



Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας
Τμήμα Οικονομικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής



**Η συμβολή του θεσμού του εσωτερικού ελέγχου στη
βελτιστοποίηση του δημοσιονομικού ελέγχου που
ασκείται από το Υπουργείο Οικονομικών**

Διπλωματική Εργασία
από τον Δημοσθένη Αντωνόπουλο

A.M. : M021620007

Υπό την επίβλεψη της Καθηγήτριας Ελένης Βρέντζου

Υπεύθυνη Δήλωση πρωτοτυπίας μεταπτυχιακής διπλωματικής εργασίας

Υπεύθυνη δήλωση

Ο υπογράφων, Δημοσθένης Αντωνόπουλος

Βεβαιώνω ότι είμαι συγγραφέας αυτής της μεταπτυχιακής διπλωματικής εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της, είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην μεταπτυχιακή διπλωματική εργασία. Επίσης έχω αναφέρει τις όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε αυτές αναφέρονται ακριβώς είτε παραφρασμένες. Επίσης βεβαιώνω ότι αυτή η πτυχιακή εργασία προετοιμάστηκε από εμένα προσωπικά ειδικά για τις απαιτήσεις του Διατμηματικού Προγράμματος μεταπτυχιακών σπουδών στην «Λογιστική και Ελεγκτική» Τμήματα Οικονομικών Επιστημών-Χρηματοοικονομικής και Λογιστικής, Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας

Βόλος 2021

DIMOSTHENIS ANTONOPOULOS
30.12.2021 12:49

Δημοσθένης Αντωνόπουλος

Ευχαριστώ θερμά:

Την επιβλέπουσα Καθηγήτρια του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας και συνάδελφο μου Διευθύντρια
Φορολογικής Πολιτικής του Υπ. Οικονομικών

κα Ελένη Βρέντζου

για την βοήθεια, τις γνώσεις και τις οδηγίες της που μου προσέφερε για την επιτυχή εκπόνηση της
εργασίας

Επίσης ευχαριστώ θερμά:

1. Την πολύ καλή φίλη και συνάδελφο μου, Δημοσιονομικό Ελεγκτή Υπ. Οικονομικών και
υποψήφια Διδάκτορα Παν. Θεσσαλίας,

κα Παναγιώτα Μητροπούλου

2. Τον πολύ καλό φίλο μου, Πιστοποιημένο Εσωτερικό Ελεγκτή Υπ. Οικονομικών,

κ. Αντώνη Πανηγύρη

οι οποίοι με χαρά μοιράστηκαν μαζί μου τις πολύτιμες γνώσεις τους στον θεματικό τομέα της
Ελεγκτικής

Αφιερώνεται:

Στην σύζυγο μου

Jolanta Ciemiega

η οποία επωμίζεται ακούραστα τα οικογενειακά βάρη, στηρίζοντας την προσπάθεια να
διευρύνω τις γνώσεις μου

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ	5
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ	6
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	7
ABSTRACT	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	9
ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ	9
1.1 Ορισμός Δημόσιου Τομέα.....	9
1.2 Η έννοια της γενικής κυβέρνησης.....	9
1.3 Έλεγχος δημοσίων φορέων.....	11
1.4 Είδη ελέγχων	12
1.5 Σύστημα εσωτερικού ελέγχου	13
1.6 Μοντέλο τριών γραμμών άμυνας.....	14
1.7 Αρχές Μοντέλου Τριών Γραμμών Άμυνας	15
1.8 Βασικοί Ρόλοι στο Μοντέλο Τριών Γραμμών Άμυνας	17
1.9 Σχέσεις μεταξύ των βασικών ρόλων του μοντέλου τριών γραμμών άμυνας.....	19
1.10 Εφαρμογή του Μοντέλου.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	22
Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	22
2.1 Εισαγωγή	22
2.2 Επιτροπή ελέγχου.....	22
2.3 Έννοια του εσωτερικού ελέγχου	23
2.4 Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου	24
2.5 Το πλαίσιο COSO 2013.....	25
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	35
CONTINUOUS AUDITING	35
3.1 Βιβλιογραφική ανασκόπηση της εξέλιξης στον έλεγχο βασισμένο στην τεχνολογία.....	35
3.2 Συνεχής έλεγχος (CA)	36
3.3 Οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του Continuous Auditing	38
3.4 Στάδια της διαδικασίας εφαρμογής του Continuous Auditing.....	38
3.5 Οι κύριες φάσεις της διαδικασίας ανάπτυξης του Continuous Auditing.....	40

3.6	Σημεία διασύνδεσης Continuous Auditing	41
3.7	Στόχοι του Continuous Auditing	43
3.8	Ελεγκτική διαδικασία εντός του Continuous Auditing	44
3.8.1	Διαδικασία σχεδιασμού του πεδίου ελέγχου	44
3.8.2	Διενέργεια ελέγχου	45
3.8.3	Έκθεση ελέγχου και παρακολούθηση των συστάσεων	45
3.9	Πλεονεκτήματα του Continuous Auditing	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4		47
ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ		47
4.1	Εξωτερικός Δημοσιονομικός Έλεγχος	47
4.2	Φύση και Αρμοδιότητες Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων	48
4.3	Διαδικασία διενέργειας τακτικών Δημοσιονομικών Ελέγχων	51
4.4	Πεδίο Ελέγχου της Γ.Δ.Δ.Ε.	52
4.5	Αποτύπωση του ελεγκτικού έργου της Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων	53
4.6	Ποσοτική διάσταση του ελεγκτικού έργου της Γ.Δ.Δ.Ε.	55
4.7	Πρόταση επιτάχυνσης και βελτιστοποίησης του ελεγκτικού έργου της Γ.Δ.Δ.Ε.	55
4.7.1	Θεωρητικό Υπόβαθρο πρότασης	55
4.7.2	Υπόδειγμα προτεινόμενης ελεγκτικής διαδικασίας	57
4.7.3	Μέθοδος Βαθμολόγησης του Φορέα	59
4.8	Οφέλη από την εφαρμογή της διαδικασίας	63
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5		68
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ		68
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		69
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α΄		71
A.1.	Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Συστήματος Λειτουργίας	71
A.2.	Ερωτηματολόγιο Εσωτερικού Ελέγχου	71
A.3.	Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Εκπόνησης Μελετών	71
A.4.	Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Κατασκευαστικών Έργων	71
A.5.	Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Διενέργειας Προμηθειών	71
A.6.	Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Μισθοδοσίας	71

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα	Σελίδα
Διάγραμμα 1: Ορισμός Δημόσιας Επιχείρησης	11
Διάγραμμα 2: Οριοθέτηση του Δημόσιου Τομέα	12
Διάγραμμα 3: Μοντέλο τριών γραμμών άμυνας	21
Διάγραμμα 4: Το πλαίσιο COSO 2013	25
Διάγραμμα 5: Σχεδιασμός εσωτερικού ελέγχου	27
Διάγραμμα 6: Σύνοψη εργασιών εσωτερικού ελέγχου	32
Διάγραμμα 7: Ανάπτυξη μοντέλου συνεχούς ελέγχου	40
Διάγραμμα 8: Σημεία Διασύνδεσης συνεχούς ελέγχου	42
Διάγραμμα 9: Στόχοι συνεχούς ελέγχου	43
Διάγραμμα 10: Αρχές Δημοσιονομικής Διακυβέρνησης	48
Διάγραμμα 11: Οργανόγραμμα Γ.Δ.Δ.Ε.	49
Διάγραμμα 12: Στρατηγικοί στόχοι Γ.Δ.Δ.Ε.	50
Διάγραμμα 13: Ελεγκτική δραστηριότητα Γ.Δ.Δ.Ε.	51
Διάγραμμα 12: Γράφημα Balanced Scorecard Γ.Δ.Δ.Ε	58
Διάγραμμα 13: Προτεινόμενη διαδικασία	63

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας	Σελίδα
Πίνακας 1: Συνιστώσες και Αρχές Εσωτερικού Ελέγχου	26
Πίνακας 2: Σύγκριση παραδοσιακού και συνεχούς ελέγχου	37
Πίνακας 3: Ουσιαστικά ευρήματα	53
Πίνακας 4: Ουσιαστικά ευρήματα ανά θεματική ενότητα	54
Πίνακας 5: Βαθμολόγηση Ερωτηματολογίων	60
Πίνακας 6: Βαθμολογική κατάταξη των φορέων	60
Πίνακας 7: Παράδειγμα βαθμολόγησης φορέα	62

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Με αφορμή την θεσμοθέτηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στο σύνολο των φορέων του Ελληνικού Δημοσίου, η παρούσα εργασία παρουσιάζει το πλαίσιο διεξαγωγής του ελέγχου αυτού και την συνολική αναβάθμιση της διαχείρισης των φορέων, η οποία επιτυγχάνεται με την εφαρμογή του μοντέλου των τριών γραμμών άμυνας. Μεταξύ του συνόλου των καινοφανών βέλτιστων πρακτικών, επιβεβαιώνεται η υψηλή προστιθέμενη αξία του ελέγχου σαν μηχανισμού πρόληψης και όχι καταστολής αλλά και η διασφάλιση στην παροχή της ελεγκτικής γνώμης, σαν απόρροια της ταχείας αξιολόγησης του συνόλου των ελεγκτικών τεκμηρίων που προσφέρει το μοντέλο του συνεχούς ελέγχου. Με τα δεδομένα αυτά, προτείνεται νέα διαδικασία διεξαγωγής του δημοσιονομικού ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία φιλοδοξεί να βελτιστοποιήσει ποσοτικά και ποιοτικά την αποτελεσματικότητα του ελέγχου αυτού.

Key Words: Εσωτερικός Έλεγχος, Συνεχής Έλεγχος, Δημοσιονομικός Έλεγχος

ABSTRACT

Following the institutionalization of the internal control function in all the bodies of the Greek State, the present work demonstrates this framework and the public oddities' managerial upgrade, which is achieved by the implementation of the three-line model. Among all the new best practices, I underline the value-added control function as a preventive rather than a repressive mechanism and the high audit assurance, as a result of the quick and thorough evaluation of the audit evidence, that continuous audit model can provide. On this basis, I propose a new fiscal audit procedure for the Ministry of Finance, which aims to optimize the effectiveness of this audit quantitatively and qualitatively.

Key Words: internal audit, continuous audit, fiscal control

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην εποχή της παγκόσμιας οικονομικής ανάπτυξης, των δυναμικών κοινωνικοοικονομικών, και τεχνολογικών αλλαγών, καθώς και τις επαναστατικές προόδους της πληροφορικής, ο δημόσιος τομέας συνεχίζει να αποτελεί μια πολύ σημαντική οικονομική οντότητα. Ιδιαίτερα, σε ένα δημοκρατικό σύστημα, ο δημόσιος τομέας παρέχει την δυνατότητα στους πολίτες να εκφράσουν τις προτιμήσεις τους όσον αφορά τα αγαθά που θα τους παρέχει το κράτος. Τα μοντέλα οικονομικής ανάπτυξης αναφέρονται οπωσδήποτε στην αποτελεσματικότητα της διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών και την παρεχόμενη ποιότητα των δημόσιων υπηρεσιών. Η αποτελεσματική και αποδοτική παροχή των δημοσίων υπηρεσιών είναι ένας από τους θεμελιώδεις στόχους των Κρατών.

Προκειμένου να αυξηθεί η αποτελεσματικότητα και η αποδοτικότητα της διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών στις χώρες του ΟΟΣΑ, ο νομοθέτης θέσπισε την υποχρέωση της διασφάλισης ενός αποτελεσματικού και αποδοτικού ελέγχου της διαχείρισης των δημόσιων φορέων, ανάλογο με τους κινδύνους που αντιμετωπίζουν κατά την λειτουργία τους. Ο εσωτερικός έλεγχος, μεταξύ των άλλων, αποτελεί εργαλείο για τη μέτρηση της αποδοτικής και αποτελεσματικής λειτουργίας του διαχειριστικού ελέγχου, παρέχοντας στήριξη στις οντότητες να πετύχουν τους στόχους τους.¹

¹ Postula M. et al. (2020). Internal Audit as a Tool to Improve the Efficiency of Public Service

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

1.1 Ορισμός Δημόσιου Τομέα

Η σαφής οριοθέτηση του Δημόσιου Τομέα είναι ιδιαίτερης σημασίας θέμα, το οποίο έχει κατ' επανάληψη απασχολήσει το διοικητικό, το δημοσιονομικό και το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η διαδικασία της οριοθέτησης αυτής εξακολουθεί να είναι δυναμική, γεγονός που αποδεικνύεται από τον μεγάλο αριθμό αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας, το οποίο καλείται να αποφασίσει, εάν συγκεκριμένες νομικές οντότητες ανήκουν στον Δημόσιο Τομέα ή όχι.²

Ο βασικός νόμος 4270/2014, ο οποίος ορίζει τις αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας και συγκεκριμένα το άρθρο 14 αυτού, όπως έχει αντικατασταθεί με το άρθρο 10 παρ.2 Ν.4337/2015, ορίζει ότι:

“Ο Δημόσιος τομέας περιλαμβάνει τη Γενική Κυβέρνηση, τα εκτός αυτής νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΝΠΔΔ), καθώς και τις εκτός αυτής δημόσιες επιχειρήσεις και οργανισμούς του Κεφαλαίου Α` του ν. 3429/2005, ανεξαρτήτως εάν έχουν εξαιρεθεί από την εφαρμογή του.”³

1.2 Η έννοια της γενικής κυβέρνησης

Η εισαγωγή της έννοιας της Γενικής Κυβέρνησης, αποτέλεσε την βάση της δημοσιονομικής μεταρρύθμισης στην χώρα μας. Ενέταξε σε κοινό δημοσιονομικό πλαίσιο μεγάλο μέρος φορέων του δημοσίου τομέα, με άμεσο αποτέλεσμα την διεύρυνση του πεδίου άσκησης της αρμοδιότητας του Υπουργείου Οικονομικών να συντονίζει και να εποπτεύει την δημοσιονομική πολιτική.⁴

Ο ορισμός της Γενικής κυβέρνησης περιγράφεται στον Κανονισμό 549/2013 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής:

“Ο τομέας της γενικής κυβέρνησης περιλαμβάνει όλες τις θεσμικές μονάδες που είναι παραγωγικοί λοιπού μη εμπορεύσιμου προϊόντος των οποίων η παραγωγή προορίζεται για ατομική και συλλογική κατανάλωση και που χρηματοδοτούνται κυρίως από υποχρεωτικές πληρωμές εκ μέρους μονάδων

² Πρεβεδούρου Μ. (2020). Έννοια και οριοθέτηση του δημόσιου τομέα

³ Ελληνικό Κοινοβούλιο, Νόμος 4270/2014, άρθρο 14

⁴ Σπανού Κ. (2018). Μεταρρυθμίσεις στη Δημόσια Διοίκηση στη Διάρκεια της Κρίσης

που ανήκουν σε άλλους τομείς, καθώς και τις θεσμικές μονάδες που ασχολούνται κυρίως με την αναδιανομή του εθνικού εισοδήματος και πλούτου.”⁵

Με βάση τον ορισμό αυτό, αλλά και την επιπλέον εξειδίκευση που παρέχει ο παραπάνω Κανονισμός, η Γενική Κυβέρνηση στην Ελλάδα περιλαμβάνει:

- Την Κεντρική Κυβέρνηση στην οποία εντάσσονται οι φορείς της Εκτελεστικής, της Νομοθετικής και της Δικαστικής Εξουσίας
- Την Τοπική Αυτοδιοίκηση
- Τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης

Στην Κεντρική Κυβέρνηση και στην Τοπική Αυτοδιοίκηση περιλαμβάνονται Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π.Ι.Δ.), μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με ένα τουλάχιστον από τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

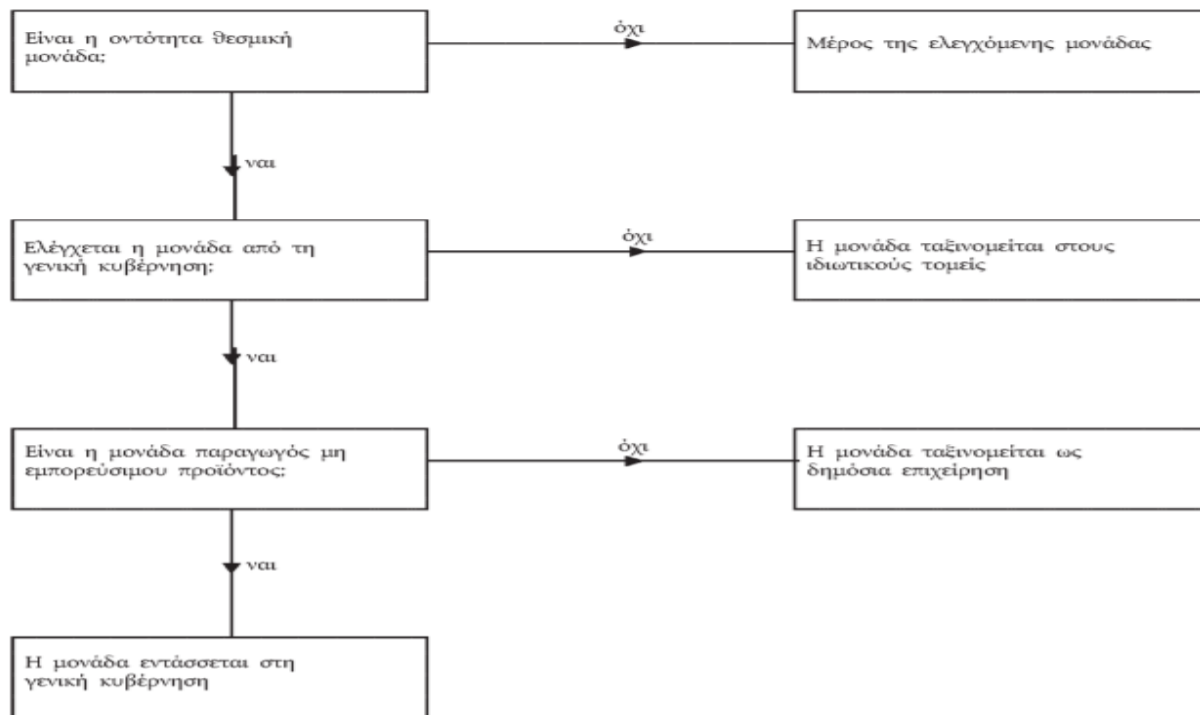
- Η Κεντρική Κυβέρνηση ορίζει τα πρόσωπα που ασκούν τη διοίκηση
- Η κρατική εποπτεία ορίζεται από το καταστατικό τους ή με σύμβαση
- Η κρατική επιχορήγηση καλύπτει ποσοστό άνω του 50% του ετήσιου προϋπολογισμού τους
- Η έκθεση τους σε επιχειρηματικό κίνδυνο καλύπτεται με κρατική εγγύηση

Επίσης στην Κεντρική Κυβέρνηση και στην Τοπική Αυτοδιοίκηση περιλαμβάνονται Δημόσιες Επιχειρήσεις. Η κατάταξη ενός θεσμικού φορέα στην κατηγορία των Δημοσίων Επιχειρήσεων γίνεται με την διαδικασία που περιγράφεται στο διάγραμμα 1. Σύμφωνα με αυτό, Δημόσια Επιχείρηση είναι η θεσμική οντότητα, η οποία παράγει εμπορεύσιμο προϊόν/υπηρεσία, ενώ παράλληλα ασκείται Δημόσιος Έλεγχος. Ο έλεγχος της θεσμικής οντότητας ορίζεται ως η ικανότητα καθορισμού από την ίδια της γενικής πολιτικής ή του προγράμματός της. Περαιτέρω με τον ν. 3429/2005, οι Δημόσιες Επιχειρήσεις που ανήκουν στον Δημόσιο Τομέα είναι Ανώνυμες Εταιρείες, μη εισηγμένες σε Χρηματιστήριο, με ένα τουλάχιστον από τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Το κράτος ελέγχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου στη γενική συνέλευση
- Το κράτος διορίζει το ήμισυ πλέον ενός των μελών του διοικητικού της συμβουλίου
- Το κράτος χρηματοδοτεί την ετήσια δραστηριότητά της σε ποσοστό άνω του 50%.

⁵ Ευρωπαϊκή Επιτροπή, Κανονισμός 549/2013

Διάγραμμα 1: Κατάταξη θεσμικού φορέα στην κατηγορία των δημοσίων επιχειρήσεων



Πηγή: Κανονισμός Ευρωπαϊκής Επιτροπής 549/2013

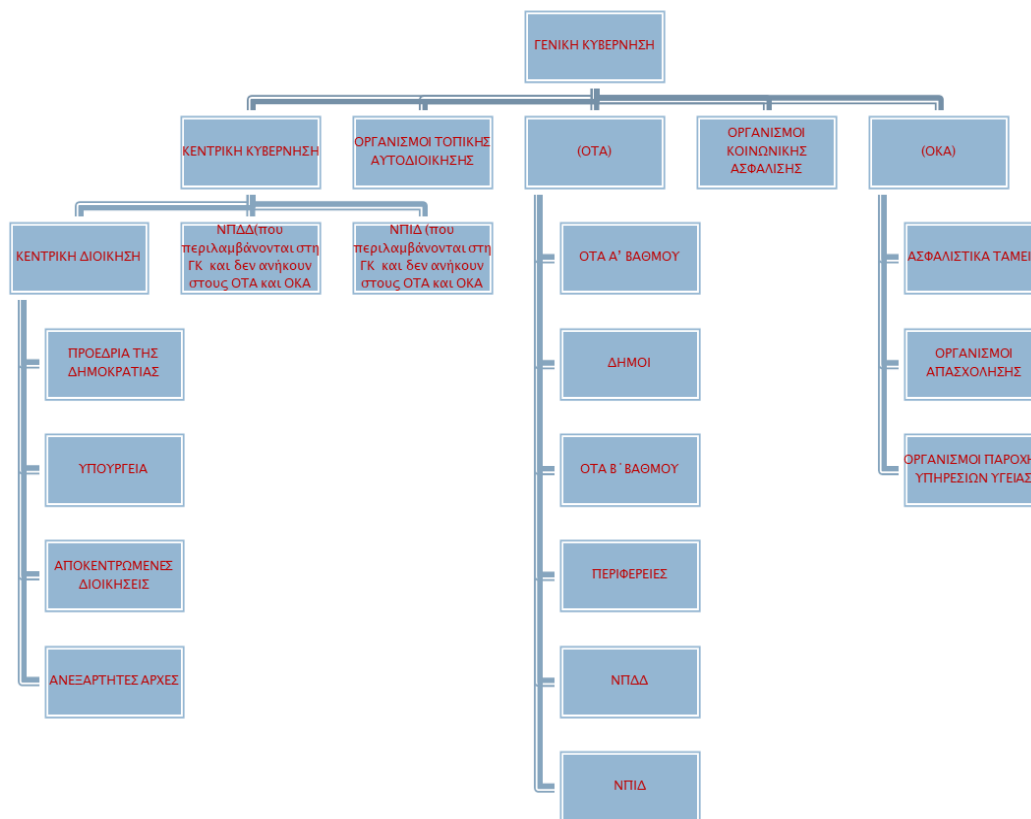
Με βάση τα παραπάνω το διάγραμμα 2 παρουσιάζει την έκταση του Δημόσιου Τομέα στην Ελλάδα.

1.3 Έλεγχος δημοσίων φορέων

Σύμφωνα με τον International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), ο έλεγχος του δημόσιου τομέα μπορεί να οριστεί η συστηματική διαδικασία αντικειμενικής απόκτησης και αξιολόγησης αποδεικτικών στοιχείων για να διαπιστωθεί, εάν οι φορείς του δημοσίου, ενεργώντας εντός του πραγματικού περιβάλλοντος λειτουργίας τους, συμμορφώνονται με καθορισμένα από το κράτος κριτήρια. Ο έλεγχος του δημόσιου τομέα είναι απαραίτητος, γιατί παρέχει στην εποπτεύουσα αρχή ανεξάρτητες και αντικειμενικές αξιολογήσεις σχετικά με τη διαχείριση και εκτέλεση κυβερνητικών πολιτικών, προγραμμάτων ή λειτουργιών.⁶

⁶ INTOSAI, ISSAI 100 (2019). Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Διάγραμμα 2:Οριοθέτηση του Δημόσιου Τομέα



Πηγή: Ε. Βρέντζου, Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης

1.4 Είδη ελέγχων

Σύμφωνα με τα πρότυπα του INTOSAI, τα βασικά είδη ελέγχων στον δημόσιο τομέα είναι τα ακόλουθα:⁷

Ο χρηματοοικονομικός έλεγχος, ο οποίος παρέχει τη διαβεβαίωση, ότι οι οικονομικές πληροφορίες μιας οικονομικής οντότητας παρουσιάζονται σύμφωνα με το ισχύον πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς και το ρυθμιστικό πλαίσιο. Αυτό επιτυγχάνεται με τη συγκέντρωση επαρκών και κατάλληλων ελεγκτικών τεκμηρίων που επιτρέπουν στον ελεγκτή να εκφράσει γνώμη, εάν οι οικονομικές πληροφορίες είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη ανακρίβεια λόγω απάτης ή λάθους.

⁷ INTOSAI, ISSAI 100 (2019). Fundamental Principles of Public-Sector Auditing

Ο έλεγχος συμμόρφωσης, ο οποίος παρέχει τη διαβεβαίωση, ότι ένας φορέας ακολουθεί τις αρχές που προσδιορίζονται σαν κριτήριο ορθής λειτουργίας. Ο έλεγχος αυτός αξιολογεί, εάν οι δραστηριότητες, οι οικονομικές συναλλαγές του φορέα είναι, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνες με τις αρχές που διέπουν την ελεγχόμενη οντότητα. Αυτές οι αρχές μπορεί να περιλαμβάνουν κανόνες, νόμους και κανονισμούς, αποφάσεις, καταστατικό λειτουργίας ή τις γενικές αρχές που διέπουν τη χρηστή οικονομική διαχείριση του δημόσιου τομέα και τον κώδικα δεοντολογίας των δημοσίων υπαλλήλων.

Ο έλεγχος απόδοσης εστιάζει στο κατά πόσο οι παρεμβάσεις, τα προγράμματα και οι θεσμοί λειτουργούν σύμφωνα με τις αρχές της οικονομικότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας, ενώ αξιολογεί τα υπάρχοντα περιθώρια βελτίωσης. Η απόδοση εξετάζεται βάσει κατάλληλων κριτηρίων, αναλύονται τα αίτια των αποκλίσεων από αυτά και δίνονται συστάσεις για βελτίωση.

Στην παρούσα εργασία θα ασχοληθούμε με τις δύο πρώτες μορφές ελέγχου.

Όλοι οι έλεγχοι του δημόσιου τομέα μπορούν να κατηγοριοποιηθούν σε δύο διαφορετικούς τύπους ανάθεσης ελέγχου:

- Το εσωτερικό έλεγχο, ο οποίος αναφέρεται στην διοίκηση του φορέα και την εποπτεύουσα αρχή
- Το εξωτερικό έλεγχο, ο οποίος αναφέρεται στην εκτελεστική εξουσία και την Βουλή.

Τέλος, ανάλογα με το ερευνώμενο αντικείμενο, ο έλεγχος στους δημόσιους φορείς διακρίνεται σε:

- Τακτικό έλεγχο οικονομικής διαχείρισης και εν γένει λειτουργίας του φορέα, χωρίς την εκ των προτέρων ύπαρξη υπόνοιας για απάτη.
- Τον έκτακτο έλεγχο πιθανότητας διάπραξης απάτης, συνήθως μετά από καταγγελία ή εισαγγελική παραγγελία.

1.5 Σύστημα εσωτερικού ελέγχου

Ο νόμος 4795/2021 εισάγει για πρώτη φορά στο δημόσιο τομέα την έννοια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα. Σύμφωνα με αυτόν:

“Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου είναι το πλέγμα των λειτουργιών και διαδικασιών, καθώς και των δικλίδων ελέγχου που υιοθετεί ο φορέας και είναι σχεδιασμένο για να παρέχει εύλογη διαβεβαίωση στον φορέα για την επίτευξη των στόχων του σχετικά με την: α) αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των επιχειρησιακών του λειτουργιών, β) αξιοπιστία των οικονομικών και λοιπών αναφορών, γ) συμμόρφωση με τους νόμους, τους κανονισμούς και τις πολιτικές που διέπουν τη λειτουργία του. 2. Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να λαμβάνει υπόψη του τα γενικώς αποδεκτά Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O., καθώς και τις καλές πρακτικές, που διαμορφώνονται από φορείς, όπως η Επιτροπή C.O.S.O. (Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission - C.O.S.O.) και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors - I.I.A.).”⁸

Επομένως, το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αφορά την συνολική λειτουργία του φορέα και το σύνολο των δρώντων σε αυτόν, από την ανώτατη διοίκηση έως το κατώτατο προσωπικό. Το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου λειτουργεί σύμφωνα με το μοντέλο των τριών γραμμών άμυνας.

1.6 Μοντέλο τριών γραμμών άμυνας

Οι φορείς γενικής κυβέρνησης αποσκοπούν στην παροχή αποτελεσματικών δημοσίων υπηρεσιών, με οικονομικά αποδοτικό τρόπο, δεδομένου ότι η λειτουργία τους συνεπάγεται φορολογικό κόστος για τους πολίτες. Η οργανωτική επίβλεψη ανατίθεται σε ένα διοικητικό όργανο, στο οποίο εκχωρούνται πόροι και εξουσίες για να προβεί στις κατάλληλες ενέργειες για την εκπλήρωση του σκοπού του φορέα, διαχειριζόμενο τον κίνδυνο που συνδέεται με την λειτουργία του. Για να επιτευχθεί αυτό, χρειάζονται αποτελεσματικές δομές και διαδικασίες διοίκησης. Το διοικητικό όργανο βασίζεται στον εσωτερικό έλεγχο για την παροχή ανεξάρτητης, αντικειμενικής διασφάλισης, αλλά και συμβουλευτικών υπηρεσιών για όλα τα διαχειριστικά θέματα, αλλά και τον τρόπο συνολικής βελτίωσης.

