



Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση

Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση

Η εργασία αυτή εκδίδεται υπό την ευθύνη του Γενικού Γραμματέα του ΟΟΣΑ. Οι θέσεις και οι απόψεις που διατυπώνονται σε αυτήν δεν αποτελούν απαραίτητως τις επίσημες θέσεις των χωρών μελών του ΟΟΣΑ.

Το έγγραφο αυτό και κάθε χάρτης που περιλαμβάνεται σε αυτό δεν θίγουν το καθεστώς ή την κυριαρχία επί οιασδήποτε επικράτειας, τον καθορισμό διεθνών συνόρων και ορίων και την ονομασία οιασδήποτε επικράτειας, πόλης ή περιοχής.

Παρακαλούμε αυτή η έκδοση να παρατίθεται ως:

OECD (2018), *Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση*, OECD Publishing, Paris.
<https://doi.org/10.1787/9789264309715-el>

ISBN 978-92-64-30970-8 (εκτύπωση)
ISBN 978-92-64-30971-5 (στο διαδίκτυο)

Τα στατιστικά δεδομένα για το Ισραήλ παρέχονται με ευθύνη των αρμόδιων ισραηλινών αρχών. Η χρήση αυτών των δεδομένων από τον ΟΟΣΑ δεν θίγει το καθεστώς των Υψιπέδων του Γκολάν, της Ανατολικής Ιερουσαλήμ και των ισραηλινών οικισμών στην Δυτική Όχθη, υπό τους όρους του διεθνούς δικαίου.

Φωτογραφίες: Cover © Mantopoulos Marie

Παροράματα των εκδόσεων του ΟΟΣΑ μπορούν να βρεθούν στο διαδίκτυο: www.oecd.org/publishing/corrigenda.

© OECD 2018

Επιτρέπεται η αντιγραφή, η μεταφόρτωση ή η εκτύπωση περιεχομένου από τον ΟΟΣΑ για προσωπική χρήση και η παράθεση αποσπασμάτων από εκδόσεις του ΟΟΣΑ, βάσεις δεδομένων και προϊόντων από πολυμέσα σε δικά σας έγγραφα, παρουσιάσεις, ιστολόγια, ιστότοπους και διδακτική ύλη, με την προϋπόθεση της συγκεκριμένης αναφοράς του ΟΟΣΑ ως πηγής και ιδιοκτήτη πνευματικών δικαιωμάτων. Όλα τα αιτήματα για δημόσια ή εμπορική χρήση και δικαιώματα μετάφρασης πρέπει να υποβάλλονται στο rights@oecd.org. Αιτήματα αδείας παραγωγής φωτοαντιγράφων αυτού του υλικού για δημόσια ή εμπορική χρήση θα απευθύνονται απευθείας στο Copyright Clearance Center (CCC) στο info@copyright.com ή στο Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) στο contact@cfcopies.com.

Πρόλογος

Από την οικονομική κρίση κι έπειτα, η Ελλάδα έχει σημειώσει σημαντική πρόοδο στην υλοποίηση μεταρρυθμίσεων για τη δημόσια διακυβέρνηση αλλά και τη δημοσιονομική διαχείριση. Η Εθνική Στρατηγική για τη Διοικητική Μεταρρύθμιση 2017-2020, παρουσιάζει τις διαρθρωτικές πρωτοβουλίες για μια ανεξάρτητη, αξιοκρατική και αποτελεσματική δημόσια διοίκηση προκειμένου να αντιμετωπιστούν τα αίτια της οικονομικής κρίσης. Σε αυτό το πλαίσιο, ένα ισχυρό και αποτελεσματικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι απαραίτητο για τη διασφάλιση της λογοδοσίας στον δημόσιο τομέα και την αποκατάσταση της εμπιστοσύνης στους κυβερνητικούς θεσμούς.

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, στην ελληνική δημόσια διοίκηση ακολουθεί μια προσέγγιση εστιασμένη σχεδόν αποκλειστικά στην τήρηση των κανόνων δικαίου. Εκτός όμως από αυτή τη διάσταση, η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου έχει ως κύριο στόχο να παρέχει στην κυβέρνηση και τους πολίτες τα απαραίτητα εχέγγυα ότι στους δημόσιους οργανισμούς λειτουργούν επαρκείς και αποτελεσματικές δικλίδες εσωτερικού ελέγχου. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου μπορεί επίσης να λειτουργήσει ως τρόπος διασφάλισης της ορθής αξιοποίησης των χρημάτων που καταβάλλονται από τους φορολογούμενους για τη δημόσια διοίκηση, ενώ παράλληλα αποτελεί και μηχανισμό λογοδοσίας της κυβέρνησης ως προς την απόδοσή της. Επιπρόσθετα, η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, όπως αποτυπώνεται στο Εθνικό Σχέδιο για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΕΣΚΔ) διαδραματίζει έναν κρίσιμο ρόλο στην πρόληψη και τον εντοπισμό φαινομένων διαφθοράς.

Ανταποκρινόμενο στους στόχους του Εθνικού Σχεδίου για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΕΣΚΔ), το παρόν Εγχειρίδιο υποστηρίζει τις μονάδες εσωτερικού ελέγχου στον εκσυγχρονισμό των πρακτικών τους και την ενίσχυση των ικανοτήτων τους. Επιπλέον, μπορεί να λειτουργήσει ως ένας χρήσιμος πρακτικός οδηγός για τις δημόσιες διοικήσεις άλλων χωρών που βρίσκονται στη διαδικασία αντίστοιχων μεταρρυθμίσεων.

Το Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου αποτελεί μέρος ενός ολοκληρωμένου πακέτου καινοτόμων οδηγιών και πρακτικών εργαλείων, το οποίο αναπτύχθηκε από τον ΟΟΣΑ και περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα στοιχεία για μια ισχυρή λειτουργία εσωτερικού ελέγχου στη δημόσια διοίκηση. Πέρα από την ανάλυση του ισχύοντος θεσμικού πλαισίου σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο, τον εντοπισμό ρυθμιστικών κενών και τις προτάσεις συγκεκριμένων μέτρων για την αντιμετώπισή τους, τα εργαλεία αυτά παρέχουν πρακτική βοήθεια στους εσωτερικούς ελεγκτές, βάσει των διεθνών προτύπων και των καλών πρακτικών.

Εκτός από το παρόν Εγχειρίδιο, το πακέτο περιλαμβάνει επίσης έναν πρακτικό οδηγό για την αξιολόγηση βασικών δικλίδων ελέγχου, ένα ολοκληρωμένο εκπαιδευτικό πρόγραμμα για εσωτερικούς ελεγκτές, καθώς και μία αξιολόγηση αναγκών για τη δημιουργία μια ηλεκτρονικής πλατφόρμας για την υποστήριξη του ελεγκτικού έργου. Τα εργαλεία αυτά στοχεύουν να υποστηρίξουν τις ελληνικές αρχές στην προσπάθειά τους για την ανάπτυξη μιας αποτελεσματικής και αποδοτικής λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου. Το έργο αυτό

πραγματοποιήθηκε σε στενή συνεργασία με τους αρμόδιους εθνικούς φορείς, όπως η Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς και οι εκπρόσωποι των ελεγκτικών φορέων, ενώ παράλληλα εμπεριέχει τη γνώση και τις εμπειρίες διεθνών εμπειρογνομόνων σε ζητήματα εσωτερικού ελέγχου.

Το παρόν Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου εκπονήθηκε από τη Μονάδα Δημόσιας Ακεραιότητας της Διεύθυνσης Δημόσιας Διακυβέρνησης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης και αποτελεί μέρος του Προγράμματος Ελλάδα – ΟΟΣΑ: Παροχή Τεχνικής Βοήθειας για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς. Ο Άγγελος Μπίνης και ο Terry Hunt, υπό την καθοδήγηση του Julio Bacio Terracino, ηγήθηκαν των εργασιών για την εκπόνηση του Εγχειριδίου. Η Πελαγία Πατσουλέ και η Κατερίνα Κανέλλου συνέβαλαν με τα σχόλια και τις παρεμβάσεις τους και συντόνισαν τις διαβουλεύσεις με τους εμπλεκόμενους φορείς. Η Laura McDonald ήταν υπεύθυνη για την επιμέλεια και τα θέματα επικοινωνίας. Η μορφοποίηση του κειμένου πραγματοποιήθηκε από τη Julie Harris με τη συμβολή της Meral Gedik. Η Alpha Zambou παρείχε την απαραίτητη διοικητική υποστήριξη.

Το παρόν έγγραφο παρήχθη με την οικονομική υποστήριξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι απόψεις που εκφράζονται σε αυτό δεν συνδέονται με κανένα τρόπο με τις επίσημες θέσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Πίνακας Περιεχομένων

Πρόλογος	3
Σύνοψη	9
1. Εισαγωγή.....	11
1.1. Σκοπός	11
1.2. Υπόβαθρο	11
1.3. Μεθοδολογία.....	12
1.4. Τι ακριβώς συνιστά ο εσωτερικός έλεγχος;.....	12
Σημείωση	14
2. Δημιουργία μιας αποτελεσματικής μονάδας εσωτερικού ελέγχου	15
2.1. Οι υπηρεσίες και ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου.....	18
2.2. Διοίκηση του ανθρώπινου δυναμικού.....	20
2.3. Επαγγελματικές πρακτικές.....	27
2.4. Δομές διακυβέρνησης.....	29
2.5. Οργανωτικές σχέσεις και εργασιακή κουλτούρα.....	31
2.6. Διαχείριση της απόδοσης και λογοδοσία.....	32
Σημειώσεις.....	33
3. Πώς να βοηθήσετε τα προγράμματα και τις υπηρεσίες να βρίσκονται σε ελεγκτική ετοιμότητα (Audit ready).....	35
3.1. Σύστημα εσωτερικού ελέγχου.....	35
3.2. Πώς να πραγματοποιήσετε μια αυτοαξιολόγηση δικλίδων εσωτερικού ελέγχου.....	36
Σημείωση	38
4. Πώς να δημιουργήσετε ένα πρόγραμμα ελεγκτικής δράσης βάσει της αξιολόγησης των κινδύνων (RBAP).....	39
4.1. Εντοπισμός των κινδύνων.....	41
4.2. Ιεράρχηση των κινδύνων	45
4.3. Ιεράρχηση των ελεγκτικών εργασιών	45
4.4. Η Επικοινωνία περί του σχεδίου ελέγχου	50
Σημείωση	50
5. Εσωτερικός έλεγχος και απάτη	51
5.1. Σχέση ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και στη διεξαγωγή ερευνών	52
5.2. Κατευθυντήριες γραμμές για τον εσωτερικό έλεγχο σχετικά με την αξιολόγηση των κινδύνων απάτης.....	53
6. Πώς να διενεργήσετε έναν έλεγχο.....	55
6.1. Σχεδιασμός των ελεγκτικών αποστολών	55
6.2. Διενέργεια του ελέγχου.....	65

6.3. Υποβολή της έκθεσης ελέγχου	73
Σημείωση	79
Βιβλιογραφία.....	80
Αναφορές.....	80
Αναφορές σε εγχειρίδια ελέγχου	80
Λοιπές αναφορές.....	81
Ευρετήριο – Ορολογία	82
Παράρτημα Α. Εργαλείο ελέγχου 1: Κανονισμός Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου	89
Παράρτημα Β. Εργαλείο ελέγχου 2: Περιγραφές θέσεων εργασίας.....	95
Παράρτημα Γ. Εργαλείο ελέγχου 3: Φύλλο εργασίας αυτοαξιολόγησης των δικλίδων ελέγχου	107
Παράρτημα Δ. Εργαλείο ελέγχου 4: Ενδεικτικό φυλλάδιο επικοινωνίας.....	113
Παράρτημα Ε. Εργαλείο ελέγχου 5: Ενδεικτικό παράδειγμα προσδιορισμού περιβάλλοντος ελέγχου.....	117
Παράρτημα ΣΤ. Εργαλείο ελέγχου 6: Ενδεικτικό εργαλείο χαρτογράφησης και αξιολόγησης κινδύνων	125
Παράρτημα Ζ. Εργαλείο καθοδήγησης για την αξιολόγηση των κινδύνων απάτης με στόχο την εκτίμηση του τρόπου διαχείρισης της απάτης σε επίπεδο υπουργείου.....	131
Παράρτημα Η. Εργαλείο ελέγχου 8: Ερωτηματολόγιο σχετικά με τους κινδύνους απάτης που μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά τη διενέργεια μιας αποστολής εσωτερικού ελέγχου	139

Πίνακες

Πίνακας 5.1. Διαφορές ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και τις έρευνες απάτης.....	52
Πίνακας Α Ζ.1. Παραδείγματα παραγόντων κινδύνου που μπορούν να αυξήσουν την πιθανότητα διάπραξης απάτης.....	133

Γραφήματα

Γράφημα 1.1. Εσωτερικός Έλεγχος	13
Γράφημα 2.1. Πρότυπο ωρίμανσης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.....	15
Γράφημα 2.2. Κατηγορίες υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου	19
Γράφημα 2.3. Πλαίσιο Διοίκησης Προσωπικού Εσωτερικού Ελέγχου	21
Γράφημα 2.4. Τυπική δομή της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου	23
Γράφημα 2.5. Πλαίσιο ικανοτήτων/δεξιοτήτων για τον εσωτερικό έλεγχο	24
Γράφημα 4.1. Επισκόπηση ενός προγράμματος ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων	40
Γράφημα 4.2. Ιεράρχηση των Κινδύνων.....	43
Γράφημα 4.3. Χαρτογράφηση των κινδύνων.....	45
Γράφημα 4.4. Ιεράρχηση των ελεγκτικών σχεδίων.....	47
Γράφημα 4.5. Χαρτογράφηση των μηχανισμών διασφάλισης.....	49
Γράφημα 4.6. Συνυπάρχοντας με τον κίνδυνο	50
Γράφημα 6.1. Βασικές δραστηριότητες στο στάδιο του σχεδιασμού	57
Γράφημα 6.2. Συνοπτική περιγραφή των βασικών δραστηριοτήτων στο στάδιο υλοποίησης	67

Γράφημα 6.3. Συνοπτική περιγραφή των βασικών δραστηριοτήτων για τη φάση της υποβολής της έκθεσης ελέγχου	75
--	----

Πλαίσια

Πλαίσιο 2.1. Ξεκινώντας: Βασικά αρχικά βήματα για τη συγκρότηση μιας λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου	16
Πλαίσιο 2.2. Προτεινόμενο εκπαιδευτικό πρόγραμμα επαγγελματικής εξέλιξης.....	27
Πλαίσιο 2.3. Σε ποιον θα έπρεπε να αναφέρεται η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου;.....	30
Πλαίσιο 3.1. Εφαρμογή της διαδικασίας αυτοαξιολόγησης του ελέγχου σε επίπεδο υπουργείου.....	37
Πλαίσιο 4.1. Επισκόπηση του περιβάλλοντος ελέγχου.....	42
Πλαίσιο 6.1. Βασικές δραστηριότητες και εκροές κατά το σχεδιασμό μιας αποστολής ελέγχου.....	55
Πλαίσιο 6.2. Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Προτύπων - Φάση Σχεδιασμού.....	56
Πλαίσιο 6.3. Βασικές δραστηριότητες και εκροές του σταδίου υλοποίησης.....	66
Πλαίσιο 6.4. Διεθνή πρότυπα για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου: Φάση διενέργειας του ελέγχου	66
Πλαίσιο 6.5. Οι κύριες δραστηριότητες και εκροές κατά τη φάση υποβολής της έκθεσης ελέγχου	73
Πλαίσιο 6.6. Διεθνή πρότυπα για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου: Φάση διενέργειας του ελέγχου	74

Follow OECD Publications on:



http://twitter.com/OECD_Pubs



<http://www.facebook.com/OECDPublications>



<http://www.linkedin.com/groups/OECD-Publications-4645871>



<http://www.youtube.com/oecdilibrary>



<http://www.oecd.org/oecddirect/>

Σύνοψη

Το παρόν Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου σχεδιάστηκε προκειμένου να υποστηρίξει τις μονάδες εσωτερικού ελέγχου της ελληνικής δημόσιας διοίκησης στην ενίσχυση του επαγγελματισμού και των επιχειρησιακών τους δυνατοτήτων. Το Εγχειρίδιο προτείνει ένα συγκροτημένο πλαίσιο για μια αποτελεσματική λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και προσφέρει πρακτικές οδηγίες για την τυποποίηση και τον εκσυγχρονισμό των ελεγκτικών πρακτικών που εφαρμόζονται σε όλο τον δημόσιο τομέα. Επιπλέον, παρέχει πρακτικά εργαλεία που μπορούν να συνδράμουν το έργο των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (ΜΕΕ) για τη διενέργεια μίας αποτελεσματικής αποστολής εσωτερικού ελέγχου, την προετοιμασία προγραμμάτων ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων (RBAP) και τη διενέργεια αξιολόγησης κινδύνων απάτης.

Η Ελλάδα, όπως αντίστοιχα και πολλές άλλες χώρες, βρίσκεται σε διαδικασία εκσυγχρονισμού του συστήματος ελέγχου προκειμένου να ενισχυθεί η λογοδοσία σε όλους τους δημόσιους οργανισμούς. Ένα σύγχρονο σύστημα εσωτερικού ελέγχου προβλέπει ότι κάθε δημόσιος οργανισμός διαχειρίζεται το δικό του πρόγραμμα εσωτερικού ελέγχου και οφείλει να διαθέτει ισχυρούς μηχανισμούς ελέγχου των συστημάτων διοίκησης και οικονομικής λειτουργίας. Οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου εντάσσονται στις διοικητικές διεργασίες ενός οργανισμού ως ένα σύστημα ελέγχου και ισορροπιών που εκτελείται σε όλα τα επίπεδα διοίκησης και λειτουργίας του. Για τον σκοπό αυτόν, είναι απαραίτητος ο εξοπλισμός όλων των υπηρεσιών της ελληνικής κυβέρνησης με εργαλεία και ικανότητες που θα αποτελέσουν τη βάση μιας ανεξάρτητης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και συνεπώς, ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Το παρόν Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου έρχεται να αντιμετωπίσει πέντε βασικά ζητήματα που αφορούν τον πυρήνα των εργασιών των μονάδων εσωτερικού ελέγχου:

- Την ανάπτυξη μιας αποτελεσματικής λειτουργίας ελέγχου.
- Τη δημιουργία προγράμματος ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων.
- Την υποστήριξη των οργανικών μονάδων και των προγραμμάτων, ώστε να βρίσκονται σε ελεγκτική ετοιμότητα (“audit ready”).
- Τη διενέργεια αξιολόγησης κινδύνων απάτης.
- Την επιτυχή ολοκλήρωση μίας αποστολής ελέγχου από το στάδιο του σχεδιασμού μέχρι και τα στάδια της διενέργειας και υποβολής της έκθεσης ελέγχου.

Το παρόν Εγχειρίδιο προσφέρει μια σειρά πρακτικών εργαλείων που μπορούν να υποστηρίξουν την υλοποίηση των μεταρρυθμίσεων, όπως για παράδειγμα προφίλ ικανοτήτων και περιγράμματα εργασίας για τους εσωτερικούς ελεγκτές, οδηγίες και εργαλεία για την αξιολόγηση κινδύνων απάτης, καθώς και εργαλεία για τη δημιουργία προγραμμάτων ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων. Στο Εγχειρίδιο παρουσιάζονται, επίσης, μέθοδοι για τη διασφάλιση της ελεγκτικής ανεξαρτησίας,

συμπεριλαμβανομένων λεπτομερών οδηγιών για τον σχεδιασμό κανονισμών λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και την εγκαθίδρυση επιτροπής ελέγχου στο επίπεδο του υπουργείου (*Ministerial Audit Committee*), η οποία αποτελεί μια νέα έννοια για την ελληνική δημόσια διοίκηση.

Η ενίσχυση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου αποτελεί κεντρικό άξονα των προσπαθειών της χώρας για την καταπολέμηση της διαφθοράς. Το παρόν Εγχειρίδιο συμβάλει στην επίτευξη των στόχων του Εθνικού Σχεδίου για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς σχετικά με τον εκσυγχρονισμό της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου και την ενίσχυση των ικανοτήτων των μονάδων εσωτερικού ελέγχου. Οι μέθοδοι και τα εργαλεία που περιλαμβάνονται σε αυτό είναι προσαρμοσμένα στην ελληνική πραγματικότητα και το συναφές θεσμικό πλαίσιο. Παράλληλα όμως, οι εμπειρίες και τα διδάγματα που περιλαμβάνονται σε αυτό μπορούν να αξιοποιηθούν από οποιαδήποτε δημόσια διοίκηση αναζητά τρόπους να ενισχύσει το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και την ικανότητα εσωτερικού ελέγχου της.

1. Εισαγωγή

1.1. Σκοπός

Ο σκοπός του παρόντος εγχειριδίου ελέγχου είναι να συμβάλλει στην τυποποίηση και τον εκσυγχρονισμό των πρακτικών ελέγχου σε όλα τα υπουργεία της ελληνικής κεντρικής δημόσιας διοίκησης στα οποία υπάρχει λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και να θεσπιστεί εκεί που δεν υφίσταται σήμερα. Επιπλέον, το εγχειρίδιο στοχεύει στην παροχή πρακτικών εργαλείων προκειμένου να υποστηρίξει τη διενέργεια αποτελεσματικών εσωτερικών ελέγχων.

1.2. Υπόβαθρο

Η Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς του Υπουργείου Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, η Υπηρεσία Στήριξης των Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων (SRSS) της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) αποτελούν τα βασικά εμπλεκόμενα μέρη του Προγράμματος Ελλάδας-ΟΟΣΑ για την Τεχνική Υποστήριξη στην Καταπολέμηση της Διαφθοράς. Το πρόγραμμα διαρκεί 18 μήνες και πραγματεύεται 10 Άξονες. Το εν λόγω εγχειρίδιο άπτεται του πρώτου άξονα ο οποίος επικεντρώνεται στην ενίσχυση του εσωτερικού ελέγχου και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου με στόχο την ενίσχυση της λογοδοσίας και τη χρηστή διακυβέρνηση.

Το σύγχρονο σύστημα εσωτερικού ελέγχου καθιστά κάθε δημόσιο οργανισμό υπόλογο. Κάθε δημόσιος οργανισμός απαιτείται να διαχειρίζεται το δικό του σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Αυτό βασίζεται στην παραδοχή ότι κάθε οργανισμός οφείλει να διαχειρίζεται τους οικονομικούς του πόρους προς την επίτευξη αποτελεσμάτων. Επομένως, οι δημόσιοι οργανισμοί είναι υποχρεωμένοι να συγκροτήσουν μία λειτουργία οικονομικού ελέγχου ή, με άλλα λόγια, να θέσουν σε εφαρμογή μια λειτουργία εποπτείας και ελέγχου. Οι σύγχρονες δικλίδες εσωτερικού ελέγχου εντάσσονται στις διοικητικές διεργασίες του οργανισμού ως σύστημα έλεγχου και ισορροπιών που εκτελούνται σε όλα τα επίπεδα. Οι κανόνες και οι αξίες ενσωματώνονται αντί να επιβάλλονται έξωθεν. Δίνεται μεγαλύτερη έμφαση στις οριζόντιες και ιεραρχικές αλληλεπιδράσεις στο εσωτερικό του φορέα. Επομένως, το σύγχρονο σύστημα εσωτερικού ελέγχου αναθέτει αρμοδιότητες σε όλο το προσωπικό και όχι μόνο στους υπαλλήλους των υπηρεσιών οικονομικού και προϋπολογισμού.

Η δημόσια διοίκηση στην Ελλάδα βρίσκεται σε διαδικασία εκσυγχρονισμού του πλαισίου ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτού του μοντέλου, η εφαρμογή μιας σύγχρονης προσέγγισης για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου καθίσταται ιδιαίτερα σημαντική.

Ωστόσο, η επιτυχία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται βαθύτατα τόσο από τη στάση των εκλεγμένων εκπροσώπων, της διοίκησης και των υπαλλήλων, όσο και από την καθιέρωση ενός συστήματος μέτρων διασφάλισης. Για το σκοπό αυτόν, η

θέσπιση της λειτουργίας μιας ισχυρής, ανεξάρτητης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου σε κάθε υπουργείο της ελληνικής κυβέρνησης είναι ζωτικής σημασίας για τη στήριξη ενός αποκεντρωμένου συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Τα ακόλουθα χαρακτηριστικά ενός συστήματος διαχείρισης δικλίδων εσωτερικού ελέγχου είναι σημαντικά για την αποτελεσματικότητα του εγχειρήματος: (1) αποφασιστική ηγεσία που να είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό, την εφαρμογή, την επιτήρηση, τη διατήρηση και την τεκμηρίωση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, (2) καλά μελετημένο σύστημα εσωτερικού ελέγχου ευθυγραμμισμένο με τους στόχους του οργανισμού, (3) αφοσιωμένο προσωπικό που εκτελεί τα καθήκοντά του σύμφωνα με τις προκαθορισμένες πολιτικές, διαδικασίες, ρυθμίσεις και ηθικούς κανόνες, (4) αποτελεσματικοί μηχανισμοί καταγραφής των κινδύνων και εποπτείας του συστήματος ελέγχου και (5) λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και ανεξάρτητοι εσωτερικοί ελεγκτές, ως μέρος του συστήματος εσωτερικού ελέγχου που παρέχει ένα σύνολο αξιόπιστων διαδικασιών διασφάλισης.¹

1.3. Μεθοδολογία

Το παρόν εγχειρίδιο ελέγχου είναι προσανατολισμένο στην ελληνική κεντρική δημόσια διοίκηση. Συντάχθηκε κατόπιν διενέργειας στοχευμένων συναντήσεων διαβούλευσης, συνεντεύξεων, ομάδων εστίασης και μιας διημερίδας εργασίας-διαβούλευσης

Στο διάστημα από 20 Οκτωβρίου 2016 έως 10 Νοεμβρίου 2016 πραγματοποιήθηκαν συναντήσεις με 26 κυβερνητικούς οργανισμούς και 3 μη κυβερνητικούς οργανισμούς, στις οποίες συμμετείχαν 60 άτομα. Μία διημερίδα εργασίας με τη συμμετοχή περισσότερων από 145 μελών της ελεγκτικής κοινότητας έλαβε χώρα στις 5-6 Δεκεμβρίου 2016. Κατά τη διάρκεια των συγκεκριμένων διαβουλεύσεων, ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες να προσδιορίσουν εκείνα τα θέματα που θα έπρεπε να πραγματοποιηθεί το εγχειρίδιο ελέγχου και τα πρακτικά εργαλεία που θα έπρεπε να συμπεριληφθούν σε αυτό.

Εξετάστηκαν και ελήφθησαν υπόψη ένας σημαντικός αριθμός εγχειριδίων ελέγχου και σχετικών εγγράφων των ελληνικών υπουργείων και αρχών, καθώς και διεθνών εγχειριδίων ελέγχου. Επιπλέον, πραγματοποιήθηκε η επισκόπηση της σχετικής νομοθεσίας και βιβλιογραφίας.

Το παρόν εγχειρίδιο πρέπει να αναγνωστεί σε συνδυασμό με την «*Τεχνική Έκθεση Χαρτογράφησης και Ανάλυσης Αποκλίσεων*» του ΟΟΣΑ για την ελληνική δημόσια διοίκηση, και το «*Πρόγραμμα Ελέγχου Βασικών Δικλίδων*» που αποτελούν διακριτά παραδοτέα. Για να αποφευχθεί η αλληλοεπικάλυψη, τα θέματα που εξετάζονται στις παραπάνω εκθέσεις, όπως για παράδειγμα μία επισκόπηση των ελληνικών υπηρεσιών ελέγχου, οι λεπτομερείς ορισμοί του εσωτερικού ελέγχου και πώς αυτός σχετίζεται με άλλες ελληνικές αρχές που δραστηριοποιούνται στον εξωτερικό έλεγχο, στις έρευνες και σε άλλες δραστηριότητες ελέγχου, δεν αναπαράγονται στον παρόν εγχειρίδιο.

1.4. Τι ακριβώς συνιστά ο εσωτερικός έλεγχος;

Η ορολογία του συγκεκριμένου εγχειριδίου χρησιμοποιεί τα διεθνή πρότυπα όπως έχουν καταγραφεί από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) στο Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών (IPPF).

Ο εσωτερικός έλεγχος συνιστά μια λειτουργία επαγγελματικής και ανεξάρτητης αξιολόγησης, η οποία παρέχει πληροφόρηση για τις πρακτικές και δραστηριότητες διοίκησης, στο επίπεδο του υπουργείου/οργανισμού. Η εν λόγω λειτουργία συμβάλλει

στη βελτίωση της συνολικής αποτελεσματικότητας και απόδοσης των κυβερνητικών λειτουργιών και στη διαφάνεια της διαδικασίας λήψης αποφάσεων.

Ο εσωτερικός έλεγχος προσφέρει στα ανώτατα διοικητικά στελέχη και στους αιρετούς δημόσιους αξιωματούχους διασφάλιση σχετικά με το σχεδιασμό και τη λειτουργία των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και ελέγχου εντός των οργανισμών τους. Αυτή η λειτουργία διασφάλισης αποτελεί ένα πολύ σημαντικό κομμάτι της προσπάθειας των κυβερνητικών θεσμών για να προσφέρουν αξία και λογοδοσία προς τους Έλληνες πολίτες όσον αφορά στη χρήση των φορολογικών εσόδων.

Ο εσωτερικός έλεγχος επικεντρώνεται στα συστήματα διοίκησης, στις επιχειρησιακές διαδικασίες και πρακτικές, αλλά και στην ακεραιότητα των χρηματοοικονομικών και μη πληροφοριών. Τα αποτελέσματα των εσωτερικών ελέγχων συμβάλλουν στον εντοπισμό προβλημάτων και απειλών και στη διατύπωση συστάσεων για τη βελτίωση της απόδοσης.

Γράφημα 1.1. Εσωτερικός Έλεγχος



Εσωτερικός έλεγχος = διασφάλιση, ενόραση και αντικειμενικότητα

Τα διευθύνοντα όργανα και τα ανώτατα διοικητικά στελέχη βασίζονται στον εσωτερικό έλεγχο για την παροχή αντικειμενικής διασφάλισης και ενόρασης σε θέματα όπως η αποτελεσματικότητα και η αποδοτικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Πηγή: Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2015), Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών.

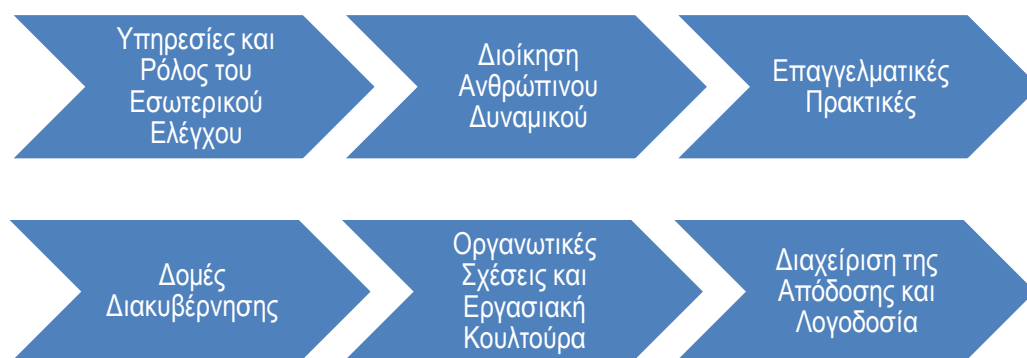
Σημείωση

¹ World Bank (2006), *Keeping an Eye on Subnational Governments: Internal Control and Audit at Local Levels*, Mustafa Baltaci and Serdar Yilmaz Copyright, the International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, Washington, DC, p.11.

2. Δημιουργία μιας αποτελεσματικής μονάδας εσωτερικού ελέγχου

Οι διαβουλεύσεις με τις μονάδες εσωτερικού ελέγχου των υπουργείων υπογράμμισαν την ανάγκη καταγραφής στο συγκεκριμένο Εγχειρίδιο Ελέγχου, των βασικών σταδίων για τον τρόπο συγκρότησης και ωρίμανσης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

Γράφημα 2.1. Πρότυπο ωρίμανσης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου



Πηγή: Προσαρμοσμένο από IIA (2009), IPPF Supplemental Guidance: Internal Audit Capability Model (IA-CM), Institute of Internal Auditors and IIA (2012), IPPF Supplemental Guidance: Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector, Institute of Internal Auditors.

Η συγκεκριμένη ενότητα εξετάζει τα βασικά έξι θέματα που ο Προϊστάμενος μιας ΜΕΕ (δηλ. ένας Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου) πρέπει να λάβει υπόψη, προκειμένου να συγκροτήσει μια μονάδα εσωτερικού ελέγχου.¹ Ορισμένα από αυτά τα θέματα αναφέρονται στον τρόπο διοίκησης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, ενώ άλλα σχετίζονται με τον τρόπο ένταξης της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού. Τα θέματα αυτά περιλαμβάνουν: το ρόλο και τις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου, τη διοίκηση του προσωπικού, τις επαγγελματικές πρακτικές, τις δομές διακυβέρνησης, τις οργανωτικές σχέσεις και την εργασιακή κουλτούρα, τη διαχείριση της απόδοσης και τους μηχανισμούς λογοδοσίας.

Πλαίσιο 2.1. Ξεκινώντας: Βασικά αρχικά βήματα για τη συγκρότηση μιας λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου

Ο πρώτος χρόνος αποτελεί βασικά μια «περίοδο δοκιμής» - Ο Προϊστάμενος της ΜΕΕ εστιάζει στην προώθηση της αναγκαιότητας και του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου ενώ παράλληλα αναπτύσσει την απαραίτητη ικανότητα διενέργειας ελέγχων, προκειμένου να αρχίσει να προσδίδει αξία για τον οργανισμό. Τα ακόλουθα 21 βήματα θα σας βοηθήσουν να ξεκινήσετε σωστά:

1. Σε συνεργασία με τις αρμόδιες υπηρεσίες του υπουργείου κατανοήστε τη νομική βάση για τη θέσπιση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, το πεδίο εφαρμογής, τις αρμοδιότητες και τις εξουσίες.
2. Δημιουργήστε διαύλους επικοινωνίας με τον επικεφαλής του οργανισμού και καθιερώστε ένα συνεχές πρόγραμμα συναντήσεων μαζί τους, καθώς και κανάλια επικοινωνίας με τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς.
3. Καθιερώστε επαγγελματικές σχέσεις με όλα τα ανώτατα διοικητικά στελέχη και ενημερωθείτε για τις εργασίες του υπουργείου συμμετέχοντας και στις συναντήσεις τους.
4. Κατανοήστε και προβείτε στην εφαρμογή των ελεγκτικών προτύπων του ΠΑ, καθώς και στη μελλοντική ανάπτυξη της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
5. Εξοικειωθείτε με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού σας και τα καθιερωμένα πλαίσια ελέγχου της διοίκησης ενός οργανισμού, όπως αυτό της COSO, καθώς και με το σύστημα Δημόσιου Εσωτερικού Ελέγχου (PIC) που χρησιμοποιείται από πολλές χώρες μέλη της ΕΕ.
6. Γίνετε μέλος στο Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΕΙΕΕ), έτσι ώστε να συνδεθείτε με την ευρύτερη κοινότητα ελέγχου και να αποκτήσετε πρόσβαση σε πηγές επαγγελματικής ανάπτυξης
7. Εκτιμήστε τις ανάγκες προσωπικού και πόρων για μία αποτελεσματική λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και διατυπώστε του βασικούς λόγους για την επαρκή στελέχωση της ΜΕΕ.
8. Τοποθετήστε στις ΜΕΕ στελέχη με τις κατάλληλες δεξιότητες και εμπειρία.
9. Συναντηθείτε με τα ανώτατα διοικητικά στελέχη, προκειμένου να μάθετε τι αναμένουν εκείνοι από τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και αρχίστε να προσδιορίζετε το περιβάλλον ελέγχου.
10. Προωθήστε τη χρήση των αυτοαξιολογήσεων των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό για να εδραιώσετε μια κουλτούρα αποδοχής του εσωτερικού ελέγχου, να βοηθήσετε τις ελεγχόμενες οντότητες να βρίσκονται σε «ελεγκτική ετοιμότητα» καθώς και υποστηρίξετε τον προσδιορισμό του περιβάλλοντος ελέγχου, τη διαδικασία αξιολόγησης των κινδύνων και στον εντοπισμό των ελεγκτικών προτεραιοτήτων. Η εν λόγω δραστηριότητα πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα: εκπαίδευση των στελεχών της διοίκησης γύρω από την αυτοαξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου και παροχή βοήθειας ως προς τον προσδιορισμό των απαιτούμενων βελτιώσεων για να βρεθεί ο οργανισμός σε «ελεγκτική ετοιμότητα». Αυτό θα βοηθήσει επίσης την ελεγκτική ομάδα να μάθει τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται, να αξιολογήσει τις δικλίδες ελέγχου και να

προσδιορίσει κοινά θέματα προς προβληματισμό.

11. Εκπαιδεύστε τα ανώτατα διοικητικά στελέχη όσον αφορά στον ρόλο και στις μεθόδους των εσωτερικών ελέγχων, τα πρότυπα, τα διάφορα είδη ελέγχων, τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου, κλπ.
12. Συντάξτε τον κανονισμό λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου και πάρτε την έγκριση της διοίκησης όσον αφορά στην ανάπτυξη της αποστολής, του οράματος, των βασικών αξιών και ενός στρατηγικής σημασίας σχεδίου. Ξεκινήστε να βάζετε τα θεμέλια για την ανάγκη δημιουργίας μιας Επιτροπής Ελέγχου, η οποία θα σας βοηθήσει στην παροχή αποτελεσματικών υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
13. Διεξάγετε μία άσκηση αξιολόγησης κινδύνων συμπεριλαμβανομένης της ιεράρχησης των κινδύνων και της αναγνώρισης εκείνων που θα μπορούσαν να αντιμετωπιστούν άμεσα, έτσι ώστε να τεκμηριώσετε την προστιθέμενη αξία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου. Προσδιορίστε το αποδεκτό όριο ανάληψης κινδύνου (risk tolerance) από τον οργανισμό.
14. Βάσει της αρχικής αξιολόγησης κινδύνων, δημιουργήστε ένα προσχέδιο ελεγκτικής δράσης. Κατ' ελάχιστον το προσχέδιο ελεγκτικής δράσης πρέπει να συζητηθεί με τους εξωτερικούς ελεγκτές για να αποφευχθούν οι επικαλύψεις στον μέγιστο δυνατό βαθμό.
15. Αρχίστε να εκτελείτε εσωτερικούς ελέγχους εφαρμόζοντας το σχέδιο ελεγκτικής δράσης, αναγνωρίζοντας το γεγονός ότι οι ανωτάτη διοίκηση ενδέχεται να χρειάζεται ένα γρηγορότερο πρόγραμμα υλοποίησης.
16. Εφαρμόστε ένα σχέδιο διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας (QAIP). Αυτό πρέπει να αντιμετωπιστεί ως μια συνεχής δραστηριότητα που βρίσκεται διαρκώς σε εξέλιξη.
17. Προσδιορίστε τις ανάγκες κατάρτισης και τα μεμονωμένα προγράμματα κατάρτισης των υπαλλήλων βάσει μίας διαδικασίας αξιολόγησης των υφιστάμενων δεξιοτήτων και υποστηρίξτε την απόκτηση επαγγελματικών πιστοποιήσεων όπως οι CIA, CGAP, CPA, CFE, CISA κ.α.
18. Καθιερώστε ένα σύστημα συνεχούς επικοινωνίας και παροχής πληροφορίας ανάμεσα στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και στους επικεφαλής και στους υπαλλήλους των υπουργείων, συμπεριλαμβανομένης της συνεχούς προώθησης του εσωτερικού ελέγχου. Αυτό συνεπάγεται τη δημιουργία εργαλείων επικοινωνίας που θα περιγράφουν τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου καθώς και των βασικών διαπιστώσεων από τις εκθέσεις ελέγχου σύμφωνα με τους κανόνες της «Ανοιχτής Διακυβέρνησης» και προστασίας των δεδομένων.
19. Καθιερώστε ένα πλαίσιο ελέγχου απόδοσης (συμπεριλαμβανομένης της δημιουργίας μιας βάσης δεδομένων για να ελέγχετε την εφαρμογή του σχεδίου ελεγκτικής δράσης και τυχόν διορθωτικών τροποποιήσεων), έτσι ώστε να αναδειξίσετε την παρουσία του εσωτερικού ελέγχου και να επικοινωνήσετε τη συμβολή του στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού.
20. Δημιουργήστε σχέσεις με τους εξωτερικούς ελεγκτές για να προάγετε την αποτελεσματική παροχή ανεξάρτητων υπηρεσιών διασφάλισης στο εσωτερικό του οργανισμού.

21. Δημιουργήστε σχέσεις με την ευρύτερη κοινότητα ελέγχου με στόχο την προώθηση της συνεχούς βελτίωσης και της καινοτόμου σκέψης.

Πηγή: Προσαρμοσμένο από το εγχειρίδιο του ΠΑ σχετικά με τη δημιουργία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

2.1. Οι υπηρεσίες και ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου

Η αποστολή του εσωτερικού ελέγχου είναι να ενισχύσει και να προστατέψει την αξία του οργανισμού μέσω της παροχής αντικειμενικής διασφάλισης, συμβουλών και πληροφόρησης βάσει αξιολόγησης των κινδύνων που απειλούν τον οργανισμό. Ο εσωτερικός έλεγχος βοηθά κάθε οργανισμό στην εκπλήρωση των στόχων του μέσω μιας συστηματικής και πειθαρχημένης προσέγγισης για την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης του κινδύνου, ελέγχου και διακυβέρνησης.

Ωστόσο, τα μέσα που θα χρησιμοποιηθούν για την επίτευξη του ρόλου αυτού ποικίλλουν ανάλογα με τις επικρατούσες κάθε φορά συνθήκες. Οι υπηρεσίες που παρέχει ο εσωτερικός έλεγχος τυπικά βασίζονται στις ανάγκες του οργανισμού, στο πεδίο εφαρμογής, στις αρμοδιότητες και στην επιχειρησιακή ικανότητα της μονάδας εσωτερικού ελέγχου.

Οι υπηρεσίες περιλαμβάνουν την παροχή διασφάλισης και δραστηριότητες που σχετίζονται με την παροχή συμβουλών προς τη διοίκηση, και ελέγχους συμμόρφωσης με το θεσμικό πλαίσιο, ελέγχους συστημάτων, διαδικασιών, λειτουργιών, απόδοσης/οικονομικής αποδοτικότητας, των τεχνολογιών πληροφορίας, των οικονομικών συστημάτων και αναφορών

Το ευρύτερο σημείο εστίασης του ελέγχου λαμβάνει υπόψη τις δραστηριότητες διακυβέρνησης του οργανισμού που μπορούν να βοηθήσουν τον οργανισμό να επιτύχει τους στόχους του και τις βασικές του προτεραιότητες βελτιώνοντας το πλαίσιο διακυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένου του ηθικού κώδικα του οργανισμού. Το ειδικότερο σημείο εστίασης του ελέγχου περιλαμβάνει την εξέταση μεμονωμένων συναλλαγών για σφάλματα ή για τη συμμόρφωση με τις πολιτικές και τις κείμενες διατάξεις. Το πεδίο εργασίας των ελεγκτών κινείται μεταξύ αυτών των άκρων και περιλαμβάνει δραστηριότητες, όπως η εξέταση των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου, των διαδικασιών και των συστημάτων με στόχο τον προσδιορισμό συστημικών αδυναμιών και την υποβολή προτάσεων για τη βελτίωση των επιχειρησιακών λειτουργιών.

Ακολουθώντας τα διεθνή πρότυπα του ΙΕΕ, οι υπηρεσίες ελέγχου μπορούν να ταξινομηθούν σε τρεις κατηγορίες όπως περιγράφονται παρακάτω στο Γράφημα 2.2. Ο πρώτος τομέας επικεντρώνεται στην παραδοσιακή διασφάλιση του ελέγχου συμμόρφωσης. Πρόκειται για την εκτέλεση ενός ελέγχου συμμόρφωσης ενός συγκεκριμένου τομέα, διαδικασίας ή συστήματος στις πολιτικές, στις διαδικασίες, στους

Πρότυπο του ΙΕΕ 1000: Σκοπός, Δικαιοδοσία και Ευθύνη

«Ο σκοπός, η δικαιοδοσία και η ευθύνη της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσημα να καθορίζονται σε έναν, εγκεκριμένο από το συμβούλιο, κανονισμό εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τον Ορισμό Εσωτερικού Ελέγχου, τον Κώδικα Δεοντολογίας και τα Πρότυπα. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να αναθεωρεί τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου σε τακτική βάση και να τον θέτει υπόψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου για έγκριση».

νόμους, στις συμφωνίες ή άλλες απαιτήσεις που διέπουν τη συμπεριφορά του τομέα, της διαδικασίας ή του συστήματος που υπόκειται στον έλεγχο. Οι εκροές αυτής της λειτουργίας περιλαμβάνουν τεκμηριωμένες εκθέσεις της αποστολής ελέγχου που παρέχουν κατευθυντήριες γραμμές ή συμβουλές προς τη Διοίκηση, καθώς και έγγραφα εργασίας που τεκμηριώνουν τα συμπεράσματα του ελέγχου. Τα αποτελέσματα περιλαμβάνουν την υιοθέτηση μεταρρυθμίσεων που βελτιώνουν τις λειτουργίες του οργανισμού και προσθήκη αξίας στον οργανισμό μέσω των ενεργειών της διοίκησης για την υλοποίηση των συστάσεων του ελέγχου, καθώς και τη διασφάλιση ότι ο τομέας, η διαδικασία ή το σύστημα που υπόκειται σε έλεγχο λειτουργεί σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, την πρόληψη ή ανίχνευση έκνομων πράξεων ή παραβάσεων των υφιστάμενων πολιτικών, διαδικασιών ή συμβατικών απαιτήσεων.

Γράφημα 2.2. Κατηγορίες υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου



Πηγή: IIA international Standards: IIA (2016), International standards for the professional practice of internal auditing (standards), Institute of Internal Auditors.

Έλεγχοι απόδοσης/οικονομικής αποδοτικότητας είναι ο δεύτερος τομέας δραστηριοτήτων που αποσκοπούν στην αξιολόγηση της απόδοσης, της αποτελεσματικότητας και της οικονομίας των λειτουργιών, των δραστηριοτήτων και των προγραμμάτων, ενώ περιλαμβάνει ελεγκτικές αποστολές που σχετίζονται με τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και εποπτείας. Ο έλεγχος

απόδοσης/οικονομικής αποδοτικότητας καλύπτει όλο το φάσμα των λειτουργιών και επιχειρησιακών διεργασιών, των σχετικών δικλίδων ελέγχου που θέτει η διοίκηση και των αποτελεσμάτων που έχουν επιτευχθεί. Τα αποτελέσματα περιλαμβάνουν την προσθήκη αξίας μέσω του εντοπισμού των ευκαιριών για την ορθολογικότερη επίτευξη των οργανωτικών στόχων και τη βελτίωση της αποδοτικότητας των λειτουργιών. Επίσης επηρεάζουν μεταρρυθμίσεις που συνεισφέρουν στην ανάπτυξη και στη διατήρηση πιο αποδοτικών, αποτελεσματικών και υψηλής απόδοσης κυβερνητικών λειτουργιών.

Τέλος, ο τρίτος τομέας είναι η παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών που αναλύουν μια κατάσταση ή/και παρέχουν οδηγίες και συμβουλές στη διοίκηση. Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες προσδίδουν αξία χωρίς την ανάληψη από μέρους του εσωτερικού ελεγκτή καθηκόντων που σχετίζονται με τη διοίκηση ή τις επιχειρησιακές λειτουργίες του οργανισμού. Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες έχουν ως σκοπό την υποστήριξη της διοίκησης του οργανισμού και όχι την παροχή διασφάλισης. Πραγματεύονται θέματα όπως οι ανάγκες κατάρτισης, εκθέσεις ανάπτυξης συστημάτων, απόδοσης, αυτοαξιολόγησης των δικλίδων ελέγχου και υποβολής προτάσεων αναδιοργάνωσης.

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες που προσφέρονται από τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, μπορούν να εστιάσουν στην παροχή βοήθειας στη διοίκηση ώστε να διασφαλίσει ότι οι οργανικές μονάδες του φορέα και τα προγράμματα είναι έτοιμα για έλεγχο, μέσω δραστηριοτήτων όπως διεξαγωγή ασκήσεων αξιολόγησης της ελεγκτικής ετοιμότητας (audit readiness reviews). Η δραστηριότητα αυτή περιλαμβάνει τον προσδιορισμό διαδικασιών και δομών που τυχόν χρειάζεται να αναδιοργανωθούν, προκειμένου ένα πρόγραμμα ή μια υπηρεσία να επωφεληθεί από τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Για παράδειγμα, η παροχή συμβουλών για την ενσωμάτωση δικλίδων ελέγχου σε ένα πρόγραμμα ή πολιτική είναι πολύ πιο χρήσιμη από τη διεξαγωγή ενός ελέγχου που απλά θα διαπίστωνε την απουσία μηχανισμών και δικλίδων ελέγχου. Επομένως, στο πλαίσιο των συμβουλευτικών υπηρεσιών, ο εσωτερικός έλεγχος εισέρχεται σε μια ειδικότερη σχέση συνεργασίας με τη διοίκηση. Στην πορεία και με την περαιτέρω αποδοχή της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου μπορούμε να περάσουμε σε πιο δυναμικές υπηρεσίες όπως είναι οι έλεγχοι συμμόρφωσης και απόδοσης.

Κατά τη λήψη απόφασης ως προς το είδος των υπηρεσιών ελέγχου που θα παρασχεθούν, οι ανάγκες της διοίκησης και οι επιχειρησιακές δυνατότητες της ελεγκτικής λειτουργίας πρέπει να ληφθούν υπόψη. Όταν αποφασιστεί, το είδος των υπηρεσιών ελέγχου πρέπει να προσδιοριστεί στον επίσημο Κανονισμό Λειτουργίας Ελέγχου του οργανισμού.

2.2. Διοίκηση του ανθρώπινου δυναμικού

Η διοίκηση του προσωπικού είναι η διαδικασία διαμόρφωσης ενός περιβάλλοντος εργασίας που δίνει τη δυνατότητα στο προσωπικό να αξιοποιεί με τον καλύτερο δυνατό τρόπο τις ικανότητές του. Η διοίκηση του προσωπικού είναι ένα σύστημα που ξεκινά όταν μια θέση εργασίας κρίνεται απαραίτητη και περιλαμβάνει τον σχηματισμό αποτελεσματικών ομάδων με στόχο τη βελτίωση και την εξέλιξη της μέσω ενός προγράμματος κατάρτισης και ανάπτυξης.

Γράφημα 2.3, παρακάτω, παρουσιάζει τους βασικούς πέντε πυλώνες ενός αξιόπιστου πλαισίου διοίκησης του προσωπικού για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Ξεκινά με τον προσδιορισμό του επιχειρησιακού πεδίου της ελεγκτικής λειτουργίας και των απαραίτητων ανθρώπινων πόρων που χρειάζονται για την εκπλήρωση της συγκεκριμένης αποστολής. Δεύτερον, χρειάζεται ένα αξιόπιστο σχέδιο σχετικά με τον τρόπο οργάνωσης του εν λόγω προσωπικού. Αυτό επιτυγχάνεται μέσω ενός συγκεκριμένου προφίλ

ικανοτήτων και των σχετικών περιγραμμάτων εργασίας. Τέλος, η εκπαίδευση, η επαγγελματική εξέλιξη και η διοίκηση βάσει απόδοσης είναι βασικά εργαλεία για να εμπνεύσουν και να υποστηρίξουν υψηλά επίπεδα απόδοσης

Γράφημα 2.3. Πλαίσιο Διοίκησης Προσωπικού Εσωτερικού Ελέγχου



Πηγή: Προσαρμοσμένο από IIPF Supplemental Guidance: Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector, Institute of Internal Auditors.

2.2.1. Επιχειρησιακός σχεδιασμός και προγραμματισμός ανθρώπινου δυναμικού

Βασικός ρόλος του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι να προσδιορίσει τις ανάγκες σε πόρους και να αποδείξει στην ανώτατη διοίκηση την επιχειρησιακή ανάγκη και τους λόγους για τους οποίους πρέπει να επενδύσουν στον εσωτερικό έλεγχο, ως μια λειτουργία που προσδίδει αξία στον οργανισμό αποτελώντας μια στρατηγικής σημασίας επένδυση. Η τρέχουσα οικονομική κατάσταση της Ελλάδας σε συνδυασμό με τις πιέσεις που δέχεται ο ελληνικός δημόσιος τομέας, καθιστούν πιο σημαντική από ποτέ την ανάγκη υποστήριξης αυτής της προσέγγισης.

Πρότυπο 2030 ΙΕΕ: Διαχείριση Πόρων

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίζει ότι οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλοι, επαρκείς και αξιοποιούνται αποτελεσματικά ώστε να επιτυγχάνεται το εγκεκριμένο πρόγραμμα.

Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει ζωτικής σημασίας επισκόπηση της οικονομικής διαχείρισης και των λειτουργιών των φορέων του δημόσιου τομέα καθώς και σημαντικές υπηρεσίες, όπως είναι η ανίχνευση και η πρόληψη της απάτης, η εξέταση του

συστήματος εσωτερικού ελέγχου και η επιτήρηση της συμμόρφωσης με την κυβερνητική πολιτική και τη νομοθεσία.

Οι κυβερνήσεις σημειώνουν απώλειες εκατομμυρίων ευρώ κάθε χρόνο λόγω απάτης. Το άρθρο 12 παρ. 2 του ν. 3492/2006 προβλέπει: «Με όμοια απόφαση μπορεί να συνιστώνται μονάδες εσωτερικού ελέγχου στους φορείς, οι οποίοι εποπτεύονται από τα Υπουργεία ή τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της Χώρας που εμπίπτουν στο περιγραφόμενο στο άρθρο 3 πεδίο εφαρμογής του παρόντος νόμου και έχουν προϋπολογισμό άνω των τριών εκατομμυρίων (3.000.000) ευρώ[...]».

Η ύπαρξη μονάδων εσωτερικού ελέγχου, που εξετάζουν τις πολιτικές και τις διαδικασίες σε τακτική βάση, διασφαλίζει ότι οι δημόσιοι οργανισμοί περιορίζουν τις περιπτώσεις απάτης και τυχόν άλλες οικονομικές ζημιές. Οι επιχειρησιακοί έλεγχοι εξετάζουν την αποδοτικότητα των λειτουργιών που μπορεί να αποτελέσει έναν άλλο τομέα σημαντικών ζημιών για τη δημόσια διοίκηση. Απαντούν στο ερώτημα για το εάν λειτουργεί ο οργανισμός με τη μέγιστη δυνατή απόδοση. Οι αναποτελεσματικές λειτουργίες δαπανούν πόρους χωρίς να βελτιώνουν τις παρεχόμενες υπηρεσίες προς τους Έλληνες πολίτες. Ένας έλεγχος λειτουργιών ενδέχεται να αποκαλύψει τις συγκεκριμένες ανεπάρκειες ή να αναδείξει την ύπαρξη περιττής γραφειοκρατίας. Ακολουθεί ο οργανισμός σας τις εφαρμοστέες διατάξεις; Η αποκάλυψη της μη συμμόρφωσης με τους κανόνες δικαίου δίνει τη δυνατότητα στη διοίκηση των οργανισμών να διατηρήσουν τον έλεγχο και την εποπτεία της λειτουργίας τους. Επιπλέον, η κυβέρνηση χρειάζεται να εποπτεύει τη συμμόρφωση με τους νόμους περί εργασιακών σχέσεων, προκειμένου να αποφευχθούν δαπανηρά σφάλματα. Ο εσωτερικός έλεγχος προσφέρει σημαντικές υπηρεσίες για την αξιολόγηση των συγκεκριμένων λειτουργιών.

Ένα άλλο σημαντικό στοιχείο που ενισχύει την επιχειρηματολογία για την ανάγκη ανάπτυξης μιας επαρκώς στελεχωμένης και χρηματοδοτούμενης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου είναι η χρήση των πληροφοριών που προκύπτουν από τη συγκριτική μελέτη των χαρακτηριστικών των λειτουργιών εσωτερικού ελέγχου. Υπάρχει διαθέσιμο ένα σύνολο συγκριτικών μελετών. Η πιο ολοκληρωμένη έρευνα είναι εκείνη του ΙΕΕ για το παγκόσμιο δίκτυο ελεγκτικών πληροφοριών (GAIN), η οποία καταγράφει τυπικά μεγέθη λειτουργιών εσωτερικού ελέγχου, τον αριθμό των πόρων για κάθε οργανισμό, καθώς και τα αναμενόμενα αποτελέσματα.²

Υποστηρίζοντας την επιχειρησιακή ανάγκη για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Ο εκσυγχρονισμός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στο εσωτερικό της ελληνικής κεντρικής δημόσιας διοίκησης περιλαμβάνει την υιοθέτηση ενός αποκεντρωμένου μοντέλου που καθιστά αναγκαία τη λειτουργία ενός ισχυρού εσωτερικού ελέγχου.

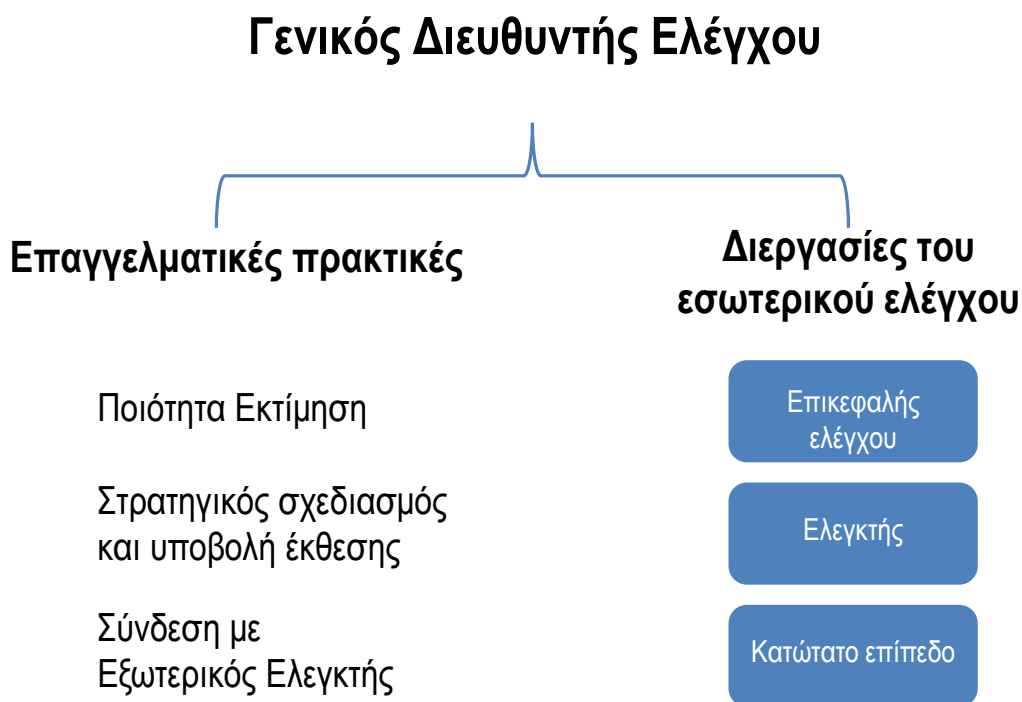
Ο νόμος 3492/2006 υποχρεώνει τα υπουργεία με προϋπολογισμό άνω των 3 εκατομμυρίων ευρώ να θεσπίσουν μια λειτουργία εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα πρότυπα του ΙΕΕ.

Τα πρότυπα του ΙΕΕ προβλέπουν έναν επαρκή αριθμό ελεγκτών που μπορεί να αντεπεξέλθει στις ανάγκες των αναγνωρισμένων περιοχών κινδύνου.

2.2.2. Οργανωτική δομή

Ανάλογα με τις ανάγκες σε πόρους, μια τυπική οργανωτική δομή περιλαμβάνει δύο είδη δραστηριοτήτων που αναλαμβάνει η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου: επαγγελματικές πρακτικές και το ελεγκτικό επιχειρησιακό αντικείμενο. Οι επαγγελματικές πρακτικές συνήθως περιλαμβάνουν τις δράσεις που αφορούν στην αξιολόγηση της ποιότητας της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, στον στρατηγικό σχεδιασμό και στην υποβολή εκθέσεων-αναφορών, καθώς και στην επικοινωνία με τον εξωτερικό ελεγκτή και λοιπούς σχετικούς εξωτερικούς φορείς, όπως τα σώματα επιθεώρησης και την κεντρική υπηρεσία που είναι αρμόδια για τον συντονισμό του εσωτερικού ελέγχου. Οι ελεγκτικές δράσεις αφορούν στον σχεδιασμό, στην αναφορά των αποτελεσμάτων των ελεγκτικών αποστολών. Ανάλογα με το μέγεθος του οργανισμού, εκτός από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, ο ελεγκτικός τομέας τυπικά περιλαμβάνει τρία επίπεδα θέσεων εργασίας. Η πρώτη βαθμίδα είναι ο επικεφαλής ελεγκτής που ηγείται των ελεγκτικών αποστολών, οι ελεγκτές που πραγματοποιούν τους ελέγχους και για την υποστήριξη της διεξαγωγής των ελέγχων το εισαγωγικό επίπεδο για τις θέσεις των ελεγκτών.

Γράφημα 2.4. Τυπική δομή της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου



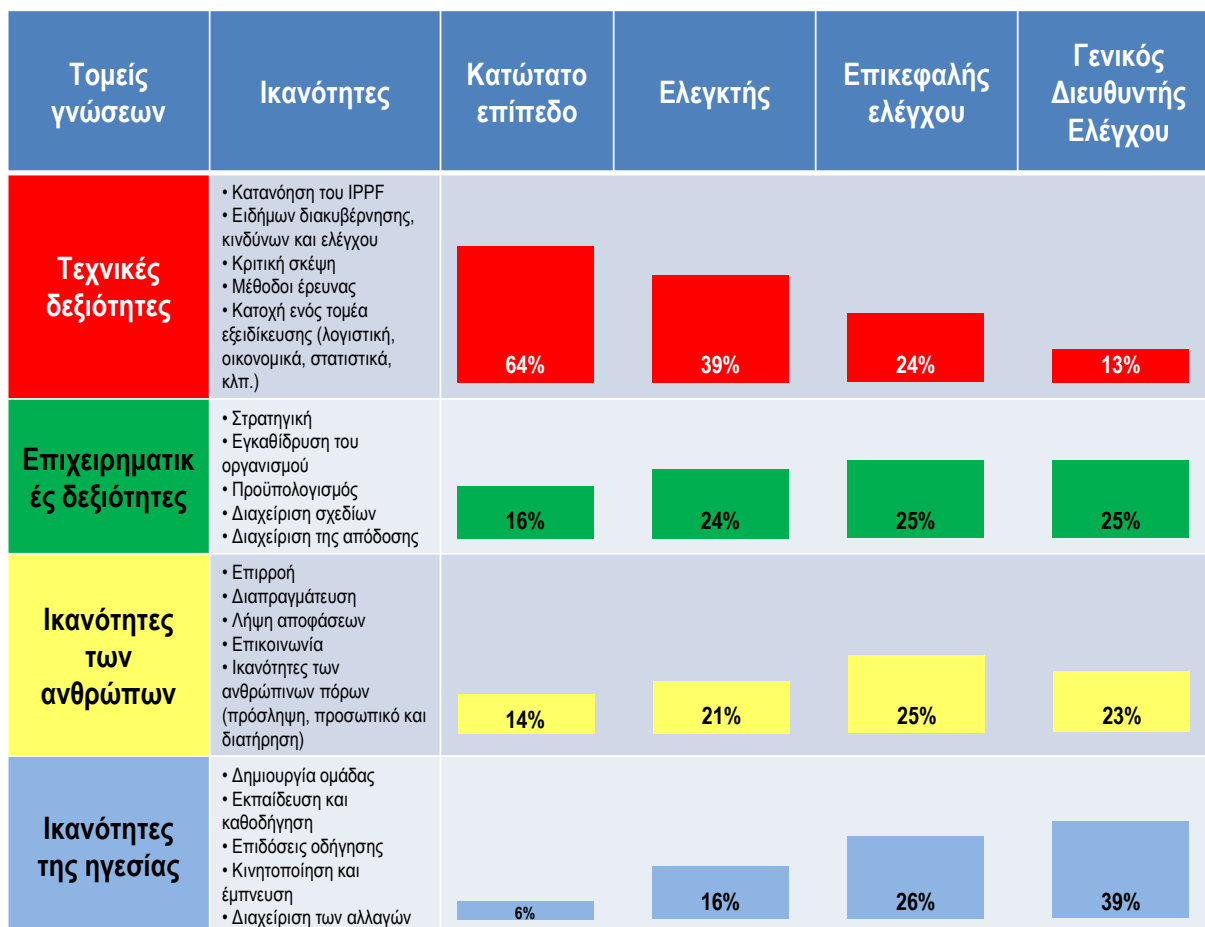
Πηγή: Government of Canada (2014), Internal Audit Reference Centre, Internal Audit Sector, Office of the Comptroller General, Treasury Board Secretariat.

2.2.3. Πλαίσιο ικανοτήτων/δεξιοτήτων

Γράφημα 2.5 παρουσιάζει παρακάτω ένα προφίλ ικανοτήτων και δεξιοτήτων που στοχεύει στις ανάγκες των ελληνικών δημόσιων υπηρεσιών. Ο καθορισμός των απαραίτητων ικανοτήτων/δεξιοτήτων του προσωπικού συμβάλλει στην ανάπτυξη του περιγράμματος των θέσεων εργασίας, καθώς και στον σχεδιασμό της οργανωτικής δομής. Το πιο σημαντικό είναι ότι ένα σύστημα διοίκησης που βασίζεται σε πλαίσιο ικανοτήτων

υποστηρίζει το διάλογο ανάμεσα στους υπαλλήλους και στους προϊσταμένους τους όσον αφορά στην τρέχουσα εργασία τους και στις προσδοκίες τους για επαγγελματική εξέλιξη, προσδιορίζοντας εκείνα τα στοιχεία που πρέπει να συμπεριληφθούν στο ατομικό πρόγραμμα κατάρτισής τους.

Γράφημα 2.5. Πλαίσιο ικανοτήτων/δεξιοτήτων για τον εσωτερικό έλεγχο



Πηγή: Προσαρμοσμένο από IIA (2015), *Creating an Internal Audit Competency Process for the Public Sector*, Institute of Internal Auditors.

Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου χρειάζεται προσωπικό με διαφορετικό υπόβαθρο και με διαφορετικά επίπεδα εμπειρίας. Μικρότερα υπουργεία πρέπει να βασιστούν σε πιο έμπειρους ελεγκτές, ενώ τα μεγαλύτερα υπουργεία θα επωφεληθούν από έναν συνδυασμό λιγότερο έμπειρων υπαλλήλων, περισσότερο έμπειρων στελεχών και ατόμων με διαφορετικό ακαδημαϊκό και επαγγελματικό υπόβαθρο.

Οι απαιτούμενες ελεγκτικές δεξιότητες περιλαμβάνουν:

- Επάρκεια στην εφαρμογή των προτύπων των διαδικασιών και των τεχνικών του εσωτερικού ελέγχου. Η επάρκεια συνεπάγεται την ικανότητα εφαρμογής της γνώσης αυτής στις καταστάσεις που ενδέχεται να προκύψουν και χειρισμού αυτών χωρίς εκτενή τεχνική έρευνα ή εξωτερική βοήθεια.
- Επάρκεια στις λογιστικές αρχές και τεχνικές. Οι ελεγκτές που θα εργάζονται εκτενώς πάνω σε οικονομικά στοιχεία και αναφορές πρέπει να είναι ικανοί σε αυτούς τους τομείς.
- Η κατανόηση των αρχών διοίκησης, η οποία επιτρέπει στους ελεγκτές να αναγνωρίζουν και να αξιολογούν τη σημαντικότητα των παρεκκλίσεων από τις ορθές επιχειρησιακές πρακτικές. Η κατανόηση συνεπάγεται την ικανότητα εφαρμογής των γενικών γνώσεων σε καταστάσεις που ενδέχεται να προκύψουν, την αναγνώριση σημαντικών παρεκκλίσεων και τη διεξαγωγή της απαραίτητης έρευνας για την επίτευξη λογικών λύσεων.
- Η δυνατότητα εκτίμησης των βασικών αρχών αντικειμένων όπως είναι η λογιστική, τα οικονομικά, το εμπορικό δίκαιο, η φορολογία, τα χρηματοοικονομικά, οι ποσοτικές μέθοδοι και η τεχνολογία πληροφοριών. Η δυνατότητα εκτίμησης συνεπάγεται την ικανότητα εντοπισμού των υφιστάμενων προβλημάτων ή των ενδεχόμενων προβλημάτων και τον καθορισμό της ανάγκης για περαιτέρω έρευνα ή την αναζήτηση βοήθειας από ειδικούς.
- Επιπλέον, οι ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν τις κατάλληλες δεξιότητες όσον αφορά στη διάδραση με τα στελέχη της δημόσιας διοίκησης και την αποτελεσματική επικοινωνία τόσο προφορικά, όσο και γραπτά.
- Ένα άλλο προσόν που εκτιμάται ιδιαίτερα είναι η επάρκεια στη χρήση υπολογιστών.

Πρότυπο του ΙΕΕ 1210: Επαγγελματική Επάρκεια

«Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των ατομικών καθηκόντων τους. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει συλλογικά να κατέχει ή να αποκτήσει τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών της».

2.2.4. Διαπίστευση και Πιστοποίηση

Η διαπίστευση αποτελεί ακόμη μια σημαντική ένδειξη για την τεχνική επάρκεια του ελεγκτή. Πιστοποιήσεις που έχουν αναγνωριστεί για την ενδεδειγμένη τεχνική επάρκεια που είναι χρήσιμη στον εσωτερικό έλεγχο είναι οι ακόλουθες: Πιστοποιημένος Εσωτερικός Ελεγκτής (CIA), Πιστοποιημένος Δημόσιος Λογιστής (CPA) και Πιστοποιημένος Επαγγελματίας Κυβερνητικού Ελέγχου (CGAP). Θα πρέπει να δοθεί έμφαση στην επιλογή και τοποθέτηση ατόμων με πιστοποίηση δημόσιου λογιστή ή την αντίστοιχη διεθνή πιστοποίηση (π.χ. ορκωτός λογιστής). Η δημόσια διοίκηση οφείλει να στηρίζει τους υπαλλήλους ως προς την επαγγελματική τους πιστοποίηση και την εγγραφή τους σε επαγγελματικές ενώσεις όπως το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών. Αυτό μπορεί να πραγματοποιηθεί μέσω της οικονομικής υποστήριξης για την πληρωμή των εξόδων

μετά την επιτυχία στις σχετικές εξετάσεις ή/και την παροχή άδειας από εργασία έως 10 ημέρες με στόχο τη μελέτη για τις εξετάσεις πιστοποίησης. Με τη στήριξη της πιστοποίησης των υπαλλήλων, ο οργανισμός επωφελείται σε μεγάλο βαθμό, καθώς αποκτά τις ικανότητες ενός καταρτισμένου ελεγκτή που από μόνο του αποτελεί σπάνιο αγαθό.

2.2.5. Περιγραφή θέσεων εργασίας

Ένα άλλο σημαντικό βήμα στη διαδικασία επιλογής και τοποθέτησης είναι η δημιουργία λεπτομερών περιγραφών θέσεων εργασίας για τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου στην οποία θα προσδιορίζονται οι δεξιότητες, οι γνώσεις και οι ικανότητες που απαιτούνται. Τα παραπάνω διασφαλίζουν σαφείς ρόλους και αρμοδιότητες εντός της μονάδας εσωτερικού ελέγχου και συμβάλλουν στον επαγγελματισμό της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου. Στο παράρτημα του εγχειριδίου (εργαλείο ελέγχου υπ' αρ. 2) παρουσιάζει τρία βασικά είδη περιγραφής καθηκόντων: Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, υπεύθυνος ελέγχου/ ελεγκτής και εισαγωγική θέση ελεγκτή. Οι εν λόγω περιγραφές θέσεων εργασίας βασίζονται στο πλαίσιο ικανοτήτων που παρουσιάζεται στο Γράφημα 2.4. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου αναμένεται να κατανοεί πλήρως τα θέματα ελέγχου και να διαθέτει την κατάλληλη διαπίστευση, όπως πτυχίο λογιστικής, πιστοποίηση εσωτερικού ελεγκτή ή αντίστοιχη επαγγελματική πιστοποίηση.

2.2.6. Εκμάθηση και επαγγελματική εξέλιξη

Το διεθνές πρόγραμμα σπουδών του ΙΕΕ καταγράφει 9 βασικούς τομείς κατάρτισης όπως παρουσιάζονται στον Πλαίσιο 2.2. Οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να στηρίζουν τους υπαλλήλους τους ως προς τη συνεχή επαγγελματική τους εξέλιξη. Για παράδειγμα από τη στιγμή που ο ελεγκτής αποκτήσει την πιστοποίηση εσωτερικού ελεγκτή, χρειάζεται να συμπληρώνει έναν συγκεκριμένο αριθμό ωρών επαγγελματικής κατάρτισης κάθε χρόνο. Ως μια επαγγελματική ένωση ελεγκτών, το ΙΕΕ παρέχει ευκαιρίες κατάρτισης, με χαμηλότερο κόστος για τα μέλη του.

Πρότυπο ΙΕΕ 1230: Συνεχής Επαγγελματική Εξέλιξη

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βελτιώνουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητές τους μέσω συνεχούς επαγγελματικής επιμόρφωσης.

Πλαίσιο 2.2. Προτεινόμενο εκπαιδευτικό πρόγραμμα επαγγελματικής εξέλιξης

1. Αρχές του εσωτερικού ελέγχου
2. Ηθικές αρχές και οργανωτική διακυβέρνηση
3. Απάτη και έρευνες
4. Έλεγχος της τεχνολογίας των πληροφοριών
5. Ικανότητες επικοινωνίας για τους εσωτερικούς ελεγκτές
6. Πρακτική άσκηση ή/και μελέτες περίπτωσης/έργα εσωτερικού ελέγχου
7. Προηγμένη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου
8. Δημιουργία και διαχείριση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου
9. Διαχείριση κινδύνων

Πηγή: [IIA Global Model Internal Audit Curriculum](#).

2.2.7. Μέτρηση της απόδοσης του προσωπικού

Το τελικό στοιχείο του πλαισίου διοίκησης του προσωπικού εσωτερικού ελέγχου είναι η μέτρηση της απόδοσης των υπαλλήλων. Η ικανότητα διαχείρισης της απόδοσης των υπαλλήλων είναι ζωτικής σημασίας. Η εν λόγω μέτρηση απόδοσης ξεκινά με τους Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου οι οποίοι θα πρέπει να αναφέρονται απευθείας στο Γενικό Γραμματέα του του οργανισμού ή στο οριζόμενο από το νόμο όργανο αναφοράς³. Στην αρχή κάθε έτους, πρέπει να συζητούνται οι ετήσιοι στόχοι του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και τα βασικά παραδοτέα για τον τρόπο μέτρησης της απόδοσής. Στη συνέχεια, στα μέσα του έτους, πρέπει να υπάρξει συζήτηση ανάμεσα στον Γενικό Γραμματέα και στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου σχετικά με την απόδοση της ΜΕΕ και αν υπάρχει ανάγκη τροποποίησης των στόχων. Στο τέλος του έτους, πρέπει να υποβληθεί μια επίσημη γραπτή σύνοψη των επιτευγμάτων της ΜΕΕ και το συγκεκριμένο έγγραφο θα υπογραφεί τόσο από τον Γενικό Γραμματέα, όσο και από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου. Το εν λόγω έγγραφο πρέπει να προσδιορίζει τα βασικά επιτεύγματα του έτους, τους τομείς που χρειάζονται βελτίωση και πρόγραμμα εκπαίδευσης με στόχο τη στήριξη του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου στην επίτευξη των οργανωτικών στόχων. Αυτή η προσέγγιση πρέπει να επαναληφθεί για κάθε υπάλληλο της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου.

2.3. Επαγγελματικές πρακτικές

Οι επαγγελματικές πρακτικές αντανακλούν το πλήρες σύνολο πολιτικών, διαδικασιών και πρακτικών που καθιστούν τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου να ασκεί τα καθήκοντά της αποτελεσματικά και με επαγγελματική επάρκεια. Αναφέρονται στην ικανότητα της μονάδας εσωτερικού ελέγχου να ευθυγραμμιστεί με τις προτεραιότητες

Πρότυπο ΙΕΕ 1300: Πρόγραμμα Διασφάλισης και Βελτίωσης Ποιότητας

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναπτύσσει και να διατηρεί ένα πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας.

του οργανισμού και τις πολιτικές διαχείρισης των κινδύνων, ενώ συνεισφέρουν στη συνεχή βελτίωση των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου και συνολικά του οργανισμού. Περιλαμβάνουν την ανάπτυξη και την εφαρμογή ενός προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας που να καλύπτει όλες τις πτυχές των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου.

Κάθε λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διαθέτει ένα πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας (Quality Assurance and Improvement Programme-QAIP). Ο βασικός λόγος για την ύπαρξή του είναι ότι ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να έχει εμπιστοσύνη στην ποιότητα των εκθέσεων ελέγχου και των συστάσεων που υποβάλλονται στην ανώτατη διοίκηση. Χωρίς ένα πρόγραμμα διασφάλισης της ποιότητας, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου δεν δύναται να είναι σίγουρος ότι τα αποτελέσματα των ελεγκτικών αποστολών είναι έγκυρα και αξιόπιστα. Το πρόγραμμα ποιότητας περιλαμβάνει περιοδικές εσωτερικές και εξωτερικές αξιολογήσεις ποιότητας και συνεχή εσωτερική παρακολούθηση τη πορείας των ελεγκτικών δραστηριοτήτων. Το ΙΕΕ διαθέτει ένα πλήρες εγχειρίδιο του προγράμματος QAIP για το οποίο κάθε Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να είναι ενημερωμένος και να το εφαρμόζει στον οργανισμό του. Το πρόγραμμα έχει σχεδιαστεί για να βοηθήσει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να προσδίδει αξία και να βελτιώνει τις διεργασίες του οργανισμού, διασφαλίζοντας ότι η λειτουργία ελέγχου συμμορφώνεται με τα πρότυπα του εσωτερικού ελέγχου.

Δεν είναι απαραίτητο να συνταχθεί ένας ειδικός Κώδικας Ηθικής. Στην πραγματικότητα, είναι προτιμότερη η χρήση του κώδικα δεοντολογίας του ΙΕΕ με ειδική σχετική αναφορά στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου. Αυτό επιτρέπει στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να αναφέρεται στα Διεθνή Πρότυπα και στον Κώδικα Δεοντολογίας, γεγονός που παρέχει αυξημένη ανεξαρτησία και εξουσία.

Οι αξιολογήσεις του προγράμματος ποιότητας περιλαμβάνουν την εκτίμηση των ακόλουθων:

- της συμμόρφωσης με τον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου, τον κώδικα δεοντολογίας και τα πρότυπα, συμπεριλαμβανομένων των έγκαιρων διορθωτικών μέτρων για την αντιμετώπιση σημαντικών περιπτώσεων μη συμμόρφωσης,
- της αρτιότητας του κανονισμού λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, των στόχων, των σκοπών, των πολιτικών και των διαδικασιών του,
- της συνεισφοράς στις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού,
- της συμμόρφωσης με τους εφαρμοστέους νόμους, κανονισμούς και λοιπές διατάξεις,
- της αποτελεσματικότητας των δραστηριοτήτων συνεχούς βελτίωσης και της υιοθέτησης των βέλτιστων πρακτικών,
- το βαθμό κατά τον οποίο οι δραστηριότητες του εσωτερικού ελέγχου προσθέτουν αξία και βελτιώνουν τις λειτουργίες του οργανισμού.⁴

2.4. Δομές διακυβέρνησης

Οι δομές διακυβέρνησης αναφέρονται γενικώς στον συνδυασμό των διαδικασιών και των δομών που εφαρμόζονται από τον επικεφαλής του οργανισμού και τα ανώτερα διοικητικά στελέχη ή/και άλλο εποπτικό όργανο (όπως για παράδειγμα μια επιτροπή ελέγχου), που έχουν ως στόχο την ενημέρωση, διεύθυνση, διοίκηση και την παρακολούθηση των δραστηριοτήτων του οργανισμού με την προοπτική της επίτευξης των στόχων του.

Πρότυπο ΙΕΕ 1100: Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ανεξάρτητη και οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να είναι αντικειμενικοί κατά την εκτέλεση του έργου τους.

Επεξήγηση: Ανεξαρτησία είναι η απαλλαγή από συνθήκες που εμποδίζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει καθήκοντα με αμερόληπτο τρόπο. Προκειμένου να επιτευχθεί ο απαραίτητος βαθμός ανεξαρτησίας, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου έχει άμεση και απρόσκοπτη πρόσβαση στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

Αντικειμενικότητα είναι η αμερόληπτη στάση και νοοτροπία, η οποία επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκτελούν το έργο τους όπως πιστεύουν οι ίδιοι και να μην δέχονται συμβιβασμούς ως προς την ποιότητά του. Η αντικειμενικότητα απαιτεί να μην επηρεάζεται η κρίση των ελεγκτών για θέματα ελέγχου από άλλους. Οι απειλές κατά της αντικειμενικότητας πρέπει να αντιμετωπίζονται σε ατομικό επίπεδο ελεγκτή, σε επίπεδο ελεγκτικής αποστολής, αλλά και σε λειτουργικό και οργανωτικό επίπεδο.

Πρότυπο ΙΕΕ 1110: Οργανωτική Ανεξαρτησία

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να αναφέρεται σε τέτοιο ιεραρχικό επίπεδο μέσα στον οργανισμό που να επιτρέπει στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου να ανταποκρίνεται στις αρμοδιότητές της. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να επιβεβαιώνει στο συμβούλιο, τουλάχιστον μία φορά ετησίως, την οργανωτική ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

IIA (2016), *International standards for the professional practice of internal auditing (standards)*, Institute of Internal Auditors.

Η δομή διακυβέρνησης αναφέρεται στις διοικητικές και λειτουργικές σχέσεις του εσωτερικού ελέγχου, με το όργανο αναφοράς, για παράδειγμα το Γενικό Γραμματέα ή ένα όργανο όπως η Επιτροπή Ελέγχου. Περιλαμβάνει τη σχέση του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου με τη διοίκηση του οργανισμού και τον τρόπο με τον οποίο η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου ενσωματώνεται στη δομή του οργανισμού και στο καθεστώς διακυβέρνησης. Εμπεριέχει επίσης τα μέσα με τα οποία διασφαλίζεται η ανεξαρτησία και η αντικειμενικότητα των ελεγκτικών δραστηριοτήτων, για παράδειγμα, μέσω της επίσημης αποστολής της, των θεσμικών αρμοδιοτήτων της ή/και του μηχανισμού εποπτείας, όπως είναι μια Επιτροπή Ελέγχου.

Πλαίσιο 2.3. Σε ποιον θα έπρεπε να αναφέρεται η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου;

Η διατήρηση της ελεγκτικής ανεξαρτησίας είναι ζωτικής σημασίας, προκειμένου ο εσωτερικός έλεγχος να προσδώσει αξία στον οργανισμό. Η διάκριση ανάμεσα στις διοικητικές σχέσεις αναφορών και στις λειτουργικές σχέσεις αναφορών μπορεί να συμβάλλει στην ανεξαρτησία της ελεγκτικής λειτουργίας.

Μια διοικητική σχέση αναφορών προσδιορίζει με σαφήνεια τις σχέσεις εξουσίας ανάμεσα στις θέσεις εργασίας ή στις μονάδες της οργανωτικής ιεραρχίας. Οι ενέργειες των υφισταμένων υπόκεινται στη διεύθυνση ή/και στην έγκριση της αμέσως ανώτερης βαθμίδας διοίκησης και ανεξάρτητα από την αυτονομία που η διοίκηση θα επιλέξει να στις υφιστάμενες οργανωτικές βαθμίδες.

Από την άλλη πλευρά, μια λειτουργική σχέση αναφορών αφορά τη σχέση ανάμεσα στις θέσεις εργασίας ή τις οργανωτικές μονάδες σε διαφορετικά επίπεδα διοίκησης βάσει της ειδικής φύσης των λειτουργιών για τις οποίες υπάρχει κοινή αρμοδιότητα. Σε αυτή την περίπτωση, που αναφέρεται συχνά ως έμμεση σχέση αναφοράς, οι ανώτερες ιεραρχικά θέσεις ή μονάδες παρέχουν λειτουργικές οδηγίες και στήριξη στις χαμηλότερες ιεραρχικά θέσεις ή μονάδες της οργανωτικής δομής.

Πηγή: Cite HR (n.d.), Difference between administrative and functional reporting, www.citehr.com/404301-difference-between-administrative-functional-reporting.html.

Η δομή διακυβέρνησης παρέχει επίσης ένα οργανωτικό πλαίσιο, προκειμένου η μονάδα εσωτερικού ελέγχου να συμβάλλει αποτελεσματικά στην επίτευξη της αποστολής, των σκοπών και των στόχων του οργανισμού.

Ανεξάρτητα από το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο, είναι σημαντικό ο σκοπός, η εξουσιοδότηση και οι αρμοδιότητες της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου να προσδιορίζονται επίσημα σε έναν κανονισμό λειτουργίας. Αυτό ενισχύει την κατανόηση και την αποδοχή της ανώτατης διοίκησης και μπορεί να αξιοποιηθεί από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου για την εξασφάλιση αυξημένης πρόσβασης σε πληροφορίες στο εσωτερικό του οργανισμού.

Δεδομένης της έκτασης και της πολυπλοκότητας των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου, η μονάδα ελέγχου πρέπει να διαθέτει το ανάλογο επίπεδο εξουσίας εντός του οργανισμού διαφορετικά οι άλλες μονάδες στο εσωτερικό του υπουργείου ενδέχεται να μη συνεργαστούν με τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Αποτελεί πρωταρχικός στόχος η επαρκής και δέουσα αναγνώριση της αξίας και της θέσης του εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού. Επομένως, αυτή η λειτουργία πρέπει να αναφέρεται άμεσα στα υψηλόβαθμα διοικητικά στελέχη του οργανισμού, όπως είναι ο Γενικός Γραμματέας.

Η καθιέρωση Επιτροπών Ελέγχου στις ελληνικές δημόσιες υπηρεσίες θα συμβάλλει στην προώθηση της ελεγκτικής ανεξαρτησίας. Σε αυτές τις επιτροπές πρέπει να προεδρεύει ανώτατο διοικητικό στέλεχος του οργανισμού (δηλ. ο γενικός γραμματέας), και να αποτελείται από 2-3 βασικά ανώτατα στελέχη, συν ένα ή δύο ανεξάρτητα άτομα από εξωτερικούς φορείς, όπως το ελεγκτικό συνέδριο ή/και ένα σώμα επιθεώρησης.

Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καλύπτει κάθε λειτουργία του οργανισμού και για τον σκοπό αυτό πρέπει να έχει απεριόριστη πρόσβαση στο προσωπικό, στα έγγραφα, στα αρχεία και στα πάγια στοιχεία του οργανισμού.⁵

Παράλληλα με την αναγνώριση της θέσης και της αξίας του εντός του οργανισμού, η μονάδα εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διαθέτει οργανωτική ανεξαρτησία. Αυτό συνεπάγεται ότι η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου δεν πρέπει να έχει άμεσες σχέσεις αναφοράς με τις μονάδες ή/και τις λειτουργίες που εμπίπτουν στην ελεγκτική της αρμοδιότητα.

Ο κανονισμός λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου παρέχει μια επίσημη εντολή για τη δραστηριοποίησή του. Για το λόγο αυτό πρέπει να προσδιορίζει τα ακόλουθα θέματα σχετικά με τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου:

- Οριοθετεί τη θέση της μονάδας εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού και προσδιορίζει το επιχειρησιακό του πεδίο, όσο και τη φύση των δραστηριοτήτων.
- Παρέχει εξουσιοδότηση για την πρόσβαση των εσωτερικών ελεγκτών, μεταξύ άλλων, στα αρχεία, στο προσωπικό και στα πάγια στοιχεία του οργανισμού, που κρίνονται αναγκαία για την παροχή του ελεγκτικού και συμβουλευτικού έργου.
- Εξουσιοδοτεί τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να κατανέμει τους διαθέσιμους πόρους, να ορίζει χρονοδιαγράμματα, να καθορίζει το πεδίο εφαρμογής των ελεγκτικών εργασιών και να θέτει τους στόχους ελέγχου χωρίς αθέμιτες παρεμβάσεις από τη διοίκηση.
- Ορίζει με σαφήνεια το σύστημα αναφοράς της μονάδας, παρέχοντας στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πλήρη και απεριόριστη πρόσβαση στην ανώτατη διοίκηση και.
- Επικοινωνεί με σαφήνεια ότι ο στόχος της δραστηριότητας του εσωτερικού ελέγχου, όπως ορίζεται στο σχετικό θεσμικό πλαίσιο, είναι να προσφέρει υπηρεσίες στον οργανισμό αξιολογώντας την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου, σύμφωνα με τον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου, των προτύπων και του κώδικα δεοντολογίας του ΙΕΕ. Στο πλαίσιο αυτό, περιλαμβάνεται και ο συντονισμός των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου με άλλους φορείς, όπως το Ελεγκτικό Συνέδριο και τα σώματα επιθεώρησης και ελέγχου με στόχο την επίτευξη των καλύτερων δυνατών αποτελεσμάτων.

Πρότυπο ΙΕΕ 1311 - Οι εσωτερικές αξιολογήσεις ενδέχεται να περιλαμβάνουν:

- τον συνεχή έλεγχο της απόδοσης των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου και
- τις περιοδικές αυτοαξιολογήσεις ή αξιολογήσεις από τρίτα στελέχη του οργανισμού με επαρκείς γνώσεις των πρακτικών εσωτερικού ελέγχου

2.5. Οργανωτικές σχέσεις και εργασιακή κουλτούρα

Οι οργανωτικές σχέσεις και η εργασιακή κουλτούρα αναφέρονται στις σχέσεις του εσωτερικού ελέγχου με τις άλλες μονάδες του οργανισμού. Περιλαμβάνει τις σχέσεις του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου με την ανώτατη διοίκηση, ως μέρος της διοικητικής

Οι επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να χτίσουν σχέσεις εντός του υπουργείου μέσω:

- Διατηρώντας καλές σχέσεις με το σύνολο των μονάδων του οργανισμού,
- Παρακολουθώντας τις συναντήσεις της διοίκησης,
- Επικοινωνώντας ενεργητικά σε όλο το υπουργείο τη σημασία και τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου,
- Διεξάγοντας σεμινάρια και προγράμματα κατάρτισης σχετικά με τον έλεγχο, τη διαχείριση κινδύνων και τη διακυβέρνηση,
- Παρέχοντας βοήθεια για να καταστεί ο οργανισμός έτοιμος για έλεγχο.
- Ο εσωτερικός έλεγχος δεν αναπτύσσει δικλίδες εσωτερικού ελέγχου, αλλά προσφέρει διασφάλιση για το εάν αυτές οι δικλίδες λειτουργούν και πως μπορούν να βελτιωθούν.

ομάδας, καθώς και τη δυνατότητα παροχής συμβουλών και επιρροής της υψηλόβαθμης διοίκησης και της ανάπτυξης αποδοτικών και βιώσιμων σχέσεων επικοινωνίας. Επιπλέον, αναφέρεται στις σχέσεις της μονάδας εσωτερικού ελέγχου με άλλους ελεγκτικούς θεσμούς, συμπεριλαμβανομένου του Ελεγκτικού Συνεδρίου και του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης.

Ο ρόλος του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι να δημιουργήσει σχέσεις στο εσωτερικό του οργανισμού. Αυτό προϋποθέτει ενεργή επικοινωνία, συμπεριλαμβανομένων συγκεκριμένων δράσεων επικοινωνίας, έτσι ώστε όλο το προσωπικό να διαθέτει επαρκή πληροφόρηση για να κατανοήσει και να εκτιμήσει τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου και να γνωρίσει πώς οι διάφορες μονάδες στο εσωτερικό του υπουργείου μπορούν να επωφεληθούν από τον εσωτερικό έλεγχο. Αυτό συμπεριλαμβάνει ατομικές ενημερώσεις, σεμινάρια και προγράμματα επικοινωνίας. Το προσωπικό του οργανισμού οφείλει να εμπλακεί ενεργά, για να κατανοήσει τον ρόλο και τη σημασία του εσωτερικού ελέγχου.

Η δημιουργία και η διατήρηση σχέσεων συνιστούν μέρος του συμβουλευτικού χαρακτήρα του εσωτερικού ελέγχου. Εάν τα προγράμματα και οι υπηρεσίες δεν κατανοούν τον ρόλο τους όσον αφορά στην ανάπτυξη, εφαρμογή και παρακολούθηση των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου και της αξιοποίησής τους προς ένα πιο αποτελεσματικό σύστημα διοίκησης και επίτευξης αποτελεσμάτων, τότε θα είναι δύσκολο να λειτουργήσει σωστά ο εσωτερικός έλεγχος εντός του οργανισμού. Για τον σκοπό αυτό, ο εσωτερικός έλεγχος πρέπει να συνεργαστεί με τα διευθυντικά στελέχη για να τους βοηθήσει να καταστούν «έτοιμοι προς έλεγχο» (audit ready).

2.6. Διαχείριση της απόδοσης και λογοδοσία

Η διαχείριση της απόδοσης αναφέρεται στις πληροφορίες που χρειάζονται για τη διοίκηση, την υλοποίηση και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου και για την εκτίμηση της απόδοσης και των αποτελεσμάτων του.

Είναι πολύ σημαντικό ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να είναι σε θέση να καταδείξει την προσθήκη αξίας που επιφέρει στον οργανισμό ο εσωτερικός έλεγχος. Αυτό περιλαμβάνει τη δυνατότητα επικοινωνίας της απόδοσης των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου στα ενδιαφερόμενα μέρη και στην κοινωνία. Η δυνατότητα τακτικής αναφοράς επί των διενεργηθέντων ελέγχων και των επιτευχθέντων αποτελεσμάτων είναι ο καλύτερος τρόπος για να εξασφαλιστεί η υποστήριξη της ανώτατης διοίκησης.

Επιπλέον, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει επίσης να διασφαλίζει ότι τα δεδομένα που συλλέγονται στο πλαίσιο των ελέγχων είναι ασφαλή. Αυτό περιλαμβάνει τις διαδικασίες διαχείρισης και προστασίας της ακεραιότητας των δεδομένων και την παραγωγή και παρουσίαση των κατάλληλων πληροφοριών και αποτελεσμάτων όποτε απαιτείται

Παροχή δημόσιας πληροφόρησης για την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου:

- Προϋπολογισμός λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου
- Επιχειρησιακό σχέδιο του εσωτερικού ελέγχου
- Μέτρα αξιολόγησης της αποδοτικότητας
- Πληροφορίες σχετικά με τις δαπάνες λειτουργίας
- Εκθέσεις σχετικά με τη διοίκηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου
- Ενσωμάτωση των μέτρων ποιοτικής και ποσοτικής μέτρησης της αποδοτικότητας

Σημειώσεις

¹ Προσαρμοσμένο από IIA (2009), *IPPF Supplemental Guidance: Internal Audit Capability Model (IA-CM)*, Institute of Internal Auditors and IIA (2012), *IPPF Supplemental Guidance: Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector*, Institute of Internal Auditors.

² Πίνακας 2.2 και Γράφημα 2.2 (σ. 29 and 31) from Australian National Audit Office (2000), *Benchmarking the Internal Audit Function*, Australian National Audit Office.

³ Επί του παρόντος, ο Νόμος 3 (N 3492/2006, άρθρο 12) ορίζει ότι ο επικεφαλής της ΜΕΕ αναφέρεται απευθείας στον Υπουργό. Ως μέρος του προτεινόμενου εκσυγχρονισμού του νομοθετικού πλαισίου, αυτή η σχέση αναφοράς θα πρέπει να διευκρινιστεί, ως μια λειτουργική σχέση αναφοράς; δηλαδή: ο υπουργός παρέχει κατεύθυνση και είναι αποδέκτης των πληροφοριών που παρέχονται από τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, ενώ, σύμφωνα με το προτεινόμενο νομοθετικό πλαίσιο, ο προϊστάμενος του εσωτερικού ελέγχου θα ανέβει στο επίπεδο του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και θα αναφέρεται στον διοικητικό προϊστάμενο του δημόσιου οργανισμού, όπως για παράδειγμα είναι ο Γενικός Γραμματέας, ανάλογα με τη δομή εντός του αντίστοιχου Υπουργείου ή οργανισμού. Ο Γενικός Γραμματέας θα παρέχει διοικητική κατεύθυνση και είναι ο κύριος αποδέκτης των πληροφοριών που παράγονται από τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου, προσδιορίζοντας τον εσωτερικό έλεγχο ως διοικητική λειτουργία που παρέχει διαβεβαίωση ως προς το πλαίσιο διακυβέρνησης, τη λειτουργία διαχείρισης κινδύνων και τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού.

⁴ IIA (2013), *Quality Assessment Manual*, Institute of Internal Auditors.

⁵ IIA (2012), *IPPF Supplemental Guidance: Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector*, Institute of Internal Auditors.

3. Πώς να βοηθήσετε τα προγράμματα και τις υπηρεσίες να βρίσκονται σε ελεγκτική ετοιμότητα (Audit ready)

Ο σκοπός αυτής της ενότητας είναι να παρέχει κατευθυντήριες γραμμές και ερωτηματολόγια για τη διευκόλυνση της αυτοαξιολόγησης των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και των πρακτικών διοίκησης ενός δημόσιου οργανισμού. Ο στόχος είναι να επιτρέψει στα στελέχη που λαμβάνουν αποφάσεις να επιδείξουν ισχυρή δημοσιονομική διαχείριση και να προσδιορίσουν τους τομείς που χρήζουν βελτίωσης πριν την διενέργεια ενός εσωτερικού ελέγχου. Δίνει τη δυνατότητα στους υπεύθυνους των προγραμμάτων να είναι υπόλογοι για τους μηχανισμούς εσωτερικού ελέγχου που αφορούν στη δραστηριότητά τους, και τους βοηθά να βρίσκονται σε ελεγκτική ετοιμότητα.

3.1. Σύστημα εσωτερικού ελέγχου

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου (internal control system) είναι μια διαδικασία που ασκείται από τη διοίκηση και το προσωπικό ενός οργανισμού, σχεδιασμένη να προσφέρει εύλογη διασφάλιση αναφορικά με την επίτευξη των σκοπών που σχετίζονται με τις επιχειρησιακές λειτουργίες, τις αναφορές χρηματοοικονομικών και μη πληροφοριών και τη συμμόρφωση με τις κείμενες διατάξεις. Ειδικότερα ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου διασφαλίζει ότι:

- οι λειτουργίες εκτελούνται μεθοδικά, δεοντολογικά, οικονομικά, αποδοτικά και αποτελεσματικά,
- οι υποχρεώσεις λογοδοσίας εκπληρώνονται,
- ο οργανισμός συμμορφώνεται με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς, και
- οι πόροι προστατεύονται από απώλειες, κατάχρηση και ζημιές.

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου δεν είναι συνώνυμα. Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, όπως καθορίζεται παραπάνω, είναι μία συνεχής λειτουργία της διοίκησης, ενώ ο εσωτερικός έλεγχος συνιστά μια ανά περίπτωση επίσημη αξιολόγηση για το πόσο καλά η διοίκηση και το προσωπικό εκτελούν τα καθήκοντά τους. Οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου συχνά εξετάζουν την ποιότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στο εσωτερικό του οργανισμού.

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι συνώνυμο με τον όρο «έλεγχος από τη διοίκηση» με το πρωταρχικό μερίδιο ευθύνης να ανήκει στα διοικητικά στελέχη του υπουργείου, αλλά προϋποθέτει τη συμμετοχή όλων των υπαλλήλων. Αποτελεί ένα σημαντικό κομμάτι της διοίκησης των οργανισμών και θα πρέπει να είναι αρκετά ευέλικτο, έτσι ώστε κάθε υπουργείο και οργανισμός να είναι σε θέση να προσαρμόζουν τις δραστηριότητες ελέγχου στις συγκεκριμένες ανάγκες τους. Επομένως, μια αξιολόγηση εσωτερικών δικλίδων ελέγχου απαιτεί την εξέταση των ειδικών μηχανισμών και συστημάτων για τη διαχείριση των κινδύνων, καθώς και του συνολικού συστήματος διοίκησης και διακυβέρνησης κάθε οργανισμού.

3.2. Πώς να πραγματοποιήσετε μια αυτοαξιολόγηση δικλίδων εσωτερικού ελέγχου

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου δεν συνιστά ένα ξεχωριστό σύστημα, αλλά αποτελεί αναπόσπαστο μέρος κάθε συστήματος και διαδικασίας που η διοίκηση χρησιμοποιεί για να ρυθμίσει και να κατευθύνει τις εργασίες της. Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι οι δικλίδες ελέγχου που έχει ενσωματώσει η διοίκηση στις υποδομές του φορέα για να βοηθήσει, σε διαρκή βάση, τα διοικητικά στελέχη να διευθύνουν τον οργανισμό και να επιτύχουν τους στόχους τους.

Επειδή το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι από τις βασικές λειτουργίες της διοίκησης, είναι σημαντικό τα διοικητικά στελέχη να έχουν μια βάση τακτικής αξιολόγησης, έτσι ώστε να ελέγχεται εάν οι μηχανισμοί του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού είναι σε θέση να επιτύχουν τους στόχους τους. Η διοίκηση δεν πρέπει να αρκείται στις επίσημες αξιολογήσεις που διεξάγονται από τρίτους. Οι έλεγχοι των διαδικασιών του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού διεξάγονται γενικώς σε ετήσια βάση ή λιγότερο συχνά. Θα βοηθούσε τη διοίκηση ένα τακτικό σύστημα διασφάλισης, που θα πιστοποιούσε ότι οι διαδικασίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου εκτελούνται διαρκώς σε ένα ικανοποιητικό επίπεδο. Αυτό θα επιτρέψει στη διοίκηση να εντοπίσει ενδεχόμενα προβλήματα, πριν από την κλιμάκωσή τους ως σημαντικά ζητήματα, αντί να περιμένει να εντοπιστούν κατά τη διενέργεια εσωτερικών και εξωτερικών ελέγχων. Καθώς οι αυτοαξιολογήσεις είναι λιγότερο λεπτομερείς και χρονοβόρες και επομένως δεν χρειάζονται πολλούς πόρους, μπορούν να διεξάγονται πιο συχνά. Από τη στιγμή που το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αποτελεί ευθύνη κάθε υπαλλήλου στον οργανισμό, η διεξαγωγή αυτοαξιολογήσεων επιτρέπει σε περισσότερα άτομα να αισθανθούν ότι αποτελούν μέρος της όλης διαδικασίας. Μια τέτοια διαδικασία δίνει τη δυνατότητα στη διοίκηση:

- Να συμμετάσχει στην καταγραφή και στην αξιολόγηση των κινδύνων,
- Να αναπτύξει ένα σχέδιο αντιμετώπισης τυχόν προβλημάτων,
- Να αξιολογήσει την πιθανότητα επίτευξης των στόχων του οργανισμού και
- Να υπολογίσει, ελέγξει και να υποβάλλει εκθέσεις σχετικά με τις εισροές οικονομικών πόρων και τα αποτελέσματα.

Το αποτέλεσμα του εργαλείου αυτοαξιολόγησης είναι μια απεικόνιση, σε συγκεκριμένο χρονικό σημείο, των σχετικών δυνατών και αδύνατων σημείων του περιβάλλοντος εσωτερικού ελέγχου. Η αξιολόγηση δεν εντοπίζει τους λόγους για τις αδύναμες ή ανεπαρκείς δικλίδες εσωτερικού ελέγχου, αλλά μπορεί να επισημάνει τομείς για περαιτέρω διερεύνηση. Σε συνδυασμό με τη συμπλήρωση της πρότυπης φόρμας εργασίας, μια γραπτή αναφορά για την αυτοαξιολόγηση μπορεί να συμβάλλει στη συνοπτική αποτύπωση ολόκληρης της διαδικασίας και των βασικών ευρημάτων. Μια τέτοια αναφορά θα καλύπτει τα ακόλουθα θέματα:

- **Υπόβαθρο** - Λεπτομέρειες σχετικά με το πλαίσιο στο οποίο λαμβάνει χώρα η αξιολόγηση, τις βασικές αλλαγές και πρωτοβουλίες σχετικά με τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου, το πεδίο εφαρμογής και το εύρος της αξιολόγησης καθώς και την περιγραφή των οργανικών μονάδων που εξετάστηκαν.
- **Στόχοι** - Παρουσίαση της λογικής της αυτοαξιολόγησης και της προβλεπόμενης χρήσης των ευρημάτων.

- **Μεθοδολογία** - Περιγραφή του συγκεκριμένου επιχειρησιακού πεδίου της ομάδας αξιολόγησης, της αιτιολόγησης για την επιλογή των συγκεκριμένων δεικτών και της μεθοδολογίας δειγματοληψίας για τη συλλογή των δεδομένων
- **Δυνατά σημεία** - Σύνοψη των τομέων όπου οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκείς και τον τρόπο διεξαγωγής της αξιολόγησης
- **Αδυναμίες** - Λεπτομέρειες σχετικά με τους τομείς όπου οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου είναι ανεπαρκείς ή ελλιπείς και τον τρόπο διεξαγωγής της αξιολόγησης
- **Μεταβολές με την πάροδο του χρόνου** - Εάν η αξιολόγηση διενεργείται τακτικά, χρειάζεται ο προσδιορισμός των σημαντικών αλλαγών, είτε θετικών είτε αρνητικών
- **Επόμενα βήματα** - Περιγραφή του τρόπου χρήσης των αποτελεσμάτων της αυτοαξιολόγησης για την υποστήριξη των προσπαθειών ενίσχυσης των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου.

