

## ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ

### Π Ρ Α Κ Τ Ι Κ Α

#### ΤΗΣ 1<sup>ης</sup> ΓΕΝΙΚΗΣ ΣΥΝΕΔΡΙΑΣΗΣ ΤΗΣ ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ ΤΗΣ 8<sup>ης</sup> ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2020

-----0-----

**Μ Ε Λ Η :** Ιωάννης Σαρμάς, Πρόεδρος, Σωτηρία Ντούνη, Μαρία Βλαχάκη, Άννα Λιγωμένου, Γεωργία Μαραγκού, Αγγελική Μαυρουδή, Κωνσταντίνος Κωστόπουλος και Μαρία Αθανασοπούλου, Αντιπρόεδροι, Ευαγγελία - Ελισάβετ Κουλουμπίνη, Σταμάτιος Πουλής, Κωνσταντίνα Ζώη, Δέσποινα Καββαδία - Κωνσταντάρα, Αγγελική Μυλωνά, Γεωργία Τζομάκα, Στυλιανός Λεντιδάκης, Θεολογία Γναρδέλλη, Βιργινία Σκευή, Βασιλική Σοφιανού, Αγγελική Πανουτσακοπούλου, Δέσποινα Τζούμα, Δημήτριος Τσακανίκας, Ευφροσύνη Παπαθεοδώρου, Βασιλική Προβίδη, Κωνσταντίνος Παραθύρας, Ασημίνα Σακελλαρίου, Αργυρώ Μαυρομμάτη, Ευαγγελία Σεραφή, Κωνσταντίνος Κρέπης, Ειρήνη Κατσικέρη, Γεωργία Παπαναγοπούλου, Νεκταρία Δουλιανάκη, Νικολέτα Ρένεση, Αικατερίνη Μποκώρου, Αντιγόνη Στίνη και Βασιλική Πέππα, Σύμβουλοι.

Οι Σύμβουλοι Γεώργιος Βοΐλης, Βασιλική Ανδρεοπούλου, Ελένη Λυκεσά, Δημήτριος Πέππας και Κωνσταντίνος Εφεντάκης απουσίασαν δικαιολογημένα.

**ΓΕΝΙΚΟΣ ΕΠΙΤΡΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ :** Αντώνιος Νικητάκης, Επίτροπος Επικρατείας, κωλυομένης της Γενικής Επιτροπής της Επικρατείας στο Ελεγκτικό Συνέδριο, Χρυσούλας Καραμαδούκη.

**ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ :** Ελένη Αυγουστόγλου, Επίτροπος, Προϊσταμένη της Γραμματείας του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

### ΘΕΜΑ Β΄

Ακολούθως ο Πρόεδρος Ιωάννης Σαρμάς, έδωσε τον λόγο στην Αντιπρόεδρο Γεωργία Μαραγκού, που ορίστηκε από αυτόν εισηγήτρια, η οποία φέρει προς συζήτηση και έγκριση το σχέδιο Εγχειριδίου Ελέγχου Επιδόσεων του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Αναφορικά με το θέμα αυτό η ανωτέρω Αντιπρόεδρος εξέθεσε τα ακόλουθα :

1. Από το συνδυασμό των άρθρων 1 παρ. 2, 39, 40 και 41 του

Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ε.Σ.), που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013 (ΦΕΚ Α' 52), συνάγεται ότι όλοι οι τακτικοί κατασταλτικοί έλεγχοι, καθώς και οι στοχευμένοι έλεγχοι σε τομείς υψηλού δημοσιονομικού ενδιαφέροντος και υψηλού δημοσιονομικού κινδύνου του Ε.Σ. διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν το Ε.Σ., τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα και τα ελεγκτικά πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI). Τα ανωτέρω διεθνή πρότυπα ελέγχου υπαγορεύτηκαν από την ανάγκη η εργασία του ελεγκτή που διενεργεί ελέγχους στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα, να περιβάλλεται από κανονιστικά πλαίσια, σαφή προγράμματα και διαδικασίες, έτσι ώστε να διασφαλίζεται το κύρος και η αντικειμενικότητα του ελέγχου. Στην κατεύθυνση αυτή τα διεθνή πρότυπα ελέγχου εν γένει θεσπίζουν, κανόνες, αρχές και διαδικασίες με σκοπό σε πρώτο επίπεδο τη διασφάλιση της ποιότητας του ελέγχου και του κύρους της εργασίας του ελεγκτή, ενώ σε δεύτερο επίπεδο την προστασία του ελεγκτή από τους ελεγκτικούς κινδύνους.

