το Πρόγραμμα αξιολογεί την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και εντοπίζει πεδία που χρήζουν βελτίωσης.

XIV] Διακυβέρνηση

Ο συνδυασμός των διαδικασιών και των δομών που έχουν διαμορφωθεί από την ανώτατη διοίκηση του Φορέα, έτσι ώστε να παρέχουν πληροφόρηση, να κατευθύνουν, να διαχειρίζονται και να παρακολουθούν τις δραστηριότητες του Φορέα προς την επίτευξη των αντικειμενικών του σκοπών.

XV] Περιβάλλον Ελέγχου

Κάθε μονάδα, περιοχή, λειτουργία, πρόγραμμα, έργο, διαδικασία που θα μπορούσε να αποτελέσει αντικείμενο ελέγχου.

XVI] Διορθωτική ενέργεια

Η ενέργεια στην οποία αναλαμβάνει να προβεί η αρμόδια Υπηρεσία, ώστε να αρθεί μία μη συμμόρφωση προς τους κανόνες της νομοθεσίας, της δεοντολογίας κλπ., η οποία εντοπίστηκε από τον εσωτερικό έλεγχο.

XVII] Προληπτική ή Βελτιωτική ενέργεια

Η ενέργεια στην οποία αναλαμβάνει να προβεί η αρμόδια Υπηρεσία, με σκοπό να αποτραπεί ή να μετριαστεί ο κίνδυνος εμφάνισης μίας μη συμμόρφωσης ή ο κίνδυνος μη επίτευξης των στόχων του Φορέα.

XVIII] Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου



Μια διεθνής διακήρυξη, του Συμβουλίου των Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors - I.I.A.), η οποία περιγράφει τις προϋποθέσεις και τις απαιτήσεις για την άσκηση των δραστηριοτήτων της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και την αξιολόγηση της απόδοσης αυτής.

XIX] Προστιθέμενη Αξία

Η αξία που προσθέτει ο εσωτερικός έλεγχος στον Φορέα, μέσω της αντικειμενικής και εύλογης διαβεβαίωσης και της συμβολής του στην αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα των συστημάτων και διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου.

XX] Συμβουλευτικές Υπηρεσίες

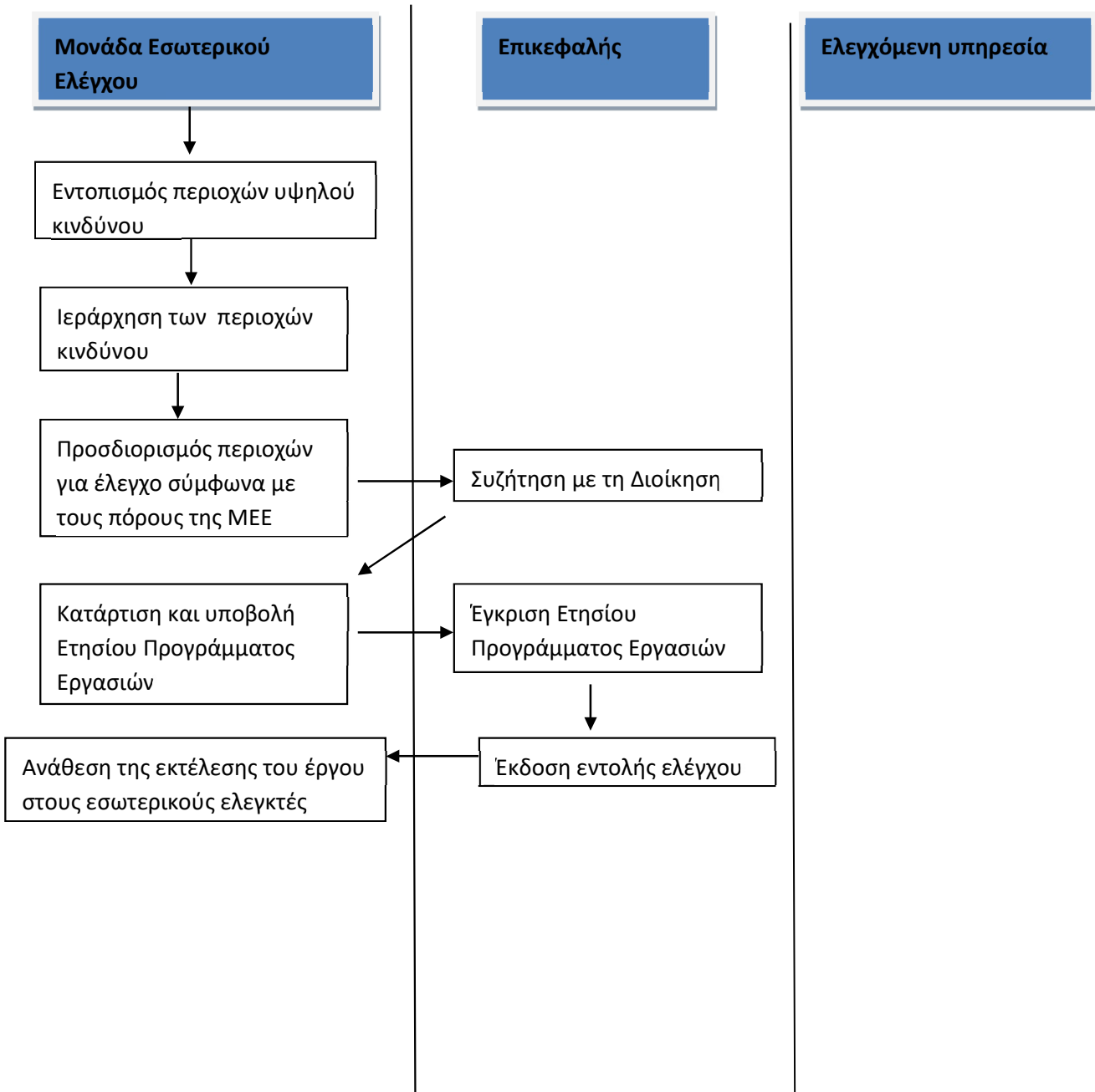
Οι υπηρεσίες οι οποίες στοχεύουν στη βελτίωση των συστημάτων και διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου ενός Φορέα, προσθέτοντας αξία σε αυτόν, χωρίς να εμπλέκονται στην άσκηση των αρμοδιοτήτων των οργάνων ή των μονάδων προς τις οποίες παρέχονται οι υπηρεσίες αυτές.

XXI] Υπηρεσίες Διαβεβαίωσης

Οι ελεγκτικές υπηρεσίες που παρέχονται με αντικειμενική εξέταση αποδεικτικών στοιχείων, με σκοπό την ανεξάρτητη και τεκμηριωμένη αξιολόγηση των συστημάτων και των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου του Φορέα.



8.2 Διάγραμμα ροής εργασιών Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου







Παρακολούθηση των συμφωνηθεισών ενεργειών/ Αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας

Ενέργειες / λήψη μέτρων βάσει των συμφωνηθεισών

8.3 Ετήσιος προγραμματισμός διενεργειών Εσωτερικών Ελέγχων 20...

Ελεγκτές :

- 1) Επικεφαλής Μ.Ε.Ε. Φορέα :
- 2) Α' Μέλος Ομάδας Έργου:
- 3) Β' Μέλος Ομάδας Έργου:
- 4) Γ' Μέλος Ομάδας Έργου:

Α/Α	ΔΙΕΝΕΡΓΟΥΜΕΝΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΡΑΣΕΩΝ ΣΕ ΑΝΘΡΩΠΟΗΜΕΡΕΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ													
		ΑΝΑ ΜΗΝΑ													ΠΑΡΑΤΗΡ.
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
1															(α)
2															(α)
3															(α)
4															(α)
5															(α)
6															(α)
7	Έλεγχοι παρακολούθησης (follow-up)														
8	Έκτακτοι έλεγχοι														
9	Ενημέρωση Επιτροπής Ελέγχου και Διοίκησης.														
10	Λήψη συνεντεύξεων για επικαιροποίηση εκτιμώμενων κινδύνων επομένου έτους														



11	Εκπόνηση Προγραμματισμού εσωτερικών ελέγχων επομένου έτους																		
12	Λοιπές ελεγκτικές εργασίες (συμβουλευτικό έργο, κ.λπ.)																		
Σύνολο Ανθρωποημερών																			

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

(α) Η προτεραιότητα δίδεται με βάση τον Χάρτη Κινδύνων. Λαμβάνονται υπόψη και τυχόν έλεγχοι που καθίστανται υποχρεωτικοί από το νομοθετικό πλαίσιο.

Ημερομηνία:

Ο/Η Εντολέας

Η/Ο Προϊσταμένη/-ος
 Μ.Ε.Ε.



8.4 Εντολή Ανάθεσης Εσωτερικού Ελέγχου

Φορέας

Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου

Ημερομηνία:

Πρωτόκολλο :

Θέμα: Εντολή διενέργειας Εσωτερικού Ελέγχου: “Έλεγχος στο Περιβάλλον Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, στη Διεύθυνση Τμήμα.....”