Πλαίσιο 3.1. Εφαρμογή της διαδικασίας αυτοαξιολόγησης του ελέγχου σε επίπεδο υπουργείου¹

Η εφαρμογή της μεθοδολογίας αυτοαξιολόγησης μπορεί να δημιουργήσει μια αίσθηση ιδιοκτησίας τόσο της διαδικασίας αξιολόγησης, όσο και των ευρημάτων. Μπορεί επίσης να συμβάλλει στην εσωτερική επικοινωνία. Ιδανικά, η επικοινωνία προς τα εσωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη χωρίζεται σε τρία στάδια της διαδικασίας αυτοαξιολόγησης:

1. **Σχεδιασμός:** Μια πρώτη συνάντηση ή ημερίδα με τα στελέχη του οργανισμού για να παρουσιαστεί η αξιολόγηση είναι απαραίτητη για να εδραιωθεί μια διαφανής επικοινωνία σχετικά με τη διαδικασία της αξιολόγησης και τα αναμενόμενα αποτελέσματα. Η συνάντηση εργασίας πρέπει να ενισχύσει την εποικοδομητική κριτική των συμμετεχόντων ως προς τον σχεδιασμό της αξιολόγησης, αυξάνοντας περισσότερο την αποδοχή της από τα ενδιαφερόμενα μέρη εντός του οργανισμού. Κατά τη διάρκεια της συνάντησης, οι συμμετέχοντες μπορούν να εφοδιαστούν με κάποιες σημειώσεις που θα μοιραστούν στη συνέχεια με τους υπόλοιπους συναδέλφους τους.
2. **Εφαρμογή:** Κατά τη διάρκεια της αυτοαξιολόγησης, η ομάδα πρέπει να είναι προετοιμασμένη να συνεργαστεί με συναδέλφους όσον αφορά στις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου. Η διαδικασία επισκόπησης είναι μια ευκαιρία για να εμπλακεί ένα ευρύ σύνολο ενδιαφερόμενων μερών στη συζήτηση περί της σπουδαιότητας των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου, τους παράγοντες που συνηγορούν σε ένα καλό σύστημα εσωτερικού ελέγχου και τα αποτελέσματα από τη συλλογή των δεδομένων. Αυτό το στάδιο είναι ιδιαίτερα σημαντικό για την αξιολόγηση της διαφοράς ανάμεσα στην υλοποίηση και στο σχεδιασμό των πολιτικών.
3. **Αποτελέσματα:** Τα αποτελέσματα της αξιολόγησης πρέπει να κοινοποιηθούν με σαφήνεια και διαφάνεια. Η ανώτατη ηγεσία επικεντρώνεται στο να θέσει προτεραιότητες ως προς τις συγκεκριμένες δράσεις που στοχεύουν στην ενίσχυση των αδυναμιών του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και στην επισήμανση εκείνων των τομέων στους οποίους τα συστήματα ή οι διαδικασίες διοίκησης δεν δουλεύουν. Ο διαμοιρασμός των συμπερασμάτων με το υπόλοιπο προσωπικό είναι σημαντικός για την εδραίωση της ευθύνης, για τη βελτίωση των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου και των συστημάτων διοίκησης.

Το συμπληρωμένο φύλλο εργασίας της αυτοαξιολόγησης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου πρέπει να υποβληθεί στον επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου προς επισκόπηση. Ο εσωτερικός έλεγχος θα εκτιμήσει από τη δική του οπτική γωνία τα αποτελέσματα της αυτοαξιολόγησης και ζητώντας υλικό τεκμηρίωσης, όπου κρίνεται απαραίτητο. Στη συνέχεια, το πιο σημαντικό είναι ότι η μονάδα εσωτερικού ελέγχου θα συνοψίσει τα αποτελέσματα των επιμέρους φύλλων εργασίας που συμπληρώθηκαν σε όλο το υπουργείο και θα συντάξει μια έκθεση ελεγκτικής ετοιμότητας.

Σημείωση

¹ USAID (2013), *Self-assessment of internal control health sector a toolkit for health sector managers*, this publication was produced for review by the United States Agency for International Development. It was prepared by Bruce Long and Jeremy Kanthor for the Health Finance and Governance Project.

4. Πώς να δημιουργήσετε ένα πρόγραμμα ελεγκτικής δράσης βάσει της αξιολόγησης των κινδύνων (RBAP)

Αυτή η ενότητα παρουσιάζει τον τρόπο της συστηματικής αξιολόγησης των κινδύνων και της προτεραιοποίησης σε επίπεδο προγραμματισμού των δραστηριοτήτων και των ελέγχων της μονάδας του εσωτερικού ελέγχου με άξονα την έκθεση του οργανισμού σε κινδύνους. Το πρόγραμμα ελεγκτικής δράσης είναι ένα από τα πιο κρίσιμα εργαλεία που αναπτύσσει η μονάδα εσωτερικού ελέγχου. Η αξία που προσδίδεται από τον εσωτερικό έλεγχο αρχίζει με την κατανόηση της στρατηγικής και των στόχων του υπουργείου και στη συνέχεια με τον καθορισμό του καλύτερου τρόπου με τον οποίο μπορεί ο εσωτερικός έλεγχος να υποστηρίξει την επίτευξή τους. Το πρώτο ερώτημα που εγείρεται είναι «ποιοι είναι οι στόχοι του υπουργείου σας και πώς μπορεί ο εσωτερικός έλεγχος να υποστηρίξει αυτές τις προτεραιότητες».

Όπως περιγράφεται στο Γράφημα 4.1 παρακάτω, υπάρχουν έξι στάδια ανάπτυξης ενός Προγράμματος Ελεγκτικής Δράσης. Αυτή η ενότητα εξετάζει κάθε ένα από αυτά τα στάδια.

Πρώτα, πρέπει να προσδιοριστεί το περιβάλλον ελέγχου, δηλαδή όλες οι πιθανές ελεγχόμενες οντότητες και δραστηριότητες στο εσωτερικό του οργανισμού. Το δεύτερο στάδιο περιλαμβάνει τον εντοπισμό όλων των ενδεχόμενων κινδύνων που σχετίζονται με το περιβάλλον ελέγχου. Τρίτον, πρέπει να τεθούν προτεραιότητες βάσει της σημασίας των κινδύνων, καθώς δεν είναι εφικτό να αντιμετωπιστούν όλοι οι κίνδυνοι λόγω των περιορισμένων πόρων. Το τέταρτο στάδιο αφορά την αντιστοίχιση των πιο κρίσιμων κινδύνων με την ελεγχόμενη οντότητα ή δραστηριότητα και την προτεραιοποίηση των αποστολών ελέγχου που θα αναληφθούν. Πέμπτον, πρέπει να εφαρμοστεί το πρόγραμμα ελεγκτικής δράσης και ακολούθως. Το έκτο στάδιο περιλαμβάνει την επικοινωνία σχετικά με την επιτυχία και τις προκλήσεις που συνδέονται με την εφαρμογή του προγράμματος.

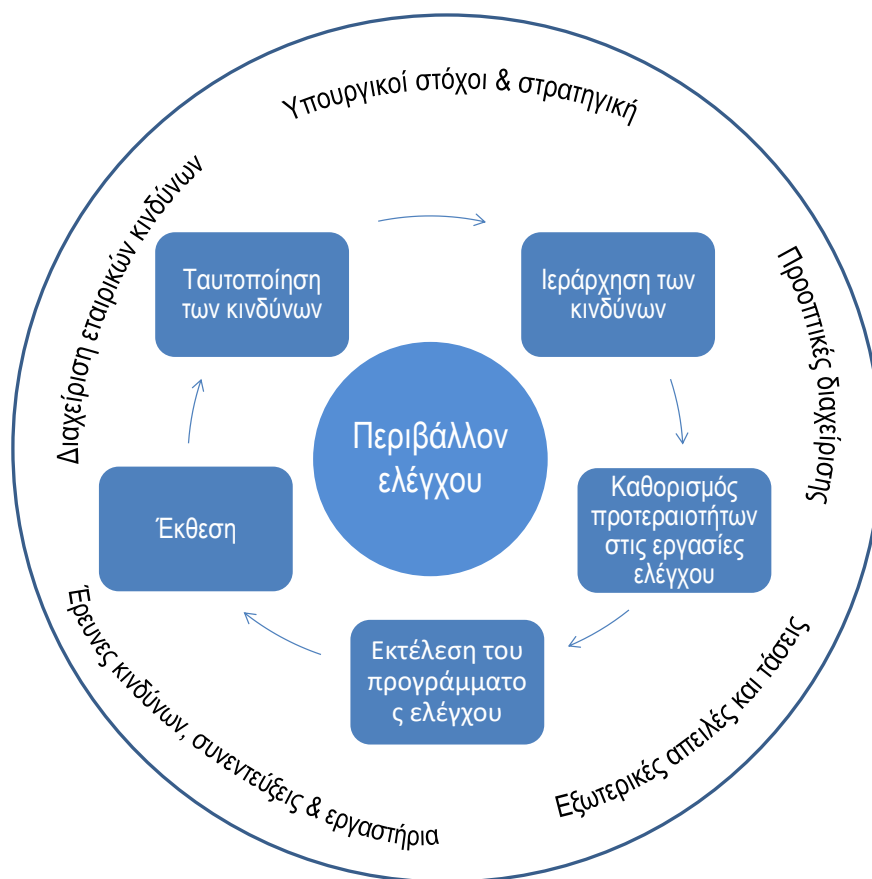
Η εκπόνηση ενός προγράμματος ελέγχου βάσει της αξιολόγησης των κινδύνων δεν χρειάζεται να είναι περίπλοκη. Βάσει του επιπέδου ωριμότητας της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, για μερικούς οργανισμούς, η διαδικασία μπορεί να περιλαμβάνει μια συνάντηση εργασίας με αντικείμενο τους κινδύνους και τις προτεραιότητες του ελέγχου, τα συμπεράσματα της οποίας στη συνέχεια υποβάλλονται προς εξέταση σε ένα όργανο διακυβέρνησης, όπως είναι η ανώτατη διοίκηση ή η Επιτροπή Ελέγχου. Η παρούσα προσέγγιση είναι πιο συστηματική με στόχο την ενίσχυση της εγκυρότητας και της αξιοπιστίας του προγράμματος ελέγχου για να εξασφαλιστεί ότι οι διαθέσιμοι πόροι ελέγχου χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά.

Ο πιο σημαντικός παράγοντας που πρέπει να ληφθεί υπόψη κατά την ανάπτυξη του προγράμματος ελεγκτικής δράσης είναι η προστιθέμενη αξία του εσωτερικού ελέγχου. Δηλαδή «εάν δεν διευκολύνετε τα ηγετικά στελέχη να εκτιμήσουν τον εσωτερικό έλεγχο, το πιθανότερο είναι ότι δεν θα συμβεί». Για να γίνει αυτό, πρέπει να επιβεβαιώσετε ότι το

πρόγραμμα ελέγχων υποστηρίζει τους στρατηγικούς στόχους και τους σκοπούς του οργανισμού. Η έγκριση του σχεδίου από την ανώτατη διοίκηση και η εμπλοκή της στην εκπόνησή του θα συμβάλουν σε αυτό το στόχο. Τα βασικά σημεία που αναδεικνύει αυτή η ενότητα περιλαμβάνουν τα εξής:

- Την εκπόνηση και έγκριση ενός πλάνου ελεγκτικής δράσης βάσει της έκθεσης του οργανισμού στους κινδύνους,
- Την επικοινωνία των πληροφοριών σχετικά με τους κινδύνους και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου στα ενδεδειγμένα μέρη στο εσωτερικό του οργανισμού,
- Την κατανόηση των κινδύνων και των ευκαιριών του οργανισμού και τη συνεισφορά στις δράσεις της διοίκησης για τον μετριασμό τους με απώτερο στόχο τη βελτίωση συνολικά των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου των κινδύνων,
- Την τεκμηρίωση των διαδικασιών για τη διεξαγωγή της περιοδικής αξιολόγησης κινδύνων και
- Τις δραστηριότητες κατάρτισης όσον αφορά στον σχεδιασμό της ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων.

Γράφημα 4.1. Επισκόπηση ενός προγράμματος ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων



Πηγή: Προσαρμοσμένο από Richard Arthurs, CMA, MBA, CIA, Former Chair of IIA Canada <https://chapters.theiia.org/calgary/Documents/An%20Innovative%20Internal%20Audit%20Plan.pdf>.

Πρότυπο ΙΕΕ 2010 - Προγραμματισμός

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχων με βάση την αξιολόγηση κινδύνων, με σκοπό να προσδιορίσει τις προτεραιότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τους σκοπούς του οργανισμού.

Επεξήγηση: Για την εκπόνηση του σχεδίου βάσει αξιολόγησης κινδύνων, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου διαβουλεύεται με την ανώτατη διοίκηση και το συμβούλιο, προκειμένου να κατανοήσει πλήρως τη στρατηγική του οργανισμού, τους βασικούς επιχειρησιακούς στόχους, τους σχετικούς κινδύνους και τις διαδικασίες διαχείρισης των κινδύνων. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να επισκοπεί και να προσαρμόζει το πρόγραμμα, όποτε απαιτείται, σε συνάρτηση με τις αλλαγές που πραγματοποιούνται στη δραστηριότητα, τους κινδύνους, τις λειτουργίες, τα προγράμματα, τα συστήματα και τις δικλίδες ελέγχου του οργανισμού.

ΙΑ (2016), *International standards for the professional practice of internal auditing (standards)*, Institute of Internal Auditors.

4.1. Εντοπισμός των κινδύνων

Το πρόγραμμα εσωτερικού ελέγχου εξασφαλίζει ότι ο εσωτερικός έλεγχος εξετάζει επαρκώς τους τομείς με τη μεγαλύτερη έκθεση στους βασικούς κινδύνους, οι οποίοι μπορούν να επηρεάσουν την ικανότητα του οργανισμού όσον αφορά στην επίτευξη των στόχων του. Όπως προαναφέρθηκε, τα πρότυπα του ΙΕΕ κατευθύνουν τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να ξεκινήσει την προετοιμασία του σχεδίου εσωτερικού ελέγχου μέσω διαβουλεύσεων με την ανώτατη διοίκηση και την επιτροπή ελέγχου, αν υφίσταται, προκειμένου να κατανοήσει τις στρατηγικές του οργανισμού, τους επιχειρησιακούς στόχους, τους κινδύνους και τις διαδικασίες διαχείρισης των κινδύνων. Είναι πολύ σημαντικό ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να λαμβάνει υπόψη του την ωριμότητα των διαδικασιών διαχείρισης των κινδύνων.

4.1.1. Περιβάλλον ελέγχου

Το πρώτο βήμα σε κάθε διαδικασία σχεδιασμού του ελέγχου είναι ο προσδιορισμός του περιβάλλοντος ελέγχου. Παρά το γεγονός ότι υπάρχουν ορισμένες ομοιότητες μεταξύ των οργανωτικών περιβαλλόντων ελέγχου, κατά βάση κάθε οργανισμός διαθέτει το δικό του. Οι ομοιότητες περιλαμβάνουν ορισμένες τυπικές δραστηριότητες διοίκησης, όπως απεικονίζονται στον Πλαίσιο 4.1.

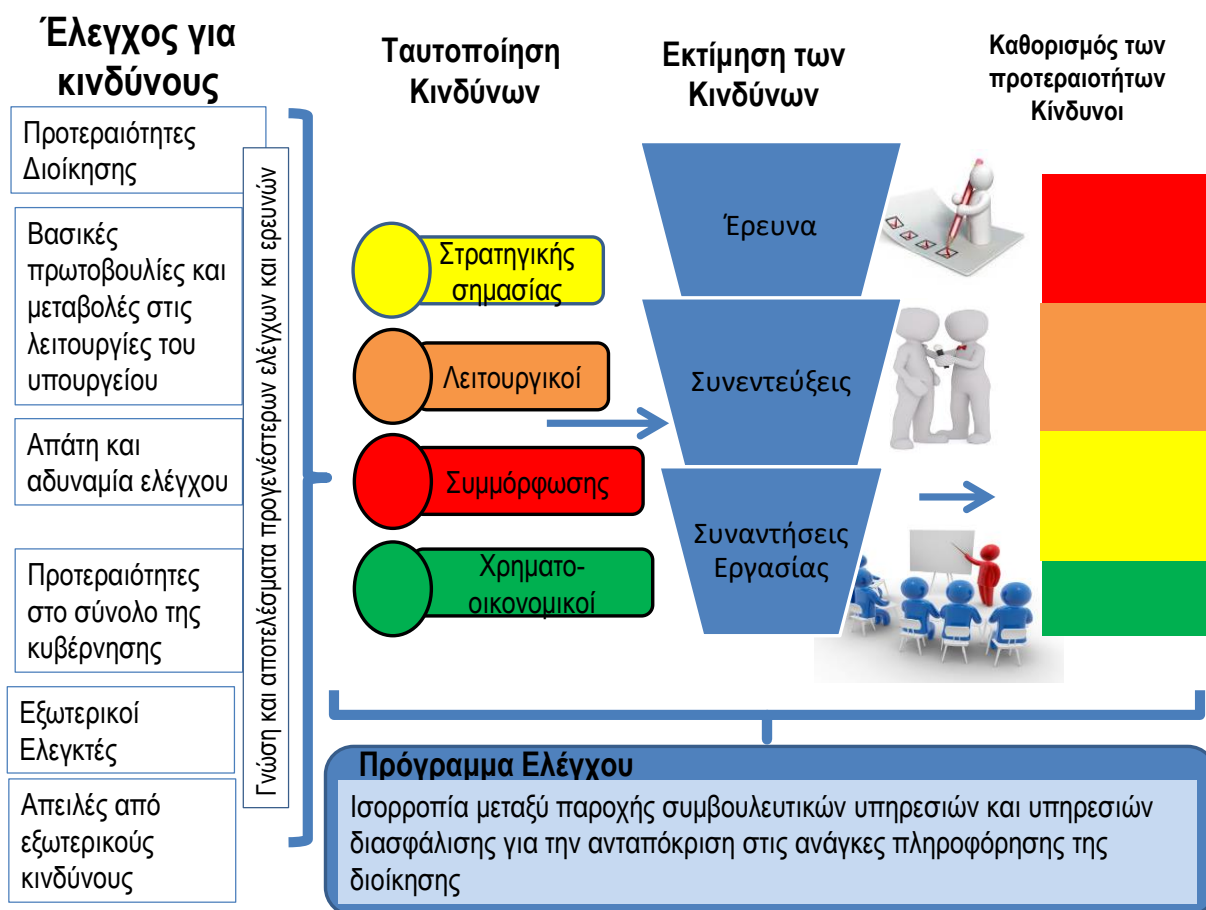
Πλαίσιο 4.1. Επισκόπηση του περιβάλλοντος ελέγχου

1. Πλαίσιο Διοίκησης
2. Σχεδιασμός & Λογοδοσία
3. Διαχείριση Περιουσιακών Στοιχείων και Πόρων
4. Διοίκηση του ανθρώπινου δυναμικού
5. Προστασία περιουσιακών στοιχείων, πληροφοριών και ανθρώπων
6. Διαχείριση των πληροφοριών και της τεχνολογίας των πληροφοριών
7. Νομικές υπηρεσίες
8. Επικοινωνίες
9. Υλοποίηση προγραμμάτων και υπηρεσιών

Το εργαλείο #7 παρέχει ένα ενδεικτικό παράδειγμα περιβάλλοντος ελέγχου από το οποίο μπορεί να αρχίσει κανείς. Το περιβάλλον ελέγχου περιλαμβάνει σχέδια και πρωτοβουλίες που σχετίζονται με το στρατηγικό σχέδιο του οργανισμού και ενδέχεται να αποτελείται από τις επιχειρησιακές μονάδες, τις διαδικασίες, τα προγράμματα, τα συστήματα ή τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου. Είναι σημαντικό να ξεκινήσετε έχοντας ως βάση τις στρατηγικές και τους στόχους του οργανισμού, προκειμένου να αποφύγετε τον κίνδυνο να προτείνετε μειωμένης σημασίας ελεγκτικές αποστολές και να μην παρέχετε την πληροφόρηση που πραγματικά θα ενδιέφερε τη διοίκηση. Οι περισσότεροι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου ανακαλύπτουν ότι κάνοντας την συνήθη ερώτηση του εσωτερικού ελέγχου «Τί θα μπορούσε να πάει λάθος;» στους υπεύθυνους για την επίτευξη των στρατηγικών στόχων του οργανισμού, εντοπίζουν άμεσα νέα έργα ελέγχου τα οποία ενδέχεται να μην είχαν σκεφτεί.

Μερικοί οργανισμοί μπορούν να χρησιμοποιούν ένα επίσημο πλαίσιο διαχείρισης των κινδύνων για να καταγράψουν, να αξιολογήσουν και να διαχειριστούν τους κινδύνους. Ωστόσο, αν κάτι τέτοιο δεν υφίσταται, οι ελεγκτές συχνά επεμβαίνουν και το δημιουργούν. Μόλις δημιουργηθεί για πρώτη φορά το πλαίσιο αυτό και ξεκινήσει η λειτουργία του, μετά από κάποιο διάστημα οι επιχειρησιακές μονάδες αναλαμβάνουν αυτή τη λειτουργία. Το Γράφημα 4.2 παρουσιάζει παρακάτω τη διαδικασία καταγραφής, αξιολόγησης και ιεράρχησης των κινδύνων.

Γράφημα 4.2. Ιεράρχηση των Κινδύνων



Πηγή: Προσαρμοσμένο από την Ernst & Young.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μπορεί να ξεκινήσει με την εξέταση υφιστάμενης πληροφορίας σχετικά με την καταγραφή των κινδύνων. Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση των προτεραιοτήτων της διοίκησης βάσει των επίσημων οργανωτικών στόχων, των κειμένων σχετικά με την αποστολή του οργανισμού και των σχετικών αναφορών. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να είναι ενημερωμένος σχετικά με τις βασικές πρωτοβουλίες ή τις αλλαγές στις λειτουργίες του υπουργείου. Πρέπει να είναι επίσης ενημερωμένος για περιστατικά απάτης ή αδυναμίες του συστήματος ελέγχου που έχουν ήδη εκδηλωθεί. Είναι επίσης κρίσιμο να κατανοεί τις προτεραιότητες της κυβέρνησης και πώς αυτές υποστηρίζονται από τη δράση και τους στόχους του υπουργείου. Επίσης πρέπει να ληφθούν υπόψη οι εργασίες του εξωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της λεπτομερούς εξέτασης των προηγούμενων εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου ή ερευνών και επιθεωρήσεων. Τέλος πρέπει επίσης να λαμβάνονται υπόψη οι εξωτερικές απειλές, όπως οι οικονομικές συνθήκες, οι διεθνείς σχέσεις, οι προτεραιότητες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, κ.α.

Όταν διεξάγει μία αξιολόγηση κινδύνων, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξετάσει τις δραστηριότητες του υπουργείου υπό την προοπτική διαφορετικών ειδών κινδύνου, όπως εκείνων που παρουσιάζονται παρακάτω στο Γράφημα 4.3. Οι στρατηγικοί κίνδυνοι μπορούν να περιορίσουν την επίτευξη των στόχων ή των ειδικών

πρωτοβουλιών του υπουργείου. Οι λειτουργικοί κίνδυνοι συνιστούν εκείνα τα περιστατικά που θα μπορούσαν να εμποδίσουν την υλοποίηση των βασικών δράσεων του υπουργείου, των υπηρεσιών, των προγραμμάτων ή των παραδοτέων που συνδέονται με τη λειτουργία του. Οι χρηματοοικονομικοί κίνδυνοι περιλαμβάνουν τη δυνατότητα υλοποίησης των δράσεων του υπουργείου εντός του προϋπολογισμού του, τους ενδεχόμενους περιορισμούς σε επίπεδο πόρων ή τα προβλήματα σχετικά με τις χρηματοοικονομικές αναφορές. Τέλος, υπάρχουν κίνδυνοι σχετικά με τη συμμόρφωση με τα υφιστάμενο νομοθετικό και ρυθμιστικό πλαίσιο.

Οι βασικές δραστηριότητες ελέγχου πρέπει να αφορούν στα θέματα ελέγχου και συμμόρφωσης¹. Ουσιαστικά πρόκειται για την παροχή διασφάλισης όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα και στην αποδοτικότητα των δικλίδων που θέτει η Διοίκηση και το επίπεδο συμμόρφωση με αυτές. Όταν το επιτρέπουν οι πόροι, ένα δεύτερο σημείο προστιθέμενης αξίας θα πρέπει να είναι ο έλεγχος θεμάτων επιδόσεων της διοίκησης ως προς την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα. Ένας τρίτος τομέας, που πρέπει να ληφθεί υπόψη, είναι ο έλεγχος των επερχόμενων κινδύνων, έτσι ώστε να μπορεί ο οργανισμός να προβλέπει τις αλλαγές και να προωθεί την καινοτομία επιτυγχάνοντας τους στρατηγικούς στόχους του, όπως για παράδειγμα η προσφορά υπηρεσιών που έχουν ως επίκεντρο τον πολίτη.

Για τον καθορισμό των κινδύνων σε κάθε έναν από αυτούς τους τομείς, καθώς και των ενδεχόμενων συνεπειών τους, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου δύναται να αξιοποιήσει ένα σύνολο εργαλείων συλλογής πληροφοριών, όπως συνεντεύξεις, έρευνες γνώμης, συναντήσεις και εργαστήρια για τη συγκέντρωση επιπρόσθετων δεδομένων από τη διοίκηση όσον αφορά στους κινδύνους σε διάφορα επίπεδα του οργανισμού, αλλά και από τα λοιπά εμπλεκόμενα μέρη στη καθημερινή λειτουργία του φορέα. Στις περισσότερες περιπτώσεις στα ελληνικά υπουργεία, θα υπάρχει περιορισμένη ή και καθόλου πρόσβαση σε ποσοτική και ιστορική πληροφορία περί κινδύνων, αλλά μέσω των ποιοτικών μεθόδων, μπορεί να δημιουργηθεί ένα αρχικό προφίλ κινδύνου το οποίο θα εμπλουτιστεί με την πάροδο του χρόνου.

Σε αντίθεση με την ευρέως διαδεδομένη άποψη, τα ανώτατα στελέχη της διοίκησης (δηλ. ο επικεφαλής του υπουργείου, ο Γενικός Γραμματέας) δεν πρέπει να είναι τα πρώτα άτομα που θα αναζητήσετε για συνέντευξη, όταν πραγματοποιείτε την αξιολόγηση κινδύνων. Σκεφτείτε το ενδεχόμενο να ξεκινήσετε με τα στελέχη επιπέδου Προϊσταμένου Γενικής Διεύθυνσης και Διεύθυνσης.

Όταν συναντάτε τα διευθυντικά στελέχη του μεσαίου επιπέδου, θα πρέπει να ρωτάτε πώς οι ρόλοι τους και οι αρμοδιότητές τους συμβάλλουν στην επίτευξη των στόχων και των σκοπών του οργανισμού και να κατανοήσετε πώς αξιοποιούν τον περισσότερο χρόνο τους. Μπορείτε επίσης να ρωτήσετε, εάν έχουν αυξήσει το σύνολο των ατόμων ή των πόρων της ομάδας τους και να αναζητήσετε τις αιτίες για αυτό. Για παράδειγμα η ανάληψη πρόσθετων καθηκόντων, νέων προγραμμάτων ή μία νέα ανάγκη για εξειδικευμένη γνώση μπορούν να είναι οι αιτίες για την αλλαγή αυτή. Οι παραπάνω λόγοι προσδιορίζουν άμεσα βασικές πρωτοβουλίες της ανώτατης διοίκησης που θα μπορούσαν να ωφεληθούν από την παροχή ανεξάρτητης πληροφόρησης και διασφάλισης.

Στις συνεντεύξεις αυτές πρέπει να είστε προσεκτικοί. Κάποιοι ερωτηθέντες μπορεί να προσπαθήσουν να καταγράψουν σχέδια ή αρμοδιότητες που είναι σημαντικές για τον οργανισμό, αλλά δεν τους αφορούν. Ο οξυδερκής Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα συνειδητοποιήσει ότι αυτό το στέλεχος προσπαθεί να απομακρύνει τον εσωτερικό έλεγχο από το δικό του αντικείμενο. Επομένως, επικεντρωθείτε στα καθήκοντα του ερωτώμενου και όχι σε αυτά των συναδέλφων του

4.2. Ιεράρχηση των κινδύνων

Το εργαλείο ελέγχου #6 συνιστά ένα ενδεικτικό εργαλείο συλλογής και αξιολόγησης των κινδύνων. Οι αρχικοί παράγοντες ή τα κριτήρια που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά τη μέτρηση των κινδύνων περιλαμβάνουν: την πολυπλοκότητα της οντότητας, την σημαντικότητα του οργανισμού, δηλαδή το μέγεθός του και το πλήθος των απασχολούμενων πόρων, την συχνότητα των αλλαγών στον οργανισμό, καθώς οι μεταβολές μπορούν να οδηγήσουν σε αστάθεια, τις μετακινήσεις/αποχωρήσεις του προσωπικού καθώς αυτό συνεπάγεται απώλεια της θεσμικής μνήμης, τα νομικά ζητήματα που σχετίζονται με το πλαίσιο λειτουργίας του οργανισμού και τους ενδεχόμενους κινδύνους της φήμης του.

Για να εξακριβωθεί η σχετική αξιολόγηση των κινδύνων, κάθε κίνδυνος πρέπει να εξεταστεί σε συνάρτηση με τους υπόλοιπους. Το Γράφημα 4.3 παρουσιάζει μια επισκόπηση αυτής της προσέγγισης. Περιλαμβάνει την εξέταση του ενδεχόμενου αντίκτυπου ενός κινδύνου σε σχέση με την εκτιμηθείσα πιθανότητα εκδήλωσης του κινδύνου αυτού. Αυτοί οι κίνδυνοι μπορούν στη συνέχεια να καταγραφούν συνολικά ώστε να κατηγοριοποιηθούν ανάμεσα σε υψηλούς και χαμηλούς κινδύνους.

Γράφημα 4.3. Χαρτογράφηση των κινδύνων

ΑΝΤΙΚΤΥΠΟΣ : Ποιος είναι ο αντίκτυπος του κινδύνου αυτού στην ικανότητα του οργανισμού να επιτύχει τους στόχους του;

- **Υψηλός Κίνδυνος** – οι στόχοι και η αποστολή του οργανισμού τίθενται σε σημαντικό κίνδυνο
- **Χαμηλός Κίνδυνος** – ο έλεγχος των περιοχών αυτών θα έχει μικρή προστιθέμενη αξία

ΑΝΤΙΚΤΥΠΟΣ	Μέγιστη					
	Πολύ Υψηλή					
	Μέτρια					
	Χαμηλή					
	Αμελητέα					
		Πολύ Σπάνια	Σπάνια	Μέτρια	Πολύ Πιθανό	Σχεδόν Βέβαιο
		ΠΙΘΑΝΟΤΗΤΑ				

ΠΙΘΑΝΟΤΗΤΑ : Είναι σίγουρο ή απίθανο να επέλθει ο κίνδυνος;

Πηγή: Σχολή Δημόσιας Διοίκησης του Καναδά - Treasury Board Secretariat.

4.3. Ιεράρχηση των ελεγκτικών εργασιών

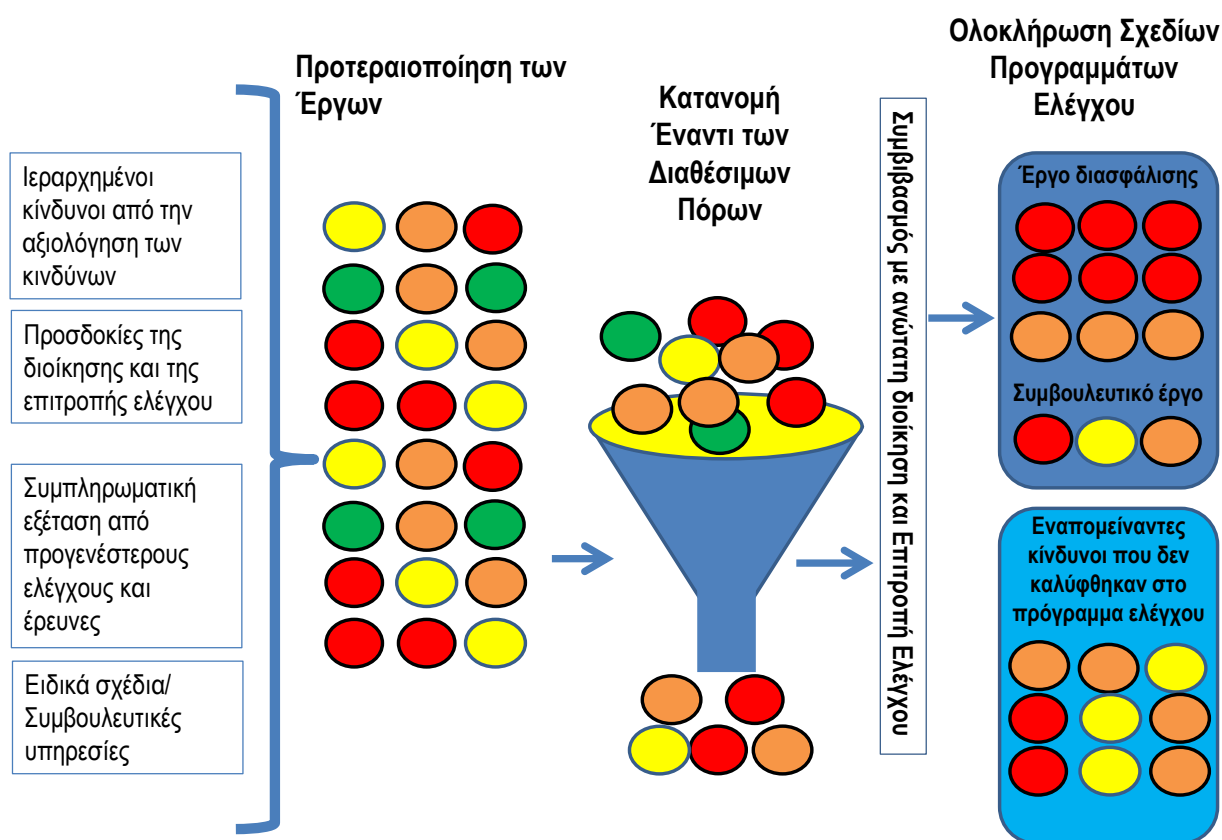
Η ανώτατη ομάδα διοίκησης του οργανισμού είναι σε θέση να διατυπώσει με τον καλύτερο τρόπο τους πιο σημαντικούς κινδύνους για τον οργανισμό. Είναι καλύτερο να τους δώσει αρκετή και ποιοτικής πληροφόρηση από τη δουλειά που γίνεται στο πεδίο,

ώστε να την αξιοποιήσουν και να την σχολιάσουν παρά να ξεκινήσει η διαδικασία αξιολόγησης των κινδύνων με τις συνεντεύξεις αυτών.

Από τη στιγμή που θα έχετε συγκεντρώσει τα βασικά ανώτατα διοικητικά στελέχη σε ένα δωμάτιο για να συζητήσουν σχετικά με το ποιοι θεωρούν ότι είναι οι τομείς υψηλότερου κινδύνου για τον οργανισμό, η δημιουργία του μελλοντικού προγράμματος ελεγκτικής δράσης θα καταστεί ένα από τα ευκολότερα καθήκοντα που έχετε να διεκπεραιώσετε. Ενώ μπορεί να υπάρχουν βάσιμοι λόγοι που ένα στέλεχος ενδέχεται να εναντιωθεί σε ένα προτεινόμενο ελεγκτικό έργο, οι περισσότεροι θα καταλάβουν ότι είναι δύσκολο να αποφύγουν τον έλεγχο σε μακροπρόθεσμο ορίζοντα από τη στιγμή που οι ίδιοι, μαζί με τους συναδέλφους τους, αξιολόγησαν τον συγκεκριμένο κίνδυνο ως βασικό.

Όπως απεικονίζεται παρακάτω στο Γράφημα 4.4, μόλις προσδιοριστούν οι κίνδυνοι που συνδέονται με το περιβάλλον ελέγχου, πρέπει να προτεραιοποιηθούν τα ελεγκτικά έργα, βάσει των κινδύνων που έχουμε τη μεγαλύτερη στρατηγική αξία για τον οργανισμό. Στη συνέχεια, τα ελεγκτικά έργα θα πρέπει να ιεραρχηθούν περαιτέρω βάσει των διαθέσιμων πόρων, καθώς είναι σπάνιο να υφίστανται αρκετοί πόροι για να ελεγχθούν όλες οι περιοχές πλήρως. Όταν πραγματοποιηθούν τα παραπάνω στάδια, το αποτέλεσμα συνιστά το πρόγραμμα ελεγκτικής δράσης. Όταν ολοκληρωθεί ο σχεδιασμός του προτεινόμενου προγράμματος ελέγχων, σιγουρευτείτε ότι τεκμηριώνετε τους λόγους για τους οποίους συμπεριλήφθηκε κάθε έργο/αποστολή στο προτεινόμενο πρόγραμμα ελέγχων σας. Εάν αποδείξετε ότι κάνατε καλά τη δουλειά σας, θα υπάρχουν ελάχιστοι λόγοι απόρριψης του προγράμματος ελέγχου σας

Γράφημα 4.4. Ιεράρχηση των ελεγκτικών σχεδίων



Πηγή: Προσαρμοσμένο από την Ernst & Young.

4.3.1. Χαρτογράφηση των μηχανισμών διασφάλισης

Κατά τη δημιουργία του προγράμματος εσωτερικών ελέγχων, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να λάβει υπόψη τυχόν αιτήματα της ανώτατης διοίκησης και τη δυνατότητα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου να βασιστεί στις εργασίες των λοιπών εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διασφάλισης (σύμφωνα με το πρότυπο ΙΕΕ 2050). Θα ήταν χρήσιμο να λάβετε υπόψη τις πληροφορίες από την πρώτη και τη δεύτερη γραμμή άμυνας στο πλαίσιο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού, όταν προσπαθείτε να καθορίσετε με ποιο έργο ελέγχου θα ξεκινήσετε.

Γράφημα 4.5 παρουσιάζει παρακάτω ένα παράδειγμα σχεδίου χαρτογράφησης των μηχανισμών διασφάλισης και των βασικών σταδίων για την εκπόνησή του. Η σύνδεση των κινδύνων με συγκεκριμένους στόχους και επιχειρησιακές διαδικασίες βοηθά τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να οργανώσει το ελεγκτικό περιβάλλον και να ιεραρχήσει τους κινδύνους. Στη συνέχεια, οι κίνδυνοι αναλύονται βάσει των τυχόν υφιστάμενων δικλίδων εσωτερικού ελέγχου ώστε να προσδιοριστεί εάν υπάρχουν κενά και ελλείψεις. Επομένως, οι δραστηριότητες διασφάλισης ενός οργανισμού αποτυπώνονται για να προσδιοριστούν οι ελλείψεις στις οποίες πρέπει να επικεντρωθεί ο εσωτερικός έλεγχος. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου χρησιμοποιεί μια προσέγγιση βάσει των παραγόντων κινδύνου για να υπολογίσει τόσο τις εσωτερικές όσο και τις εξωτερικές απειλές. Οι εσωτερικοί κίνδυνοι μπορούν να επηρεάζουν βασικά προϊόντα και υπηρεσίες, το προσωπικό και τα συστήματα. Οι σχετικοί παράγοντες που συνδέονται

με τους εσωτερικούς κινδύνους περιλαμβάνουν το βαθμό μεταβολής του κινδύνου από την τελευταία φορά που είχε διεξαχθεί έλεγχος ή την ποιότητα των δικλίδων ελέγχου. Οι εξωτερικοί κίνδυνοι σχετίζονται με την πολιτική αστάθεια, το δημοσιονομικό περιβάλλον, την γεωπολιτική κατάσταση. Οι σχετικοί παράγοντες των εξωτερικών κινδύνων μπορούν να περιλαμβάνουν εκκρεμείς ρυθμιστικές ή νομικές μεταβολές, πρωτοβουλίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ή άλλους πολιτικούς και οικονομικούς παράγοντες.

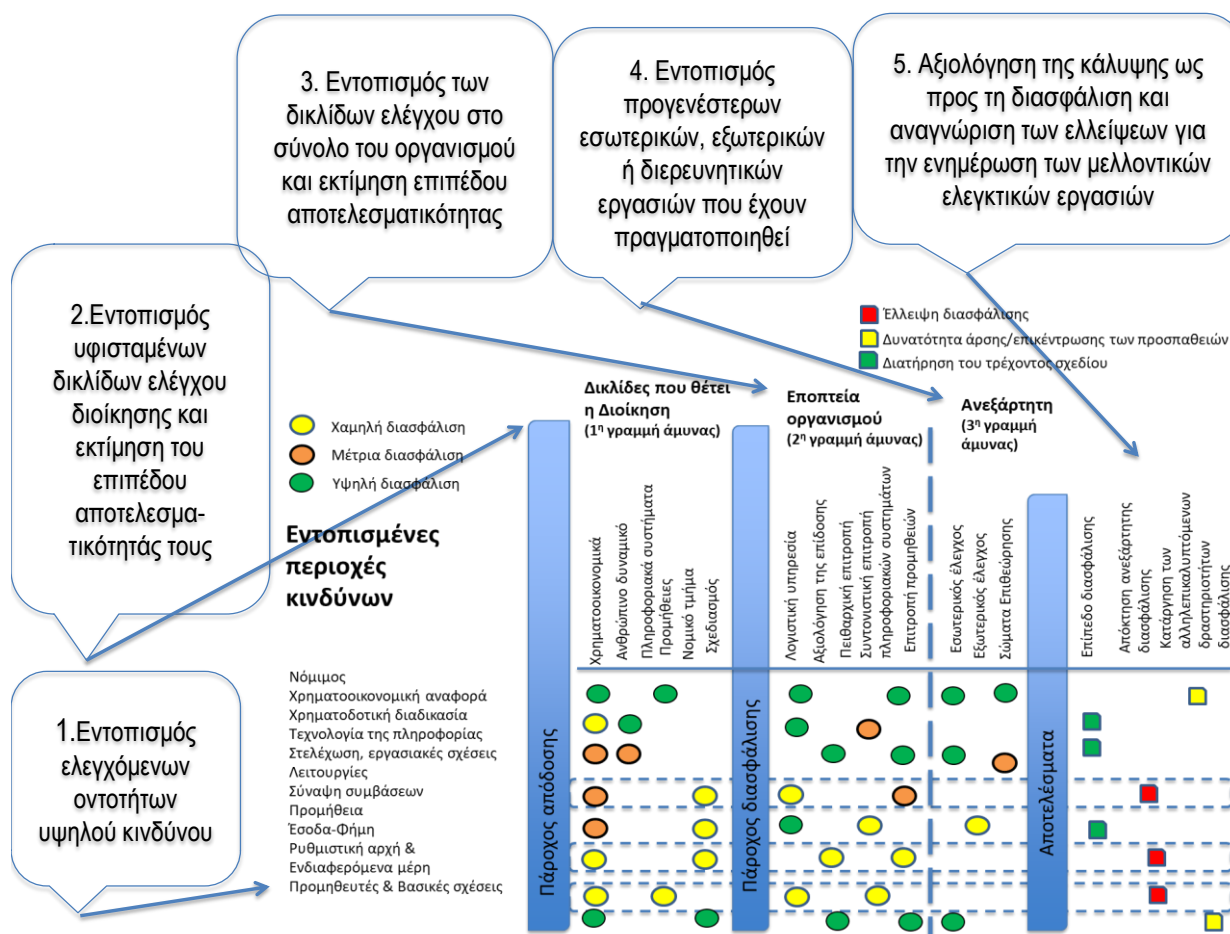
Για να εξασφαλιστεί ότι το περιβάλλον ελέγχου καλύπτει όλους τους βασικούς κινδύνους του οργανισμού (στον μέγιστο δυνατό βαθμό), η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου εξετάζει ανεξάρτητα και επιβεβαιώνει τους βασικούς κινδύνους που προσδιόρισε η ανώτατη διοίκηση.

Όταν οι προαναφερθείσες πληροφορίες συλλεχθούν και εξεταστούν, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου σχεδιάζει ένα πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων που συνήθως περιλαμβάνει:

- Έναν κατάλογο προτεινόμενων αποστολών ελέγχου (και διευκρινίσεις σχετικά με το εάν οι αποστολές αυτές είναι διασφάλισης ή συμβουλευτικής φύσης),
- Την τεκμηρίωση για την επιλογή κάθε προτεινόμενης αποστολής (π.χ. αξιολόγηση των κινδύνων, ο χρόνος πραγματοποίησης του τελευταίου ελέγχου, οι αλλαγές στη διοίκηση, κλπ),
- Τους στόχους και το επιχειρησιακό πεδίο κάθε προτεινόμενης αποστολής,
- Μία λίστα πρωτοβουλιών και έργων που απορρέουν από τη στρατηγική του εσωτερικού ελέγχου, αλλά ενδέχεται να μην σχετίζονται άμεσα με μία αποστολή ελέγχου.

Παρά το γεγονός ότι τα ελεγκτικά προγράμματα εκπονούνται συνήθως σε ετήσια βάση, μπορούν να αφορούν σε διαφορετικό χρονικό διάστημα. Για παράδειγμα, η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διατηρεί ένα δωδεκάμηνο πρόγραμμα ελέγχου και να επαναξιολογεί τις επιμέρους αποστολές ανά τρίμηνο. Αλλιώς, η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει ένα πολυετές πρόγραμμα ελέγχου και να το αξιολογεί κάθε χρόνο.

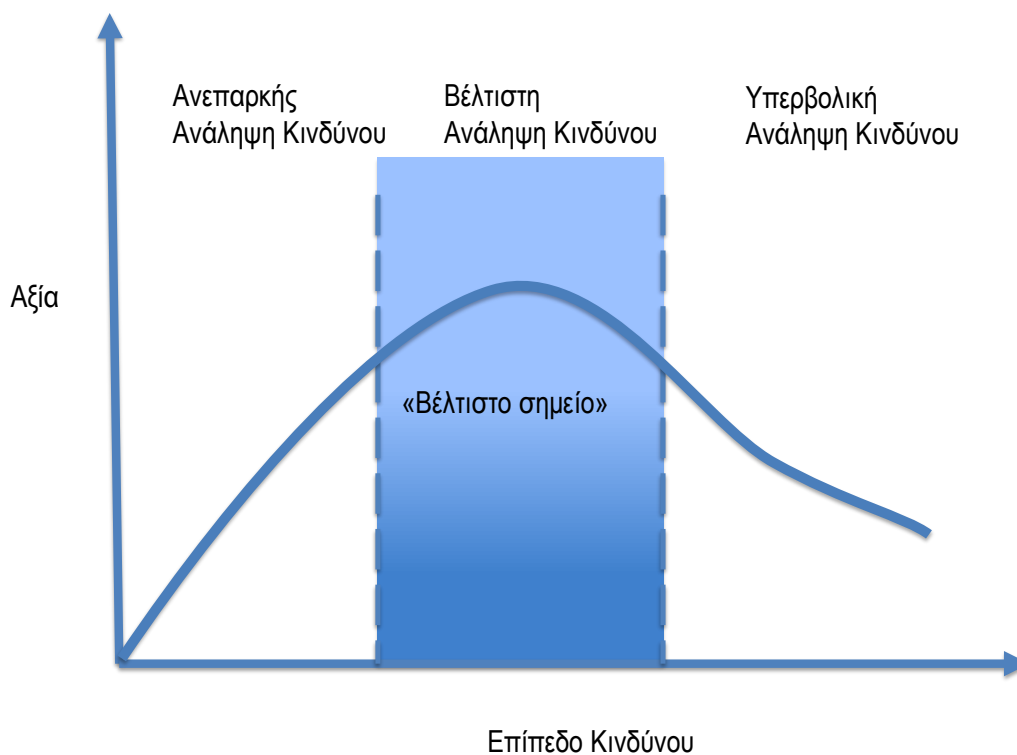
Γράφημα 4.5. Χαρτογράφηση των μηχανισμών διασφάλισης



Όταν ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου συζητάει με την ανώτατη διοίκηση για το πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων, πρέπει να αναγνωρίζει περιοχές κινδύνου που δεν αντιμετωπίζονται στο πρόγραμμα. Για παράδειγμα, η συζήτηση μπορεί να είναι μια ευκαιρία για τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να εξετάσει τους ρόλους και τις ευθύνες της ανώτατης διοίκησης σε σχέση με τη διαδικασία διαχείρισης των κινδύνων καθώς και να αξιολογήσει την εφαρμογή των προτύπων που σχετίζονται με τη διατήρηση της ανεξαρτησίας και της αντικειμενικότητας του εσωτερικού ελέγχου (από το Πρότυπο 1100 έως το Πρότυπο 1130.C2 του ΙΕΕ). Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου αξιολογεί κάθε πληροφορία που λαμβάνεται από τα ενδιαφερόμενα μέρη πριν την οριστικοποίηση του προγράμματος.

Το πρόγραμμα εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι αρκετά ευέλικτο, ώστε να επιτρέπει στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να αναθεωρεί και να προσαρμόζει το πρόγραμμα σε απάντηση των αλλαγών που επηρεάζουν τους κινδύνους, τις λειτουργίες, τα προγράμματα, τα συστήματα και τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού. Η ανώτατη διοίκηση πρέπει να ενημερώνεται για σημαντικές αλλαγές, προκειμένου να προβεί στην εξέταση και στην έγκρισή τους, σύμφωνα με το πρότυπο ΙΕΕ 2020.

Γράφημα 4.6. Συνυπάρχοντας με τον κίνδυνο



4.4. Η Επικοινωνία περί του σχεδίου ελέγχου

Η επικοινωνία των επιτευγμάτων της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου είναι μια ευκαιρία για να αναδειχθεί η αξία που προσθέτει στον οργανισμό ο εσωτερικός έλεγχος. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να αναφέρει τακτικά στην ανώτατη διοίκηση και στην επιτροπή ελέγχου του υπουργείου τα επιτεύγματα της δράσης του εσωτερικού ελέγχου. Αυτό περιλαμβάνει αποτελέσματα, όπως η παροχή ελεγκτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών, αλλά θα πρέπει να περιλαμβάνει ακόμη το αντίκτυπο των δράσεων, όπως η δημοσιονομική ωφέλεια από τον εντοπισμό προβλημάτων στη διαδικασία δαπανών, τη βελτίωση της διαδικασίας λήψης στρατηγικών αποφάσεων, τον τρόπο με τον οποίο ο έλεγχος υποστήριξε την ενίσχυση της ασφάλειας του κυβερνοχώρου ή τον τρόπο με τον οποίο ο έλεγχος συνέβαλε στην πρόληψη και στον εντοπισμό της απάτης.

Σημείωση

¹ Σύμφωνα με τα πρότυπα του ΙΕΕ, πάνω από το 50% των δραστηριοτήτων πρέπει να επικεντρώνεται στη διασφάλιση.

5. Εσωτερικός έλεγχος και απάτη

Οι αξιόπιστες πρακτικές διοίκησης ενός δημόσιου οργανισμού, οι ισχυρές αξίες της δημόσιας διοίκησης και οι σαφείς κανόνες είναι τα βασικά στοιχεία για την καταπολέμηση της απάτης. Καθώς οι ηθικές αξίες είναι θεμελιώδεις για την υποστήριξη αξιόπιστων αποφάσεων της διοίκησης, οι Έλληνες πολίτες εξετάζουν τόσο τα επιτευχθέντα αποτελέσματα, όσο και τα μέσα που χρησιμοποιήθηκαν, όταν αξιολογούν τη δράση της δημόσιας διοίκησης και αξιώνουν λογοδοσία από τους δημόσιους οργανισμούς.

Αυτή η ενότητα επικεντρώνεται στον ρόλο και στις ευθύνες του εσωτερικού ελέγχου, που σχετίζονται με τους κινδύνους απάτης και περιγράφει πώς πρέπει να αντιμετωπίσουν οι ελεγκτές την υποψία ή την κατηγορία για απάτη που ανακύπτει κατά τη διάρκεια μιας αποστολής ελέγχου. Υπογραμμίζει τον σημαντικό ρόλο του εσωτερικού ελέγχου στην ανίχνευση της απάτης και την ουσιαστική σχέση ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και στα όργανα επιθεώρησης και έρευνας. Υπογραμμίζει επίσης τον τρόπο με τον οποίο ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να υποστηρίξει την πρόληψη και τον εντοπισμό των φαινομένων απάτης με το να λαμβάνει υπόψη τον κίνδυνο απάτης τόσο κατά το σχεδιασμό του προγράμματος ελέγχων όσο και κατά την εκτέλεση των μεμονωμένων αποστολών ελέγχου. Το παρόν εγχειρίδιο παρέχει επίσης στους Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, στους Γενικούς Γραμματείς και στα άλλα βασικά ενδιαφερόμενα μέρη κατευθυντήριες γραμμές για τον ρόλο που διαδραματίζει ο εσωτερικός έλεγχος στην αξιολόγηση των δυνατοτήτων του οργανισμού σχετικά με την πρόληψη, τον εντοπισμό, την έρευνα και την αναφορά πιθανών φαινομένων απάτης. Ωστόσο, δεν θεωρείται δεδομένο και δεν συνιστάται οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, στον ρόλο τους ως εσωτερικοί ελεγκτές, να είναι υπεύθυνοι για τον εντοπισμό ή την έρευνα της απάτης, καθώς αυτός είναι ρόλος, βάσει αρμοδιότητας, των σωμάτων επιθεώρησης και των δικωτικών αρχών.