**2.** Ο Διεθνής Οργανισμός Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών, ο οποίος ιδρύθηκε για να προωθήσει την ανταλλαγή ιδεών και εμπειριών μεταξύ των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (Supreme Audit Institutions – SAIs) όλων των κρατών μελών του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών, έχει εκδόσει αναφορικά με τον εξωτερικό δημοσιονομικό έλεγχο (external government auditing) τα δικά του πρότυπα ελέγχου και ειδικότερα τα διεθνή πρότυπα ελέγχου των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών (International Standards of SAIs - ISSAIs), αποβλέποντας στη βελτίωση του δημοσιονομικού ελέγχου σε παγκόσμιο επίπεδο και την ενίσχυση των επαγγελματικών ικανοτήτων, του κύρους και της επιρροής των ανωτάτων ελεγκτικών θεσμών στις αντίστοιχες χώρες, που δραστηριοποιούνται. Στα πρότυπα αυτά παραπέμπει η διάταξη του άρθρου 39 παρ. 4 του Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ..

**3.** Τα διεθνή πρότυπα ελέγχου του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών είναι διαρθρωμένα σε επίπεδα σχηματίζοντας μια ιεραρχία τεσσάρων βαθμίδων.

Στο επίπεδο 1 με τίτλο «Θεμελιώδεις αρχές» (Founding Principles, ISSAI-1), περιέχονται οι θεμελιώδεις αρχές του Οργανισμού αυτού, όπως αποτυπώθηκαν στη διακήρυξη της Λίμα (ISSAI-1) για την καθιέρωση ανεξάρτητων και αποτελεσματικών Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών και την παροχή κατευθυντήριων γραμμών σχετικά με τον έλεγχο που διενεργείται στο δημόσιο τομέα.

Στο επίπεδο 2 με τίτλο «Προαπαιτούμενα για τη λειτουργία των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών» (Prerequisites for the Functioning of

Supreme Audit Institutions, ISSAIs 10-99), περιλαμβάνονται οι διακηρύξεις του Οργανισμού σχετικά με τις απαραίτητες προϋποθέσεις που πρέπει να υπάρχουν για την εύρυθμη λειτουργία και την επαγγελματική συμπεριφορά των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών και ειδικότερα οι αρχές και κατευθύνσεις σχετικά με τη διασφάλιση της ανεξαρτησίας τους, της ακεραιότητας και επαγγελματικής επάρκειας των ελεγκτών τους καθώς και της ποιότητας των ελέγχων που διεξάγουν εν γένει.

Στο επίπεδο 3 με τίτλο «Θεμελιώδεις Ελεγκτικές Αρχές» (Fundamental Auditing Principles, ISSAIs 100-999), αναπτύσσονται οι κατευθυντήριες αρχές που αφορούν στη διενέργεια μεμονωμένων ελέγχων και περιλαμβάνονται, ανά είδος ελέγχου, οι γενικές αναγνωρισμένες αρχές που στηρίζουν τον αποτελεσματικό και ανεξάρτητο έλεγχο των φορέων του δημοσίου τομέα εξειδικεύοντας περαιτέρω τις θεμελιώδεις αρχές που αναφέρονται στα προηγούμενα επίπεδα 1 και 2. Ειδικότερα το διεθνές πρότυπο ελέγχου 100 του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών θεσπίζει τις θεμελιώδεις αρχές που εφαρμόζονται σε όλα τα είδη ελέγχου στο δημόσιο τομέα, ανεξάρτητα από τη μορφή ή το περιεχόμενό τους, ενώ τα διεθνή πρότυπα ελέγχου 200, 300 και 400 του ίδιου ως άνω Οργανισμού αξιοποιούν και αναπτύσσουν τις ανωτέρω θεμελιώδεις αρχές των επιπέδων 1 και 2 στους χρηματοοικονομικούς ελέγχους, στους ελέγχους επιδόσεων και στους ελέγχους συμμόρφωσης, αντίστοιχα.