Αρ. Απόφασης

Ο Επικεφαλής του Φορέα

Λαμβάνοντας υπόψιν:

1. Το Ν.4795/2020- 2021
2. Την ανάγκη για τη διενέργεια του συγκεκριμένου ελέγχου

Αποφασίζει

1. Τη διενέργεια Εσωτερικού Ελέγχου στο Περιβάλλον Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, στη Διεύθυνση Τμήμα
2. Αντικειμενικοί σκοποί αυτού του ελέγχου αποτέλεσε ο έλεγχος των διαδικασιών του Φορέα και ο εντοπισμός των επιχειρησιακών κινδύνων, οι οποίοι συνδέονται με τις διάφορες δραστηριότητες και λειτουργίες του. Η εργασία επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση του Περιβάλλοντος Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, στη Διεύθυνση Τμήμα..... τόσο σε θέματα στρατηγικά, οργανωτικά όσο και θέματα Κανονιστικής συμμόρφωσης.
3. Το εύρος του ελέγχου είναι οι μήνες.
4. Ο συγκεκριμένος εσωτερικός έλεγχος θα πραγματοποιηθεί στα ακόλουθα τμήματα: «.....»
5. Η ομάδα εσωτερικού ελέγχου θα αποτελείται από τα παρακάτω μέλη:
 - 1) Επικεφαλής Μ.Ε.Ε. Φορέα
 - 2) Α΄ Μέλος Ομάδας Έργου:
 - 3) Β΄ Μέλος Ομάδας Έργου :
 - 4) Γ΄ Μέλος Ομάδας Έργου:
6. Το προτεινόμενο χρονοδιάγραμμα του εσωτερικού ελέγχου έχει ως ακολούθως: (....) με (.....) μήνες από την παράδοση της έκθεσης

Ο Επικεφαλής

Κοινοποίηση: Τα μέλη της Ομάδας Εσωτερικού Ελέγχου



8.5 Εντολή γνωστοποίησης διεξαγωγής εσωτερικού ελέγχου

Φορέας

Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου

Ημερομηνία:

Πρωτόκολλο :

Εσωτερική/-ος Ελέγκτρια/-ής:

Προς: Διεύθυνση

Τμήμα

Θέμα: Επιστολή γνωστοποίησης διενέργειας εσωτερικού ελέγχου

Σας γνωρίζουμε ότι έχουμε προγραμματίσει τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου στη διαδικασία αναφορικά με τις διαδικασίες του του τμήματός σας, στις με Λόγω της φύσεως του εν λόγω ελέγχου, παρακαλούμε να προετοιμάσετε τα απαιτούμενα στοιχεία που θα χρησιμοποιηθούν κατά τη διενέργειά του. Οι ακόλουθες πληροφορίες ζητούνται προκειμένου να γίνουν κατανοητές οι λειτουργίες και δραστηριότητες του τμήματός σας.

Παρακαλούμε μη διστάσετε να μας παρέχετε οποιαδήποτε επιπρόσθετη πληροφορία ή έγγραφο που δεν περιλαμβάνεται στον παρακάτω κατάλογο και εκτιμάτε ότι μπορεί να αποτελέσει χρήσιμο στοιχείο στη διενέργεια του ελέγχου. Αν έχετε οποιεσδήποτε ερωτήσεις ή χρειάζεστε διευκρινίσεις επί των απαιτούμενων στοιχείων, παρακαλούμε επικοινωνήστε με το Τμήμα του Εσωτερικού Ελέγχου & Διαφάνειας του Φορέα.

[Απαιτούμενα στοιχεία]

1. Οργανόγραμμα Τμήματος
2. Σχετική Νομοθεσία και εγκύκλιοι
3. Σχετικές Διαδικασίες Φορέα
4. Έκθεση Περιφερειακού ή λοιπές εσωτερικές εκθέσεις
5. Στατιστικά στοιχεία
6. Λοιπά στοιχεία

Η/Ο Υπεύθυνη/-ος Ελέγχου



8.6 Κατάλογος ατόμων για διερευνητικές συναντήσεις

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ						
Επίθετο	Όνομα	Υπηρεσία	Θέση	Ημερομηνία	Τόπος	Σχόλια



8.7 Έντυπο συνάντησης

Άτομα συνάντησης :

Ελεγκτές :

- ✓ Επικεφαλής Μ.Ε.Ε. Φορέα :
- ✓ Α' Μέλος Ομάδας Έργου:
- ✓ Β' Μέλος Ομάδας Έργου :
- ✓ Γ' Μέλος Ομάδας Έργου:

Ημερομηνία και Ώρα :

Σκοπός της συνάντησης

Αντικειμενικοί σκοποί αυτού του ελέγχου αποτέλεσε ο έλεγχος των διαδικασιών του Φορέα και ο εντοπισμός των επιχειρησιακών κινδύνων, οι οποίοι συνδέονται με τις διάφορες δραστηριότητες και λειτουργίες του. Η εργασία επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση του Περιβάλλοντος Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, στη Διεύθυνση, Τμήμα..... τόσο σε θέματα στρατηγικά, οργανωτικά όσο και θέματα Κανονιστικής συμμόρφωσης.

Έγγραφα που ζητήθηκαν	Έγγραφα που δόθηκαν
1.	1.
2.	2
3.	3
Ερωτήσεις	Απαντήσεις
1.	
2.	
3.	
4.	
5.	
6.	
Συμπληρωματικές παρατηρήσεις :	



8.8 Φύλλο Πλαισίου Ελέγχου

ΦΥΛΛΟ ΠΛΑΙΣΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

<p>Επόπτης/-τρια Ελέγχου: -</p> <p>Ομάδα Ελέγχου:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Επικεφαλής Μ.Ε.Ε. Φορέα :..... ✓ Α' Μέλος Ομάδας Έργου: ✓ Β' Μέλος Ομάδας Έργου : ✓ Γ' Μέλος Ομάδας Έργου: 	<p>Έτος: 202....</p> <p>Αύξων αριθμός ελέγχου:'</p> <p>ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ</p>
--	---

Τίτλος της αποστολής ελέγχου (1)
Έλεγχος στο Περιβάλλον Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, στη Διεύθυνση Τμήμα του Φορέα.

Περιγραφή του περιβάλλοντος ελέγχου (2)
Η εργασία μας επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση του Περιβάλλοντος Ελέγχου και Λειτουργίας, στη Διεύθυνση Διοικητικών Τμήμα του Φορέα τόσο σε θέματα στρατηγικά, οργανωτικά όσο και θέματα Κανονιστικής συμμόρφωσης.

Στόχοι της αποστολής ελέγχου (3)

Εύρος της αποστολής ελέγχου (4)

Πρόσωπα προς συνάντηση (5)
<p>1.</p> <p>2.</p> <p>3.</p>



8.9 Υπόδειγμα Προσωρινής Έκθεσης Εσωτερικού Ελέγχου



Περιφέρεια Δυτικής Μακεδονίας

Γρεβενά | Καστοριά | Κοζάνη | Φλώρινα

Στοιχεία συντάκτη:

Στοιχεία Υπεύθυνου Επικύρωσης:



1. Σύνοψη Προσωρινής Έκθεσης

Αντικειμενικοί Σκοποί Ελέγχου

Αντικείμενο του ελέγχου μας αποτέλεσε ο έλεγχος των διαδικασιών του Φορέα και ο εντοπισμός των επιχειρησιακών κινδύνων, οι οποίοι συνδέονται με τις διάφορες δραστηριότητες και λειτουργίες του. Η εργασία μας επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση του Τμήματος του Φορέα τόσο σε θέματα στρατηγικά, οργανωτικά όσο και θέματα Κανονιστικής συμμόρφωσης.

Πραγματοποιήσαμε επισκόπηση και αξιολόγηση επί των υφιστάμενων διαδικασιών του Φορέα. Ο έλεγχός μας διενεργήθηκε βάσει συνεντεύξεων με το προσωπικό του Φορέα, καθώς επίσης και βάσει δειγματοληπτικών ελέγχων (walk throughs) μέσω σχετικών εγγράφων και αρχείων που συμπεριλαμβάνονταν στο πλαίσιο και στο εύρος των εργασιών μας, βάσει των σχετικών προγραμμάτων ελέγχου. Προχωρήσαμε επίσης στην υποβολή συγκεκριμένων προτάσεων, για τη βελτίωση της υφιστάμενης κατάστασης οι οποίες στηρίζονται σε βέλτιστες πρακτικές που εφαρμόζονται από ομοειδείς οργανισμούς, από την εμπειρία μας σε συναφή έργα, καθώς και από τις βέλτιστες πρακτικές Εσωτερικού Ελέγχου και εταιρικής Διακυβέρνησης.

Συμπεράσματα

Συνολικός αριθμός ευρημάτων	Critical	High	Moderate	Low
{Συνολικός αριθμός ευρημάτων :}	-

Επισκόπηση Διαπιστώσεων

Συνολική Αξιολόγηση:

Η ελεγκτική γνώμη για την αξιολόγηση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της ελεγχόμενης μονάδας είναι:

Ικανοποιητική

Σχετικά Ικανοποιητική-χρήζει βελτιωτικών ενεργειών

Χρήζει βελτίωσης

Μη ικανοποιητική



Επισκόπηση Περιβάλλοντος Εσωτερικών Δικλίδων Ελέγχου

Σε αυτό το στάδιο πραγματοποιήθηκαν συνεντεύξεις με τα αρμόδια στελέχη του Φορέα με σκοπό την αξιολόγηση του περιβάλλοντος ελέγχου του καθώς και να διαπιστωθούν αν υφίστανται οι απαραίτητες δικλίδες ελέγχου. Χρησιμοποιήθηκαν checklists και αναλυτικά προγράμματα ελέγχου που έχουν σχεδιαστεί για το σκοπό αυτό. Με αυτό τον τρόπο ελαχιστοποιήθηκε η πιθανότητα μη αναγνώρισης σχετικών κινδύνων.

Σε αυτό το στάδιο εξετάστηκαν:

- Αν το γενικότερο πλαίσιο διακυβέρνησης είναι σύννομο και εξασφαλίζει την έγκαιρη και ακριβή γνωστοποίηση όλων των σημαντικών θεμάτων που αφορούν το Φορέα.
- Τα οργανογράμματα και τις γραμμές επικοινωνίας.
- Τα όρια ευθύνης και δικαιοδοσίας των διαφόρων βαθμίδων διοίκησης.
- Την επάρκεια του συστήματος παραγωγής των απαραίτητων στοιχείων και τη συμμόρφωση με το θεσμικό πλαίσιο και την διαδικασία κατάρτισης του ετήσιου προϋπολογισμού στα πλαίσια της στρατηγικής του Φορέα.

Επισκόπηση Κινδύνων και Συστάσεων

Βασικός Κίνδυνος Υπολειμματικός (Καθαρός) Κίνδυνος		Συστάσεις		
				Κατά προτεραιότητα



2. Εισαγωγή

2.1 Παρουσίαση Έκθεσης

Εντολή Ανάθεσης:

Παραλήπτες Προσωρινής Έκθεσης: Τμήμα

Παραλήπτες Τελικής Έκθεσης: Επικεφαλής Φορέα

Συντάκτες:

Επόπτης Ελέγχου: :

Υπεύθυνος Ελέγχου:

Ομάδα Ελέγχου:

2.2 Στόχος – Περίγραμμα – Πόροι

Στόχος του ελέγχου των διαδικασιών του Φορέα είναι ο εντοπισμός των επιχειρησιακών κινδύνων, οι οποίοι συνδέονται με τις διάφορες δραστηριότητες και λειτουργίες του. Η ελεγκτική διαδικασία επικεντρώθηκε στην αξιολόγηση του Τμήματος του Φορέα τόσο σε θέματα στρατηγικά, οργανωτικά όσο και θέματα Κανονιστικής συμμόρφωσης.

Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (ΣΕΕ) της Δημοσιονομικής Διαχείρισης αντιπροσωπεύει ένα δομημένο μοντέλο για τη δημιουργία ενός ολοκληρωμένου μηχανισμού εσωτερικού ελέγχου για τη διαχείριση των δημόσιων πόρων και την προστασία του δημόσιου χρήματος και της δημόσιας περιουσίας, που έχει ως στόχο να παρέχει εύλογη διαβεβαίωση ότι οι διαδικασίες και οι λειτουργίες του Φορέα συμμορφώνονται με τις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, της διαφάνειας, της αποδοτικότητας, της αποτελεσματικότητας και της οικονομίας, καθώς και με τη σχετική νομοθεσία. Επιπλέον, ένα προηγμένο περιβάλλον εσωτερικού ελέγχου είναι ένα αποτελεσματικό εργαλείο για την πρόληψη και την αποτροπή της διαφθοράς και της απάτης.

Το παραδοσιακό Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου της Δημοσιονομικής Διαχείρισης έδινε κυρίως έμφαση στη νομιμότητα και κανονικότητα χωρίς άλλα κριτήρια, βασιζόμενο σε ένα σύστημα κεντρικού εκ των προτέρων ελέγχου (προληπτικός έλεγχος) και εκ των υστέρων επιθεώρησης (κατασταλτικός έλεγχος) που εστίαζε σε καταγγελίες τρίτων, σε αμφισβητούμενες συναλλαγές, σε παραβιάσεις των κανόνων του προϋπολογισμού, τιμωρώντας το ανθρώπινο λάθος. Το σύγχρονο



πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου εστιάζει στη διαφάνεια και στη διαχείριση κινδύνων, εγκαθιστώντας τόσο σαφείς γραμμές λογοδοσίας και επικοινωνίας όσο και εναρμονισμένες μεθοδολογίες και διαδικασίες.

Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου Δημοσιονομικής Διαχείρισης δεν επικεντρώνεται στις τεχνικές σχεδιασμού και εκτέλεσης του προϋπολογισμού ή λογιστικής (αν και ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να προτείνει βελτιώσεις σε αυτά τα συστήματα), ούτε περιλαμβάνει καθήκοντα επιθεώρησης, όπως η διερεύνηση και η τιμωρία μεμονωμένων περιπτώσεων απάτης ή σοβαρών παρατυπιών, αλλά έχει προληπτικό χαρακτήρα και στοχεύει στη διασφάλιση της ύπαρξης επαρκών συστημάτων και δικλίδων για την αποτροπή φαινομένων κακοδιαχείρισης και χαμηλής αποτελεσματικότητας, καθώς και του περιορισμού των «ευκαιριών» για την εμφάνιση διαφθοράς και απάτης. Τα επιμέρους στοιχεία και διαδικασίες ενός ολοκληρωμένου ΣΕΕ, υπόκεινται σε εξωτερική αξιολόγηση, όσον αφορά στην επάρκεια και την αποτελεσματικότητά τους, από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Πρόσφατα το Ελεγκτικό Συνέδριο εξέδωσε δύο αποφάσεις που αφορούν στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου Δημοσιονομικής Διαχείρισης.

Συγκεκριμένα: Με την αρ. ΦΓ8/28662/2020 (Β' 2424) Απόφαση «Ορισμός Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου εντός του Ελεγκτικού Συνεδρίου», αποτυπώθηκε η αντίληψη του Ανώτατου Δημοσιονομικού Δικαστηρίου αναφορικά με το περιεχόμενο του εσωτερικού ελέγχου και τα όργανα άσκησης αυτού κυρίως στη δημοσιονομική διαχείριση. Επισημαίνεται ότι σε αρκετά σημεία της εν λόγω απόφασης γίνεται αναφορά στα γενικώς αποδεκτά διεθνή μοντέλα και πρότυπα για το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, τις βέλτιστες πρακτικές όπως διαμορφώνονται ιδίως από τον Διεθνή Οργανισμό των Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI1), από την Επιτροπή Υποστήριξης Οργανισμών της Επιτροπής Treadway (COSO2) και από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA3).

Με την αρ. ΦΓ8/55081/2020 (Β' 4938) Απόφαση «*Διαδικασία Ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο της ύπαρξης, της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου στους φορείς που υπάγονται στην ελεγκτική του δικαιοδοσία*», γίνεται αναφορά στην αναγκαιότητα καταγραφής από τον Φορέα αναλυτικά των διαδικασιών παραγωγής ή διενέργειας πράξεων με δημοσιονομικές συνέπειες, με εντοπισμό των δημοσιονομικών κινδύνων και των δικλίδων προς αντιμετώπιση αυτών. Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, έχοντας ως αρμοδιότητα την ανάπτυξη του θεσμικού οργανωτικού και επιχειρησιακού πλαισίου για το Εθνικό Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, τη λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου και τη λειτουργία διαχείρισης κινδύνων, και στο πλαίσιο του



εποπτικού και συμβουλευτικού ρόλου της για την αποτελεσματική λειτουργία των Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου, όπως έχει τονίσει και το Ελεγκτικό Συνέδριο σε σχετικές επιστολές του προς τους φορείς, σχετικά με την εγκατάσταση Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου, προέβη στην εκπόνηση του Προτύπου Καταγραφής Διαδικασιών του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Δημοσιονομικής Διαχείρισης. Το Πρότυπο βασίστηκε στο νομοθετικό πλαίσιο που ίσχυε κατά την εκτέλεση του εν λόγω έργου (ήτοι έως 30 Οκτωβρίου 2020), λαμβάνοντας υπόψη το γενικός αποδεκτό διεθνές Πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου και τις καλές πρακτικές, όπως διαμορφώθηκαν από την Επιτροπή Υποστήριξης Οργανισμών της Επιτροπής Treadway (COSO Internal Control Integrated Framework 2013) και από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA).

Επιπλέον σύμφωνα με το Άρθρο 4 και 5 του Ν. 4795/2021 ορίζεται ότι Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου είναι το πλέγμα των λειτουργιών και διαδικασιών, καθώς και των δικλίδων ελέγχου που υιοθετεί ο Φορέας και είναι σχεδιασμένο για να παρέχει εύλογη διαβεβαίωση στον Φορέα για την επίτευξη των στόχων του σχετικά με την:

- α) αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των επιχειρησιακών του λειτουργιών,
- β) αξιοπιστία των οικονομικών και λοιπών αναφορών,
- γ) συμμόρφωση με τους νόμους, τους κανονισμούς και τις πολιτικές που διέπουν τη λειτουργία του.

Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να λαμβάνει υπόψη του τα γενικώς αποδεκτά Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O., καθώς και τις καλές πρακτικές, που διαμορφώνονται από φορείς όπως η Επιτροπή C.O.S.O. (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - C.O.S.O.) και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors - I.I.A.). Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου αναφέρεται σε ένα οργανωμένο πλέγμα λειτουργιών και διαδικασιών, το οποίο περιλαμβάνει το σύστημα διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων, το κανονιστικό πλαίσιο, τις πολιτικές, τις διαδικασίες, τις εντολές, καθώς και τη λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι ΟΤΑ υποχρεούνται στην ενημέρωση των διαδικασιών που αφορούν σε όλες τις λειτουργίες και τις δράσεις τους.

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αποβλέπει στην εκμηδένιση ή ελαχιστοποίηση των δημοσιονομικών κινδύνων με τη χρήση των κατάλληλων δικλίδων, οι οποίες επιλέγονται ύστερα από εκτίμηση της σοβαρότητας του κινδύνου, της πιθανότητας επέλευσής του και της θυσίας που συνεπάγεται η κινητοποίηση των μέσων αντιμετώπισής του.



Η διάρθρωση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου σύμφωνα με άρθρο 6 του Νόμου 4795/2021 έχει ως εξής:

α) Η πρώτη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες, καθώς και το σύνολο των υπαλλήλων με οποιαδήποτε σχέση εργασίας που κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους εκτελούν τις διεργασίες εντοπισμού και μετριασμού των κινδύνων, καθώς και την παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου.

β) Η δεύτερη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες και τα μονοπρόσωπα ή συλλογικά όργανα του Φορέα που έχουν ως αρμοδιότητα τη διασφάλιση της τήρησης της νομιμότητας, τη διαχείριση των κινδύνων που απειλούν την εύρυθμη λειτουργία του Φορέα, καθώς και τη συνολική παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου, που εκτελούνται από την πρώτη γραμμή ρόλων, λειτουργώντας ανεξάρτητα από αυτήν.

γ) Η τρίτη γραμμή περιλαμβάνει τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, η οποία παρέχει στον Επικεφαλής του Φορέα εύλογη διαβεβαίωση και συμβουλευτικές υπηρεσίες σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα του συστήματος και των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και των επιμέρους στοιχείων και δικλίδων ελέγχου του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, που αποτελούν αρμοδιότητα των δύο πρώτων γραμμών ρόλων.

Οι έλεγχοι προτεραιοποιούνται ανάλογα με τη διαθεσιμότητα των πόρων, δεδομένου ότι σπάνια οι πόροι επαρκούν για να καλυφθούν τα πάντα.

Μεθοδολογία Καταγραφής και αξιολόγησης

Στάδιο 1 – Συγκέντρωση και επεξεργασία απαιτούμενου Υλικού

Σε αυτό το στάδιο συγκεντρώθηκαν όλες οι απαραίτητες πληροφορίες και οι υπάρχουσες πολιτικές, διαδικασίες, συστήματα και πρακτικές που έχουν εισαχθεί και ακολουθούνται στην καθημερινή λειτουργία του Φορέα με σκοπό την καλύτερη κατανόηση του εσωτερικού και εξωτερικού περιβάλλοντος αυτού.