Το πρότυπο 2120.A2 του ΙΕΕ: Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί την πιθανότητα εκδήλωσης απάτης και τον τρόπο με τον οποίο ο οργανισμός διαχειρίζεται τον κίνδυνο απάτης.

Οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου συμβάλλουν στην καταπολέμηση της απάτης με δύο τρόπους:

1. Αξιολογούν τη διαχείριση του κινδύνου απάτης και τις ενέργειες πρόληψης εκ μέρους του υπουργείου, συμπεριλαμβανομένων των προγραμμάτων ευαισθητοποίησης σε θέματα απάτης, της κατάρτισης των εργαζομένων, των πολιτικών και των διαδικασιών σε περίπτωση δόλιων δραστηριοτήτων. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μπορεί να συμβάλει στη μείωση του κινδύνου απάτης, διασφαλίζοντας ότι επαρκείς στρατηγικές για την διαχείριση του κινδύνου απάτης έχουν τεθεί σε λειτουργία για να αποθαρρύνουν τη διάπραξη απάτης και για να περιορίσουν τις απώλειες, εφόσον προκύψουν.
2. Διασφαλίζουν ότι κατά το σχεδιασμό των αποστολών ελέγχου, ο κίνδυνος απάτης έχει αξιολογηθεί διεξοδικά.

5.1. Σχέση ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και στη διεξαγωγή ερευνών

Ο σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι να προβεί σε συστάσεις για τη βελτίωση των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου. Ο σκοπός μιας έρευνας για απάτη είναι να επιβεβαιώσει ή να διαψεύσει την υποψία ή την κατηγορία απάτης. Εάν η έρευνα οδηγήσει στο συμπέρασμα ότι πραγματοποιήθηκε απάτη, τότε τα αποτελέσματά της θα χρησιμοποιηθούν για τη δίωξη του ατόμου ή των ατόμων που διέπραξαν την απάτη. Παρότι οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αποκαλύψουν μια ενδεχόμενη απάτη, η συμβολή τους περιορίζεται μέχρι το σημείο όπου η υποψία ή η κατηγορία απάτης θεωρείται ενδεχόμενη απάτη. Σε αυτό το σημείο, η έρευνα εκτελείται από τις ομάδες διερεύνησης της απάτης.

Το σύνολο των δεξιοτήτων και των εργαλείων που χρειάζονται για την εκτέλεση της έρευνας απάτης δεν είναι το ίδιο με εκείνο που απαιτείται για τον εσωτερικό έλεγχο, συνεπώς ο εσωτερικός έλεγχος συχνά δεν είναι εφοδιασμένος κατάλληλα για τη διενέργεια ερευνών απάτης. Επομένως, οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου οφείλουν να καταλάβουν τη διαφορά ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και στην έρευνα για απάτη.

Οι διαφορές ανάμεσα στους εσωτερικούς ελέγχους και στις έρευνες για απάτη υφίστανται σε πολλά επίπεδα, αρχίζοντας από τον χρόνο των δραστηριοτήτων και τις αρχικές παραδοχές τους. Ο Πίνακας 5.1 παρουσιάζει τις διαφορές ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και τις έρευνες απάτης

Πίνακας 5.1. Διαφορές ανάμεσα στον εσωτερικό έλεγχο και τις έρευνες απάτης

Χαρακτηριστικό	Εσωτερικός έλεγχος	Έρευνα απάτης
Αφετηρία/έναυσμα	• Βάσει κινδύνων	• Βάσει κατηγορίας ή υποψίας
Επιχειρησιακό Αντικείμενο	• Γνώμη ως προς τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου	• Πληροφορίες για τις δικαστικές και τις πειθαρχικές διαδικασίες

Οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και η ανώτατη διοίκηση πρέπει να δώσουν μεγάλη προσοχή στο ενδεχόμενο φαινομένων απάτης και στην ανάθεση και επικοινωνία των ρόλων και των αρμοδιοτήτων για την πρόληψη, τον εντοπισμό, την έρευνα, την υποβολή αναφορών και την αντιμετώπιση πιθανών πράξεων απάτης.

Οι Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου οφείλουν να κατανοήσουν τη διαφορά ανάμεσα στις παράτυπες πράξεις, τα παραπτώματα και την απάτη, καθώς και να γνωρίζουν ότι οι αδυναμίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου μπορούν να οδηγήσουν στην απάτη. Αυτές οι πράξεις μπορούν να προκληθούν από πολλούς παράγοντες, που αφορούν στην έλλειψη γνώσεων, στα κενά των διαδικασιών εποπτείας, στις δυσκολίες στην ερμηνεία και στην εφαρμογή των πολιτικών και των κανονισμών και βέβαια ενέργειες που γίνονται με πρόθεση. Πολλές φορές απαιτείται μια λεπτομερής ανάλυση της κατάστασης για να προσδιοριστεί η αιτία και τα αποτελέσματα του παραπτώματος και να αποφασιστεί η λήψη τυχόν απαιτούμενων διορθωτικών ή πειθαρχικών μέτρων προτού αυτό εξελιχθεί σε πράξη απάτης.

Στα Διεθνή Πρότυπα για τις Επαγγελματική Πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ), η απάτη ορίζεται ως ακολούθως:

Οποιοσδήποτε παράνομες πράξεις που χαρακτηρίζονται από δόλο, απόκρυψη ή κατάχρηση εμπιστοσύνης. Αυτές οι πράξεις δεν εξαρτώνται από χρήση απειλής βίας ή φυσικής δύναμης. Απάτες διαπράττονται από άτομα και οργανισμούς για να αποκτήσουν χρήματα, περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες, για να αποφύγουν πληρωμή ή απώλεια υπηρεσιών ή να διασφαλίσουν ατομικά ή επιχειρηματικά συμφέροντα.

ΙΑ (2016), *International standards for the professional practice of internal auditing (standards)*, Institute of Internal Auditors.

Δεδομένου ότι δεν υπάρχει μεγάλη ανοχή από την ελληνική κυβέρνηση για την απάτη και τις λοιπές έκνομες ενέργειες, που σχετίζονται με τα φορολογικά έσοδα ή τα κρατικά περιουσιακά στοιχεία, η αποτελεσματικότητα των δικλίδων ελέγχου και του συστήματος διακυβέρνησης για την πρόληψη, τον εντοπισμό, την έρευνα και την αναφορά πιθανών παραπτωμάτων και φαινομένων απάτης αποτελεί τη βασική ευθύνη της διοίκησης του υπουργείου.

5.2. Κατευθυντήριες γραμμές για τον εσωτερικό έλεγχο σχετικά με την αξιολόγηση των κινδύνων απάτης

Ως μέρος της αξιολόγησης των κινδύνων απάτης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίσει ότι το υπουργείο έχει ορίσει με σαφήνεια και έχει γνωστοποιήσει τους ρόλους και τις αρμοδιότητες για την πρόληψη, τον εντοπισμό, την έρευνα και την αναφορά γύρω από ενδεχόμενες πράξεις απάτης και ότι έχει προσδιορίσει τον υπεύθυνο για τη λήψη διορθωτικών ενεργειών, όταν αποκαλύπτεται μια απάτη.

Στο πλαίσιο του ηγετικού τους ρόλου, οι υπουργοί και οι Γενικοί Γραμματείς έχουν την υποχρέωση να ελέγχουν ενεργά τις πρακτικές διοίκησης και τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου του υπουργείου και να αναλαμβάνουν έγκαιρα και αποτελεσματικά μέτρα αποκατάστασης, όταν εντοπίζονται σημαντικές ελλείψεις.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένα αναπόσπαστο κομμάτι του συνολικού συστήματος διακυβέρνησης του οργανισμού και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου για την αποτροπή, εντοπισμό, έρευνα και αναφορά κάθε πιθανής απάτης. Ωστόσο, η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου δεν είναι ο μοναδικός υπεύθυνος μηχανισμός για τη διεξαγωγή όλων αυτών των δραστηριοτήτων.

Ο εσωτερικός έλεγχος δημιουργεί και εφαρμόζει ένα ετήσιο πρόγραμμα αποστολών εσωτερικού ελέγχου βάσει αξιολόγησης των κινδύνων που δίνει τη δυνατότητα στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να παρέχει μια ετήσια έκθεση διασφάλισης όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των διαδικασιών διαχείρισης των κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης. Ενώ οι εργασίες που εκτελούνται για την ανάπτυξη ενός ετήσιου προγράμματος περιλαμβάνουν δραστηριότητες καταγραφής και αξιολόγησης των κινδύνων απάτης, δεν περιλαμβάνουν συγκεκριμένες αρμοδιότητες για τον εντοπισμό, την έρευνα και την αναφορά των πιθανών πράξεων απάτης. Ωστόσο, από τη στιγμή που οι διενεργούμενοι εσωτερικοί έλεγχοι μπορούν να αποκαλύψουν πιθανές πράξεις απάτης, μπορούν να προκύψουν λανθασμένες εκτιμήσεις για τον ακριβή ρόλο του εσωτερικού ελέγχου και των ελεγκτών όσον αφορά στην ανίχνευση της απάτης. Οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν διαθέτουν απαραίτητα τις δεξιότητες και τις ικανότητες ενός ατόμου, του οποίου η πρωταρχική ευθύνη συνδέεται με τον εντοπισμό και την έρευνα της απάτης. Οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου δεν εγγυώνται ότι θα ανιχνευθεί η απάτη. Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου είναι να καταγράψει τον κίνδυνο απάτης και να παρέχει εύλογη διασφάλιση για την επάρκεια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ως προς την αντιμετώπιση πιθανών φαινομένων απάτης.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίσει ότι η ανώτατη διοίκηση του υπουργείου και το προσωπικό εσωτερικού ελέγχου κατανοούν με σαφήνεια τους ρόλους και τις ευθύνες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, όσον αφορά στην πρόληψη και στην ανίχνευση των παραπτώματων και της απάτης. Επίσης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίσει ότι η ανώτατη διοίκηση είναι ενημερωμένη για το γεγονός ότι μια αποστολή εσωτερικού ελέγχου ενδέχεται να μην εντοπίσει την υφιστάμενη απάτη. Κατά τη διεξαγωγή των εσωτερικών ελέγχων, δεν υπάρχει η αρχική παραδοχή ότι διαπράχθηκε απάτη. Αντιθέτως, η έρευνα της απάτης ξεκινάει τυπικά με την εκτίμηση ότι οι σχετιζόμενες με την απάτη πράξεις έχουν πραγματοποιηθεί και ότι ο στόχος της έρευνας είναι να επιβεβαιώσει ή να διαψεύσει τις κατηγορίες.

Παρόλα αυτά, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να είναι ενημερωμένος για το ενδεχόμενο της απάτης και συνεπώς να εξετάσει τις διαδικασίες ενημέρωσης και ευαισθητοποίησης του προσωπικού του υπουργείου γύρω από θέματα απάτης καθώς και τους μηχανισμούς πρόληψης της απάτης. Επίσης οφείλει να διεξάγει μια συνολική αξιολόγηση των κινδύνων απάτης σε επίπεδο υπουργείου και να κατανοήσει το γεγονός ότι το υπουργείο εκτίθεται σε συγκεκριμένους κινδύνους απάτης. Επίσης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν τις δεξιότητες και τις απαραίτητες γνώσεις για την αναγνώριση των ενδείξεων απάτης και ότι όλα τα μέρη κατανοούν σαφώς τις διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν, όταν κατά τη διενέργεια μίας αποστολής εσωτερικού ελέγχου ανιχνευθεί η διάπραξη πιθανής απάτης.

6. Πώς να διενεργήσετε έναν έλεγχο

Αυτή η ενότητα αποτελείται από τρία διακριτά στάδια: Σχεδιασμός αποστολής ελέγχου, διενέργεια ελέγχου, σύνταξη και υποβολή της έκθεσης ελέγχου. Κάθε στάδιο περιλαμβάνει διαφορετικά βήματα, τα οποία εξετάζονται λεπτομερώς παρακάτω.

6.1. Σχεδιασμός των ελεγκτικών αποστολών

Η φάση του σχεδιασμού είναι ο ακρογωνιαίος λίθος ενός επιτυχημένου ελέγχου. Ο σωστός σχεδιασμός επιτρέπει στις ομάδες ελέγχου να προσδιορίσουν τους στόχους, το πεδίο εφαρμογής, τα κριτήρια και τη μεθοδολογία. Επίσης, ο σχεδιασμός παρέχει τη δυνατότητα στον ελεγκτή να κατανοήσει καλύτερα το θεματικό πεδίο. Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση της περιπλοκότητας του περιβάλλοντος του θεματικού πεδίου, τη θέση του στο εσωτερικό του υπουργείου, τις νομικές βάσεις και τους ενδεχόμενους κινδύνους, προκειμένου να εξασφαλιστεί ότι ο έλεγχος επικεντρώνεται στους τομείς όπου μπορεί να αποδώσει τη μεγαλύτερη αξία.

Πλαίσιο 6.1. Βασικές δραστηριότητες και εκροές κατά το σχεδιασμό μιας αποστολής ελέγχου

Δραστηριότητες

1. Ξεκινήστε τον έλεγχο
2. Κατανοήστε την ελεγχόμενη οντότητα
3. Προσδιορίστε τους βασικούς κινδύνους
4. Αναπτύξτε το πρόγραμμα ελέγχου
5. Συναντηθείτε με την ανώτατη διοίκηση
6. Προβείτε στην έγκριση του πλαισίου αναφοράς του ελέγχου

Βασικές εκροές

Το στάδιο σχεδιασμού του ελέγχου πρέπει να καταλήγει σε τρία βασικά έγγραφα: μία αξιολόγηση κινδύνων, στο πρόγραμμα ελέγχου και στο πλαίσιο αναφοράς.

- Αξιολόγηση κινδύνων: διασφαλίζει ότι ο έλεγχος επικεντρώνεται στους τομείς με την μεγαλύτερη αξία και τους κρισιμότερους κινδύνους. Η αξιολόγηση κινδύνων ενισχύεται από μία διεξοδική ανάλυση όλων των πληροφοριών που συλλέγονται για τον προσδιορισμό των τομέων με τους μεγαλύτερους εγγενείς κινδύνους.
- Πρόγραμμα ελέγχου περιγράφει τον τρόπο εκτέλεσης της εργασίας κατά τη διάρκεια του ελέγχου, ώστε να επιτευχθούν οι συγκεκριμένοι στόχοι.
- Πλαίσιο αναφοράς: συνοψίζει το πεδίο εφαρμογής, τους στόχους, τα χρονοδιαγράμματα και λοιπές παραμέτρους σχεδιασμού για την ενημέρωση των ανώτερων διοικητικών στελεχών και την ελεγχόμενη μονάδα.

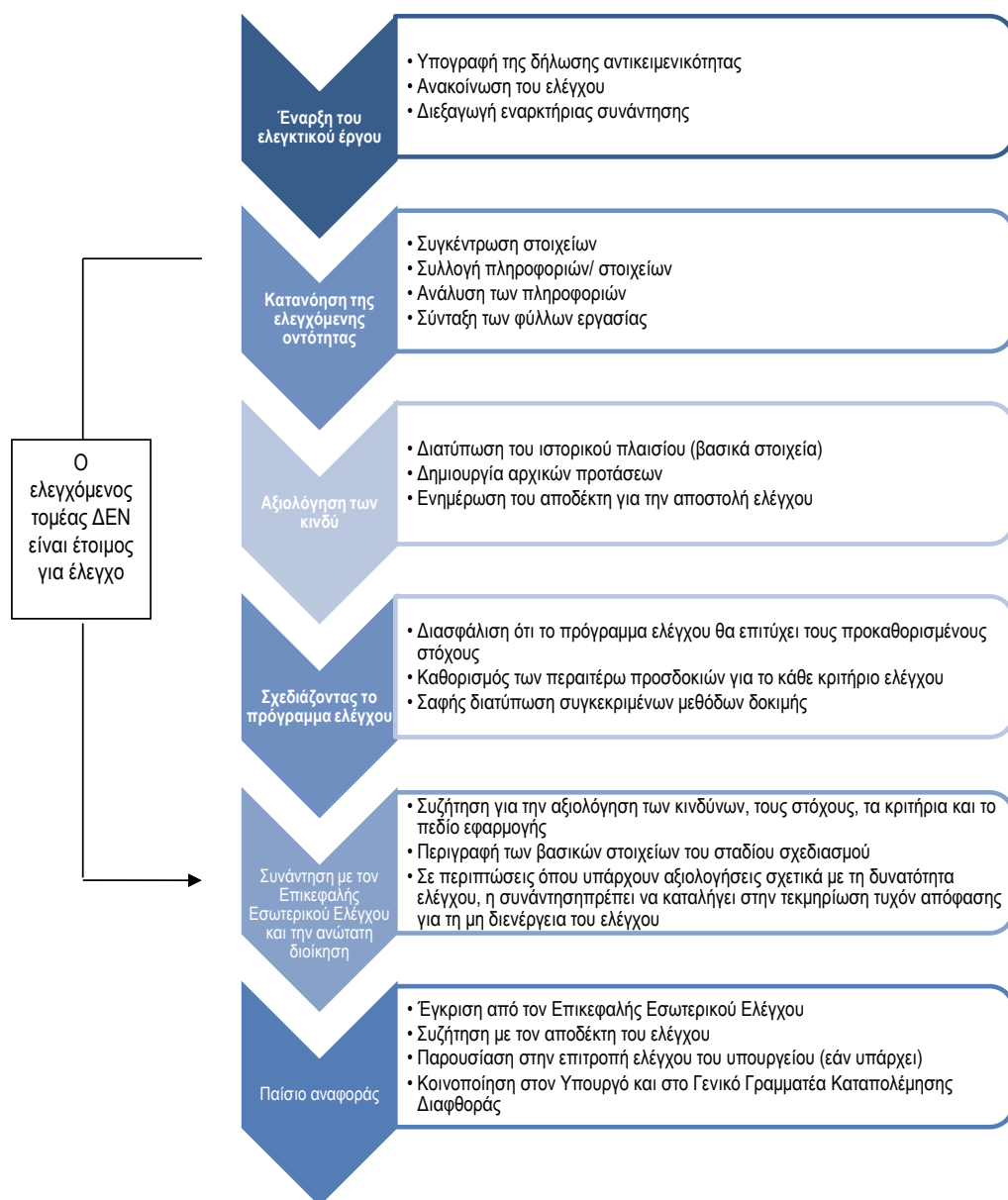
Στο τέλος της διαδικασίας σχεδιασμού, οι ομάδες ελέγχου πρέπει να είναι σε θέση να διατυπώνουν με σαφήνεια τι θα ελεγχθεί, γιατί θα ελεγχθεί και με ποιον τρόπο θα γίνει αυτό.

Πλαίσιο 6.2. Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Προτύπων - Φάση Σχεδιασμού

Τα πρότυπα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου υπογραμμίζουν τις ακόλουθες απαιτήσεις:

- **Πρότυπο 2200:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να αποτυπώνουν τον σχεδιασμό κάθε έργου, ο οποίος θα περιλαμβάνει τους αντικειμενικούς σκοπούς, το επιχειρησιακό πεδίο, το χρονοδιάγραμμα και την κατανομή των πόρων.
- **Πρότυπο 2210:** Για κάθε έργο πρέπει να καθορίζονται αντικειμενικοί σκοποί.
- **Πρότυπο 2220:** Το καθορισμένο επιχειρησιακό πεδίο πρέπει να είναι επαρκές για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου.
- **Πρότυπο 2230:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καθορίσουν τους κατάλληλους και επαρκείς πόρους που απαιτούνται για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου, με βάση μία εκτίμηση της φύσης και της πολυπλοκότητας του κάθε έργου, των χρονικών περιορισμών και των διαθέσιμων πόρων.
- **Πρότυπο 2240:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να τεκμηριώνουν προγράμματα εργασιών που να επιτυγχάνουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

Γράφημα 6.1. Βασικές δραστηριότητες στο στάδιο του σχεδιασμού



Πηγή: Προσαρμοσμένο από το Audit Manual, Human Resources and Development Canada, Government of Canada (2016).

6.1.1. Έναρξη του Ελεγκτικού Έργου

Οι παραπάνω δραστηριότητες πρέπει να υλοποιηθούν κατά την έναρξη του ελεγκτικού έργου για να εξασφαλιστεί ότι η αποστολή είναι καλά σχεδιασμένη και ο χρήστης των υπηρεσιών ενημερώνεται κάθε φορά εγκαίρως.

Δήλωση αντικειμενικότητας

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εκτελούν την αποστολή με τέτοιο τρόπο ώστε να εμπιστεύονται ειλικρινά το προϊόν της εργασίας τους και ότι δεν έχουν γίνει σημαντικοί συμβιβασμοί ως προς την ποιότητα. Πρέπει να έχουν αντικειμενική και αμερόληπτη συμπεριφορά και να αποφεύγουν κάθε κατάσταση σύγκρουσης συμφερόντων.

Εάν η ανεξαρτησία ή η αντικειμενικότητα του ελεγκτή έχει επηρεαστεί στην πραγματικότητα ή φαινομενικά, οι σχετική πληροφορία θα γνωστοποιείται στον επικεφαλής του ελεγκτικού έργου ή στο επόμενο ιεραρχικό επίπεδο. Για παράδειγμα, η αντικειμενικότητα των εσωτερικών ελεγκτών επηρεάζεται αν ο ελεγκτής έχει προσωπική σχέση με τον προϊστάμενο της ελεγχόμενης οντότητας ή αν συμμετείχε στον σχεδιασμό ή στην ίδρυση της ελεγχόμενης οντότητας ή προγράμματος.

Σύμφωνα με τον κώδικα δεοντολογίας του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών, οι εσωτερικοί ελεγκτές:

- Δεν πρέπει να συμμετέχουν σε καμία δραστηριότητα ή σχέση που ενδέχεται να επηρεάσει ή να θεωρηθεί ότι θα επηρεάσει την αμερόληπτη εκτέλεση της αποστολής τους.
- Δεν πρέπει να δέχονται οτιδήποτε θα μπορούσε να επηρεάσει ή να θεωρηθεί ότι θα επηρεάσει την επαγγελματική τους κρίση.
- Πρέπει να αποκαλύψει όλα τα σημαντικά περιστατικά που γνωρίζει, τα οποία αν δεν γνωστοποιηθούν, μπορούν να διαστρεβλώσουν την έκθεση ελέγχου για τις δραστηριότητες που είναι υπό εξέταση.

Για να περιοριστεί ο κίνδυνος της μη αντικειμενικής αξιολόγησης κατά τη διενέργεια μίας ελεγκτικής αποστολής, όλοι οι ελεγκτές που συμμετέχουν στην συγκεκριμένη αποστολή πρέπει να υπογράψουν τη δήλωση αντικειμενικότητας στη φάση του σχεδιασμού. Επιπλέον, κάθε εσωτερικός ελεγκτής που τυχόν ενταχθεί στην ομάδα μετά τη φάση του σχεδιασμού πρέπει να υπογράψει τη δήλωση αντικειμενικότητας.

Ανακοίνωση της αποστολής

Αυτό είναι ένα απλό και σύντομο βήμα της διαδικασίας σχεδιασμού, καθώς ο χρήστης των υπηρεσιών ενημερώνεται για την επικείμενη αποστολή και τους λόγους ένταξής της

Μερικές τεχνικές που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την εκπόνηση της μεθοδολογίας για τη διενέργεια του ελέγχου:

- Χαρτογράφηση της διαδικασίας και ανάλυση των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου
- Ανάλυση των δεδομένων
- Αναλυτική εξέταση
- Έλεγχος των φακέλων
- Έρευνες γνώμης
- Επιτόπιες παρατηρήσεις
- Δοκιμές συστημάτων
- Εξέταση εγγράφων (πολιτικές, εγχειρίδιο λειτουργιών και οδηγίες)
- Συνεντεύξεις

στο πρόγραμμα ελέγχου. Η ανακοίνωση της αποστολής δημιουργεί επίσης έναν διάλογο επικοινωνίας ανάμεσα στους χρήστες των υπηρεσιών και την ανώτατη διοίκηση του εσωτερικού ελέγχου ή τον επικεφαλής της αποστολής ελέγχου.

Η ομάδα ελέγχου πρέπει να συντάξει ένα υπόμνημα που θα ενημερώνει τους χρήστες των υπηρεσιών ότι ξεκίνησε η διενέργεια της αποστολής διασφάλισης. Το υπόμνημα αποστέλλεται από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου στον χρήστη των υπηρεσιών, καταδεικνύοντας ότι η διαδικασία σχεδιασμού του ελέγχου έχει ξεκινήσει.

Το υπόμνημα πρέπει να περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

- Την έναρξη της φάσης του σχεδιασμού του ελέγχου και την αναζήτηση πληροφοριών από το χρήστη των υπηρεσιών.
- Τη γνωστοποίηση του ονοματεπώνυμου του επικεφαλής της αποστολής ελέγχου.
- Την περιγραφή του αρχικού επιχειρησιακού πεδίου και των στόχων του ελέγχου.
- Την υπογράμμιση της ανάγκης διενέργειας μίας εναρκτήριας συνάντησης με το χρήστη των υπηρεσιών.

Το πρότυπο του υπομνήματος πρέπει να χρησιμοποιείται για την ανακοίνωση του ελέγχου. Για να συμπληρώσετε το υπόμνημα θα χρειαστείτε τις ακόλουθες πληροφορίες:

- Ονομασία της ελεγχόμενης οντότητας.
- Τίτλος της αποστολής ελέγχου.
- Ημερομηνία έγκρισης του ετήσιου προγράμματος ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων.
- Στόχοι της αποστολής ελέγχου.
- Πιθανή ημερομηνία έναρξης της αποστολής.

Διεξαγωγή εναρκτήριας συνάντησης

Η ομάδα ελέγχου πρέπει να συναντάει τους χρήστες των υπηρεσιών για να περιγράψει την ελεγκτική διαδικασία, τους αρχικούς στόχους του ελέγχου και το επιχειρησιακό πεδίο. Κατά τη διάρκεια της συνάντησης, οι ελεγκτές πρέπει να είναι προετοιμασμένοι για να συζητήσουν σχετικά με τους προβληματισμούς του χρήστη των υπηρεσιών όσον αφορά στην αποστολή, στη διαδικασία ελέγχου, στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και στα ζητήματα προστασίας των προσωπικών δεδομένων. Στην εναρκτήρια συνάντηση πρέπει να τηρηθούν επίσημα πρακτικά.

Κατανόηση της ελεγχόμενης οντότητας

Για να ολοκληρώσετε και να δημιουργήσετε μια συνολική αξιολόγηση κινδύνων που θα στρέφει την αποστολή στους τομείς με τη μεγαλύτερη αξία, η ομάδα ελέγχου χρειάζεται να κατανοήσει πλήρως την οντότητα που θα ελεγχθεί. Η έρευνα της ομάδας ελέγχου πρέπει να επικεντρώνονται στους στόχους και στο περιβάλλον μέσα στο οποίο δρα η ελεγχόμενη οντότητα. Οι πληροφορίες που αποκτώνται θα διευκολύνουν την αξιολόγηση των εγγενών κινδύνων της οντότητας.

Πηγές πληροφοριών

Πληροφορίες υπάρχουν στο θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας των υπουργείων και θα έπρεπε να είναι το πρώτο σημείο έρευνας από την ελεγκτική ομάδα. Αξίζει να σημειωθεί ότι ένα πιο ολοκληρωμένο σύνολο πληροφοριών και τεκμηρίωσης πρέπει να παράσχει ο χρήστης των υπηρεσιών. Είναι σημαντικό να υπάρχει ένας ανοιχτός διάυλος επικοινωνίας ανάμεσα στο χρήστη των υπηρεσιών και την ομάδα ελέγχου για να διευκολυνθεί η μεταβίβαση και η επαλήθευση των πληροφοριών. Κατά την εξέταση των πληροφοριών, οι ελεγκτές πρέπει να ξεκινήσουν να καταγράφουν τους ενδεχόμενους κινδύνους που μπορεί να αντιμετωπίσει η ελεγχόμενη οντότητα.

Ένα καλό σημείο έναρξης για τη συγκέντρωση των αρχικών πληροφοριών είναι τα υπάρχοντα φύλλα εργασίας σχετικά με τους κινδύνους που απειλούν τον οργανισμό. Η ομάδα ελέγχου είναι απαραίτητο να κατανοήσει σε βάθος το επιχειρησιακό αντικείμενο της ελεγχόμενης οντότητας, ώστε να προσδιορίσει τους βασικούς κινδύνους στο πλαίσιο ενός συγκεκριμένου έργου ελέγχου.

Η εξέταση του υλικού από τις συνεντεύξεις και τα έγγραφα είναι τα πρωταρχικά μέσα συλλογής πληροφοριών. Οι συνεντεύξεις με το χρήστη των υπηρεσιών θα βοηθήσουν στον προσδιορισμό των στόχων, των ρόλων, των κινδύνων και της περιπλοκότητας του περιβάλλοντος, στο οποίο δραστηριοποιείται ο ελεγχόμενος φορέας.

Διαχείριση πληροφοριών

Η τεκμηρίωση και οι συνεντεύξεις που σχετίζονται με την αποστολή θα αποθηκευτούν μαζί. Για να είστε σε θέση να ανατρέχετε στις πηγές όλων των παρατηρήσεων του ελέγχου χρειάζεται μια συγκροτημένη διαχείριση των πληροφοριών από την αρχή της ελεγκτικής αποστολής. Στο τέλος του ελέγχου, αν ζητηθεί, οι ελεγκτές θα πρέπει να είναι έτοιμοι να τεκμηριώσουν κάθε στοιχείο του ελέγχου.

Αξιολόγηση των κινδύνων

Οι ομάδες εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κατανοήσουν τους κινδύνους όσον αφορά στους βασικούς στόχους της διοίκησης, αλλά και τις υφιστάμενες δικλίδες εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να υπάρξει ένας στοχευμένος έλεγχος που θα προσδώσει αξία στον ελεγχόμενο οργανισμό. Οι πληροφορίες που συλλέγονται και μεταδίδονται κατά το στάδιο «κατανόησης της οντότητας» υποστηρίζουν τη διαδικασία αξιολόγησης των κινδύνων. Η σύνθεση των πληροφοριών θα εξοπλίσει την ομάδα ελέγχου με γνώσεις για την επιχειρησιακή δραστηριότητα της οντότητας, τις συνθήκες λειτουργίας και υπό ποιες προϋποθέσεις ενδέχεται να εκτεθεί ο οργανισμός σε κίνδυνο.

Καταγραφή των κινδύνων

Όπως προαναφέρθηκε, η υφιστάμενη πληροφορία για το είδος των κινδύνων που αντιμετωπίζει η οντότητα, εάν υπάρχει διαθέσιμη τέτοια πληροφορία, μπορεί να αποτελέσει για τις ομάδες ελέγχου τη βάση για τη δική της καταγραφή για τις ανάγκες του ελέγχου. Αξίζει να σημειωθεί ότι οι υφιστάμενες πληροφορίες για τους κινδύνους μπορεί να είναι αρκετά γενικόλογες σε αυτή τη φάση και να μην υπάρχει διεξοδική τεκμηρίωση, όπως απαιτείται στις αποστολές ελέγχου.

Ως αναπόσπαστο κομμάτι της ελεγκτικής διαδικασίας που προσδίδει αξία στην ανώτατη διοίκηση, πρέπει να διεξαχθεί μια πιο εμπειριστατωμένη αξιολόγηση κινδύνων για να διασφαλιστεί μια πλήρης καταγραφή των κινδύνων. Ανάλογα με την ελεγχόμενη οντότητα, η συμμετοχή του χρήστη των υπηρεσιών μπορεί να είναι ωφέλιμη.

Η ομάδα ελέγχου πρέπει να καταγράψει τους κινδύνους που σχετίζονται με τη δράση της οντότητας. Οι ακόλουθες πληροφορίες πρέπει να τεκμηριωθούν: βασικοί στόχοι, σχετικοί κίνδυνοι, πιθανότητα επέλευσης των κινδύνων, αντίκτυπο της επέλευσης των κινδύνων και κατάταξη των κινδύνων.

Κατά τον προσδιορισμό των κινδύνων που σχετίζονται με την αποστολή είναι σημαντικό να γνωρίζετε τις επιχειρησιακές παραμέτρους που τείνουν εγγενώς να εκθέσουν τον οργανισμό σε κίνδυνο. Οι παρακάτω παράγοντες πρέπει να ληφθούν υπόψη:

- Βαθμός της μεταβολής συνθηκών
- Βαθμός της πολυπλοκότητας και των νομοθετικών απαιτήσεων
- Βαθμός εποπτευόμενων οντοτήτων και γεωγραφική διασπορά,
- βαθμός εξάρτησης και ενσωμάτωσης της τεχνολογίας των πληροφοριών.

Η τεκμηρίωση των παραπάνω στοιχείων διασφαλίζει ότι η ελεγκτική ομάδα διαθέτει ένα σαφές σκεπτικό για να καταλήξει σχετικά με τους στόχους και το επιχειρησιακό πεδίο του ελέγχου.

Σε σπάνιες περιπτώσεις, το αποτέλεσμα της αξιολόγησης κινδύνων δύναται να αναδείξει ένα θέμα ή ένα περιστατικό εξαιτίας του οποίου, η ομάδα ελέγχου θα καταλήξει ότι κατά τη δεδομένη χρονική στιγμή δεν απαιτείται η διενέργεια της αποστολής ελέγχου. Επομένως, θα πρέπει να συνταχθεί, επιπροσθέτως με την αξιολόγηση των κινδύνων, μια αξιολόγηση της σκοπιμότητας πραγματοποίησης του ελέγχου. Ο σκοπός της αξιολόγησης της σκοπιμότητας πραγματοποίησης του ελέγχου είναι να παρέχει στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, στο χρήστη των υπηρεσιών και στην επιτροπή ελέγχου του υπουργείου την απαραίτητη τεκμηρίωση για την μη εκτέλεση της αποστολής. Η αξιολόγηση της σκοπιμότητας πραγματοποίησης του ελέγχου πρέπει να αναφέρει τους στόχους και το πεδίο που θα κάλυπτε η αποστολή, όπως προτάθηκαν στο ετήσιο πρόγραμμα ελέγχου βάσει της αξιολόγησης των κινδύνων, και να καταγράφει τα επόμενα βήματα.

Σχεδιασμός του προγράμματος ελέγχου

Οι ελεγκτικοί στόχοι διατυπώνονται γενικόλογα, κατά τη διάρκεια της διαδικασίας εκπόνησης του προγράμματος ελέγχου, καθορίζοντας τι αναμένεται να προσφέρει η αποστολή ελέγχου. Οι συγκεκριμένοι στόχοι θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως ερωτήματα για τα οποία οι ελεγκτές αναζητούν απαντήσεις. Ο επικεφαλής της αποστολής ελέγχου έχει την υποχρέωση, από τη στιγμή που ολοκληρωθεί η συλλογή πληροφορίας για το επιχειρησιακό αντικείμενο της ελεγχόμενης οντότητας, να επαναξιολογήσει τους στόχους του ελέγχου, ώστε να αντανakλούν τις νέες πληροφορίες που έχουν συλλεχθεί.

Κατά την επιβεβαίωση των στόχων, η ελεγκτική ομάδα πρέπει να αναρωτηθεί σχετικά με διάφορα θέματα που αφορούν στη δυνατότητα διεξαγωγής ελέγχου σε συγκεκριμένους τομείς:

- Οι υποψήφιες προς έλεγχο δραστηριότητες προσφέρονται για έλεγχο
- Οι ελεγκτές διαθέτουν την απαιτούμενη εξειδίκευση, ή μπορούν να την αποκτήσουν
- Θα προσδώσει ο έλεγχος αξία στον οργανισμό

- Τα αντικείμενα ελέγχου βρίσκονται σε στάδιο σημαντικών και θεμελιωδών αλλαγών
- Υπάρχουν διαθέσιμα τα κατάλληλα κριτήρια για την αξιολόγηση της απόδοσης

Επιχειρησιακό πεδίο της αποστολής ελέγχου

Το επιχειρησιακό πεδίο οριοθετεί τα θέματα που θα απασχολήσουν την ομάδα ελέγχου. Το σχετικό έγγραφο πρέπει να περιγράφει με σαφήνεια τους τομείς, τις διαδικασίες, τις δραστηριότητες ή τα συστήματα στο εσωτερικό της ελεγχόμενης οντότητας που θα αποτελέσουν το αντικείμενο της αποστολής και τα οποία θα αφορά το πόρισμα του ελέγχου συμπεριλαμβανομένων της χρονικής περιόδου και των φυσικών χώρων που θα διενεργηθεί ο έλεγχος. Επίσης, πρέπει να περιλαμβάνει τους τομείς που βρίσκονται εκτός του επιχειρησιακού πεδίου της αποστολής.

Το επιχειρησιακό πεδίο μπορεί να προσδιοριστεί βάσει των σημείων εστίασης της αποστολής (π.χ. πλαίσιο διοίκησης, παροχή υπηρεσιών, λειτουργικές διαδικασίες, διαδικασίες διακυβέρνησης, συστήματα ελέγχου, κλπ.). Επίσης, επισημαίνονται οι αποκεντρωμένες και περιφερειακές υπηρεσίες που θα ελεγχθούν και ποια χρονική περίοδο θα καλύψει ο έλεγχος.

Τυχόν περιορισμοί στο επιχειρησιακό πεδίο της αποστολής ελέγχου, καθώς και οι λόγοι για τους περιορισμούς αυτούς πρέπει να καταγραφούν. Για παράδειγμα, τέτοιοι περιορισμοί εμφανίζονται, όταν οι ελεγκτές δεν είναι σε θέση να ελέγξουν βασικές οργανωτικές μονάδες ή συστήματα ή δεν είναι σε θέση να εκτελέσουν τις απαραίτητες διαδικασίες ελέγχου ως αποτέλεσμα παραγόντων που βρίσκονται πέρα από τον έλεγχό τους. Το επιχειρησιακό πεδίο της αποστολής ελέγχου μπορεί επίσης να περιοριστεί λόγω της αδυναμίας προσδιορισμού των κατάλληλων κριτηρίων ελέγχου.

Αναπτύσσοντας ένα πρόγραμμα ελέγχου

Από τη στιγμή που η αξιολόγηση των κινδύνων, το επιχειρησιακό πεδίο και οι στόχοι έχουν ολοκληρωθεί, η αποδοτικότητα και η ποιότητα των ελέγχων εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από τον καλό σχεδιασμό και την εκτέλεση του προγράμματος ελέγχου.

Παράδειγμα ελεγκτικών προγραμμάτων: www.auditnet.org

Πρόκειται για μια επί πληρωμή υπηρεσία με πάνω από 2000 προγράμματα ελέγχου

Τα προγράμματα ελέγχου¹ είναι λεπτομερή σχέδια που περιγράφουν τα στάδια που πρέπει να εκτελεσθούν κατά την αποστολή. Η ελεγκτική ομάδα πρέπει να αναπτύξει ένα πρόγραμμα ελέγχου κατάλληλο για την επίτευξη των στόχων και την κάλυψη των κινδύνων που έχουν εντοπιστεί. Το πρόγραμμα ελέγχου πρέπει να περιέχει τους ελεγκτικούς στόχους, τα κριτήρια

και την μεθοδολογική προσέγγιση.

Τα κριτήρια ελέγχου είναι λογικά και εφικτά πρότυπα απόδοσης και ελέγχου σύμφωνα με τα οποία η οντότητα μπορεί να εκτιμηθεί και να αξιολογηθεί. Τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται στην αποστολή ελέγχου σχετίζονται άμεσα με τους σχετικούς κινδύνους που έχουν εντοπιστεί από την ελεγκτική ομάδα.

Γενικώς τα κριτήρια εντοπίζονται στους ακόλουθους τομείς: διατάξεις και κανονισμοί, κυβερνητική πολιτική, κατευθυντήριες γραμμές ή πρότυπα, διαχείριση των κινδύνων, πλαίσιο ελέγχου που θέτει η διοίκηση, πρότυπα των αναγνωρισμένων επαγγελματικών οργανώσεων, αναγνωρισμένοι φορείς εμπειρογνομόνων και γενικώς παραδεκτά επιχειρησιακά πρότυπα ή κανόνες.

Επίσης, θεωρείται βέλτιστη πρακτική να καταγράφονται οι πηγές των ελεγκτικών κριτηρίων στο πρόγραμμα ελέγχου. Εάν δεν υπάρχουν γενικώς παραδεκτά κριτήρια που να σχετίζονται με έναν συγκεκριμένο ελεγκτικό στόχο, αλλά μπορούν να αξιοποιηθούν κάποια που αφορούν συναφείς τομείς, η παρουσίαση και έγκριση αυτών από τον χρήστη των υπηρεσιών θα ήταν ωφέλιμη. Εάν δεν μπορεί να επιτευχθεί συμφωνία όσον αφορά τα κριτήρια, η έλλειψη συμφωνίας πρέπει να γνωστοποιηθεί σύμφωνα με τους όρους του πλαισίου αναφοράς σε συνδυασμό με μια επεξήγηση για τους λόγους για τους οποίους η ελεγκτική ομάδα θεωρεί ότι τα κριτήρια παραμένουν κατάλληλα.

Τα ακόλουθα χαρακτηριστικά διαμορφώνουν καλά κριτήρια ελέγχου:

- **Εύληπτα:** τα κριτήρια αυτά εκφράζονται με σαφήνεια και δεν υπόκεινται σε σημαντικά διαφορετικές ερμηνείες από τους χρήστες στους οποίους απευθύνονται.
- **Σχετικότητα:** συμβάλλουν στα αποτελέσματα και στα πορίσματα που συνάδουν με τους ελεγκτικούς στόχους.
- **Αξιοπιστία:** οδηγούν σε συνεπή συμπεράσματα ή γνώμες, όταν χρησιμοποιούνται από διαφορετικούς ελεγκτές στις ίδιες περιστάσεις.
- **Ουδετερότητα:** είναι απαλλαγμένα από μεροληπτικά χαρακτηριστικά που θα μπορούσαν να οδηγήσουν στην παραπλάνηση των χρηστών των εκθέσεων από τα ευρήματα και τα πορίσματα των ελεγκτών.
- **Πληρότητα:** υφίσταται όταν όλα τα κριτήρια, που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τα συμπεράσματα του ελεγκτή, προσδιορίζονται ή θεσπίζονται.

Η μεθοδολογική προσέγγιση για τον έλεγχο αναφέρεται στις εργασίες που αφορούν στη συλλογή και στην ανάλυση των πληροφοριών για την επίτευξη των ελεγκτικών στόχων. Η συγκεκριμένη εργασία διασφαλίζει ότι συλλέγονται επαρκή και κατάλληλα τεκμήρια ελέγχου, έτσι ώστε οι ελεγκτικές ομάδες να είναι σε θέση να καταλήξουν σε συμπεράσματα σχετικά με κάθε κριτήριο ελέγχου. Η ακολουθούμενη μεθοδολογική προσέγγιση προορίζεται να παράγει τα πιο ουσιώδη ελεγκτικά αποτελέσματα για τους

χρήστες των υπηρεσιών με τον πιο οικονομικά αποδοτικό τρόπο. Η ελεγκτική ομάδα πρέπει να αξιοποιεί την κοινή λογική της, όταν καθορίζει την μεθοδολογική προσέγγιση για τον έλεγχο.

Κατά την περιγραφή της ελεγκτικής προσέγγισης οι ομάδες ελέγχου πρέπει:

- Να καθορίσουν τα απαραίτητα τεκμήρια για να καταλήξουν σε συμπεράσματα βάσει των καθιερωμένων κριτηρίων,
- Να προσδιορίσουν τις δοκιμές και τις λοιπές διαδικασίες που χρειάζονται για τη συλλογή των απαιτούμενων τεκμηρίων, και
- Να θέσουν προτεραιότητες όσον αφορά τους στόχους, ώστε να αξιολογηθούν πρώτα οι διαδικασίες υψηλού κινδύνου.

Είναι σημαντικό να λαμβάνετε υπόψη σας όλα τα είδη των τεκμηρίων που μπορεί να είναι διαθέσιμα κατά την εφαρμογή της συγκεκριμένης ελεγκτικής προσέγγισης. Η δημιουργία μιας ελεγκτικής προσέγγισης που συνδυάζει στοιχεία από διαφορετικές πηγές και κατηγορίες εξασφαλίζει ότι όλα τα πιθανά αποτελέσματα είναι αξιόπιστα και υποστηρίζονται από τα κατάλληλα τεκμήρια.

Σχέδιο δειγματοληψίας

Η δειγματοληψία είναι μια τεχνική που χρησιμοποιείται για την ανάλυση δεδομένων ή μέρους αυτών των δεδομένων που παράγονται από το χρήστη των υπηρεσιών. Η δειγματοληψία αυξάνει την απόδοση και την αποτελεσματικότητα των ελέγχων. Οι ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τις τεχνικές δειγματοληψίας, όταν εφαρμόζουν συγκεκριμένα στάδια ελέγχου.

Υπάρχουν δύο είδη δειγματοληψίας:

1. Η στατιστική δειγματοληψία: χρησιμοποιείται για τη διεξαγωγή συμπερασμάτων σχετικά με τους πληθυσμούς. Η στατιστική δειγματοληψία επιτρέπει στους ελεγκτές να προβάλλουν τα χαρακτηριστικά ενός δείγματος στον πληθυσμό από τον οποίο προέκυψε το δείγμα. Επίσης, επιτρέπει την εξέταση των κινδύνων μέσω της εφαρμογής των μαθηματικών κανόνων/ τύπων.
2. Η δειγματοληψία κατά την κρίση του ελεγκτή: χρησιμοποιείται για να αποδείξει την ύπαρξη και να καθορίσει την έκταση των εικαζόμενων παραδοχών. Η μη στατιστική δειγματοληψία είναι η επιλογή δειγμάτων χωρίς την εφαρμογή δομημένων τεχνικών ή καθιερωμένων μεθόδων. Οι ελεγκτές δεν μπορούν να καταλήξουν σε συμπεράσματα σχετικά με τους πληθυσμούς από τους οποίους επιλέχθηκε το δείγμα πέρα από ότι πραγματικά εντοπίστηκε σε σχέση με το δείγμα αυτό.

Όταν η δειγματοληψία εφαρμόζεται ως ένα στάδιο ελέγχου για την αξιολόγηση της οντότητας, είναι σημαντικό η ομάδα ελέγχου να καταγράψει τη μεθοδολογία και να πάρει την επίσημη έγκριση του επικεφαλής της αποστολής ελέγχου.

Οι ελεγκτικές ομάδες οφείλουν να καθορίσουν τη μεθοδολογία δειγματοληψίας σε ένα σχέδιο που αποτελείται από:

- τους στόχους της δειγματοληψίας για τον έλεγχο
- τα χαρακτηριστικά του πληθυσμού

- την επιλογή της μεθοδολογίας δειγματοληψίας (δηλαδή, εάν χρησιμοποιηθεί η στατιστική ή η κριτική προσέγγιση, πληροφορίες σχετικά με το μέγεθος των δειγμάτων και τη μεθοδολογία επιλογής των δειγμάτων)
- την τεκμηρίωση της προσέγγισης που θα χρησιμοποιηθεί και
- μία εξήγηση για την καταλληλότητα της προσέγγισης.

Πλαίσιο Αναφοράς

Το Πλαίσιο Αναφοράς παρέχει μια σύνοψη υψηλού επιπέδου σχετικά με το σχέδιο ελέγχου, ώστε να διευκολυνθεί η κατανόηση του ελέγχου από το χρήστη των υπηρεσιών. Το πλαίσιο αναφοράς παρέχει πληροφορίες για το επιχειρησιακό πεδίο, τον στόχο, την προσέγγιση και τον χρόνο του ελέγχου. Αυτό το έγγραφο επιδέχεται κριτικής από τον ελεγχόμενο.

Συστατικά μέρη του Πλαισίου Αναφοράς

Το έγγραφο του Πλαισίου Αναφοράς διασφαλίζει ότι οι χρήστες είναι ενημερωμένοι για:

- τους στόχους του ελέγχου
- τα κριτήρια και το επιχειρησιακό πεδίο
- την ελεγκτική μεθοδολογία
- τη μέθοδο δειγματοληψίας
- τις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου
- τις αρμοδιότητες της διοίκησης του ελεγχόμενου οργανισμού
- τον τρόπο κοινοποίησης των ευρημάτων του ελέγχου και
- το εκτιμώμενο χρονοδιάγραμμα του ελέγχου.

Διαχείριση πληροφοριών

Το πλαίσιο αναφοράς πρέπει να γνωστοποιείται στο χρήστη και να παρουσιάζεται στην επιτροπή ελέγχου του υπουργείου ή/και στο οριζόμενο από τη νομοθεσία όργανο αναφοράς.

6.2. Διενέργεια του ελέγχου

Το στάδιο της διενέργειας του ελέγχου ξεκινά επίσημα με την έγκριση του πλαισίου αναφοράς. Το στάδιο διενέργειας ενός ελέγχου περιλαμβάνει τη συλλογή, την εξέταση, την ανάλυση και την αξιολόγηση των πληροφοριών που σχετίζονται με τους στόχους της αποστολής. Αυτό θα επιτρέψει στην ομάδα ελέγχου να διαμορφώσει τα συμπεράσματά της για την κατάσταση του περιβάλλοντος που ελέγχθηκε. Κατά τη διάρκεια αυτού του σταδίου, η ομάδα ελέγχου εκτελεί το πρόγραμμα ελέγχου ώστε να:

- Αποκτήσει επαρκή και κατάλληλα τεκμήρια για τη στήριξη τόσο των θετικών, όσο και των αρνητικών συμπερασμάτων για κάθε ελεγκτικό στόχο
- Προσδιορίσει τον υπολειπόμενο κίνδυνο
- Αξιολογήσει τις συνέπειες και τους κινδύνους που συνδέονται με τη μη συμμόρφωση

- Συγκρίνει την τρέχουσα πρακτική, τις λειτουργίες ή τα αποτελέσματα με τα υφιστάμενα πλαίσια
- Καταγράφει τις ευκαιρίες βελτίωσης της απόδοσης.

Πλαίσιο 6.3. Βασικές δραστηριότητες και εκροές του σταδίου υλοποίησης

Δραστηριότητες

1. Οι διαδικασίες επικοινωνήθηκαν επαρκώς στην ομάδα ελέγχου.
2. Κατά την υλοποίηση του προγράμματος ελέγχου, συλλέχθηκαν στοιχεία με πολλούς τρόπους για τη στήριξη της ανάλυσης, των ευρημάτων και των συμπερασμάτων.
3. Αναπτύσσεται επικοινωνιακό υλικό και ενημερώνεται ο χρήστης σχετικά με τα αρχικά ευρήματα του ελέγχου.

Βασικές εκροές

Το στάδιο υλοποίησης του ελέγχου αναμένεται να καταλήγει στην εκπόνηση των εγγράφων εργασίας και τη συνάντηση με τον χρήστη των υπηρεσιών για την ενημέρωσή του σχετικά με τα ευρήματα.