Το μοντέλο των τριών γραμμών άμυνας βοηθά τους φορείς να εντοπίσουν δομές και διαδικασίες που συμβάλλουν στην επίτευξη των στόχων και διευκολύνουν την ισχυρή διακυβέρνηση και τη διαχείριση κινδύνου. Το μοντέλο ισχύει για όλους τους φορείς και βελτιστοποιείται από:

⁸ Ελληνικό Κοινοβούλιο, ν.4795/2021

- Την υιοθέτηση μιας προσέγγισης βασισμένης σε αρχές που προσιδιάζουν στους στόχους και τις ιδιαιτερότητες του φορέα.
- Την αναγνώριση της συμβολής της διαχείρισης κινδύνου, στην επίτευξη των στόχων του φορέα, στη δημιουργία υπεραξίας γι' αυτόν, καθώς και στη διατήρηση της.
- Τη σαφή κατανόηση των ρόλων και των ευθυνών που αντιπροσωπεύονται στο μοντέλο και των σχέσεων μεταξύ τους.
- Τα μέτρα εφαρμογής για να διασφαλιστεί ότι οι δραστηριότητες και οι στόχοι του φορέα είναι σύμφωνες με το δημόσιο συμφέρον.⁹

1.7 Αρχές Μοντέλου Τριών Γραμμών Άμυνας

Αρχή 1: Εποπτεύουσα αρχή

Η εποπτεύουσα αρχή ενός φορέα γενικής κυβέρνησης θεσπίζει κατάλληλες δομές και διαδικασίες που εξασφαλίζουν:

- Τη λογοδοσία προς την Βουλή, έτσι ώστε να εξασφαλίζεται η διαφάνεια της διακυβέρνησης.
- Την υποστήριξη της διοίκησης του φορέα για την επίτευξη των στόχων του, μέσω της θέσπισης αποδοτικού πλαισίου λειτουργίας με βάση την ανάλυση κινδύνου του φορέα και την αποδοτικότητα των διατιθέμενων πόρων.
- Την θέσπιση λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, η οποία παρέχει διαφάνεια και εμπιστοσύνη και προωθεί την περαιτέρω βελτίωση, μέσω του συνεχούς ελέγχου και του διορατικού σχεδιασμού.

Αρχή 2: Ο ρόλος της εποπτεύουσας αρχής

Η εποπτεύουσα αρχή διασφαλίζει:

- Την ύπαρξη κατάλληλων δομών και διαδικασιών για την αποτελεσματική διακυβέρνηση.
- Την προσαρμογή των οργανωτικών στόχων και δραστηριοτήτων με την αποστολή του φορέα.
- Την τήρηση του νομικού και κανονιστικού πλαισίου που διέπει την λειτουργία του φορέα.
- Την θέσπιση μιας ανεξάρτητης, αντικειμενικής και ικανής λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, η οποία να παρέχει διασφάλιση για την πρόοδο προς την επίτευξη των στόχων.

⁹ ΠΑ. (2020). The revised ΠΑ's Three Lines Model

Αρχή 3: Η ευθύνη της διοίκησης

Η διοίκηση επιτυγχάνει τους οργανωτικούς στόχους ασκώντας τους ρόλους της πρώτης και της δεύτερης γραμμής, οι οποίοι μπορούν να συνδυαστούν ή να διαχωριστούν.

Ο ρόλος της πρώτης γραμμής αφορά την παροχή υπηρεσιών προς τους πολίτες περιλαμβανομένης τη λειτουργίας υποστήριξης.

Ο ρόλος της δεύτερης γραμμής παρέχει υποστήριξη στη διαχείριση του κινδύνου.

Ο ρόλος της δεύτερης γραμμής μπορεί να ανατεθεί σε ειδικούς που διαθέτουν εξειδικευμένη τεχνογνωσία. Επίσης μπορεί να επικεντρωθεί σε συγκεκριμένους στόχους διαχείρισης κινδύνου, όπως τη συμμόρφωση με το νομικό και κανονιστικό πλαίσιο, την αποδεκτή ηθική συμπεριφορά, τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, την ασφάλεια πληροφοριών και τεχνολογίας, την βιωσιμότητα και τη διασφάλιση της ποιότητας. Ωστόσο, η ευθύνη για τη διαχείριση του κινδύνου παραμένει μέρος του ρόλου πρώτης γραμμής και εντός του πεδίου εφαρμογής της διαχείρισης.¹⁰

Αρχή 4: Εσωτερικός έλεγχος

Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει ανεξάρτητη και αντικειμενική διασφάλιση και συμβουλευτικές υπηρεσίες, σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα της διακυβέρνησης και της διαχείρισης κινδύνου. Αυτό επιτυγχάνεται, μέσω της κατάλληλης εφαρμογής συστηματικών και πειθαρχημένων διαδικασιών, της τεχνογνωσίας και της διορατικότητας. Η αναφορά των ευρημάτων του εσωτερικού ελέγχου στη διοίκηση αποσκοπεί στην ενθάρρυνση αλλά και στη διευκόλυνση της προσπάθειας συνεχούς βελτίωσης.

Αρχή 5: Ανεξαρτησία εσωτερικού ελέγχου

Η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου από τη διοικητική ιεραρχία και διαδικασία είναι κρίσιμη για την αντικειμενικότητα και την αξιοπιστία του. Αυτό διασφαλίζεται με την απεριόριστη πρόσβαση σε άτομα, πόρους και δεδομένα που απαιτούνται για την ολοκλήρωση του έργου του και την απουσία κάθε παρέμβασης στον σχεδιασμό και την υλοποίηση του ελέγχου.

¹⁰ ΠΑ. (2020). The revised IIA's Three Lines Model

Αρχή 6: Δημιουργία προστιθέμενης αξίας

Όλοι οι ρόλοι συνεργάζονται συλλογικά συμβάλλοντας στη δημιουργία προστιθέμενης αξίας στο φορέα, διασφαλίζοντας τους πόρους των πολιτών. Η συνεργασία επιτυγχάνεται μέσω της επικοινωνίας, με τρόπο που να διασφαλίζει την αξιοπιστία, τη συνοχή και τη διαφάνεια.

1.8 Βασικοί Ρόλοι στο Μοντέλο Τριών Γραμμών Άμυνας

Οι φορείς γενικής κυβέρνησης παρουσιάζουν ιδιαιτερότητες ως προς τον τρόπο λειτουργίας τους. Ωστόσο, οι ακόλουθοι βασικοί ρόλοι υψηλού επιπέδου αποτελούν την βάση λειτουργίας του μοντέλου των Τριών Γραμμών Άμυνας.

Εποπτεύουσα Αρχή

1. Επικοινωνεί με διαφάνεια με σκοπό την επίτευξη των στόχων.
2. Καλλιεργεί την κουλτούρα που προάγει την ηθική συμπεριφορά και την υπευθυνότητα.
3. Καθιερώνει δομές και διαδικασίες για τη διαφανή διακυβέρνηση.
4. Προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την επίτευξη των στόχων του φορέα.
5. Διατηρεί την επίβλεψη της συμμόρφωσης στο νομικό και κανονιστικό πλαίσιο.
6. Καθιερώνει και επιβλέπει μια ανεξάρτητη, αντικειμενική και ικανή λειτουργία εσωτερικού ελέγχου.
7. Καθορίζει του επίπεδο κινδύνου και ασκεί επίβλεψη της διαχείρισης κινδύνου (συμπεριλαμβανομένου του εσωτερικού ελέγχου).¹¹

Διοίκηση του φορέα

1. Ρόλοι πρώτης γραμμής

- Λογοδοτεί προς την εποπτεύουσα αρχή.
- Καθοδηγεί και κατευθύνει ενέργειες (συμπεριλαμβανομένης της διαχείρισης του κινδύνου) και την εφαρμογή πόρων για την επίτευξη των στόχων του οργανισμού.
- Διατηρεί συνεχή διάλογο με τη διοίκηση και αναφέρει, βάση προγραμματισμού, τα πραγματικά και τα αναμενόμενα αποτελέσματα που συνδέονται με τους στόχους του οργανισμού και τους αναμενόμενους κινδύνους.

¹¹ ΠΑ. (2020). The revised ΠΑ's Three Lines Model

- Καθιερώνει και διατηρεί κατάλληλες δομές και διαδικασίες για τη διαχείριση λειτουργιών και κινδύνων (συμπεριλαμβανομένου του εσωτερικού ελέγχου).
- Εξασφαλίζει τη συμμόρφωση στο νομικό και κανονιστικό πλαίσιο.

2. Ρόλοι δεύτερης γραμμής

- Παρέχει συμπληρωματική τεχνογνωσία, υποστήριξη και παρακολούθηση της διαχείρισης του κινδύνου, συμπεριλαμβανομένων
 - της ανάπτυξης, της εφαρμογής και της συνεχούς βελτίωσης των πρακτικών διαχείρισης κινδύνου των διαδικασιών και των συστημάτων του φορέα.
 - της επίτευξης των στόχων διαχείρισης κινδύνου, όπως τη συμμόρφωση με το νομικό και κανονιστικό πλαίσιο, την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, την ασφάλεια των πληροφοριακών συστημάτων και του τεχνολογικού εξοπλισμού, την οικονομική βιωσιμότητα του φορέα και τη διασφάλιση της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- Παρέχει αναλύσεις και αναφορές σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης κινδύνου (συμπεριλαμβανομένου του εσωτερικού ελέγχου).¹²

Εσωτερικός έλεγχος

- Παρέχει πληροφόρηση στη διοίκηση διατηρώντας την ανεξαρτησία του από αυτήν.
- Παρέχει ανεξάρτητη και αντικειμενική διασφάλιση, αλλά και συμβουλευτικές υπηρεσίες προς τη διοίκηση σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα της, καθώς και τον τρόπο διαχείρισης του κινδύνου για την υποστήριξη της επίτευξης των οργανωτικών στόχων, ενθαρρύνοντας παράλληλα τη συνεχή βελτίωση.
- Αναφέρει στη διοίκηση παράγοντες που επιδρούν αρνητικά στην ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα της λειτουργίας του και παρακολουθεί την εφαρμογή και αποτελεσματικότητας των δικλίδων ελέγχου.

Εξωτερικοί ελεγκτές

Παρέχουν πρόσθετη διασφάλιση για:

¹² IIA. (2020). The revised IIA's Three Lines Model

- Την τήρηση του νομικού και κανονιστικού πλαισίου που έχει θεσπιστεί από την εκτελεστική εξουσία.
- Την εύρυθμη λειτουργία των εσωτερικών ελεγκτικών μηχανισμών που έχουν θεσπίσει η εποπτεύουσα αρχή και η διοίκηση του φορέα.

1.9 Σχέσεις μεταξύ των βασικών ρόλων του μοντέλου τριών γραμμών άμυνας

Σχέση μεταξύ της εποπτεύουσας αρχής και της διοίκησης

Η εποπτεύουσα αρχή καθορίζει την αποστολή του φορέα, ορίζοντας το όραμα, τις αξίες και τους αναλαμβανόμενους κινδύνους. Στη συνέχεια αναθέτει την ευθύνη για την επίτευξη των στόχων στη διοίκηση των φορέων, κατανέμοντας τους ανάλογους πόρους. Η διοίκηση ενημερώνει την εποπτεύουσα αρχή σχετικά με τον προγραμματισμό των φορέων και τα αποτελέσματα που αναμένονται βάσει αυτού και τον απολογισμό αποτελεσμάτων των δράσεων που αναλήφθηκαν. Οι αναφορές αναλύουν την έκθεση του φορέα σε κίνδυνο και τη μεθοδολογία διαχείρισης αυτού.¹³

Σχέση μεταξύ της Διοίκησης και του εσωτερικού ελέγχου

Η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου από τη διοίκηση διασφαλίζει την άρση των εμποδίων στον προγραμματισμό και στην εκτέλεση των εργασιών του, παρέχοντας απεριόριστη πρόσβαση στους ανθρώπους, τους πόρους και τις πληροφορίες που απαιτούνται. Ωστόσο, η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελεγκτή δεν συνεπάγεται απομόνωση. Πρέπει να υπάρχει αλληλεπίδραση μεταξύ εσωτερικού ελέγχου και διοίκησης για να διασφαλιστεί ότι το έργο του εσωτερικού ελέγχου είναι σχετικό και ευθυγραμμισμένο με τις στρατηγικές και λειτουργικές ανάγκες του φορέα. Μέσα από τις δραστηριότητές του, ο εσωτερικός έλεγχος αποκτά τη γνώση και την κατανόησή του φορέα, γεγονός που συμβάλλει στη παροχή των υψηλού επιπέδου υπηρεσιών, σαν αξιόπιστος σύμβουλος και στρατηγικός συνεργάτης. Είναι απαραίτητη η συνεργασία και επικοινωνία μεταξύ των ρόλων της εποπτεύουσας αρχής, της διοίκησης και του εσωτερικού ελέγχου για να διασφαλιστεί ότι δεν θα υπάρξουν περιττές επικαλύψεις ή κενά.

Σχέση μεταξύ του εσωτερικού ελέγχου και της εποπτεύουσας αρχής

Ο εσωτερικός έλεγχος περιγράφεται ως τα «μάτια και τα αυτιά» της εποπτεύουσας αρχής. Η εποπτεύουσα αρχή είναι υπεύθυνη για την επίβλεψη του εσωτερικού ελέγχου, δηλαδή την

¹³ IIA. (2020). The revised IIA's Three Lines Model

διασφάλιση της ανεξαρτησίας και της εύρυθμης λειτουργίας του, την έγκριση της απαιτούμενης χρηματοδότησης, την παραλαβή και αξιολόγηση των εκθέσεων αποτελεσμάτων των ελέγχων που διενεργεί.

Σχέση μεταξύ όλων των ρόλων

Η εποπτεύουσα αρχή, η διοίκηση και ο εσωτερικός έλεγχος έχουν διακριτές αρμοδιότητες και ευθύνες, αλλά η δράση τους χρειάζονται να αποσκοπεί στην υλοποίηση των στόχων του φορέα. Απαιτείται συνεργασία υψηλού επιπέδου, ώστε να υπάρξει αποτελεσματική επικοινωνία και συντονισμός.¹⁴

1.10 Εφαρμογή του Μοντέλου

Το μοντέλο των τριών γραμμών είναι πιο αποτελεσματικό όταν προσαρμόζεται για να ευθυγραμμίζεται με τους στόχους και τις συνθήκες του φορέα. Το πώς είναι δομημένος ένας φορέας και ο τρόπος με τον οποίο ανατίθενται οι ρόλοι είναι θέματα που πρέπει να καθοριστούν από την εποπτεύουσα αρχή. Στο πλαίσιο της διοίκησης, είναι πιθανό να υπάρξουν εξειδικευμένες λειτουργικές και ιεραρχικές ρυθμίσεις, ανάλογα με το μέγεθος και την πολυπλοκότητα του φορέα.

Ωστόσο, η καθοδήγηση και η επίβλεψη της διοίκησης μπορεί να σχεδιαστεί ώστε να εξασφαλίζει ένα βαθμό ανεξαρτησίας από την εποπτεύουσα αρχή με τη θέσπιση δικλίδων λογοδοσίας και αναφοράς. Σε κάθε περίπτωση, το μοντέλο των Τριών Γραμμών Άμυνας μπορεί να προσαρμοστεί ανάλογα με τις απαιτήσεις.

¹⁴ IIA. (2020). The revised IIA's Three Lines Model

Διάγραμμα 3: Μοντέλο τριών γραμμών άμυνας



Πηγή: Προσαρμοσμένο από ECIIA/FERMA (2010), *Guidance on the 8th EU Company Law Directive, article 41*, FERMA, και IIA Position Paper, *The Three Lines of Defense in effective Risk Management and Control*, January 2013.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

2.1 Εισαγωγή

Όπως διαπιστώσαμε στο Κεφάλαιο 1, ο εσωτερικός έλεγχος επιτελεί έναν από τους τρεις σημαντικούς ρόλους στο μοντέλο των τριών γραμμών άμυνας. Η σύσταση επιτροπής και μονάδας εσωτερικού ελέγχου στους φορείς του δημόσιου τομέα είναι ιδιαίτερα σημαντική, καθώς εξοπλίζει την δημόσια διοίκηση με έναν από τους βασικούς πυλώνες του Audit Universe. Η θεσμοθέτηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου έγινε πολύ πρόσφατα με το νόμο 4795/2021. Σύμφωνα με αυτόν οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης και τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν συμπεριληφθεί στο Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, αλλά ενδεχομένως εποπτεύονται, ελέγχονται ή χρηματοδοτούνται από τους φορείς αυτούς, καθώς και οι δημόσιες επιχειρήσεις-οργανισμοί του Κεφαλαίου Α΄ του ν. 3429/2005, ανάλογα με την οργανωτική δομή και το μέγεθός τους, συνιστούν Επιτροπή Ελέγχου που εγγυάται την ανεξαρτησία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, παρακολουθεί τις εργασίες της, διασφαλίζει την ποιότητα του έργου της και ότι οι συστάσεις της λαμβάνονται δεόντως υπόψη από τον επικεφαλής του φορέα, καθώς και Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου.¹⁵ Στην συνέχεια θα παρουσιαστούν οι αρχές και τα πρότυπα στα οποία στηρίζεται αυτή η καινοφανής για το Ελληνικό Δημόσιο λειτουργία.

2.2 Επιτροπή ελέγχου

Η Επιτροπή Ελέγχου έχει σαν αρμοδιότητα την εποπτεία της αποτελεσματικής λειτουργίας και της οικονομικής διαχείρισης των δημοσίων φορέων. Συμβάλει στην ενίσχυση της ανεξαρτησίας, της ακεραιότητας και της αποτελεσματικότητας της ελεγκτικής δραστηριότητας των φορέων γενικής κυβέρνησης παρέχοντας ανεξάρτητη εποπτεία της υλοποίησης της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. Παρακολουθεί και αξιολογεί την υλοποίηση, από την διοίκηση, των προτάσεων του εσωτερικού ελεγκτή. Παράλληλα προβαίνει σε έλεγχο απόδοσης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου ενώ διασφαλίζει την συνεργασία εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου στους φορείς.

¹⁵ Ελληνικό Κοινοβούλιο, Νόμος 4795/2021

Βέλτιστες Πρακτικές Επιτροπών Ελέγχου

Η επιτροπή ελέγχου, Θα πρέπει να λειτουργεί σύμφωνα με τις ακόλουθες αρχές:

- Να έχει συγκροτηθεί με απόφαση του αρμοδίου οργάνου, η οποία να παρέχει την απαιτούμενη εξουσιοδότηση.
- Τα μέλη της πρέπει να είναι αναγνωρισμένοι επιστήμονες στο ευρύτερο γνωστικό πεδίο της ελεγκτικής.
- Ο πρόεδρος της Επιτροπής να μην σχετίζεται διοικητικά με την μονάδα του εσωτερικού ελέγχου.
- Η Επιτροπή να αξιολογεί την διοικητική αποτελεσματικότητα του φορέα, όσον αφορά την διαχείριση των κινδύνων, την τήρηση του νομικού πλαισίου λειτουργίας.
- Να παρακολουθεί αν το πεδίο, τόσο του εσωτερικού, όσο και του εξωτερικού ελέγχου καλύπτει το σύνολο της δραστηριότητας του φορέα.
- Να εγκρίνει τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου και το πρόγραμμα διενέργειας εσωτερικού ελέγχου.
- Να αξιολογεί την απόδοση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. και να εγκρίνει την πρόσληψη ή την απόλυση εσωτερικών και εξωτερικών Ελεγκτών.
- Να επιβλέπει την τήρηση, από τον φορέα, της νομοθεσίας σχετικά με τις χρηματοοικονομικές αναφορές και τη λογιστική.
- Να υποβάλει τακτικά την αναφορά του στο διοικητικό συμβούλιο ή τον εκτελεστικό διευθυντή του φορέα στον οποίο εδρεύει.¹⁶

2.3 Έννοια του εσωτερικού ελέγχου

Ο εσωτερικός έλεγχος, όπως αυτός ορίζεται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) είναι: “Η ανεξάρτητη, αντικειμενική δραστηριότητα διασφάλισης και συμβουλευτικής που έχει σχεδιαστεί για να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά έναν οργανισμό να επιτύχει τους στόχους του φέρνοντας μια συστηματική, πειθαρχημένη προσέγγιση για την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου, ελέγχου και διακυβέρνησης.”

¹⁶ Goodson S. et al. (2012). Supplemental Guidance: The role of Internal Auditing

2.4 Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου

Λαμβάνοντας υπόψη, την διαφορετικότητα των φορέων που εφαρμόζουν την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, μέσω του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικών Πρακτικών (IPPF), έχει θεσπίσει τα Διεθνή Πρότυπα του εσωτερικού ελέγχου, η τήρηση των οποίων είναι κεφαλαιώδους σημασίας για την επιτυχία και την αξιοπιστία του. Τα Πρότυπα είναι ένα σύνολο αρχών, βάση των οποίων θεσπίζονται βασικές απαιτήσεις για την λειτουργία και την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου, καθώς και για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας του.

Τα Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου αναλύονται σε δύο κύριες κατηγορίες: Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και τα Πρότυπα Διεξαγωγής.

- Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών αριθμούνται με την πρώτη χιλιάδα αριθμών (1000 έως 1322) και περιγράφουν τα χαρακτηριστικά των οργανισμών και των ατόμων που εκτελούν εσωτερικό έλεγχο.
- Τα Πρότυπα Διεξαγωγής αριθμούνται με την δεύτερη χιλιάδα αριθμών (2000 έως 2600) και περιγράφουν τη φύση του εσωτερικού ελέγχου παρέχοντας κριτήρια ποιότητας έναντι των οποίων μπορεί να μετρηθεί η απόδοση αυτών των υπηρεσιών.

Τα Πρότυπα Εφαρμογής εξειδικεύουν περισσότερο, τόσο τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών, όσο και τα Πρότυπα Διεξαγωγής, θέτοντας τις προϋποθέσεις για την παροχή διασφάλισης ή για την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών. Αριθμούνται με τον αριθμό του Προτύπου που εξειδικεύουν με την προσθήκη του γράμματος .A για την υπηρεσία διασφάλισης και .C για την υπηρεσία συμβουλευτικής.

Οι υπηρεσίες διασφάλισης περιλαμβάνουν την αντικειμενική αξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων έτσι ώστε ο εσωτερικός ελεγκτής να εξάγει συμπέρασμα σχετικά με την λειτουργία ενός οργανισμού.

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες παρέχονται κατόπιν αιτήματος της διοίκησης του ελεγχόμενου φορέα, η οποία αναζητεί μεθοδολογία υπέρβασης αδύνατων σημείων στην λειτουργία του φορέα, καθώς και αύξηση της προστιθέμενης αξίας των υπηρεσιών που παρέχει.¹⁷

¹⁷ IIA. (2017). International standards for the professional practice of internal auditing

2.5 Το πλαίσιο COSO 2013

Η Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) είναι μια κοινή πρωτοβουλία πέντε επαγγελματικών οργανώσεων και είναι αφιερωμένη στο να βοηθά τους οργανισμούς να βελτιώσουν την απόδοση αναπτύσσοντας ηγετική σκέψη που ενισχύει τον εσωτερικό έλεγχο, τη διαχείριση κινδύνου, τη διακυβέρνηση και την αποτροπή απάτης.¹⁸

Το πλαίσιο COSO 2013 επικεντρώνεται σε πέντε ολοκληρωμένους παράγοντες εσωτερικού ελέγχου: περιβάλλον ελέγχου, αξιολόγηση κινδύνου, δραστηριότητες ελέγχου, πληροφόρηση, επικοινωνία και δραστηριότητες παρακολούθησης.

Διάγραμμα 4: Το πλαίσιο COSO 2013



Πηγή: COSO. (2013). Integrated Framework

Αναλυτικότερα, τα πέντε συστατικά στοιχεία του ελέγχου COSO είναι:

Περιβάλλον ελέγχου: Διαφάνεια Διοίκησης, Εργασιακό περιβάλλον, Δεξιότητες προσωπικού

Αξιολόγηση κινδύνου: Καθορισμός στρατηγικής, Καθορισμός στόχων, Ανάλυση Κινδύνου

¹⁸ COSO. (2013). Integrated Framework

Δραστηριότητες ελέγχου: Πολιτικές & διαδικασίες, Διαχείριση, Εποπτεία, Σχεδιασμός και Διενέργεια Ελέγχου

Πληροφόρηση & Επικοινωνία: Έκθεση επί του Λειτουργικού, Χρηματοοικονομικού, Κανονιστικού Πλαισίου, Έγκαιρη και Ποιοτική Ροή Δεδομένων, Κανάλια επικοινωνίας.

Παρακολούθηση: Εξωτερικός και Εσωτερικός έλεγχος, Κανονιστικές Λειτουργίες.

Το πλαίσιο COSO 2013 είναι μια ευέλικτη, αξιόπιστη και οικονομικά αποδοτική προσέγγιση όσον αφορά τον σχεδιασμό και την αξιολόγηση των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου για φορείς που επιθυμούν να επιτύχουν στόχους επιχειρησιακού χαρακτήρα, συμμόρφωσης και υποβολής εκθέσεων, ενώ μπορεί να εφαρμοστεί ανεξάρτητα από το μέγεθος ή τον τύπο του φορέα: δημόσιες εταιρείες, μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί και κυβερνητικοί φορείς.

Το αναθεωρημένο πλαίσιο COSO 2013, παρέχει διευκρινήσεις για την εφαρμογή του στο σημερινό περιβάλλον με νέα επιχειρησιακά μοντέλα, την τεχνολογία και τους συναφείς κινδύνους, κωδικοποιεί τα κριτήρια που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στην ανάπτυξη και την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και διατυπώνει 17 αρχές, με τα αντίστοιχα σημεία εστίασης.

Πίνακας 1: Συνιστώσες και Αρχές Εσωτερικού Ελέγχου

5 Συνιστώσες	17 Αρχές
1. Περιβάλλον Ελέγχου	1. Επιδεικνύει δέσμευση στην ακεραιότητα και στις ηθικές αξίες 2. Ασκει την εποπτική ευθύνη 3. Δημιουργεί δομή, αρμοδιότητες και υπευθυνότητα 4. Αποδεικνύει τη δέσμευση στην ικανότητα 5. Επιβάλλει την υποχρέωση λογοδοσίας
2. Αξιολόγηση Κινδύνου	6. Ορίζει κατάλληλους στόχους 7. Εντοπίζει και αναλύει τον κίνδυνο 8. Αξιολόγηση του κινδύνου απάτης 9. Εντοπίζει και αναλύει σημαντικές αλλαγές
3. Διενέργεια Ελέγχου	10. Επιλέγει και αναπτύσσει δραστηριότητες ελέγχου 11. Επιλέγει και αναπτύσσει δραστηριότητες ελέγχου σχετιζόμενες με την πληροφορική 12. Επιλέγει και αναπτύσσει δραστηριότητες ελέγχου σχετιζόμενες με πολιτικές και

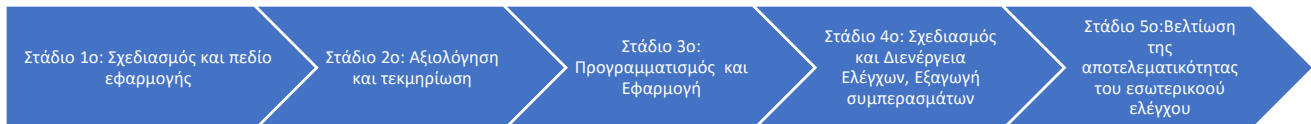
διαδικασίες

1. **Πληροφόρηση και επικοινωνία**
 13. Αξιοποιεί πληροφορίες
 14. Επικοινωνεί εσωτερικά
 15. Επικοινωνεί εξωτερικά
2. **Παρακολούθηση**
 16. Διεξάγει ongoing ή ξεχωριστές αξιολογήσεις
 17. Αξιολογεί και επικοινωνεί σφάλματα

Πηγή: The COSO "Internal Control - integrated framework

Ο εσωτερικός έλεγχος έχει σκοπό την παροχή εύλογης βεβαιότητας όσον αφορά την επίτευξη των στόχων που αφορούν συνολικά την λειτουργία του φορέα, την υποβολή εκθέσεων αποτελεσμάτων ελέγχου και τη συμμόρφωση στις συστάσεις. Το σημεία ελέγχου, που είναι κρίσιμα για την εύρυθμη λειτουργία του φορέα είναι η αποτελεσματικότητα και η αποδοτικότητα του και η προστασία των περιουσιακών στοιχείων του έναντι ζημίας. Παράλληλα ελέγχονται οι εσωτερικές και εξωτερικές χρηματοοικονομικές και μη χρηματοοικονομικές αναφορές, όσον αφορά την επικαιροποίηση, την αξιοπιστία και τη διαφάνεια τους. Το ίδιο ισχύει και για το σύνολο του νομικού και κανονιστικού πλαισίου που διέπει την λειτουργία του φορέα.¹⁹. Ο σχεδιασμός του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει τα ακόλουθα στάδια:

Διάγραμμα 5: Σχεδιασμός εσωτερικού ελέγχου



Στάδιο 1^ο: Σχεδιασμός και πεδίο εφαρμογής

Προσανατολισμός

Η διοίκηση θα πρέπει να υποστηρίζει πλήρως την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Η αμέριστη υποστήριξη του εσωτερικού ελέγχου θα αυξήσει την πιθανότητα πλήρους και ποιοτικής συνεργασίας με το σύνολο του προσωπικού του φορέα. Θα πρέπει να επισημανθεί, ότι η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, απαιτεί πρόσθετη απασχόληση της διοίκησης και του προσωπικού, οι

¹⁹ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

οποίοι θα πρέπει να αφιερώσουν ένα μεγάλο μέρος του χρόνου τους στην υλοποίηση της διαδικασίας.