Στο επίπεδο 4 με τίτλο «Κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου» (Auditing Guidelines, ISSAIs 1000-5999), οι κατευθυντήριες και θεμελιώδεις αρχές ελέγχου του ως άνω επιπέδου 3 αναπτύσσονται και εξειδικεύονται σε πιο συγκεκριμένες και λεπτομερείς κατευθυντήριες γραμμές που μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως σημεία αναφοράς σε καθημερινή βάση κατά τη διεξαγωγή των χρηματοοικονομικών ελέγχων (financial audits), των ελέγχων συμμόρφωσης (compliance audits) και των ελέγχων επιδόσεων (performance audits).

Οι ανωτέρω λεπτομερείς κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου του επιπέδου 4 διαρθρώνονται περαιτέρω α) σε γενικές κατευθυντήριες γραμμές ελέγχου (ISSAIs 1000-4999), που περιέχουν τις προτεινόμενες διαδικασίες και πρακτικές οι οποίες πρέπει να τηρούνται κατά την διενέργεια των προαναφερόμενων ελέγχων (χρηματοοικονομικών, επιδόσεων και συμμόρφωσης) και β) σε κατευθυντήριες γραμμές για ειδικότερα ή συγκεκριμένα θέματα (ISSAIs 5000-5999), που παρέχουν συμπληρωματικές οδηγίες για εξειδικευμένα θέματα, ή άλλα σημαντικά θέματα τα οποία απαιτούν την ιδιαίτερη προσοχή των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών κατά την διενέργεια των ανωτέρω ελέγχων.

4. Σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα<sup>1</sup>, ο έλεγχος επιδόσεων περιλαμβάνει: α) τον έλεγχο της οικονομικότητας των δραστηριοτήτων των δημοσίων φορέων, σε συνδυασμό με αξιόπιστες διοικητικές αρχές, πρακτικές και πολιτικές διαχείρισης, β) τον έλεγχο της αποδοτικότητας, της αξιοποίησης δηλ. των ανθρώπινων, οικονομικών, καθώς και άλλων πόρων, συμπεριλαμβανομένου του ελέγχου των πληροφοριακών συστημάτων και της συστηματικής μέτρησης της απόδοσης και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων που ακολουθούνται από τους ελεγχόμενους φορείς/προγράμματα, για την αποκατάσταση των διαπιστούμενων ελλείψεων και γ) τον έλεγχο αποτελεσματικότητας των επιδόσεων όσον αφορά την επίτευξη των στόχων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.

Η οικονομικότητα, αποδοτικότητα ή και αποτελεσματικότητα διερευνώνται με βάση συγκεκριμένα κατάλληλα κριτήρια εφαρμογής, που τίθενται με βάση την επαγγελματική κρίση του ελεγκτή και συμπερασματικά αναλύονται οι παρεκκλίσεις που διαπιστώνονται σε σχέση με αυτά τα κριτήρια. Εν κατακλείδι, κύριος σκοπός του ελέγχου επιδόσεων είναι να απαντηθεί το βασικό ερώτημα που τίθενται και αναλύεται σε επίπεδα υποερωτημάτων και να παρασχεθούν βελτιωτικές προτάσεις-συστάσεις όπου τούτο καθίσταται εφικτό.