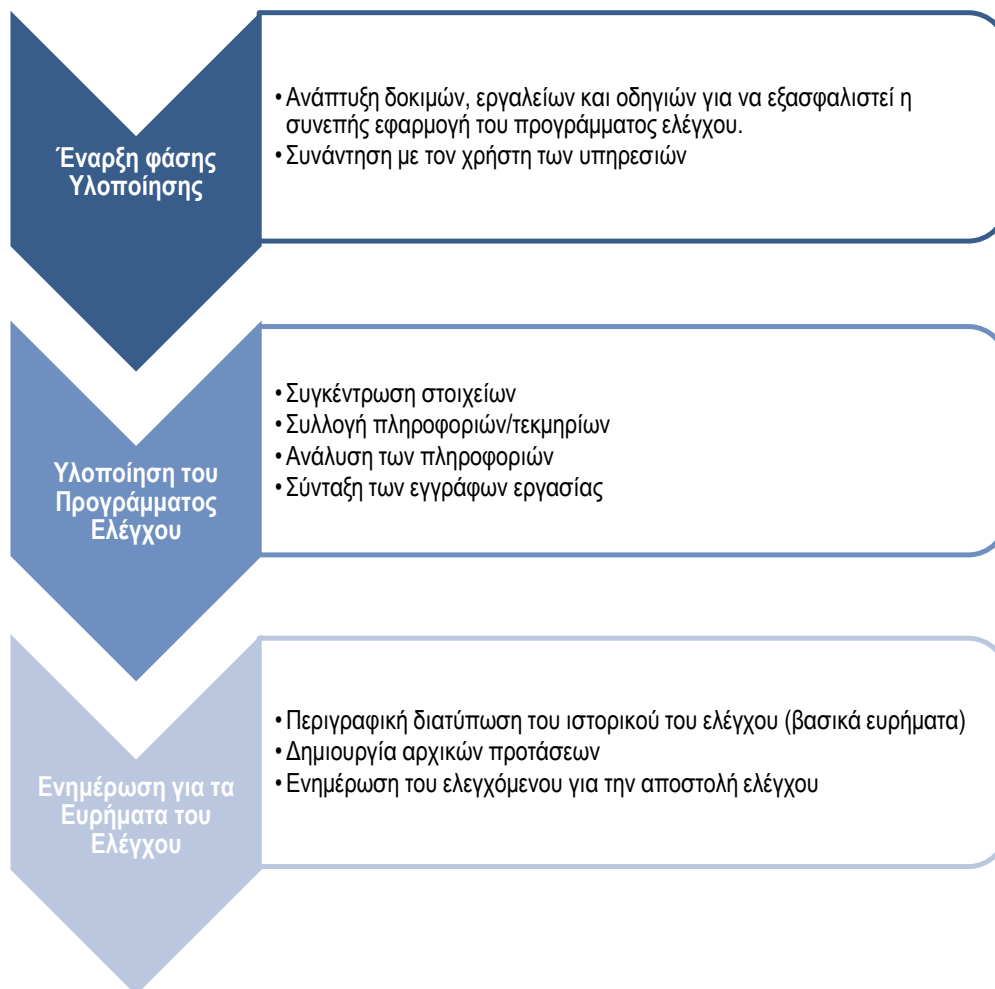
Πλαίσιο 6.4. Διεθνή πρότυπα για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου: Φάση διενέργειας του ελέγχου

Τα πρότυπα περιγράφουν τις ακόλουθες απαιτήσεις για το στάδιο εκτέλεσης:

- **Πρότυπα 2300:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναγνωρίζουν, να αναλύουν, να αξιολογούν και να καταγράφουν επαρκείς πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου. (Πρότυπα 2300)
- **Πρότυπο 2310:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εντοπίζουν επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.
- **Πρότυπα 2320:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βασίζονται στα συμπεράσματα και τα αποτελέσματα των έργων ελέγχου σε κατάλληλες αναλύσεις και αξιολογήσεις.
- **Πρότυπα 2330:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καταγράφουν τις κατάλληλες πληροφορίες για την υποστήριξη των συμπερασμάτων και των αποτελεσμάτων των έργων.
- **Πρότυπα 2340:** Η υλοποίηση των αποστολών ελέγχου πρέπει να εποπτεύονται κατάλληλα, ώστε να διασφαλίζεται η επίτευξη των στόχων, η ποιότητα των εργασιών και η επαγγελματική εξέλιξη του προσωπικού.

Πηγή: IIA (2016), International Professional Practices Framework, Institute of Internal Auditors.

Γράφημα 6.2. Συνοπτική περιγραφή των βασικών δραστηριοτήτων στο στάδιο υλοποίησης



Πηγή: Προσαρμοσμένο από το Government of Canada (2016), Audit Manual, Human Resources and Development Canada, Government of Canada.

6.2.1. Έναρξη της Φάσης Υλοποίησης

Τα εργαλεία και οι οδηγίες πρέπει να αναπτύσσονται, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι ομάδες ελέγχου εφαρμόζουν με συνέπεια παρόμοια μεθοδολογία προκειμένου να ανταποκριθούν στα κριτήρια και στην προσέγγιση του ελέγχου. Αυτό ενισχύει την προσπάθεια της ομάδας ελέγχου να επιτύχει τους στόχους της αποστολής.

Μερικά παραδείγματα διασφάλισης της συνεπούς υλοποίησης περιλαμβάνουν:

- Προτυποποιημένες λίστες ελέγχου φακέλων
- Σχέδιο αξιολόγησης της διαδικασίας
- Το σχέδιο δειγματοληψίας
- Τις περιγραφές της διαδικασίας εξέτασης των δεδομένων

- Τον οδηγό συνεντεύξεων με στόχο την απάντηση των ερωτήσεων που προκύπτουν από το [πρόγραμμα ελέγχου](#)
- Την αποσαφήνιση των βασικών όρων

Κατά την εκτέλεση του προγράμματος ελέγχου, υπάρχουν φορές που η μεθοδολογική προσέγγιση χρειάζεται να υποστεί αλλαγές. Οι αλλαγές μπορούν να συμβούν, καθώς η ομάδα ελέγχου αποκτά περισσότερες γνώσεις σχετικά με τις διαδικασίες και το αντικείμενο του ελέγχου.

Η πρόσθετη αυτή πληροφόρηση διευκολύνει τη συνεχή βελτίωση της ελεγκτικής προσέγγισης και των υποστηρικτικών εργαλείων, με στόχο την καλύτερη ικανοποίηση των κριτηρίων ελέγχου. Η ομάδα ελέγχου πρέπει να είναι σε εγρήγορση για την καταγραφή των ενδεχόμενων αλλαγών στην ελεγκτική προσέγγιση ή στα υποστηρικτικά εργαλεία.

Διαχείριση πληροφοριών

Τα εργαλεία, όπως ο οδηγός συνεντεύξεων, οι προτυποποιημένες λίστες ελέγχου, οι συνεντεύξεις και τα πρακτικά από την εναρκτήρια συνάντηση με τη διοίκηση, πρέπει να φυλάσσονται στον φάκελο του έργου.

6.2.2. Υλοποίηση του προγράμματος ελέγχου

Συλλογή τεκμηρίων

Τα τεκμήρια πρέπει να συλλέγονται επί όλων των θεμάτων που σχετίζονται με τους στόχους του ελέγχου και το επιχειρησιακό πεδίο της αποστολής. Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών προτείνει την τήρηση αρκετών προτύπων κατά τη διαδικασία συλλογής των τεκμηρίων:

- Πρότυπο 2130 και 2310: Πρότυπα τεκμηρίων
- Πρότυπο 2050: Εμπιστοσύνη και αξιοποίηση του έργου έτερων μηχανισμών διασφάλισης/ελέγχου
- Πρότυπα 2320 και 2330: Εντοπισμός και καταγραφή των ευρημάτων.

Τα τεκμήρια αποτελούν βασική συνιστώσα κάθε αποστολής στα οποία βασίζονται οι ομάδες ελέγχου σε μεγάλο βαθμό για την υποστήριξη της άποψής τους σχετικά με το εάν ικανοποιούνται τα κριτήρια ελέγχου. Τα τεκμήρια θεωρούνται κατάλληλα, όταν είναι επαρκή, αξιόπιστα, σχετικά και χρήσιμα για την υποστήριξη των συμπερασμάτων που σχετίζονται με τους στόχους της αποστολής.

- **Επαρκείς** πληροφορίες σημαίνει πραγματικές, κατάλληλες και πειστικές, ώστε ένα συνετό και ενημερωμένο άτομο θα κατέληγε στα ίδια συμπεράσματα με εκείνα στα οποία κατέληξε ο ελεγκτής.
- **Αξιόπιστες** πληροφορίες είναι οι καλύτερες που είναι εφικτό να συλλεχθούν μέσω της χρήσης των κατάλληλων τεχνικών ελέγχου.
- **Σχετικές** πληροφορίες υποστηρίζουν τις παρατηρήσεις που προκύπτουν από την αποστολή ελέγχου και τις συστάσεις που είναι συνεπείς με τους στόχους της αποστολής ελέγχου.
- **Χρήσιμες** πληροφορίες βοηθούν τον οργανισμό να επιτύχει τους στόχους του.

Καθώς αναλύετε τις πληροφορίες και καταλήγετε σε συμπεράσματα για έναν στόχο, αξίζει να σημειωθεί ότι ένα μόνο είδος υποστηρικτικών στοιχείων είναι λιγότερο πειστικό από τον συνδυασμό διαφορετικών κατηγοριών στοιχείων που επαληθεύουν το συμπέρασμα αυτό. Γενικώς, ο συνδυασμός των στοιχείων από διαφορετικές πηγές και διαφορετικές κατηγορίες παρέχει μεγαλύτερη αξιοπιστία από τα μεμονωμένα στοιχεία. Ένας συνδυασμός στοιχείων ίσως δεν είναι πάντα εφικτός, καθώς εξαρτάται από το αντικείμενο και το είδος του θέματος. Η επαγγελματική κρίση του ελεγκτή διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στον καθορισμό για το εάν τα στοιχεία είναι επαρκή για να βασιστούν σε αυτά τα συμπεράσματα ή τα αποτελέσματα. Οι μεθοδολογίες (ή οι πηγές των στοιχείων) που θα χρησιμοποιηθούν για τη συλλογή των τεκμηρίων για κάθε προκαθορισμένο κριτήριο ελέγχου θα πρέπει να διατυπώνονται με σαφήνεια στο πρόγραμμα ελέγχου (που αναπτύχθηκε κατά το στάδιο σχεδιασμού του ελέγχου).

Η δοκιμή της ποιότητας των εγγράφων εργασίας συνίσταται στο γεγονός εάν ένας άλλος ελεγκτής μπορεί να αναλάβει ή όχι τη δέσμευση.

Μέθοδοι συλλογής πληροφοριών

Οι μέθοδοι συλλογής δεδομένων ποικίλλουν ανάλογα με την προσέγγιση που χρησιμοποιείται για τη εξαγωγή συμπερασμάτων για έναν ελεγκτικό στόχο.

Οι παραδοσιακοί μέθοδοι συλλογής στοιχείων περιλαμβάνουν:

- φυσική παρατήρηση των λειτουργιών ή των παγίων (π.χ. επιτόπιος έλεγχος)
- πακέτα δεδομένων που προμηθεύει ο ελεγχόμενος (π.χ. συλλογή εγγράφων κατόπιν σχετικού αιτήματος, απαντήσεις επί τεχνικών θεμάτων)
- λεπτομερής εξέταση των συναλλαγών (π.χ. εξέταση των φακέλων)
- δοκιμές συστημάτων
- υπολογισμό ή ανεξάρτητη επαλήθευση των αριθμητικών υπολογισμών
- εξέταση και ανάλυση εγγράφων
- συνεντεύξεις, ομάδες εστίασης, έρευνες γνώμης και μελέτες
- ανάλυση των πληροφοριών ή των δεδομένων (π.χ. αναλύσεις των δεδομένων, τάσεις, ποσοστιαίες ή αναλύσεις παλινδρόμησης).

Οι συνεντεύξεις είναι η βασική πηγή πληροφόρησης μέσω της οποίας ο ελεγκτής αποκτά πληροφορίες από το προσωπικό του ελεγχόμενου φορέα που απασχολείται εντός ή εκτός του θεματικού πεδίου του ελέγχου. Είναι σημαντικό για τους ελεγκτές να ακούν διαφορετικές απόψεις από στελέχη με διαφορετικούς ρόλους, προερχόμενα από διαφορετικές θέσεις εργασίας και ιεραρχικά επίπεδα κατά τη διαδικασία αποκρυστάλλωσης των ευρημάτων.

Σύνταξη των εγγράφων εργασίας

Τα έγγραφα εργασίας είναι απαραίτητα για την τεκμηρίωση της υλοποίησης των στόχων της αποστολής και των κριτηρίων. Σύμφωνα με το πρότυπο 2330 του ΙΕΕ, «Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τεκμηριώνουν τις σχετικές πληροφορίες για τη στήριξη των συμπερασμάτων και των αποτελεσμάτων της αποστολής». Τα έγγραφα εργασίας πρέπει να είναι ξεκάθαρα, ακριβή, συνοπτικά, πλήρη και εύλογα.

Τα ακόλουθα πρέπει να συμπεριληφθούν:

- Οι σημειώσεις των συνεντεύξεων, τα αποτελέσματα των δοκιμών και τα συλλεχθέντα έγγραφα που σχετίζονται άμεσα με την τεκμηρίωση των ευρημάτων
- Η αναφορά των βασικών εγγράφων (δηλαδή των πολιτικών, των διεργασιών, των διαγραμμάτων ροής, κλπ)
- Τα στοιχεία και η ανάλυση για τη στήριξη των αναφερθέντων παρατηρήσεων
- Η ουσιαστική επικοινωνία με τους χρήστες των υπηρεσιών
- Η κοινοποίηση των ελεγκτικών ευρημάτων και των σχολίων της διοίκησης για τα αποτελέσματα της αξιολόγησης
- Communications of audit findings and management comments on review results.

Κάθε έγγραφο εργασίας χωρίζεται σε τέσσερα τμήματα: ανάλυση, αποτελέσματα των δοκιμών, συνοπτική παρουσίαση των εγγράφων και σημειώσεις των συνεντεύξεων. Οι ομάδες ελέγχου οφείλουν να τεκμηριώσουν τα αποτελέσματα βάσει των κριτηρίων που εφαρμόζονται για την αξιολόγηση. Τα αποτελέσματα πρέπει να παρέχουν στοιχεία και ανάλυση σχετικά με τις αιτίες και τον αντίκτυπο/συνέπειες και να περιλαμβάνουν συμπεράσματα και ενδεχόμενες συστάσεις.

Από τη στιγμή που τα αποτελέσματα των δοκιμασιών, τα έγγραφα και η ανάλυση των συνεντεύξεων έχουν ολοκληρωθεί, θα πρέπει να εκπονηθούν συνόψεις της ανάλυσης για κάθε κριτήριο ελέγχου. Τα βασικά ευρήματα που σχετίζονται με κάθε κριτήριο ελέγχου πρέπει να παρουσιάζονται στο φύλλο ελεγκτικής ανάλυσης. Τα ευρήματα που προκύπτουν πρέπει να διατυπώνονται ολοκληρωμένα και με σαφήνεια και να περιλαμβάνουν εκείνα τα στοιχεία που τονίζουν τον βαθμό εμπιστοσύνης που φέρει η ομάδα σε αυτά. Όπως προαναφέρθηκε στις προηγούμενες ενότητες, τα επιβεβαιωμένα από διαφορετικές πηγές ευρήματα παρέχουν μεγαλύτερο βαθμό αξιοπιστίας σε σχέση με τα μεμονωμένα αποδεικτικά στοιχεία.

Ο σκοπός της παρουσίασης επιβεβαιωμένων ευρημάτων από τα διαφορετικά έγγραφα εργασίας είναι να υποστηρίξει και να επικυρώσει τις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου που αποτυπώνονται στην έκθεση ελέγχου. Η καλύτερη πρακτική για αυτά τα στοιχεία είναι να υποστηρίζονται από την αξιολόγηση επιπτώσεων και κινδύνων (δηλαδή ανάμεσα σε αυτό που είναι και σε αυτό που θα έπρεπε να είναι).

Σε μερικές περιπτώσεις, τα ευρήματα μπορεί να μην είναι μόνο αρνητικά, καθώς μπορεί να υπάρχουν δραστηριότητες εντός του ελεγχόμενου οργανισμού που θεωρούνται βέλτιστες πρακτικές. Τονίζοντας τις θετικές παρατηρήσεις και τις καλές πρακτικές στην αναφορά με συνδυασμό με τις παρατηρήσεις που μπορεί να εκλαμβάνονται ως αρνητικές, θα οδηγήσει σε μια ισορροπημένη έκθεση. Αξίζει να σημειωθεί ότι μπορεί να υπάρχουν περιπτώσεις, βάσει της ανάλυσης, όπου μια ισορροπημένη έκθεση δεν είναι εφικτή.

6.2.3. Ενημέρωση για τα ευρήματα της αποστολής ελέγχου

Παρουσιάζοντας το ιστορικό της αποστολής ελέγχου

Πριν την ενημέρωση του χρήστη των υπηρεσιών και την εκπόνηση των συστάσεων, η ομάδα ελέγχου πρέπει να αναλογιστεί τον τρόπο με τον οποίο θα παρουσιάσει τις παρατηρήσεις στη διοίκηση. Χρησιμοποιώντας μια προσέγγιση που αναδεικνύει την προστιθέμενη αξία και τη σημασία των παρατηρήσεων θα κινητοποιήσει τη διοίκηση, ώστε να αναλάβει δράση. Ο συνδυασμός των τεχνικών παρατηρήσεων και των

οριζόντιων συσχετισμών θα εξασφαλίσει ότι η παρουσίαση της αποστολής ελέγχου είναι πλήρης και δεν εκλαμβάνεται ως πολύ περίπλοκη ή ασυνάρτητη. Μια καλή παρουσίαση προσελκύει την προσοχή της διοίκησης και θα την υποχρεώσει να δράσει.

Διατύπωση Συστάσεων

Ένα στοιχείο για τη διατύπωση μιας ολοκληρωμένης προσέγγισης είναι η διατύπωση αρχικών συστάσεων. Οι συστάσεις είναι οι προτάσεις για την αντιμετώπιση των καταγεγραμμένων παρατηρήσεων (δηλαδή τους κινδύνους και την έκθεση του οργανισμού σε απειλές) και πρέπει να είναι εφικτές και κατάλληλες. Κατά την ανάπτυξη συστάσεων, είναι σημαντικό η ομάδα ελέγχου να συνεργάζεται με το χρήστη των υπηρεσιών ώστε να βρεθεί η κατάλληλη και ενδεδειγμένη λύση. Ένας από τους καλύτερους τρόπους, σύμφωνα με τους οποίους ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να προσδώσει αξία, είναι η δημιουργία συστάσεων που αντιμετωπίζουν την αιτία του προβλήματος και όχι τα συμπτώματα. Είναι σημαντικό η σύσταση να απευθύνεται στο σωστό άτομο, το οποίο μπορεί να διασφαλίσει ότι η σύσταση θα υλοποιηθεί.

Κατά τη δημιουργία συστάσεων, η ομάδα ελέγχου πρέπει να αναρωτηθεί τα εξής:

- Αντιμετωπίζουν τον κίνδυνο; Είναι ρεαλιστικές;
- Είναι οικονομικά αποδοτικές (δηλαδή τα οφέλη/κίνδυνοι υπερέχουν των δαπανών);
- Διαθέτει ο χρήστης των υπηρεσιών την εξουσία, εξειδίκευση, τους πόρους και την τεχνολογία για την εφαρμογή των συστάσεων;
- Οι συστάσεις συνάδουν με την αποστολή του χρήστη των υπηρεσιών, τις τρέχουσες λειτουργίες, το μελλοντικό όραμα/κατεύθυνση, το περιβάλλον και την κουλτούρα;
- Αποτελεί η σύσταση ένα προσωρινό μέτρο, βραχυπρόθεσμη ή μακροπρόθεσμη λύση;
- Είναι η σύσταση σύμφωνη με τις προτεραιότητες και τους στόχους του υπουργείου;
- Αν ήσασταν υπόλογος για τα αποτελέσματα, θα εφαρμόζατε αυτή τη σύσταση;

Ενώ τα παραπάνω στοιχεία είναι μερικές φορές δύσκολο να αξιολογηθούν, έχουν σχεδιαστεί για να προτρέπουν την ομάδα ελέγχου στο να προετοιμάσει συστάσεις που θα προσδώσουν αξία στο χρήστη και στην Ανώτατη Διοίκηση.

Συστάσεις που εκλαμβάνονται ως ουσιαστικές έχουν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Σαφείς, συνοπτικές, συγκεκριμένες και αρκετά λεπτομερείς για να έχουν νόημα.

Επιστολές προς τη Διοίκηση

Κατά τη διάρκεια διεξαγωγής του ελέγχου, αν διαπιστωθεί κάτι σημαντικό που σχετίζεται ιδίως με επικείμενη αστοχία των συστημάτων, με φαινόμενα απάτης, διαφθοράς, κ.ο.κ., τότε ο ελεγκτής θα πρέπει να γνωστοποιήσει τις εν λόγω διαπιστώσεις στη διοίκηση με τη μορφή μιας επιστολής προς τη Διοίκηση. Το επίπεδο τεκμηρίωσης είναι πολύ χαμηλότερο απ' ό,τι σε μία έκθεση ελέγχου. Οι επιστολές προς τη Διοίκηση είναι δυνατό να υποβληθούν στη Διοίκηση κατά τη στιγμή της συνοπτικής ενημέρωσης για τα αποτελέσματα του ελέγχου ή σε μεταγενέστερο χρόνο εφόσον πρόκειται για σημαντικά θέματα που δεν συμπεριλήφθηκαν στο επιχειρησιακό πεδίο του ελέγχου.

- Αρκετά γενικόλογες – δηλώνοντας τι πρέπει να γίνει, αφήνοντας τις λεπτομέρειες για το πώς θα υλοποιηθούν στη διοίκηση του ελεγχόμενου φορέα.
- Πρακτικές συστάσεις – διατυπωμένες σε ενεργητική φωνή, προς τον οργανισμό που έχει την ευθύνη για την υλοποίησή τους.
- Συστάσεις θετικές ως προς το ύφος και το περιεχόμενο.
- Παρέχουν τη δυνατότητα για την εύκολη παρακολούθησή τους, ώστε να διακριβωθεί ο βαθμός υλοποίησής τους.
- Συνεκτικές και συνεπείς με τις υπόλοιπες συστάσεις που περιλαμβάνονται στην έκθεση ελέγχου.
- Σαφής ταυτοποίηση εκείνων οι οποίοι είναι υπεύθυνοι να δράσουν.

Συνοπτική ενημέρωση σχετικά με την αποστολή ελέγχου

Ο σκοπός της συνοπτικής ενημέρωσης του χρήστη των υπηρεσιών είναι η εμπλοκή του ήδη από αυτό το χρονικό σημείο, στη διαδικασία αξιολόγησης και συζήτησης των παρατηρήσεων, ευρημάτων και πιθανών συστάσεων. Με αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζεται ότι έχουν συμπεριληφθεί όλες οι σχετικές πληροφορίες και ότι ο χρήστης των υπηρεσιών γνωρίζει τις παρατηρήσεις που έχουν διατυπωθεί. Το πλεονέκτημα αυτής της προσέγγισης συνίσταται στο ότι παρέχει μια πρώτης τάξης ευκαιρία στο χρήστη των υπηρεσιών να συνεργαστεί με την ομάδα ελέγχου ώστε να αναπτύξουν μαζί αποτελεσματικές λύσεις και προτάσεις. Επίσης, παρέχει μια ευκαιρία να αναλυθούν οι τομείς βελτίωσης που έχει εντοπίσει η ομάδα ελέγχου και επιτρέπει στην ομάδα ελέγχου να αναφερθεί σε θέματα τα οποία, αν και έχουν ενδιαφέρον, δεν είναι αρκετά σημαντικά για να καταγραφούν στην έκθεση ελέγχου.

Η ομάδα ελέγχου θα πρέπει να συζητήσει επίσημα με το χρήστη των υπηρεσιών όλα τα σημαντικά ευρήματα και συμπεράσματα πριν από τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου. Αυτή η επίσημη συνοπτική ενημέρωση εξασφαλίζει τα εξής:

- Δεν υπάρχουν εκπλήξεις όσον αφορά στην αναφορά των αποτελεσμάτων
- Δεν υπήρξαν παρεξηγήσεις ή παρερμηνείες
- Η ομάδα ελέγχου τελεί σε γνώση όλων των αποδεικτικών στοιχείων και διορθωτικών μέτρων που έχει ήδη λάβει ο ελεγχόμενος
- Ο ελεγχόμενος εκφέρει την άποψή του σχετικά με τις προτεινόμενες συστάσεις.

Σε αυτό το σημείο, μπορεί να είναι χρήσιμο για την ομάδα ελέγχου να συζητήσει τα λιγότερο σημαντικά ευρήματα που θα μπορούσαν να αναγράφονται σε μία επιστολή προς τη Διοίκηση ή που δεν θα αναφέρονταν επίσημα σε διαφορετική περίπτωση.

Στις συναντήσεις αυτές πρέπει να συμμετέχουν: τα άτομα που έχουν γνώση της δραστηριότητας που τελεί υπό έλεγχο, μπορούν να συζητήσουν τυχόν διορθωτικές ενέργειες. Κατά κανόνα, είναι υποχρεωτική η συμμετοχή των ανώτερων στελεχών που είναι επιφορτισμένα με τη διοίκηση του υπό εξέταση τομέα. Σε αυτές τις συσκέψεις θα πρέπει να παρίστανται επίσης ο προϊστάμενος της ομάδας ελέγχου και τα μέλη αυτής.

Η σύνταξη της έκθεσης δρομολογείται μετά τη συζήτηση των ευρημάτων/παρατηρήσεων και εφόσον έχουν εκτενώσ συζητηθεί με τον χρήστη των υπηρεσιών..

6.3. Υποβολή της έκθεσης ελέγχου

Η υποβολή της έκθεσης ελέγχου συνίσταται στη συγκέντρωση των φάσεων σχεδιασμού και διεξαγωγής της αποστολής ελέγχου. Σε αυτή τη φάση, η ομάδα ελέγχου γνωστοποιεί επισήμως τις παρατηρήσεις της, μαζί με τις απόψεις και τις συστάσεις της, λαμβάνει τα σχόλια της διοίκησης και εξετάζει την απάντηση της διοίκησης και το προτεινόμενο από αυτήν σχέδιο δράσης.

Το τελικό παραδοτέο (δηλ. η έκθεση) παρουσιάζεται στην Επιτροπή Ελέγχου του Υπουργείου (ΕΕΥ), εάν υφίσταται παρόμοιο όργανο, και στη συνέχεια, προτείνεται για έγκριση από το Γενικό Γραμματέα. Στη συνέχεια, η έκθεση υποβάλλεται στον Υπουργό και στους λοιπούς φορείς που τυχόν προβλέπονται από το θεσμικό πλαίσιο.

Το τελικό αποτέλεσμα των ενεργειών αυτών είναι η παραγωγή κατάλληλων, αξιόπιστων και αντικειμενικών προϊόντων που μπορούν να υποστηρίξουν τον οργανισμό στο να επιτύχει τους στόχους του.

Πλαίσιο 6.5. Οι κύριες δραστηριότητες και εκροές κατά τη φάση υποβολής της έκθεσης ελέγχου

Δραστηριότητες

1. Η ομάδα ελέγχου συντάσσει την έκθεση ελέγχου και εξασφαλίζει την αξιολόγησή της από την ελεγχόμενη οντότητα.
2. Μετά την αξιολόγηση του αποδέκτη, η έκθεση παρουσιάζεται στην Επιτροπή Ελέγχου του Υπουργείου (εάν υφίσταται παρόμοιο όργανο) και ζητείται η έγκρισή της από το Γενικό Γραμματέα.
3. Η τελική, εγκεκριμένη έκθεση του ελεγκτή πρέπει να γνωστοποιείται στον Υπουργό, προς ενημέρωσή του.

Βασικές εκροές

- Η ομάδα ελέγχου θα πρέπει να παρουσιάσει το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου, την απάντηση της διοίκησης και το σχέδιο δράσης της διοίκησης στην Επιτροπή Ελέγχου του Υπουργείου (ή το οριζόμενο όργανο αναφοράς).
- Η ομάδα ελέγχου είναι επιφορτισμένη με την ανάπτυξη του υλικού παρουσίασης που θα χρησιμοποιήσει για την τεκμηρίωση των ευρημάτων της έκθεσης.

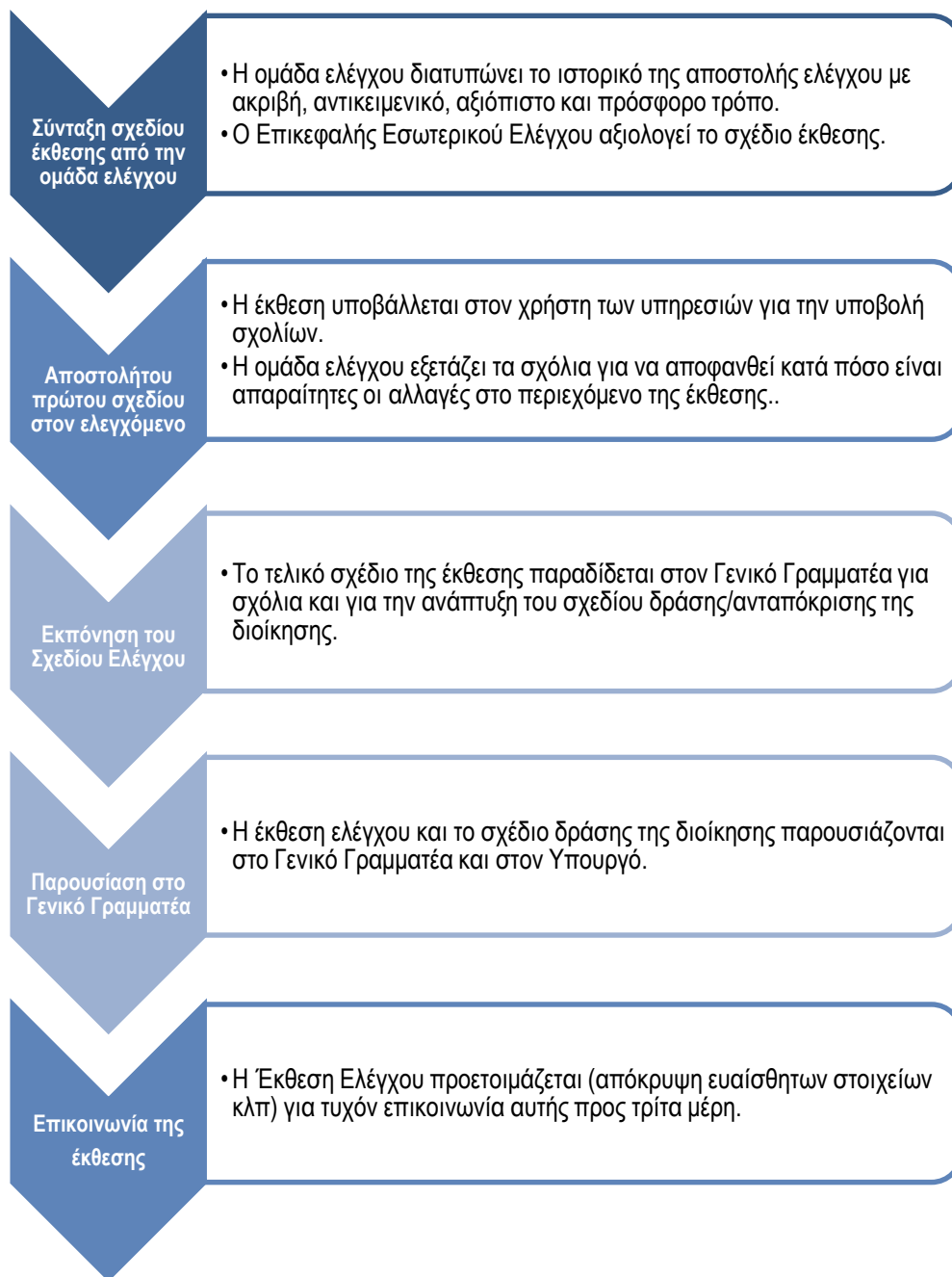
**Πλαίσιο 6.6. Διεθνή πρότυπα για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου:
Φάση διενέργειας του ελέγχου**

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών λειτουργεί βάσει των Εσωτερικών Προτύπων για τις Επαγγελματικές Πρακτικές του Εσωτερικού Ελέγχου και περιγράφει τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- **Πρότυπο 2400:** Οι Εσωτερικοί Ελεγκτές πρέπει να κοινοποιούν τα αποτελέσματα των έργων.
- **Πρότυπο 2410:** Στις κοινοποιήσεις πρέπει να περιλαμβάνονται οι στόχοι της αποστολής ελέγχου, το επιχειρησιακό πεδίο, καθώς επίσης και τα σχετικά συμπεράσματα, οι εισηγήσεις και τα σχέδια δράσης.
- **Πρότυπο 2410.A2:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναγνωρίζουν τομείς όπου ο ελεγχόμενος φορέας παρουσιάζει ικανοποιητική απόδοση.
- **Πρότυπο 2420:** Οι κοινοποιήσεις πρέπει να είναι ακριβείς, αντικειμενικές, σαφείς, περιεκτικές, επικοινωνητικές, ολοκληρωμένες και έγκαιρες.
- **Πρότυπο 2430:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αναφέρουν ότι τα έργα στα οποία συμμετείχαν «διενεργήθηκαν σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου», μόνο εφόσον τα αποτελέσματα από την αξιολόγηση του προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης ποιότητας (QAIP) υποστηρίζουν τη δήλωση αυτή.

Πηγή: IIA (2016), International Professional Practices Framework, Institute of Internal Auditors.

Γράφημα 6.3. Συνοπτική περιγραφή των βασικών δραστηριοτήτων για τη φάση της υποβολής της έκθεσης ελέγχου



Πηγή: Προσαρμοσμένο από το Government of Canada (2016), Audit Manual, Human Resources and Development Canada, Government of Canada.

6.3.1. Συγγραφή της έκθεσης ελέγχου από την ομάδα ελέγχου

Η ομάδα ελέγχου συντάσσει την έκθεση ελέγχου μετά τις συναντήσεις ενημέρωσης και απολογισμού με τον χρήστη των υπηρεσιών. Όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, η

ανοιχτή γραμμή επικοινωνίας είναι απαραίτητη για την οικοδόμηση της εμπιστοσύνης και τη διασφάλιση της αποδοχής των παρατηρήσεων και των συστάσεων από τον χρήστη των υπηρεσιών.

Οι γραπτές εκθέσεις αποτελούν το πιο απόδοτο αποτέλεσμα μιας διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου και στις περισσότερες περιπτώσεις το πιο σημαντικό παραδοτέο για το χρήστη των υπηρεσιών. Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου αποτιμάται γενικά με βάση την αξία των ευρημάτων της και την ποιότητα των συστάσεων της. Ως εκ τούτου, είναι ζωτικής σημασίας οι εκθέσεις να είναι ακριβείς, αντικειμενικές, αξιόπιστες, σαφείς, και χρήσιμες για τη διοίκηση.

Το μήνυμα της έκθεσης είναι ιδιαίτερα σημαντικό για να κατανοήσουν οι αναγνώστες τα βασικά ζητήματα και τις επιπτώσεις τους. Οι εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται είτε θεματικά είτε με άξονα τις ερωτήσεις/κριτήρια του ελέγχου. Για να καθορίσει τον τρόπο διαμόρφωσης της έκθεσης, ο συντάκτης της έκθεσης θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη την καλύτερη προσέγγιση για την γνωστοποίηση των παρατηρήσεων/ευρημάτων προς τον χρήστη των υπηρεσιών και το ευρύ κοινό. Οι ομάδες ελέγχου πρέπει να έχουν επίγνωση του γεγονότος ότι η έκθεση είναι το πιο σπουδαίο εργαλείο που έχουν στη διάθεσή τους για την ανακοίνωση των αποτελεσμάτων του ελέγχου στα στελέχη του υπουργείου και άλλων κρατικών οργανισμών/κεντρικών φορέων.

Τα χαρακτηριστικά μιας καλής έκθεσης

Η κατανόηση των αναγκών των αποδεκτών της έκθεσης είναι το βασικό συστατικό για τη σύνταξη μιας αποτελεσματικής έκθεσης. Η σωστή αντίληψη του περιβάλλοντος και των επιχειρησιακών λειτουργιών θα επιτρέψει στην ομάδα ελέγχου να καταγράψει τις παρατηρήσεις της με τον πιο ουσιαστικό τρόπο ούτως ώστε να υποστηρίξει την αποδοχή της έκθεσης από τον χρήστη των υπηρεσιών και να τον υποχρεώσει να αναλάβει δράση. Τα παρακάτω είναι χαρακτηριστικά γνωρίσματα της εκπόνησης μιας ολοκληρωμένης έκθεσης:

Ακρίβεια: οι καταγεγραμμένες παρατηρήσεις θα πρέπει να είναι απαλλαγμένες από λάθη και στρεβλώσεις, και να βασίζονται σε γεγονότα. Οι εκθέσεις θα πρέπει να περιλαμβάνουν μόνο τις πληροφορίες, τις διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα που τεκμηριώνονται με επαρκή και κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία.

Μια ανακρίβεια μπορεί να θέσει υπό αμφισβήτηση την εγκυρότητα μιας ολόκληρης έκθεσης.

- **Αντικειμενικότητα:** τα ευρήματα θα πρέπει να μεταφέρονται με το σωστό ύφος που να προσδίδει αντικειμενικότητα και ορθό συλλογισμό. Οι αναγνώστες θα πρέπει να μείνουν με την εντύπωση ότι η μεταχείριση που επιφυλάχθηκε στον οργανισμό ήταν δίκαιη. Θα πρέπει να αποφεύγεται η χρήση γλώσσας που οδηγεί στην υιοθέτηση αμυντικής στάσης ή στην άρνηση.
- **Αξιοπιστία:** οι παρουσιαζόμενες με αμερόληπτο τρόπο εκθέσεις θα επηρεάσουν τους αναγνώστες ως προς το ότι οι παρατηρήσεις είναι αντικειμενικές και ότι τα αποτελέσματα του ελέγχου παρουσιάζονται στην σωστή έκτασή τους, χωρίς υπερβολή.
- **Σαφήνεια:** οι σαφείς εκθέσεις είναι εύκολα κατανοητές και βασίζονται στη λογική. Η σαφήνεια μπορεί να βελτιωθεί με την αποφυγή της χρήσης περιττής τεχνικής γλώσσας ή ορολογίας, και με την παροχή επαρκούς τεκμηρίωσης.

- **Περιεκτικότητα:** οι εκθέσεις πρέπει να είναι συνοπτικές, εύστοχες και χωρίς περιττές λεπτομέρειες.
- **Εποικοδομητικότητα:** οι εποικοδομητικές εκθέσεις συμβάλλουν στη βελτίωση των οργανισμών. Η έκθεση θα πρέπει να είναι χρήσιμη, θετική, και να ευθυγραμμίζεται με τους στόχους του οργανισμού.
- **Πληρότητα:** οι ολοκληρωμένες εκθέσεις περιέχουν όλα τα σημαντικά αποτελέσματα του ελέγχου, και καλύπτουν πλήρως τους στόχους που περιγράφονται στο πλαίσιο αναφοράς της αποστολής ελέγχου. Οι εκθέσεις περιέχουν όλες τις σχετικές πληροφορίες που απαιτούνται για την τεκμηρίωση των συμπερασμάτων και τη διευκλίνηση της ορθής και επαρκούς κατανόησης των ζητημάτων που πραγματεύονται.
- **Επίκαιρες:** οι επίκαιρες εκθέσεις είναι εκείνες που εκπονούνται χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση, επιτρέποντας έτσι τη λήψη άμεσης δράσης.

Ο αποδέκτης θα πρέπει να έχει περίπου δύο εβδομάδες για την επισκόπηση του πρώτου σχεδίου της έκθεσης ελέγχου. Μετά τη λήψη των σχολίων του αποδέκτη, η ομάδα ελέγχου θα πρέπει να αξιολογήσει τα σχόλια για να καθοριστεί εάν είναι απαραίτητο να γίνουν αλλαγές στο περιεχόμενο της έκθεσης. Σε ορισμένες περιπτώσεις, οι διαπιστώσεις μπορεί να έρχονται σε σύγκρουση με τις απόψεις του αποδέκτη, ή μπορεί να υπάρχει σημαντική διαφωνία όσον αφορά στην παρουσίαση των γεγονότων. Σε αυτές τις περιπτώσεις, ο επικεφαλής της αποστολής ελέγχου ή/και ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να συζητήσουν αυτά τα ζητήματα με τον χρήστη των υπηρεσιών για να καθορίσουν τον καταλληλότερο τρόπο δράσης.

Για να διευκολυνθεί η διοίκηση να απαντήσει και να καταρτίσει ένα σχέδιο δράσης, το τελικό σχέδιο της έκθεσης θα πρέπει να αποστέλλεται στον επικεφαλής της ελεγχόμενης οντότητας μαζί με ένα υπόδειγμα που να περιγράφει τις πληροφορίες που απαιτούνται για την απάντηση της διοίκησης και την κατάρτιση ενός λεπτομερούς σχεδίου δράσης, καθώς και ένα υπόμνημα που να επεξηγεί το αίτημα αυτό.

Οι ακόλουθες πληροφορίες πρέπει να γνωστοποιούνται στο σύνολο των εμπλεκόμενων οργανικών μονάδων:

- Η απάντηση της Διοίκησης: πρέπει να είναι σύντομη και σαφής, συνήθως όχι περισσότερο από δύο παραγράφους ανά σύσταση. Η απάντηση θα πρέπει να προσδιορίζει, εάν η διοίκηση συμφωνεί με τις συστάσεις.
- Εάν η σύσταση είναι «αποδεκτή εν μέρει», θα πρέπει να παρέχεται μια εξήγηση ως προς το γιατί δεν μπορούν να ληφθούν διορθωτικά μέτρα τη δεδομένη χρονική στιγμή ή μια εξήγηση ή αιτιολογία ως προς το γιατί η σύσταση γίνεται δεκτή μόνο εν μέρει.
- Εάν η σύσταση «απορρίφθηκε», θα πρέπει να παρέχεται μια εξήγηση ή αιτιολογία ως προς το γιατί η σύσταση δεν έγινε δεκτή και, κατά περίπτωση, μια δήλωση της διοίκησης ότι αποδέχεται τον κίνδυνο της μη ανάληψης δράσης. Εάν υπάρχουν σημαντικές διαφωνίες μεταξύ των ελεγκτών και των αποδεκτών της έκθεσης σχετικά με το περιεχόμενο των εκθέσεων και τις σχετικές συστάσεις, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να συζητήσει με τη διοίκηση του ελεγχόμενου φορέα, ώστε να ξεπεράσουν τυχόν αδιέξοδα. Εάν οι διαπραγματεύσεις είναι ατελέσφορες, οι εκθέσεις που θα υποβληθούν στην

Επιτροπή Ελέγχου του Υπουργείου θα πρέπει να παρουσιάζουν τις απόψεις και των ελεγχόμενων.

- Σχέδιο Δράσης της Διοίκησης: Το σχέδιο δράσης θα πρέπει να αντιμετωπίζει κάθε σύσταση της έκθεσης ελέγχου ξεχωριστά και να αναφέρει λεπτομερείς δράσεις που θα αναληφθούν από τη διοίκηση για την υλοποίηση των συστάσεων.

6.3.2. Παρουσίαση προς τα ανώτερα στελέχη της διοίκησης

Τα ανώτερα στελέχη της διοίκησης του προγράμματος ή του ελεγχόμενου οργανισμού θα πρέπει να εξετάσουν και να προτείνουν προς έγκριση στο Γενικό Γραμματέα τις εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου και τις σχετικές διορθωτικές δράσεις της διοίκησης. Προς στήριξη της εν λόγω αποστολής, είναι χρήσιμο να λαμβάνει χώρα σε τακτικά διαστήματα μια σύσκεψη των ανώτερων στελεχών διοίκησης στην οποία θα μπορούν να παρευρίσκονται και εξωτερικά μέλη από άλλους οργανισμούς, όπως ο Γενικός Γραμματέας Καταπολέμησης της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.), ή άλλοι εκπρόσωποι από θεσμούς όπως το Ελεγκτικό Συνέδριο ή σώματα επιθεώρησης, κατά την οποία ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα παρουσιάζει τις εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου. Με αυτόν τον τρόπο δίνεται μια ευκαιρία και στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να αναφερθεί σε τομείς στους οποίους, κατά τη γνώμη του/της, η διοίκηση έχει αποδεχθεί την ανάληψη ενός επιπέδου κινδύνου που δεν είναι αποδεκτό από την αποστολή του υπουργείου ή από το πρόγραμμα της κυβέρνησης.

Επιπλέον, τα ανώτερα στελέχη της διοίκησης που διευθύνουν το πρόγραμμα ή την υπηρεσία που βρίσκεται υπό έλεγχο, αναμένεται να εμφανιστούν ενώπιον της Επιτροπής Ελέγχου του Υπουργείου για να συζητήσουν τα αποτελέσματα του ελέγχου, καθώς και για να παρουσιάσουν το αντίστοιχο Σχέδιο Δράσης της Διοίκησης (ΣΔΔ) που απαντά σε όποιες συστάσεις έχουν διατυπωθεί.

Η ομάδα ελέγχου είναι υπεύθυνη για την ανάπτυξη του υλικού παρουσίασης που θα χρησιμοποιηθεί για να υποστηρίξει την παρουσίαση της έκθεσης.

Η έγκριση των εκθέσεων από το Γενικό Γραμματέα ζητείται, εφόσον η Επιτροπή Ελέγχου προτείνει την έκθεση προς έγκριση. Μόλις δοθεί η έγκριση, οι εκθέσεις θεωρούνται ολοκληρωμένες. Θα πρέπει, στη συνέχεια, να γνωστοποιηθούν στον Υπουργό προς ενημέρωση και στη Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς ή/και σε οποιονδήποτε άλλο φορέα προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις.

Διαχείριση πληροφοριών

Η διαδικασία δημοσίευσης παίζει σημαντικό ρόλο στην ευρεία διάδοση της έκθεσης. Στο πλαίσιο αυτής της διαδικασίας, θα πρέπει να ζητηθεί από τους νομικούς συμβούλους του υπουργείου να εξετάσουν την έκθεση ελέγχου για να εξασφαλιστεί ότι σέβεται τις όποιες απαιτήσεις για την προστασία των προσωπικών και ευαίσθητων δεδομένων ή άλλες νομικές απαιτήσεις.

Σημείωση

¹ Εκτός από pay-for-service ιστοσελίδες από όπου μπορούν να προμηθευτούν προγράμματα ελέγχου, οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου μπορούν να συλλέξουν προγράμματα ελέγχου τόσο εντός Ελλάδος, όσο και από άλλες χώρες της ΕΕ. Συχνά, τηλεφωνώντας σε άλλη υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου, υπάρχει προθυμία να μοιραστούν τα προγράμματα ελέγχου που αναπτύχθηκαν. Πρόσβαση σε δωρεάν προγράμματα ελέγχου μπορεί μερικές φορές να βρεθεί από έρευνα στο διαδίκτυο.

Βιβλιογραφία

Αναφορές

Σχετικά πρότυπα και ορισμοί από τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing), όπως δημοσιεύθηκαν από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) αναφέρονται και συμπεριλαμβάνονται στον παρόντα οδηγό.

Αποσπάσματα από τα πλαίσια της Επιτροπής COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission): Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Control - Integrated Framework) και Διαχείριση Εταιρικών Κινδύνων (Enterprise Risk Management – Integrated Framework) συμπεριλαμβάνονται στον παρόντα οδηγό.

Αναφορές σε εγχειρίδια ελέγχου

Το παρόν εγχειρίδιο ελέγχου περιλαμβάνει αποσπάσματα από διάφορα άλλα εγχειρίδια ελέγχου, τα οποία μελετήθηκαν στο πλαίσιο του έργου αυτού:

OECD (2016), A Guide to Planning, Executing and Reporting on Internal Audit Engagements at the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), Internal Audit and Evaluation Directorate, OECD, Paris (unpublished).

Government of Canada (2016), Audit Manual, Human Resources and Development Canada, Government of Canada (unpublished).

Government of Canada (2016), Audit Manual, Canadian Border and Security Agency, Government of Canada (unpublished).

Government of Canada (2014), Internal Audit Reference Centre, Internal Audit Sector, Office of the Comptroller General, Treasury Board Secretariat, Government of Canada (unpublished).

Υπουργείο Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (2016), «Κατευθυντήριες Γραμμές Λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (ΜΕΕ)», μη δημοσιευμένο κείμενο, [Ministry of Justice, Transparency and Human Rights, General Secretariat Against Corruption (2016), Operational guidelines for the internal audit units (IAUs)].

Υπουργείο Οικονομικών (2013), Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων, «Πρότυπα και Μεθοδολογίες των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου, των Υπουργείων, Αποκεντρωμένων Διοικήσεων και λοιπών φορέων», [Ministry of Finance (2013), General Accounting Office, General Directorate for Fiscal Audits, “Standards and Methodologies for Internal Audit Units of Ministries, Decentralised Administrations and other entities”].

Λοιπές αναφορές

Australian National Audit Office (2000), Benchmarking the Internal Audit Function, Australian National Audit Office.

Cite HR (n.d.), Difference between administrative and functional reporting, www.citehr.com/404301-difference-between-administrative-functional-reporting.html.

COSO (2013), Internal Control Self-Assessment Checklist, Guidance on Internal Control-Integrated Framework (2013), Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

IIA (2016), International standards for the professional practice of internal auditing (standards), Institute of Internal Auditors.

IIA (2015), International Professional Practices Framework, Institute of Internal Auditors.

IIA (2015), Creating an Internal Audit Competency Process for the Public Sector, Institute of Internal Auditors.

IIA (2015), IPPF Supplemental Guidance: Creating an Internal Audit Competency Process for the Public Sector, Institute of Internal Auditors.

IIA (2014), IPPF Practice Guide: Auditing Anti-Bribery and Anti-Corruption Programmes, Institute of Internal Auditors.

IIA (2013), Quality Assessment Manual, Institute of Internal Auditors.

IIA (2012), IPPF Supplemental Guidance: Implementing a New Internal Audit Function in the Public Sector, Institute of Internal Auditors.

IIA (2011), Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide, sponsored by the Institute of Internal Auditors, the American Institute of Certified Public Accountants and the Association of Certified Fraud Examiners, Institute of Internal Auditors.

IIA (2009), IPPF Practice Guide: Internal Auditing and Fraud, Institute of Internal Auditors.

IIA (2009), IPPF Supplemental Guidance: Internal Audit Capability Model (IA-CM), Institute of Internal Auditors.

Office of the Comptroller General of Canada (2011), Internal Audit Talent Management, Competency Profiles and Dictionary, Office of the Comptroller General of Canada.

USAID (2013), Self-assessment of internal control health sector a toolkit for health sector managers, United States Agency for International Development.

World Bank (2006), Keeping an Eye on Subnational Governments: Internal Control and Audit at Local Levels, Mustafa Baltaci and Serdar Yilmaz Copyright, The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, Washington, DC.

Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης, Κουκάκης, Μανιάτης, Σουλιώτης και Σελίμης (2015), «Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου στη δημόσια διοίκηση», [Body of Inspectors-Controllers of Public Administration, Koukakis, Maniatis, Souliotis and Selimis (2015), The Internal Audit function in Public Administration].

Ευρετήριο – Ορολογία

**Ανεξαρτησία
εσωτερικού ελέγχου
(Independence of
internal audit)**

Η απαλλαγή από συνθήκες που απειλούν την αντικειμενικότητα ή την εκδήλωση της αντικειμενικότητας. Η διαχείριση τέτοιων απειλών ενάντια στην αντικειμενικότητα πρέπει να πραγματοποιείται σε επίπεδο ελεγκτή, ανάληψης έργου, λειτουργικό και οργανωτικό επίπεδο.

**Αντικειμενικότητα
εσωτερικού ελέγχου
(Objectivity of
internal audit)**

Η αμερόληπτη πνευματική στάση επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκτελέσουν τις υποχρεώσεις τους κατά τέτοιον τρόπο, έτσι ώστε οι ίδιοι να πιστεύουν στην παραγωγικότητα της εργασίας τους και να μην γίνονται συμβιβασμοί ποιότητας. Η αντικειμενικότητα προϋποθέτει ότι η κρίση των εσωτερικών ελεγκτών όσον αφορά θέματα ελέγχου δεν υπόκειται σε τρίτους.

**Απάτη
(Fraud)**

Η απάτη αφορά τη σκόπιμη αλλοίωση των πραγματικών δεδομένων και/ή σημαντικών πληροφοριών με στόχο την απόκτηση αθέμιτων ή παράνομων οικονομικών οφελών. Μπορεί να είναι εσωτερική, π.χ. να προέρχεται από το εσωτερικό του οργανισμού, ή εξωτερική, π.χ. να αναμειγνύονται πελάτες, προμηθευτές ή τρίτα πρόσωπα.

**Αποστολή Ελέγχου
(Audit Engagement)**

Πρόκειται για συγκεκριμένη ανάθεση εργασίας, καθήκον ή δραστηριότητα ανασκόπησης εσωτερικού ελέγχου, όπως είναι ο εσωτερικός έλεγχος, οι διαδικασίες αυτοαξιολόγησης, η εξέταση περιπτώσεων απάτης ή η παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών. Μια αποστολή/ανάληψη ελέγχου μπορεί να περιλαμβάνει επιμέρους καθήκοντα ή δραστηριότητες που προορίζονται για την εκπλήρωση ενός συγκεκριμένου συνόλου σχετικών στόχων.

**Γνώμη ελεγκτικής
αποστολής
(Audit Engagement
Opinion)**

Πρόκειται για την αξιολόγηση, το συμπέρασμα και/ή τις λοιπές περιγραφές των αποτελεσμάτων μιας μεμονωμένης αποστολής εσωτερικού ελέγχου σε σχέση με εκείνες τις πτυχές που αφορούν τους στόχους και την έκταση της αποστολής.

**Διαδικασίες ελέγχου
(Control Processes)**

Οι πολιτικές, οι διαδικασίες (χειροκίνητες και αυτόματες) και οι δραστηριότητες που περιλαμβάνονται στο πλαίσιο του ελέγχου, σχεδιάζονται και δρουν έτσι ώστε να εξασφαλιστεί ότι οι κίνδυνοι περιορίζονται στο επίπεδο που ένας οργανισμός είναι πρόθυμος να αποδεχτεί.