Σχεδιασμός

Κατά τον σχεδιασμό, θα πρέπει να εξεταστούν διάφοροι βασικοί παράγοντες, όπως η εκπόνηση ενός εύλογου χρονοδιαγράμματος, ο προσδιορισμός των πόρων που απαιτούνται και ο καθορισμός των ρόλων και των αρμοδιοτήτων της ομάδας υλοποίησης. Το χρονοδιάγραμμα υλοποίησης θα πρέπει να παρέχει ευελιξία, ώστε να μπορεί να διενεργηθεί παράλληλα με την κύρια δραστηριότητα λειτουργίας του φορέα.

Πεδίο εφαρμογής

Το πεδίο εφαρμογής καθορίζεται από το αριθμό των επί μέρους τομέων της λειτουργίας του φορέα και από την χρονική περίοδο που αυτοί θα αξιολογηθούν. Η διοίκηση ενός φορέα θα πρέπει να εστιάσει σε καίριους τομείς λειτουργίας με υψηλότερη ανάλυση κινδύνου. Η αξιολόγηση του πεδίου εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου αποτελεί δυναμική διαδικασία, καθώς το εύρος αυτού μπορεί να μεταβληθεί πριν, κατά και μετά τη φάση σχεδιασμού. Η ομάδα εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να κατανοεί τους στόχους στρατηγικού σχεδιασμού που έχουν τεθεί από τη διοίκηση, προκειμένου να εντοπίζει τους κινδύνους μη επίτευξης των εν λόγω στόχων.²⁰

Συναντήσεις με εξωτερικούς ελεγκτές

Η συνεργασία με τους εξωτερικούς ελεγκτές του φορέα είναι ιδιαίτερα σημαντική. Οι εξωτερικοί ελεγκτές, ανάλογα με την αρμοδιότητα και την στόχευση του ελέγχου που διενεργούν, μπορούν να παράσχουν περαιτέρω πληροφορίες που άπτονται του πεδίου εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου και αφορούν κρίσιμες διαδικασίες. Παράλληλα, οι εξωτερικοί ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους τις εκθέσεις του εσωτερικού ελεγκτή. Επομένως, ο συντονισμός εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου μεγιστοποιεί η ωφέλεια για τον φορέα. Αυτό φυσικά δεν αναιρεί το γεγονός, ότι τόσο ο έλεγχος αμφοτέρων διενεργείται σύμφωνα με τις καθορισμένες αρμοδιότητες τους.

²⁰ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

Κοινοποίηση του σχεδίου

Καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας σχεδιασμού, θα πρέπει να υπάρχει συνεχής επικοινωνία με τη διοίκηση σχετικά με τα χρονοδιαγράμματα και το πεδίο εφαρμογής του ελέγχου. Το τελικό σχέδιο θα πρέπει να υποβληθεί στη διοίκηση για συζήτηση και έγκριση. Η διαφάνεια της διαδικασίας και η τήρηση της διοικητικής πρακτικής είναι σημαντικοί παράγοντες εξασφάλισης της υποστήριξης της εφαρμογής από το σύνολο του φορέα.

Στάδιο 2ο: Αξιολόγηση και τεκμηρίωση

Αξιολόγηση της υφιστάμενης δομής του ελεγχόμενου φορέα

Η εξέταση της υφιστάμενης δομής του φορέα αποτελεί το σημαντικό κριτήριο της προετοιμασίας του ελέγχου. Για παράδειγμα, μια κεντρική έναντι μιας αποκεντρωμένης δομής θα μπορούσε να διαφοροποιήσει την προσέγγιση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου ή του υλικού τεκμηρίωσης.²¹

Αξιολόγηση του κινδύνου της απάτης

Η λειτουργία των φορέων γενικής κυβέρνησης, όπως άλλωστε και όλων των οικονομικών οργανισμών, μπορεί να ταλανιστεί από υποθέσεις απάτης. Η στενότητα του προϋπολογισμού, η λειτουργική πολυπλοκότητα και η συνεχής αλλαγή (τόσο εσωτερική όσο και εξωτερική) του πλαισίου λειτουργίας, αυξάνουν την αναγκαιότητα για την υιοθέτηση επαρκών προληπτικών ελέγχων που απομακρύνουν τον κίνδυνο απάτης και αυξάνουν την πιθανότητα έγκαιρης ανίχνευσης. Για το λόγο αυτό, δίνεται πρόσθετη έμφαση στην ανάγκη αξιολόγησης των κινδύνων για τον εντοπισμό αυτών που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε σημαντική οικονομική ζημία. Σημεία που πρέπει να εξεταστούν είναι:

- Οι κίνδυνοι που συνδέονται με την απάτη, όπως η υποβολή δόλιων αναφορών, η πιθανή απώλεια περιουσιακών στοιχείων και η διαφθορά.
- Τα πιθανά κίνητρα για διάπραξη απάτης και οι πιθανοί τρόποι εκδήλωσης αυτής, όπως η δυνατότητα για μη εξουσιοδοτημένη απόκτηση, χρήση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων, τροποποίηση των αρχείων αναφοράς της οικονομικής οντότητας κ.λπ..

²¹ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

- Ο τρόπος, με τον οποίο η διοίκηση και το σύνολο του προσωπικού θα μπορούσαν να διαπράξουν ή να αιτιολογήσουν ενέργειες που εμπίπτουν στην κατηγορία της απάτης.

Τεκμηρίωση των τρεχουσών διαδικασιών και ελέγχων

Η ομάδα εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να κατανοήσει και να τεκμηριώσει κάθε διαδικασία προκειμένου να εντοπίσει δικλίδες ελέγχου ή την έλλειψη αυτών εντός των διαδικασιών λειτουργίας του φορέα. Η συμμετοχή της διοίκησης σε κάθε λειτουργική διαδικασία και η κατανόηση από μέρους της του σκοπού και του οφέλους της διαφανούς διακυβέρνησης, είναι ζωτική για να εξασφαλιστεί η επιτυχία της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου. Ο προσδιορισμός των διαδικασιών επιλέγονται για τεκμηρίωση, λαμβάνει υπόψη την ανάλυση κινδύνου του φορέα. Η τεκμηρίωση των διαδικασιών απαιτεί τον προγραμματισμό συνεντεύξεων με τα μέλη της διοίκησης και το προσωπικό. Οι πληροφορίες που συγκεντρώνονται κατά τη διάρκεια των συνεντεύξεων παρέχουν τα στοιχεία για την αποτίμηση της λειτουργίας του φορέα. Η χρήση προσαρμοσμένων ερωτηματολογίων είναι ιδιαίτερα αποτελεσματική.²²

Gap Assessment

Με την διαδικασία Gap Assessment η αξιολόγηση εστιάζεται σε σημαντικούς τομείς, οι οποίοι δεν περιλαμβάνονται στον υφιστάμενο λειτουργικό σχεδιασμό. Σε ορισμένες περιπτώσεις, τα κενά που εντοπίζονται αποκαλύπτουν σχεδιαστικές αδυναμίες του συστήματος εσωτερικού ελέγχου που θα μπορούσαν να αφήσουν τον φορέα ευάλωτο σε κινδύνους. Σε άλλες περιπτώσεις, τα κενά μπορεί να φανερώσουν τομείς ευκαιριών βελτίωσης (π.χ. ευκαιρίες εξοικονόμησης κόστους). Ενδέχεται ακόμη και να υπάρξουν περιπτώσεις όπου το επίπεδο ελέγχου υπερβαίνει αυτό που απαιτείται για τον μετριασμό του κινδύνου, επιτρέποντας τη μείωση των ελέγχων και του σχετικού κόστους, ενώ εξακολουθούν να αντιμετωπίζονται επαρκώς οι κίνδυνοι. Απαιτείται υψηλός βαθμός επαγγελματικής κρίσης για τον καθορισμό του τι είναι και τι δεν είναι κενό, το οποίο μπορεί να απαιτεί την επανεξέταση των βέλτιστων πρακτικών του κλάδου ή τη συμμετοχή επαγγελματιών με εμπειρία στην επανεξέταση επιχειρηματικών διαδικασιών με κατάλληλα σχεδιασμένους εσωτερικούς ελέγχους.²³

²² Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

²³ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

Στάδιο 3ο: Σχεδιασμός και υλοποίηση αποκατάστασης ελλείψεων

Μόλις ολοκληρωθεί η αξιολόγηση και ο εντοπισμός των ελλείψεων, ο φορέας μπορεί να αρχίσει να εκπονεί σχέδια αποκατάστασης τους.

Σχεδιασμός αποκατάστασης ελλείψεων

Τα σχέδια αποκατάστασης ελλείψεων θα πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τη σοβαρότητα κάθε διαπιστωθείσας ανεπάρκειας, δίνοντας προτεραιότητα στην αποκατάσταση των σοβαρότερων ελλείψεων πριν από τις λιγότερο σοβαρές ελλείψεις. Τα σχέδια αυτά περιλαμβάνουν γενικά τα ακόλουθα χαρακτηριστικά, ανάλογα με τη σοβαρότητα της ανεπάρκειας που αποκαθίσταται και την πολυπλοκότητα των μέτρων αποκατάστασης:

- Περιγραφή της ανεπάρκειας της διαδικασίας, συμπεριλαμβανομένου του τυχόν επηρεαζόμενου συστήματος πληροφορικής.
- Αναφορά των αρμοδίων για την υλοποίηση της διαδικασίας.
- Αποτύπωση του σχεδίου αποκατάστασης ελλείψεων, το οποίο περιλαμβάνει τα μέτρα που θα πρέπει να ληφθούν, τις ενέργειες που θα πρέπει να γίνουν, τους αρμόδιους για την υλοποίηση τους και την εκτιμώμενη ημερομηνία ολοκλήρωσης της διαδικασίας αυτής.
- Ημερομηνίες αξιολόγησης της προόδου της διαδικασίας αποκατάστασης ελλείψεων.

Εφαρμογή σχεδιασμού αποκατάστασης ελλείψεων

Τα προγράμματα αποκατάστασης ελλείψεων ενδέχεται να απαιτήσουν αλλαγές στις τρέχουσες διαδικασίες ή/και σημαντικό χρόνο απασχόλησης των αρμοδίων υλοποίησης. Για το λόγο αυτό, πριν από την έναρξη της διαδικασίας εφαρμογής αποκατάστασης των ελλείψεων, είναι σημαντικό να επιβεβαιωθούν οι απαιτούμενες ενέργειες από εκείνους που θα τις υλοποιήσουν. Οι επιτυχείς και βιώσιμες προσπάθειες αποκατάστασης ελλείψεων εξαρτώνται από τη συμβολή και τη δέσμευση των αρμοδίων για την διαδικασία. Επιπλέον, οι αρμόδιοι θα πρέπει να βοηθήσουν στην αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των προτεινόμενων μέτρων και να παρέχουν πολύτιμες πληροφορίες σχετικά με τη προτεινόμενη διαδικασία.

Με την συμβολή των αρμοδίων υλοποίησης, τα σχέδια αποκατάστασης σχέδια θα πρέπει να επικαιροποιηθούν και να επαληθευτούν. Είναι σημαντικό να διασφαλιστεί ότι τα νέα σχέδια αποκατάστασης θα παραμείνουν επικεντρωμένα στην αντιμετώπιση των ελλείψεων ελέγχου που

σημειώθηκαν κατά τη φάση αξιολόγησης των ελλείψεων και ότι η εστίαση δεν έχει μετατοπιστεί σε διαδικασίες που δεν είχαν χαρακτηριστεί ως ελλειπείς ή σε διαδικασίες με ελλείψεις χαμηλότερου βαθμού κινδύνου.

Στάδιο 4ο: Διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου

Η διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει τις ακόλουθες ενέργειες:

- **Έρευνα:** Οι χειριστές-αρμόδιοι για την υλοποίηση μιας διαδικασίας παρουσιάζουν την μεθοδολογία, με την οποία αυτή υλοποιείται.
- **Παρατήρηση:** Η ελεγχόμενη λειτουργία παρατηρείται σε πραγματικό χρόνο και βάσει δοκιμών, οι οποίες αποσκοπούν στην διαπίστωση του τρόπου αντίδρασης των δικλίδων ελέγχου.
- **Τεκμηρίωση:** Συγκεντρώνεται το υλικό τεκμηρίωσης για την μεθοδολογία της ελεγχόμενης διαδικασίας, των δοκιμών ελέγχου και των αποτελεσμάτων τους.
- **Επανελέγχος:** Επανεξετάζεται η διαδικασία για να διαπιστωθεί ότι τα αποτελέσματα που έχουν ήδη καταγραφεί και το υλικό τεκμηρίωσης είναι ακριβή.
- **Ανάλυση δεδομένων:** Τα δεδομένα του ελέγχου καταγράφονται ηλεκτρονικά και γίνεται ανάλυση της ευαισθησίας τους, βάσει δοκιμών.
- **Επιλογή του χρόνου διεξαγωγής του ελέγχου:** Οι διαδικασίες, ανάλογα με την φύση τους, ελέγχονται κατά την χρονική στιγμή που διασφαλίζεται ότι θα εξαχθούν ακριβή συμπεράσματα.
- **Επιλογή του εύρους του ελέγχου:** Το εύρος του ελέγχου εξαρτάται από παράγοντες, όπως η σημασία της διαδικασίας για τον φορέα, ο όγκος των συναλλαγών ανά περίοδο και η πολυπλοκότητα των διαδικασιών ελέγχου.

Διάγραμμα 6: Σύνθεση εργασιών εσωτερικού ελέγχου



Στάδιο 5ο: Βελτιστοποίηση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου

Εναρμόνιση της ανάλυσης κινδύνου με τη στρατηγική και τους στόχους του φορέα

Ένας φορέας υιοθετεί μια αποστολή και ένα όραμα, ορίζει στρατηγικές, ορίζει στόχους που θέλει να επιτύχει και διαμορφώνει σχέδια για την επίτευξή τους. Με την πάροδο του χρόνου, αυτές οι στρατηγικές, οι στόχοι και τα σχέδια ενημερώνονται και αλλάζουν μέσα σε ένα μεταβαλλόμενο ρυθμιστικό περιβάλλον, εσωτερικούς περιορισμούς πόρων και άλλες προκλήσεις για αυτόν. Προς την ίδια κατεύθυνση εναρμονίζονται και οι στόχοι του εσωτερικού ελέγχου.

Δομή ελέγχου διεργασιών

Όταν ένας φορέας επανελέγχει την ροή των διαδικασιών του, θα πρέπει να εξετάζει διάφορα σενάρια ελέγχου και να καθορίζει τη βέλτιστη ισορροπία ή το συνδυασμό των ελέγχων που θα μετριάσουν τους νέους κινδύνους. Κάθε ένας από αυτούς τους τύπους ελέγχων μπορεί να σχεδιαστεί σε προληπτική ή κατασταλτική βάση.²⁴

Προληπτικοί έλεγχοι έναντι κατασταλτικών

Οι φορείς συνήθως επιλέγουν το βέλτιστο για το επιχειρησιακό μοντέλο τους πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου. Η κύρια διαφορά μεταξύ προληπτικών και κατασταλτικών ελέγχων είναι ο χρόνος που αυτός πραγματοποιείται. Ένας προληπτικός έλεγχος έχει σχεδιαστεί για να αποφευχθεί ένα ανεπιθύμητο γεγονός ή αποτέλεσμα κατά τη στιγμή της αρχικής εμφάνισης (π.χ., κατά την αρχική καταγραφή μιας οικονομικής συναλλαγής). Ο κατασταλτικός έλεγχος (detective control) έχει σχεδιαστεί για να ανακαλύψει ένα ακούσιο γεγονός ή αποτέλεσμα μετά την αρχική εμφάνιση αυτού. Και στις δύο περιπτώσεις, το κρίσιμο μέρος της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου είναι τα μέτρα που λαμβάνονται για τη διόρθωση ή την αποφυγή ενός ανεπιθύμητου συμβάντος ή αποτελέσματος.

Αυτοματοποιημένοι έναντι μη αυτοματοποιημένων ελέγχων

Όπως συμβαίνει με τους προληπτικούς και τους κατασταλτικούς ελέγχους, οι περισσότερες επιχειρηματικές διαδικασίες έχουν ένα μείγμα αυτοματοποιημένων και μη αυτοματοποιημένων διαδικασιών, ανάλογα με τη διαθεσιμότητα της τεχνολογίας στον φορέα. Οι αυτοματοποιημένοι έλεγχοι τείνουν να είναι πιο αξιόπιστοι, επειδή είναι λιγότερο επιρρεπείς στην ανθρώπινη κρίση και

²⁴ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

το σφάλμα και συνήθως είναι πιο αποτελεσματικοί. Ωστόσο, η εφαρμογή ενός αυτόματου ελέγχου μπορεί να μην είναι πρακτική λόγω περιορισμών στην τρέχουσα τεχνολογία του φορέα. Στην περίπτωση αυτή, θα μπορούσε να σχεδιαστεί ένας μη αυτοματοποιημένος έλεγχος για την αντιμετώπιση του εν λόγω κινδύνου. Ωστόσο, είναι σημαντικό να λαμβάνεται υπόψη η ακρίβεια του ελέγχου αυτού για τον μετριασμό ορισμένων κινδύνων που ενδέχεται να είναι πολύπλοκοι ή να απαιτούν εξειδικευμένες γνώσεις.²⁵

Continuous Auditing

Για την αξιολόγηση της επάρκειας και της αποτελεσματικότητας των εσωτερικών ελέγχων, μια συνεχής διαδικασία παρακολούθησης μπορεί να παρέχει ισχυρότερη υποστήριξη από την προγραμματισμένη παρακολούθηση που μπορεί να πραγματοποιείται σε περιοδική βάση. Η συνεχής παρακολούθηση συνήθως περιλαμβάνει τον αυτόματο έλεγχο όλων των συναλλαγών και των δραστηριοτήτων του συστήματος σε μια δεδομένη περιοχή επιχειρηματικής διαδικασίας και όχι αυτόν που βασίζεται σε κριτήρια δειγματοληψίας. Η συνεχής παρακολούθηση προσφέρει μια ολοκληρωμένη εικόνα του περιβάλλοντος λειτουργίας του φορέα. Τα αποτελέσματα της συνεχούς παρακολούθησης πρέπει να τίθενται στη διάθεση της διοίκησης άμεσα. Κάθε φορέας θα πρέπει να εξετάσει τα οφέλη της μετάβασης στο Continuous Auditing, καθώς το πλαίσιο και οι δυνατότητες προς αυτή την κατεύθυνση έχουν ωριμάσει.

²⁵ Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

CONTINUOUS AUDITING

Στο σημερινό κόσμο η τεχνολογία και οι επιχειρησιακές διαδικασίες μετασχηματίζονται, επηρεάζοντας την έννοια του κλασικού ελέγχου. Η χρήση της πληροφορικής στην ελεγκτική διαδικασία προσφέρει την δυνατότητα διενέργειας συνεχούς ελέγχου και την ψηφιακή υποβολή των εκθέσεων, αντί της αναδρομικής (παρελθοντικής) προσέγγισης που περιλαμβάνει η κλασική έννοια του ελέγχου. Η τεχνητή νοημοσύνη, η βαθιά μάθηση, οι έννοιες της εικονικής πραγματικότητας γίνονται ευρέως διαδεδομένες σήμερα. Στο εξής, το μοντέλο του συνεχούς ελέγχου (CA) με τεχνικές ανάλυσης δεδομένων είναι μια αναγκαιότητα. Λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι το Continuous Auditing είναι μια από τις 17 Αρχές του COSO Framework 2013, στο κεφάλαιο αυτό θα παρουσιαστεί ο τρόπος που αυτό μπορεί να εφαρμοστεί στον δημόσιο τομέα της οικονομίας.²⁶

3.1 Βιβλιογραφική ανασκόπηση της εξέλιξης στον έλεγχο βασισμένο στην τεχνολογία

Το επάγγελμα του λογιστή και του ελεγκτή έχει αλλάξει σε τεράστιο βαθμό τα τελευταία χρόνια. Υπάρχει ανάγκη για αυξημένη διασφάλιση των οικονομικών πληροφοριών. Οι Vasarhelyi et al. (2012) υπογραμμίζουν τις επιπτώσεις των αυστηρών πολιτικών συμμόρφωσης λόγω πρόσφατων σκανδάλων απάτης που επιδείνωσαν την εμπιστοσύνη του κοινού στα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς (ΔΠΧΑ) καθώς και στα ελεγκτικά πρότυπα. Επιπλέον, οι Murcia et al. (2008) επισημαίνουν ότι είναι δύσκολο να δοθούν διαβεβαιώσεις στο παρόν με τον παραδοσιακό έλεγχο, δεδομένου ότι καλύπτουν ένα οικονομικό έτος του παρελθόντος. Σύμφωνα με τους Marques et al., (2013), οι οργανισμοί πρέπει να χρησιμοποιήσουν νέες τεχνικές και δεξιότητες για να αποκτήσουν real time εικόνα της διαχείρισης τους. Από την άποψη αυτή, η εστίαση του ελέγχου μετατοπίζεται από τον μη αυτοματοποιημένο έλεγχο, στον έλεγχο με βάση τα δεδομένα και τεχνολογία. Ο Subhani (2013) προτείνει να αλλάξει αυτή η κατάσταση με τη χρήση συνεχούς ανάλυσης και αυτοματοποίησης του ελέγχου.

Οι πρώτες μελέτες για το Continuous Auditing παρουσιάστηκαν από τους Groomer και Murthy (1989), Vasarhelyi και Halper (1991). Ωστόσο, την εποχή εκείνη, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν είχαν τη δυνατότητα πρόσβασης σε big data και την επεξεργασία τους μέσω του συστήματος Continuous

²⁶ Kahyaoglu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit

Auditing. Σήμερα, υπάρχει αυξανόμενη ζήτηση για εσωτερικούς ελεγκτές τόσο στον ιδιωτικό όσο και στο δημόσιο τομέα, καθώς και υψηλές προσδοκίες από αυτούς. Ως εκ τούτου, οι εσωτερικοί ελεγκτές θα πρέπει να αντικαταστήσουν τις περιοδικές αξιολογήσεις με τις συνεχείς αξιολογήσεις χρησιμοποιώντας τα εργαλεία και τις προσεγγίσεις του Continuous Auditing.

3.2 Συνεχής έλεγχος (CA)

Ο Συνεχής Έλεγχος (CA) ορίζεται ως το περιβάλλον στο οποίο ο έλεγχος μπορεί να βασίζεται σε δεδομένα υψηλής συχνότητας συνεχώς και σε αυτοματοποιημένες διαδικασίες ως εναλλακτική λύση της διενέργειας ενός ελέγχου μία φορά τον χρόνο. Οι Groomer and Murthy (1989) και οι Vasarhelyi και Halper (1991) έχουν ορίσει το Continuous Auditing ως στρατηγικό εργαλείο στο πλαίσιο διαδικασίες διασφάλισης που είναι «πιο κοντά στο γεγονός». Ο συνεχής έλεγχος έχει αναγνωριστεί ως μια προσέγγιση που επιτρέπει στους ελεγκτές (τόσο εσωτερικούς όσο και εξωτερικούς) να παρέχουν διαβεβαίωση για ένα θέμα με βάση μια σειρά εκθέσεων που καταρτίζονται ταυτόχρονα σε σύντομο χρονικό διάστημα μετά, την ύπαρξη γεγονότων.²⁷

Το Continuous Auditing είναι μια διαδικασία συλλογής και αξιολόγησης αποδεικτικών στοιχείων για τον εντοπισμό της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας των λογιστικών συστημάτων σε πραγματικό χρόνο για την προστασία των περιουσιακών στοιχείων, τη διατήρηση της ακεραιότητας των δεδομένων και τη δημιουργία έγκυρων οικονομικών πληροφοριών.²⁸ Το Continuous Auditing ορίζεται σαν ένα ενιαίο πλαίσιο που συνδυάζει την αξιολόγηση κινδύνου και ελέγχου μαζί κατά τη διάρκεια του σχεδιασμού του ελέγχου, της ανάλυσης δεδομένων και άλλων προσεγγίσεων και τεχνικών ελέγχου.²⁹

Σύμφωνα με το American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), το Continuous Auditing παρέχει γραπτή διαβεβαίωση για τις οικονομικές καταστάσεις σχεδόν κατά τον χρόνο των γεγονότων ή/και κοντά στον χρόνο των γεγονότων. Η AICPA εισήγαγε ένα "Μοντέλο Βελτιωμένης Υποβολής Επιχειρηματικών Εκθέσεων" για να ενισχύσει τα πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Το μοντέλο βασίζεται στην ηλεκτρονική υποβολή χρηματοοικονομικών εκθέσεων

²⁷ ISACA. (2002). Continuous Auditing: Is it fantasy or reality

²⁸ Rezaee Z. et. al. (2001). Continuous auditing: the audit of the future

²⁹ Coderre, D. (2005). Global Technology Audit Guide

σε πραγματικό χρόνο, προκειμένου να εξασφαλιστεί η έγκαιρη ενημέρωση των ενδιαφερομένων στις αγορές.³⁰

Ενώ το Continuous Auditing αναπτύχθηκε αρχικά για την υποβολή χρηματοοικονομικών εκθέσεων σε πραγματικό χρόνο και για τη διασφάλιση της ακρίβειας των πληροφοριών, μπορεί να χρησιμοποιηθεί σε ολόκληρη τη διαδικασία ελέγχου, π.χ. προγραμματισμό ελέγχου, επιτόπια εργασία ελέγχου, σύνταξη εκθέσεων και διαδικασία παρακολούθησης. Κατ' αυτόν τον τρόπο, αναμένεται ότι θα επιφέρει βελτιωμένες συνέπειες και επικαιρότητα στις οικονομικές καταστάσεις των οργανισμών.³¹ Ο σκοπός τη μεθόδου είναι ο στόχος της μείωσης της έντασης εργασίας³² και η ενίσχυση της αποδοτικότητας της παραγωγής, αλλάζοντας ριζικά την προσέγγιση του ελέγχου με κύρια χαρακτηριστικά την αμεσότητα, τον αυτοματισμό και την ακρίβεια.³³

Η σύγκριση του παραδοσιακού ελέγχου έναντι του συνεχούς δίνεται ακόλουθο πίνακα:

Πίνακας 2: Σύγκριση παραδοσιακού και συνεχούς ελέγχου

	Traditional Audit	Continuous Adit
Frequency	Periodic	Continuous and more frequently
Approach	Reactive	Proactive
Procedures	Manual	Automated
Role of Auditors	Labor and Time Intensive Work	Handling exceptions and audit procedures requiring judgment
Scope	Sampling	Entire Population
Testing	Auditors make manual testing	Data modelling and data analytics for testing
Reporting	Periodic	Continuous and more frequently

Source: Chan and Vasarhelyi, 2011.

Η παραδοσιακή προσέγγιση του ελέγχου υστερεί χρονικά σε σχέση με την οικονομική κατάσταση του φορέα σε πραγματικό χρόνο και καθιστά τις διαδικασίες χρονοβόρες. Αυτός ο περιορισμός έχει σαν αποτέλεσμα η συχνότητα του ελέγχου να σχεδιάζεται και να διεξάγεται συνήθως σε ετήσια

³⁰ CICA/AICPA. (1999), Continuous Auditing Research Report

³¹ Vasarhelyi M. et al. (1991). The continuous audit of online systems

³² Elliott R.K. (1998). Assurance services and the audit heritage

³³ Menon, K. et al. (2001). Long-term trends in audit fees

βάση. Σε ένα σύγχρονο επιχειρησιακό περιβάλλον, η διοίκηση απαιτεί διασφάλιση πραγματικού χρόνου, για την λήψη αποφάσεων. Αυτή η δυσμενής κατάσταση μπορεί να αλλάξει μέσω της χρήσης της τεχνολογίας και της αυτοματοποίησης, η οποία στηρίζεται στην ανάπτυξη των υποδομών δικτύου και των συστημάτων Σχεδιασμού Εταιρικών Πόρων (ERP).

3.3 Οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του Continuous Auditing

Η εφαρμογή του Continuous Auditing στηρίζεται σε έξι απαραίτητα δομικά στοιχεία:

1. Εξασφάλιση διακομιστών ιστού (servers) με δυνατότητα επικοινωνίας μεταξύ των.
2. Εξασφάλιση συνεχούς ροής δεδομένων από το σύστημα της οντότητας προς τα εργαλεία CA του ελεγκτή εντός του συστήματος.
3. Σύναψη συμφωνίας ελέγχου, δηλαδή μιας σύμβασης που καθορίζει τους ρόλους μεταξύ των μερών που συμμετέχουν σε μια συνεχή διαδικασία ελέγχου.
4. Εξασφάλιση αξιόπιστα διασυνδεδεμένων συστημάτων.
5. Εξασφάλιση της ασφαλούς και εμπιστευτικής κυκλοφορίας των πληροφοριών μεταξύ των υπηρεσιών μέσω εγκεκριμένων και ολοκληρωμένων υποδομών πληροφορικής.
6. Διασύνδεση του περιβάλλοντος του Continuous Auditing με τα επιμέρους συστήματα λειτουργίας του φορέα και η συνεχής διαδικασία ελέγχου των δεδομένων με τη χρήση έξυπνων εργαλείων λογισμικού. Με τον τρόπο αυτό, οι διαδικασίες ελέγχου ολοκληρώνονται σε καθημερινή βάση και σε πραγματικό χρόνο.³⁴

3.4 Στάδια της διαδικασίας εφαρμογής του Continuous Auditing

Τα έξι κύρια στάδια της διαδικασίας εφαρμογής ενός τυπικού συνεχούς ελέγχου είναι:

1. Καθορισμός των προτεραιοτήτων όσον αφορά τους τομείς που πρέπει να ελέγχονται συνεχώς.
2. Προσδιορισμός των κύριων κανόνων της διαδικασίας παρακολούθησης του συνεχούς ελέγχου.
3. Καθορισμός της περιοδικότητας των διαδικασιών.
4. Προσδιορισμός των βασικών παραμέτρων για τον συνεχή έλεγχο.
5. Εντοπισμός των alerts και των σφαλμάτων που δημιουργούνται από τον συνεχή έλεγχο.