5. Με τα αποτελέσματα της διενέργειας ενός ελέγχου επιδόσεων ενισχύονται οι προσδοκίες των πολιτών αναφορικά με την οικονομικότητα, αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα των δημοσίων παρεμβάσεων που αποτελούν και το αντικείμενο ελέγχου εν προκειμένω, παρέχονται στους σκοπούμενους χρήστες (Βουλή κλπ) αξιόπιστες πληροφορίες σχετικά με τη διαχείριση των δημοσίων παρεμβάσεων, επαυξάνεται η διαδικασία της λογοδοσίας και διαφάνειας με την ενθάρρυνση της διαρκούς βελτίωσης και σταθεροποίησης της εμπιστοσύνης στη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση των παρεμβάσεων αυτών.

6. Για την κατάρτιση του Εγχειριδίου Ελέγχου Επιδόσεων συγκροτήθηκε με τις 43895/12.7.2017 και 24002/8.4.2019 Αποφάσεις της Προέδρου του Ε.Σ. ομάδα εργασίας, η οποία αποτελείτο από τους: Ελισάβετ Κουταβά, Επίτροπο, και τους δικαστικούς υπαλλήλους, Γεώργιο Μαμαγκάκη, Κωνσταντίνο Δημητρέλο, Βασίλειο Ντουβέλη, Εύη

---

<sup>1</sup> ISSAI 300 «Fundamental principles of performance auditing» και ISSAI 3000 «Implementation Guidelines for Performance Auditing: Standards and guidelines for performance auditing», καθώς και ISSAI 3100 «Performance Audit Guidelines Key Principles»

Πουρνάρα, Ζωή Αναστασίου<sup>2</sup>, Πρόδρομο Χατζηιωαννίδη και Σοφία Κετζετζόγλου. Ο συντονισμός και η εποπτεία της ομάδας εργασίας ανατέθηκε στην Αντιπρόεδρο Γεωργία Μαραγκού και το Σύμβουλο Κωνσταντίνο Εφεντάκη.

7. Στο Εγχειρίδιο Ελέγχου καθορίζονται οι κατευθυντήριες οδηγίες για τον σχεδιασμό και τη διενέργεια του ελέγχου επιδόσεων, την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου, καθώς και τη διαδικασία παρακολούθησης της συμμόρφωσης επί των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου.

8. Το Εγχειρίδιο Ελέγχου αποτελείται από την εισαγωγή, έξι (6) Κεφάλαια και δεκατρία (13) Παραρτήματα. Ειδικότερα:

i) Στην **Εισαγωγή** περιγράφεται ο σκοπός και το περιεχόμενο του Εγχειριδίου Ελέγχου Επιδόσεων. Το Εγχειρίδιο Ελέγχου Επιδόσεων αποσκοπεί στο να βοηθήσει τους ελεγκτές του Ε.Σ. να πραγματοποιήσουν υψηλής ποιότητας ελέγχους επιδόσεων, μέσω της υιοθέτησης των νέων μεθοδολογιών ελέγχου κατά τα ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI.

ii) Στο **Κεφάλαιο 1** υπάρχει ο ορισμός του ελέγχου επιδόσεων, η διαφορά του από τους χρηματοοικονομικούς ελέγχους και τους ελέγχους συμμόρφωσης, αναλύονται οι αρχές της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας και αναπτύσσονται οι τρόποι προσέγγισης του ελέγχου.

iii) Στο **Κεφάλαιο 2** καταγράφεται η διαδικασία διαμόρφωσης της πρότασης ελέγχου επιδόσεων και η ένταξή της στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων.

iv) Στο **Κεφάλαιο 3** περιγράφεται η διαδικασία του σχεδιασμού του ελέγχου. Ειδικότερα:

- Αναλύονται οι προκαταρκτικές ελεγκτικές διαδικασίες που αφορούν στον εντοπισμό της περιοχής ελέγχου, στην κατανόηση του θέματος ελέγχου, στη διατύπωση του βασικού ερωτήματος και των υποερωτημάτων με τη δομή πυραμίδα και στον καθορισμό των κριτηρίων ελέγχου και γνωστοποιούνται στον ελεγχόμενο οι όροι διενέργειας του ελέγχου.
- Προσδιορίζονται τα αποδεικτικά στοιχεία που πρέπει να είναι επαρκή, συναφή και αξιόπιστα.
- Καταγράφεται το χρονοδιάγραμμα του ελέγχου, το εύρος των ελεγκτικών διαδικασιών και οι απαιτούμενοι για τη διενέργεια του ελέγχου πόροι.