Περιγράφονται αναλυτικά:

Για την ανάπτυξη του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Δημοσιονομικής Διαχείρισης ακολουθήθηκαν τα εξής στάδια:



Η μεθοδολογία μας θα περιλαμβάνει τις κατωτέρω φάσεις για την εκτέλεση της ελεγκτικής διαδικασίας:

Στάδιο 1 – Συλλογή πληροφοριών

- Οι επισκέψεις στις διάφορες διευθύνσεις που πραγματοποιήθηκαν σύμφωνα με το πλάνο ελέγχου. Όπου κρίνεται απαραίτητο το πλαίσιο θα τροποποιείται για την πραγματοποίηση έκτακτων και ειδικών ελέγχων
- Πριν από την έναρξη κάθε ελέγχου συλλέγονται πληροφορίες σχετικά με τις περιοχές και τις δραστηριότητες που πρόκειται να ελεγχθούν.

Πραγματοποιείται επίσης επισκόπηση οποιονδήποτε άλλων στοιχείων και πληροφοριών κρίνονται απαραίτητα για τη διενέργεια του ελέγχου.

Στάδιο 2 – Εκτέλεση ενός Προγράμματος Ελέγχου

Εκτελείται το πρόγραμμα ελέγχου που θα έχει ετοιμαστεί στα προηγούμενα στάδια. Η περιγραφή της κάθε ελεγκτικής εργασίας και τα σχετικά αποτελέσματα καταγράφονται αναλυτικά στα φύλλα ελέγχου. Το κάθε φύλλο περιλαμβάνει:

- Λεπτομερής παράθεση των αποτελεσμάτων.
- Περιγραφή των συμπερασμάτων που προέκυψαν από την ελεγκτική εργασία.
 - Τα φύλλα ελέγχου θα συνδέονται επαρκώς με το πρόγραμμα ελέγχου έτσι ώστε να είναι εμφανής η εκτέλεση της ελεγκτικής εργασίας όπως περιγράφεται στο πρόγραμμα ελέγχου.



- Τα συμπεράσματα που θα εμφανίζονται στο φύλλο ελέγχου θα συνδέονται επαρκώς με την έκθεση ελέγχου έτσι ώστε να παρέχεται η απαραίτητη τεκμηρίωση των ευρημάτων που εμφανίζονται στην έκθεση.

Στάδιο 3 –Συλλογή Τεκμηρίων Ελέγχου

- Τα τεκμήρια ελέγχου είναι οι απαραίτητες πληροφορίες που συλλέγονται με σκοπό την απόκτηση της απαραίτητης επιβεβαίωσης (assurance) της ορθής λειτουργίας των ελεγχόμενων περιοχών.
- Τα τεκμήρια μπορεί να περιλαμβάνουν σημειώσεις από συνεντεύξεις, υλικό αντλημένο από έντυπα της ελεγχόμενης μονάδας, εσωτερικές οδηγίες και αποτελέσματα ελέγχων (audit tests).

Στάδιο 4 –Αξιολόγησης Τεκμηρίων Ελέγχου και Εξαγωγή Συμπερασμάτων

- Τα τεκμήρια που συλλέγονται αξιολογούνται με σκοπό την εξαγωγή συμπερασμάτων
- Για όλα τα τεκμήρια που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν στην εξαγωγή συμπερασμάτων είναι σημαντικό να επιβεβαιώνονται τα πιο κάτω:
 - Σχετικότητα: Το τεκμήριο είναι σχετικό με το συγκεκριμένο ελεγκτικό στόχο
 - Αξιοπιστία: Το τεκμήριο προέρχεται από πηγή που διασφαλίζει την ακρίβειά του
 - Αντικειμενικότητα: Το τεκμήριο δίνει την πραγματική διάσταση του ευρήματος χωρίς υπερβολές
- Μετά την αξιολόγηση των τεκμηρίων θα εξαγονται συμπεράσματα για κάθε μία από τις ελεγχόμενες περιοχές και λειτουργίες

Στάδιο 5 –Παρουσίασης Ευρημάτων

Τα ευρήματα παρουσιάζονται στους αρμόδιους προϊστάμενους κάθε λειτουργίας από τους οποίους λαμβάνονται οι απαραίτητες εξηγήσεις και σχόλια. Συζητιούνται επίσης πιθανές προτάσεις βελτίωσης στις συγκεκριμένες περιοχές και θα λαμβάνονται οι παρατηρήσεις των ελεγχόμενων

Στάδιο 6 –Εκπόνησης Έκθεσης Ελέγχου

Ετοιμάζεται η έκθεση ελέγχου που περιγράφει λεπτομερώς:

- Τα ευρήματα που εντοπίστηκαν
- Τις πιθανές επιπτώσεις τους



- Τις προτάσεις για την επίλυση των προβλημάτων

Στάδιο 7 - Αποστολή Έκθεσης Ελέγχου στην Ελεγχόμενη Μονάδα

Η έκθεση ελέγχου προωθείται στην ελεγχόμενη δραστηριότητα σε συγκεκριμένο και προκαθορισμένο διάστημα από την ολοκλήρωση της ελεγκτικής εργασίας.

Ζητείται από τους αρμόδιους διευθυντές των ελεγχόμενων λειτουργιών όπως προσκομίσουν μαζί με τα σχόλιά τους χρονοδιάγραμμα υλοποίησης των σχετικών εισηγήσεων.

III. ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Μετά την οριστικοποίηση της έκθεσης ελέγχου αυτή προωθείται στην Διοίκηση του Φορέα.

Η έκθεση ελέγχου αποτελεί το τελικό προϊόν του κάθε έργου. Για τον λόγο αυτό η έκθεση θα είναι:

- Φιλική στον αναγνώστη
 - Ακριβής
 - Τεκμηριωμένη
 - Αντικειμενική
 - Επαρκής σε πληροφορίες έτσι ώστε να γίνεται κατανοητή σε οποιονδήποτε αναγνώστη ακόμη και αν δεν έχει ιδιαίτερη γνώση της συγκεκριμένης περιοχής
 - Διαθέσιμη έγκαιρα στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου
- Η έκθεση ελέγχου χωρίζεται σε 3 βασικές ενότητες:
- Εισαγωγή: Περιλαμβάνει τον σκοπό του ελέγχου, την περίοδο που κάλυψε ο έλεγχος καθώς επίσης και μία γενική περιγραφή της ελεγκτικής εργασίας
 - Συνοπτική παρουσίαση: Παρουσιάζονται συνοπτικά τα σημαντικότερα θέματα που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου
 - Παρουσίαση ευρημάτων: Παρουσιάζονται λεπτομερώς τα διάφορα ευρήματα ανά θεματική περιοχή
- Η παρουσίαση του κάθε ευρήματος περιλαμβάνει τα πιο κάτω:
- Παρατήρηση: Περιγράφεται το εύρημα με ιδιαίτερη αναφορά στο μέγεθος του προβλήματος (ποσοτικοποίηση) και στις αιτίες που το προκαλούν (causes).

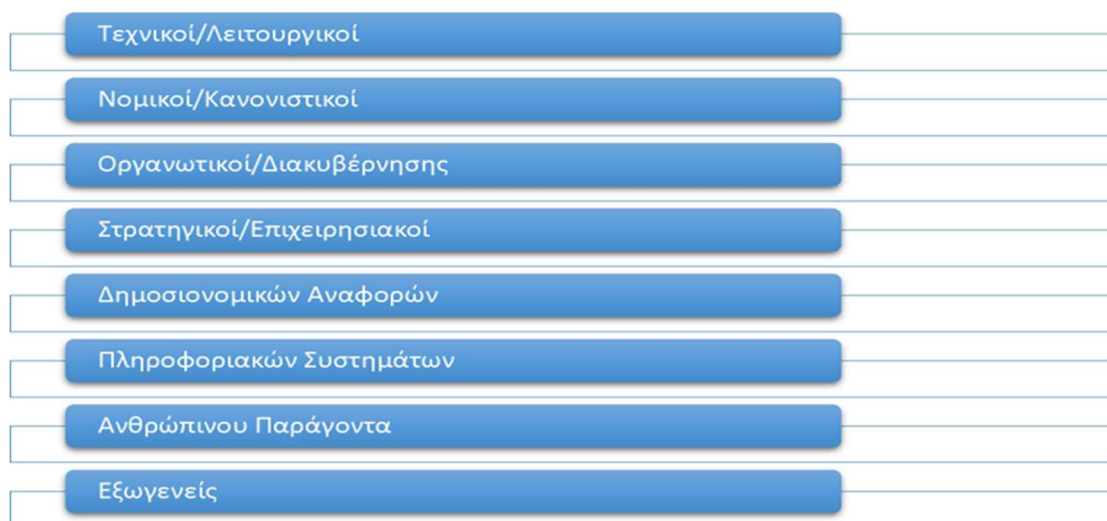


- **Επίπτωση:** Περιγράφεται η επίπτωση του συγκεκριμένου προβλήματος στην επίτευξη των επιχειρησιακών στόχων του Φορέα.
- **Εισήγηση:** Παρουσιάζεται μια ολοκληρωμένη πρόταση διόρθωσης του προβλήματος και βελτίωση της συγκεκριμένης λειτουργίας. Η πρόταση λαμβάνει υπόψη την παράμετρο του κόστους και της ωφέλειας (cost and benefits) έτσι ώστε να είναι εποικοδομητική και πρακτική.
- **Σχόλια ελεγχόμενης μονάδας:** Στη συνέχεια, ο προϊστάμενος της ελεγχόμενης μονάδας επισυνάπτει τα σχόλια του σχετικά με τα ευρήματα που παρατίθενται στην έκθεση. Τα σχόλια αυτά αναλύονται στις πιο κάτω ενότητες:
 - *Διορθωτικές ενέργειες / σχέδια δράσης*
 - *Υπεύθυνοι υλοποίησης ενεργειών*
 - *Ημερομηνίες υλοποίησης διορθωτικών ενεργειών*
- **Παρακολούθηση της υλοποίησης των συστάσεων του Εσωτερικού Ελέγχου**

Μετά το στάδιο της οριστικοποίησης της έκθεσης ελέγχου, οι συστάσεις που αναφέρονται στην έκθεση και έχουν συμφωνηθεί με τους ελεγχόμενους, καθώς και τα σχέδια διορθωτικών ενεργειών και δράσεων για την εφαρμογή τους, παρακολουθούνται από τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου. Η παρακολούθηση συνίσταται στην επιβεβαίωση της υλοποίησης και αξιολόγησης του αντίκτυπου κάθε ενέργειας που συμφωνήθηκε, εντός του προκαθορισμένου χρονοδιαγράμματος που τέθηκε από τον Εσωτερικό Ελεγκτή.