³⁴ Searcy D. et al. (2003) Continuous auditing: leveraging technology

6. Ενημέρωση των ελεγχόμενων σχετικά με τα βασικά ευρήματα.³⁵

Έχει αναπτυχθεί ένας προβληματισμός σχετικά με την εφαρμογή του Continuous Auditing, ο οποίος εδράζεται σε ανησυχίες σχετικά τις πιθανές δυσμενείς επιπτώσεις στα υπολογιστικά συστήματα, όπως η μείωση των χρόνων απόκρισης. Αυτές οι δυσμενείς επιπτώσεις μειώνονται με την ανάπτυξη της eXtensible Markup Language (XML) και της eXtensible Business Reporting Language, οι οποίες μειώνουν το φορτίο δεδομένων του δικτύου και επιλύουν θέματα διασύνδεσης. Παράλληλα η Xtensible Business Reporting Language (XBRL) έχει την δυνατότητα άμεσης δημιουργίας εκθέσεων ελέγχου. Το XBRL χρησιμοποιείται για την απρόσκοπτη διαβίβαση πληροφοριών στη βάση δεδομένων του ελεγκτή. Η γλώσσα XML είναι γνωστή ως γλώσσα σήμανσης η οποία παρέχει tag στα δεδομένα για τον προσδιορισμό της σημασίας των δεδομένων. Το XBRL είναι μια πολύ γνωστή έκδοση της XML, η οποία χρησιμοποιείται για οικονομικές αναφορές και υποστηρίζει το δυναμικό της online αναφοράς παράδοσης σε πραγματικό χρόνο. Τόσο η XML όσο και η XBRL επιτρέπουν την απρόσκοπτη αποστολή και λήψη πληροφοριών στη συνδεδεμένη βάση δεδομένων. Οι βάσεις δεδομένων βελτιώνουν την ποιότητα και την αποτελεσματικότητα του ελέγχου μειώνοντας τον χρόνο που απαιτείται για την συγκέντρωση και την ανάλυση των δεδομένων. Με τον τρόπο αυτό είναι δυνατή η θέσπιση μηχανισμών έγκαιρης προειδοποίησης για την πρόληψη παράτυπων πράξεων που σχετίζονται με την οικονομική διαχείριση του φορέα.³⁶

Επίσης, λαμβάνοντας υπόψη τη διαφορά του Continuous Auditing από την παραδοσιακή προσέγγιση ελέγχου, ενδέχεται να υπάρχουν μειονεκτήματα κατά τη διάρκεια του σταδίου της ανάπτυξης τη εφαρμογής. Το σημαντικότερο από αυτά σχετίζεται με το αρχικό κόστος, το οποίο όμως βαίνει μειούμενο καθώς οι τεχνολογίες τείνουν να γίνουν πιο προσιτές όσον αφορά τον απαιτούμενο εξοπλισμό. Επιπλέον τα συστήματα παρέχουν πλέον υψηλή διασφάλιση εμπιστευτικότητας των ευαίσθητων δεδομένων των ελεγχόμενων φορέων.³⁷

Το κύριο θέμα αυτού του μετασχηματισμού μπορεί να συνοψιστεί ως εξής:

1. βελτίωση της ποιότητας του ελέγχου
2. Σύγχρονη προσέγγιση του ελέγχου μέσω της τεχνικής ανάλυσης δεδομένων

³⁵ Aquino C.et. al (2008). Six steps to an effective continuous audit process

³⁶ David et al. (2000). Data Warehousing and Data Mining: Opportunities for Internal Auditors

³⁷ Brown et al. (2007). A review and analysis of the existing research streams in continuous auditing

3. αύξηση του επιπέδου ακεραιότητας

3.5 Οι κύριες φάσεις της διαδικασίας ανάπτυξης του Continuous Auditing

Η δημιουργία μιας τυπικής διαδικασίας CA αποτελείται από τέσσερις κύριες φάσεις, οι οποίες περιγράφονται ως εξής:³⁸

Διάγραμμα 7: Ανάπτυξη μοντέλου συνεχούς ελέγχου



Πηγή: S. Kahyaoglu et al., Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit, 2020

Φάση 1: Αυτοματοποίηση των διαδικασιών ελέγχου

Αρχικά, οι ελεγκτές θα πρέπει να προσδιορίσουν τις προτεραιότητες για την έναρξη μιας διαδικασίας ανάπτυξης συνεχούς ελέγχου. Συνιστάται να αναπτυχθεί με μια πιλοτική εφαρμογή σε διαδικασία, όπου ο συνεχής έλεγχος μπορεί να εφαρμοστεί εύκολα. Σημειώνεται, ότι η πρόσβαση στα δεδομένα αποτελεί μείζον μέλημα κατά τον καθορισμό βασικών τομέων εφαρμογής του Continuous Auditing.³⁹

Φάση 2: Μοντελοποίηση δεδομένων και συγκριτική αξιολόγηση

Η μοντελοποίηση δεδομένων είναι απαραίτητη για τη διαμόρφωση σχετικών δεικτών αναφοράς για την αξιολόγηση των δεδομένων ελέγχου. Η συγκριτική αξιολόγηση είναι σημαντική και διαμορφώνεται με την πρόβλεψη, την ταξινόμηση, τη συσχέτιση ή τη δημιουργία συμπλεγμάτων με βάση σχετικά ελεγμένα ιστορικά δεδομένα. Ο κύριος στόχος της μοντελοποίησης δεδομένων είναι η διασύνδεση των αναλυτικών μοντέλων και αλγορίθμων για τη διαφοροποίηση ή πρόβλεψη μελλοντικών στοιχείων διαχείρισης που μπορεί να θεωρηθούν ξεφεύγουν από το νομικό και κανονιστικό πλαίσιο. Κατά τη διαδικασία μοντελοποίησης των δεδομένων, τα ελεγχθέντα ιστορικά δεδομένα ταξινομούνται σε δύο κατηγορίες, αυτό της κατάρτισης και αυτό της αναγνώρισης. Το σύνολο δεδομένων κατάρτισης οδηγεί στην ανάπτυξη ενός αναλυτικού μοντέλου ή αλγορίθμου για τη σύνταξη σχετικών αναφορών. Στη συνέχεια, λαμβάνεται το σύνολο δεδομένων αναγνώρισης για

³⁸ Kahyaoglu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit

³⁹ Alles M. et al. (2006). Putting continuous auditing theory into practice.

να ελεγχθεί και να αξιολογηθεί η ποιότητα και η αποτελεσματικότητα του αναλυτικού μοντέλου που έχει προηγουμένως καταρτιστεί.

Φάση 3: Ανάλυση δεδομένων

Οι αναλύσεις δεδομένων εφαρμόζονται για τη σύγκριση των αριθμητικών στοιχείων των εσωτερικών ελέγχων, με τα σχετικά σημεία αναφοράς. Σε περίπτωση ανάγκης για περαιτέρω έρευνα, οι ελεγκτές πρέπει να συντάσσουν εκθέσεις για τα προβλήματα, βάσει σχετικών πληροφοριών που λαμβάνονται από τη διαδικασία του Continuous Auditing.

Φάση 4: Αναφορά

Σύμφωνα με το CICA/AICPA (1999), το Continuous Auditing είναι ένα είδος ελέγχου που βασίζεται στην εξαίρεση. Όταν κατά την διαδικασία δεν παράγονται αναφορές εξαίρεσης, τότε θεωρείται ότι οι κύριες λογιστικές, οικονομικές και διαχειριστικές πληροφορίες εξαιρούνται από ουσιώδη σφάλματα και απάτη. Όταν δεν υπάρχουν σημαντικές εξαιρέσεις, εκδίδεται μια καθαρή έκθεση ελέγχου.⁴⁰

3.6 Σημεία διασύνδεσης Continuous Auditing

Υπάρχουν τρεις κύριες σημεία διασύνδεσης χρήστη διαθέσιμες για όλα τα μέρη που διενεργούν συνεχή έλεγχο, τα οποία απαρτίζουν τον πίνακα διαχείρισης του συνεχούς ελέγχου:⁴¹

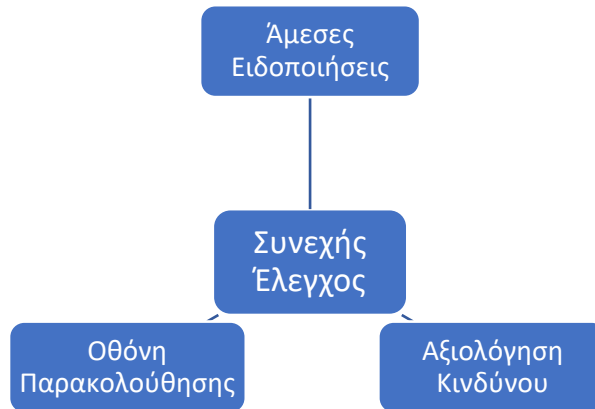
Άμεσες Ειδοποιήσεις

Σε περιβάλλον συνεχούς ελέγχου, οι ελεγκτές θα είναι σε θέση να δουν τις αδυναμίες που παρουσιάζει ο ελεγχόμενος φορέας, μέσω άμεσων ειδοποιήσεων, γνωστών σαν "κόκκινη σημαία". Μπορεί να υπάρχουν άμεσες ειδοποιήσεις για κάθε περίπτωση όπου ένα στοιχείο ελέγχου υπερβαίνει ένα προκαθορισμένο όριο για τις τιμές κινδύνου, ενώ παράλληλα ενεργοποιείται η διαδικασία αξιολόγησης κινδύνου. Οι εν λόγω ειδοποιήσεις θα εμφανίζονται μόνο στα αρμόδια ελεγκτικά μέρη.

⁴⁰ CICA/AICPA. (1999), Continuous Auditing Research Report

⁴¹ S. Kahyaoglu et al., Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit, 2020

Διάγραμμα 8: Σημεία Διασύνδεσης συνεχούς ελέγχου



Οθόνη παρακολούθησης

Η οθόνη παρακολούθησης του συνεχούς ελέγχου παρουσιάζει, σε πραγματικό χρόνο, τα τρέχοντα αποτελέσματα των αξιολογήσεων κινδύνου σε σύγκριση με τους βασικούς δείκτες κινδύνου (KRIs). Με τον τρόπο αυτό, οι ελεγκτές θα είναι σε θέση να καταρτίζουν σχέδια ελέγχου βάσει κινδύνου (Risk Based Audit Plans) και να επιτυγχάνουν τη βέλτιστη κατανομή πόρων. Πρέπει να σημειωθεί ότι ο σχεδιασμός του συνεχούς ελέγχου είναι εντελώς διαφορετικός από την παραδοσιακή προσέγγιση. Η διαδικασία γίνεται με την προσαρμογή του επιπέδου ανεκτού κινδύνου ή με την προσαρμογή των ορίων κάθε KRI. Μεμονωμένες οθόνες παρακολούθησης μπορούν να καταρτιστούν για διαφορετικούς δείκτες κινδύνου, με βάση όρια που έχουν θεσπιστεί, ανάλογα με το υπάρχον επίπεδο ανοχής κινδύνου.

Αξιολόγηση κινδύνου

Η αξιολόγηση του κινδύνου καθιστά δυνατή την προβολή της τρέχουσας έκθεσης σε κίνδυνο των λειτουργιών και των διεργασιών ενός φορέα. Αυτό μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τους ελεγκτές ως στρατηγικό εργαλείο για την αξιολόγηση της στρατηγικής κινδύνου της διοίκησης. Οι κύριες κατηγορίες κινδύνων εξαρτώνται από την φύση του ελεγχόμενου φορέα. Η ανάλυση κινδύνου διενεργείται με βάση τα δεδομένα του τμήματος διαχείρισης κινδύνου. Υπάρχει ανάγκη συνεργασίας και συντονισμού ενεργειών, μεταξύ της διοίκησης του φορέα και των ελεγκτών για την χαρτογράφηση των κινδύνων και την αξιολόγηση του υπολειμματικού κινδύνου μετά την εφαρμογή δικλίδων ελέγχου. Με τον τρόπο αυτό, η διαδικασία διαχείρισης κινδύνου θα λειτουργεί με βάση τα δεδομένα σε πραγματικό χρόνο για την αυτόματη αξιολόγηση των εγγενών και

υπολειπόμενων επιπέδων κινδύνου ανά κατηγορία κινδύνου και παρέκκλιση θα αναφέρεται με τη μορφή αναφοράς καταγραφής alert.

3.7 Στόχοι του Continuous Auditing

Οι βασικοί στόχοι του συνεχούς ελέγχου και ορίζονται ως εξής:⁴²

Διάγραμμα 9: Στόχοι συνεχούς ελέγχου



- 1. Επαλήθευση των συναλλαγών:** Το επίπεδο αυτό συνίσταται στον προσδιορισμό των συναλλαγών που οδηγούν σε ασυνέπεια τις επιχειρησιακές διαδικασίες. Το επίπεδο 1 ονομάζεται επίσης Continuous Data Audit (CDA).
- 2. Επαλήθευση της συμμόρφωσης:** Το επίπεδο αυτό συνίσταται στη συλλογή αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με τους κανόνες και τα πρότυπα μέτρησης, ώστε να διασφαλίζεται ότι έχουν εφαρμοστεί αναλόγως. Το επίπεδο 2 σχετίζεται με τους ελέγχους και συνήθως ονομάζεται Συνεχής Παρακολούθηση Ελέγχου (CCM).
- 3. Επαλήθευση των προβλέψεων:** Το επίπεδο αυτό συνίσταται στην αξιολόγηση του εύλογου χαρακτήρα των λογιστικών εκτιμήσεων. Το επίπεδο αυτό ονομάζεται Συνεχής Παρακολούθηση και Αξιολόγηση Κινδύνου (CRMA).

⁴² Vasarhelyi M. et al. (2004). Principles of Analytic Monitoring for Continuous Assurance

- 4. Επαλήθευση της ελεγκτικής κρίσης:** Το επίπεδο αυτό συνίσταται στην εφαρμογή πολύπλοκης κρίσης υψηλού επιπέδου προκειμένου να ελαχιστοποιηθεί το επίπεδο κινδύνου του ελέγχου. Το επίπεδο αυτό είναι γνωστό ως Continuous Compliance Monitoring (CCMO). Χρησιμοποιείται για τη θέσπιση ταξινομήσεων όσον αφορά τα πολύπλοκα θέματα συμμόρφωσης καθώς επιτρέπει την παρακολούθηση της συμμόρφωσης με τους κανόνες και τους κανονισμούς.

3.8 Ελεγκτική διαδικασία εντός του Continuous Auditing

Η ελεγκτική διαδικασία του συνεχούς ελέγχου είναι η ακόλουθη:⁴³

3.8.1 Διαδικασία σχεδιασμού του πεδίου ελέγχου

Ο σχεδιασμός του συνεχούς ελέγχου δεν αποτελεί περιοδική αλλά δυναμική διαδικασία. Στην παραδοσιακή προσέγγιση του ελέγχου, οι εξωτερικοί ελεγκτές συνήθως ζητούν το σχέδιο ελέγχου των εσωτερικών ελεγκτών προκειμένου να εναρμονίσουν τη δραστηριότητα του ελέγχου. Αυτό είναι χρήσιμο τόσο για την αποφυγή περιττών σταδίων ελέγχου, όσο και για τον εντοπισμό πιθανών κενών ελέγχου. Συχνά, το πεδίο του ελέγχου προκύπτει συχνά από προηγούμενες εκθέσεις ελέγχου στον ίδιο και παρόμοιο φορέα. Το κόστος συλλογής και ανταλλαγής πληροφοριών καθορίζει την ένταση της συνεργασίας. Ως εκ τούτου, είναι δύσκολο να αξιοποιηθούν όλες οι πιθανές συνέργειες, λόγω του μη τυποποιημένου τρόπου ανταλλαγής κατάλληλων πληροφοριών. Επιπλέον, οι διαδικασίες που εφαρμόζουν οι εσωτερικοί ελεγκτές για τον καθορισμό των επικίνδυνων τομέων της παραδοσιακής προσέγγισης του ελέγχου ενδέχεται να δυσχεράνουν τη συνεργασία με εξωτερικούς ελεγκτές. Η αξιολόγηση κινδύνου στο πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει συχνά επαγγελματικές κρίσεις για τον εντοπισμό κινδύνων σε συγκεκριμένους τομείς δραστηριότητας. Αυτές οι επαγγελματικές κρίσεις μπορεί να είναι υποκειμενικές, λόγω προκαταλήψεων και πιθανών εσφαλμένων αντιλήψεων στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Από την άλλη πλευρά, οι εν λόγω αξιολογήσεις δεν είναι πλήρως διαφανείς για τρίτους και, δεν θα πρέπει να αναμένεται από τους εξωτερικούς ελεγκτές να βασίζονται σ' αυτές.⁴⁴

Το Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών στην Αυστραλία (ICAA) εξουσιοδοτεί όλους τους ελεγκτές να εφαρμόζουν τους ίδιους δείκτες κινδύνου για τον προγραμματισμό του ελέγχου. Με τον τρόπο αυτό,

⁴³ Kahyaoglu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit

⁴⁴ COSO. (2013). Integrated Framework

τόσο οι εσωτερικοί όσο και οι εξωτερικοί ελεγκτές έχουν άμεση πρόσβαση στα αποτελέσματα της αξιολόγησης κινδύνου, μέσω του πίνακα ελέγχου κινδύνων, με αποτέλεσμα να επιταχύνεται η διαδικασία. Καθώς ο αλγόριθμος που υποστηρίζει τους βασικούς δείκτες κινδύνου είναι αντικειμενικός και συνεπής, οι ελεγκτές μπορούν να είναι σίγουροι για τα αποτελέσματα της αξιολόγησης κινδύνου.

3.8.2 Διενέργεια ελέγχου

Ο συνεχής έλεγχος συνίσταται ως η συνεχής προσέγγιση ελέγχου και δοκιμών από τους ελεγκτές, ενώ διεκπεραίωση της διαδικασίας εκτελούνται αυτόματα. Με τον τρόπο αυτό αντικαθίστανται οι παραδοσιακοί επιτόπιοι έλεγχοι. Η μελέτη των αρχείων καταγραφής άμεσων ειδοποιήσεων (alerts) επιτρέπει στους ελεγκτές να αποφεύγουν τις διπλές εργασίες ελέγχου. Δεδομένου ότι όλοι οι ελεγκτές έχουν πρόσβαση σε όλες τις σχετικές διαδικασίες, επιτυγχάνεται η ομογενοποίηση των ελέγχων. Αυτή η προσέγγιση αποτρέπει τα κενά ελέγχου και ενισχύει τη διαφάνεια, καθιστώντας τον συνεχή έλεγχο ένα στρατηγικό εργαλείο για τη διαδικασία λήψης αποφάσεων.⁴⁵

3.8.3 Έκθεση ελέγχου και παρακολούθηση των συστάσεων

Ο παραδοσιακός έλεγχος αντιπροσωπεύεται από ξεχωριστή έκθεση ελέγχου που καταρτίζεται, μη αυτοματοποιημένα, τόσο από εσωτερικούς, όσο και από τους εξωτερικούς ελεγκτές, με βάση το μορφότυπο και τα πρότυπα υποβολής εκθέσεων. Αυτό σημαίνει ότι δεν υπάρχει συνεκτική ορολογία στην έκθεση ελέγχου, κατάσταση αυτή μπορεί να οδηγήσει σε ασυμβατότητα των ελεγκτικών διαδικασιών.

Είναι δυνατόν να επιτευχθεί ένα κοινό μοντέλο αναφοράς ελέγχου σε πραγματικό χρόνο, το οποίο είναι πλήρως αυτοματοποιημένο, μέσα από τη διαδικασία του συνεχούς ελέγχου, καθώς εφαρμόζεται μια αυτοματοποιημένη διαδικασία ελέγχου σε προκαθορισμένους τομείς διαχείρισης, όπου για κάθε παραβίαση των κανόνων, η υπεύθυνη διαχείριση θα λαμβάνει αυτόματα και αμέσως ειδοποίηση. Εναλλακτικά, η πρόσβαση μόνο για ανάγνωση για τα αρχεία καταγραφής alert μπορεί να δοθεί και στους ελεγχόμενους. Προβλέπεται η άμεση ενημέρωση της υπεύθυνης διαχείρισης και της επιτροπής ελέγχου σε περίπτωση εμφάνισης σοβαρών αδυναμιών ελέγχου και παραβιάσεων των ορίων κινδύνου. Με αυτόν τον τρόπο, η CA παρέχει μια αυτοματοποιημένη και κεντρική

⁴⁵ Kahyaoğlu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit

αναφορά ελέγχου στους ενδιαφερόμενους, η οποία προσφέρει πρόσθετα πλεονεκτήματα, καθώς προλαμβάνει περαιτέρω δυσμενείς επιπτώσεις και βελτιώνει την αποδοτικότητα των πόρων. Επιπλέον, απλοποιεί τη διαδικασία υποβολής εκθέσεων ελέγχου, στηριζόμενη σε ένα εργαλείο υποβολής εκθέσεων με κοινή ορολογία αναφοράς, τόσο για τους εσωτερικούς όσο και για τους εξωτερικούς ελεγκτές. Όσον αφορά τη διαδικασία παρακολούθησης του ελέγχου, ο εσωτερικός έλεγχος καθιστά δυνατή την ύπαρξη μιας κεντρικής διαδικασίας παρακολούθησης της συμμόρφωσης για όλα τα ευρήματα του ελέγχου. Μια τέτοια πλατφόρμα συνδυάζει ολόκληρη τη διαδικασία παρακολούθησης του ελέγχου και επίσης, τη βάση δεδομένων από κάθε ελεγκτικό σώμα, καθώς και τις διαδικασίες λογιστικής συμφωνίας.

Τα εργαλεία και οι τεχνικές εξόρυξης δεδομένων είναι απόλυτα συμβατές με την ανάλυση βάσεων δεδομένων που δημιουργεί ο συνεχής έλεγχος.⁴⁶ Η εξόρυξη δεδομένων και το λογισμικό ανάλυσης δεδομένων περιέχουν κατά βάση συγκεκριμένα μοντέλα για τους ελεγκτές και βασίζονται σε τεχνικές στατιστικής ανάλυσης χαμηλού επιπέδου, όπως ο Νόμος του Benford.⁴⁷

3.9 Πλεονεκτήματα του Continuous Auditing

1. Η διαδικασία ελέγχου καθίσταται γρήγορη, χαμηλού κόστους, πιο αποτελεσματική και αποδοτική.
2. Μειώνεται η περίοδος του κύκλου ελέγχου, και παρέχει άμεση διασφάλιση.
3. Παρέχεται μεγαλύτερη κάλυψη ελέγχου χωρίς να χρειάζεται να διευρυνθεί η βάση πόρων της ελεγκτικής υπηρεσίας.
4. Παρέχεται η αύξηση της συχνότητας διενέργειας στοχευμένων ελέγχων.
5. Η ελεγκτική γνώμη εξάγεται από την προσέγγιση του 100% των δεδομένων, αντί να βασίζεται σε δειγματοληψία δεδομένων.⁴⁸

⁴⁶ Bierstaker J. et. al. (2003). Recent Changes in Internal Auditors' Use of Technology

⁴⁷ Benford F. (1938). The Law of Anomalous Numbers

⁴⁸ Kahyaoğlu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Στα δύο προηγούμενα κεφάλαια της παρούσας εργασίας εξετάστηκε η σημασία της θεσμοθέτησης της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους φορείς γενικής κυβέρνησης του Ελληνικού Δημοσίου καθώς τα οφέλη που θα προκύψουν από την μετάβαση των ελεγκτικών σωμάτων στον αυτοματοποιημένο συνεχή έλεγχο. Στο παρόν κεφάλαιο θα παρουσιαστούν η δομή, οι αρμοδιότητες και το ελεγκτικό έργο της Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων του Υπ. Οικονομικών (Γ.Δ.Δ.Ε.). Θα αναπτυχθεί επίσης πρόταση για την επιτάχυνση και βελτιστοποίηση του έργου της Γ.Δ.Δ.Ε., με την συμβολή του θεσμού του εσωτερικού ελέγχου σε συνδυασμό με την εφαρμογή του Continuous Auditing. Θα πρέπει επίσης να αναφερθεί, ότι η Γ.Δ.Δ.Ε., και συγκεκριμένα η Δ' Δημοσιονομική Υπηρεσία Εποπτείας και Ελέγχου (Δ' Δ.Υ.Ε.Ε.) είναι η οργανική μονάδα στην οποία υπηρετώ, με την ιδιότητα του δημοσίου υπαλλήλου. Οι Δ.Υ.Ε.Ε. συστάθηκαν με το Π.Δ. 142/2017, και άρχισαν να διενεργούν δημοσιονομικούς ελέγχους το 2018. Συνοψίζοντας τις αρμοδιότητες τους, μπορούν επιγραμματικά να χαρακτηριστούν σαν τις ομάδες κρούσης της Γ.Δ.Δ.Ε., δεδομένου ότι η διενέργεια του συνόλου των ελέγχων υλοποιείται από τις Δ.Υ.Ε.Ε..

4.1 Εξωτερικός Δημοσιονομικός Έλεγχος

Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ, οι δέκα **αρχές της καλής δημοσιονομικής διακυβέρνησης** είναι:⁴⁹

- 1 Διαχείριση των προϋπολογισμών εντός σαφών, αξιόπιστων και προβλέψιμων ορίων για τη δημοσιονομική πολιτική
- 2 Στενή ευθυγράμμιση των προϋπολογισμών με τις μεσοπρόθεσμες στρατηγικές προτεραιότητες της κυβέρνησης
- 3 Σχεδιασμός του πλαισίου προϋπολογισμού κεφαλαίου ώστε να ανταποκρίνεται στις εθνικές αναπτυξιακές ανάγκες με οικονομικά αποδοτικό και συνεκτικό τρόπο
- 4 Βεβαιότητα ότι τα έγγραφα και τα δεδομένα του προϋπολογισμού είναι ανοιχτά και διαφανή.
- 5 Πρόβλεψη περιεκτικής, συμμετοχικής και ρεαλιστικής συζήτησης για τις δημοσιονομικές επιλογές
- 6 Παρουσίαση ολοκληρωμένου, ακριβή και αξιόπιστου απολογισμού των δημόσιων οικονομικών

⁴⁹ Σαββαΐδου Κ. (2017). Δημοσιονομική Διαφάνεια

- 7 Σχεδιασμός, διαχείριση και ενεργή παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού.
- 8 Βεβαιότητα ότι η επίδοση, η αξιολόγηση και η σχέση ποιότητας/τιμής αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι της διαδικασίας του προϋπολογισμού
- 9 Προσδιορισμός, αξιολόγηση και διαχείριση συνετής μακροπρόθεσμης βιωσιμότητας και άλλων δημοσιονομικών κινδύνων
- 10 Προώθηση της ακεραιότητας και της ποιότητας των δημοσιονομικών προβλέψεων, των δημοσιονομικών σχεδίων και της εκτέλεσης του προϋπολογισμού μέσω αυστηρής διασφάλισης ποιότητας, συμπεριλαμβανομένου ανεξάρτητου ελέγχου

Διάγραμμα 10: Αρχές Δημοσιονομικής Διακυβέρνησης



Πηγή: ΟΟΣΑ

Ο πλέον σημαντικός ρόλος άσκησης εξωτερικού ελέγχου της δημοσιονομικής διαχείρισης των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, από πλευράς εκτελεστικής εξουσίας, έχει ανατεθεί στην Γενική Δ/νση Δημοσιονομικών Ελέγχων, του Υπουργείου Οικονομικών.

4.2 Φύση και Αρμοδιότητες Γενικής Δ/νσης Δημοσιονομικών Ελέγχων

Η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.) είναι ελεγκτική αρχή του Υπουργείου Οικονομικών, υπαγόμενη στη Γενική Γραμματεία Δημοσιονομικής Πολιτικής. Συστάθηκε με τον ν. 3492/2006 και ξεκίνησε να λειτουργεί από την 01/11/2012. Αποστολή της Γενικής Διεύθυνσης είναι η διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και του προϋπολογισμού των φορέων που χρηματοδοτούνται με οποιονδήποτε τρόπο από το Κράτος, τα ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ, δημόσιες επιχειρήσεις καθώς και άλλους φορείς που καθορίζονται με διοικητικές διατάξεις, εξαιρουμένων των συγχρηματοδοτούμενων από τα Διαρθρωτικά Ταμεία της

Ευρωπαϊκής Ένωσης προγραμμάτων. Για την πραγματοποίηση της αποστολής της, η Γενική Διεύθυνση χρησιμοποιεί σύγχρονες ελεγκτικές διαδικασίες και πρότυπα που εφαρμόζονται και από διεθνείς ελεγκτικούς οργανισμούς.⁵⁰

Διάγραμμα 11: Οργανόγραμμα Γ.Δ.Δ.Ε.