<sup>2</sup> Η Ζωή Αναστασίου απασχολήθηκε μέχρι τις 30.11.2018, δεδομένου ότι από 1.12.2018 μέχρι σήμερα υπηρετεί με απόσπαση στο Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.

- Η διαδικασία ολοκληρώνεται με τη σύνταξη του Υπομνήματος Σχεδιασμού Ελέγχου.

v) Στο **Κεφάλαιο 4** περιγράφονται διεξοδικά οι ενέργειες και οι διαδικασίες, οι οποίες είναι αναγκαίες για την πραγματοποίηση του ελέγχου και αφορούν:

- στη συλλογή επαρκών, κατάλληλων και αξιόπιστων αποδεικτικών στοιχείων,
- στην καταγραφή των διαφορετικών πηγών πληροφόρησης και ειδών τεκμηρίωσης,
- στον τρόπο χρήσης ερωτηματολογίων για την ανάλυση και επεξεργασία των απαντήσεων,
- στη χρήση άλλων μεθόδων συλλογής και επεξεργασίας δεδομένων,
- στα χαρακτηριστικά των ελεγκτικών διαπιστώσεων και συμπερασμάτων του ελέγχου επιδόσεων, βάσει των καθορισθέντων ελεγκτικών κριτηρίων
- στην κοινοποίηση στον ελεγχόμενο των αρχικών διαπιστώσεων/συστάσεων,
- στην τεκμηρίωση του ελέγχου επιδόσεων, στη διαχείρισή του και στις δικλίδες ποιότητας.

vi) Στο **Κεφάλαιο 5** αναπτύσσεται ο σκοπός, ο τύπος και το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων, καθώς και η διαδικασία δημοσιοποίησης των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

vii) Στο **Κεφάλαιο 6** αναλύονται οι ενέργειες και διαδικασίες παρακολούθησης συμμόρφωσης επί των συστάσεων (Follow up audit) επί των συστάσεων του Ε.Σ. και αξιολόγησης των αναληφθεισών ενεργειών, προκειμένου να διαπιστωθεί αν οι αναληφθείσες δράσεις του ελεγχόμενου λαμβάνουν υπόψη τις συστάσεις του Ε.Σ. και θεραπεύουν τις αδυναμίες που είχαν εντοπισθεί με τον αρχικό έλεγχο.

**9.** Επισημαίνεται τέλος, ότι λόγω της εισαγωγής και έγκρισης νέων διεθνών προτύπων ελέγχου από τα αρμόδια όργανα του Διεθνούς Οργανισμού Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών αλλά και των συνεχών αλλαγών που επέρχονται στα ήδη υφιστάμενα διεθνή πρότυπα ελέγχου του Οργανισμού αυτού, το Εγχειρίδιο, προκειμένου να παραμείνει ένα λειτουργικό και χρηστικό εργαλείο διενέργειας αποτελεσματικών, αξιόπιστων και ποιοτικών κατασταλτικών ελέγχων της χρηματοοικονομικής διαχείρισης των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης από το Ε.Σ., εναρμονισμένο με την υφιστάμενη διεθνή ελεγκτική πρακτική και τα ισχύοντα κάθε φορά διεθνή πρότυπα ελέγχου, θα πρέπει να επικαιροποιείται και ενημερώνεται συνεχώς αναφορικά με όλες τις

εξελίξεις που αφορούν το σχεδιασμό, την ανάπτυξη, έγκριση και εφαρμογή νέων διεθνών προτύπων ελέγχου.