Διακυβέρνηση (Governance)	Πρόκειται για τον συνδυασμό των διαδικασιών και των δομών που εφαρμόζονται από τη διοίκηση του φορέα προκειμένου να προβεί στην ενημέρωση, διεύθυνση, διαχείριση και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων του οργανισμού με την προοπτική της επίτευξης των στόχων του.
Διασφάλιση (Assurance)	Πρόκειται για μια αντικειμενική εξέταση των στοιχείων με στόχο την παροχή ανεξάρτητης αξιολόγησης στη διακυβέρνηση, τη διαχείριση των κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου του οργανισμού. Τα παραδείγματα μπορεί να περιλαμβάνουν την χρηματοοικονομική επίδοση, τη συμμόρφωση, το σύστημα ασφάλειας και τις διαδικασίες δέουσας επιμέλειας. <i>(Τα πρότυπα του ΙΕΕ, Γλωσσάρι - 2013)</i>
Διαφθορά (Corruption)	Η διαφθορά περιλαμβάνει την άσκηση επιρροής και/ή την κατάχρηση της δημόσιας αρχής μέσω της παροχής ή αποδοχής κινήτρων ή παράνομων ανταμοιβών για αθέμιτα προσωπικά ή ιδιωτικά συμφέροντα.
Διαχείριση των κινδύνων (Risk Management)	Πρόκειται για μια διαδικασία ταυτοποίησης, αξιολόγησης, διαχείρισης και ελέγχου των δυνητικών γεγονότων ή καταστάσεων με στόχο την παροχή εύλογης διασφάλισης όσον αφορά στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού.
Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών (International Professional Practices Framework, IPPF)	<p>Το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών (IPPF) συνιστά το εννοιολογικό πλαίσιο το οποίο οργανώνει την έγκυρη καθοδήγηση που έχει θεσπιστεί από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΙΑ) και είναι υποχρεωτική ή συνίσταται ρητώς.</p> <p>Το IPPF περιλαμβάνει:</p> <ul style="list-style-type: none"> •τον ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου •τον Κώδικα Δεοντολογίας •τα Πρότυπα Επαγγελματικής Πρακτικής του Εσωτερικού Ελέγχου •τα έγγραφα διατύπωσης θέσεων, πρακτικούς οδηγούς και παροχή πρακτικών συμβουλών
Διεθνής Οργανισμός των Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου (INTOSAI)	Ο Διεθνής Οργανισμός των Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου (INTOSAI) συνιστά παγκοσμίως μια ένωση κυβερνητικών οντοτήτων. Μέλη του αποτελούν οι κρατικοί φορείς των επικεφαλής δημοσιονομικών ελεγκτών. Ο INTOSAI είναι ένας αυτόνομος, ανεξάρτητος και μη πολιτικός οργανισμός. Συνιστά έναν μη κυβερνητικό οργανισμό με ειδικό συμβουλευτικό καθεστώς, ενώ δρα ως ένας οργανισμός ομπρέλα για την κοινότητα του δημόσιου εξωτερικού ελέγχου. Έχει θεσμοθετήσει ένα πλαίσιο για τα ανώτατα όργανα ελέγχου με στόχο την προώθηση της ανάπτυξης και τη μεταβίβαση της γνώσης, τη βελτίωση του δημόσιου εξωτερικού ελέγχου παγκοσμίως και την ενίσχυση των επαγγελματικών ικανοτήτων.

**Δικλίδες
εσωτερικού ελέγχου
(Internal controls)**

Το σύνολο των δραστηριοτήτων και διεργασιών που θέτει σε λειτουργία η διοίκηση ενός οργανισμού σε όλο το εύρος της διοικητικής, οικονομικής και επιχειρησιακής του λειτουργίας, προκειμένου να αντιμετωπίσει τους κινδύνους που απειλούν την επίτευξη των σκοπών του και να περιορίσει φαινόμενα χαμηλής παραγωγικότητας και αποδοτικότητας καθώς και το ενδεχόμενο απάτης και κακοδιαχείρισης

**Εξωτερικός έλεγχος
(External Audit)**

Ο εξωτερικός έλεγχος είναι μια εξωτερική και ανεξάρτητη δραστηριότητα που στοχεύει στην παροχή γνώμης για τη συμμόρφωση των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τους λογιστικούς κανόνες και κανονισμούς και στην πραγματικότητα, παρέχει πιστή και ακριβοδίκαιη απεικόνιση της πραγματικότητας. Η πιστοποίηση των οικονομικών καταστάσεων συνιστά νομική απαίτηση. Στον δημόσιο τομέα, ο εξωτερικός έλεγχος συνήθως πραγματοποιείται από τα Ανώτατα Όργανα Ελέγχου.

**Επιτροπή Ελέγχου
(Audit Committee)**

Η επιτροπή ελέγχου αποτελείται από μέλη που είναι ανεξάρτητα από την εκτελεστική διεύθυνση της οντότητας. Είναι υπεύθυνη για την ανεξάρτητη αναθεώρηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, της διαχείρισης κινδύνων και της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της παρακολούθησης της ανεξαρτησίας της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.

**Εσωτερικός έλεγχος
(Internal Audit)**

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη δραστηριότητα αντικειμενικής διασφάλισης και παροχής συμβουλών με στόχο να προσδώσει αξία και να βελτιώσει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά κάθε οργανισμό στην εκπλήρωση των στόχων του μέσω της συστηματικής και πειθαρχημένης προσέγγισης προκειμένου να αξιολογηθεί και να βελτιωθεί η αποτελεσματικότητα της διαχείρισης κινδύνου, των διαδικασιών ελέγχου και των διαδικασιών διακυβέρνησης.

**Έρευνα
(Investigation)**

Μια έρευνα σχετικά με την απάτη ή τη διαφθορά συνίσταται στην απόδειξη της ύπαρξης ή μη των περιπτώσεων απάτης ή διαφθοράς, βάσει ισχυρισμών ή υποψιών. Για την επίτευξη των στόχων, εκτελούνται ειδικές διαδικασίες προκειμένου να καθοριστεί εάν η απάτη/διαφθορά συντελέστηκε, ποιος εμπλέκεται, ο μηχανισμός εξαπάτησης, απώλειες και συνέπειες. Οι ισχυρισμοί εκφράζονται βάσει αναφορών από μάρτυρες, υποψιών για παράνομες πράξεις ή ειδοποιήσεων και προειδοποιητικών σημαδιών που διαπιστώνονται με ερευνητικούς ελέγχους. Όταν περιπτώσεις απάτης ή διαφθοράς συμβούν, τα στοιχεία συγκεντρώνονται για τη δικαστική διαδικασία

**Ινστιτούτο
Εσωτερικών
Ελεγκτών, ΙΕΕ
(Institute of
Internal Auditors,**

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) ιδρύθηκε το 1941 και αποτελεί μια διεθνή επαγγελματική ένωση. Το ΙΕΕ συνιστά την παγκόσμια φωνή του κλάδου του εσωτερικού ελέγχου, την αναγνωρισμένη αρχή, τον καταξιωμένο επικεφαλλή, τον βασικό υπέρμαχο και τον κύριο εκπαιδευτή. Τα μέλη του δρουν σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο, τη διαχείριση των κινδύνων, τη

ΠΑ)	διακυβέρνηση, το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, τον έλεγχο της τεχνολογίας των πληροφοριών, την εκπαίδευση και την ασφάλεια.
Κανονισμός Λειτουργίας ή Καταστατικός Χάρτης Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Audit Charter)	Ο Κανονισμός Λειτουργίας ή Καταστατικός Χάρτης εσωτερικού ελέγχου συνιστά ένα επίσημο έγγραφο που ορίζει τον σκοπό των δραστηριοτήτων, τις εξουσίες και τις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου. Εδραιώνει τη θέση των δραστηριοτήτων του εντός του οργανισμού, επιτρέπει την πρόσβαση στα αρχεία και στο προσωπικό που σχετίζονται με τη διενέργεια των ελέγχων και ορίζει το πεδίο δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου.
Κίνδυνος (Risk)	Το ενδεχόμενο πραγματοποίησης ενός γεγονότος που θα έχει επιπτώσεις στην επίτευξη των στόχων. Ο κίνδυνος αξιολογείται ως προς τις επιπτώσεις και την πιθανότητα εκδήλωσής του.
Κώδικας δεοντολογίας / Κώδικας ηθικής (Code of conduct/code of ethics)	Οι πολίτες αναμένουν από τους δημόσιους λειτουργούς να εξυπηρετούν το δημόσιο συμφέρον με αμεροληψία, νομιμότητα, ακεραιότητα και διαφάνεια σε καθημερινή βάση. Βασικές αξίες καθοδηγούν την κρίση των δημόσιων λειτουργών όσον αφορά στον τρόπο εκτέλεσης των καθηκόντων τους στις καθημερινές δραστηριότητες. Για την εφαρμογή αυτών των αξιών, οι οργανισμοί καθιερώνουν επίσημο κώδικα προτύπων συμπεριφοράς. Είναι σε θέση να καθορίσουν σε γενικές γραμμές στον κώδικα ηθικής (ή στον κώδικα δεοντολογίας) αυτές τις αξίες και αρχές που ορίζουν τον επαγγελματικό ρόλο των δημόσιων λειτουργών - ακεραιότητα, διαφάνεια κλπ. Επικεντρώνονται επίσης στην εφαρμογή αυτών των αρχών στην πράξη - για παράδειγμα, στις περιπτώσεις σύγκρουσης συμφερόντων, στη χρήση των επίσημων πηγών και αρχείων, στη λήψη δώρων/παροχών, στην εργασία εκτός δημόσιας υπηρεσίας και στην εργασία μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Σε ιδανικό επίπεδο, οι κώδικες συνδυάζουν φιλόδοξες αξίες και πιο λεπτομερή πρότυπα όσον αφορά στον τρόπο εφαρμογής τους στην πράξη.
Πρόγραμμα εργασίας αποστολής ελέγχου (Engagement Work Program)	Πρόκειται για ένα έγγραφο που απαριθμεί τις διαδικασίες, οι οποίες πρέπει να ακολουθηθούν κατά τη διάρκεια μιας ανάθεσης με στόχο την επίτευξη του ελεγκτικού σχεδίου.
Προστιθέμενη αξία (Add Value)	Η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου προσδίδει αξία στον οργανισμό (και στα ενδιαφερόμενα μέρη), όταν παρέχει αντικειμενική και σχετική διασφάλιση και συνεισφέρει στην αποδοτικότητα και στην αποτελεσματικότητα της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου. (Τα πρότυπα του ΙΕΕ, Γλωσσάρι - 2013)

<p>Σύγκρουση συμφερόντων (Conflict-of-interest policy)</p>	<p>Η πολιτική σχετικά με τη σύγκρουση συμφερόντων παρέχει κατευθυντήριες γραμμές για τον ορισμό της σύγκρουσης συμφερόντων, τον τρόπο διαχείρισης των πιθανών συγκρούσεων και τις προβλεπόμενες διαδικασίες για την επίλυση της σύγκρουσης.</p>
<p>Συμβουλευτικές υπηρεσίες (Consulting Services)</p>	<p>Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες σχετικές δραστηριότητες, η φύση και η έκταση των οποίων έχει συμφωνηθεί με τον ελεγχόμενο, προορίζονται να προσδώσουν αξία και να βελτιώσουν τη διακυβέρνηση ενός οργανισμού, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου, χωρίς την ανάληψη ευθυνών διαχείρισης/διοίκησης από τον εσωτερικό ελεγκτή. Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν συμβουλευτική υποστήριξη, παροχή συμβουλών, διευκόλυνση και κατάρτιση.</p>
<p>Συνολική γνώμη (Overall opinion)</p>	<p>Η συνολική γνώμη είναι η εκτίμηση σχετικά με τη συνολική επάρκεια των πολιτικών και των διαδικασιών του οργανισμού με στόχο τη στήριξη της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ενώ βασίζεται γενικά στα αποτελέσματα των πολλαπλών αποστολών ελέγχου.</p>
<p>Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Control System/Framework)</p>	<p>Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου έχει ευρέως οριστεί από την επιτροπή COSO (Committee of the Sponsoring Organizations of the Treadway Commission των ΗΠΑ) στο έγγραφο «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου - Ολοκληρωμένο Πλαίσιο» ως:</p> <p>...«μια διαδικασία που πραγματοποιείται από τη διοίκηση της οντότητας με στόχο την παροχή εύλογης διασφάλισης όσον αφορά την επίτευξη των στόχων στις παρακάτω κατηγορίες:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών, • Αξιοπιστία της χρηματοοικονομικής κατάστασης • Συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς».
<p>Σχεδιασμός ελεγκτικής δράσης βάσει ανάλυσης κινδύνων (Risk based audit planning)</p>	<p>Η διαδικασία σχεδιασμού του πλάνου της ελεγκτικής δράσης για ένα συγκεκριμένο διάστημα (ετήσιο ή πολυετές) βάσει μιας αναλυτικής και συγκροτημένη άσκησης καταγραφής και ανάλυσης των αδυναμιών και των κινδύνων που απειλούν τη λειτουργία ενός φορέα</p>
<p>Forensic Audit (Εγκληματολογικός Έλεγχος)</p>	<p>Εξέταση και αξιολόγηση των διοικητικών, διαχειριστικών και οικονομικών δραστηριοτήτων ενός φορέα ή ενός ατόμου, ώστε να συλλεχτούν στοιχεία που να δύνανται να αξιολογηθούν στο πλαίσιο πειθαρχικής ή/και ποινικής διαδικασίας απονομής ευθυνών.</p>

Whistleblowing
**(Καταγγελία-
μαρτυρία/παροχή
πληροφοριών)**

Η παροχή πληροφοριών σχετίζεται με ένα άτομο που εκφράζει ανησυχίες σχετικά με παράτυπες πράξεις που λαμβάνουν χώρα στο εσωτερικό ενός οργανισμού. Το συγκεκριμένο άτομο προέρχεται συνήθως από τον ίδιο οργανισμό. Το αναφερόμενο παράπτωμα μπορεί να σχετίζεται με διάφορα θέματα: για παράδειγμα, παράβαση ενός νόμου, κανονισμού και/ή άμεση απειλή ενάντια στο δημόσιο συμφέρον, όπως απάτη, παραβίαση της υγείας/ασφάλειας και διαφθορά. Οι μάρτυρες δημοσίου συμφέροντος (whistleblowers) μπορούν να προβούν στις καταγγελίες τους εσωτερικά (για παράδειγμα, σε εντεταλμένα άτομα στο εσωτερικό του οργανισμού) ή εξωτερικά (σε ρυθμιστικούς φορείς, όργανα επιβολής του νόμου, σε ΜΜΕ κλπ).

Παράρτημα Α. Εργαλείο ελέγχου 1: Κανονισμός Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου

Σκοπός

- Η παροχή βοήθειας στην ανάπτυξη ενός κανονισμού λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου για ένα υπουργείο.
- Η περιγραφή των βασικών στοιχείων που πρέπει να εμπεριέχονται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- Η παροχή καθοδήγησης σχετικά με τον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) στο πλαίσιο της ελληνικής δημόσιας διοίκησης.

Περιεχόμενο

Ο κανονισμός λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου είναι ένα επίσημο έγγραφο το οποίο:

- Καθορίζει το σκοπό, τις εξουσίες και τις αρμοδιότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- Καθορίζει τη θέση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού.
- Παρέχει εξουσιοδότηση για την πρόσβαση σε αρχεία, προσωπικό, και τους φυσικούς πόρους που σχετίζονται με την εκτέλεση των αποστολών ελέγχου.
- Ορίζει το επιχειρησιακό πεδίο εφαρμογής των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου.

Τα πρώτα έξι στοιχεία του κανονισμού λειτουργίας, όπως περιγράφονται παρακάτω, είναι υποχρεωτικά και έχουν ομοιόμορφο περιεχόμενο στο σύνολο των υπουργείων. Οι ειδικότερες πρακτικές και χαρακτηριστικά της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαφέρουν ανάλογα με το υπουργείο και μπορεί να έχουν επιπλέον επιμέρους στοιχεία ανάλογα με τις επιχειρησιακές απαιτήσεις κάθε υπουργείου.

Κατευθυντήρια Αρχή

Αναπτύξτε και ενεργοποιήστε έναν κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου ο οποίος αποτελεί το θεμέλιο της εξουσιοδότησης βάσει της οποίας διεξάγονται οι έλεγχοι εντός του υπουργείου, και περιγράφει κατάλληλα τους σχετικούς ρόλους και αρμοδιότητες.

Ρόλοι & Αρμοδιότητες

- **Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου:** Σε τακτά χρονικά διαστήματα αξιολογεί κατά πόσον ο σκοπός, οι εξουσίες και οι αρμοδιότητες της δραστηριότητας

εσωτερικού ελέγχου, όπως ορίζονται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, εξακολουθούν να είναι επαρκείς για να επιτευχθούν οι στόχοι της δραστηριότητας.

- **Επιτροπή Ελέγχου Υπουργείου (ΕΕΥ):** Προτείνει και επανεξετάζει περιοδικά τον κανονισμό λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου του υπουργείου για να λάβει την έγκριση του Γενικού Γραμματέα σε διοικητικό επίπεδο και την λειτουργική αξιολόγηση από τον υπουργό.
- **Γενικός Γραμματέας (ή αντίστοιχη θέση εντός του Υπουργείου):** Επικυρώνει τον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- **Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς:**
 - Θεσπίζει πρότυπα εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου και οριοθετεί τις αρμοδιότητες για τον καθορισμό των επαγγελματικών προτύπων εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα.
 - Επικυρώνει τους κανονισμούς λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
 - Επανεξετάζει τις κατευθυντήριες οδηγίες για τον εσωτερικό έλεγχο σε τακτά χρονικά διαστήματα.

Κατευθυντήριες αρχές (βήματα/ενέργειες)

1. Σκοπός της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου

Εξ ορισμού, ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική δραστηριότητα διασφάλισης σχεδιασμένη να προσθέτει αξία στις λειτουργίες ενός υπουργείου και να τις βελτιώνει. Ως εκ τούτου, ο σκοπός της λειτουργίας του ελέγχου είναι η παροχή υπηρεσιών διασφάλισης. Ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει στη βελτίωση των λειτουργιών του υπουργείου και των στόχων του υιοθετώντας μια συστηματική και πειθαρχημένη προσέγγιση που αποσκοπεί στην αξιολόγηση και στην προσθήκη αξίας στις διαδικασίες του υπουργείου σχετικά με:

- την αποτελεσματική και αποδοτική διαχείριση των κινδύνων
- το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και την παρακολούθηση των επιμέρους στοιχείων του
- τα συστήματα διακυβέρνησης και εποπτείας

Η διασφάλιση αναφέρεται στην επαγγελματική κρίση του ελεγκτή σχετικά με την καταλληλότητα των συμπερασμάτων του/της όσον αφορά στις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου. Κατά συνέπεια, το επίπεδο της διασφάλισης είναι το επίπεδο εμπιστοσύνης που δείχνουν οι ελεγκτές στην καταλληλότητα των συμπερασμάτων τους. Όπως αναφέρεται στο Πρότυπο 1000.A1 του ΙΕΕ, «η φύση των υπηρεσιών διασφάλισης που παρέχονται στον οργανισμό πρέπει να ορίζεται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου»

2. Αποστολή και επιχειρησιακό πεδίο της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου

Αποστολή

Η αποστολή του εσωτερικού ελέγχου σε επίπεδο υπουργείου πρέπει να πηγάζει από τον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου. Κάθε διατύπωση της αποστολής της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εδράζεται στις εξής βασικές έννοιες:

- Την παροχή ανεξάρτητης και αντικειμενικής διασφάλισης
- Την προσθήκη αξίας στο υπουργείο
- Τη βελτίωση των λειτουργιών του οργανισμού
- Την παροχή βοήθειας στο υπουργείο, για να επιτύχει τους στόχους του μέσα από μια συστηματική και πειθαρχημένη προσέγγιση
- Την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου

Επιχειρησιακό Πεδίο

Το επιχειρησιακό πεδίο των εργασιών της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου καθορίζει κατά πόσον οι συνολικές ρυθμίσεις για τη διαχείριση των κινδύνων, τις διαδικασίες ελέγχου και τα συστήματα διακυβέρνησης του υπουργείου, όπως σχεδιάστηκαν και υλοποιούνται από τη διοίκηση, είναι επαρκή και επιτυγχάνουν τους στόχους τους. Το επιχειρησιακό πεδίο θα πρέπει να καλύπτει τα εξής:

- Οι κίνδυνοι προσδιορίζονται και διαχειρίζονται επαρκώς.
- Υπάρχει αλληλεπίδραση με τις διάφορες ομάδες διακυβέρνησης, όποτε κρίνεται σκόπιμο.
- Οι σημαντικές οικονομικές, διαχειριστικές και λειτουργικές πληροφορίες είναι ακριβείς, αξιόπιστες και επίκαιρες.
- Οι δραστηριότητες και οι δράσεις συμμορφώνονται με τις πολιτικές, τα πρότυπα, τις διαδικασίες και τους εφαρμοστέους νόμους και κανονισμούς.
- Οι πόροι αποκτώνται οικονομικά, χρησιμοποιούνται αποδοτικά και προστατεύονται επαρκώς.
- Τα προγράμματα, τα σχέδια και οι στόχοι επιτυγχάνονται.
- Η ποιότητα και η συνεχής βελτίωση καλλιεργούνται στο σύστημα ελέγχου του υπουργείου.
- Σημαντικά νομοθετικά ή κανονιστικά ζητήματα που επηρεάζουν τη λειτουργία του υπουργείου αναγνωρίζονται και αντιμετωπίζονται καταλλήλως.

Οι ευκαιρίες για τη βελτίωση του ελέγχου που ασκεί η διοίκηση, της ορθής διαχείρισης των πόρων και της εικόνας του υπουργείου, που εντοπίστηκαν κατά τους ελέγχους, θα πρέπει να γνωστοποιούνται στο κατάλληλο επίπεδο διοίκησης.

3. Λογοδοσία

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, κατά την άσκηση των καθηκόντων του, είναι διοικητικά υπόλογος στο Γενικό Γραμματέα για:

- Την κατάρτιση μιας γραπτής έκθεσης κάθε χρόνο, που θα διαβιβάζει στο Γενικό Γραμματέα και την επιτροπή ελέγχου, με θέμα την ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου, την επάρκεια, τις επιδόσεις και τα αποτελέσματα σε σχέση με το σχέδιο ελεγκτικής δράσης, συμπεριλαμβανομένης της αξιοποίησης των πόρων, των διδαγμάτων και των προτεραιοτήτων που επηρεάζουν τον μελλοντικό σχεδιασμό της ελεγκτικής δράσης.
- Την αναφορά σημαντικών ζητημάτων που σχετίζονται με τις διαδικασίες ελέγχου των δραστηριοτήτων του υπουργείου, συμπεριλαμβανομένων των πιθανών βελτιώσεων σε αυτές τις διαδικασίες, και την παροχή πληροφοριών σχετικά με τα ζητήματα αυτά μέχρι την επίλυσή τους.
- Την παροχή πληροφοριών σε τακτά χρονικά διαστήματα σχετικά με την κατάσταση και τα αποτελέσματα του ετήσιου προγράμματος ελέγχων και την επάρκεια των πόρων του εσωτερικού ελέγχου.
- Τον συντονισμό και την εποπτεία των άλλων παρόχων υπηρεσιών ελέγχου, διασφάλισης και παρακολούθησης (διαχείριση κινδύνων, αξιολόγηση, συμμόρφωση, ασφάλεια, νομικό τμήμα, δεοντολογία και ακεραιότητα, εξωτερικός έλεγχος)

Οι Γενικοί Γραμματείς όλων των υπουργείων είναι υπεύθυνοι ώστε η Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς να έχει στα χέρια της την ετήσια έκθεση των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου κάθε υπουργείου.

4. Ανεξαρτησία και αντικειμενικότητα

Για την διασφάλιση της ανεξαρτησίας της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, το προσωπικό του αναφέρεται στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος αναφέρεται διοικητικά στο Γενικό Γραμματέα και λειτουργικά στον Υπουργό. Στο πλαίσιο της υποβολής των εκθέσεων του προς την επιτροπή ελέγχου, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα υποβάλλει μαζί και μια τακτική έκθεση σχετικά με το προσωπικό εσωτερικού ελέγχου.

Για περισσότερες λεπτομέρειες, συμβουλευτείτε το Πρότυπο του ΙΕΕ για την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα (Πρότυπο 1100 ΙΕΕ - Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα)

5. Καθήκοντα

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος για την ανάπτυξη ενός ευέλικτου ετήσιου προγράμματος ελεγκτικής δράσης χρησιμοποιώντας την κατάλληλη μεθοδολογία αξιολόγησης κινδύνων. Το πρόγραμμα ελέγχων πρέπει να περιλαμβάνει:

- Τυχόν κινδύνους ή προβλήματα με τις διαδικασίες ελέγχου που έχουν εντοπιστεί από τη διοίκηση ή τους εξωτερικούς ελεγκτές,
- Ετήσιους ελέγχους που αφορούν τις οικονομικών καταστάσεις/αναφορές και τις λοιπές βασικές δικλίδες ελέγχου,
- Επιλεγμένες αποστολές ελέγχου με αντικείμενο τομείς που επηρεάζουν συνολικά την κυβερνητική λειτουργία, θεματικού ή οριζόντιου ενδιαφέροντος.

6. Εξουσία

Ο Γενικός Γραμματέας θα μεριμνά ώστε ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και το προσωπικό της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου να είναι εξουσιοδοτημένοι να:

- Έχουν απεριόριστη πρόσβαση σε όλες τις λειτουργίες, τα αρχεία, την περιουσία και το προσωπικό και να έχουν το δικαίωμα να λαμβάνουν πληροφορίες και εξηγήσεις από τους υπαλλήλους και τους εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών στο υπουργείο, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία
- Παρίστανται στις συνεδριάσεις ή να έχουν πλήρη και ελεύθερη πρόσβαση στην επιτροπή ελέγχου του υπουργείου και στον πρόεδρο και τον αντιπρόεδρο της επιτροπής ελέγχου
- Κατανέμουν τους πόρους, ορίζουν τη συχνότητα των εργασιών, επιλέγουν το επιχειρησιακό αντικείμενο και εφαρμόζουν τις τεχνικές που απαιτούνται για την επίτευξη των στόχων του ελέγχου
- Λαμβάνουν την απαιτούμενη βοήθεια από το προσωπικό των οργανικών μονάδων του υπουργείου στις οποίες διενεργούνται έλεγχοι, καθώς και άλλες εξειδικευμένες υπηρεσίες είτε από το υπουργείο είτε από εξωτερικούς πόρους
- Έχουν απρόσκοπτη δυνατότητα να εκτελούν τα καθήκοντά τους, καθώς και να αναφέρουν τα ευρήματα στο Γενικό Γραμματέα, στην επιτροπή ελέγχου του τμήματος και, κατά περίπτωση, στη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και το προσωπικό της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου δεν έχουν εξουσιοδότηση να:

- Αναλαμβάνουν επιχειρησιακά καθήκοντα για το υπουργείο, συμπεριλαμβανομένης της εκτέλεσης τυχόν δραστηριοτήτων που αφορούν στις δραστηριότητες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου (καθήκοντα της πρώτης και της δεύτερης γραμμής άμυνας), καθώς η εκτέλεση αυτών θα επηρέαζε την ικανότητά τους να αξιολογούν την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα των δικλίδων εσωτερικού ελέγχου κατά τρόπο αμερόληπτο
- Δρομολογούν ή να εγκρίνουν λογιστικές πράξεις που δεν αφορούν στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου
- Διευθύνουν τις δραστηριότητες υπαλλήλων του υπουργείου που δεν απασχολούνται στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, παρά μόνο στο βαθμό που οι εν λόγω υπάλληλοι συμμετέχουν σε ομάδες ελέγχου ή συνδράμουν με άλλο τρόπο τους εσωτερικούς ελεγκτές
- Είναι υπεύθυνοι για τη διερεύνηση παράτυπων και έκνομων πράξεων.

7. Πρότυπα της πρακτικής ελέγχου

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου θα ανταποκρίνεται ή θα υπερβαίνει τα πρότυπα του ΙΕΕ.

Παράρτημα Β. Εργαλείο ελέγχου 2: Περιγραφές θέσεων εργασίας

Σε αυτό το εργαλείο ελέγχου παρέχονται τρία παραδείγματα περιγραφής θέσεων εργασίας: (1) εισαγωγική θέση ελεγκτή (2) Ελεγκτής/επικεφαλής ελεγκτικής αποστολής και (3) Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου. Η τελευταία περιγραφή παρουσιάζεται ως μια πρόταση που βασίζεται στη σύσταση του ΟΟΣΑ για αναβάθμιση του ρόλου των προϊσταμένων των μονάδων εσωτερικού ελέγχου σε ανώτερα διοικητικά στελέχη στα υπουργεία.

Περιγραφή θέσης εργασίας 1: Εισαγωγικός βαθμός ελεγκτή

Διεξάγει επιμέρους βήματα συγκεκριμένων ελέγχων για την υποστήριξη του έργου της ομάδας ελέγχου σύμφωνα με τα Πρότυπα ΙΕΕ.

Κύρια καθήκοντα

- Ενσωματώνει τη γνώση σχετικά με ένα συγκεκριμένο επιχειρησιακό αντικείμενο/λειτουργία (π.χ., Διοίκηση Ανθρώπινου Δυναμικού, Χρηματοοικονομική Διοίκηση ή Τεχνολογίες Πληροφορίας και Επικοινωνιών κ.ο.κ.) στην εφαρμογή των μεθόδων ελέγχου, προτείνει τα κατάλληλα εργαλεία για τη συλλογή και την ανάλυση των δεδομένων και συμβάλλει στην προετοιμασία των αρχικών σχεδίων και προγραμμάτων ελέγχου
- Διεξάγει επιμέρους βήματα των ελέγχων, αναλύει και συνθέτει τα δεδομένα που συλλέγονται και υποβάλλει παρατηρήσεις προς συζήτηση με την ομάδα ελέγχου
- Επεξηγεί και συζητά τα αποτελέσματα των αξιολογήσεων με τον επικεφαλής της ελεγκτικής ομάδας για να επιβεβαιώσει, να διευκρινίσει και να εξασφαλίσει την κατανόηση και την αποδοχή των παρατηρήσεων που έχουν διατυπωθεί
- Συντάσσει το ιστορικό και τα στατιστικά στοιχεία των εκθέσεων ελέγχου, τεκμηριώνει τις παρατηρήσεις που έχουν διατυπωθεί και συνδράμει στην κατάρτιση της παρουσίασης των αποτελεσμάτων προς τη διοίκηση.

Δεξιότητες

α) Πνευματικές δεξιότητες

Απαιτείται γνώση της διοργάνωσης, του προγραμματισμού και του συντονισμού συναντήσεων συμπεριλαμβανομένων των μεθόδων, των τεχνικών και των πρακτικών διαχείρισης έργων. Οι εν λόγω γνώσεις χρησιμοποιούνται για τον συντονισμό της απαραίτητης υλικοτεχνικής υποδομής για την προετοιμασία των συσκέψεων, για την ανάπτυξη και υλοποίηση εργαλείων με σκοπό τη συλλογή, την οργάνωση, την προστασία, την παροχή και τη διατήρηση των πληροφοριών που προκύπτουν από την ομάδα ελέγχου ή έχουν ενδιαφέρον για αυτήν, για την ανάπτυξη των εσωτερικών διεργασιών και διαδικασιών που εξασφαλίζουν την ποιότητα και τον σωστό χρονισμό των υπηρεσιών γραμματειακής υποστήριξης, για την απάντηση σε ερωτήσεις από

συμμετέχοντες στις συναντήσεις, για να διασφαλιστεί ότι το ενημερωτικό υλικό και άλλες πληροφορίες σχετικά με τα βασικά αρχεία είναι επικαιροποιημένα, για τη διαχείριση της ροής των πληροφοριών προς και από τα μέλη της ομάδας ελέγχου και τη συμμετοχή στη σύνταξη των εκθέσεων.

Απαιτούνται δεξιότητες διαχείρισης έργου για την κατάρτιση των ετήσιων προγραμμάτων των συναντήσεων και την επίβλεψη του συντονισμού όλων των σταδίων της υλικοτεχνικής διαχείρισης.

Για τη διεξαγωγή της έρευνας απαιτείται γνώση της αποστολής του υπουργείου, των στόχων του οργανισμού, των μηχανισμών λογοδοσίας, της δομής διακυβέρνησης και της διαδικασίας λήψης αποφάσεων.

Απαιτείται γνώση των νόμων και των πολιτικών που αφορούν στο υπουργείο και στους κεντρικούς φορείς όπως η Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.) και το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους (Υπουργείο Οικονομικών) που σχετίζονται με τη διοίκηση (π.χ. ταξίδια, φιλοξενία, παροχή αγαθών και υπηρεσιών και ανάθεση συμβάσεων κ.ο.κ.) προκειμένου να παρέχεται ολοκληρωμένη υλικοτεχνική υποστήριξη, να προσδιορίζονται οι απαιτήσεις των συναντήσεων, να γίνεται διαπραγμάτευση προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών από επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα, να παρακολουθούνται τα παραδοτέα και να συντονίζονται όλα τα στάδια της προετοιμασίας για τις συσκέψεις συμπεριλαμβανομένης και της μέριμνας για τη σωστή κάλυψη των αναγκών και την αντιμετώπιση των ιδιαίτερων αναγκών των μελών/επισκεπτών

Απαιτείται γνώση του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικών Πρακτικών για τον εσωτερικό έλεγχο του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) ώστε να γίνει κατανοητό το πλαίσιο του ελεγκτικού έργου

β) Επικοινωνιακές δεξιότητες

Για την επικοινωνία με τα ανώτερα στελέχη και το προσωπικό, προκειμένου να ζητήσουν διευκρινίσεις σχετικά με τις ανάγκες τους, να παρέχουν πληροφορίες και να απαντήσουν σε ερωτήσεις. Απαιτούνται επικοινωνιακές δεξιότητες για την επικοινωνία με τα ανώτερα στελέχη για να αποκτήσουν υλικό και να επιδιώξουν την επίτευξη συμφωνίας για την τήρηση των προθεσμιών, για την παροχή οδηγιών στους εξωτερικούς αναδόχους και προμηθευτές σε σχέση με την παροχή προϊόντων και υπηρεσιών για συναντήσεις και συνέδρια, καθώς και για τη διαπραγμάτευση και την αναλυτική επεξήγηση των υπηρεσιών που απαιτούνται, όπως λεπτομέρειες για την παροχή υπηρεσιών εστίασης, τη μετάφραση, την εκτύπωση και τις προδιαγραφές των επιγραφών, τον οπτικοακουστικό εξοπλισμό, τον εξοπλισμό τηλεδιάσκεψης και τον εξοπλισμό παρουσίασης και τις συναφείς υπηρεσίες.

Απαιτούμενες προσπάθειες

α) Πνευματική προσπάθεια

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για τη λήψη αποφάσεων/παροχή συστάσεων σχετικά με το περιεχόμενο των εκθέσεων, τα έγγραφα σχεδιασμού, τις συστάσεις και τις προσεγγίσεις.

Για τον εντοπισμό και τη σύνθεση των πληροφοριών σε σχέση με τις συνεδριάσεις και τις συστάσεις σχετικά με την τεκμηρίωση και το υλικό παρουσίασης, για τις λεπτομέρειες της περιγραφής του έργου και των όρων και προϋποθέσεων που πρέπει να ικανοποιούν οι εξωτερικοί ανάδοχοι και προμηθευτές σχετικά με την προμήθεια προϊόντων και

υπηρεσιών για τις συνεδριάσεις, για την ανάγκη πραγματοποίησης τροποποιήσεων στις εσωτερικές διοικητικές διαδικασίες που διευκολύνουν τη συλλογή, αξιολόγηση και ανάλυση των βασικών αρχείων, για την επεξεργασία των πληροφοριών και για τις στρατηγικές προληπτικής έρευνας και διαβούλευσης για την υποστήριξη του επικεφαλής της αποστολής ελέγχου και τη συνεχή του/της ενημέρωση για τυχόν προβλήματα που προκύπτουν από την επικοινωνία με τα μέλη ή/και την επισκόπηση των εγγράφων.

β) Σωματική προσπάθεια

Η θέση αυτή απαιτεί συγκέντρωση για παρατεταμένα χρονικά διαστήματα, καθώς και έρευνα και ανάλυση εγγράφων που συνεπάγονται καθιστική εργασία μπροστά από υπολογιστή. Η συχνότητα των επί μέρους εργασιών ποικίλει ανάλογα με το ημερήσιο πρόγραμμα

Αρμοδιότητες

α) Τεχνικοί Πόροι

Ο υπάλληλος έχει την ευθύνη επίβλεψης των προστατευόμενων και ευαίσθητων αρχείων. Η ευθύνη επίβλεψης συνίσταται στην καταχώριση και στην αποθήκευση (ιδιαίτερα των ευαίσθητων και προστατευόμενων εγγράφων) και στην αρχειοθέτηση αυτών σύμφωνα με τις σχετικές απαιτήσεις.

β) Οικονομικοί Πόροι

Συντονίζει όλες τις εργασίες προμηθειών και φιλοξενίας, δεσμεύει κονδύλια για τις δαπάνες και υποβάλλει αναφορές για τα έξοδα μετακινήσεων, φιλοξενίας και λοιπές δαπάνες. Επαληθεύει τη συμμόρφωση των τιμολογίων του προμηθευτή με τους όρους και τις προϋποθέσεις, και προτείνει την εξόφληση αυτών.

γ) Ανθρώπινοι Πόροι

Παρέχει καθοδήγηση και επεξηγεί στο νέο προσωπικό, στους συναδέλφους και στους προσωρινούς βοηθούς του οργανισμού τις πρακτικές και τις διαδικασίες των διοικητικών εργασιών και παρακολουθεί την πορεία των εργασιών για να σιγουρευτεί ότι οι οδηγίες έχουν γίνει κατανοητές από όλους.

Περιγραφή θέσης εργασίας 2: Εσωτερικός ελεγκτής

Ηγείται των επιμέρους αντικειμένων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου που του/της έχουν ανατεθεί (δηλαδή της εκπόνησης του προγράμματος ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, της διασφάλισης ποιότητας, της ελεγκτικής μεθοδολογίας και της πολιτικής επικοινωνίας), όπως αυτά αναφέρονται στα επαγγελματικά πρότυπα του ΙΕΕ.

Σημείωση: Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου παρέχει στα ανώτερα στελέχη της διοίκησης ανεξάρτητες υπηρεσίες διασφάλισης σχετικά με την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα των προγραμμάτων, πολιτικών και δικλίδων εσωτερικού ελέγχου και τη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις της πολιτικής, τους νόμους και τους κανονισμούς, και, τέλος, απευθύνει συστάσεις για την ενίσχυση των συστημάτων διοίκησης, τη διαχείριση των κινδύνων, τις δικλίδες εσωτερικού ελέγχου και τις διαδικασίες διακυβέρνησης.

Κύρια καθήκοντα

- Στο πλαίσιο της ομάδας διοίκησης του εσωτερικού ελέγχου, συμβάλλει στην ανάπτυξη των πολυετών προγραμμάτων ελεγκτικής δράσης του υπουργείου και

των ετήσιων επιχειρησιακών σχεδίων εξασφαλίζοντας παράλληλα ότι τα σχέδια αυτά έχουν ένα ισορροπημένο ποσοστό ελέγχων σε τομείς/διαδικασίες υψηλού κινδύνου, ελέγχων συμμόρφωσης και αντανακλά ένα ολοκληρωμένο πρόγραμμα και επισκόπηση των λειτουργιών του υπουργείου.

- Διαχειρίζεται ένα ή περισσότερα μέρη της λειτουργίας ελέγχου που του/της έχουν ανατεθεί (δηλ., επιχειρησιακές λειτουργίες, πρόγραμμα ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, σχέσεις με εξωτερικούς ελεγκτές, διασφάλιση ποιότητας, μέθοδοι ή/και οργανωτικός σχεδιασμός και επικοινωνία), εγκρίνει πολλά παράλληλα προγράμματα ελεγκτικού έργου και τις προτεινόμενες μεθοδολογίες, προβλέπει τους ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους που απαιτούνται για την επίτευξη των στόχων και παρέχει ενημερώσεις στα ανώτερα διοικητικά στελέχη σχετικά με την πρόοδο των εργασιών, καθώς και για τα ζητήματα που χρήζουν της προσοχής τους.
- Αξιολογεί και οριστικοποιεί τις εκθέσεις, επικυρώνει τα ελεγκτικά έγγραφα εργασίας, τις διαδικασίες, τα ευρήματα, τα τεκμήρια και τα συμπεράσματα και ηγείται της ανάπτυξης του υλικού για την ενημέρωση των ανώτατων στελεχών.
- Ηγείται της έρευνας και της ανάλυσης των μεθόδων και τεχνολογιών εσωτερικού ελέγχου με σκοπό να καθορίσει και να υποβάλλει σε δοκιμασία την εφαρμογή τους στην ελεγχόμενη λειτουργία, διαχειρίζεται την εκπόνηση και προτυποποίηση των εγχειριδίων εσωτερικού ελέγχου, τις μεθοδολογίες, την εκπαίδευση και άλλα έγγραφα/μέσα εργασίας και διασφαλίζει ότι συνάδουν με τα Πρότυπα του ΙΕΕ.
- Συνεισφέρει ως εμπειρογνώμονας εσωτερικού ελέγχου και επιβλέπει την εφαρμογή των προγραμμάτων εκπαίδευσης για νέους εσωτερικούς ελεγκτές.
- Διαχειρίζεται τη συνεισφορά του τμήματος εσωτερικού ελέγχου στον στρατηγικό σχεδιασμό του οργανισμού και στην υποβολή εκθέσεων και αναφορών.
- Διαβουλεύεται με τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και συνεργάζεται στενά με το γραφείο του Γενικού Γραμματέα για να διασφαλίσει την κατάρτιση στρατηγικών προγραμμάτων, την καταγραφή των αποφάσεων, την παρακολούθηση της υλοποίησής τους και την υποβολή εκθέσεων προόδου.
- Εκπροσωπεί το υπουργείο και τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου σε ενδοϋπουργικές και διϋπουργικές συναντήσεις με θέμα τη συζήτηση και την επίτευξη λύσεων σε ζητήματα εσωτερικού ελέγχου, παρέχει πληροφορίες σχετικά με προτεινόμενες δράσεις του υπουργείου και ενημερώνει τα μέλη της ομάδας διοίκησης σχετικά με τα αποτελέσματα αυτών των πρωτοβουλιών, ενώ παράλληλα παρέχει ενημερώσεις σχετικά με τις πιθανές επιπτώσεις τους στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου.

Δεξιότητες

Πνευματικές δεξιότητες

Απαιτείται η γνώση των αρχών και των θεωριών που σχετίζονται με τον κύκλο ζωής του εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της εκτίμησης των κινδύνων, της χάραξης πολιτικής, της διαχείρισης του προγράμματος και της διαχείρισης της ποιότητας, προκειμένου:

- Να συμμετέχει ως μέλος της ομάδας διοίκησης του εσωτερικού ελέγχου και να συμβάλει στην ανάπτυξη προγραμμάτων ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων.
- Να διαχειρίζεται ένα ή περισσότερα μέρη της λειτουργίας ελέγχου που του/της έχουν ανατεθεί (δηλ., επιχειρησιακές λειτουργίες, πρόγραμμα ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, μέθοδοι ή/και οργανωτικός σχεδιασμός και επικοινωνία)
- Να ηγείται της ανάπτυξης μεθοδολογιών και τεχνολογιών ελέγχου, που περιλαμβάνουν τα εργαλεία εκτίμησης των κινδύνων για τη μέτρηση των επιπτώσεων, της πιθανότητας επέλευσης και των κατηγοριών κινδύνων που αντιμετωπίζει το υπουργείο.
- Να παρέχει την εμπειρία του στην επιμέλεια και στην επικύρωση των εγγράφων εργασίας, των διαδικασιών, των ευρημάτων, των τεκμηρίων και των συμπερασμάτων.
- Να ηγείται των ομάδων έργου που συμμετέχουν σε πολλαπλούς ταυτόχρονους ελέγχους.
- Να εκπροσωπεί το υπουργείο σε άλλους φορείς με σκοπό την αντιμετώπιση και τη συμβολή στις προκλήσεις που αντιμετωπίζει η ελεγκτική κοινότητα..

Απαιτείται γνώση των αρχών και των πρακτικών της διαχείρισης ανθρώπινων πόρων, οικονομικής διαχείρισης και της διαχείριση έργων με σκοπό την καθοδήγηση των ομάδων έργου, την κατάρτιση σχεδίων εργασίας και των ελεγκτικών στόχων, την έγκριση προγραμμάτων εργασίας και συνιστώμενων τρόπων δράσης, καθώς και τις εισηγήσεις των ανθρώπινων και οικονομικών πόρων που είναι αναγκαίοι για την εκπλήρωση των επιχειρησιακών απαιτήσεων.

Απαιτούνται επικοινωνιακές δεξιότητες για τον χειρισμό, πρωτίστως, βασικών χρηστών των υπηρεσιών του υπουργείου και διυπουργικών αξιωματούχων προκειμένου να επεξηγηθούν οι διαδικασίες ελέγχου, να παρουσιαστούν και να διατυπωθούν επιχειρήματα υπέρ των παρατηρήσεων και να γίνουν συστάσεις για διορθωτικές ενέργειες. Αυτές οι δεξιότητες είναι υποχρεωτικές για την ανταπόκριση στα αιτήματα για παροχή συμβουλών και τη διαβούλευση, για την παροχή έγκυρων συμβουλών και υποστήριξης στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και για την εκπροσώπηση του υπουργείου/οργανισμού σε διάφορες διυπουργικές και ενδοϋπουργικές επιτροπές, αξιολογήσεις και ημερίδες εργασίας για την επίβλεψη της υλοποίησης των εκπαιδευτικών προγραμμάτων που απευθύνονται σε νέους ελεγκτές.

Απαιτείται γνώση της αποστολής του υπουργείου και του εσωτερικού ελέγχου, του οράματος, των στόχων και των προτεραιοτήτων, των συστημάτων διαχείρισης, των διαδικασιών, της δομής του προγράμματος, της οργανωτικής ιεραρχίας, των μηχανισμών εκχώρησης αρμοδιοτήτων και των δομών έγκρισης για να υπάρξει διαβούλευση με τους εκπροσώπους του υπουργείου, προκειμένου να συλλέξει δεδομένα σχετικά με κάθε ελεγχόμενη οντότητα οργανισμό, στο πλαίσιο της διαδικασίας σχεδιασμού και αξιολόγησης των κινδύνων. Οι εν λόγω γνώσεις χρησιμοποιούνται για να κατανοηθούν οι περιοχές των κινδύνων και των προκλήσεων που μπορεί να εμποδίζουν το υπουργείο στην επίτευξη των επιχειρησιακών στόχων και δεσμεύσεων που έχει αναλάβει, συμβάλλουν στην ανάπτυξη πολυετών και ετήσιων προγραμμάτων ελέγχου, και χρησιμοποιούνται για να γίνουν συστάσεις σχετικά με τη διαχείριση των κινδύνων και της σχέσης κόστους-αποτελεσματικότητας για τη βελτίωση της απόδοσης και της συμμόρφωσης των λειτουργιών και των προγραμμάτων του υπουργείου. Παράλληλα, βοηθούν στη σύλληψη και την ανάπτυξη ελεγκτικών μεθοδολογιών και τεχνολογιών,

καθώς και στη διαχείριση της ανάπτυξης και της προσαρμογής εγχειριδίων ελέγχου, μεθοδολογιών, εκπαιδευτικών προγραμμάτων και άλλων εγγράφων/εργαλείων.

Απαιτείται γνώση του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικών Πρακτικών (ΔΠΕΠ) για Εσωτερικό Έλεγχο του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) καθώς και του κύκλου διαχείρισης των δαπανών και των καθεστώτων σχεδιασμού και λογοδοσίας της Ελληνικής Κυβέρνησης. Οι εν λόγω γνώσεις χρησιμοποιούνται για τον εντοπισμό, την ανάλυση και την υποβολή έκθεσης σχετικά με τους πιθανούς κινδύνους και τις προκλήσεις για το Υπουργείο, παρέχει τεχνογνωσία για την ανάπτυξη του Προγράμματος Ελέγχου βάσει Αξιολόγησης Κινδύνου, την κατάσταση επιχειρησιακών σχεδίων για την παράδοση των πολυδιάστατων και ταυτόχρονων ελέγχων, την ανάλυση και τον καθορισμό της καταλληλότητας των μεθόδων ελέγχου που προτείνονται από τα μέλη της ομάδας έργου, και την ανάλυση και τη διασφάλιση ότι οι εκθέσεις ελέγχου βασίζονται σε ορθές τεκμηριωμένες παρατηρήσεις και συστάσεις. Οι εν λόγω γνώσεις χρησιμοποιούνται επίσης και για τη δρομολόγηση της ανάπτυξης μεθοδολογιών ελέγχου, Εγχειριδίων Εσωτερικού Ελέγχου και άλλων εγγράφων τεχνικής καθοδήγησης και για την επίβλεψη της ανάπτυξης και της εκπαίδευσης των Εσωτερικών Ελεγκτών.

Απαιτείται γνώση των κυβερνητικών νομοθετικών και πολιτικών πλαισίων προκειμένου να διασφαλιστεί ότι γίνεται αποτελεσματική λήψη αποφάσεων για τα προγράμματα και τις πολιτικές του υπουργείου σύμφωνα με την ορθή διαχείριση και το υψηλότερο επίπεδο ακεραιότητας, διαφάνειας και λογοδοσίας.

Γνώση της νομοθεσίας βάσει της οποίας λειτουργεί το υπουργείο και διεξάγει τις δραστηριότητές του καθώς και τις διοικητικές νομοθετικές απαιτήσεις, όπως αυτές ισχύουν για συγκεκριμένες δραστηριότητες ελέγχου. Οι εν λόγω γνώσεις χρησιμοποιούνται για την κατανόηση των αρχών και την ερμηνεία των διατάξεων με σκοπό την υποβολή των σχετικών συστάσεων σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου και τη διασφάλιση της συμμόρφωσης και την ενσωμάτωση των εν λόγω απαιτήσεων στην ανάπτυξη μεθοδολογιών ελέγχου και εγγράφων τεχνικής καθοδήγησης.

Απαιτείται γνώση των νέων τάσεων και πρακτικών που προέρχονται από το ΙΕΕ και το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Προτύπων προκειμένου να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση των μελών της ομάδας ελέγχου με αυτά τα επαγγελματικά πρότυπα, ανάλυση και προσαρμογή των νέων μεθοδολογιών και τεχνολογιών και μετάδοση των γνώσεων εντός της κοινότητας εσωτερικού ελέγχου.

Απαιτούνται συγγραφικές δεξιότητες επαγγελματικού επιπέδου για την επιμέλεια και την οριστικοποίηση των εκθέσεων, συμπεριλαμβανομένης της επικύρωσης των εγγράφων εργασίας, των διαδικασιών, των πορισμάτων, των αποδείξεων και των συμπερασμάτων. Αυτά τα έγγραφα πραγματεύονται ευαίσθητα ζητήματα και πρέπει να περιέχουν συστάσεις τεκμηριωμένες από στοιχεία ώστε να ενισχυθεί η διαδικασία λήψης αποφάσεων από τα ανώτερα στελέχη του υπουργείου.

Απαιτούμενες προσπάθειες

α) Πνευματική Προσπάθεια

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για την ανάλυση, μέσω της ενσωμάτωσης των διαφόρων εκτιμήσεων του υπουργείου και εξωτερικών παραγόντων, της έκτασης των κινδύνων και των προκλήσεων που αντιμετωπίζει το υπουργείο στην εκτέλεση της επιχειρησιακής του αποστολής. Στο πλαίσιο αυτό, θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη διάφοροι παράμετροι που αφορούν το υπουργείο αλλά και εξωτερικούς παράγοντες. Επιπλέον, θα πρέπει να αξιολογούνται τακτικά οι πιθανοί προβληματικοί τομείς εντός

του υπουργείου, οι οποίοι ποικίλλουν και μπορεί να αφορούν από τη διαχείριση (εσωτερική διαχείριση) έως την ανάπτυξη πολιτικών ή/και την υλοποίηση προγραμμάτων. Θα πρέπει να αναγνωρίζεται η ανάγκη για έλεγχο των τομέων που θεωρούνται υψηλού κινδύνου, καθώς και για ελέγχους συμμόρφωσης, ώστε να αναπτυχθεί ένα ολοκληρωμένο πρόγραμμα ελέγχου και να γίνει μια επισκόπηση των διοικητικών εργασιών του υπουργείου.