Πηγή: ΓΔΔΕ , Ετήσια Έκθεση 2021

Σύμφωνα με τον Κανονισμό Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.), οι αρμοδιότητες της είναι οι ακόλουθες:⁵¹

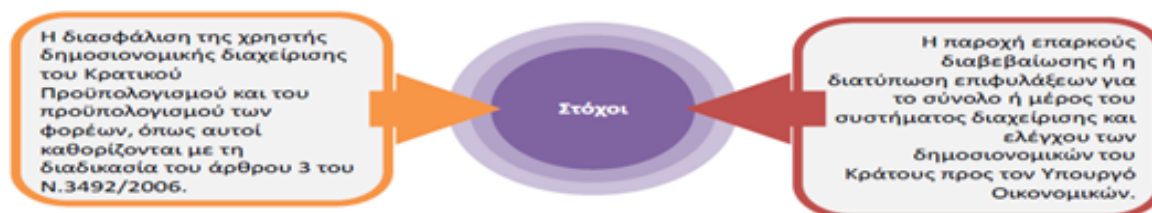
- 1 Ασκεί έλεγχο στη διαχείριση του προϋπολογισμού των ελεγχόμενων φορέων και στα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου,
- 2 Λαμβάνει ή εισηγείται τα κατάλληλα μέτρα για τη βελτίωση των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου των φορέων ώστε να συμβάλει στην προστασία των οικονομικών συμφερόντων τους στη σύννομη και αποτελεσματική διαχείριση των χρημάτων που δαπανούν, στην καταπολέμηση της απάτης, της δωροδοκίας καθώς και κάθε άλλης παράνομης δραστηριότητας που είναι επιζήμια για τα οικονομικά συμφέροντά τους,
- 3 Επιβάλλει τις προβλεπόμενες από τον νόμο κυρώσεις,
- 4 Συνεργάζεται με αντίστοιχες υπηρεσίες άλλων Ευρωπαϊκών κρατών,
- 5 Διενεργεί ελέγχους με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα,

⁵⁰ ΓΔΔΕ, Ετήσια Έκθεση 2021

⁵¹ Κανονισμός Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.).

- 6 Συντάσσει την ετήσια έκθεση του άρθρου 22 του ν.3492/2006 με τα αποτελέσματα των ελέγχων, η οποία αποτελεί τη βάση για την παροχή επαρκούς διαβεβαίωσης προς τον Υπουργό Οικονομικών και συνοδεύει τον Προϋπολογισμό του Κράτους.

Διάγραμμα 12: Στρατηγικοί στόχοι Γ.Δ.Δ.Ε.



Πηγή: ΓΔΔΕ, Ετήσια Έκθεση 2021

Σύμφωνα με την ετήσια έκθεση της Γ.Δ.Δ.Ε., η ελεγκτική δραστηριότητα της Γ.Δ.Δ.Ε. περιλαμβάνει:⁵²

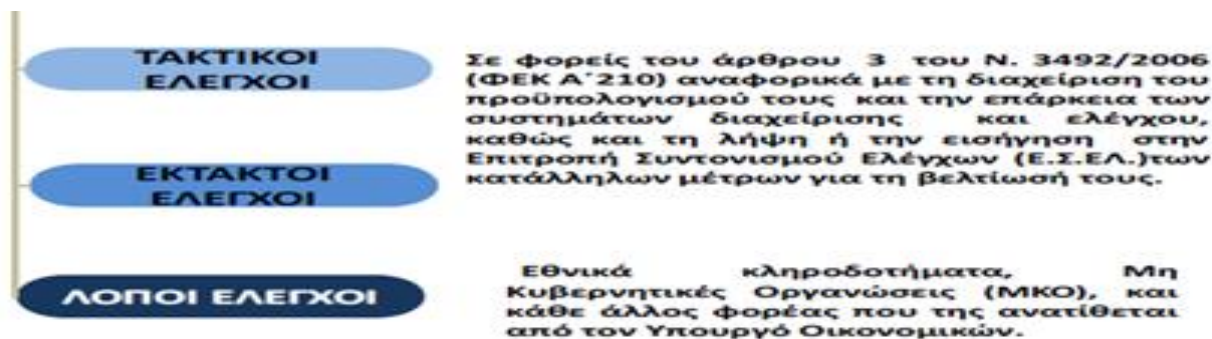
- 1 Τη διενέργεια προγραμματισμένων ελέγχων σε φορείς του άρθρου 3 του ν.3492/2006 (ΦΕΚ Α' 210), αναφορικά με τη διαχείριση του προϋπολογισμού τους και την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου,
- 2 Τη διενέργεια εκτάκτων ελέγχων,
- 3 Τον έλεγχο των εθνικών κληροδοτημάτων, των Μη Κυβερνητικών Οργανώσεων (Μ.Κ.Ο.) που χρηματοδοτούνται και με εθνικούς πόρους.

Οι έλεγχοι διενεργούνται είτε μετά από προγραμματισμό της Επιτροπής Συντονισμού Ελέγχων (Ε.Σ.ΕΛ.), είτε από παραγγελία αρμόδιου εισαγγελέα ή από εντολή του Υπουργού Οικονομικών ή του Διοικητή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.). Διακρίνονται σε προγραμματισμένους και έκτακτους διαχειριστικούς ελέγχους.

Για την επιλογή των φορέων προς έλεγχο σύμφωνα με τον Κώδικα Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών (Κ.Δ.Ε.Ε.) εφαρμόζεται το μοντέλο ανάλυσης κινδύνου με υπολογισμό του εγγενούς κινδύνου.

⁵² ΓΔΔΕ, Ετήσια Έκθεση 2021

Διάγραμμα 13: Ελεγκτική δραστηριότητα Γ.Δ.Δ.Ε.



Πηγή: ΓΔΔΕ, Ετήσια Έκθεση 2021

4.3 Διαδικασία διενέργειας τακτικών Δημοσιονομικών Ελέγχων⁵³

Η διενέργεια των τακτικών δημοσιονομικών ελέγχων διεξάγεται με την συμπλήρωση ερωτηματολογίων, τα οποία προβλέπονται από τον Κανονισμό Διενέργειας Δημοσιονομικών Ελέγχων. Σημειώνεται ότι η διαδικασία αυτή ακολουθείται στους τακτικούς ελέγχους. Οι έκτακτοι έλεγχοι ακολουθούν τα πρότυπα της διενέργειας των ελέγχων απάτης, επομένως δεν περιλαμβάνονται στην παρούσα εργασία.

Σύμφωνα με τον Κανονισμό Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.), μετά την ολοκλήρωση της συγκέντρωσης των αποδεικτικών στοιχείων (τεκμηρίων), η ομάδα ελέγχου:

- Οριστικοποιεί της απαντήσεις του ερωτηματολογίου. Για κάθε σφάλμα που εντοπίζεται, επιλέγεται η αντιστοίχιση με την κατάλληλη ερώτηση του ερωτηματολογίου.
- Διατυπώνει ευρήματα και συστάσεις, μεριμνώντας για την αποφυγή επανάληψης του ίδιου ευρήματος.
- Προβαίνει στη βαθμολόγηση και αξιολόγηση του ελεγχθέντα φορέα χρησιμοποιώντας 5βάθμια κλίμακα με βάση της απαντήσεις που αντιστοιχίζονται σε ερωτήσεις υψηλής βαρύτητας του ερωτηματολογίου, ως εξής:
 1. Λειτουργεί καλά.
 2. Λειτουργεί ικανοποιητικά. Απαιτούνται μόνο επουσιώδεις βελτιώσεις.

⁵³ Κανονισμός Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.).

3. Λειτουργεί. Ωστόσο, απαιτούνται ορισμένες βελτιώσεις.
4. Λειτουργεί μερικώς. Απαιτούνται ουσιαστικές βελτιώσεις.
5. Ουσιαστικά, δε λειτουργεί.

Η βαθμολόγηση ενεργείται κατά θεματική ενότητα και στο σύνολο των θεματικών ενοτήτων. Οι θεματικές ενότητες είναι οι εξής:

1. Ταυτότητα και πλαίσιο λειτουργίας του φορέα.
2. Οργάνωση, στελέχωση, λειτουργία και υποδομή του φορέα.
3. Οικονομική διαχείριση – τήρηση νομοθεσίας και υποχρεώσεων φορέα.
4. Τήρηση κανόνων δημοσιότητας και πληροφόρησης.

Η βαθμολόγηση του φορέα βασίζεται στην ελεγκτική κρίση. Οι ελεγκτές λαμβάνουν υπόψη τα εξής:

- Το πλήθος των Ναι και των Όχι που έχουν καταγραφεί της ερωτήσεις και εάν εμπίπτουν στα πεδία της υψηλής βαρύτητας.
- Την ύπαρξη και τα χαρακτηριστικά των σφαλμάτων.

Κάθε βαθμός συνοδεύεται από συνοπτική αξιολόγηση. Το συμπέρασμα που διατυπώνει ο ελεγκτής για την επαρκή και αποτελεσματική λειτουργία του συστήματος διαχείρισης και ελέγχου καθώς και της διαχείρισης προϋπολογισμού του ελεγχθέντα φορέα διατυπώνεται με τεκμηρίωση και εύλογη διασφάλιση. Δηλαδή, η γνώμη που διατυπώνεται δεν είναι απόλυτη, καθώς ο φορέας δεν ελέγχεται στο 100% της λειτουργίας του.

4.4 Πεδίο Ελέγχου της Γ.Δ.Δ.Ε.

Το δυνητικό ελεγκτικό πεδίο της Γ.Δ.Δ.Ε. εκτείνεται όπως αναφέρθηκε στο σύνολο των φορέων που χρηματοδοτούνται άμεσα και έμμεσα από τον κρατικό προϋπολογισμό. Οι προς έλεγχο φορείς καθορίζονται με Υπουργικές Αποφάσεις.

Ο αριθμός των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, ανέρχεται, σύμφωνα με το Μητρώο Υπηρεσιών και Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης» έτους 2021, του Υπουργείου Εσωτερικών σε 2.681, εκ των οποίων 1.188 είναι φορείς του δημόσιου τομέα και 1.493 είναι φορείς των ΟΤΑ.⁵⁴ Στην πραγματικότητα, ο αριθμός αυτός είναι πολύ μεγαλύτερος, καθώς θα πρέπει να περιληφθούν

⁵⁴ Υπ. Εσωτερικών, Μητρώο Υπηρεσιών και Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης, 2021

οντότητες οι οποίες επιχορηγούνται έμμεσα από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, όπως οι αθλητικοί σύλλογοι, τα κληροδοτήματα και οι ΜΗΚΥΟ.

4.5 Αποτύπωση του ελεγκτικού έργου της Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων⁵⁵

Σύμφωνα με την ετήσια έκθεση της Γεν. Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων έτους 2021, τα ποσοστά ουσιαστικών ευρημάτων ανά θεματική ενότητα είναι:

Πίνακας 3: Ουσιαστικά ευρήματα

ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ	Ουσιαστικά	Ποσοστό
1. Ταυτότητα & πλαίσιο λειτουργίας	7	2,23%
2. Οργάνωση, στελέχωση & λειτουργία	42	13,38%
3. Οικονομική διαχείριση – τήρηση νομοθεσίας & υποχρεώσεων του φορέα	253	80,57%
4. Τήρηση κανόνων δημοσιότητας & πληροφόρησης	12	3,82%
ΣΥΝΟΛΑ	314	100,00%

Πηγή: Ετήσια Έκθεση 2021, ΓΔΔΕ

Από τα στοιχεία του πίνακα 4, όπου παρουσιάζονται τα συχνότερα εντοπιζόμενα ευρήματα ανά θεματική ενότητα, προκύπτει το συμπέρασμα, ότι μεγάλο ποσοστό των φορέων του ελεγχθέντος δείγματος παρουσιάζει σοβαρότατες λειτουργικές αδυναμίες και μάλιστα στην οικονομική τους διαχείριση, γεγονός που αναδεικνύει περαιτέρω προβλήματα στην ορθή δημοσιονομική τους διαχείριση.

⁵⁵ ΓΔΔΕ, Ετήσια Έκθεση 2021

Πίνακας 4: Ουσιαστικά ευρήματα ανά θεματική ενότητα

Θεματική Ενότητα	Βασικά Ουσιαστικά Ευρήματα
Ταυτότητα και πλαίσιο λειτουργίας του φορέα.	Μη σύνταξη επιχειρησιακών σχεδίων
	Μη σύσταση μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου
	Ζητήματα στελέχωσης των Υπηρεσιών
Οργάνωση, στελέχωση, λειτουργία και υποδομή του φορέα.	Μη σύσταση μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου
	Μη έκδοση ή ελλείψεις σε Οργανισμούς και Εσωτερικούς Κανονισμούς Λειτουργίας
	Ζητήματα στελέχωσης των Υπηρεσιών
Οικονομική διαχείριση – τήρηση νομοθεσίας και υποχρεώσεων φορέα.	Πλημμελής τήρηση διατάξεων περί δημοσίων συμβάσεων
	Καθυστέρηση εξόφλησης υφιστάμενων υποχρεώσεων και δημιουργία ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεων
	Μη ορθή εφαρμογή μισθολογικών διατάξεων
	Μη ακριβής εφαρμογή του πλαισίου περί αναλήψεων
	Προβλήματα στο Μητρώο Δεσμεύσεων και στις δημοσιονομικές αναφορές
	Ελλιπής τήρηση γενικής λογιστικής και μη κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων
Τήρηση κανόνων δημοσιότητας και πληροφόρησης.	Παραλείψεις στην ανάρτηση στη Διαύγεια και στο ΚΗΜΔΗΣ
	Μη τήρηση των κανόνων δημοσιότητας

Πηγή: Ετήσια Έκθεση 2021, ΓΔΔΕ

4.6 Ποσοτική διάσταση του ελεγκτικού έργου της Γ.Δ.Δ.Ε.

Σύμφωνα με την ετήσια έκθεση, έτους 2021, για τα αποτελέσματα των δημοσιονομικών ελέγχων (Άρθρο 22 παρ. 1 του Ν.3492/2006) για την ελεγκτική περίοδο 01.07.2020 – 30.06.2021, για την τρέχουσα ετήσια ελεγκτική περίοδο κατανεμήθηκαν στις Δημοσιονομικές Υπηρεσίες Εποπτείας και Ελέγχου (Δ.Υ.Ε.Ε.) εκατό είκοσι (120) τακτικοί έλεγχοι.

Λαμβάνοντας υπόψη τον συνολικό αριθμό των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι απαιτούνται αρκετές δεκαετίες για να ελεγχθεί το σύνολο τους, έστω και για μία φορά.

Κατά την εκτίμηση του γράφοντος, η αύξηση του αριθμού των διενεργούμενων ελέγχων περιορίζεται από παράγοντες όπως:

1. Η έλλειψη προσωπικού (μεγάλος αριθμός κενών οργανικών θέσεων)
2. Η έλλειψη εξειδίκευσης μέρους του προσωπικού στο γνωστικό τομέα Λογιστικής – Ελεγκτικής.
3. Η έλλειψη μηχανογραφικής εφαρμογής που να υποστηρίζει την διαδικασία αυτοματοποιημένη διενέργειας και ανάλυσης δεδομένων των ελέγχων.
4. Η έλλειψη διεπαφής με τις μηχανογραφικές εφαρμογές παρακολούθησης των φορέων από τους αρμόδιους εποπτεύοντες φορείς.

Χωρίς να παραγνωρίζεται η συμβολή του ανθρώπινου παράγοντα, δηλαδή η άμεση ανάγκη κάλυψης των κενών οργανικών θέσεων με εξειδικευμένο προσωπικό και η συνεχής εκπαίδευση του, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου, προτείνεται, βάσει των στοιχείων της βιβλιογραφίας και της επιστημονικής έρευνας που έχουν παρατεθεί στα προηγούμενα κεφάλια, η ανάπτυξη μηχανογραφικής εφαρμογής που θα υποστηρίζει την άμεση διενέργεια των δημοσιονομικών ελέγχων, στο σύνολο των φορέων γενικής κυβέρνησης.

4.7 Πρόταση επιτάχυνσης και βελτιστοποίησης του ελεγκτικού έργου της Γ.Δ.Δ.Ε.

4.7.1 Θεωρητικό Υπόβαθρο πρότασης

Όπως έχει αναφερθεί στο κεφάλαιο 1, θεσμοθετήθηκε η λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου σε όλους τους φορείς του Δημοσίου. Από την ανάλυση αυτή λαμβάνουμε σαν δεδομένα τα ακόλουθα στοιχεία:

- Την συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην συμμόρφωση του φορέα στο κανονιστικό και χρηματοοικονομικό πλαίσιο και την βελτίωση της αποδοτικότητας του συνολικά.
- Την αποστολή του εσωτερικού ελέγχου να συμβάλει στη διατήρηση του φορέα σε κατάσταση ελεγκτικής ετοιμότητας-Audit Ready.
- Την διττή φύση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου που συνίσταται στην συνεργασία του με την διοίκηση του φορέα για την εκτέλεση του έργου του, ταυτόχρονα με την διατήρηση της ιεραρχικής και διοικητικής ανεξαρτησίας από τον φορέα συνολικά.
- Την προβλεπόμενη από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα συνεργασία του εσωτερικού με τον εξωτερικό έλεγχο.

Επίσης στο κεφάλαιο 2, παρουσιάστηκαν τα πλεονεκτήματα και η διαδικασία εφαρμογής του Continuous Auditing, τόσο στο εσωτερικό όσο και στον εξωτερικό έλεγχο. Από την ανάλυση αυτή λαμβάνουμε σαν δεδομένα τα ακόλουθα στοιχεία:

- Η διαδικασία ελέγχου καθίσταται γρήγορη, χαμηλού κόστους, πιο αποτελεσματική και αποδοτική.
- Μειώνεται η περίοδος του κύκλου ελέγχου, και παρέχει άμεση διασφάλιση.
- Παρέχεται μεγαλύτερη κάλυψη ελέγχου χωρίς να χρειάζεται να διευρυνθεί η βάση πόρων της ελεγκτικής υπηρεσίας.
- Παρέχεται η αύξηση της συχνότητας διενέργειας στοχευμένων ελέγχων.
- Η ελεγκτική γνώμη εξάγεται από την προσέγγιση του 100% των δεδομένων, αντί να βασίζεται σε δειγματοληψία δεδομένων.

Τέλος στο κεφάλαιο 3 παρουσιάστηκε συνοπτικά η διαδικασία διενέργειας εξωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου από την Γ.Δ.Δ.Ε. Από την παρουσίαση αυτή λαμβάνουμε σαν δεδομένα τα ακόλουθα στοιχεία:

- Η Γ.Δ.Δ.Ε. διενεργεί τακτικό δημοσιονομικό έλεγχο βάσει ερωτηματολογίου, με ταυτόχρονη συγκέντρωση των εγγράφων που τεκμηριώνουν τις απαντήσεις.
- Η Γ.Δ.Δ.Ε. αναζητά στον ελεγχόμενο φορέα και λαμβάνει υπόψη τυχόν προηγούμενες εκθέσεις αποτελεσμάτων ελέγχου, ανεξάρτητα του ελεγκτικού σώματος που τον έχει διενεργήσει.

4.7.2 Υπόδειγμα προτεινόμενης ελεγκτικής διαδικασίας

Η προτεινόμενη διαδικασία ελέγχου των φορέων γενικής κυβέρνησης από την Γ.Δ.Δ.Ε. βασίζεται στο μοντέλο Εξισορροπημένη Κάρτα Αποτελεσμάτων (Balanced Scorecard). Η ανάλυση αυτή εισάγει μια μέθοδο ολοκληρωμένης στοχοθέτησης και μέτρησης της συμμόρφωσης του φορέα στο νομικό και δημοσιονομικό πλαίσιο που τον διέπει.

Λαμβάνοντας υπόψη τις θεματικές ενότητες του δημοσιονομικού ελέγχου, σύμφωνα με τον Κανονισμό Διενέργειας Δημοσιονομικών Ελέγχων, το γράφημα Balanced Scorecard έχει την μορφή του διαγράμματος 13.

Στο υπόδειγμα χρησιμοποιούνται σαν βάση κατάρτισης της Scorecard τα ερωτηματολόγια διενέργειας ελέγχου, τα οποία έχουν εγκριθεί από την Υπηρεσία και πλέον προβλέπονται από τον Κανονισμό Διενέργειας Δημοσιονομικών Ελέγχων.

Τα προβλεπόμενα ερωτηματολόγια είναι πέντε (5) και συγκεκριμένα τα εξής:

- Ερωτηματολόγιο ελέγχου συστήματος λειτουργίας φορέα
- Ερωτηματολόγιο υλοποίησης συμβάσεων προμηθειών
- Ερωτηματολόγιο υλοποίησης συμβάσεων δημοσιών έργων
- Ερωτηματολόγιο υλοποίησης συμβάσεων μελετών
- Ερωτηματολόγιο ελέγχου της μισθολογικής δαπάνης του φορέα

Το ερωτηματολόγιο ελέγχου συστήματος λειτουργίας του φορέα, διατρέχει και τις τέσσερις θεματικές ενότητες αξιολόγησης του φορέα, ενώ τα υπόλοιπα τέσσερα θεματικά ερωτηματολόγια αφορούν την ενότητα αξιολόγησης 3: Οικονομική Διαχείριση-τήρηση νομοθεσίας και υποχρεώσεων του φορέα.

Τα ερωτηματολόγια έχουν προσαρμοσθεί, έτσι ώστε να οδηγούν σε κλειστές απαντήσεις ΝΑΙ ή ΟΧΙ, για να είναι πιο εύκολη η διαχείριση και η αξιολόγηση τους μέσω, μηχανογραφικής εφαρμογής.

Η προσαρμογή έγινε με αλλαγή του λεκτικού των ορισμένων ερωτήσεων, όπου αυτό ήταν απαραίτητο, καθώς και με την συγχώνευση η και αφαίρεση κάποιων άλλων ερωτήσεων, χωρίς κατά την κρίση του γράφοντα, να επηρεάζεται, το ελεγκτικό αποτέλεσμα.

Διάγραμμα 14: Γράφημα Balanced Scorecard Γ.Δ.Δ.Ε.



Επίσης έχει προστεθεί ένα επιπλέον ερωτηματολόγιο εφαρμογής του γενικότερου κανονιστικού πλαισίου των φορέων, με πηγή άντλησης του υλικού θέματα για τα οποία, σύμφωνα με την βιβλιογραφία, επιλαμβάνεται η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Το ερωτηματολόγιο αυτό αφορά την ενότητα αξιολόγησης 1: Ταυτότητα και πλαίσιο λειτουργίας του φορέα.

Έχει διατηρηθεί το πεδίο που αφορά την παράθεση του υλικού τεκμηρίωσης των απαντήσεων.

Υπάρχει ένας μικρός αριθμός ερωτήσεων που δεν βαθμολογούνται, αλλά, μέσω αυτών, ζητείται από τον φορέα η ανάρτηση στην βάση δεδομένων του ιδιαίτερου νομικού πλαισίου που διέπει την λειτουργία του. Λαμβάνοντας υπόψη την πολυνομία που διακρίνει την λειτουργία μεγάλου αριθμού φορέων γενικής κυβέρνησης, η κίνηση αυτή θα εξοικονομήσει σημαντικό αριθμό εργατωρών των ελεγκτών, στην προσπάθεια τους για αναζήτηση του πλαισίου αυτού.

Τέλος, οι απαντήσεις έχουν βαθμολογηθεί ανάλογα με την βαρύτητα τους, με σκοπό την εξαγωγή της βαθμολογίας του ελεγχόμενου φορέα, τόσο ανά θεματική ενότητα, όσο και συνολικά.

Τα αναλυτικά ερωτηματολόγια βρίσκονται στο παράρτημα Α της εργασίας.

Το προτεινόμενο υπόδειγμα προβλέπει την ανάρτηση των ερωτηματολογίων σε βάση δεδομένων, διαχειριζόμενη από την Γ.Δ.Δ.Ε., στην οποία θα μπορούν να έχουν πιστοποιημένη διαδικτυακή πρόσβαση η διοίκηση των φορέων γενικής κυβέρνησης και η αντίστοιχη μονάδα εσωτερικού ελέγχου. Λαμβάνοντας υπόψη την ανεξαρτησία λειτουργίας της μονάδας εσωτερικού ελέγχου, η πρόσβαση της στο σύστημα θα είναι ανεξάρτητη από αυτήν της διοίκησης του φορέα, θα υπάρχει δηλαδή ξεχωριστό κλειδί εισόδου στην εφαρμογή.

Τόσο η διοίκηση του δημόσιου φορέα, όσο και η αντίστοιχη μονάδα εσωτερικού ελέγχου θα καλούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα, να συμπληρώσουν το ερωτηματολόγιο, αναρτώντας, όπου απαιτείται, τα έγγραφα που αποτελούν το υλικό τεκμηρίωσης των απαντήσεων, σε ψηφιακή μορφή. Σημειώνεται, ότι το υλικό τεκμηρίωσης θα ζητηθεί κυρίως κατά την αρχική περίοδο της συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου ή όταν προκύπτει η ανάγκη τεκμηρίωσης της αλλαγής μίας απάντησης.

Τονίζεται ιδιαίτερα, η σημασία της ανεξάρτητης συμπλήρωσης των ερωτηματολογίων, δηλαδή η διοίκηση του φορέα δεν θα έχει πρόσβαση στις απαντήσεις της μονάδας εσωτερικού ελέγχου και αντίστροφα.

Οι απαντήσεις αμφοτέρων θα υπέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης, ενώ η άρνηση συμπλήρωσης των ερωτηματολογίων θα επισύρει την ποινή της διακοπής της επιχορήγησης του φορέα από τον κρατικό προϋπολογισμό.

Η διαφοροποίηση των απαντήσεων μεταξύ διοίκησης και μονάδας εσωτερικού ελέγχου, σε ποσοστό μεγαλύτερο του 10%, θα αποτελεί την πρώτη ένδειξη ανάγκης στενότερης παρακολούθησης της λειτουργίας του φορέα ή της διενέργειας άμεσου επιτόπιου ελέγχου.

4.7.3 Μέθοδος Βαθμολόγησης του Φορέα

Τα έξι διακριτά ερωτηματολόγια, μετά την διαμόρφωση του πλήθους των ερωτήσεων και της βαθμολόγησης των επιμέρους συντελεστών βαρύτητας κάθε απάντησης, αθροίζουν συνολικά 400 βαθμούς:

Πίνακας 5: Βαθμολόγηση Ερωτηματολογίων

A/A	Τύπος Ερωτηματολογίου	Βαθμολογία
1	Ερωτηματολόγιο εσωτερικού ελέγχου	60
2	Ερωτηματολόγιο συστήματος	120
3	Ερωτηματολόγιο μισθοδοσίας	25
4	Ερωτηματολόγιο προμήθειών	50
5	Ερωτηματολόγιο μελετών	45
6	Ερωτηματολόγιο έργων	100
	Σύνολο	400

Με αναγωγή της βαθμολογίας, σε κλίμακα επί τοις εκατό, ο φορέας κατατάσσεται στην πενταβάθμια κλίμακα που προβλέπεται από τον Κανονισμό Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών. Η κλίμακα κατάταξης μπορεί, από το επίπεδο 3 μέχρι και το επίπεδο 1, να έχει επιμέρους υποδιαιρέσεις, όπως 3, 3β, 2, 2β, 1, και 1β. Επομένως ο πίνακας κατάταξης διαμορφώνεται ως ακολούθως:

Πίνακας 6: Βαθμολογική κατάταξη των φορέων

Βαθμολογία	Ποσοστό %	Κλίμακα
361-400	91-100%	1
321-360	81-90%	1β
281-320	71-80%	2
241-280	61-70%	2β
201-240	51-60%	3
161-200	41-50%	3β
81-160	21-40%	4
0-80	0-20%	5

Μετά την οριστικοποίηση των απαντήσεων, η διαδικασία θα συνεχίζεται με την εξαγωγή από το σύστημα μιας αναφοράς, η οποία θα έχει την ακόλουθη δομή και χαρακτηριστικά:

1. Θα κατατάσσει το φορέα σε μία κλίμακα από το 1 έως το 5, ακολουθώντας την μέχρι σήμερα δομή βαθμολόγησης της Γ.Δ.Δ.Ε., όπου ένα (1) λαμβάνει ο φορέας που έχει πλήρη συμμόρφωση στο εγκεκριμένο πλαίσιο λειτουργίας, ενώ πέντε (5) ο φορέας με την μικρότερη συμμόρφωση.
2. Θα παράγει έγγραφο ενημέρωσης του φορέα σχετικά με την βαθμολογία του, την κατηγορία στην οποία κατατάσσεται, τα σημεία στα οποία η διαχείριση του παρουσιάζει ελλείψεις ή σφάλματα και τον χρόνο συμμόρφωσης που διαθέτει.

Η αναφορά θα κοινοποιείται στη διοίκηση του ελεγχόμενου φορέα, στην μονάδα εσωτερικού ελέγχου και στο εποπτεύων Υπουργείο.

Ανάλογα με τη βαθμολόγηση του φορέα, θα προσδιορίζεται και η προθεσμία συμμόρφωσης του. Κατά την διαδικασία αυτή, δεν θα συμπληρώνεται εκ νέου το ερωτηματολόγιο, αλλά με βάση την λίστα σημείων, όπου ο φορέας έχει δώσει απαντήσεις, που υποδηλώνουν ελλείψεις ή σφάλματα στον τρόπο λειτουργίας του, θα ζητείται να προβεί στις απαραίτητες διορθωτικές ενέργειες μέχρι τη χρονική στιγμή διενέργειας της επαναξιολόγησης. Για παράδειγμα, εάν στην ερώτηση: έχει οριστεί τεχνικός ασφαλείας για τα γραφεία και τους χώρους που χρησιμοποιεί ο φορέας, η απάντηση είναι ΟΧΙ, αυτό θα θεωρείται σφάλμα, καθώς αυτό αποτελεί νομική υποχρέωση όλων των φορέων. Συνεπώς ο φορέας φροντίζει για τον ορισμό τεχνικού ασφαλείας, έτσι ώστε, κατά την επαναξιολόγηση, η απάντηση να γίνει ΝΑΙ, συνοδευόμενη από το έγγραφο τεκμηρίωσης.

Η συχνότητα επαναξιολόγησης του φορέα, προκρίνεται να είναι ανάλογη της βαθμολογίας του, επομένως:

- ετήσιες για αυτούς που κατατάσσονται στην κατηγορία 1 ανεξαρτήτως κλίμακας και 2^α,
- εξαμηνιαίες για αυτούς που είναι στην κλίμακα 2β έως και όλη την κλίμακα 3
- τριμηνιαίες για αυτούς που εμφανίζονται κατηγορίες 4 και 5, όπου παρουσιάζεται το μεγαλύτερο πρόβλημα.