Δημιουργία Μητρώου Κινδύνων

Κατά το πλαίσιο της καταγραφής των κινδύνων καταρτίστηκε ένα Μητρώο Κινδύνων, βάσει των γενικώς αποδεκτών διεθνών προτύπων εσωτερικού ελέγχου και των βέλτιστων πρακτικών, όπως διαμορφώθηκαν, ιδίως, από την Επιτροπή Επιχορήγησης Οργανισμών της Επιτροπής Treadway (COSO) και από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA). Σε αυτό αναγνωρίζονται οι βασικοί κίνδυνοι που επηρεάζουν τις διαδικασίες και κατατάχθηκαν ανάλογα με τη φύση τους στις ακόλουθες γενικές κατηγορίες:



Κάθε κατηγορία κινδύνου αναλύεται σε ειδικότερους κινδύνους και αντιστοιχίζονται με την επίτευξη των στόχων του μοντέλου COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) που παρέχει έναν οδικό χάρτη εφαρμογής του συστήματος εσωτερικού ελέγχου:

Κατηγορίες Κινδύνων με βάση το COSO

- ❖ Συμμόρφωσης
- ❖ Επιχειρησιακής αποτελεσματικότητας
- ❖ Αξιοπιστίας οικονομικών και μη αναφορών

Περιλαμβάνει την εξέταση της εκτιμώμενης επίπτωσης ενός κινδύνου σε σχέση με την πιθανότητα αυτό να συμβεί. Οι κίνδυνοι μπορούν να χαρτογραφηθούν μαζί ώστε να διευκολύνεται ο διαχωρισμός μεταξύ υψηλών και χαμηλών κινδύνων. Σύμφωνα με τους ΟΟΣΑ (2018) και ΕΑΔ (2020), για να εκπονηθεί η αξιολόγηση της βαρύτητας των κινδύνων, κάθε κίνδυνος πρέπει να εξετασθεί σε συσχέτιση με τους υπόλοιπους. Το παρακάτω Σχήμα παρουσιάζει μια σχετική προσέγγιση στο θέμα:



ΕΠΙΠΤΩΣΗ: Ποια είναι η συνέπεια αυτού του κινδύνου στην ικανότητα του να επιτύχει τους στόχους του;

Υψηλός κίνδυνος – Οι Ελεγχόμενες οντότητες στην περιοχή υψηλού κινδύνου θέτουν σε σημαντικό κίνδυνο τους οργανωτικούς στόχους και την αποστολή
Χαμηλός κίνδυνος - Ο έλεγχος αυτών των οντοτήτων θα είχε μικρή προστιθέμενη αξία

Ακραίο					
Πολύ υψηλά					
Μέσο					
Χαμηλό					
Αμελητέο					
	Σπάνιο	Απίθανο	Μέτριο	Πιθανό	Σχεδόν Αβέβαιο

ΠΙΘΑΝΟΤΗΤΑ: Είναι βέβαιο ή απίθανο ότι ο κίνδυνος θα πραγματοποιηθεί;

Σχήμα: Χαρτογράφηση κινδύνων (Πηγή: ΟΑΣΑ2018)

Σύμφωνα με την Απόφαση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ΟΕΣ, 2020) (ΦΕΚ 4938/τ.Β/09.11.2020), το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αποβλέπει στην εκμηδένιση ή ελαχιστοποίηση των δημοσιονομικών κινδύνων με τη χρήση των κατάλληλων δικλίδων, οι οποίες επιλέγονται ύστερα από εκτίμηση της σοβαρότητας του κινδύνου, της πιθανότητας επέλευσής του και της θυσίας που συνεπάγεται η κινητοποίηση των μέσων αντιμετώπισής του, (ΕΑΔ, 2020).

Σύμφωνα με το άρθρο 1 της υπ' Αριθμόν απόφασης ΦΓ8/55081 «Διαδικασία Ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο της ύπαρξης, της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου στους φορείς που υπάγονται στην ελεγκτική του δικαιοδοσία» ΦΕΚ Τεύχος Β' 4938/09.11.2020 ως δημοσιονομικοί κίνδυνοι νοούνται ιδίως:

1. Ο κίνδυνος αυθαίρετης υλικής αφαίρεσης ή καταστροφής της περιουσίας του Φορέα (λ.χ. υπεξαίρεση).
2. Ο κίνδυνος απεμπόλησης από τον Φορέα, δημόσιων αξιώσεών του εις βάρος τρίτων (λ.χ. μη εισπραξη φόρου).
3. Ο κίνδυνος ανάληψης από τον Φορέα, δημόσιων υποχρεώσεων χωρίς δυνατότητα εκπλήρωσης (λ.χ. δάνεια).



4. Ο κίνδυνος μη σύννομης χορήγησης από τον Φορέα, δικαιωμάτων υπέρ τρίτων (λ.χ. μη νόμιμη απευθείας ανάθεση).
5. Ο κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον Φορέα, δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας (λ.χ. πληρωμή χωρίς υπαρκτή παραλαβή), και
6. Ο κίνδυνος διάθεσης από τον Φορέα, δημόσιου χρήματος χωρίς εγγυήσεις για την επίτευξη του καλύτερου αποτελέσματος (λ.χ. σπάταλη διαχείριση).

Δημοσιονομικοί Κίνδυνοι



Σύμφωνα με ανωτέρω κινδύνους στο Μητρώο Κινδύνων αναλύονται με μεγαλύτερη λεπτομέρεια ανά στάδιο διαδικασίας και κατηγορία κινδύνου, οι πιθανές αρνητικές επιπτώσεις που μπορεί να επιφέρει σε κάθε στάδιο.

Συλλογή των Πληροφοριών για τον καθορισμό των κινδύνων

Για τον καθορισμό των κινδύνων στο περιβάλλον ελέγχου των Διευθύνσεων του Φορέα, καθώς και των ενδεχόμενων συνεπειών τους, αξιοποιήθηκε ένα σύνολο εργαλείων συλλογής πληροφοριών, όπως συνεντεύξεις, συναντήσεις και εργαστήρια για τη συγκέντρωση επιπρόσθετων δεδομένων από τη διοικητική ιεραρχία όσον αφορά στους κινδύνους σε διάφορα επίπεδα του οργανισμού, αλλά και από τα λοιπά εμπλεκόμενα μέρη στη καθημερινή λειτουργία του Φορέα.

Βήματα συλλογής πληροφοριών:

(α) Συνάντηση με τις Διευθύνσεις με σκοπό την:



- πληροφόρηση σχετικά με τις προσδοκίες τους και του τί αναμένουν από τον συγκεκριμένο έλεγχο, ώστε να υπάρχει κοινή αντίληψη επ' αυτού.
- πληροφόρηση του ελεγκτή σχετικά με τη στοχοθεσία του Φορέα (π.χ. αύξηση εσόδων, ψηφιοποίηση συστημάτων, καλύτερη και ταχύτερη εξυπηρέτηση του πολίτη). Η γνώση της στοχοθεσίας είναι σημαντική για την αξιολόγηση των κινδύνων και την μετέπειτα ιεράρχηση των συστάσεων που θα προκύψουν από την ελεγκτική διαδικασία.

(β) Συναντήσεις με την Διοικητική Ιεραρχία στις Οργανικές Μονάδες του Φορέα

Η καταγραφή των κινδύνων διενεργήθηκε μέσω συνεντεύξεων με τους προϊσταμένους των τμημάτων. Η δραστηριότητα είχε σκοπό την εκτίμηση των κινδύνων του Φορέα για την καλύτερη διαχείρισή τους, προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι που έχουν τεθεί.

Πίνακες Αξιολόγησης Κινδύνου με βάση εκτίμηση πιθανότητας και αντικτύπου

- Για την Πιθανότητα

Κλίμακα	Κατηγορία	Επεξήγηση Κλίμακας
5	Σχεδόν Βέβαιο	Πιθανότητα μεγαλύτερη του 90% να λάβει χώρα το γεγονός στους επόμενους 12 μήνες
4	Πολύ Πιθανό	Πιθανότητα μεταξύ 75% και 90% να λάβει χώρα το γεγονός στους επόμενους 12 μήνες
3	Πιθανό	Πιθανότητα μεταξύ 50% και 75% να λάβει χώρα το γεγονός στους επόμενους 12 μήνες
2	Απίθανο	Πιθανότητα μεταξύ 10% και 50% να λάβει χώρα το γεγονός στους επόμενους 12 μήνες
1	Πολύ Απίθανο	Πιθανότητα μικρότερη του 10% να λάβει χώρα το γεγονός στους επόμενους 12 μήνες

- Για την Επίπτωση

Κλίμακα	Κατηγορία	Επεξήγηση Κλίμακας
5	Μέγιστη	Συμβάντα που επηρεάζουν σε πολύ μεγάλο βαθμό την επίτευξη των στρατηγικών στόχων και ενδεχομένως τη φήμη και τη συνέχεια της δραστηριότητάς
4	Υψηλός	Συμβάντα που επηρεάζουν αρκετά σημαντικά τις λειτουργίες και έχουν αρκετά σημαντικό αντίκτυπο στους στρατηγικούς στόχους
3	Μέτρια	Συμβάντα που δεν επηρεάζουν τους στρατηγικούς στόχους αλλά έχουν σημαντικό αντίκτυπο σε κάποια λειτουργία
2	Χαμηλή	Συμβάντα που δεν επηρεάζουν τους στρατηγικούς στόχους αλλά ενδεχομένως να έχουν κάποιο αντίκτυπο σε κάποια λειτουργία αλλά όχι σημαντικό
1	Αμελητέα	Συμβάντα που δεν επηρεάζουν τους στρατηγικούς στόχους και δεν έχουν αντίκτυπο



Risk Matrix

Η μήτρα πιθανότητας – αποτελέσματος (**Risk Matrix**) είναι σημαντικό εργαλείο στην ανάλυση των κινδύνων διότι επιτρέπει να συγχωνεύεται στην ίδια κλίμακα η βαθμονόμηση των χαρακτηριστικών των κινδύνων, της πιθανότητας και του αποτελέσματος. Συνεπώς, δίνει μια άμεση εικόνα της κατάταξης των κινδύνων.