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για την ανάλυση του προγράμματος ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, και τη συμβολή, ως μέλος της ομάδας διαχείρισης, στην ανάπτυξη των επιχειρησιακών σχεδίων και ελεγκτικών στρατηγικών για τη διενέργεια πολλαπλών ταυτόχρονων ελέγχων βάσει των διαθέσιμων ανθρώπινων και υλικών πόρων του ίδιου του υπουργείου, καθώς και άλλων υπουργείων ή εξωτερικών συμβούλων.

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για την ανάπτυξη στρατηγικών και μεθοδολογιών ελέγχου και για την καθοδήγηση του έργου των διεπιστημονικών και διυπουργικών ομάδων του υπουργείου στην επίτευξη των σκοπών και των στόχων, τη σύσταση των σχεδίων του έργου, την παρακολούθηση της προόδου και την υποστήριξη του προσωπικού του έργου στην επίτευξη των στόχων της ελεγκτικής δράσης.

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για την επικύρωση των εγγράφων εργασίας ελέγχου, των διαδικασιών, των ευρημάτων, των αποδείξεων και των συμπερασμάτων και για τη διατύπωση συνοπτικών ενημερώσεων για τα εκτελεστικά στελέχη σχετικά με τις παρατηρήσεις ελέγχου που ενέχουν υψηλό κίνδυνο για το Γενικό Γραμματέα και το υπουργείο, συμπεριλαμβανομένης της ανάπτυξης λύσεων και των διορθωτικών ενεργειών που απαιτούνται από τα ανώτερα διοικητικά στελέχη για να ληφθούν υπόψη οι παρατηρήσεις που έχουν διατυπωθεί.

Απαιτείται πνευματική προσπάθεια για τη λήψη αποφάσεων/συστάσεων, οι οποίες θα παρέχουν στην ανώτερη διοίκηση ανεξάρτητες υπηρεσίες διασφάλισης σχετικά με την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα των προγραμμάτων, πολιτικών και μηχανισμών ελέγχου καθώς και τη συμμόρφωση με το νομοθετικό καθεστώς στην Ελλάδα και τους κανονισμούς και παρέχουν τα μέσα για την ενίσχυση των διαδικασιών διαχείρισης των κινδύνων, ελέγχων και διακυβέρνησης

β) Σωματική προσπάθεια

Η θέση αυτή απαιτεί συγκέντρωση για παρατεταμένα χρονικά διαστήματα, καθώς και έρευνα και ανάλυση εγγράφων που συνεπάγονται καθιστική εργασία μπροστά από υπολογιστή. Η συχνότητα των επί μέρους εργασιών ποικίλει ανάλογα με το ημερήσιο πρόγραμμα.

Αρμοδιότητες

Τεχνικοί Πόροι

Έχει την ευθύνη επίβλεψης των προστατευόμενων και ευαίσθητων αρχείων κατά τη διάρκεια διεξαγωγής του ελέγχου. Στις ευθύνες επίβλεψης συγκαταλέγονται η αποθήκευση και η εφαρμογή πρακτικών ασφάλειας, ενώ τα αρχεία βρίσκονται στην κατοχή της ομάδας ελέγχου.

Τεχνικοί Πόροι

Έχει την ευθύνη επίβλεψης των προστατευόμενων και ευαίσθητων αρχείων κατά τη διάρκεια διεξαγωγής του ελέγχου. Στις ευθύνες επίβλεψης συγκαταλέγονται η

αποθήκευση και η εφαρμογή πρακτικών ασφάλειας, ενώ τα αρχεία βρίσκονται στην κατοχή της ομάδας ελέγχου.

Οικονομικοί πόροι

Διαχειρίζεται τα κονδύλια του προϋπολογισμού για έργα ελέγχου που συμπίπτουν χρονικά. Προβλέπει το κόστος, ελέγχει τις δαπάνες και προτείνει την πληρωμή.

Εγκρίνει δαπάνες για ταξίδια, για σύναψη συμβάσεων, για εξοπλισμό και άλλες ανάγκες και επιβεβαιώνει τη λήψη των αγαθών και των υπηρεσιών σύμφωνα με τις προδιαγραφές της σύμβασης.

Ανθρώπινοι πόροι

Είναι επικεφαλής των ομάδων διαχείρισης έργου, καταρτίζει προγράμματα εργασίας και θέτει στόχους για διεπιστημονικούς ταυτόχρονους ελέγχους, εγκρίνει προγράμματα εργασίας, και προτείνει μεθόδους δράσης και τους ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους για να ικανοποιούνται οι λειτουργικές απαιτήσεις.

Τίθεται επικεφαλής του έργου των διεπιστημονικών και διυπουργικών ομάδων του υπουργείου για την επίτευξη των σκοπών και των στόχων και προτείνει σχέδια έργων, παρακολουθεί την πρόοδό τους και συνδράμει το προσωπικό του έργου στις εργασίες του.

Κατευθύνει και συντονίζει την εργασία των στελεχών της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου. Στις δραστηριότητες ηγεσίας συγκαταλέγονται η συμμετοχή στη διαδικασία των επιλογών και τοποθετήσεων του προσωπικού, η θέσπιση ρόλων και καθηκόντων, η ανάθεση εργασιών, η παρακολούθηση και η αξιολόγηση των επιδόσεων, η συμβουλευτική καθοδήγηση, ο καθορισμός και η κατάρτιση σχεδίων εκμάθησης, και η επίλυση ζητημάτων απόδοσης.

Συνθήκες Εργασίας

Εργάζεται σε περιβάλλον γραφείου και χρησιμοποιεί έναν υπολογιστή και το πληκτρολόγιό του, ενώ εκτίθεται στο έντονο φως της οθόνης. Πρέπει να ταξιδεύει τακτικά για τη διενέργεια ελέγχων, επιθεωρήσεων και μελετών. Παρόλο που η εργασία εκτελείται κατά κανόνα σε περιβάλλον γραφείου, πρέπει να γίνονται και επιτόπιες επισκέψεις σε εργαστήρια, απομακρυσμένες τοποθεσίες και σε άλλα μη συμβατικά περιβάλλοντα γραφείου.

Η εργασία συνίσταται στην ταυτόχρονη ενασχόληση με πολλά σύνθετα ζητήματα, στον χειρισμό αιτημάτων από τις οργανικές μονάδες του υπουργείου και τους συναδέλφους για συμβουλές και καθοδήγηση, στη σύνταξη εκθέσεων, ενημερωτικών σημειωμάτων, καθώς και τεχνικών ερμηνευτικών εκθέσεων για τα ανώτερα στελέχη σε σύντομα χρονικά πλαίσια. Η εργασία προϋποθέτει επίσης την εδραίωση συμμαχιών και τη σύναψη καλών εργασιακών σχέσεων εντός και εκτός της κυβέρνησης και σε όλη την κοινότητα εσωτερικού ελέγχου.

Περιγραφή θέσης εργασίας 3: Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου

Γενικά καθήκοντα/υποχρεώσεις

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπόλογος για την παροχή κατευθύνσεων και την έγκριση των προγραμμάτων εσωτερικού ελέγχου και ελεγκτικών προτεραιοτήτων καθώς και την εκτέλεση των εσωτερικών ελέγχων με βάση την αξιολόγηση κινδύνου,

ώστε να υποβάλει μια ανεξάρτητη Συνοπτική Έκθεση Διασφάλισης στο Γενικό Γραμματέα σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου, ελέγχου και διακυβέρνησης στο υπουργείο. Επικουρικά και στο πλαίσιο της ειδικότητάς του, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και η ομάδα εσωτερικού ελέγχου θα παρέχουν συμβουλευτικές υπηρεσίες στους οργανισμούς τους και θα απευθύνουν συστάσεις προσανατολισμένες στη λύση για τη βελτίωση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης.

Ιεραρχική υπαγωγή

Σημείωση: Ο αριθμός του προσωπικού που θα αναφέρεται στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα ποικίλλει ανάλογα με το Υπουργείο. Η οργανωτική δομή της ΜΕΕ πρέπει να είναι ανάλογη με τα βασικά χαρακτηριστικά και μεγέθη του υπουργείου.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου ανήκει στις διευθυντικές θέσεις πρώτης βαθμίδας που αναφέρονται στα ανώτερα στελέχη της διοίκησης του υπουργείου (δηλαδή, Υπουργούς, Αναπληρωτές Υπουργούς, Υφυπουργούς, επικεφαλής οργανισμών, Γενικούς Γραμματείς κα).

Χαρακτηριστικά και πεδίο εφαρμογής

Σύμφωνα με τα Πρότυπα του ΙΕΕ, σκοπός της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου είναι η παροχή διασφάλισης και συμβουλών, ανεξάρτητα από τους προϊσταμένους των επιχειρησιακών μονάδων, σχετικά με τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια επαγγελματική, ανεξάρτητη υπηρεσία αξιολόγησης, που παρέχει αντικειμενικά, τεκμηριωμένα συμπεράσματα ως προς το πόσο καλά έχουν σχεδιαστεί και λειτουργούν οι διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης του οργανισμού. Ο εσωτερικός έλεγχος προσθέτει αξία μέσω της αξιολόγησης και της διατύπωσης συστάσεων σχετικά με την αποτελεσματικότητα των μηχανισμών που διασφαλίζουν ότι ο οργανισμός επιτυγχάνει τους στόχους του με τρόπο που αποδεικνύει ενημερωμένη, υπεύθυνη λήψη αποφάσεων σε σχέση με τη δεοντολογία, τη συμμόρφωση, τον κίνδυνο, την οικονομία και την αποδοτικότητα.

Ο Γενικός Γραμματέας (ή το προβλεπόμενο όργανο αναφοράς) είναι πλήρως υπεύθυνος για την επάρκεια της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. Ο Γενικός Γραμματέας είναι υπεύθυνος να μεριμνά για την ύπαρξη επαρκούς προσωπικού εσωτερικού ελέγχου που θα καλύπτει τις ανάγκες του υπουργείου και για τη σύσταση μιας ανεξάρτητης Επιτροπής Ελέγχου του Υπουργείου.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπόλογος προς το Γενικό Γραμματέα για τη σύσταση, την καθοδήγηση και τη διεύθυνση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου που λειτουργεί σύμφωνα με τα επαγγελματικά πρότυπα εσωτερικού ελέγχου, όπως ορίζονται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών. Ευθύνεται για την εποπτεία και την έγκριση των πολιτικών εσωτερικού ελέγχου, των διαδικασιών και των σχεδίων, καθώς και για τον καθορισμό των προτεραιοτήτων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, σε εναρμόνιση με τους οργανωτικούς στόχους του υπουργείου.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος να μεριμνά ώστε τα σχέδια ελεγκτικής δράσης να βασίζονται στην καταγραφή και αξιολόγηση των κινδύνων, λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις των ανώτερων στελεχών του υπουργείου, της επιτροπής ελέγχου και της Γενικής Γραμματείας Καταπολέμησης της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.). Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος να μεριμνά για την εκπόνηση και την υποβολή των εκθέσεων στο Γενικό Γραμματέα σχετικά με τα

αποτελέσματα των ελέγχων. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να συνεργάζεται με τους εξωτερικούς ελεγκτές, συμπεριλαμβανομένου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους και των λοιπών φορέων επιθεώρησης και ελέγχου, να αμφισβητεί τα πορίσματα (για να εξασφαλιστεί η δίκαιη και διαφανής αξιολόγηση των ελεγχόμενων), να επανεξετάζει τις συνιστώμενες ενέργειες, να συνεργάζεται με τη διοίκηση του υπουργείου για να καταλήξει στην κατάλληλη απάντηση και να παρακολουθήσει την υλοποίησή της.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος να μεριμνά για την επικοινωνία και την απόκτηση της έγκρισης του Γενικού Γραμματέα σχετικά με τα ετήσια σχέδια ελέγχων και για την παροχή συμβουλών στο Γενικό Γραμματέα και την Επιτροπή Ελέγχου σχετικά με τις ανάγκες σε πόρους. Είναι υπεύθυνος να μεριμνά για την καταλληλότητα, την επάρκεια και την αποτελεσματική αξιοποίηση των εσωτερικών πόρων ελέγχου ώστε να υλοποιηθεί το εγκεκριμένο πρόγραμμα ελέγχων και να υποβάλλει την Ετήσια Συνοπτική Έκθεση Διασφάλισης στο Γενικό Γραμματέα ή την Επιτροπή Ελέγχου σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης των κινδύνων, διαδικασιών ελέγχου και διακυβέρνησης εντός του Υπουργείου.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος να μεριμνά για την εποπτεία των δραστηριοτήτων ελέγχου εξασφαλίζοντας την έγκαιρη ολοκλήρωση των αποστολών εσωτερικού ελέγχου και τη διαβίβαση των εκθέσεων ελέγχου στην επιτροπή ελέγχου με την ελάχιστη δυνατή καθυστέρηση. Επικοινωνικά και στο πλαίσιο της ειδικότητάς του, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και η ομάδα εσωτερικού ελέγχου παρέχουν επίσης συμβουλευτικές υπηρεσίες στους οργανισμούς τους και απευθύνουν συστάσεις που στοχεύουν σε λύσεις με σκοπό τη βελτίωση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, εκτός από την παροχή συμβουλών στο Γενικό Γραμματέα, είναι υπεύθυνος για την ενημέρωση της Γενικής Γραμματείας για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.) σχετικά με οποιοδήποτε ζήτημα κινδύνου, ελέγχου ή διακυβέρνησης που μπορεί να έχει σημασία για την κυβέρνηση ή/και να απαιτεί την ανάληψη πρωτοβουλιών.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μεριμνά για την ανάπτυξη, εφαρμογή και συντήρηση ενός προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας που να καλύπτει όλες τις πτυχές της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, να παρακολουθεί συνεχώς την αποτελεσματικότητά του και να προσδιορίζει την ανάγκη για αλλαγές στο πρόγραμμα/σχέδιο ελέγχου και να παρακολουθεί στενά την πορεία των αλλαγών αυτών.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος για την ανάπτυξη ενός σχεδίου διαχείρισης ανθρώπινων πόρων για την πρόσληψη και τη διατήρηση των εσωτερικών ελεγκτών, καθώς και για τη διασφάλιση ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές διαθέτουν τα κατάλληλα επαγγελματικά προσόντα και τις δεξιότητες και τις ευκαιρίες για επαρκή κατάρτιση και ανάπτυξη ώστε να διατηρηθεί και να αναπτυχθεί η επαγγελματική τους επάρκεια στον εσωτερικό έλεγχο και να πληρούν τα πρότυπα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών για τους εσωτερικούς ελεγκτές. Ως διευθυντής ανθρώπινου δυναμικού, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να ενημερώνεται για κάθε εξέλιξη και να εξασφαλίζει τη συμμόρφωση με τους κανονισμούς, τα πρότυπα και τις πρακτικές διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου αντιμετωπίζει πολυάριθμες προκλήσεις κατά την εφαρμογή των Προτύπων του ΙΕΕ. Μεταξύ αυτών, σημαντικές προκλήσεις αποτελούν η ανάγκη να διατηρηθεί η αντικειμενικότητα και ανεξαρτησία, και η παροχή ποιοτικών συμβουλών σχετικά με τους τρόπους βελτίωσης των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων,

ελέγχου και διακυβέρνησης. Οι ανακλύπτουσες προκλήσεις αναδεικνύουν την αξία του εσωτερικού ελέγχου στα ανώτερα στελέχη, και τους ενημερώνουν για τα οφέλη που θα προκύψουν ως αποτέλεσμα της εφαρμογής των απαιτήσεων σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο, στόχος του οποίου είναι η ενίσχυση της λογοδοσίας στο δημόσιο τομέα, η διαχείριση κινδύνων, η αποδοτική αξιοποίηση των πόρων και η χρηστή διακυβέρνηση.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνος για τη δημιουργία και τη διατήρηση παραγωγικών εργασιακών σχέσεων με τη Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.), την εξωτερική κοινότητα ελέγχου, και τους συναδέλφους και συνεργάτες σε άλλα υπουργεία και φορείς ώστε να ενημερώνεται για τις εξελίξεις στις νομοθετικές και πολιτικές κατευθύνσεις και να στηρίζει μία ισχυρή και αξιόπιστη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου που χαιρεί της εμπιστοσύνης της κυβέρνησης, συμβάλλει άμεσα στην αποτελεσματική διαχείριση των κινδύνων, την ορθή διαχείριση των πόρων και τη χρηστή διακυβέρνηση, και επανατοποθετείται ως βασικός πυλώνας της διακυβέρνησης εντός των υπουργείων και των φορέων της δημόσιας διοίκησης. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, μέσω της συμμετοχής του σε διυπουργικές επιτροπές και ομάδες εργασίας, συμβάλλει και επηρεάζει το μέλλον των πολιτικών, των προγραμμάτων και των πρακτικών εσωτερικού ελέγχου.

Ειδικές υποχρεώσεις

- Υποβάλλει στους Γενικούς Γραμματείς και στην επιτροπή ελέγχου μια Ετήσια Συνοπτική Έκθεση Διασφάλισης σχετικά με την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης, καθώς και εκθέσεις για τους επιμέρους ελέγχους.
- Παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες στα ανώτερα διευθυντικά στελέχη και προσφέρει συστάσεις προσανατολισμένες στη βελτίωση των κενών και προβλημάτων στη διαχείριση κινδύνων, στους μηχανισμούς ελέγχου και στα συστήματα διακυβέρνησης.
- Διευθύνει την ανάπτυξη των σχεδίων ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων και παίρνει την έγκρισή τους από το Γενικό Γραμματέα, λαμβάνοντας υπόψη τις πληροφορίες από την ανώτερη διοίκηση, την επιτροπή ελέγχου και τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ).
- Κατευθύνει και ελέγχει την άσκηση των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου, διασφαλίζει την αποτελεσματική αξιοποίηση των διατιθέμενων πόρων, την έγκαιρη ολοκλήρωση των αποστολών ελέγχου και τη διαβίβαση των εκθέσεων στην επιτροπή ελέγχου με ελάχιστη καθυστέρηση.
- Υποστηρίζει, παρακολουθεί και διασταυρώνει αποτελέσματα των εξωτερικών ελέγχων, αναφέρει τα ευρήματα στο Γενικό Γραμματέα και συνεργάζεται με τους προϊσταμένους των οργανικών μονάδων του υπουργείου για να αναπτύξει και να υλοποιήσει τις κατάλληλες ενέργειες για την υλοποίηση των συστάσεων που εμπεριέχονται στις εκθέσεις ελέγχου.
- Ερμηνεύει τα αποτελέσματα του ελέγχου, εντοπίζει και, κατόπιν συζήτησης με το Γενικό Γραμματέα, ενημερώνει τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.) για οποιοδήποτε ζήτημα σχετίζεται με τον κίνδυνο, τον έλεγχο ή την όποια πρακτική διαχείρισης που μπορεί να έχει σημασία για την κυβέρνηση ή/και να απαιτεί την ανάληψη πρωτοβουλιών.

- Εξασφαλίζει την ανάπτυξη και την εφαρμογή ενός προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας καλύπτοντας όλες τις πτυχές των λειτουργιών εσωτερικού ελέγχου, και σε συνεργασία με την επιτροπή ελέγχου και τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.), διασφαλίζει τη διενέργεια εξωτερικών αξιολογήσεων της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου σε τακτική βάση και ανακοινώνει τα αποτελέσματα στο Γενικό Γραμματέα, την επιτροπή ελέγχου και τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ).
- Καταρτίζει τα σχέδια διαχείρισης των ανθρώπινων πόρων και διασφαλίζει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές διαθέτουν τα κατάλληλα επαγγελματικά προσόντα και τις δεξιότητες για την εκτέλεση των δραστηριοτήτων ελέγχου σύμφωνα με τα Πρότυπα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών.
- Λειτουργεί ως υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου του Υπουργείου αναφορικά με τις σχέσεις της με τη Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΓΕ.Γ.ΚΑ.Δ.) και μεριμνά για την παρουσίαση και την προώθηση των συμφερόντων του υπουργείου κατά την εκπόνηση της νομοθεσίας, των πολιτικών και των οδηγιών εσωτερικού ελέγχου.
- Διαχειρίζεται τους ανθρώπινους και οικονομικούς πόρους της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου με εντιμότητα και επαγγελματισμό, και διασφαλίζει την τήρηση των σύγχρονων αρχών και πρακτικών διακυβέρνησης.

Παράρτημα Γ. Εργαλείο ελέγχου 3: Φύλλο εργασίας αυτοαξιολόγησης των δικλίδων ελέγχου

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
1. Περιβάλλον ελέγχου				
α. Υπάρχει ένα σαφές σύνολο προτύπων για το σύστημα εσωτερικού ελέγχου.				Να προσδιοριστεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος: Ημερομηνία παράδοσης:
β. Τα πρότυπα βασίζονται στη νομοθεσία, και στους κανονισμούς.				
γ. Υπάρχει ένας «Κώδικας Δεοντολογίας» που έχει δημοσιοποιηθεί και είναι κατανοητός από τη διοίκηση και το προσωπικό.				
δ. Ο κώδικας δεοντολογίας απαιτεί από τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το υψηλόβαθμο προσωπικό να δηλώνουν τυχόν δώρα, εξωγενή συμφέροντα, προσωπικά οικονομικά συμφέροντα, θέσεις εκτός του οργανισμού και άλλες πιθανές συγκρούσεις συμφερόντων.				
ε. Ο κώδικας δεοντολογίας τηρείται από το προσωπικό, και απαιτεί διαφάνεια από τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το υψηλόβαθμο προσωπικό.				
στ. Η διοίκηση και το προσωπικό επιδεικνύουν υποστηρικτική στάση προς το σύστημα εσωτερικού ελέγχου ανά πάσα στιγμή σε όλον τον οργανισμό, με την τοποθέτηση αφοσιωμένου εξειδικευμένου προσωπικού πλήρους απασχόλησης στη συγκεκριμένη λειτουργία, που εκδίδει, ενημερώνει και γνωστοποιεί τις απαραίτητες πολιτικές και διαδικασίες σε τακτική βάση και αναγνωρίζει τη συμμόρφωση με τις κείμενες διατάξεις ως στοιχείο της ετήσιας απόδοσης του οργανισμού.				
ζ. Η διοίκηση και το προσωπικό επιδεικνύουν δέσμευση στη διατήρηση επαγγελματικής επάρκειας και προσφέρονται δράσεις κατάρτισης σε συνεχή βάση ώστε να εξασφαλιστεί η ενίσχυση και η διατήρηση των σχετικών				

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
δεξιότητων.				
η. Η οργανωτική δομή υποστηρίζει το περιβάλλον ελέγχου. Για παράδειγμα, ανατίθενται εξουσίες και αρμοδιότητες, αυξημένες ευθύνες και λογοδοσία, και τους κατάλληλους μηχανισμούς αναφορών.				
θ. Οι πολιτικές και οι πρακτικές διαχείρισης ανθρωπίνων πόρων είναι αξιολογημένες και διαφανείς. Για παράδειγμα, οι προσλήψεις, η αξιολόγηση της απόδοσης και οι διαδικασίες προαγωγής βασίζονται σε διαφανή και αξιολογημένα κριτήρια.				
2. Αξιολόγηση Κινδύνου				
α. Εφαρμόζεται ένα ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης κινδύνου.				Να προσδιοριστεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος: Ημερομηνία παράδοσης:
β. Οι κίνδυνοι έχουν εντοπιστεί, αξιολογηθεί και κατηγοριοποιηθεί στο κατάλληλο επίπεδο.				
γ. Ο εσωτερικός έλεγχος εξετάζει τους κινδύνους και τις δικλίδες ελέγχου στο πλαίσιο του ετήσιου προγράμματος ελέγχου.				
δ. Πραγματοποιείται τριμηνιαίος επανέλεγχος των κινδύνων από τα αρμόδια επιχειρησιακά στελέχη.				
ε. Προσδιορίζονται οι ελλείψεις των δικλίδων ελέγχου και υλοποιούνται δράσεις/μέτρα ελέγχου για την αντιμετώπισή τους.				
3. Δραστηριότητες Ελέγχου				
α. Σε γενικές γραμμές, οι δραστηριότητες ελέγχου λαμβάνουν χώρα σε όλο τον οργανισμό, σε όλα τα επίπεδα και σε όλες τις λειτουργίες. Περιλαμβάνουν μια σειρά δραστηριοτήτων εντοπισμού και προληπτικού ελέγχου, όπως διαδικασίες εξουσιοδότησης και έγκρισης, διαχωρισμό των καθηκόντων (έγκριση, επεξεργασία, καταγραφή, αναθεώρηση), δικλίδες ελέγχου στην πρόσβαση σε πόρους και αρχεία, επαληθεύσεις, συμφωνίες, αξιολογήσεις της λειτουργικής απόδοσης, αξιολογήσεις των εργασιών, των διαδικασιών και των δραστηριοτήτων και επίβλεψη (ανάθεση, αναθεώρηση και έγκριση, καθοδήγηση και κατάρτιση).				Να προσδιοριστεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος: Ημερομηνία παράδοσης:
β. Το υπουργείο εφαρμόζει τις πολιτικές και διαδικασίες οικονομικής διαχείρισης που προβλέπονται από το Υπουργείο Οικονομικών.				
γ. Εφαρμόζεται ένα αποτελεσματικό σύστημα χρηματοοικονομικής λογιστικής και δικλίδων ελέγχου.				

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
δ. Γίνεται σύγκριση μεταξύ του πραγματικού και του προβλεπόμενου προϋπολογισμού και επεξηγούνται οι αποκλίσεις.				
ε. Στον προϋπολογισμό καταγράφονται οι εύλογες προβλέψεις για τα έσοδα και παρέχονται επεξηγήσεις ως προς την απόκλιση από τον πραγματικό προϋπολογισμό.				
στ. Τα ενδιαφερόμενα μέρη έχουν απρόσκοπτη πρόσβαση σε μεγάλο βαθμό σε βασικές δημοσιονομικές πληροφορίες.				
ζ. Τα ενδιαφερόμενα μέρη έχουν ευκαιρίες να αναθεωρήσουν και να σχολιάσουν τους προϋπολογισμούς πριν οριστικοποιηθούν.				
η. Εκτιμάται το κόστος των πολιτικών και γίνεται σωστή πρόβλεψη για τα επόμενα έτη.				
θ. Το έγγραφο του προϋπολογισμού περιλαμβάνει τα στατιστικά στοιχεία των δραστηριοτήτων και τις πληροφορίες απόδοσης σχετικά με την αποτελεσματικότητα των υφιστάμενων προγραμμάτων.				
ι. Οι περιπτώσεις υπέρβασης των δαπανών ή υποχρησιμοποίησης των πόρων αναφέρονται στο γραφείο προϋπολογισμού του υπουργείου.				
ια. Οι δεσμεύσεις που αναλήφθηκαν συνάδουν με τις διαδικασίες.				
ιβ. Ακολουθούνται οι υπάρχοντες κανόνες και οι διαδικασίες για τη διενέργεια πληρωμών.				
ιγ. Εφαρμόζεται και λειτουργεί ένα κατάλληλο σύστημα διαχείρισης χρηματοοικονομικών πληροφοριών (FMIS).				
ιδ. Μέσω των δικλίδων ελέγχου πρόσβασης περιορίζεται ή ανιχνεύεται η πρόσβαση σε πόρους πληροφορικής (δεδομένα, προγράμματα, εξοπλισμό και εγκαταστάσεις).				
ιε. Μέσω των δικλίδων ελέγχου του λογισμικού συστήματος περιορίζεται και παρακολουθείται η πρόσβαση στα προγράμματα και τα ευαίσθητα αρχεία που ελέγχουν τις υποδομές ΤΠΕ και τις ασφαλείς εφαρμογές.				
ιστ. Έχουν θεσπιστεί πολιτικές, διαδικασίες και οργανωτική δομή για τη διασφάλιση του διαχωρισμού των καθηκόντων.				
α. Σε γενικές γραμμές, οι δραστηριότητες ελέγχου λαμβάνουν χώρα σε όλο τον οργανισμό, σε όλα τα επίπεδα και σε όλες τις λειτουργίες. Περιλαμβάνουν μια σειρά δραστηριοτήτων εντοπισμού και προληπτικού ελέγχου, όπως				

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
<p>διαδικασίες εξουσιοδότησης και έγκρισης, διαχωρισμό των καθηκόντων (έγκριση, επεξεργασία, καταγραφή, αναθεώρηση), δικλίδες ελέγχου στην πρόσβαση σε πόρους και αρχεία, επαληθεύσεις, συμφωνίες, αξιολογήσεις της λειτουργικής απόδοσης, αξιολογήσεις των εργασιών, των διαδικασιών και των δραστηριοτήτων και επίβλεψη (ανάθεση, αναθεώρηση και έγκριση, καθοδήγηση και κατάρτιση).</p> <p>4. Πληροφορίες & Επικοινωνία</p> <p>α. Οι συναλλαγές και τα γεγονότα καταγράφονται αμέσως.</p> <p>β. Η καταγραφή καλύπτει ολόκληρη τη διαδικασία ή τον κύκλο ζωής μιας συναλλαγής ή γεγονότος.</p> <p>γ. Οι πληροφορίες οργανώνονται, κατηγοριοποιούνται και διαμορφώνονται έτσι ώστε να επιτρέπουν τη σύνταξη των εκθέσεων, των χρονοδιαγραμμάτων και των οικονομικών καταστάσεων.</p> <p>δ. Τα πληροφοριακά συστήματα παράγουν εκθέσεις που περιέχουν λειτουργικές, οικονομικές, μη οικονομικές και συναφείς με τη συμμόρφωση πληροφορίες, που καθιστούν δυνατή την εκτέλεση και τον έλεγχο των λειτουργιών.</p> <p>ε. Η υποβολή αναφορών είναι κατάλληλη, έγκαιρη, επίκαιρη, ακριβής και προσβάσιμη.</p> <p>στ. Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και όλες οι συναλλαγές και τα σημαντικά γεγονότα είναι πλήρως και σαφώς τεκμηριωμένα (π.χ. διαγράμματα ροής και περιγραφές) και άμεσα διαθέσιμα προς έλεγχο</p> <p>ζ. Η διοίκηση παραμένει ενήμερη σχετικά με τις επιδόσεις, τις εξελίξεις, τους κινδύνους, και τη λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και τα άλλα σχετικά γεγονότα και προβλήματα.</p> <p>η. Η διοίκηση διατηρεί επίσημους μηχανισμούς επικοινωνίας που επιτρέπουν στο προσωπικό να έχει στη διάθεσή του τις πληροφορίες που χρειάζεται για την εφαρμογή των εσωτερικών δικλίδων ελέγχου και για την παροχή πληροφόρησης και οδηγιών προς το προσωπικό σχετικά με τις αδυναμίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.</p> <p>θ. Η διοίκηση γνωστοποιεί τη σημασία και τη συνάφεια ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου, την ανοχή του οργανισμού στον κίνδυνο, και καθιστά το προσωπικό ενήμερο για τους ρόλους και τις αρμοδιότητές του στην εκτέλεση και την υποστήριξη του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.</p>				<p>Να προσδιοριστεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος: Ημερομηνία παράδοσης:</p>

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
<p>ι. Η διοίκηση μεριμνά για την επαρκή επίσημη και ανεπίσημη επικοινωνία με εξωτερικούς φορείς, συμπεριλαμβανομένων των φορέων ελέγχου, του κοινοβουλίου, της κοινωνίας των πολιτών και των μέσων ενημέρωσης ώστε να παραμένουν ενήμεροι γύρω από θέματα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.</p> <p>5. Εποπτεία</p> <p>α. Η συνεχής επιτήρηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι ένα φυσιολογικό μέρος της λειτουργίας του οργανισμού και εκτελείται συνεχώς σε πραγματικό χρόνο. Περιλαμβάνει δραστηριότητες τακτικής διαχείρισης και εποπτείας καθώς και άλλες ενέργειες του προσωπικού κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του.</p> <p>β. Οι συνεχείς δραστηριότητες επιτήρησης καλύπτουν καθεμία από τις συνιστώσες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και συνεπάγονται δράση κατά των παράνομων, αντιδεοντολογικών, οικονομικά ασύμφορων, αναποτελεσματικών και αντιπαραγωγικών συστημάτων εσωτερικού ελέγχου.</p> <p>γ. Η διαδικασία επιτήρησης συμβαδίζει δυναμικά με τις μεταβαλλόμενες συνθήκες μέσω τακτικών ενημερώσεων των πολιτικών και διαδικασιών που κοινοποιούνται στο προσωπικό.</p> <p>δ. Οι αποφάσεις σχετικά με το εύρος και τη συχνότητα των αξιολογήσεων (όπως αυτή της αυτοαξιολόγησης) βασίζονται κυρίως στην εκτίμηση των κινδύνων και στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών εποπτείας.</p> <p>ε. Κατά τη λήψη αυτής της απόφασης, ο οργανισμός λαμβάνει υπόψη του τη φύση και το βαθμό των αλλαγών, τόσο από εσωτερικά όσο και εξωτερικά γεγονότα, τους σχετικούς κινδύνους, την ικανότητα και την εμπειρία του προσωπικού κατά τη λήψη ενεργειών μετριασμού των κινδύνων, τις σχετικές δικλίδες ελέγχου, και τα αποτελέσματα των μηχανισμών διαρκούς εποπτείας.</p> <p>στ. Ειδικές, ξεχωριστές αξιολογήσεις καλύπτουν την αποτίμηση της αποτελεσματικότητας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίζουν ότι οι μηχανισμοί εσωτερικού ελέγχου επιτυγχάνουν τα επιθυμητά αποτελέσματα.</p> <p>ζ. Όλες οι ελλείψεις που διαπιστώθηκαν από τους μηχανισμούς διαρκούς εποπτείας ή μέσω ξεχωριστών αξιολογήσεων κοινοποιούνται σε όσους είναι αρμόδιοι για να λάβουν τα απαραίτητα μέτρα.</p>				<p>Να προσδιοριστεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος: Ημερομηνία παράδοσης:</p>

	Ανεπαρκής (-1)	Χρήζει βελτίωσης (0)	Επαρκής (+1)	Σχόλια
η. Υπάρχουν πρωτόκολλα για να προσδιορίζεται η φύση της πληροφορίας που απαιτείται σε κάθε επίπεδο, έτσι ώστε να καθίσταται δυνατή η αποτελεσματική λήψη αποφάσεων.				
θ. Η επιτήρηση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου συνίσταται σε πολιτικές και διαδικασίες που αποσκοπούν στη διασφάλιση της επαρκούς και έγκαιρης ανταπόκρισης των πορισμάτων των ελέγχων και των λοιπών αξιολογήσεων.				

Παράρτημα Δ. Εργαλείο ελέγχου 4: Ενδεικτικό φυλλάδιο επικοινωνίας

Υπόβαθρο

Αποστολή

Η αποστολή της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου είναι η παροχή ανεξάρτητων και αντικειμενικών υπηρεσιών διασφάλισης, σχεδιασμένες να προσθέτουν αξία και να βελτιώνουν τις λειτουργίες του Υπουργείου. Βοηθά το Υπουργείο να πετύχει τους στόχους του, φέρνοντας μια συστηματική και πειθαρχημένη προσέγγιση προκειμένου να αξιολογήσει και να βελτιώσει την αποτελεσματικότητα των συστημάτων και διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, εσωτερικού ελέγχου και διακυβέρνησης.

Απαιτήσεις Πρακτικής Ελέγχου

Για να ενισχυθεί ο έλεγχος στα υπουργεία, η Κυβέρνηση της Ελλάδος απαιτεί από όλα τα υπουργεία να διαθέτουν λειτουργία εσωτερικού ελέγχου. Σύμφωνα με τους νόμους αυτούς, τα υπουργεία πρέπει να πληρούν ένα σύνολο υποχρεωτικών προδιαγραφών, συμπεριλαμβανομένων των Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΕΕ) και του Κώδικα Δεοντολογίας.

Επιτροπή Ελέγχου του Υπουργείου (ΕΕΥ)

Ως κύρια κεντρική υπηρεσία που είναι υπεύθυνη για τον Εσωτερικό Έλεγχο, η Γενική Γραμματεία Κατά της Διαφθοράς απαιτεί τώρα από όλους τους Γενικούς Γραμματείς των Υπουργείων να καθιερώσουν και να διατηρούν μια ανεξάρτητη Επιτροπή Ελέγχου, που θα αποτελείται από ανώτερους αξιωματούχους του υπουργείου, συν ένα ή δύο εξωτερικά μέλη από θεσμούς όπως το Ελεγκτικό Συνέδριο ή Σώματα Επιθεώρησης και Ελέγχου. Η επιτροπή αυτή παρέχει αντικειμενικές συμβουλές και συστάσεις στους Γενικούς Γραμματείς σχετικά με την επάρκεια, την ποιότητα και τα αποτελέσματα διασφάλισης σχετικά με την καταλληλότητα και τη λειτουργία της διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης (συμπεριλαμβανομένων των συστημάτων λογοδοσίας και ελέγχου) του Υπουργείου. Η επιτροπή αυτή συνήθως συνεδριάζει τέσσερις φορές το χρόνο.

Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου

Ο Γενικός Γραμματέας είναι επίσης υπεύθυνος να προτείνει στον Υπουργό έναν Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου με όλα τα απαιτούμενα προσόντα, ο οποίος θα αναφέρεται απευθείας σε εκείνον και θα διευθύνει τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.

Σχέδιο Ελεγκτικής Δράσης βάσει Αξιολόγησης Κινδύνων

Ως μέρος της διαδικασίας σχεδιασμού των ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου διεξάγει κάθε χρόνο, σε συνεργασία με τα ανώτερα διοικητικά στελέχη, μία εκτίμηση των κινδύνων σε όλο το υπουργείο,

συμπεριλαμβανομένων όλων των λειτουργικών τομέων. Ο σκοπός της αξιολόγησης είναι να εντοπίσει, να προτεραιοποιήσει και να προγραμματίσει το σχέδιο ελεγκτικής δράσης για τα επόμενα δύο έτη, με βάση τις περιοχές υψηλότερου κινδύνου. Στο τέλος αυτής της αξιολόγησης, ένα σχέδιο ελέγχων βάσει κινδύνων θα συνταχθεί και θα παρουσιαστεί στην ΕΕΥ για αναθεώρηση και εισήγηση προς το Γενικό Γραμματέα για την έγκρισή του και την υποβολή του στον Υπουργό.

Ενώ οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου διενεργούν ελέγχους σύμφωνα με το εγκεκριμένο πρόγραμμα ελέγχων βάσει αξιολόγησης κινδύνων, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και οι εσωτερικοί ελεγκτές παραμένουν σε εγρήγορση για τυχόν νεοεμφανιζόμενους κινδύνους, προτεραιότητες ή/και αιτήματα ανωτέρων διοικητικών στελεχών..

Εκτέλεση μίας Αποστολής Ελέγχου

Υπάρχουν τρεις φάσεις σε μία αποστολή εσωτερικού ελέγχου: Ο Σχεδιασμός, η Διεξαγωγή και η Υποβολή Εκθέσεων.

Φάση Σχεδιασμού

Ο σκοπός της φάσης σχεδιασμού είναι να σχηματιστεί μια καλή κατανόηση των χαρακτηριστικών της ελεγχόμενης οντότητας, συμπεριλαμβανομένων των συστημάτων διοίκησης και των επιχειρησιακών διαδικασιών, των πρακτικών, των πολιτικών και των διαδικασιών της, καθώς και του εξωτερικού και εσωτερικού περιβάλλοντος. Σε αυτή τη φάση, οι ελεγκτές επανεξετάζουν ορισμένα βασικά έγγραφα, διεξάγουν προκαταρκτικές συνεντεύξεις και εκτελούν μια λεπτομερή αξιολόγηση των κινδύνων της οντότητας ελέγχου για να επιβεβαιώσουν τον στόχο του ελέγχου και να καθορίσουν τους βασικούς τομείς που απαιτούν περαιτέρω εξέταση.

Το πρόγραμμα ελέγχου (ή το Πλαίσιο Αναφοράς) συντάσσεται στο τέλος της φάσης σχεδιασμού. Περιγράφει την οντότητα, το στόχο, το πεδίο εφαρμογής, τα κριτήρια και τα χρονοδιαγράμματα του ελέγχου, καθώς και την προσέγγιση που χρησιμοποιείται για την αξιολόγηση επιλεγμένων τομέων βάσει των κριτηρίων ελέγχου. Μια σύντομη περίληψη του προγράμματος αυτού θα παρέχεται στην διοίκηση της ελεγχόμενης οντότητας προκειμένου να δηλώσουν τη συμφωνία τους σχετικά με τα οριζόμενα κριτήρια ελέγχου και να ενημερώνονται για τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων σχεδιασμού και για τα χρονικά πλαίσια του ελέγχου.

Φάση Διεξαγωγής

Μόλις το πρόγραμμα ελέγχου εγκριθεί από τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, η ομάδα ελέγχου διενεργεί τον έλεγχο βάσει της προσέγγισης που περιγράφεται στο πρόγραμμα ελέγχου. Σε αυτό το στάδιο, οι ελεγκτές επανεξετάζουν όλα τα βασικά έγγραφα, διενεργούν πρόσθετες συνεντεύξεις, διεξάγουν βασικούς ελέγχους και συγκεντρώνουν και αναλύουν τα δεδομένα από τις διάφορες πηγές. Στο τέλος αυτής της φάσης, οι ελεγκτές παρέχουν μια επίσημη ενημέρωση σχετικά με τις διαπιστώσεις τους στην διοίκηση της ελεγχόμενης οντότητας. Κατά τη διάρκεια της ενημέρωσης, η διοίκηση καλείται να υποβάλει τις παρατηρήσεις και τα σχόλιά της ή/και να επιβεβαιώσει την ακρίβεια των ευρημάτων των ελεγκτών, προκειμένου οι τελευταίοι να τα αξιολογήσουν πριν από την ολοκλήρωση του λεπτομερούς ελεγκτικού έργου και την έναρξη εκπόνησης της έκθεσης ελέγχου.

Φάση Υποβολής Εκθέσεων

Κατά τη φάση της υποβολής αναφορών και της έκθεσης, οι ελεγκτές συντάσσουν μία έκθεση ελέγχου που περιλαμβάνει διαπιστώσεις και συστάσεις, όταν κρίνεται απαραίτητο να ληφθούν κάποια μέτρα. Η έκθεση αυτή υποβάλλεται επίσης στη διοίκηση της ελεγχόμενης οντότητας για την επικύρωση του περιεχομένου, συμπεριλαμβανομένων των ευρημάτων. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, όταν κρίνεται σκόπιμο, ζητά μια επίσημη απάντηση της διοίκησης, συμπεριλαμβανομένου και ενός σχεδίου δράσης. Το σχέδιο δράσης αξιολογείται από τους ελεγκτές και ενσωματώνεται στο σχέδιο της έκθεσης ελέγχου και παρουσιάζεται στην ΕΕΥ προς αναθεώρηση και προτάσεις βελτίωσης. Τα ανώτερα διοικητικά στελέχη καλούνται να παρακολουθήσουν αυτή την συνάντηση για να συζητήσουν το περιεχόμενο του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου με τα μέλη της ΕΕΥ. Μετά από τις συστάσεις της ΕΕΥ, το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου υποβάλλεται στο Γενικό Γραμματέα για έγκριση πριν από την υποβολή του στον Υπουργό.

Σχέδιο Διοικητικής Δράσης (ΣΔΔ)

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου αναλαμβάνει μια ετήσια άσκηση κατά την ολοκλήρωση κάθε οικονομικού έτους προκειμένου να ζητήσει μια ενημέρωση της κατάστασης για όλα τα εκκρεμή ΣΔΔ που συντάχθηκαν κατόπιν των συστάσεων, τόσο του εσωτερικού όσο και του εξωτερικού ελέγχου. Για όλες τις δράσεις που έχουν ολοκληρωθεί ζητούνται τα απαραίτητα δικαιολογητικά, για να μπορέσει η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου να ολοκληρώσει τη διαδικασία επαλήθευσης. Τα αποτελέσματα και οι προσδιορισμένοι υπολειπόμενοι κίνδυνοι στη συνέχεια αναφέρονται στην ΕΕΥ και στα ανώτερα διοικητικά στελέχη.

Άλλα Θέματα

Πρόσβαση σε Πληροφορίες των Τμημάτων

Τα πρότυπα του ΙΕΕ απαιτούν από το Γενικό Γραμματέα να παρέχει στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρόσβαση σε όλα τα αρχεία των μονάδων του υπουργείου, στις βάσεις δεδομένων, στους χώρους εργασίας και στους εργαζόμενους, και να τον εξουσιοδοτήσει να λαμβάνει, στο πλαίσιο εκτέλεσης των έργων ελέγχου, πληροφορίες και εξηγήσεις από τους υπαλλήλους των τμημάτων και από τους εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών.

Εμπιστευτικότητα των Ελεγκτικών Αρχείων

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου ελέγχει την πρόσβαση σε όλα τα αρχεία των έργων ελέγχου. Παρά το γεγονός ότι οι αιτήσεις για πρόσβαση στα αρχεία από εξωτερικά μέρη είναι σπάνιες, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου διαβουλεύεται με τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και τους νομικούς συμβούλους πριν από τη χορήγηση ελεγκτικών αρχείων σε τρίτους.

Παράρτημα Ε. Εργαλείο ελέγχου 5: Ενδεικτικό παράδειγμα προσδιορισμού περιβάλλοντος ελέγχου

Τι αποτελεί ελεγχόμενη δραστηριότητα;

Ο έλεγχος βάσει αξιολόγησης κινδύνων (RBA) πραγματοποιείται σε μακρό-επίπεδο (ετήσιος προγραμματισμός ελέγχου) και σε μικρό-επίπεδο (διενέργεια αποστολής ελέγχου). Ο προσδιορισμός των "ελεγχόμενων μονάδων" ή των ελεγχόμενων δραστηριοτήτων είναι ένα από τα σημαντικότερα στάδια του προγραμματισμού ή της διενέργειας ελέγχου βάσει αξιολόγησης κινδύνων, αλλά δεν υπάρχει "βέλτιστη πρακτική" ή πρότυπο του ΠΑ για τον τρόπο με τον οποίο μπορεί να πραγματοποιηθεί. Πιθανές εκδοχές αποτελούν:

- Ανά οργανική μονάδα ή γεωγραφική τοποθεσία
- Ανά λειτουργία, διεργασία ή επιχειρησιακό κύκλο
- Ανά μεγάλη εφαρμογή των πληροφοριακών συστημάτων
- Ανά επιχειρησιακό τομέα ή σημαντικό πρόγραμμα/σύμβαση
- Ανά εποπτευόμενο φορέα
- Συνδυασμός των ανωτέρω

Πολλές, αν όχι οι περισσότερες, ομάδες ελέγχου (περισσότεροι από 15 ελεγκτές) αναλαμβάνουν πολλαπλά ετήσια προγράμματα ελέγχου, κάθε ένα από τα οποία απαιτεί διαφορετικό καθορισμό των δραστηριοτήτων που θα ελεγχθούν.

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
Πλαίσιο Διοίκησης	Σύστημα Διακυβέρνησης	Οργανωτική Δομή Επιτροπές Διακυβέρνησης
	Ανάθεση Αρμοδιοτήτων Πλαίσια πολιτικής	Ανάθεση Αρμοδιοτήτων - Χρηματοοικονομικών & Ανθρωπίνων Πόρων Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Πολιτική Δικλίδων Ελέγχου) Επιχορηγήσεις και Εισφορές (δηλ. χρηματοοικονομικές μεταφορές) Απάτη Προστασία Προσωπικών Δεδομένων (ΠΠΔ) Ασφάλεια
Σχεδιασμός & Λογοδοσία	Διαχείριση Αξιών και Ηθικής	Εσωτερική Αποκάλυψη/πληροφοριοδότες Κώδικας Δεοντολογίας Σύγκρουση Συμφερόντων και Απασχόληση μετά την αποχώρηση από την Υπηρεσία
	Σχεδιασμός και Διαχείριση Κινδύνων	Ολοκληρωμένος Σχεδιασμός & Διαχείριση Κινδύνου Σχεδιασμός Επενδύσεων (συμπεριλαμβανομένης της κοστολόγησης) Οικονομικός Σχεδιασμός (συμπ/νων. της κοστολόγησης, του προϋπολογισμού, της κατανομής, της πρόβλεψης, της παρακολούθησης, της κωδικοποίησης) Σχεδιασμός Εργατικού Δυναμικού Σχεδιασμός Πληροφοριακών Συστημάτων (συμπ/νης της κοστολόγησης) Σχεδιασμός Διαχείρισης Καταστάσεων Έκτακτης Ανάγκης

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
Διαχείριση Περιουσιακών Στοιχείων και Πόρων		Σχεδιασμός Συνέχισης της Επιχειρησιακής Λειτουργίας
	Μέτρηση Επιδόσεων και Υποβολή Εκθέσεων/Αναφορών	Χρηματοοικονομικές Εκθέσεις/Αναφορές Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Εκθέσεις Λογοδοσίας του Υπουργείου προς το Κοινοβούλιο (σχεδιασμός και αποτελέσματα) Εκθέσεις Ανθρωπίνου Δυναμικού Εκθέσεις σε Κοινοβουλευτικούς Αξιωματούχους & Εξωτερικούς Ελεγκτές Προληπτική Αποκάλυψη/Δημοσίευση Πληροφοριών Εκθέσεις Λογοδοσίας της Διοίκησης του Υπουργείου σε Κεντρικές Υπηρεσίες (για παράδειγμα ΥΠΟΙΚ/ΓΛΚ)
	Διαχείριση Έργων & Εποπτεία	Μεγάλα Έργα & Πρωτοβουλίες Μεταρρύθμισης
	Επιστολές σε Κεντρικές Υπηρεσίες	Αιτήσεις για Χρηματοδότηση (π.χ. νέα προγράμματα και υπηρεσίες)
	Εσωτερικός Έλεγχος	
	Χρηματοοικονομικές και Λογιστικές Λειτουργίες	Πληρωτέοι λογαριασμοί Προμήθειες και Σύναψη Συμβάσεων Φιλοξενία Ταξίδια Μετεγκατάσταση του Προσωπικού
		Διαχείριση Συμβάσεων (συμπ. Υπηρεσίες ασφάλειας)

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
		Κύρια Στοιχεία Προμηθευτών - Προϊόντα & Υπηρεσίες
		Επιχορηγήσεις & Εισφορές, Μισθοί για τους εργαζόμενους
		Εισπρακτέοι Λογαριασμοί, Έσοδα, Διαχείριση Μετρητών
		Μισθοδοσία
	Πληροφορίες Περιουσιακών Στοιχείων & Δεδομένα κύκλου ζωής	Διαχείριση Προσωπικών Πληροφοριών
		Αξιολογήσεις των επιπτώσεων Προστασίας Προσωπικών Δεδομένων
		Διαχείριση Επιχειρησιακών Πληροφοριών
		Πνευματική Ιδιοκτησία
	Ενσώματα και άυλα στοιχεία του ενεργητικού	Μίσθωση Κεφαλαίων
		Μη Ενσώματα Πάγια IT (Λογισμικό και Λύσεις)
		Στέγαση
		Μεταφορά & Στόλος
		Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία IT Lifecycle & Ανανέωση (π.χ.: Επιτραπέζιοι υπολογιστές, φορητές ψηφιακές συσκευές, εκτυπωτές, σαρωτές, συσκευές φαξ, Telecom και VOIP Ήχου και Video Conferencing)
Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού	Πρόσληψη Ταλέντων	Οργανωτικός Σχεδιασμός
		Ταξινόμηση
		Στελέχωση

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
Προστασία Περιουσιακών Στοιχείων, Πληροφοριών και Ανθρώπων	Διαχείριση & Διατήρηση Ταλέντων	Ισότητα στην Απασχόληση Μετεγκατάσταση Προσωπικού
	Υποστήριξη Εργαζομένων & Διευθυντικών στελεχών	Διαχείριση Ταλέντων Διαχείριση Μάθησης Υπερηφάνεια και Αναγνώριση Διαχείριση Απόδοσης Εργαζομένων Υπηρεσίες Υποστήριξης Εργαζομένων Διαχείριση Αναπηρίας Εργασιακές Σχέσεις Υποχρέωση Φιλοξενίας Εναλλακτικές Μορφές Εργασίας & Τηλεργασία Αποζημίωση & Παροχές συμπεριλαμβανομένης της Διαχείρισης Απουσιών και Υπερωριών Υγεία και Ασφάλεια στην Εργασία
	Ταυτότητες Εργαζομένων & Διαχείριση Πρόσβασης	Σαφήνεια Διαχωρισμού Αδειών Πρόσβασης Προνομιακή Πρόσβαση
	Ασφάλεια Τεχνολογίας Πληροφοριών	Δικλίδες Ασφαλείας που θέτει η Διοίκηση Τεχνικές Δικλίδες Ασφαλείας
	Φυσική Ασφάλεια	Επιχειρησιακές Διασφαλίσεις

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
	(στο χώρο εργασίας) Εξωτερικοί Πάροχοι Υπηρεσιών Ασφάλειας (πρόσβαση, άδειες) Ασφάλεια Προσωπικού (Δικαιώματα Πρόσβασης) περιστατικών) Περιστατικά Ασφαλείας (συμπ. Επείγοντα Περιστατικά)	
Διαχείριση Τεχνολογίας Πληροφοριών	Ανάπτυξη & Προμήθεια Προγραμμάτων Πληροφορικής Διοίκηση Λειτουργιών Προγραμμάτων Πληροφορικής Συντήρηση Προγραμμάτων Πληροφορικής Υποστήριξη Τελικού Χρήστη Πρότυπα Web	
Νομικές Υπηρεσίες	Υποστήριξη Δικαστικών Διαδικασιών και Επίλυσης Διαφορών Νομικές Συμβουλές & Υπηρεσίες Δικαστικών Διαδικασιών Επιτροπή Διαχείρισης Νομικών Θεμάτων	
Επικοινωνίες	Διαφήμιση & Marketing Εσωτερική Επικοινωνία Ιστοσελίδα του Υπουργείου Σχέσεις με τα ΜΜΕ (συμπ. Υπουργικών Εκδηλώσεων) Σχεδιασμός Στρατηγικής Επικοινωνίας Δημοσιεύσεις Μεταφράσεις & Επιμέλεια	

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
	Δημόσιες Διαβουλεύσεις	
	Έρευνες Κοινής Γνώμης	
Εξωτερικές Σχέσεις	Διακυβερνητικές και Διεθνείς Σχέσεις	Διακυβερνητικές Συναντήσεις και Εκπαιδευτικά Ταξίδια
		Διακυβερνητική Αλληλογραφία
	Συνεργασία στις Υπηρεσίες Παράδοσης & Επιχειρησιακές Συμφωνίες με άλλα Υπουργεία	
	Διεθνείς, Διακυβερνητικές & Διυπουργικές Επιτροπές	Διεθνείς (ΟΟΣΑ, ΟΗΕ, Παγκόσμια Τράπεζα, ΔΝΤ, ΕΕ, κλπ..)
	Υπουργική & Υπηρεσιακή Αλληλογραφία	Διυπουργικές
	Κοινοβουλευτικές Υποθέσεις	
Πλαίσια Πολιτικής - Προγράμματος - Υπηρεσιών	Διαχείριση Επιχειρησιακών Υποθέσεων με άλλα Υπουργεία	Παραδείγματος χάριν: Προμήθειες, Συμβάσεις, Μισθοδοσία, Παρουσία στο Διαδίκτυο
	Σχεδιασμός και Διαχείριση Ερευνών (συμπ. E-Scanning, Πολιτική Διάγνωσης)	
	Δεδομένα, Γνώση και Αναλυτικά Στοιχεία	Διοικητικά Δεδομένα
		Ανοιχτά Δεδομένα
	Στρατηγική Πολιτική (Κοινωνική Ανάπτυξη, Οικονομική, Εκμάθηση)	Υποβολές στην Κεντρική Υπηρεσία
		Υποβολές στον Κρατικό Υπολογισμό
		Στρατηγικά Πλαίσια Πολιτικής (συμπ. του Σχεδιασμού Πολιτικής)

Επίπεδο 1 (Ομάδα δραστηριοτήτων)	Επίπεδο 2 (Δραστηριότητα/Διεργασία)	Επίπεδο 3 (Επιχειρησιακός Τομέας/Πρόγραμμα)
		Κανονιστικές Μεταβολές
	Μεσοπρόθεσμες Πολιτικές (συμπ. του Σχεδιασμού Πολιτικής)	
	Στρατηγική και Συντονισμός	Υποβολές σε Κεντρικές Υπηρεσίες
		Μεσοπρόθεσμες Πολιτικές & Σχεδιασμός Έρευνας
	Σχεδιασμός Προγραμμάτων και Υπηρεσιών	Επιχειρησιακά σχέδια (π.χ.: η ακρίβεια του σχεδιασμού και της κοστολόγησης)

Πηγή: Audit Universe: Adapted from: Government of Canada (2016), Audit Manual, Human Resources and Development Canada, Government of Canada.