Έστω, για παράδειγμα, ότι ο πίνακας βαθμολόγησης του φορέα είναι ο ακόλουθος:

Πίνακας 7: Παράδειγμα βαθμολόγησης φορέα

Φορέας Γενικής Κυβέρνησης ΑΒΓ				
A/A	Τύπος Ερωτηματολογίου	Βαθμολογία φορέα	Άριστη Βαθμολογία	Ποσοστό συμμόρφωσης
1	Ερωτηματολόγιο εσωτερικού ελέγχου	30	60	50%
2	Ερωτηματολόγιο συστήματος	50	120	42%
3	Ερωτηματολόγιο μισθοδοσίας	20	25	80%
4	Ερωτηματολόγιο προμήθειών	40	50	80%
5	Ερωτηματολόγιο μελετών	40	45	89%
6	Ερωτηματολόγιο έργων	70	100	70%
Σύνολο		250	400	62,5%
Κλίμακα Κατάταξης φορέα				2β

Με βάση την βαθμολογία του φορέα ένα γενικό υπόδειγμα αναφοράς θα μπορεί να είναι το ακόλουθο:

Υπόδειγμα 1: Υπόδειγμα αναφοράς αποτελεσμάτων ελέγχου

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜ/ΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΔΗΜ/ΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Δ' ΔΥΕΕ**

Ταχ. Δ/ση :
Ταχ.Κ.11523 :
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο :
Email :

**Προς: το Υπουργείο Πολιτισμού και
Αθλητισμού**

ΘΕΜΑ: Επίπεδο συμμόρφωσης του φορέα Γενικής Κυβέρνησης ΑΒΓ

Σχετ.: Απόφαση Υπ. Οικονομικών με αριθμό.....

Σας ενημερώνουμε, ότι μετά την οριστικοποίηση της ηλεκτρονικής υποβολής των ερωτηματολογίων ελέγχου, στο πλαίσιο της εφαρμογής της παραπάνω σχετικής απόφασης, ο εποπτευόμενος από το Υπουργείο σας φορέας Γενικής Κυβέρνησης ΑΒΓ παρουσιάζει βαθμό συμμόρφωσης 62,5% και κατατάσσεται στην κατηγορία 2β. Στο φορέα ΑΒΓ έχει ήδη κοινοποιηθεί το φύλλο ελέγχου της παρούσας αξιολόγησης, με το οποίο ενημερώνεται για τα σημεία ελέγχου, στα οποία θα πρέπει να βελτιώσει την επίδοσή του. Η επόμενη αξιολόγηση θα πραγματοποιηθεί σε έξι(6) μήνες.

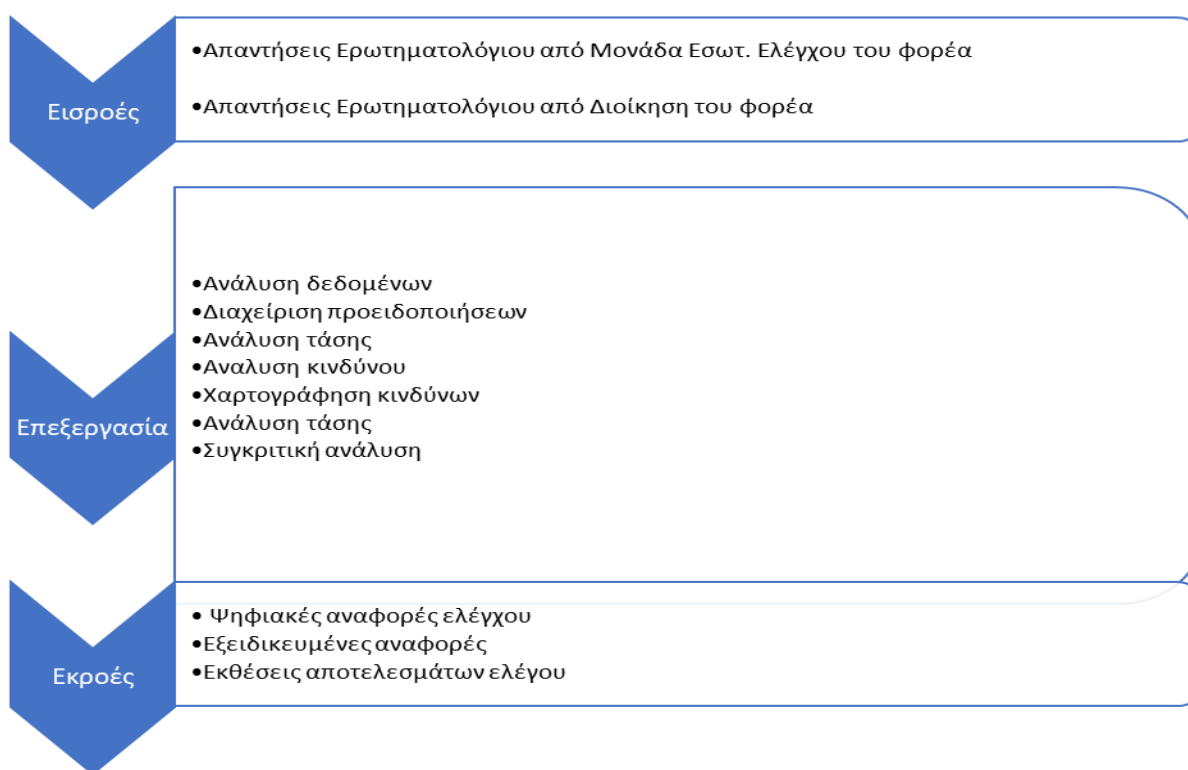
Συνημμένα: Φύλλο ελέγχου

Ο Προϊστάμενος της Δ' ΔΥΕΕ

Κοινοποίηση: Γεν. Δ/ση Δημοσιονομικών
Ελέγχων

Σε επίπεδο προγραμματισμού επιτόπιων τακτικών δημοσιονομικών ελέγχων, προηγούνται οι φορείς που έχουν συγκεντρώσει χαμηλή βαθμολογία και βρίσκονται στις χαμηλές κλίμακες. Οι επιτόπιοι έλεγχοι μπορεί, κατά την κρίση της Υπηρεσίας, να καλύπτουν αναλυτικά το σύνολο της διαχείρισης ή να εστιάζονται στους τομείς αυτής όπου παρουσιάζονται τα περισσότερα σφάλματα. Με την παραδοσιακή μέθοδο της τυχαίας δειγματοληψίας θα επιλέγεται προς έλεγχο και ένας αριθμός από τους υπόλοιπους φορείς για την επιβεβαίωση της ακρίβειας των απαντήσεων που έχουν δοθεί στα ερωτηματολόγια.

Διάγραμμα 15: Διάγραμμα Ροής προτεινόμενης διαδικασίας



4.8 Οφέλη από την εφαρμογή της διαδικασίας

Το βασικό πλεονέκτημα της προτεινόμενης μεθόδου είναι ο δραστικός περιορισμός του χρόνου που απαιτείται για να γίνει ένας πλήρης κύκλος ελέγχου του δημοσίου τομέα. Μέχρι στιγμής, ο χρόνος αυτός εκτείνεται σε βάθος δεκαετιών, χωρίς να λάβουμε υπόψη το αριθμό των επανελέγχων που απαιτούνται σε πληθώρα φορέων. Η μεγάλη διάρκεια ολοκλήρωσης ενός πλήρους ελεγκτικού

κύκλου περιορίζει σημαντικά την ελεγκτική παρουσία της Γενικής Δ/σης Δημοσιονομικών Ελέγχων.

Καθώς η προτεινόμενη μέθοδος είναι εφαρμογή του συνεχούς ελέγχου, εμπεριέχει όλα τα πλεονεκτήματα του. Επομένως, είναι αποτελεσματική καθώς με τον έλεγχο του 100% των φορέων παρέχει υψηλό ποσοστό διασφάλισης και αποδοτική γιατί με το ίδιο κόστος διενεργούνται περισσότεροι έλεγχοι.

Ο έλεγχος εστιάζεται στους φορείς με την χαμηλότερη βαθμολογία, επομένως στους φορείς που παρουσιάζουν υψηλότερο κίνδυνο. Με τον τρόπο αυτό, οι ελεγκτές θα είναι σε θέση να καταρτίζουν σχέδια ελέγχου βάσει κινδύνου (Risk Based Audit Plans), στρατηγική που, σύμφωνα με την αρθρογραφία, εξασφαλίζει εγκυρότητα και ακρίβεια στην τεκμηρίωση της ελεγκτικής γνώμης.

Το προσωπικό των δημοσίων υπηρεσιών είναι η κινητήρια δύναμη των διαδικασιών που υλοποιεί το Δημόσιο και των συστημάτων που χρησιμοποιεί. Δεν θα ήταν όμως ρεαλιστικό να υποθέσουμε, ότι θα προσληφθεί και θα τοποθετηθεί στη Γ.Δ.Δ.Ε., ο πολύ μεγάλος αριθμός υπαλλήλων που απαιτούνται για την επιτάχυνση του έργου της, μέσω της διενέργειας ελέγχου με την παραδοσιακή μέθοδο. Θα απαιτούνταν εκατοντάδες επιπλέον προσωπικού με γνωστικά αντικείμενα που δεν είναι άμεσα διαθέσιμα στην αγορά. Σαφώς και θα πρέπει να αυξηθεί το προσωπικό, ταυτόχρονα με την αύξηση της χρήσης σύγχρονης τεχνολογίας πληροφορικής, για να επιτευχθεί το βέλτιστο αποτέλεσμα. Παράλληλα, τίθενται νέα standards για τα απαιτούμενα γνωστικά αντικείμενα των νέων υπαλλήλων αλλά και για την εξειδίκευση ημών, των ήδη υπηρετούντων.

Με την προτεινόμενη διαδικασία θα δημιουργηθεί μια ιδιαίτερα σημαντική βάση δεδομένων λειτουργίας των φορέων, με συνοδευτικό υλικό τεκμηρίωσης. Από αυτή τη βάση δεδομένων και με την αξιοποίηση της ηλεκτρονικής συνοχής (e-cohesion), δηλαδή της συνεργίας των πληροφοριακών συστημάτων, άλλες ελεγκτικές Αρχές και Υπηρεσίες, μέλη του Εθνικού Συντονιστικού Οργάνου Ελέγχων, όπως η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, θα μπορούσαν να επωφεληθούν από την χρήση της βάσης δεδομένων της Γ.Δ.Δ.Ε. και αντίστροφα, η Γ.Δ.Δ.Ε. από την δική τους βάση δεδομένων και τεχνογνωσία.

Η προτεινόμενη διαδικασία μας επιτρέπει να εντοπίσουμε και να διορθώσουμε σφάλματα, τα οποία δύνανται να έχουν σημαντικό δημοσιονομικό κόστος. Θα πρέπει να επισημανθεί ότι κατά βάση, τα συνήθη σφάλματα δεν σχετίζονται τόσο με δόλιες ενέργειες, δηλαδή με υπεξαίρεση χρημάτων ή

απάτη, όσο περισσότερο με πράξεις που οφείλονται σε αμέλεια ή άγνοια νόμων. Ένα ποσοστό 80% των τακτικών ελέγχων καταδεικνύει ότι το προσωπικό και τα στελέχη των ελεγχόμενων φορέων έχουν ελλιπή γνώση του θεσμικού και κανονιστικού πλαισίου και παράλληλα δεν λαμβάνουν την αντίστοιχη ενημέρωση ή υποβοήθηση από τις νομικές υπηρεσίες.

Μπορούμε να προλάβουμε το μεγαλύτερο μέρος των δημοσιονομικών κινδύνων εντοπίζοντας παράλληλα τα κενά που ενδεχομένως να υπάρχουν στο σύστημα και τα οποία βασίζονται είτε σε παρανοήσεις είτε σε παγιωμένες αντιλήψεις που δεν έχουν σχέση με την πραγματικότητα. Ενδεικτικά μπορούμε να αναφέρουμε ότι το μεγαλύτερο μέρος των φορέων γενικής κυβέρνησης δεν έχει ασφαλιστήρια πυρός-σεισμού και αστικής ευθύνης για τις εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούν. Επομένως ελλοχεύει ο κίνδυνος, σε περίπτωση οποιασδήποτε φυσικής καταστροφής το κόστος να βαρύνει εξ ολοκλήρου τον κρατικό προϋπολογισμό. Στην περίπτωση αυτή, ένα σημαντικό δημοσιονομικό κόστος αντί να έχει αποφευχθεί, με βάση ένα πολύ μικρότερο κόστος, σε κάποιον τρίτο φορέα, στην περίπτωση αυτή, σε μία ασφαλιστική εταιρεία. Περαιτέρω, δεν έχει εντοπιστεί να ακολουθείται πρόγραμμα εταιρικής συνέχειας. Για τους φορείς του δημοσίου η αρμοδιότητα αυτή ανήκει στη Γενική Γραμματεία Πολιτικής Προστασίας. Θα πρέπει κάθε φορέας ξεχωριστά να έχει το δικό του πρόγραμμα εταιρικής συνέχειας, έτσι ώστε σε περίπτωση ανάγκης να γνωρίζουμε όλοι που θα πρέπει να πάνε, πώς θα μπορέσουν να ελέγξουν την υπηρεσία, με ποια άτομα και με ποιες διαδικασίες, ούτως ώστε ο χρόνος ανταπόκρισης και επαναφοράς να είναι μικρότερος των 12 ωρών, όπως ορίζουν τα διεθνή πρότυπα. Ειδικά για θέματα που σχετίζονται με διαχείριση των πληροφοριακών συστημάτων και των βάσεων δεδομένων τους, κρίνεται απολύτως αναγκαίο να υπάρχει πρόγραμμα εταιρικής συνέχειας. Είναι χαρακτηριστική η περίπτωση εποπτευόμενων φορέων όπου όλα τα ηλεκτρονικά αρχεία βρίσκονται σε απλούς υπολογιστές και όχι σε servers. Σε περίπτωση που αυτός ο υπολογιστής χαλάσει, θα διαγραφεί μέρος ή το σύνολο των αρχείων, με άμεσο αποτέλεσμα να καθίσταται αδύνατη η διενέργεια του ελέγχου.

Η προτεινόμενη μέθοδος αξιολόγησης κατατάσσει τους φορείς ανάλογα με το επίπεδο συμμόρφωσης τους και επισημαίνει τα σημεία που πρέπει να βελτιωθούν, συμβάλλοντας στην εμπέδωση εταιρικής κουλτούρας ελέγχου. Ο ελεγχόμενος φορέας εισέρχεται σε μια διαδικασία αυτοβελτίωσης, καθώς αντιλαμβάνεται άμεσα της ελλείψεις ή τα σφάλματα στον τρόπο λειτουργίας του και καταβάλει προσπάθεια να τα διορθώσει. Η Διοίκηση των φορέων θα θέλει να αποφύγει τις αρνητικές αναφορές προς τα εποπτευόμενα Υπουργεία και σε περίπτωση ύπαρξής τους θα προβαίνει

σε άμεσες ενέργειες για να μην επαναληφθούν. Διασφαλίζεται, με τον τρόπο αυτό, μια συντονισμένη προσπάθεια συμμόρφωσης των φορέων γενικής κυβέρνησης, στις απαιτήσεις του πλαισίου λειτουργίας τους.

Το ερωτηματολόγιο μπορεί να χρησιμοποιηθεί και ως μηχανισμός ενημέρωσης. Κάθε φορά που τροποποιείται η κείμενη νομοθεσία, όπως για παράδειγμα η πρόσφατη αλλαγή στο νόμο περί προμηθειών του δημοσίου, αυτόματα θα αποστέλλεται μια ενημέρωση σε όλους τους φορείς, η οποία θα τους γνωστοποιεί την αλλαγή του νόμου και θα τους ζητεί, εντός εύλογης προθεσμίας 30 ημερών να αναφέρουν και να τεκμηριώσουν, εάν έχουν ενσωματώσει τις αλλαγές στον τρόπο λειτουργίας τους. Το σύστημα διαχείρισης θα διατηρείται ενημερωμένο και οι έλεγχοι θα στοχεύουν στις περιπτώσεις που χρήζουν μεγαλύτερου ενδιαφέροντος.

Η προτεινόμενη διαδικασία ελέγχου δεν ενδείκνυται για την διενέργεια ελέγχων απάτης. Η φύση των ελέγχων αυτών απαιτεί τον επιτόπιο έλεγχο, σύμφωνα με την ειδικότερη μεθοδολογία και πρακτική. Ωστόσο, με βάση τη διεθνή βιβλιογραφία και τα στατιστικά δεδομένα πάνω από το 80-85% των περιπτώσεων απάτης μπορεί να προληφθεί, μέσα από το συνεχή και αποτελεσματικό τακτικό έλεγχο.

Ο θεσμός του εσωτερικού ελέγχου θεωρείται διεθνώς, σαν ο ακρογωνιαίος λίθος για την εμβάθυνση της ελεγκτικής διαδικασίας στο δημόσιο τομέα. Θα πρέπει να αναφέρουμε, ότι πλειοψηφία των φορέων της γενικής κυβέρνησης δεν διαθέτει μονάδες του εσωτερικού ελέγχου ενώ δεν έχει εντοπιστεί μέχρι στιγμής φορέας, ο οποίος να διαθέτει μονάδα κανονιστικής συμμόρφωσης ή μονάδα διαχείρισης κινδύνων. Η προτεινόμενη διαδικασία ελέγχου εντάσσει άμεσα και αξιοποιεί πλήρως τον θεσμό του εσωτερικού ελέγχου σε μια συνολική ελεγκτική προσέγγιση των φορέων γενικής κυβέρνησης. Παράλληλα δημιουργεί έναν ακόμα λόγο άμεσης συμμόρφωσης των φορέων στις διατάξεις του ν. 4795/2021.

Η υποβολή του ερωτηματολογίου από δύο στελέχη με διακριτό και ανεξάρτητο ρόλο στον φορέα, δηλαδή την Διοίκηση και το Εσωτερικό Έλεγχο, χωρίς όμως να μπορεί ο ένας να δει τι συμπλήρωσε ο άλλος, δημιουργεί μία επιπλέον δικλείδα ελέγχου. Σε περίπτωση που οι δύο απαντήσεις διαφέρουν μεταξύ τους πάνω από 10% αυτό μπορεί να είναι ένα alarm και αυτομάτως να τίθεται θέμα επιτόπιου ελέγχου.

Τέλος, η προτεινόμενη διαδικασία θα μπορούσε να ενταχθεί σε Επιχειρησιακό Πρόγραμμα Ψηφιακής Διακυβέρνησης, καθώς αφορά την αναβάθμιση των παρεχόμενων από το Δημόσιο υπηρεσιών και ως τέτοιος μηχανισμός, η δαπάνη που προκαλεί είναι επιλέξιμη για χρηματοδότηση από την Ευρωπαϊκή Ένωση, με άμεσο αποτέλεσμα τον περιορισμό του δημοσιονομικού κόστους εφαρμογής του. Το κόστος εφαρμογής συνίσταται κυρίως στις ανθρωποώρες των υπαλλήλων της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων καθώς και στην αμοιβή των μελών της επιτροπής του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία θα κληθεί να αναμορφώσει τα ερωτηματολόγια, έτσι ώστε να είναι κατάλληλα για χρήση, μέσω μηχανογραφικής εφαρμογής και αντιπροσωπευτικά για να καλύπτουν όλους τους πιθανούς κινδύνους. Επισημαίνεται, ότι με τα νέα ερωτηματολόγια θα πρέπει να διεξάγεται τακτικός έλεγχος, με βάση τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου και όχι περιοριστικά του δημοσιονομικού, δηλαδή θα πρέπει να εξετάζουν συνολικά την λειτουργία του φορέα. Θα πρέπει επίσης να συνταχθούν θεματικά ερωτηματολόγια ανάλογα με την φύση και τον σκοπό του ελεγχόμενου φορέα. Για παράδειγμα, άλλοι κίνδυνοι σχετίζονται με την λειτουργία της Περιφέρειας Αττικής και άλλοι με την διαχείριση ενός κληροδοτήματος ή μίας αθλητικής ομοσπονδίας ή ενός πολιτιστικού φορέα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η υποχρεωτική εισαγωγή του εσωτερικού ελέγχου σε όλους τους φορείς Γενικής Κυβέρνησης αποτελεί κορυφαία τομή στην ελεγκτική του δημόσιου τομέα. Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί λειτουργία υψηλής προστιθέμενης αξίας για την διαχείριση των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, καθώς αποτελεί τον έναν από τους τρεις πυλώνες του audit universe.

Η Γενική Δ/νση Δημοσιονομικών Ελέγχων του Υπ. Οικονομικών, η οποία ασκεί εξωτερικό έλεγχο των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, βασιζόμενη στον παραδοσιακό έλεγχο, χρειάζεται δεκαετίες για να ολοκληρώσει έναν πλήρη κύκλο ελέγχου.

Η διάδραση μεταξύ εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου δημιουργεί νέα πεδία δράσης και βελτίωσης της ελεγκτικής λειτουργίας του δημόσιου τομέα συνολικά.

Προσεγγίζοντας την τάση αυτή, προτείνεται ηλεκτρονική διαδικασία υλοποίησης του ελεγκτικού έργου της Γενικής Δ/νσης Δημοσιονομικών Ελέγχων. Προϋπόθεση για την υλοποίηση της προτεινόμενης διαδικασίας είναι η συνεργασία της Διοίκησης των φορέων Γενικής Κυβέρνησης, της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου αυτών και της Γενικής Δ/νσης Δημοσιονομικών Ελέγχων.

Η προτεινόμενη διαδικασία θα έχει σαν άμεσο αποτέλεσμα την αύξηση της παραγωγικότητας των υπαλλήλων της Γεν. Δ/νσης Δημοσιονομικών Ελέγχων και την επιτάχυνση του ελεγκτικού έργου. Στο τέλος κάθε οικονομικού έτους θα έχουμε δεδομένα ελέγχου για τον σύνολο του δημοσίου τομέα. Η επεξεργασία των δεδομένων αυτών θα οδηγήσει σε χρήσιμα συμπεράσματα για τα μέτρα που πρέπει να λάβει ο φορέας για να βελτιώσει τον τρόπο λειτουργίας και την οικονομική διαχείριση του.

Η εξαγωγή ελεγκτικών δεδομένων από το 100% του πλήθους των φορέων Γενικής Κυβέρνησης συμβάλει αποφασιστικά στην πρόληψη της απάτης σε βάρος της λειτουργίας και της οικονομικής διαχείρισης τους.

Ο συνεχής τακτικός έλεγχος των φορέων Γενικής Κυβέρνησης εξοικονομεί οικονομικούς πόρους και ανθρώπινο δυναμικό για την διενέργεια στοχευμένων ελέγχων διαχείρισης καθώς και έκτακτων ελέγχων απάτης, οι οποίοι λόγω της φύσης τους διενεργούνται με επιτόπιες συναντήσεις, σύμφωνα με τα ελεγκτικά εγχειρίδια.

A. Κύρια Βιβλιογραφία

- 1 Alles M. et al. (2006). Putting continuous auditing theory into practice
- 2 Aquino C. et al. (2008). Six steps to an effective continuous audit process
- 3 Benford F. (1938). The Law of Anomalous Numbers
- 4 Bierstaker J. et al. (2003). Recent Changes in Internal Auditors' Use of Technology
- 5 Brown et al. (2007). A review and analysis of the existing research streams in continuous auditing
- 6 CICA/AICPA. (1999), Continuous Auditing Research Report
- 7 Coderre D. (2005). Global Technology Audit Guide
- 8 COSO. (2013). Integrated Framework
- 9 David J. S. et al. (2000). Data Warehousing and Data Mining: Opportunities for Internal Auditors
- 10 Elliott R.K. (1998). Assurance services and the audit heritage
- 11 Goodson S. et al. (2012). Supplemental Guidance: The role of Internal Auditing in the Public Sector Governance,
- 12 IIA. (2017). International standards for the professional practice of internal auditing
- 13 IIA. (2020). The revised IIA's Three Lines Model
- 14 INTOSAI, ISSAI 100 (2019). Fundamental Principles of Public-Sector Auditing
- 15 ISACA. (2002). Continuous Auditing: Is it fantasy or reality
- 16 Kahyaoğlu S. et al. (2020). Continuous Auditing as a Strategic Tool in Public Sector Internal Audit
- 17 Menon K. et al. (2001). Long-term trends in audit fees
- 18 Postula M. et al. (2020). Internal Audit as a Tool to Improve the Efficiency of Public Service
- 19 Rezaee Z. et al. (2001). Continuous auditing: the audit of the future
- 20 Schandl A. et al. (2019). COSO Internal Control – integrated framework: An Implementation Guide
- 21 Searcy D. et al. (2003) Continuous auditing: leveraging technology
- 22 Vasarhelyi M. et al. (1991). The continuous audit of online systems
- 23 Vasarhelyi M. et al. (2004). Principles of Analytic Monitoring for Continuous Assurance
- 24 Γενική Δ/ση Δημοσιονομικών Ελέγχων, Ετήσια Έκθεση 2021
- 25 Ελληνικό Κοινοβούλιο, ν 4795/2021
- 26 Ελληνικό Κοινοβούλιο, Νόμος 4270/2014, άρθρο 14
- 27 Ευρωπαϊκή Επιτροπή, Κανονισμός 549/2013
- 28 Πρεβεδούρου Μ. (2020). Έννοια και οριοθέτηση του δημόσιου τομέα
- 29 Σαββαΐδου Κ. (2017). Δημοσιονομική Διαφάνεια
- 30 Σπανού Κ. (2018). Μεταρρυθμίσεις στη Δημόσια Διοίκηση στη Διάρκεια της Κρίσης
- 31 Υπ. Οικονομικών, Κανονισμός Διενέργειας Ελέγχων και Ερευνών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.).