Ο πίνακας περιέχει δύο παραμέτρους:

α) την πιθανότητα να συμβεί το γεγονός και

β) την εκτίμηση των συνεπειών.

Και τα δύο αξιολογούνται με κλίμακες (π.χ. χαμηλή, μέτρια, υψηλή).

Στο risk matrix ο συνδυασμός της πιθανότητας εμφάνισης με τη σοβαρότητα των συνεπειών παρουσιάζεται υπό μορφή διαβάθμισης από ελάχιστη έως κρίσιμη:

Υπολογισμός για την Αξιολόγηση του κινδύνου (Κίνδυνος = Πιθανότητα Χ Επίπτωση)

Βάσει της ακόλουθης μήτρας αξιολογείται ο κάθε Κίνδυνος. Αν με τον υπολογισμό εντάσσεται στην Κόκκινη περιοχή τότε είναι Υψηλός, αν εντάσσεται στην Κίτρινη είναι Μέτριος και αν εντάσσεται στην Πράσινη είναι Χαμηλός. Στη συνέχεια ταξινομούνται όλοι οι αξιολογημένοι Κίνδυνοι στο Χάρτη Κινδύνων, με βάση το βαθμό επικινδυνότητά τους, ξεκινώντας από τους Υψηλότερους.

Μήτρα Αξιολόγησης Κινδύνου

ΕΠΙΠΤΩΣΗ	Ακραία -5	5	10	15	20	25
	Υψηλή -4	4	8	12	16	20
	Μέτρια -3	3	6	9	12	15
	Χαμηλή -2	2	4	6	8	10
	Αμελητέα -1	1	2	3	4	5
		Πολύ Απίθανο -1	Απίθανο-2	Πιθανό -3	Πολύ Πιθανό-4	Σχεδόν Βέβαιο -5
	ΠΙΘΑΝΟΤΗΤΑ					



ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΥΡΗΜΑΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΔΙΑΒΑΘΜΙΣΗΣ

<p>Κρίσιμος Κίνδυνος</p>	<p><u>Πρόκειται για ένα πολύ σοβαρό θέμα των ασφαλιστικών δικλείδων ή της διαχείρισης κινδύνων ή της συμμόρφωση ή άλλο ζήτημα που, εάν δεν μετριαστεί, μπορεί, με υψηλό βαθμό βεβαιότητας, να οδηγήσει σε:</u> <u>Πολύ σημαντική απώλεια εσόδων / ζημιά, ή / και</u> <u>Πολύ σημαντική ζημιά στη φήμη του Φορέα ή / και</u> <u>Μεγάλη απώλεια εμπιστοσύνης εκ μέρους των πελατών και απώλεια μεριδίου αγοράς, ή / και</u> <u>Πολύ σημαντικές κυρώσεις / πρόστιμα, ή / και</u> <u>Νομική αγωγή κατά του Φορέα, ή / και</u> <ul style="list-style-type: none"> • <u>Ζωτική παραβίαση πολιτικών ή διαδικασιών, ή / και</u> <u>Επομένως, αυτό έχει μια ουσιώδη ή σημαντική επίπτωση πέρα από την οργανωτική μονάδα / διαδικασία που ελέγχεται με πιθανή επίδραση συνολικά στον Φορέα.</u></p>
<p>Υψηλός Κίνδυνος</p>	<p><u>Πρόκειται για ένα σοβαρό θέμα των ασφαλιστικών δικλείδων ή της διαχείρισης κινδύνων ή της συμμόρφωση ή άλλο ζήτημα που, εάν δεν μετριαστεί, μπορεί, με υψηλό βαθμό βεβαιότητας, να οδηγήσει σε:</u> <u>Σημαντική απώλεια εσόδων / ζημιά, ενδεχομένως σε συνδυασμό με άλλες αδυναμίες που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελεγκτικού έργου, ή / και</u> <u>Σοβαρή ζημιά στη φήμη του Φορέα, ή / και</u> <u>Διαταραχή των σχέσεων με τους πελάτες, ή / και</u> <u>Σημαντικές κυρώσεις / πρόστιμα, ή / και</u> <u>Σημαντική παραβίαση πολιτικών ή διαδικασιών.</u> <u>Επομένως, αυτό έχει μια ουσιώδη ή σημαντική επίπτωση στη οργανωτική μονάδα / διαδικασία, η δράση είναι επιτακτική προκειμένου να αποφευχθεί η συνεχής έκθεση του Φορέα σε υψηλό επίπεδο κινδύνου.</u></p>
<p>Μέσος Κίνδυνος</p>	<p><u>Πρόκειται για θέμα στις ασφαλιστικές δικλείδες ή στη διαχείριση κινδύνων ή στη συμμόρφωση ή σε άλλο ζήτημα που, εάν δεν μετριαστεί, μπορεί να οδηγήσει σε:</u> <u>Οικονομικές απώλειες, ή / και</u> <u>Παραβίαση πολιτικών ή διαδικασιών ή / και</u> <u>Ζημιά στη φήμη του Φορέα, ή / και</u> <u>Κυρώσεις ή ασήμαντα πρόστιμα ή προειδοποιητικές επιστολές από τις ρυθμιστικές / εποπτικές αρχές.</u> <u>Επομένως, αυτό απαιτεί έγκαιρη προσοχή εκ μέρους της διοίκησης, καθώς είναι κάτι περισσότερο από ένα τυχαίο ανθρώπινο σφάλμα και, εάν δεν διορθωθεί, θα συνεχίσει να έχει δυσμενείς επιπτώσεις στη διαδικασία ή / και στην ελεγχόμενη οργανωτική μονάδα.</u></p>
<p>Χαμηλός Κίνδυνος</p>	<p><u>Συνήθως πρόκειται για ακούσιο σφάλμα ή παράλειψη ή ασήμαντη αδυναμία που δεν απαιτεί άμεση δράση. Ωστόσο, η επίλυση θα οδηγήσει σε βελτιώσεις, όπως ενίσχυση των δικλείδων ασφαλείας ή / και μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα.</u></p>



ΔΙΑΒΑΘΜΙΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΓΝΩΜΗΣ

Για τη συνολική αξιολόγηση λαμβάνεται υπόψη η σημαντικότητα των ευρημάτων που έχουν αναδειχθεί σύμφωνα με τον ακόλουθο πίνακα:

	<u>Κρίσιμου κινδύνου ευρήματα</u>	<u>Υψηλού κινδύνου ευρήματα</u>	<u>Μέσου κινδύνου ευρήματα</u>	<u>Χαμηλού κινδύνου ευρήματα</u>
<u>Μη ικανοποιητική</u>	<u>Υπαρξη έστω και ενός ευρήματος κρίσιμου κινδύνου</u>	<u>Πάνω από το 30% του συνόλου των ευρημάτων</u>	✓	✓
<u>Χρήζει σημαντικής βελτίωσης</u>	✗	<u>Υπαρξη έστω και ενός ευρήματος</u>	<u>Τα ευρήματα μέσου κινδύνου υπερβαίνουν το 50% του συνόλου</u>	✓
<u>Σχετικά ικανοποιητική - χρήζει βελτίωσης</u>	✗	✗	<u>Υπαρξη έστω και ενός ευρήματος</u>	✓
<u>Ικανοποιητική</u>	✗	✗	✗	<u>Μόνο χαμηλού κινδύνου ευρήματα</u>

Ικανοποιητική: Τα ελεγκτικά αποτελέσματα υποδηλώνουν πως ο τρόπος με τον οποίο έχει σχεδιασθεί ή/και λειτουργεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου/δικλείδες ασφαλείας της εν λόγω ελεγχόμενης οντότητας, παρέχει εύλογη διασφάλιση από τους αναγνωρισμένους κινδύνους.

Σχετικά ικανοποιητική -χρήζει βελτίωσης: τα ελεγκτικά αποτελέσματα υποδηλώνουν πως ο τρόπος με τον οποίο έχει σχεδιασθεί ή/και λειτουργεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου/δικλείδες ασφαλείας της εν λόγω ελεγχόμενης οντότητας, παρέχει περιορισμένη εύλογη διασφάλιση από τους αναγνωρισμένους κινδύνους και υπάρχουν περιορισμένες δυνατότητες βελτίωσης.

Χρήζει σημαντικής βελτίωσης: Τα ελεγκτικά αποτελέσματα υποδηλώνουν πως ο τρόπος με τον οποίο έχει σχεδιασθεί ή/και λειτουργεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου/δικλείδες ασφαλείας της εν λόγω ελεγχόμενης οντότητας, παρέχει περιορισμένη εύλογη διασφάλιση από τους αναγνωρισμένους κινδύνους και υπάρχουν σημαντικές δυνατότητες βελτίωσης.



Μη ικανοποιητική: Τα ελεγκτικά αποτελέσματα υποδηλώνουν πως ο τρόπος με τον οποίο έχει σχεδιασθεί ή/και λειτουργεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου/δικλείδες ασφαλείας της εν λόγω ελεγχόμενης οντότητας, δεν παρέχει εύλογη διασφάλιση από τους αναγνωρισμένους κινδύνους.

Ορισμοί – έννοιες

Διάγραμμα ροής (Flowchart)

Μια διαγραμματική αναπαράσταση των εγγράφων και αρχείων του Οργανισμού, και η σειρά με την οποία υποβάλλονται σε επεξεργασία.

Διαφθορά (Corruption)

- Οποιαδήποτε μορφή αντιδεοντολογικής χρήσης της δημόσιας εξουσίας για προσωπικό ή ιδιωτικό όφελος. (XVI INCOSAI, Ουρουγουάη, 1998)
- Η κατάχρηση ανατεθείσας εξουσίας για ιδιωτικό όφελος. (Transparency International)

Ελεγκτική επιτροπή (Audit Committee)

Επιτροπή του συμβουλίου της οποίας ο ρόλος επικεντρώνεται κατά κανόνα στην υποβολή χρηματοοικονομικών αναφορών και την παρακολούθηση των διαδικασιών της οντότητας για τη διαχείριση των επιχειρηματικών και χρηματοοικονομικών κινδύνων, καθώς και της συμμόρφωσης με σημαντικές ισχύουσες νομικές, ηθικές και κανονιστικές απαιτήσεις.