Παράρτημα ΣΤ. Εργαλείο ελέγχου 6: Ενδεικτικό εργαλείο χαρτογράφησης και αξιολόγησης κινδύνων

ΟΔΗΓΙΕΣ: Ως μέρος της προετοιμασίας για την εκπόνηση του Προγράμματος Ελέγχων βάσει Αξιολόγησης Κινδύνων, το προφίλ κινδύνου θα πρέπει να συμπληρώνεται για κάθε ελεγχόμενη οντότητα. Ο πίνακας αξιολόγησης κινδύνου στο τέλος αυτού του προτύπου προφίλ κινδύνου παρέχει ορισμούς του κινδύνου και θα πρέπει να χρησιμοποιηθεί για να συμπληρωθεί αυτή η φόρμα. Αυτό το πρότυπο προφίλ κινδύνου, καθώς και ο πίνακας αξιολόγησης κινδύνου, παραθέτονται μόνο ως παραδείγματα και μπορούν να τροποποιηθούν όπως απαιτείται, καθώς η έκθεση του κάθε οργανισμού σε κινδύνους και η ανοχή του σε αυτούς είναι διαφορετική και μοναδική.

Ενότητα 1: Προφίλ οντότητας	
Όνομα οντότητας	
Μοντέλο Παροχής Υπηρεσιών	Άμεση παράδοση, χρήση τρίτων μερών, κλπ...
Υπόβαθρο/Εντολή	
ΙΠΑ	Ισοδύναμα πλήρους απασχόλησης (δηλαδή: ο αριθμός του προσωπικού)
Προϋπολογισμός	
Ογκομετρικά δεδομένα	(δηλαδή: διαθέσιμες πηγές στοιχείων που περιγράφουν την οργάνωση)
Βασικοί δείκτες απόδοσης (KPIs)	
Τεχνολογίες ευρείας εφαρμογής/IMIT	
Υποβοηθητικές Πολιτικές/Νομοθεσία	
Ενότητα 2: Ανάλυση οντότητας	
Σχετικοί Παρελθόντες Έλεγχοι (εσωτερικοί, εξωτερικοί - κατά τα τελευταία 2-4 χρόνια)	
Ονομασία, Ημερομηνία	
Σύνδεσμοι	
Βασικά ζητήματα, Ευρήματα	
Εκτιμήσεις Διακυβέρνησης - Κινδύνου – Ελέγχου	
Διακυβέρνηση	
Διαχείριση Κινδύνου	
Περιβάλλον ελέγχου	
Στόχοι του Ελέγχου	

Ενότητα 3: Ανάλυση κινδύνου

Κίνδυνοι: (Χ: Χρηματοοικονομικοί, Β: Βλάβη σε ανθρώπους, Δ: Διατάραξη υπηρεσίας)¹
 (Σημείωση: Δείτε τον Πίνακα Αξιολόγησης Κινδύνου παρακάτω για τους ορισμούς)

Πιθανότητα Επέλευσης	Αντίκτυπος		
	Χ	Β	Δ

Ανάλυση κινδύνου

Σημείωση: 1. Προσθέστε τον κίνδυνο απάτης.

Ενότητα 4: Πιθανή Φύση της Αποστολής Ελέγχου / Εστίαση (Δ-Κ-Ε)

Φύση

Εστίαση (Δ-Κ-Ε)

Λογική

Ενότητα 5: Προκαταρκτικός Σχεδιασμός Ελέγχου

Εκτιμώμενη Έναρξη

Εκτιμώμενοι Πόροι

ΙΠΑ

Επαγγελματικές
Δεξιότητες

Ταξίδια

Μετάφραση

Μεθοδολογικό Πλαίσιο Αξιολόγησης Κινδύνων

		Αμελητέος	Μικρός	Μέσος	Μεγάλος	Ακραίος	Ορισμοί Τύπων Επιπτώσεων
Κατηγορίες Επιπτώσεων	Οικονομική Απώλεια Τα οικονομικά ποσά είναι σχετικά με κάθε οργανισμό. Τα ποσά αυτά παρέχονται ως παράδειγμα μόνο.	έως 100 χιλ. €	100 χιλ.- 1 εκ. €	1 εκ.- 5 εκ. €	50 εκ.-335 εκ. €	Σημαντικές ανακρίβειες στις οικονομικές δηλώσεις	Μη ανακτήσιμες οικονομικές απώλειες (διαγραφές-write-offs) αποδοτέες σε λάθη, παραλείψεις, απάτη και κατάχρηση.
	Βλάβες φυσικών προσώπων	Ταλαιπωρία π.χ. κλείσιμο, απεργία	Βραχυ/θυσμος τραυματισμός ή μικρή οικονομική επίπτωση π.χ. απώλεια δεδομένων	Μακρο/θυσμος τραυματισμός ή οικονομική βλάβη	Σοβαρός ή διαρκής τραυματισμός ή μεγάλη οικονομική βλάβη	Θάνατος ή σοβαρός κίνδυνος θανάτου	Η βλάβη των φυσικών προσώπων μπορεί να έχει τη μορφή προσωπικού τραυματισμού, ταλαιπωρίας (απώλεια προσωπικών πληροφοριών) ή να έχει ως αποτέλεσμα οικονομικές απώλειες.
	Διατάραξη παροχής υπηρεσιών στους αποδέκτες	Οι εσωτερικές διεργασίες δεν συνάδουν με τους στόχους απόδοσης	Η παροχή της υπηρεσίας δεν συνάδει με τους στόχους όμως διορθώθηκε έγκαιρα π.χ. Κατάργηση ιστοσελίδας	Η παροχή υπηρεσίας τέθηκε σε κίνδυνο πέραν του επιδιωκόμενου χρόνου θεραπείας	Το επίπεδο της υπηρεσίας πέφτει κάτω από το κατώτατο όριο και επηρεάζει όλους τους αποδέκτες ενός προγράμματος ή μιας περιοχής	Οι υπηρεσίες δεν μπορούν να παρασχεθούν Κατάστροφική αδυναμία	Κρίσιμες διεργασίες αποστολής
Αλυσιδωτές Επιπτώσεις	Τα αναμενόμενα Αποτελέσματα των Προγραμμάτων ή Προσφερόμενων Υπηρεσιών τίθενται σε κίνδυνο	Το πρόγραμμα ή η Προσφερόμενη Υπηρεσία υπάγονται σε εσωτερική αναθεώρηση χωρίς αλλαγές στο πρόγραμμα	Το Πρόγραμμα ή η Προσφερόμενη Υπηρεσία ενισχύονται για την βελτίωση της απόδοσης	Το Πρόγραμμα ή η Προσφερόμενη Υπηρεσία ανασχεδιάζονται πλήρως	Το Πρόγραμμα ή η Προσφερόμενη Υπηρεσία συρρικνώνονται σημαντικά	Το Πρόγραμμα ή η Προσφερόμενη Υπηρεσία τερματίζονται και απομακρύνονται από την οργανωτική εντολή	Οι επιπτώσεις των αναμενόμενων αποτελεσμάτων είναι το αποτέλεσμα άλλων κινδύνων που επέρχονται και των σχετικών επιπτώσεων τους, δηλ. προβληματική οικονομική διαχείριση, βλάβη σε φυσικά πρόσωπα ή διατάραξη υπηρεσιών.

Φήμη	Τα παράπονα έχουν να κάνουν με συνήθειες επιχειρησιακές διαδικασίες π.χ. επιστολή στον επιχειρησιακό προϊστάμενο, τον Υπουργό ή παράπονα σχετικά με την υπηρεσία της κυβέρνησης	Προσοχή των τοπικών ΜΜΕ ή ιστορίες ειδικού ενδιαφέροντος Απαιτούνται γραμμές ΜΜΕ	Η δημόσια εμπιστοσύνη και πίστη στο πρόγραμμα ή την υπηρεσία επηρεάζονται Υπόκειται σε ερωτήσεις στο Κοινοβούλιο	Απώλεια δημόσιας εμπιστοσύνης και πίστης Παρατεταμένη εθνική προσοχή ΜΜΕ	Απώλεια δημόσια εμπιστοσύνης και πίστης στην Κυβέρνηση Πολιτικές αναταραχές Αλλαγή κυβέρνησης	Οι επιπτώσεις φήμης είναι το αποτέλεσμα άλλων κινδύνων που επέρχονται και των σχετικών επιπτώσεων τους, δηλ. προβληματική οικονομική διαχείριση, βλάβη σε φυσικά πρόσωπα ή διατάραξη υπηρεσιών.
Νομικές	Οι νομικές επιπτώσεις αποδίδονται σε μη συμμόρφωση με τη νομοθεσία, τους κανονισμούς και πολιτικές κεντρικών αρχών, και πιθανόν να έχουν ως αποτέλεσμα νομικές διεκδικήσεις και πιθανούς οικονομικούς διακανονισμούς.					Οι νομικές επιπτώσεις επέρχονται από εξωτερικά γεγονότα και τις σχετικές επιπτώσεις τους, δηλ. προβληματική οικονομική διαχείριση, βλάβη σε φυσικά πρόσωπα ή διατάραξη υπηρεσιών. Η μεθοδολογία αξιολόγησης κινδύνου Νομικών Υπηρεσιών εστιάζει στην δύναμη μιας νομικής θέσης εάν παραπεμφθεί στο δικαστήριο.
Μετατόπιση Εστίασης Διαχείρισης (Εσωτερικά)	Υπερωρίες απαιτούνται, αντιμετώπιση εντός των υπάρχουσών διεργασιών	Ανακατανομή πόρων που είναι περιορισμένοι στην συγκεκριμένη περιοχή διεργασίας π.χ. απεργία ταχυδρομείων	Ανακατανομή πόρων στις περιοχές διεργασίας	Σημαντική και διαρκής κινητοποίηση του χρέους. Οι πόροι επηρεάζουν τις ομαλές διεργασίες	Κινητοποίηση υπουργικών πόρων για την διευθέτηση και σημαντική προσοχή από Υπουργεία, Κοινοβούλιο και ανωτέρων	Οι επιπτώσεις της μετατόπισης εστίασης διαχείρισης είναι το αποτέλεσμα άλλων κινδύνων που επέρχονται και των σχετικών επιπτώσεων τους, δηλ. προβληματικής οικονομικής διαχείρισης, βλάβη σε φυσικά πρόσωπα ή διατάραξη υπηρεσιών.

			1	2	3	4	5
ΠΙΘΑΝΟΤΗΤΑ ΕΠΕΛΕΥΣΗΣ	Αποτυχία δικλίδων ελέγχου ή οι στόχοι δεν επιτεύχθηκαν σε >20% των περιπτώσεων	5	5	10	15	20	25
	Αποτυχία δικλίδων ελέγχου ή οι στόχοι δεν επιτεύχθηκαν σε >10-20% των περιπτώσεων	4	4	8	12	16	20
	Αποτυχία δικλίδων ελέγχου ή οι στόχοι δεν επιτεύχθηκαν σε >5-10% των περιπτώσεων	3	3	6	9	12	15
	Αποτυχία δικλίδων ελέγχου ή οι στόχοι δεν επιτεύχθηκαν σε >2,5-5% των περιπτώσεων	2	2	4	6	8	10
	Αποτυχία δικλίδων ελέγχου ή οι στόχοι δεν επιτεύχθηκαν σε <2,5% των περιπτώσεων	1	1	2	3	4	5

Παράρτημα Ζ. Εργαλείο καθοδήγησης για την αξιολόγηση των κινδύνων απάτης με στόχο την εκτίμηση του τρόπου διαχείρισης της απάτης σε επίπεδο υπουργείου

Αξιολόγηση της ευαισθητοποίησης ως προς την απάτη και των δυνατοτήτων πρόσληψης

Εφόσον η απάτη μπορεί να λάβει χώρα σε οποιοδήποτε επίπεδο ενός οργανισμού, το Υπουργείο πρέπει να θεσπίσει τις κατάλληλες στρατηγικές και προγράμματα για την ευαισθητοποίηση ως προς την απάτη και την πρόληψή της. Ως μέρος της αξιολόγησης του κινδύνου απάτης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να αξιολογήσει τις δραστηριότητες διαχείρισης του κινδύνου απάτης και τις ενέργειες πρόληψης του Υπουργείου, συμπεριλαμβανομένων των προγραμμάτων ευαισθητοποίησης σε θέματα απάτης, εκπαίδευσης των εργαζομένων, τις επικοινωνίες και τις πολιτικές του Υπουργείου και των διαδικασιών σε περίπτωση δόλιων δραστηριοτήτων.

Ένα αποτελεσματικό πρόγραμμα διαχείρισης του κινδύνου απάτης περιλαμβάνει μια ποικιλία δραστηριοτήτων, όπως οι ακόλουθες:

- έναν κώδικα συμπεριφοράς και ένα πρόγραμμα δεοντολογίας που θέτει το παράδειγμα της ηγεσίας,
- ένα πρόγραμμα ευαισθητοποίησης ως προς την απάτη για να εξασφαλιστεί ότι όλοι οι εργαζόμενοι κατανοούν τη φύση, τις αιτίες και τα σημάδια της απάτης και να ξέρουν τι να κάνουν, αν υποψιάζονται ότι έχει λάβει χώρα μια πράξη απάτης,
- μία διαδικασία αξιολόγησης του κινδύνου απάτης που εκτιμά τον κίνδυνο των διαφόρων τύπων απάτης,
- κατάλληλες διαδικασίες και δικλίδες ελέγχου και
- ένα πρόγραμμα πρόληψης της απάτης και ένα σχέδιο αντιμετώπισης της απάτης.

Δραστηριότητες όπως τα προγράμματα ευαισθητοποίησης ως προς την απάτη αποτελούν μέρος του περιβάλλοντος ελέγχου και μπορούν να μειώσουν την πιθανότητα διενέργειας πράξεων απάτης, ωστόσο, είναι σημαντικό να αναγνωρίσουμε, ότι ο κίνδυνος της απάτης δεν μπορεί να εξαλειφθεί ποτέ. Υπάρχουν πάντα άτομα, εντός ή εκτός του Υπουργείου, οι οποίοι έχουν κίνητρα για να διαπράξουν το αδίκημα της απάτης. Δεν θα ήταν οικονομικά αποδοτικό να προσπαθήσουμε να εξαλείψουμε όλες τις δόλιες δραστηριότητες, αντ' αυτού, οι εσωτερικές δικλίδες ελέγχου πρέπει να σχεδιάζονται για τον εντοπισμό και την ελαχιστοποίηση των κινδύνων απάτης. Τα καλά προγράμματα ευαισθητοποίησης και οι εσωτερικές δικλίδες ελέγχου μπορούν να μειώσουν τις ευκαιρίες για την διάπραξη απάτης. Μέσω τη δημιουργίας μιας κουλτούρας ανθεκτικής στην απάτη, τα Υπουργεία δεν μπορούν μόνο να αποφύγουν οικονομικές απώλειες, αλλά και αρνητικές παρενέργειες, όπως την αρνητική δημοσιότητα, το χαμηλό ηθικό των εργαζομένων, καθώς και την έλλειψη εμπιστοσύνης του κοινού.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μπορεί να συμβάλει στη μείωση του κινδύνου απάτης, διασφαλίζοντας ότι επαρκείς στρατηγικές για την διαχείριση του κινδύνου απάτης έχουν τεθεί σε λειτουργία για να αποθαρρύνουν τη διάπραξη απάτης και για να ελαχιστοποιούν τις απώλειες εφόσον προκύψουν.

Οι αρχικές δραστηριότητες για την πρόληψη της απάτης θα πρέπει να περιλαμβάνουν τον καθορισμό του κατάλληλου παραδείγματος της ηγεσίας, ενθαρρύνοντας όλους τους εργαζόμενους να επιδεικνύουν ηθική συμπεριφορά, διασφαλίζοντας ότι ο καθένας αντιλαμβάνεται τις ευθύνες του. Ένα πρόγραμμα ευαισθητοποίησης για την απάτη θα αποδείξει σε όλους τους εργαζόμενους ότι η απάτη είναι ένα σοβαρό θέμα και θα τους εκπαιδεύσει σχετικά με το τι πρέπει να κάνουν όταν θα βρίσκονται αντιμέτωποι με πιθανές δόλιες δραστηριότητες.

Αξιολόγηση της έκθεσης του υπουργείου στον κίνδυνο απάτης

Στο πλαίσιο της εντολής του Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου για την παροχή διασφάλισης ως προς τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου στο Υπουργείο, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να αξιολογήσει τις πιθανότητες για την διάπραξη απάτης και να εκτιμήσει πώς το Υπουργείο διαχειρίζεται τον κίνδυνο απάτης. Παρά το γεγονός ότι η εκτίμηση του κινδύνου απάτης πρέπει να αποτελεί μια διαρκή δραστηριότητα, η ετήσια διαδικασία σχεδιασμού της ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων θα πρέπει επίσης να περιλαμβάνει συγκεκριμένες δραστηριότητες για την αξιολόγηση του κινδύνου απάτης. Οι αξιολογήσεις θα πρέπει να εξετάσουν το βαθμό στον οποίο:

- Οι εντολές, οι ρόλοι και οι αρμοδιότητες του Υπουργείου που σχετίζονται με την απάτη είναι σαφείς, δηλαδή ποιες διαδικασίες έρευνας ακολουθούνται όταν διαπιστωθεί η διάπραξη απάτης, ποιος τις διεξάγει.
- Εάν οι μηχανισμοί γνωστοποίησης λειτουργούν και έχουν κοινοποιηθεί σε όλους τους εργαζόμενους,
- Εάν οι καθιερωμένες διεργασίες και διαδικασίες για την εξέταση πιθανών πράξεων απάτης ακολουθούνται.
- Εάν οι αρμόδιοι υπάλληλοι του Υπουργείου εμπλέκονται αρμοδίως σε αυτές τις διαδικασίες,
- Εάν οι αποφάσεις και οι διορθωτικές ενέργειες που προκύπτουν από τις έρευνες αυτές έχουν αξιολογηθεί από τα αρμόδια όργανα.
- Εάν οι ενέργειες που έχουν πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια και ως αποτέλεσμα αυτών των ερευνών συμμορφώνονται με τη σχετική νομοθεσία και τις πολιτικές και
- Εάν αυτές οι έρευνες και οι συναφείς ενέργειες γνωστοποιούνται όπως απαιτείται, εσωτερικά και εξωτερικά.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα μπορούσε επίσης να επανεξετάσει τις προηγούμενες πράξεις, καταγγελίες και τις έρευνες σχετικά με την απάτη προκειμένου να καθοριστεί αν υπάρχουν συστημικά προβλήματα ή αδυναμίες ελέγχου που θα μπορούσαν να αυξήσουν τον κίνδυνο απάτης.

Επιπλέον, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξετάσουν τους διάφορους παράγοντες που είτε αυξάνουν την πίεση ή παρέχουν ευκαιρίες για τη διάπραξη απάτης. Ο Πίνακας Α Ζ.1

παρουσιάζει παραδείγματα κινδύνων απάτης που, όταν εμφανίζονται, μπορούν να αυξήσουν την πιθανότητα διάπραξης απάτης. Ενώ η παρουσία ενός παράγοντα κινδύνου δεν σημαίνει ότι έχει συμβεί ή θα συμβεί μια πράξη απάτης, σχεδόν όλες οι απάτες περιλαμβάνουν την παρουσία ενός ή περισσότερων από αυτούς τους παράγοντες κινδύνου και οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξετάσουν αυτούς τους παράγοντες κατά την διενέργεια της αξιολόγησης του κινδύνου απάτης.

Πίνακας Α Ζ.1. Παραδείγματα παραγόντων κινδύνου που μπορούν να αυξήσουν την πιθανότητα διάπραξης απάτης

Παράγοντας Κινδύνου	Προειδοποιητικά Σημάδια	Θέμα
Περιβάλλον Διοίκησης	Η δέσμευση της Διοίκησης για ηθική συμπεριφορά δεν είναι προφανής.	Ένας εργαζόμενος, ο οποίος έχει την τάση να διαπράξει απάτη, μπορεί να αισθάνεται ότι εκείνος/εκείνη κάνει κάτι το οποίο η διοίκηση θα παρέβλεπε ή ακόμα και θα έκανε το ίδιο.
Ανταγωνιστικό και επιχειρησιακό περιβάλλον	Ανήθικες επιχειρηματικές πρακτικές γίνονται αποδεκτές από άτομα που λειτουργούν μέσα στο περιβάλλον του οργανισμού.	Ένας εργαζόμενος, ο οποίος έχει την τάση να διαπράξει απάτη, μπορεί να αισθάνεται ότι εκείνος/εκείνη κάνει κάτι που άλλα άτομα στο περιβάλλον του οργανισμού επίσης θα έκαναν.
Σχέσεις Εργαζομένων	Οι συγκρούσεις συμφερόντων και η ευνοιοκρατία είναι αποδεκτές εντός του οργανισμού.	Ένας εργαζόμενος, ο οποίος έχει την τάση να διαπράξει μία απάτη, μπορεί να αισθάνεται ότι αυτή είναι μια αποδεκτή πρακτική.
Ελκυστικά Περιουσιακά Στοιχεία	Τα ελκυστικά περιουσιακά στοιχεία δεν ελέγχονται καταλλήλως.	Δίνεται η ευκαιρία σε έναν εργαζόμενο που έχει την τάση να διαπράξει απάτη.
Τεχνολογία	Η τεχνολογία δεν ελέγχεται με κατάλληλο τρόπο.	Δίνεται η ευκαιρία σε έναν εργαζόμενο που έχει την τάση να διαπράξει απάτη.
Έλλειψη διαχωρισμού καθηκόντων	Η πρόσβαση σε περιουσιακά στοιχεία και η πρόσβαση σε μέσα απόκρυψης συνδυάζονται.	Δίνεται η ευκαιρία σε έναν εργαζόμενο που έχει την τάση να διαπράξει απάτη.
Ανεπαρκής εποπτεία και έλεγχος	Υπάρχει μειωμένη ικανότητα να εντοπισθούν παρατυπίες και έκνομες συμπεριφορές.	Δίνεται η ευκαιρία σε έναν εργαζόμενο ο οποίος έχει την τάση να διαπράξει απάτη να αποκρύψει μία πράξη απάτης.

Αξιολόγηση της έκθεσης στον κίνδυνο απάτης κατά τη διάρκεια ενός εσωτερικού ελέγχου

Κατά τη διάρκεια σχεδιασμού μιας αποστολής εσωτερικού ελέγχου, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει επίσης να εξετάσει το ενδεχόμενο απάτης. Κατά τη διενέργεια της αποστολής ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να αφιερώνουν επαρκή χρόνο για την αξιολόγηση του σχεδιασμού και της λειτουργίας των εσωτερικών δικλίδων ελέγχου για τη διαχείριση του κινδύνου απάτης. Στο πλαίσιο των τακτικών εργασιών ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να ασκούν επαγγελματική επιμέλεια κατά την αξιολόγηση των δραστηριοτήτων και να είναι σε θέση να αναγνωρίζουν τα σημάδια της απάτης.

Παρότι οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν μπορούν να γνωρίζουν την ακριβή σειρά των γεγονότων και των περιστάσεων που θα οδηγούσαν στην διάπραξη μίας απάτης, αναμένεται να βοηθήσουν τον οργανισμό στην πρόληψη της απάτης. Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να διασφαλίζει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές κατανοούν τους τρεις παράγοντες που παρακινούν τα άτομα να διαπράξουν μία απάτη

- 1. Πίεση:** Η ανάγκη που ένα άτομο προσπαθεί να ικανοποιήσει μέσω της διάπραξης απάτης, π.χ. παράλογες προθεσμίες ή προσδοκίες επιδόσεων, η ανάγκη να κρατήσει τη δουλειά του και τυχόν οικονομικές πιέσεις.
- 2. Ευκαιρία:** Η πεποίθηση ότι μια πράξη απάτης μπορεί να διαπραχθεί και να παραμείνει απαρατήρητη. Η ευκαιρία είναι συχνά αντανάκλαστική του

περιβάλλοντος ελέγχου. Οι ανεπαρκείς δικλίδες ελέγχου, η κακή διαχείριση, η έλλειψη διαδικασιών, η κατάχρηση εξουσίας και η έλλειψη επίβλεψης μπορούν να αυξήσουν τις ευκαιρίες.

3. **Εκλογίκευση:** Η ικανότητα δικαιολόγησης μίας δόλιας πράξης. Οι δράστες της απάτης μπορεί να πιστεύουν ότι τους οφείλουν ή ότι αξίζουν το κέρδος που προέρχεται από την απάτη, π.χ. αποζημίωση για υπερωρίες ή άδικη μεταχείριση

Από τους τρεις παράγοντες, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να επηρεάσουν περισσότερο τις ευκαιρίες για τη διάπραξη απάτης. Συγκεκριμένα, η ανάπτυξη προληπτικών και ανιχνευτικών δικλίδων ελέγχου μπορεί να μειώσει τον κίνδυνο για κάποιο άτομο να διαπράξει μία απάτη και αυτή να μείνει απαρατήρητη. Με το μετριασμό των ευκαιριών για τη διάπραξη απάτης, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να μειώσουν την πιθανότητα ότι οι εργαζόμενοι θα υποκύψουν σε πιέσεις για τη διάπραξη απάτης.

Η αξιολόγηση του κινδύνου απάτης απαιτεί ένα επίπεδο συλλογισμού που περιλαμβάνει την πρόβλεψη πως ο δυνητικός δράστης της απάτης μπορεί να επωφεληθεί από τις ευκαιρίες. Περιλαμβάνει επίσης τον σχεδιασμό διαδικασιών ανίχνευσης της απάτης, τις οποίες ένας δράστης να μην μπορεί να προβλέψει. Αυτές οι δραστηριότητες απαιτούν μία διερευνητική προσέγγιση που περιλαμβάνει τα ακόλουθα ερωτήματα:

- Πώς μπορεί ένας δράστης της απάτης να εκμεταλλευθεί τις αδυναμίες του συστήματος δικλίδων ελέγχου του Υπουργείου
- Πώς θα μπορούσε ένας δράστης να υπερπηδήσει ή να παρακάμψει τις δικλίδες ελέγχου
- Τι θα μπορούσε να κάνει ένας δράστης για να αποκρύψει την απάτη

Αυτό το είδος σκέψης απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να έχουν μια καλή κατανόηση των δραστηριοτήτων και των λειτουργιών της οντότητας που ελέγχουν. Η αξιολόγηση του κινδύνου απάτης γενικά περιλαμβάνει τρία βασικά στοιχεία. Αν και διαφέρουν σημαντικά από υπουργείο σε υπουργείο, αυτά τα στοιχεία είναι τα ακόλουθα:

- Ο εντοπισμός του εγγενούς κινδύνου απάτης του οργανισμού
- Η εκτίμηση της πιθανότητας επέλευσης και του αντίκτυπου του εγγενούς κινδύνου απάτης
- Η ανταπόκριση σε λογικά πιθανούς και σημαντικούς κινδύνους απάτης, τόσο εγγενείς, όσο και υπολειμματικούς

Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει επίσης να δίνουν ιδιαίτερη προσοχή σε ενδείξεις απάτης στο υπουργείο τους και όταν υπάρχουν αυτά τα σημάδια, θα πρέπει συνειδητά να αποφασίζουν ποια πρόσθετα μέτρα είναι αναγκαία

Αξιολόγηση των δυνατοτήτων του υπουργείου για τον εντοπισμό και τη διερεύνηση της απάτης

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να αξιολογεί την επάρκεια των δυνατοτήτων εντοπισμού και ανίχνευσης της απάτης του υπουργείου. Αυτό περιλαμβάνει τη διασφάλιση ότι το υπουργείο έχει θέσει σε λειτουργία δικλίδες ελέγχου για να αντιμετωπίσει τον κίνδυνο της απάτης και για να ενισχύσει την αποτελεσματικότητα του προγράμματος διαχείρισης κινδύνων απάτης του υπουργείου. Οι αποτελεσματικές

δικλίδες εντοπισμού αποτελούν ισχυρό αποτρεπτικό παράγοντα ενάντια στις δόλιες συμπεριφορές.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει επίσης να διασφαλίζει ότι υπάρχουν πολιτικές και διαδικασίες που διέπουν τη διεξαγωγή και την υποβολή εκθέσεων σχετικά με τις έρευνες περί απάτης. Η αρμοδιότητα και η εξουσία ανάληψης δραστηριοτήτων που σχετίζονται με τον εντοπισμό, την έρευνα, και την αναφορά της απάτης θα πρέπει να αναφέρονται ρητά στην πολιτική και τις διαδικασίες κατά της απάτης του υπουργείου.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να διασφαλίζει ότι η πολιτική περί απάτης περιλαμβάνει ένα συγκεκριμένο πλαίσιο που καθορίζει τις προσδοκίες, τους ρόλους και τις ευθύνες των εμπλεκόμενων αρχών. Η πολιτική περί απάτης θα πρέπει επίσης να αναθέτει με σαφήνεια στο αρμόδιο όργανο το δικαίωμα να αποκτήσει πρόσβαση σε έγγραφα, αρχεία, εργαζόμενους και ανώτερα διοικητικά στελέχη κατά την εκτέλεση των ερευνών της απάτης.

Η Ανάπτυξη της ικανότητας του εσωτερικού ελέγχου να αναγνωρίζει τα σημάδια της απάτης

Τα ανώτερα διοικητικά στελέχη πρέπει να αναγνωρίζουν ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν διαθέτουν κατ' ανάγκη όλες τις γνώσεις και τις δεξιότητες ενός επαγγελματία του οποίου η κύρια ευθύνη είναι η ανίχνευση και η διερεύνηση της απάτης. Οι εργασίες διερεύνησης (forensic work) θα πρέπει να εκτελούνται από τους ειδικούς, καθώς η μόλυνση των αποδεικτικών στοιχείων θα μπορούσε να παρεμποδίσει την εγκληματολογική ή αστυνομική έρευνα. Ωστόσο, κατά τη διεξαγωγή μιας αποστολής εσωτερικού ελέγχου, ο εσωτερικός ελεγκτής με ένα στέρεο αναλυτικό υπόβαθρο και τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, θα πρέπει να είναι σε θέση να προσδιορίσει τις «κόκκινες σημαίες» ή τα προειδοποιητικά σημάδια που συνήθως συνδέονται με την απάτη.

Ενώ οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν είναι υπεύθυνοι για την αποτροπή, τον εντοπισμό και τη διερεύνηση της απάτης, τα πρότυπα του ΙΕΕ περιέχουν ειδικές προδιαγραφές σχετικά με την απάτη:

- **Επάρκεια Γνώσεων:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να έχουν επαρκείς γνώσεις για την αξιολόγηση του κινδύνου απάτης και πώς διαχειρίζεται τα ο οργανισμός τα φαινόμενα αυτά. Ωστόσο, δεν αναμένεται να έχουν την εμπειρογνωμοσύνη ενός ατόμου του οποίου η κύρια ευθύνη είναι η ανίχνευση και η διερεύνηση της απάτης.
- **Επαγγελματική επιμέλεια:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να επιδεικνύουν την δέουσα επαγγελματική επιμέλεια λαμβάνοντας υπόψη την πιθανότητα σημαντικών λαθών, απάτης ή μη συμμόρφωσης.
- **Η υποβολή εκθέσεων προς τα ανώτερα διοικητικά στελέχη:** Οι εκθέσεις πρέπει να περιλαμβάνουν τα σημαντικά σημεία έκθεσης σε κινδύνους και τα θέματα ελέγχου, τους κινδύνους απάτης, τα θέματα διακυβέρνησης, καθώς και άλλες πληροφορίες που απαιτούνται ή ζητούνται από την ανώτερη διοίκηση.
- **Διαχείριση κινδύνων:** Οι ενέργειες του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογούν την πιθανότητα διάπραξης απάτης και να αξιολογούν πώς η οργάνωση διαχειρίζεται τον κίνδυνο απάτης.

- **Στόχοι της αποστολής ελέγχου:** Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξετάσουν την πιθανότητα σημαντικών λαθών, απάτης, μη συμμόρφωσης και άλλων ανοιγμάτων κατά τον σχεδιασμό των στόχων της αποστολής ελέγχου.

Αν και δεν μπορούν να προληφθούν όλες οι πράξεις απάτης, η έγκαιρη και γρήγορη ανίχνευση και τα κατάλληλα μέτρα μπορούν να μειώσουν τις ζημίες. Σύμφωνα με τα πρότυπα του ΙΕΕ, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να έχουν επαρκείς γνώσεις για να αξιολογήσουν τον κίνδυνο της απάτης και τον τρόπο με τον οποίο διαχειρίζεται ο οργανισμός τα φαινόμενα αυτά. Συνεπώς, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αναγνωρίσουν τα σημάδια της απάτης. Οι ειδικές γνώσεις που απαιτούνται περιλαμβάνουν τις ακόλουθες:

- μια λεπτομερή κατανόηση των λειτουργιών και δραστηριοτήτων του Υπουργείου,
- μια λεπτομερή κατανόηση των λειτουργικών τομέων του Υπουργείου, όπως οι δημόσιες συμβάσεις, η χρηματοδότηση, η διαχείριση ανθρώπινων πόρων και η ασφάλεια,
- την κατανόηση της ισχύουσας νομοθεσίας και
- τη γνώση των πολιτικών, των κανόνων και των κανονισμών.

Απαιτούνται ειδικές δεξιότητες για την αξιολόγηση του κινδύνου απάτης, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που συνδέονται συνήθως με τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Αυτές περιλαμβάνουν τις ακόλουθες:

- ισχυρές δεξιότητες συνέντευξης,
- ισχυρές ικανότητες ποσοτικής ανάλυσης,
- μια καλή κατανόηση των λογιστικών τεχνικών,
- μια ισχυρή ικανότητα κατανόησης των διαδικασιών και των αλληλεπιδράσεων τους σε ένα μεγαλύτερο υπουργείο και σε διυπουργικό πλαίσιο και
- μια καλή κατανόηση της διαχείρισης πληροφοριών και της τεχνολογίας των πληροφοριών.

Ως εκ τούτου, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να καθιερώσει και να διατηρεί την ικανότητα να αξιολογεί τον κίνδυνο της απάτης και να κατανοεί τις περιπτώσεις όπου το υπουργείο εκτίθεται σε σημαντικούς κινδύνους απάτης και να κατανοεί τη διαχείριση των εν λόγω κινδύνων από το υπουργείο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να αξιολογούν τον κίνδυνο απάτης κατά τη διάρκεια της διαδικασίας σχεδιασμού της ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων και να εξετάζουν επίσης τον κίνδυνο απάτης κατά τη φάση σχεδιασμού του κάθε ελεγκτικής αποστολής.

Σχετικά με τον εντοπισμό απάτης κατά τη διάρκεια μίας αποστολής εσωτερικού ελέγχου

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να εξασφαλίσει ότι οι ρόλοι και οι αρμοδιότητες για τη διερεύνηση της απάτης γνωστοποιούνται και γίνονται με σαφήνεια κατανοητοί. Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές του υπουργείου πρέπει να γνωρίζουν πώς να προχωρήσουν όταν ανιχνεύσουν μια πιθανή πράξη απάτης ή μάθουν για έναν ισχυρισμό απάτης. Μετά από την ανακάλυψη μιας πιθανής απάτης ή της ενημέρωσης για έναν ισχυρισμό απάτης, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να καθορίσουν εάν το περιστατικό

συνιστά ένα πρόβλημα ελλιπούς ελέγχου, ένα διοικητικό θέμα, μία αδικοπραξία ή μία πιθανή απάτη.

Κατά την έναρξη ενός εσωτερικού ελέγχου, δεν υπάρχει συνήθως υπόνοια για κάποια παρατυπία, οπότε ο έλεγχος διενεργείται με τις συνήθεις διαδικασίες. Αν διαπιστωθούν κόκκινες σημαίες κατά τη διάρκεια του ελέγχου, τότε ανακύπτουν ενδείξεις για πιθανή παραβατική συμπεριφορά. Πρόσθετοι έλεγχοι διενεργούνται για να πιστοποιηθεί η ύπαρξη και η σημασία των κόκκινων σημαιών. Εάν εμφανιστούν επιπλέον προειδοποιητικά σημάδια, η κατάσταση τείνει προς το ενδεχόμενο ύπαρξης περιστατικού απάτης. Στο σημείο αυτό, οποιαδήποτε πρόσθετη εργασία πρέπει να εκτελείται ως έρευνα και όχι ως εσωτερικός έλεγχος.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να ενημερώνεται για κάθε έλεγχο που έχει φτάσει μπροστά σε πιθανή παραβατική συμπεριφορά. Εάν η κατάσταση φαίνεται να είναι μία περίπτωση πιθανής απάτης, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να διασφαλίσει ότι οποιεσδήποτε περαιτέρω εργασίες εκτελούνται από κάποιον με τις δεξιότητες που απαιτούνται για να καθοριστεί εάν η κατάσταση συνιστά απάτη ή όχι. Εάν το περιστατικό είναι πιο σοβαρό, ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει να καθορίσει την αρμόδια αρχή που θα εκτελέσει την πιο ενδελεχή έρευνα γύρω από το περιστατικό απάτης.

Ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου θα πρέπει επίσης να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν επίγνωση των ρόλων των άλλων θέσεων εργασίας με αρμοδιότητες που σχετίζονται με απάτες, όπως ο σύμβουλος ηθικής, ο σύμβουλος ακεραιότητας, ο σύμβουλος ασφαλείας, κ.λπ. Συγκεκριμένα, οι πολιτικές, οι διαδικασίες και οι πρακτικές θα πρέπει να είναι σε θέση να:

- διασφαλίζουν ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές θα ενημερώνουν τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου για όλες τις καταγγελλόμενες πράξεις απάτης και
- να προσδιορίζουν τον τρόπο δράσης του εσωτερικού ελεγκτή, όταν μια πιθανή πράξη απάτης αποκαλύπτεται κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου.
- Όταν μια αποστολή εσωτερικού ελέγχου ανακαλύπτει μια πιθανή απάτη (και, σε κάποιο βαθμό, άλλα είδη παραβατικών συμπεριφορών), ο Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου άμεσα θα πρέπει να:
 - διασφαλίσει ότι οποιαδήποτε περαιτέρω ενέργεια ελέγχου δεν μολύνει τις πιθανές αποδείξεις,
 - διασφαλίσει ότι τα δικαιώματα όλων των εμπλεκόμενων μερών προστατεύονται,
 - να καταγράψει και να διαφυλάξει το ελεγκτικό έργο που έχει ολοκληρωθεί μέχρι εκείνη τη στιγμή,
 - να επικοινωνήσει με το αρμόδιο ανώτερο στέλεχος του υπουργείου για να αναληφθούν έρευνες κατά της απάτης,
 - να εξασφαλίσει ότι υπάρχει μια ομαλή μεταβίβαση των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου στο αρμόδιο ανώτερο στέλεχος και
 - να καθορίσει την έκταση της περαιτέρω συμμετοχής του εσωτερικού ελέγχου, π.χ. για τη συλλογή πρόσθετων πληροφοριών.

Είναι σημαντικό για τον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου να κατανοήσει ότι οι έρευνες για την απάτη δεν είναι απλά μία επέκταση των πρακτικών και διαδικασιών του ελέγχου

αλλά ότι απαιτούν εξειδικευμένες δεξιότητες, εργαλεία και διαδικασίες. Ο σκοπός της έρευνας για την απάτη δεν είναι να προβεί σε συστάσεις σχετικά με τις δικλίδες ελέγχου, αλλά να συλλέξει τα αποδεικτικά στοιχεία. Εάν η αρμοδιότητα για την έρευνα της απάτης έχει ανατεθεί στον Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου, θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μία ξεχωριστή αρμοδιότητα, διακριτή από το ρόλο του εσωτερικού ελεγκτή

Παράρτημα - Ενδεικτικό εργαλείο για την ανάθεση ρόλων και αρμοδιοτήτων

Αυτός ο πίνακας είναι ένα ενδεικτικό εργαλείο για την ανάθεση ρόλων και αρμοδιοτήτων για την αντιμετώπιση μίας ενδεχόμενης απάτης. Έχει ως στόχο να διασφαλίσει ότι όλες οι απαιτούμενες δραστηριότητες υλοποιούνται, ότι οι ρόλοι και οι αρμοδιότητες είναι κατανοητές και ότι η αλληλοεπικάλυψη των προσπαθειών ελαχιστοποιείται.

Απαιτούμενη ενέργεια	Διερευνητικό Όργανο	Εσωτερικός Έλεγχος	Χρηματοοικονομική Λογιστική	Διοίκηση
1. Εκπαίδευση και Κατάρτιση για την απάτη				Π
2. Γραμμή Συμβουλών για θέματα Ηθικής	Δ	Δ		Π
3. Τηλεφωνική γραμμή αναφοράς περιστατικών	Δ	Δ		Π
4. Δικλίδες ελέγχου για την πρόληψη της απάτης	Δ	Δ	Κ	Κ
5. Συστάσεις για την πρόληψη της απάτης	Κ	Κ	Δ	Δ
6. Προληπτικός έλεγχος για την απάτη	Δ	Π		
7. Ανάλυση κινδύνων στους ευάλωτους τομείς		Κ	Κ	Κ
8. Διερεύνηση της απάτης	Π	Δ		
9. Αξιολογήσεις συστήματος εσωτερικού ελέγχου		Π	Δ	Δ
10. Παραπομπές στις υπηρεσίες επιβολής του νόμου	Π			Δ
11. Αστική Δίκη	Δ			Π
12. Αναφορά των αποτελεσμάτων	Κ	Κ	Κ	Κ
13. Ανάλυση μετά από τη διερεύνηση της υπόθεσης	Κ	Κ		
14. Διορθωτικές ενέργειες και συστάσεις για την πρόληψη υποτροπών	Δ	Δ	Κ	Κ
15. Ανάκτηση των οφειλόμενων χρηματικών ποσών της απάτης			Π	
16. Παρακολούθηση της ανάκτησης			Π	Δ
17. Δημοσιότητα/Δελτία τύπου	Δ			Π

Υπόμνημα: Π = Πρωταρχική Ευθύνη Δ = Δευτερεύουσα Ευθύνη Κ = Κοινή Ευθύνη

Παράρτημα Η. Εργαλείο ελέγχου 8: Ερωτηματολόγιο σχετικά με τους κινδύνους απάτης που μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά τη διενέργεια μιας αποστολής εσωτερικού ελέγχου

Τίτλος έργου/ Αριθμός	Ημερομηνία Ολοκλήρωσης			Μήνας Μέρα, Χρόνος
Σχεδιασμός ελέγχου για απάτη	Ολ/ρωση	Ημ/νία	Έναρξη	Σχόλια
Η ομάδα ΕΕ έχει επαρκείς γνώσεις για την αξιολόγηση του κινδύνου απάτης και για το πώς γίνεται η διαχείριση του στον ελεγχόμενο τομέα.	<input type="checkbox"/>			
Οι κίνδυνοι απάτης συζητήθηκαν κατά τη διάρκεια της εναρκτήριας συνεδρίασης ή/και κατά τις προκαταρκτικές συνεντεύξεις.	<input type="checkbox"/>			
Η πιθανότητα σημαντικών λαθών, απάτης και μη συμμόρφωσης αναλύθηκαν για τον ελεγχόμενο τομέα.	<input type="checkbox"/>			
Κάθε σημαντική έκθεση σε κινδύνους και προβλήματα των δικλίδων ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων των κινδύνων απάτης, έχει καταγραφεί και αναφερθεί.	<input type="checkbox"/>			
Η ομάδα ΕΕ έχει αξιολογήσει το ενδεχόμενο διάπραξης απάτης στον τομέα που εξετάστηκε (συνιστάται μία συνεδρία για brainstorming).	<input type="checkbox"/>			
Η ομάδα ΕΕ αξιολόγησε τη διαχείριση της απάτης εντός του τομέα που εξετάστηκε από την άποψη των μηχανισμών πρόληψης και εντοπισμού.	<input type="checkbox"/>			
Όλοι οι τομείς, στους οποίους υπάρχει η πιθανότητα επέλευσης και επιπτώσεις από σημαντικά λάθη, απάτη ή/και μη συμμόρφωση ή/και παραβάσεων, έχουν τεκμηριωθεί και ενσωματωθεί στο πρόγραμμα ελέγχου/εργασίας.	<input type="checkbox"/>			
Όνομα: _____ Ημερομηνία: _____ Υπογραφή: Ελεγκτής				

Πρόγραμμα 1 για το ερωτηματολόγιο γύρω από την απάτη: Εκτίμηση της πιθανότητας διάπραξης απάτης

1) Έχουν βρεθεί τυχόν περιστατικά απάτης στον τομέα/στο πρόγραμμα/στη διαδικασία που αξιολογείται κατά προηγούμενους εσωτερικούς/εξωτερικούς ελέγχους ή σε αξιολογήσεις από τη διοίκηση;

Αν ναι, έχουν ληφθεί μέτρα από την διοίκηση για την αποτροπή περιστατικών απάτης;

2) Βάσει των διαθέσιμων πληροφοριών και της γνώσης της ομάδας ελέγχου, ποιες μορφές απάτης θα μπορούσαν να εμφανιστούν στον τομέα/στο πρόγραμμα/στην διαδικασία που εξετάζεται (Υπάρχει κάποια πηγή να συμβουλευτείτε για ιδέες σχετικά με ενδείξεις απάτης/κόκκινες σημαίες);

Για κάθε τύπο πιθανής απάτης, απαντήστε στις παρακάτω ερωτήσεις:

Προσδιορισμένη Πιθανή Απάτη #1

Ποιος θα μπορούσε να διαπράξει την απάτη;

Γιατί θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πώς θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πότε θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πού θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Ποια είναι η πιθανότητα ότι θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Προσδιορισμένη Πιθανή Απάτη # ...

Ποιος θα μπορούσε να διαπράξει την απάτη;

Γιατί θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πώς θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πότε θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Πού θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

Ποια είναι η πιθανότητα ότι θα μπορούσε να συμβεί αυτή η απάτη;

ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Ο ΟΟΣΑ είναι ένας μοναδικός χώρος συζητήσεων όπου οι κυβερνήσεις συνεργάζονται για την αντιμετώπιση των οικονομικών, κοινωνικών και περιβαλλοντικών προκλήσεων της παγκοσμιοποίησης. Ο ΟΟΣΑ βρίσκεται επίσης στην πρώτη γραμμή των προσπαθειών κατανόησης και βοήθειας προς τις κυβερνήσεις έτσι ώστε αυτές να ανταποκριθούν σε νέες εξελίξεις και ζητήματα, όπως η εταιρική διακυβέρνηση, η οικονομία της πληροφορίας και οι προκλήσεις ενός πληθυσμού που γηράσκει. Ο Οργανισμός παρέχει το χώρο όπου οι κυβερνήσεις μπορούν να συγκρίνουν εμπειρίες πολιτικής, να αναζητήσουν απαντήσεις σε κοινά προβλήματα, να εντοπίσουν καλές πρακτικές και να συντονίσουν εσωτερικές και διεθνείς πολιτικές.

Κράτη-μέλη του ΟΟΣΑ είναι: η Αυστραλία, η Αυστρία, το Βέλγιο, ο Καναδάς, η Χιλή, η Δημοκρατία της Τσεχίας, η Δανία, η Εσθονία, η Φινλανδία, η Γαλλία, η Γερμανία, η Ελλάδα, η Ουγγαρία, η Ισλανδία, η Ιρλανδία, το Ισραήλ, η Ιταλία, η Ιαπωνία, η Κορέα, η Λετονία, το Λουξεμβούργο, το Μεξικό, η Ολλανδία, η Νέα Ζηλανδία, η Νορβηγία, η Πολωνία, η Πορτογαλία, η Δημοκρατία της Σλοβακίας, η Σλοβενία, η Ισπανία, η Σουηδία, η Ελβετία, η Τουρκία, το Ηνωμένο Βασίλειο και οι Ηνωμένες Πολιτείες. Η Ευρωπαϊκή Ένωση συμμετέχει στις εργασίες του ΟΟΣΑ.

Οι Εκδόσεις του ΟΟΣΑ διαδίδουν ευρέως τα αποτελέσματα της συλλογής στατιστικών στοιχείων και της έρευνας, εκ μέρους του Οργανισμού, σε θέματα οικονομικά, κοινωνικά και περιβαλλοντικά, όπως επίσης και τις Διεθνείς Συμβάσεις, τις κατευθύνσεις και τα πρότυπα τα οποία συμφωνούνται από τα μέλη του.

Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση

Το παρόν Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου σχεδιάστηκε για να υποστηρίξει τον εκσυγχρονισμό και την τυποποίηση των διαδικασιών της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου στους ελληνικούς δημόσιους οργανισμούς. Το εγχειρίδιο περιλαμβάνει μια σειρά πρακτικών προτύπων και διεργασιών παρέχοντας σαφή καθοδήγηση ως προς τα παρακάτω ζητήματα: 1) εγκαθίδρυση μίας σύγχρονης και αποτελεσματικής λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου στους δημόσιους οργανισμούς, 2) δημιουργία προγράμματος ελεγκτικής δράσης βάσει αξιολόγησης κινδύνων, 3) διενέργεια αξιολόγησης κινδύνων απάτης, 4) υποστήριξη των οργανισμών και των προγραμμάτων κατά την προετοιμασία του ελέγχου, και 5) ολοκλήρωση ενός επιτυχημένου ελέγχου από το στάδιο του σχεδιασμού μέχρι και τα στάδια της διενέργειας και υποβολής της έκθεσης ελέγχου.

Consult this publication on line at <https://doi.org/10.1787/9789264309715-el>.

This work is published on the OECD iLibrary, which gathers all OECD books, periodicals and statistical databases. Visit www.oecd-ilibrary.org for more information.