B. Πρόσθετη Βιβλιογραφία

1. Abutaber T. (2019), The Role of Internal Audit function in the Public Sector
2. Appelbaum D. et al. (2016). Public Auditing, Analytics, and Big Data in the Modern Economy
3. Appelbaum D. et al. (2017). Big Data and Analytics in the Modern Audit Engagement: Research Needs
4. Appelbaum D. et al. (2018). Analytical Procedures in External Auditing: Comprehensive Literature Survey and Framework for External Audit Analytics
5. COSO. (2013). Enterprise Risk Management Framework standard/methodology
6. IIA (2019). Unique Aspects of Internal Auditing in the Public Sector
7. ISO 31000:2018, Risk Management – Principles and Guidelines
8. ISO/IEC 31010, Risk management – Risk assessment techniques
9. Kogan A. et al. (2017). Introduction to Data Analysis for Auditors and Accountants
10. Neratzidis M. et al. (2020). Internal auditing in the public sector: a systematic literature review and future research agenda
11. Swaffield P. (2020). The Future for Internal Auditors working in Public and Private Sectors
12. Tetiana T. et al. (2021). Internal auditing in the public sector: Issues of risks compliance application

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α΄

- A.1. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Συστήματος Λειτουργίας**
- A.2. Ερωτηματολόγιο Εσωτερικού Ελέγχου**
- A.3. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Εκπόνησης Μελετών**
- A.4. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Κατασκευαστικών Έργων**
- A.5. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Διενέργειας Προμηθειών**
- A.6. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Μισθοδοσίας**

Α.1. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Συστήματος Λειτουργίας

Α/Α	ΣΤΟΧΟΣ / ΘΕΜΑ / ΕΡΩΤΗΣΗ / ΣΗΜΕΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ/ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ
ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ 1: ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΠΛΑΙΣΙΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΦΟΡΕΑ				
1	Σαφής καθορισμός, κατανομή και διαχωρισμός των αρμοδιοτήτων μεταξύ των οργανικών μονάδων (οικονομικού, διοικητικού, λειτουργικές διευθύνσεις).			
1.1	Καταγραφή και αξιολόγηση θεσμικού πλαισίου οργάνωσης και λειτουργίας φορέα			
1.1.1	Ποια είναι η νομοθεσία σύστασης, οργάνωσης και λειτουργίας του φορέα;			
1.1.1.1	Πότε ιδρύθηκε ο φορέας και με ποια διάταξη;	Ελεύθερο κείμενο	Να αναφερθούν οι ιδρυτικές διατάξεις του φορέα.	
1.1.1.2	Υφίστανται τροποποιήσεις των ιδρυτικών διατάξεων του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι διατάξεις.	
1.1.1.3	Υπάρχουν τυχόν λοιπές, πλην των ιδρυτικών, διατάξεις που να διέπουν την οργάνωση και λειτουργία του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι διατάξεις.	
1.1.1.4	Εκκρεμεί η ενεργοποίηση νομοθετικών εξουσιοδοτήσεων βάσει των καταστατικών διατάξεων του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι εκκρεμείς εξουσιοδοτικές διατάξεις.	2
1.1.2	Πώς αξιολογείται η νομοθεσία που διέπει το φορέα σε σχέση με το σκοπό λειτουργίας του;			
1.1.2.1	Ποιος είναι ο σκοπός λειτουργίας του φορέα;	Ελεύθερο κείμενο	Να αναφερθεί ο σκοπός λειτουργίας του φορέα, όπως αποτυπώνεται στο κανονιστικό πλαίσιο που τον διέπει	
1.1.2.2	Ανταποκρίνεται το θεσμικό πλαίσιο του φορέα στον καταστατικό σκοπό λειτουργίας του;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2
1.1.2.3	Χρειάζεται επικαιροποίηση του σκοπού λειτουργίας του φορέα με βάση το σημερινό περιβάλλον λειτουργίας του;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2

1.1.3	Τηρείται η σχετική με τα συστήματα στοχοθεσίας νομοθεσία; (βραχυπρόθεσμοι και μακροπρόθεσμοι στόχοι);		Σχετικές διατάξεις: κυρίως Ν.4369/2016 και αριθμό. πρωτ.12972/10-05-2016 εγκύκλιος ΥΔΜΕΔ «Εφαρμογή Συστήματος Διοίκησης με Στόχους για το έτος 2017»	
1.1.3.1	Υπάγεται ο φορέας στο σύστημα διοίκησης με στόχους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να αναφερθούν οι διατάξεις που θεμελιώνουν την υποχρέωση (π.χ. Ν.3230/2004, Ν.3232/2014, Ν.3852/2010, Ν.4369/2016 κ.λπ.)	1
1.1.3.2	Έχει καταρτισθεί η στοχοθεσία με βάση τις διατάξεις που τη διέπουν;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι ενέργειες.	2
1.1.3.3	Παρακολουθεί ο φορέας το βαθμό επίτευξης των στόχων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι ενέργειες.	1
1.1.3.4	Συντρέχει υπαγωγή στο Ν.4369/2016, τα αποτελέσματα υλοποίησης της ετήσιας στοχοθεσίας έχουν αποτυπωθεί στις Εκθέσεις Αξιολόγησης στο τέλος του έτους και έχουν εγκριθεί σύμφωνα με την §2δ του άρθρου 23 του εν λόγω νόμου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι ενέργειες.	1
1.1.3.5	Οι αποφάσεις για τους στόχους της υπηρεσίας αναρτώνται στη Διαύγεια;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι ενέργειες.	2
ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ 2: ΟΡΓΑΝΩΣΗ, ΣΤΕΛΕΧΩΣΗ, ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΔΟΜΗ ΤΟΥ ΦΟΡΕΑ				
2.1.1	Είναι επαρκής η σχετική με την οργάνωση και λειτουργία του φορέα νομοθεσία;			
2.1.1.1	Έχει εκδοθεί ο Οργανισμός λειτουργίας του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	2
2.1.1.2	Υπάγεται ο φορέας στη διαδικασία αξιολόγησης των οργανικών μονάδων και του προσωπικού των φορέων του δημόσιου και του ευρύτερου δημόσιου τομέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί αν έχει ολοκληρωθεί η αξιολόγηση και εκδόθηκε νέος Οργανισμός	1
2.1.1.3	Διαθέτει ο φορέας Εσωτερικούς Κανονισμούς Λειτουργίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	2
2.1.1.4	Έχουν καθοριστεί τα αρμόδια αποφασίζοντα ή/και υπογράφοντα όργανα για κάθε λειτουργία του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
2.1.2	Είναι νόμιμη και επαρκής η στελέχωση του φορέα;			
2.1.2.1	Η στελέχωση του φορέα είναι σύμφωνη με τις καταστατικές του διατάξεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	να αντιπαραρληθούν η προβλεπόμενη με την υφιστάμενη	2

2.1.2.2	Οι μισθοδοτούμενοι του φορέα αντιστοιχούν σε προβλεπόμενες θέσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αιτιολογηθούν αναλυτικά τυχόν αποκλίσεις σε περίπτωση υπερβάσεων	2
2.1.2.3	Υφίσταται κενές οργανικές θέσεις στο φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
2.1.2.4	Υφίσταται υποχρέωση κατάργησης των κενών οργανικών θέσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
2.1.2.5	Εάν υφίσταται υποχρέωση, έχουν καταργηθεί οι κενές οργανικές θέσεις	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
2.1.3	Εφόσον προβλέπεται μονάδα εσωτερικού ελέγχου στο φορέα, λειτουργεί νόμιμα και επαρκώς;			
2.1.3.1	Λειτουργεί η μονάδα εσωτερικού ελέγχου του φορέα	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	2
ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ 3: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ - ΤΗΡΗΣΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΦΟΡΕΑ				
3.1	Οργάνωση Οικ. Υπηρεσίας, Επάρκεια ελέγχου στην εκτέλεση του Π/Υ και την τήρηση του Μητρώου Δεσμεύσεων, καταχώρηση αποφάσεων ανάληψης δέσμευσης, συμβάσεων, τιμολογίων και ΧΕ.			
3.1.1	Εφαρμόζεται η σχετική με τις αρμοδιότητες του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών νομοθεσία;			
3.1.1.1	Ασκεί ο ΠΟΥ τις αρμοδιότητες που ορίζονται στο Ν.4270/2014, όπως ισχύει;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι των παρεκκλίσεων	1
3.1.1.2	Έχει υπάρξει κάποια εσωτερική εγκύκλιος / οδηγία ή άλλο έγγραφο για την ενημέρωση όλων των υπηρεσιών του φορέα σχετικά με την οργάνωση της οικονομικής δραστηριότητας υπό τον ΠΟΥ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
3.1.2	Εφαρμόζεται η σχετική με τις αρμοδιότητες του διατάκτη δαπάνης νομοθεσία;			
3.1.2.1	Υφίσταται διατάκτης στον φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αναφερθεί ο Διατάκτης με βάση τις καταστατικές διατάξεις του φορέα.	1

3.2	Εκτέλεση Π/Υ και οικονομικές καταστάσεις			
3.2.1	Εφαρμόζεται η σχετική με την κατάρτιση και έγκριση Π/Υ νομοθεσία;			
3.2.1.1	Έχει γίνει αναμόρφωση του προϋπολογισμού του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να αναφερθούν οι πράξεις έγκρισης	1
3.2.1.2	Υπάρχουν λογαριασμοί/ ειδικές διαχειρίσεις εκτός προϋπολογισμού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
3.2.1.3	Λειτουργούν κληροδοτήματα προς όφελος του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
3.2.1.4	Διασφαλίζεται ότι δεν αναμιγνύονται οι διαχειρίσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	2
3.2.1.5	Τηρούνται οι προθεσμίες κατάρτισης και έγκρισης του Π/Υ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι των καθυστερήσεων	2
3.2.1.6	Τηρούνται οι περί κατάρτισης Π/Υ οδηγίες του ΓΛΚ και του εποπτεύοντος Υπουργείου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι των παρεκκλίσεων	2
3.2.2	Έσοδα - Επάρκεια συστήματος πραγματοποίησης εσόδων: Εφαρμόζεται η σχετική νομοθεσία;			
3.2.2.1	Ποιο ποσοστό των εσόδων του φορέα καλύπτεται από κρατική επιχορήγηση;	Ποσοστό		
3.2.2.3	Διαπιστώνονται καθυστερήσεις στη λήψη των εγκεκριμένων πιστώσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι λόγοι της καθυστέρησης	
3.2.2.4	Υπάρχουν επιχορηγήσεις ή έσοδα που μπορούν να διατεθούν αποκλειστικά σε συγκεκριμένο σκοπό/ούς;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί το ύψος και το νομικό πλαίσιο χορήγησης τους	
3.2.2.5	Στα έσοδα συμπεριλαμβάνονται ειδικά θεσμοθετημένα έσοδα που εισπράττονται αποκλειστικά υπέρ του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί το ύψος και το νομικό πλαίσιο είσπραξης τους	
3.2.2.6	Υφίστανται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί το ύψος τους	
3.2.2.7	Είναι αποτελεσματική η παρακολούθηση της είσπραξης ιδίων εσόδων	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί το ποσοστό είσπραξιμότητας	1
3.2.2.8	Λαμβάνονται όλα τα απαραίτητα μέτρα για την εξασφάλιση της είσπραξης των ιδίων εσόδων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι μη λήψης τους.	2
3.2.3	Έξοδα - Επάρκεια συστήματος πραγματοποίησης δαπανών: Εφαρμόζεται η σχετική νομοθεσία;			
3.2.3.1	Τα ποσά που εγκρίθηκαν ή χορηγήθηκαν στον φορέα δαπανώνται και χρησιμοποιούνται από τον φορέα αποκλειστικά για τους σκοπούς για τους οποίους εγκρίθηκαν ή χορηγήθηκαν;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2

3.2.3.2	Υφίστανται δαπάνες που δεν δύναται να εξοφληθούν παρά την ύπαρξη διαθεσίμων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί το ύψος τους	1
3.2.3.3	Ο φορέας λαμβάνει μέτρα στην περίπτωση ή στις περιπτώσεις που διαπιστώθηκαν προβλήματα στις χρηματοροές του; Αν ναι ποια;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, ποια είναι τα μέτρα αυτά	2
3.2.3.4	Υφίσταται έγγραφη διατύπωση αντίρρησης του ΠΟΥ μετά από εντολή Διατάκτη, για την οποία υποβλήθηκε «έκθεση επί διαφωνιών» στο ΓΛΚ και στο Ελ Συν, σύμφωνα με το ν. 4270/2014, άρθρ. 26, παρ. 1, και άρθρ. 69Γ, παρ. 1, υποπαρ.β', περ. γ';	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, ποιες περιπτώσεις είναι αυτές	1
3.3	Περιουσία και ταμειακά διαθέσιμα			
3.3.1	Διαδικασίες πραγματοποίησης και ελέγχου των οικονομικών συναλλαγών του φορέα: Εφαρμόζεται η σχετική νομοθεσία;			
3.3.1.1	Τα μέσα που χρησιμοποιεί ο φορέας για τις οικονομικές του συναλλαγές προβλέπονται στο ρυθμιστικό του πλαίσιο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	1
3.3.1.2	Πραγματοποιείται η συμφωνία των ταμειακών διαθεσίμων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.3.1.3	Έχουν διαπιστωθεί από το φορέα ή σε προγενέστερο έλεγχο ελλείμματα στα ταμειακά διαθέσιμα	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις.	2
3.3.1.4	Εφάρμοσε ο φορέας διαδικασίες για την αποκατάστασή τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.3.1.5	Ακολουθεί ο φορέας διαδικασίες διασφάλισης αποτροπής δημιουργίας ελλείματος στα ταμειακά διαθέσιμα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2

3.4	Επάρκεια λογιστικής και χρηματοοικονομικής παρακολούθησης (ΜΔ, Γενική Λογιστική, κ.α.)			
3.4.1	Λειτουργεί στο φορέα η κατάλληλη βάση δεδομένων για την παρακολούθηση της εκτέλεσης των δαπανών – εσόδων του προϋπολογισμού του;			
3.4.1.1	Λειτουργεί λογιστική βάση δεδομένων του φορέα	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	
3.4.1.2	Είναι ενσωματωμένα όλα τα σημεία-υπηρεσίες οικονομικού ενδιαφέροντος (π/υ, ταμείο, αποθήκη, πρωτόκολλο...)	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	
3.4.1.3	Εφαρμόζεται το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Π.Δ. 54/1988;			3
3.4.2	Μηχανογραφική υποστήριξη ΜΔ και Γενικής Λογιστικής: Λειτουργεί σύμφωνα με τη νομοθεσία και με επάρκεια;			
3.4.2.1	Λειτουργεί στο φορέα πληροφοριακό σύστημα για την παρακολούθηση της οικονομικής του διαχείρισης; Αν ναι, συνέχεια στα επόμενα σημεία ελέγχου της ερώτησης. Αν όχι, τι εργαλεία χρησιμοποιεί ο φορέας για την παρακολούθηση της οικονομικής του διαχείρισης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.4.2.2	Πληρεί το πληροφοριακό σύστημα τις προδιαγραφές του λογιστικού σχεδίου που τυγχάνει εφαρμοστέο από το φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	1
3.4.2.3	Εξασφαλίζει το πληροφοριακό σύστημα την ταυτόχρονη ενημέρωση δημοσίου λογιστικού και γενικής λογιστικής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.4.2.4	Εξασφαλίζει το πληροφοριακό σύστημα την αυτόματη άντληση στοιχείων για τις προβλεπόμενες δημοσιονομικές αναφορές του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.4.2.5	Αντιμετωπίζει ο φορέας προβλήματα με το πληροφοριακό του σύστημα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι λόγοι.	
3.4.2.6	Τηρεί ο φορέας μητρώο παγίων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
2.5	Απολογισμός και οικονομικές καταστάσεις			
3.5.1	Απολογισμός: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία;			
3.5.1.1	Έχει καταρτιστεί και εγκριθεί ο Απολογισμός?	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι σχετικές αποφάσεις. Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2

3.5.2	Ισολογισμός και λοιπές οικονομικές καταστάσεις: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία;			
3.5.2.1	Έχει συνταχθεί και ελεγχθεί ο Ισολογισμός και οι προβλεπόμενες λοιπές οικονομικές καταστάσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
2.6	Δημοσιονομικές αναφορές			
3.6.1	Διαδικασία υποβολής δημοσιονομικών αναφορών: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία;			
3.6.1.1	Υποβάλλονται από το φορέα στο ΓΛΚ / εποπτεύον Υπουργείο οι προβλεπόμενες δημοσιονομικές αναφορές; Αν ναι, συνέχεια στα επόμενα σημεία ελέγχου της ερώτησης, καθώς και στην ερώτηση 2.6.2.	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.6.1.2	Είναι οι υποβαλλόμενες δημοσιονομικές αναφορές σύμφωνες με τις κείμενες διατάξεις ως προς τη μορφή και τις προθεσμίες υποβολής τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.6.1.3	Ελέγχονται οι δημοσιονομικές αναφορές από τα αρμόδια όργανα του φορέα πριν την υποβολή τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.6.2	Περιεχόμενο δημοσιονομικών αναφορών: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία και οι σχετικές οδηγίες;			
2.6.2.1	Είναι οι απλήρωτες υποχρεώσεις μικρότερες -ίσες με το άθροισμα της ωρίμανσής τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
2.6.2.2	Αποτυπώνεται στις δημοσιονομικές αναφορές το σύνολο των υποχρεώσεων του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
2.6.2.3	Συμφωνούν τα στοιχεία εκτέλεσης του Π/Υ, όπως καταγράφονται στα μηνιαία δελτία ή δελτία του Συστήματος Ενοποίησης Χρηματοοικονομικών Αναφορών, με τον οικείο απολογισμό και τα αντλούμενα κατά τον έλεγχο στοιχεία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
2.6.2.4	Συμφωνούν τα στοιχεία ισολογισμού, όπως καταγράφονται στα μηνιαία δελτία ή δελτία του Συστήματος Ενοποίησης Χρηματοοικονομικών Αναφορών, με το ΜΔ, τα λογιστικά βιβλία και τα αντλούμενα κατά τον έλεγχο στοιχεία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2

3.7	Απαιτήσεις και υποχρεώσεις			
3.7.1	Απαιτήσεις: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία;			
3.7.1.1	Υπάρχουν απαιτήσεις του φορέα, έναντι τρίτων και φορέων γενικής κυβέρνησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν	
3.7.1.2	Προβαίνει ο φορέας στις προβλεπόμενες ενέργειες για την είσπραξη των απαιτήσεών του;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.2	Ληξιπρόθεσμες οφειλές: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία; Ποια είναι η τάση του ύψους τους και γιατί;			
3.7.2.1	Υπάρχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές του φορέα, έναντι τρίτων και φορέων γενικής κυβέρνησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν	
3.7.2.2	Αποτυπώνεται στις δημοσιονομικές αναφορές το σύνολο των ληξιπρόθεσμων οφειλών του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.3	Έκτακτη χρηματοδότηση: Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία;			
3.7.3.1	Έχει λάβει ο φορέας έκτακτη χρηματοδότηση για την εξόφληση ληξιπρόθεσμων οφειλών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	1
3.7.4	Χρηματικά εντάλματα - Τρόπος εξόφλησης - Είδη ΧΕ - Πάγιες προκαταβολές -Πράξεις ΕΣ - Δικαστικές αποφάσεις και εκτέλεση αυτών - Δευτερεύοντες διατάκτες και εποπτευόμενοι φορείς			
3.7.4.1	Υπάρχει θεσμοθετημένη διαδικασία εξόφλησης ΧΕ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	2
3.7.4.2	Ενημερώνεται άμεσα το λογιστικό σύστημα ή και το ΜΔ με την έκδοση του εντάλματος; και αντικρίζεται με την απόφαση δέσμευσης και τις σχετικές εντολές πληρωμής/ επιταγές;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.4.3	Αντικρίζεται με την απόφαση δέσμευσης και τις σχετικές εντολές πληρωμής/ επιταγές;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.4.4	Εκτός από τα τακτικά ΧΕ εκδίδει ο φορέας άλλου είδους χρηματικά εντάλματα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν	
3.7.4.5	Είχαν εκδοθεί ΧΕ προπληρωμής το έτος αναφοράς, σε ΚΑΕ δεκτικό;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν	
3.2.1.5	Έχουν εκκαθαριστεί όλα τα ΧΕΠ και έχουν απαλλαγεί οι υπόλογοι;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.2.1.6	Υπάρχουν συστημένες πάγιες προκαταβολές;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	

3.7.5	Πράξεις ΕΣ και εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων			
3.7.5.1	Έχουν εκδοθεί πράξεις του Επιτρόπου ΕΣ ή Ολομέλειας στο έτος ελέγχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν	
3.7.5.2	Υπάρχουν ενέργειες συμμόρφωσης του φορέα με το τυπικό των Πράξεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.6	Λαμβάνεται μέριμνα για την αποτελεσματική δικαστική προστασία των χρηματοοικονομικών συμφερόντων του φορέα; Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία κατά την εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων;			
3.7.6.1	Παρακολουθείται η εξέλιξη των δικαστικών αποφάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.6.2	Γίνονται άμεσα οι σχετικές εγγραφές σε περίπτωση επιβάρυνσης του π/υ του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.7	Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία αναφορικά με την εποπτεία των τυχόν εποπτευόμενων φορέων;			
3.7.7.1	Ο φορέας εποπτεύει κάποιο/α νομικό/α πρόσωπο/α;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	
3.7.7.2	Συμμετέχει ο φορέας στη διοίκηση του εποπτευόμενου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	
3.7.7.3	Ελέγχει ο φορέας τη διαχείριση του εποπτευόμενου ν; Αν ναι, πώς;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.8	Εφαρμόζεται η οικεία νομοθεσία αναφορικά με τις επιχορηγήσεις του φορέα προς άλλους φορείς;			
3.7.8.1	Επιχορηγεί ο ελεγχόμενος φορέας κάποιο άλλο ν ή ομάδα προσώπων, συνεταιρισμό, ομοσπονδία/ άλλο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθεί η σχετική κανονιστική πράξη	
3.7.8.2	Τηρούνται οι διαδικασίες και τα όρια επιχορήγησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
3.7.8.3	Εξετάζεται και ελέγχεται η ανάλωση της επιχορήγησης από το Φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ 4: ΤΗΡΗΣΗ ΚΑΝΟΝΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ				
4	Τήρηση κανόνων δημοσιότητας, διαφάνειας και πληροφόρησης			
4.1.1.1	Τηρούνται από το φορέα οι υποχρεώσεις που απορρέουν από το πρόγραμμα διαύγεια (ν.3861/2010);	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2
4.1.1.2	Ο Φορέας δημοσιοποιεί στο διαδίκτυο και άλλα μέσα δημοσιότητας (ΚΗΔΜΗΣ) τις διακηρύξεις του;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	2

4.1.1.3	Αποστέλλονται εμπρόθεσμα στη ΓΔΟΥ τα μηνιαία στοιχεία εκτέλεσης π/υ, του ΜΔ καθώς σχετικές εκθέσεις πορείας ληξιπρόθεσμων οφειλών	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι.	3
			ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ	120

Α.2. Ερωτηματολόγιο Εσωτερικού Ελέγχου

Α/Α	ΣΤΟΧΟΣ / ΘΕΜΑ / ΕΡΩΤΗΣΗ / ΣΗΜΕΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ/ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟ ΛΟΓΙΑ
ΘΕΜΑΤΙΚΗ ΕΝΟΤΗΤΑ: ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΗ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ				
1	Έχετε δημοσιεύσει οικονομικές καταστάσεις για προηγούμενη οικονομική χρήση;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
2	Τηρείτε μητρώο παγίων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
3	Χρησιμοποιείτε στις λογιστικές σας καταστάσεις την ομάδα 20;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
4	Υποβάλλετε κατάσταση προμηθειών έτους μαζί με ετήσιο Προϋπολογισμό της Υπηρεσίας σας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
5	Στεγάζεστε σε ιδιόκτητο ή μισθωμένο κτίριο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αιτιολογήσετε την απάντηση, παραθέτοντας τον αριθμό των κτιρίων που χρησιμοποιείτε	2
6	Έχετε ενεργειακό πιστοποιητικό για το κτίριο/α που στεγάζεστε;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αιτιολογήσετε την απάντηση, παραθέτοντας την ενεργειακή ταυτότητα των κτιρίων που χρησιμοποιείτε	2
7	Έχετε συμπεριλάβει τον όρο της ελάχιστης ενεργειακής βαθμίδας στις συμβάσεις μίσθωσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
8	Έχουν εφαρμοσθεί οι προβλεπόμενες μειώσεις στα μισθώματα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
9	Διαθέτει η υπηρεσία σας ιατρό εργασίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
10	Διαθέτει η υπηρεσία σας τεχνικό ασφαλείας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να παρατεθούν οι ενέργειες.	2
11	Υφίσταται συμβάσεις συντήρησης εγκαταστάσεων και εξοπλισμού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
12	Υπάρχουν ασφαλιστήρια πυρός σεισμού και αστικής ευθύνης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
13	Υπάρχει αυτοματοποιημένο σύστημα πυρόσβεσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
14	Υπάρχει ενεργό πιστοποιητικό πυρασφάλειας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
15	Υπάρχει διαφορετικό σύστημα πυρόσβεσης για το data room;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
16	Υπάρχει επικαιροποιημένο πρόγραμμα εταιρικής συνέχειας (business continuity plan);	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
17	Υπάρχει πρωτόκολλο ασφάλειας δεδομένων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
18	Υπάρχει πρωτόκολλο διαχείρισης αρχείου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
19	Υπάρχει πρωτόκολλο ασφάλειας αρχείου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
20	Έχετε πρωτόκολλο καταστροφής του αρχείου, για το οποίο έχει λήξει ο χρόνος διακράτησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
21	Έχετε ενσωματώσει στο αρχείο και τις διαδικασίες σας δηλώσεις GDPR;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
22	Έχει οριστεί data protection officer;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
23	Υφίσταται μητρώο κληροδοτημάτων	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
24	Έχουν τα κληροδοτήματα την οικονομική και διαχειριστική τους αυτοτέλεια;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
25	Έχετε επικοινωνία με το κοινό;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
26	Έχουν δημιουργηθεί group mails για την διευκόλυνση της επικοινωνίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
27	Υφίσταται θεσμοθετημένη Επιτροπή Ελέγχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
28	Υφίσταται αναλυτικός κανονισμός αρμοδιοτήτων ανά τμήμα και επίπεδο ευθύνης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
29	Υπάρχουν σε εξέλιξη δικαστικές ή άλλης φύσης έρευνες σε βάρος του φορέα σας	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν ναι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
30	Έχετε μηχανισμό παρακολούθησης των αλλαγών του νομικού πλαισίου στο βαθμό που σας επηρεάζει;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Αν όχι, να αιτιολογήσετε την απάντηση	2
ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ				60

Α.3. Ερωτηματολόγιο ελέγχου εκπόνησης μελετών

Α/Α	ΤΙΤΛΟΣ	ΣΤΟΧΟΣ/ ΘΕΜΑ/ ΕΡΩΤΗΣΗ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟ ΛΟΓΙΑ
1	ΣΤΟΧΟΣ	ΤΗΡΗΣΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΜΕΛΕΤΩΝ			
1.1	ΘΕΜΑ	Προγραμματισμός μελετών			
1.1.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Είναι επαρκής η τεχνική υπηρεσία του φορέα;			
1.1.1.1		Διαθέτει ο φορέας οργανωμένη τεχνική υπηρεσία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	
1.1.1.2		Διαθέτει ο κύριος του έργου επαρκή τεχνική στελέχωση;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	1
1.1.1.3		Σε περίπτωση που δεν διαθέτει ο κύριος του έργου επαρκή στελέχωση έχει απευθυνθεί στην Αρχή στην οποία υπάγεται ή εποπτεύεται ή στην Περιφέρεια την άσκηση των σχετικών αρμοδιοτήτων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	2
1.1.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Ένταξη της μελέτης στον ετήσιο προγραμματισμό του φορέα;			
1.1.2.1		Έχει συμπεριληφθεί η μελέτη στον ετήσιο προγραμματισμό του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	
1.1.2.2		Τα έργα για τα οποία εκπονούνται μελέτες είναι ενταγμένα στον προγραμματικό σχεδιασμό του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	
1.1.2.3		Οι μελετητές αντιστοιχίζονται με την κατηγορία της μελέτης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	
1.1.2.4		Ανατίθενται μελέτες με προγραμματική σύμβαση;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις	
1.1.2.5		Στην προγραμματική σύμβαση ορίζονται τα προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	

1.1.2.6		Δημιουργείται με μέριμνα της υπηρεσίας ενήμερος και επικαιροποιημένος φάκελος έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	6
1.1.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Δέσμευση πιστώσεων			
1.1.3.1	Σημείο Ελέγχου	Εγγράφονται πιστώσεις στον ΠΥ του φορέα για την πραγματοποίηση μελετών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	
1.1.3.2	Σημείο Ελέγχου	Εκδίδονται αποφάσεις ανάληψης δαπανών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
1.2	ΘΕΜΑ	Διαγωνιστική Διαδικασία			
1.2.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία προκήρυξης			
1.2.1.1		Υπολογίζονται οι προεκτιμώμενες δαπάνες με βάση τις κείμενες διατάξεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.2		Τα συμβατικά τεύχη και η συγγραφή υποχρεώσεων εγκρίνονται από την αναθέτουσα αρχή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.3		Πραγματοποιούνται διαπραγματεύσεις με περιορισμένο αριθμό υποψηφίων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.4		Δημοσιεύεται η προκήρυξη όπως ορίζεται από τις κείμενες διατάξεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.5		Σε περίπτωση που απαιτείται η αναθέτουσα αρχή πριν την δημοσίευση σε ελληνικό έντυπο ή στην ιστοσελίδα του ΤΕΕ αποστέλλονται οι διακηρύξεις για δημοσίευση στην ΕΕ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.6		Υποβλήθηκαν ενστάσεις κατά της προκήρυξης και των τευχών διαγωνισμού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.7		Γίνεται χρήση του ΕΣΗΔΗΣ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.1.8		Καταχωρούνται από την αναθέτουσα αρχή στο ΚΗΜΔΗΣ τα προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	

1.2.1.9		Ο χρόνος έναρξης των διαδικασιών για την διενέργεια της διαγωνιστικής διαδικασίας ή της απευθείας ανάθεσης συμπίπτει με την ημερομηνία δημοσίευσης της διακήρυξης στο ΚΗΜΔΗΣ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία ανάθεσης			
1.2.2.1		Οι επιχειρήσεις που προσέρχονται στις δημοπρασίες ή που τους ανατίθεται έργο χωρίς διαγωνισμό) είναι εγγεγραμμένες επαγγελματικό ή εμπορικό μητρώο του Κράτους προέλευσης τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.2		Υποβάλουν οι υποψήφιοι υπεύθυνη δήλωση περί μη συνδρομής λόγων αποκλεισμού τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.3		Η Επιτροπή διαγωνισμού συγκροτείται με απόφαση της με απόφαση της Προϊσταμένης Αρχής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.4		Συντάσσεται πρακτικό παραλαβής προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.5		Ακολουθείται κλειστή διαδικασία ανάθεσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.6		Έχουν κατατεθεί ενστάσεις ή προδικαστικές προσφυγές;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.7		Γνωστοποιούνται τα πρακτικά της επιτροπής στους υποψηφίους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.2.8		Υποβάλλονται ενστάσεις κατά του πρακτικού ελέγχου και βαθμολόγησης των τεχνικών προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	

1.2.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία ανάθεσης προκαταρκτικής μελέτης και προμελέτης			
1.2.3.1		Υπήρξε ανάθεση προκαταρκτικών μελετών και προμελέτης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.3.2		Η αποσφράγιση της οικονομικής προσφοράς πραγματοποιείται μετά την οριστικοποίηση του πίνακα της βαθμολογίας των τεχνικών προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.3.3		Υπήρξαν περιπτώσεις υποβολής ενστάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.3.4		Κατά την υπογραφή της σύμβασης κατατίθεται εγγύηση καλής εκτέλεσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.3.5		Υποβάλλει ο ανάδοχος Προμελέτη Περιβαλλοντικών Επιπτώσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	5
1.2.4	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία ανάθεσης οριστικής μελέτης			
1.2.4.1		Ο υποψήφιοι ανάδοχοι ανήκουν στην προβλεπόμενη για την μελέτη τάξη πτυχίου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.4.2		Κατατίθενται εγγυητικές επιστολές συμμετοχής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.4.3		Υπάρχουν περιπτώσεις ανάθεσης με κλειστή διαδικασία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	

1.2.4.4		Υπάρχουν περιπτώσεις ανάθεσης με κλειστή διαδικασία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.4.5		Υπήρξαν περιπτώσεις υποβολής ενστάσεων κατά του πρακτικού ελέγχου και βαθμολόγησης των τεχνικών προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.2.4.6		Γνωστοποιείται έγκαιρα στους υποψηφίους η ημερομηνία αποσφράγισης των οικονομικών προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	6
1.2.5	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία συμφωνίας πλαισίου			
1.2.5.1		Υπήρξαν συμφωνίες πλαίσιο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3	ΘΕΜΑ	Διαδικασίες συμβασιοποίησης			
1.3.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Υπογραφή του συμφωνητικού			
1.3.1.1		Υπήρξε ανάγκη τροποποίηση συμβάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.3.1.2		Συντάσσονται Συγκριτικοί Πίνακες & Πρωτόκολλα Κανονισμού Τιμών Μονάδας Νέων Εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
1.3.1.3		Κατατίθενται εγγυητικές επιστολές προκαταβολής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	3
1.3.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Ορισμός επιβλέποντα της μελέτης			
1.3.2.1		Ορίζονται επιβλέποντες της μελέτης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.4	ΘΕΜΑ	Παραλαβή - παραδοτέα μελετών			
1.4.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Παραλαβή των παραδοτέων των μελετών			
1.4.1.1		Πιστοποιείται η τήρηση των προδιαγραφών και βεβαιώνεται η ποιοτική και ποσοτική επάρκεια και η συμμόρφωση των αναδόχων με τις συμβατικές τους υποχρεώσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
				ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ	45