Εκτίμηση κινδύνου (Risk assessment)

Η εκτίμηση κινδύνου είναι η διαδικασία προσδιορισμού και ανάλυσης των σχετικών κινδύνων με την επίτευξη των στόχων ενός Φορέα, καθώς και καθορισμού του κατάλληλου τρόπου αντιμετώπισης.

Ενδογενής κίνδυνος (Inherent risk)

Ο κίνδυνος που διατρέχει μια οντότητα χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι ενέργειες της διοίκησης προκειμένου να αλλάξει είτε την πιθανότητα εκδήλωσης του κινδύνου είτε τον αντίκτυπό του.



Εξωτερικός έλεγχος (External audit)

Ο έλεγχος που πραγματοποιείται και δεν υπάγεται ούτε εξαρτάται από τον ελεγχόμενο, με σκοπό να διατυπώσει γνώμη και να υποβάλει αναφορά επί των λογαριασμών και των οικονομικών καταστάσεων, την κανονικότητα και τη νομιμότητα των εργασιών ή/και την οικονομική διαχείριση.

Εσωτερικός έλεγχος (Internal audit)

Μια ανεξάρτητη, αντικειμενική δραστηριότητα η οποία παρέχει διασφάλιση και συμβουλές με σκοπό να προσθέσει αξία και να βελτιώσει τις λειτουργίες του οργανισμού. Βοηθά έναν οργανισμό να επιτύχει τους στόχους του προσφέροντας μια συστηματική και πειθαρχημένη προσέγγιση για την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διεργασιών διαχείρισης κινδύνου, δικλίδων και διακυβέρνησης (IIA).

Εσωτερικές δικλίδες (Internal control)

Οι εσωτερικές δικλίδες αποτελούν μια ολοκληρωμένη διαδικασία, η οποία πραγματοποιείται από τη διοίκηση και το προσωπικό μιας οντότητας και έχει σχεδιασθεί ώστε να αντιμετωπίζει τους κινδύνους και να παρέχει εύλογη διασφάλιση ότι για την επίτευξη της αποστολής του οργανισμού, επιτυγχάνονται οι ακόλουθοι γενικοί στόχοι: εκτέλεση εύρυθμων, δεοντολογικών, οικονομικών, αποδοτικών και αποτελεσματικών λειτουργιών, εκπλήρωση των υποχρεώσεων λογοδοσίας, συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς και διασφάλιση των πόρων έναντι απώλειας, κακής χρήσης και ζημίας.

Εύλογη διασφάλιση (Reasonable assurance)

- Ισοδυναμεί με ένα ικανοποιητικό επίπεδο εμπιστοσύνης λαμβάνοντας υπόψη το κόστος, τα οφέλη και τους κινδύνους.
- Η ιδέα σύμφωνα με την οποία οι εσωτερικές δικλίδες, ανεξαρτήτως του πόσο καλά σχεδιασμένες και λειτουργικές είναι, δεν μπορούν να εγγυηθούν ότι οι στόχοι μιας οντότητας θα επιτευχθούν. Αυτό συμβαίνει λόγω των ενδογενών περιορισμών που ενυπάρχουν σε όλα τα συστήματα εσωτερικών δικλίδων (COSO 1992).

Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors - IIA)



Το ΙΕΕ είναι ένας οργανισμός που καθιερώνει πρότυπα ελέγχου και πρακτικής, παρέχει εκπαίδευση και ενθαρρύνει τον επαγγελματισμό των μελών του.

Κίνδυνος (Risk)

Η πιθανότητα να συμβεί ένα γεγονός και να επηρεάσει αρνητικά την επίτευξη των στόχων.

(COSO ERM)

Περιβάλλον δικλίδων (Control Environment)

Το περιβάλλον δικλίδων δίνει τον τόνο ενός οργανισμού, εφόσον επηρεάζει τη συνείδηση του προσωπικού του όσον αφορά τις δικλίδες. Αποτελεί το θεμέλιο για όλα τα υπόλοιπα συστατικά στοιχεία των εσωτερικών δικλίδων, παρέχοντας πειθαρχία και δομή.

Συμμόρφωση (Compliance)

- Συμμόρφωση με τους νόμους και τους κανονισμούς που ισχύουν για μια οντότητα.

(COSO 1992)

- Συμμόρφωση και τήρηση των πολιτικών, σχεδίων, διαδικασιών, νόμων, κανονισμών, συμβάσεων ή άλλων απαιτήσεων (IIA)

Υπολειμματικός κίνδυνος (Residual risk)

Ο κίνδυνος που παραμένει μετά από την ανταπόκριση της διοίκησης στον κίνδυνο.

Πόροι:

Εποπτεία : Προϊστάμενος Αυτοτελούς Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου:

.....

Σύνθεση της Ομάδας Ελέγχου :

α) Υπεύθυνος Έργου: Προϊστάμενος Αυτοτελούς Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου:

.....

β) Πιστοποιημένος Εσωτερικός Ελεγκτής & Επικεφαλής Ομάδας Έργου:

.....

γ) Β' Μέλος Ομάδας Έργου:



δ) Γ' Μέλος Ομάδας Έργου:

Αρμόδιος υπάλληλος της ελεγχόμενης διεύθυνσης:

Υπάλληλοι Τμήματος

Περίγραμμα:

Το περίγραμμα – εύρος του ελέγχου περιλαμβάνει : Τμήμα

Χρονοδιάγραμμα Υλοποίησης:

Το χρονοδιάγραμμα υλοποίηση ορίζεται στους μεμήνες.

Ελεγχόμενη Δραστηριότητα

Περιγραφή

Αξιολόγηση Ευρημάτων: (.....)

Περιγραφή Ελεγχόμενου Πεδίου

Προτεινόμενες Ενέργειες

Επιπτώσεις

Δειγματοληψία

Υπεύθυνος Υλοποίησης – Χρονοδιάγραμμα Υλοποίησης

Αποτελέσματα Ελέγχου με βάση τους Κινδύνους

Αξιολόγηση του Ενδογενούς (Αρχικού) Κινδύνου:



Ο κίνδυνος συνίσταται : Κανονιστικός Κίνδυνος / Κίνδυνος Διακυβέρνησης & Διακυβέρνησης/ Νομικοί			
<p>Ενδεχόμενες επιπτώσεις των κινδύνων είναι :</p> <ul style="list-style-type: none"> Μη επαρκής διαχωρισμός αρμοδιοτήτων Μη συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς του Φορέα. <p>Ο κίνδυνος που απορρέει από τη μη οριοθέτηση σαφούς κατανομής αρμοδιοτήτων (εξουσιοδότηση αρμοδιοτήτων, ανάθεση καθηκόντων). Τα μη διακριτά όρια εξουσίας και όρια ευθυνών (διαχωρισμός καθηκόντων) συνεπάγονται έλλειψη λογοδοσίας για πράξεις παράνομες/ παράτυπες ή για παραλείψεις οφειλόμενων ενεργειών.</p>			
Αφορά στην αξιολόγηση του κινδύνου πριν αυτός αντιμετωπιστεί από τις υφιστάμενες εσωτερικές δικλίδες ελέγχου	Εκτιμώμενη Επίπτωση (κλίμακα από 1 έως 5)	Εκτιμώμενη Πιθανότητα Εμφάνισης (κλίμακα από 1 έως 5)	Συνολική Αξιολόγηση Κινδύνου (Υψηλός, Μέτριος, Χαμηλός)
.....
Υφιστάμενες Εσωτερικές Δικλίδες Ελέγχου			
•			



8.10 Διαβίβαση Προσωρινής Έκθεσης

Φορέας

Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου

Ημερομηνία:

Αρ. Πρωτοκόλλου :

Υπεύθυνη/-ος Ελέγχου:

Προς:

Διεύθυνση

Τμήμα :

Θέμα: Διαβίβαση Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου

Σας διαβιβάζουμε την Προσωρινή Έκθεση Ελέγχου που αφορά το Περιβάλλον Ελέγχου και Λειτουργίας του Φορέα, τη Διεύθυνση Τμήμα Παρακαλούμε για τη διενέργεια σύσκεψης, μεταξύ της ομάδας ελέγχου και εσάς μεαντικείμενο τη συζήτηση της Έκθεσης και την ολοκλήρωση του ελέγχου.

Επιπλέον, παρακαλούμε για την αποστολή τυχόν σχολίων σας μέχρι την Σε περίπτωση μη απάντησης, η υπηρεσία μας θα θεωρήσει ότι δεν υφίστανται σχόλια για το περιεχόμενο τής Έκθεσης.

Η/Ο Υπεύθυνη/-ος Ελέγχου



8.11 Σύσκεψη Ολοκλήρωσης Ελέγχου

Φορέας

Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου

ΠΡΑΚΤΙΚΟ ΣΥΣΚΕΨΗΣ ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Συμμετέχοντες:

Ομάδα Ελέγχου:

- ✓ Επικεφαλής Μ.Ε.Ε. Φορέα :.....
- ✓ Α΄ Μέλος Ομάδας Έργου:
- ✓ Β΄ Μέλος Ομάδας Έργου :
- ✓ Γ΄ Μέλος Ομάδας Έργου:

Ημερομηνία και ώρα:

Θέμα της Σύσκεψης

Το θέμα της σύσκεψης αφορά τη συζήτηση της Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου με αντικείμενο το Περιβάλλον Ελέγχου και Λειτουργίας, στη Διεύθυνση Τμήμα του Φορέα και την ολοκλήρωση του οικείου ελέγχου.

A/A	Συστάσεις Ελέγχου	Συμφωνηθείσες ενέργειες και Ημερομηνία εφαρμογής

Υπογραφές



8.12 Έλεγχος Παρακολούθησης εφαρμογής των αποφάσεων που έχουν ληφθεί και του Σχεδίου Δράσης / Follow up

Κατά τον έλεγχο αυτό γίνεται η παρακολούθηση της εφαρμογής του Σχεδίου Δράσης που έχει εγκριθεί και των περαιτέρω αποφάσεων που τυχόν έχουν ληφθεί, με βάση συμφωνημένο χρονοδιάγραμμα που αναφέρεται είτε στο Σχέδιο Δράσης είτε στο Πρακτικό Τελικής Συνάντησης είτε και στα δύο. Ο έλεγχος αυτός είναι στοχευμένος μόνο στα σημεία ή στις δράσεις που υλοποιήθηκαν.



8.13 Έλεγχος Επιβεβαίωσης των Αποτελεσμάτων

Ο Έλεγχος Παρακολούθησης εφαρμογής των αποφάσεων, συνήθως, γίνεται αμέσως μετά την υλοποίησή τους. Όμως, κατά την ολοκλήρωση του ελέγχου αυτού, δεν έχει παρέλθει το εύλογο χρονικό διάστημα λειτουργίας της ελεγχόμενης περιοχής κάτω από τις νέες συνθήκες που προέκυψαν από την υλοποίηση των αποφάσεων αυτών και συνήθως δεν έχει παραχθεί ο απαιτούμενος όγκος στοιχείων προκειμένου να επιβεβαιωθεί εάν η εφαρμογή των αποφάσεων έφερε τα επιθυμητά αποτελέσματα και αν πράγματι οι εντοπισμένοι κίνδυνοι περιορίστηκαν σε ανεκτά όρια.

Για το λόγο αυτό, μετά την παρέλευση 1-18 μηνών από την εφαρμογή των αποφάσεων και του Σχεδίου Δράσης, ακολουθεί ο Έλεγχος Επιβεβαίωσης των Αποτελεσμάτων με σκοπό να διαπιστωθεί εάν επήλθαν τα επιθυμητά αποτελέσματα και εάν περιορίστηκαν οι εξεταζόμενοι κίνδυνοι στο βαθμό που αναμενόταν. Όταν λαμβάνεται αυτή η επιβεβαίωση, τότε αποκτά νόημα ολόκληρη η ελεγκτική διαδικασία που περιεγράφηκε στα προηγούμενα βήματα και τότε η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει επιτελέσει την αποστολή της, διότι έχει συμβάλει στη βελτίωση των λειτουργιών και έχει προσδώσει αξία στον Οργανισμό.



8.14 Ερωτηματολόγιο Αξιολόγησης της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου

Το παρακάτω ερωτηματολόγιο αναπτύχθηκε για να αξιολογείται η συμμόρφωση της λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου με το Πρότυπο 1311 - Εσωτερικές Αξιολογήσεις, στο πλαίσιο του Προγράμματος Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας που έχει υιοθετήσει η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του Φορέα.

Σημειώνεται Ν στο Ναι, Μερικώς ή Όχι.

Επαρκής αιτιολόγηση της συμμόρφωσης συνοδευόμενη από αναφορές σε υποστηρικτικό υλικό θα πρέπει να σημειώνεται καθώς και αιτιολόγηση για τη μερικώς ή τη μη συμμόρφωση, σημειώνοντας δε και τα διορθωτικά μέτρα που θα υιοθετηθούν.

	Ναι	Μερικώς	Όχι
ΓΕΝΙΚΑ			
Κανονισμός ΜΕΕ και Περιβάλλον Ελέγχου			
Ο Κανονισμός της ΜΕΕ καθορίζει την αποστολή των δραστηριοτήτων της ΜΕΕ και τη συνεργασία με την Επιτροπή Ελέγχου και την Εκτελεστική Διοίκηση; Ο σκοπός, η δικαιοδοσία και η ευθύνη της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου καθορίζονται επίσημα στον Κανονισμό, σύμφωνα με την Αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής; Ο Κανονισμός έχει εγκριθεί από την Επιτροπή Ελέγχου;			
Ο Κανονισμός και το Εγχειρίδιο Διαδικασιών έχει επικαιροποιηθεί πρόσφατα για να καλύπτει τυχόν σημαντικές αλλαγές ως προς τον οργανισμό, τη νομοθεσία, τα Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή Εσωτερικού Ελέγχου; <i>Παρακαλώ παραθέστε λίστα με τις αναθεωρημένες εκδόσεις κατά τον τελευταίο χρόνο, σημειώνοντας συνοπτικά τις αλλαγές.</i>			
Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου α) εδραιώνει τη θέση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στην Εταιρεία; β) ορίζει τη λειτουργική σχέση αναφοράς του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου με το Περιφερειακό συμβούλιο; γ) εξουσιοδοτεί για την πρόσβαση σε αρχεία, στοιχεία που αφορούν το ανθρώπινο δυναμικό και κάθε φυσικό περιουσιακό στοιχείο που είναι σχετικό με τη διεξαγωγή του ελεγκτικού έργου;			
Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου συλλογικά κατέχει τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών της;			
Οι εσωτερικοί ελεγκτές διατηρούν αρχείο ή κάνουν επαρκείς αναφορές για τη συνεχή επαγγελματική τους επιμόρφωση;			
Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επιβεβαιώνει στην Επιτροπή Ελέγχου, τουλάχιστον μία φορά ετησίως, την ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού;			



Προγραμματισμός			
Υπάρχει καταγεγραμμένο Ελεγκτικό Σύμπαν (Audit Universe) με βάση τους επιχειρησιακούς κινδύνους, τους ελεγκτικούς μηχανισμούς και τις αρμοδιότητες, το οποίο αξιολογείται με συστηματικό τρόπο για να διαμορφωθεί το ετήσιο πλάνο ελέγχων;			
Το πλάνο ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων λαμβάνει υπόψη το πλαίσιο διαχείρισης κινδύνων του Φορέα και το αποδεκτό όριο ανάληψης κινδύνων του Φορέα; Εάν δεν υπάρχει το πλαίσιο διαχείρισης κινδύνων, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου χρησιμοποιεί τη δική του εκτίμηση κινδύνων λαμβάνοντας υπόψη την άποψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου και αυτό τεκμηριώνεται;			
Το πρόγραμμα έργων τεκμηριώνει πως οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου έχουν εκτιμηθεί;			
Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου επισκοπεί και να προσαρμόζει το πρόγραμμα ελέγχων τακτικά, ανάλογα με τις αλλαγές στη δραστηριότητα, τους κινδύνους, τις λειτουργίες, τα προγράμματα, τα συστήματα και των ελεγκτικών μηχανισμών του Φορέα;			
Παρακολούθηση Υλοποίησης Διορθωτικών Ενεργειών			
Υπάρχει διαδικασία επανελέγχου για να παρακολουθεί και να εξασφαλίζει ότι οι συμφωνημένες διορθωτικές ενέργειες έχουν εφαρμοστεί αποτελεσματικά ή ότι η ανώτερη διοίκηση έχει αποδεχτεί τον κίνδυνο της μη ανάληψης δράσης;			
Τηρείται αρχείο που επικαιροποιείται τόσο με τις διορθωτικές ενέργειες όπως αναφέρονται σε κάθε έκθεση ελέγχου όσο και με τα αποτελέσματα από τη διαδικασία παρακολούθησης προόδου;			
Η έκθεση με τα αποτελέσματα από την παρακολούθηση προόδου κοινοποιείται έγκαιρα στην Εκτελεστική Διοίκηση και την Επιτροπή Ελέγχου;			
Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας			
Διενεργήθηκε εξωτερική αξιολόγηση από έναν πιστοποιημένο, ανεξάρτητο αξιολογητή ή ομάδα αξιολόγησης εκτός του οργανισμού τα τελευταία πέντε χρόνια; Ή σχεδιάζεται μέσα στα επόμενα χρόνια;			
Στο πλαίσιο της συνεχούς παρακολούθησης, λαμβάνεται αξιολόγηση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου από την ελεγχόμενη οντότητα (Client Feedback) κατά την ολοκλήρωση κάθε έργου εσωτερικού ελέγχου;			
Τα αποτελέσματα και η πρόοδος των διορθωτικών σχεδίων δράσης λαμβάνεται υπόψη από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου για την κατάρτιση του ετήσιου προγραμματισμού εργασιών;			
Για τη συνεχή παρακολούθηση, έχουν θεσπιστεί Δεικτών απόδοσης (Key performance indicators- KPIs) για τη βελτίωση της απόδοσης και της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, οι οποίοι παρακολουθούνται τακτικά;			


ΣΕ ΕΠΙΠΕΔΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ (ΓΙΑ ΔΕΙΓΜΑ ΕΡΓΩΝ)
Διεξαγωγή Ελεγκτικών Εργασιών

Εντολή Ελέγχου - Έχει κοινοποιηθεί ορθά στους ελεγχόμενους πριν την έναρξη του ελέγχου και έχει αποθηκευτεί στο φάκελο ελέγχου;			
Εναρκτήρια Συνάντηση - Διενεργήθηκε εναρκτήρια συνάντηση για την οποία υπάρχει αρχειοθετημένο το πρακτικό στο φάκελο του ελέγχου;			
Πρόγραμμα Ελέγχου - Διαμορφώθηκε Πρόγραμμα Ελέγχου στο οποίο αναφέρονται οι διαδικασίες, τα συστήματα και οι δικλείδες ασφαλείας που έχουν εντοπιστεί;			
Φύλλα Εργασίας - Υπάρχουν φύλλα εργασίας για κάθε βήμα ελέγχου και ειδικώς για τα ευρήματα της έκθεσης ελέγχου τα οποία είναι αρχειοθετημένα κατάλληλα στο φάκελο; Αποδίδουν με σαφήνεια τα συμπεράσματα;			
Δειγματοληψία - Χρησιμοποιήθηκαν κατάλληλες και τεκμηριωμένες μεθόδους δειγματοληψίας;			
Συνάντηση Κλεισίματος - Διενεργήθηκε συνάντηση κλεισίματος για την οποία υπάρχει αρχειοθετημένο το πρακτικό στο φάκελο του ελέγχου;			
Προσχέδιο Έκθεσης - Επικοινωνήθηκε ορθά στους αρμόδιους το προσχέδιο της έκθεσης δίνοντας τους ένα επαρκές χρονικό περιθώριο για να απαντήσουν;			
Τελική Έκθεση - Περιλαμβάνει Διοικητική Σύνοψη, Εύρος Ελέγχου, Περίοδο Ελέγχου, Λίστα Διανομής και Ημερομηνία Έκδοσης;			
Τελική Έκθεση - Για κάθε εύρημα που αναφέρεται διατυπώνεται ο αντίστοιχος κίνδυνος και η συμφωνημένη διορθωτική ενέργεια με αναφορά σε ημερομηνία και υπεύθυνο υλοποίησης;			
	Συμπληρώθηκε από		
Όνομα			
Θέση			
Ημερομηνία			