Α.4. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Κατασκευαστικών Έργων

A/A		ΣΤΟΧΟΣ/ ΘΕΜΑ/ ΕΡΩΤΗΣΗ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ/ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟ ΛΟΓΙΑ
1		ΤΗΡΗΣΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΕΡΓΩΝ			
1.1	ΘΕΜΑ	Προγραμματισμός έργων			
1.1.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Επάρκεια τεχνικής υπηρεσίας			
1.1.1.1		Διαθέτει ο φορέας οργανωμένη τεχνική υπηρεσία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	1
1.1.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Ένταξη του έργου στον ετήσιο προγραμματισμό του φορέα			
1.1.2.1		Συντάσσει ο φορέας ετήσιο προγραμματισμό έργων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθεί ο λόγος	1
1.1.2.2		Τα προς εκτέλεση έργα ανήκουν στην αρμοδιότητα του φορέα, βάση του νομικού πλαισίου του;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.1.2.3		Εντάσσονται τα έργα στον κρατικό προϋπολογισμό ή το ΠΔΕ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.1.2.4		Υπάρχει εγκεκριμένη μελέτη των έργων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.1.2.5		Τηρείται φάκελος δημοσίων συμβάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.1.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Εφαρμογή νομοθεσίας αναφορικά με τη δέσμευση πιστώσεων			
1.1.3.1		Υπάρχουν εγγεγραμμένες πιστώσεις για την πραγματοποίηση των έργων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.1.3.2		Εκδίδονται αναλήψεις δαπανών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2	ΘΕΜΑ	Τήρηση διαδικασιών πριν τη διακήρυξη του έργου			
1.2.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Προδημοπρασιακός έλεγχος			
1.2.1.1		Έχει οριστεί Προϊσταμένη Αρχή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.2		Συντελούνται οι απαιτούμενες απαλλοτριώσεις και αρχαιολογικές έρευνες;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.3		Εγκρίνονται οι περιβαλλοντικοί όροι από την Διοίκηση;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.4		Υπήρξε ανάγκη πρόβλεψης πρόδρομων εργασιών για την εκτέλεση συγκεκριμένων έργων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.2.1.5		Συνάπτονται συμβάσεις πρόδρομων εργασιών ως αυτοτελές έργο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.6		Εκτελείτε έργα με αυτεπιστασία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.7		Πληρούνται οι προϋποθέσεις της νομοθεσίας για την επιλογή της διαδικασίας ανάθεσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.8		Υπήρξαν περιπτώσεις απευθείας ανάθεσης ή διαγωνισμού μεταξύ περιορισμένου αριθμού προσκαλούμενων εργοληπτικών επιχειρήσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.9		Ζητείται η σύμφωνη γνώμη της ΕΑΑΔΗΣΥ, στις περιπτώσεις που ακολουθείται διαδικασία με διαπραγμάτευση με ή χωρίς δημοσίευση διακήρυξης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.10		Συνάπτετε συμφωνίες - πλαίσιο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.11		Υπήρξαν περιπτώσεις ανάθεσης εκτέλεσης συμπληρωματικών εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2.1.12		Διασφαλίζεται η αποφυγή κατάτμησης του προϋπολογισμού του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3	ΘΕΜΑ	Διαγωνιστική Διαδικασία			
1.3.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία διακήρυξης του έργου			
1.3.1.1		Οι όροι της διακήρυξης είναι σύμφωνοι με την ισχύουσα νομοθεσία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.2		Για την διακήρυξη χρησιμοποιούνται τα εγκεκριμένα πρότυπα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.3		Τυχόν προσθήκες επιπλέον όρων γίνονται με απόφαση του αρμοδίου Υπουργού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.4		Περιλαμβάνουν οι διακηρύξεις ποσοστό γενικών εξόδων και όφελος εργοληπτικής επιχείρησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.5		Αναφέρονται στην Ειδική Συγγραφή Υποχρεώσεων οι αποκλειστικές και ενδεικτικές τμηματικές προθεσμίες του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.6		Το θεσμικό πλαίσιο που περιγράφεται στην διακήρυξη αντιστοιχεί με τη διαδικασία διαγωνισμού/ ανάθεσης που προκηρύσσεται;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.7		Στις διακηρύξεις περιγράφεται με σαφήνεια το φυσικό αντικείμενο και η διάρκεια υλοποίησης του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.3.1.8		Περιλαμβάνουν η διακήρυξη την διαχείριση των επί έλασσον δαπανών ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.9		Υπάρχουν στις διακηρύξεις τα κριτήρια ανάθεσης της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.10		Σε περίπτωση κλειστών διαδικασιών με προεπιλογή αναφέρονται στις διακηρύξεις τα κριτήρια που θα χρησιμοποιηθούν για την επιλογή των υποψηφίων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.11		Τα τεύχη των διαγωνισμών συντάσσονται από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.12		Δημοσιεύονται οι διακηρύξεις όπως προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις και εντός των τασσόμενων προθεσμιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.13		Για συμβάσεις έργων που υπερβαίνουν το όριο που προβλέπεται από την εθνική και ενωσιακή νομοθεσία αποστέλλονται οι διακηρύξεις για δημοσίευση στην ΕΕ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.14		Οι περιλήψεις των διακηρύξεων σε εθνικό επίπεδο δημοσιεύονται μετά την ημερομηνία αποστολής τους στην ΕΕ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.15		Οι επιχειρήσεις που καλούνται στις δημοπρασίες ή που τους ανατίθεται έργο χωρίς διαγωνισμό είναι εγγεγραμμένες στο επαγγελματικό μητρώο του κράτους που έχουν την έδρα τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.16		Οι επιχειρήσεις που καλούνται στις δημοπρασίες ή που τους ανατίθεται έργο χωρίς διαγωνισμό) ανήκουν στην προβλεπόμενη τάξη ΜΕΕΠ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.17		Οι διακηρύξεις επιτρέπουν και την συμμετοχή κοινοπραξιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.18		Γίνεται χρήση του ΕΣΗΔΗΣ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.19		Καταχωρούνται στο ΚΗΜΔΗΣ τα προβλεπόμενα από τις κείμενες διατάξεις στοιχεία;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.20		Ο χρόνος έναρξης των διαδικασιών για την διενέργεια της διαγωνιστικής διαδικασίας ή της απευθείας ανάθεσης συμπίπτει με την ημερομηνία δημοσίευσης των διακηρύξεων στο ΚΗΜΔΗΣ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διενέργεια διαγωνισμού			
1.3.2.1		Συγκροτούνται επιτροπές διαγωνισμού ή προεπιλογής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.3.2.2		Οι προσφορές των διαγωνιζόμενων υποβάλλονται σε έντυπα της υπηρεσίας ή βάσει υποδειγμάτων της υπηρεσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.3		Η παραλαβή και η εξέταση των προσφορών γίνεται από την Επιτροπή Διαγωνισμού εντός των τασσόμενων προθεσμιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.4		Υποβάλλουν οι επιχειρήσεις τα προαπαιτούμενα από τις κείμενες διατάξεις για την συμμετοχή στον διαγωνισμό;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.5		Εφόσον κατατέθηκαν έγγραφα και δικαιολογητικά από αλλοδαπές επιχειρήσεις είναι νόμιμα επικυρωμένα από το Προξενείο της Χώρας και επίσημα μεταφρασμένα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.6		Κατατίθενται εγγυητικές επιστολές συμμετοχής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.7		Γίνεται έλεγχος της γνησιότητας των εγγυητικών επιστολών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.8		Εξετάζονται οι ενστάσεις κατά το στάδιο υποβολής προσφορών από το αρμόδιο όργανο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.9		Υπήρξαν περιπτώσεις ανάθεσης με προεπιλογή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.10		Υπήρξαν περιπτώσεις απόλυτης ταύτισης των οικονομικών προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.2.11		Έχουν υποβληθεί ενστάσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.4	ΘΕΜΑ	Διαδικασίες συμβασιοποίησης			
1.4.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία προσυμβατικού ελέγχου			
1.4.1.1		Υποβάλλεται ο φάκελος για προσυμβατικό έλεγχο στο Ελεγκτικό Συνέδριο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.4.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία υπογραφής της σύμβασης			
1.4.2.1		Καταχωρείται η σύμβαση στο ΚΗΜΔΗΣ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.4.2.2		Η υπογραφή των συμβάσεων πραγματοποιείται εντός του προβλεπόμενου χρονικού ορίου (20 ημερών) από την κοινοποίηση της πρόσκλησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.4.2.3		Κατά την υπογραφή της σύμβασης επανυπολογίζεται ο Φ.Π.Α σε συνάρτηση με την έκπτωση του αναδόχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.4.2.4		Υπήρξαν συμβάσεις Υπεργολαβίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5	ΘΕΜΑ	Διαδικασίες υλοποίησης του έργου			
1.5.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Επίβλεψη έργων			
1.5.1.1		Ορίζονται επιβλέποντες που πιστοποιούν την πλήρωση των όρων της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.1.2		Σε περίπτωση σημαντικών έργων συγκροτούνται επιτροπές παρακολούθησης του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Εκτέλεση του έργου			
1.5.2.1		Συντάσσεται και υποβάλλεται χρονοδιάγραμμα κατασκευής του έργου στις προβλεπόμενες ημερομηνίες από την υπογραφή της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.2		Η έναρξη των εργασιών του έργου γίνεται στην προβλεπόμενη από το νόμο ημερομηνία από την υπογραφή της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.3		Τηρείται ημερολόγιο έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.4		Τηρούνται οι προθεσμίες (τμηματικές η συνολικές) για την εκτέλεση των εργασιών όπως προβλέπονται στη σύμβαση ή στα συμβατικά τεύχη;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.5		Εγκρίνονται οι παρατάσεις των συμβατικών προθεσμιών από τα αρμόδια όργανα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.6		Για συμπληρωματικές εργασίες ή τροποποιήσεις μερών του έργου υπάρχει προηγούμενη έγγραφη εντολή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.7		Συντάσσει η Δ/νουσα Υπηρεσία κατά την διάρκεια κατασκευής του έργου τριμηνιαίες ανακεφαλαιωτικές εκθέσεις για την πορεία του έργου προς την Προϊσταμένη Αρχή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.8		Στην περίπτωση που προβλέπεται προκαταβολή, έχει χορηγείται μετά την εγκατάσταση του αναδόχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.9		Ελέγχεται η τήρηση από τον ανάδοχο της εργατικής νομοθεσίας, των διατάξεων και των κανονισμών για την πρόληψη ατυχημάτων στο προσωπικό του ή στο προσωπικό του φορέα του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.2.10		Ο ανάδοχος καταβάλλει τις προβλεπόμενες κρατήσεις, φόρους κ.λπ. κατά τον χρόνο που προβλέπεται;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.5.2.11		Υπήρξε ανάγκη επιβολής ποινικών ρητρών με απόφαση της Δ/νουσας Υπηρεσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Εφαρμογή νομοθεσίας αναφορικά με τις επιμετρήσεις			
1.5.3.1		Συντάσσονται στο τέλος κάθε μήνα επιμετρήσεις για κάθε εργασία που εκτελέστηκε ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.3.2		Υπήρξαν περιπτώσεις εκπρόθεσμης υποβολής επιμέτρησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.3.3		Υπήρξαν επιμετρήσεις για πληρωμή με κατ' αποκοπή τίμημα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4	ΕΡΩΤΗΣΗ	Εφαρμογή νομοθεσίας αναφορικά με τις πιστοποιήσεις και τους λογαριασμούς			
1.5.4.1		Πραγματοποιούνται οι πληρωμές των έργων, βάσει των πιστοποιήσεων των εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.2		Στις πιστοποιήσεις των εργασιών περιλαμβάνονται οι επιμετρήσεις και τα πρωτόκολλα παραλαβής των αφανών εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.3		Περιλαμβάνονται σε λογαριασμούς εργασίες που δεν έχουν επιμετρηθεί ή εκτελεστεί;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.4		Η αγορά υλικών αναφέρεται σε χωριστό τμήμα της επιμέτρησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.5		Στους λογαριασμούς περιλαμβάνονται αναθεώρηση τιμών, αποζημιώσεις, απολογιστικές εργασίες, ποσοστό γενικών εξόδων και εργολαβικό όφελος;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.6		Συντάσσονται ανακεφαλαιωτικοί λογαριασμοί;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.7		Γίνεται αναθεώρηση τιμών στις συμβατικές τιμές κατά το ημερολογιακό τρίμηνο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.8		Συντάσσεται από τον ανάδοχο επιμέτρηση και απολογισμός της δαπάνης για τις απολογιστικές εργασίες;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.9		Εκτελούνται οι απολογιστικές εργασίες μετά από ειδική εντολή της Δ/νουσας Υπηρεσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.10		Το ποσό των απολογιστικών εργασιών υπερβαίνει το 15% της αξίας της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.5.4.11		Εγκρίνονται από την προϊσταμένη αρχή τυχόν επείγουσες και απρόβλεπτες πρόσθετες υπηρεσίες πριν την σύνταξη του Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.12		Συντάσσονται Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Εργασιών και τα Πρωτόκολλα Κανονισμού Τιμών Μονάδας Νέων Εργασιών ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.13		Υπήρξε ανάγκη αποζημίωσης του αναδόχου για βλάβες στο υπό κατασκευή έργο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.14		Υπήρξε ανάγκη παράτασης των προθεσμιών εκτέλεσης των εργασιών στο υπό κατασκευή έργο και εγκρίθηκε από τα αρμόδια όργανα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.15		Έχει καταρτισθεί πρόγραμμα ποιότητας έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.4.16		Υποβλήθηκε από τον ανάδοχο Φάκελος Προεκτίμησης της δαπάνης τακτικής συντήρησης & λειτουργίας με βάση το μητρώο του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5	ΕΡΩΤΗΣΗ	Παραλαβή του έργου			
1.5.5.1		Συντάσσεται από τον επιβλέποντα η το αρμόδιο όργανο επίβλεψης βεβαίωση περάτωσης των εργασιών με την λήξη της προθεσμίας περάτωσης του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.2		Πραγματοποιείται προσωρινή παραλαβή του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.3		Υποβάλλεται τελική επιμέτρηση και το μητρώο του έργου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.4		Η προσωρινή παραλαβή γίνεται από την αρμόδια επιτροπή παραλαβής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.5		Συνοδεύει την προσωρινή παραλαβή Φάκελος Ασφάλειας & υγείας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.6		Γίνεται η οριστική παραλαβή μετά την προσωρινή και την πάροδο του χρόνου υποχρεωτικής συντήρησης από τον ανάδοχο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.7		Διαπιστώνεται από την αρμόδια επιτροπή παραλαβής η καλή κατάσταση των εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.5.8		Συντάσσεται πρωτόκολλο διοικητικής παραλαβής μεταξύ του προϊσταμένου της Δ/νουσας Υπηρεσίας, του επιβλέποντος και του αναδόχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

1.5.6	ΕΡΩΤΗΣΗ	Τροποποίηση της σύμβασης			
1.5.6.1		Υπήρξαν τροποποιήσεις συμβάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.6.2		Υπήρξαν συμβάσεις συμπληρωματικών εργασιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.7	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διάλυση εργολαβίας ή και έκπτωση αναδόχου			
1.5.7.1		Υπήρξαν περιπτώσεις διακοπής εργασιών - διάλυσης συμβάσεων, χωρίς υπαιτιότητα του αναδόχου	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.5.7.2		Υπήρξαν περιπτώσεις έκπτωσης του αναδόχου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
				ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ	100

Α.5. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Διενέργειας Προμηθειών

A/A		ΣΤΟΧΟΣ/ ΘΕΜΑ/ ΕΡΩΤΗΣΗ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ/ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟ ΛΟΓΙΑ
1		ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΑΙΤΗΜΑ ΔΑΠΑΝΗΣ ΚΑΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ			
1.1	ΘΕΜΑ	Προγραμματισμός προμηθειών και υπηρεσιών			
1.1.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία προγραμματισμού			
1.1.1.1		Εφαρμόζεται στο φορέα η προβλεπόμενη διαδικασία προγραμματισμού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.2	ΘΕΜΑ	Αίτημα Δαπάνης			
1.2.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία υποβολής αιτήματος			
1.2.1.1		Τα αιτήματα για προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών συνοδεύονται από αναλυτικές προδιαγραφές;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3	ΘΕΜΑ	Πληροφοριακό σύστημα			
1.3.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Είναι πλήρες το πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης συμβάσεων του φορέα;			
1.3.1.1		Το πληροφοριακό σύστημα συμβάσεων προμηθειών-υπηρεσιών παρέχει τα απαραίτητα στοιχεία για τον έλεγχο και τη λειτουργικότητα της διαδικασίας συμβάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
1.3.1.2		Το πληροφοριακό σύστημα συμβάσεων προμηθειών-υπηρεσιών διασυνδέεται ικανοποιητικά με τα λοιπά πληροφοριακά υποσυστήματα της οικονομικής διαχείρισης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2		ΑΝΑΛΗΨΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ, ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΣΥΝΑΨΗΣ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ			
2.1	ΘΕΜΑ	Απόφαση Ανάλιψης Υποχρέωσης			
2.1.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Νομιμότητα δαπάνης			
2.1.1.1		Η δαπάνη προβλέπεται από διάταξη τυπικού νόμου ή κανονιστικής διοικητικής πράξης ή εξυπηρετεί την αποστολή του οικείου φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

2.1.1.2		Έχει εγγραφεί στον προϋπολογισμό σχετική πίστωση;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.1.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Έγκριση δαπάνης- ανάληψη πίστωσης			
2.1.2.1		Εγκρίνονται οι αποφάσεις ανάληψης δαπάνης από το εποπτεύων όργανο διοίκησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.1.2.2		Εμφανίζεται η δέσμευση πίστωσης στο Μητρώο Δεσμεύσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.1.2.3		Προηγείται η δέσμευση πίστωσης από τη διακήρυξη τυχόν διαγωνισμού;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.1.2.4		Τηρείται η νομοθεσία περί δημοσιότητας της απόφασης ανάληψης υποχρέωσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2	ΘΕΜΑ	Διαδικασία σύναψης συμβάσεων			
2.2.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Αποφυγή κατάτμησης συμβάσεων			
2.2.1.1		Λαμβάνονται μέτρα για την αποφυγή κατάτμησης συμβάσεων	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Προετοιμασία κατά τη διαδικασία σύναψης συμβάσεων			
2.2.2.1		Τηρείται ειδικός Φάκελος Δημόσιας Σύμβασης	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.2		Είναι σαφείς και πλήρεις οι όροι των εγγράφων της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.3		Καθορίζονται και εγκρίνονται οι τεχνικές προδιαγραφές πριν από την έναρξη της διαδικασίας σύναψης της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.4		Εξασφαλίζουν οι τεχνικές προδιαγραφές ισότιμη πρόσβαση των οικονομικών φορέων στη διαδικασία σύναψης σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.5		Έχετε συνάψει συμβάσεις που υποδιαιρούνται σε τμήματα	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.6		Εφόσον προβλέπεται η υποχρέωση χρήσης του ΕΣΗΔΗΣ, τηρείται αυτή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.7		Συγκροτούνται τα γνωμοδοτικά όργανα διενέργειας διαδικασιών σύναψης συμβάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.2.8		Αναρτώνται στη Δι@ύγεια οι πράξεις συγκρότησης των εν λόγω οργάνων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

2.2.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διακήρυξη/ προκήρυξη και η πρόσκληση σε διαπραγμάτευση			
2.2.3.1		Αναφέρονται στη διακήρυξη ή στην πρόσκληση σε διαπραγμάτευση όλοι οι ειδικοί και γενικοί όροι σύναψης και εκτέλεσης της σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.3.2		Δημοσιεύεται η της προκήρυξη/ διακήρυξη;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.3.3		Έχει τηρηθεί η νομοθεσία περί προθεσμιών παραλαβής προσφορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.4	ΕΡΩΤΗΣΗ	Διαδικασία κατά τα στάδια της υποβολής, ελέγχου και αξιολόγησης προσφορών			
2.2.4.1		Προσκομίζουν οι προσφέροντες εγγύηση συμμετοχής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.4.2		Ελέγχεται από την αναθέτουσα αρχή τυχόν λόγοι αποκλεισμού από τη συμμετοχή σε διαδικασία σύναψης σύμβασης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.4.3		Ελέγχονται από την αναθέτουσα αρχή οι απαιτήσεις συμμετοχής που τυχόν αναφέρονται στην προκήρυξη;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.4.4		Ενημερώνονται όλοι οι υποψήφιοι και οι προσφέροντες για τις αποφάσεις σχετικά με τη σύναψη συμφωνίας-πλαίσιο, την ανάθεση σύμβασης ή την αποδοχή σε ένα δυναμικό σύστημα αγορών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5	ΕΡΩΤΗΣΗ	Η κατακύρωση διαγωνισμού			
2.2.5.1		Υπογράφεται η απόφαση ανάθεσης από τα αρμόδια όργανα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5.2		Δημοσιεύεται η απόφαση κατακύρωσης ή ανάθεσης όπου προβλέπεται;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5.3		Οι όροι των αποφάσεων κατακύρωσης και του συμφωνητικού βρίσκονται σε συμφωνία με τους όρους των διακηρύξεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5.4		Υπήρξαν περιπτώσεις ματαίωσης της διαδικασίας σύναψης δημόσιας σύμβασης από την αναθέτουσα αρχή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5.5		Πραγματοποιείται προσυμβατικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, όταν απαιτείται;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

2.2.5.6		Οι συμβάσεις άνω των ορίων του ν. 4412/2016, άρθρ. 64-65 αποστέλλονται στην Υπηρεσία Εκδόσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
2.2.5.7		Προσκομίζουν οι ανάδοχοι εγγυητικές επιστολές καλής εκτέλεσης, καλής εκτέλεσης συμφωνίας-πλαίσιο, προκαταβολής ή ς καλής λειτουργίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3		ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΣΥΜΒΑΣΗΣ, ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΔΑΠΑΝΗΣ, ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ, ΕΝΤΟΛΗ ΠΛΗΡΩΜΗΣ, ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ, ΠΛΗΡΩΜΗ			
3.1	ΘΕΜΑ	Εκτέλεση σύμβασης			
3.1.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Τροποποίηση ή καταγγελία της σύμβασης			
3.1.1.1		Υπήρξαν περιπτώσεις τροποποίησης σύμβασης ή συμφωνίας-πλαίσιο κατά την εκτέλεσή της;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.1.2		Υπήρξαν περιπτώσεις καταγγελίας σύμβασης από αναθέτουσα αρχή;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.1.3		Υπήρξαν περιπτώσεις κήρυξης αναδόχου έκπτωτου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.1.4		Υπήρξαν περιπτώσεις υποβολής διοικητικών προσφυγών κατά αποφάσεων που επιβάλλουν κυρώσεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.2	ΕΡΩΤΗΣΗ	Παραλαβή αντικειμένου σύμβασης			
3.1.2.1		Πραγματοποιείται η παραλαβή εντός των συμβατικών προθεσμιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.2.2		Υπήρξαν περιπτώσεις εκπρόθεσμης παράδοσης υλικού ή παροχής υπηρεσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.2.3		Επαληθεύεται η εκτέλεση του παραδοτέου, έλεγχος φυσικού αντικειμένου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.3	ΕΡΩΤΗΣΗ	Δικαιολογητικά πληρωμής			
3.1.3.1		Υπογράφεται πρωτόκολλο οριστικής ποσοτικής και ποιοτικής παραλαβής προμήθειας ή πρωτόκολλο οριστικής παραλαβής υπηρεσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.3.2		Συντάσσεται αποδεικτικό εισαγωγής του υλικού στην αποθήκη (στην περίπτωση προμήθειας);	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.3.3		Εκδίδεται Τιμολόγιο ή ισοδύναμο έγγραφο;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

3.1.3.4		Προσκομίζονται πιστοποιητικά Φορολογικής και Ασφαλιστικής Ενημερότητας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.4	ΕΡΩΤΗΣΗ	Έκδοση των τίτλων πληρωμής			
3.1.3.1		Αναρτώνται στο ΚΗΜΔΗΣ και στη Διαύγεια οι εντολές πληρωμής;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
3.1.5	ΕΡΩΤΗΣΗ	Προληπτικός έλεγχος της δαπάνης			
3.1.5.1		Έχουν εκδοθεί Πράξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου σχετικές πληρωμές συμβάσεων προμηθειών-υπηρεσιών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
3.1.6	ΕΡΩΤΗΣΗ	Εξόφληση δαπάνης			
3.1.6.3		Υπάρχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές έναντι αναδόχων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
3.1.6.4		Αποτυπώνεται η εξόφληση των τιμολογίων στα λογιστικά βιβλία (γενική λογιστική) και στο μητρώο δεσμεύσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
3.2	ΘΕΜΑ	Κατασταλτικός έλεγχος			
3.2.1	ΕΡΩΤΗΣΗ	Κατασταλτικός έλεγχος Ελεγκτικού Συνεδρίου			
3.2.1.1		Υπόκειται ο φορέας στον κατασταλτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν τα αποτελέσματα του	1
				ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ	50

Α.6. Ερωτηματολόγιο Ελέγχου Μισθοδοσίας

Α/Α	ΘΕΜΑ/ ΕΡΩΤΗΣΗ	ΑΠΑΝΤΗΣΗ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΣΗ/ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗΣ	ΒΑΘΜΟ ΛΟΓΙΑ
1	Κανονιστικό πλαίσιο μισθοδοσίας και λοιπών αμοιβών του φορέα,			
1.1	Εφαρμόζονται οι διατάξεις ρυθμίζουν το μισθολογικό καθεστώς και τις αμοιβές των μισθοδοτούμενων / αμειβόμενων του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
1.2	Υπάρχει μηχανογραφημένο σύστημα εκκαθάρισης της μισθοδοσίας του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2
1.3	Υπάγεται ο φορέας στην ΕΑΠ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2
2	Καταγραφή του πληθυσμού του φορέα κατά το έτος αναφοράς ανά			
2.1	Έχει πραγματοποιηθεί καταγραφή του πληθυσμού του φορέα κατά το έτος αναφοράς ανά κατηγορία/ κλάδο/ ειδικότητα/ μισθολογικό καθεστώς;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι-εάν ναι, να αναρτηθεί η καταγραφή	1
2.2	Έχει πραγματοποιηθεί επιμερισμός του συνόλου του προσωπικού (του οποίου η εκκαθάριση των τακτικών αποδοχών πραγματοποιήθηκε από τον φορέα), σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο που τις διέπει;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι-εάν ναι, να αναρτηθεί η καταγραφή	1
2.3	Έχει πραγματοποιηθεί καταγραφή του συνόλου των μισθοδοτούμενων / αμειβομένων ανά είδος πρόσθετης αμοιβής που έλαβαν;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι-εάν ναι, να αναρτηθεί η καταγραφή	1
3	Μισθολογική δαπάνη φορέα			
3.2	Η συνολική μισθολογική δαπάνη επιβαρύνει τον προϋπολογισμό του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	1
3.3	Υπάρχει ποσοστό μισθολογικής δαπάνης που επιβαρύνει τον προϋπολογισμό άλλου φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναρτηθεί η καταγραφή	1
3.4	Παρατηρείται απόκλιση μεταξύ τελικής διαμόρφωσης του Π/Υ και Απολογισμού του φορέα σε ότι αφορά τη μισθολογική του δαπάνη;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	1
3.5	Ποιο είναι το ποσοστό της μισθολογικής δαπάνης που επιβαρύνει τον φορέα επί του συνόλου των εξόδων του απολογιστικά;	ΑΡΙΘΜΟΣ		
3.6	Είναι ορθός ο επιμερισμός της δαπάνης μισθοδοσίας - αμοιβών κλπ. στους ΚΑΕ του Π/Υ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2
3.7	Αντιστοιχίζονται οι ΚΑΕ μισθοδοσίας του Π/Υ με τους κωδικούς λογαριασμών μισθοδοσίας της γενικής λογιστικής (διπλογραφικό σύστημα/ΕΓΛΣ);	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι λόγοι	2
4	Λοιπά πληροφοριακά στοιχεία που επηρεάζουν τη μισθολογική			
4.1	Οι συνταξιοδοτήσεις επιβαρύνουν τον προϋπολογισμό του φορέα	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αναφερθούν οι λόγοι	1
4.2	Υπήρξαν υπάλληλοι του φορέα με άδεια άνευ αποδοχών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Να αναφερθούν οι λόγοι	1
4.3	Αμείβονται εργαζόμενοι σε εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
4.4	Υπάρχουν άλλες περιπτώσεις που επηρεάζουν τη μισθολογική δαπάνη του φορέα;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1

5	Διαδικασία εκκαθάρισης πρόσθετων αποδοχών			
5.1	Καταβάλλονται πρόσθετες αποδοχές ;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν ναι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	
5.2	Συντρέχουν οι προϋποθέσεις καταβολής των πρόσθετων αποδοχών των υπαλλήλων κατά το έτος αναφοράς;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
6	Τήρηση ορίου αποδοχών			
6.1	Ο φορέας μεριμνά για την τήρηση του ανώτατου ορίου αποδοχών;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
7	Ειδικά επιδόματα που βαρύνουν ΚΑΕ εκτός μισθοδοσίας, κλπ.			
7.1	Καταβάλλονται ειδικά επιδόματα που βαρύνουν ΚΑΕ εκτός μισθοδοσίας;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
7.2	Πληρούνται οι προϋποθέσεις καταβολής τους;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
8	Δαπάνες μετακίνησης			
8.1	Καταβάλλονται δαπάνες μετακίνησης;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	1
8.2	Τηρούνται οι ισχύουσες κ διατάξεις;	ΝΑΙ/ΟΧΙ	Εάν όχι, να αναφερθούν οι περιπτώσεις και η αιτιολογία	2
			ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΒΑΘΜΟΛΟΓΙΑ	30