Η Ολομέλεια, συναινούντος και του Επιτρόπου της Επικρατείας, ενέκρινε το επισυναπτόμενο στο παρόν Εγχειρίδιο Ελέγχου Επιδόσεων.

Ακολούθως, για το ανωτέρω θέμα, συντάχθηκε το παρόν τμήμα του πρακτικού, το οποίο, αφού θεωρήθηκε και εγκρίθηκε από τον Πρόεδρο, υπογράφεται από τον ίδιο και τη Γραμματέα.

**Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ**

**Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ**

**ΙΩΑΝΝΗΣ ΣΑΡΜΑΣ**

**ΕΛΕΝΗ ΑΥΓΟΥΣΤΟΓΛΟΥ**

**Για την ακρίβεια  
Η Γραμματέας**

**Ελένη Αυγουστόγλου**

**ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ**

**ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙΔΟΣΕΩΝ**

**Ιανουάριος 2020**



## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Γλωσσάρι .....	6
ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....	10
Έλεγχος Επιδόσεων.....	10
1.1. Έλεγχος επιδόσεων στο δημόσιο τομέα.....	10
1.2. Χαρακτηριστικά ελέγχου επιδόσεων. Διαφορές του από τις λοιπές μορφές ελέγχων .....	10
1.3. Αναγκαιότητα ελέγχου επιδόσεων.....	11
1.4. Βασικά ερωτήματα που τίθενται σε έναν έλεγχο επιδόσεων- Τρόποι προσέγγισης του ελέγχου .....	12
1.5. Τι ακριβώς σημαίνει έλεγχος οικονομικότητας, αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας; .....	13
1.5.1. Οικονομικότητα : πώς διασφαλίζεται χαμηλό το κόστος;.....	13
1.5.2. Αποδοτικότητα : Αξιοποιώντας στο έπακρο τους διαθέσιμους πόρους .....	14
1.5.3. Αποτελεσματικότητα: επιτυγχάνοντας τις καθορισμένες ανάγκες ή στόχους .	16
1.5.4. Πιθανές παράπλευρες παρενέργειες.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 .....	20
Διαμόρφωση προτάσεων ελέγχων επιδόσεων για την ένταξή τους στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....	22
Σχεδιασμός του Ελέγχου Επιδόσεων .....	22
3.1. Γενικά .....	22
3.2. Προκαταρκτικές ενέργειες .....	23
3.3. Κατανόηση θέματος ελέγχου .....	25
3.4. Γνωστοποίηση των όρων διενέργειας του ελέγχου επιδόσεων .....	25
3.5. Ανάλυση κινδύνων .....	25
3.6. Διατύπωση ερωτημάτων .....	26
3.7. Καθορισμός κριτηρίων ελέγχου .....	28
3.7.1. Επιλογή κριτηρίων ελέγχου:.....	29
3.7.2. Πηγές των κριτηρίων.....	29
3.8. Προσδιορισμός των αποδεικτικών στοιχείων .....	29

3.9. Μεθοδολογία ελέγχου.....	30
3.10. Αντίκτυπος του ελέγχου.....	31
3.11. Χρονοδιάγραμμα και απαιτούμενοι πόροι.....	31
3.12. Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου.....	31
3.12.1. Περιεχόμενο του Υπομνήματος Σχεδιασμού του Ελέγχου.....	32
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....	36
Πραγματοποίηση του ελέγχου .....	36
4.1. Εισαγωγή .....	36
4.2. Συλλογή αποδεικτικών στοιχείων .....	38
4.2.1. Σκοπός συλλογής αποδεικτικών στοιχείων .....	38
4.2.2. Επαναξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων .....	38
4.2.3. Πηγές αποδεικτικών στοιχείων.....	40
4.2.4. Είδη αποδεικτικών στοιχείων .....	41
4.2.5. Ερωτηματολόγια.....	44
4.2.6. Οδηγίες για τον έλεγχο των αρχείων (auditing files) που συλλέγονται από τα ερωτηματολόγια. ....	46
4.3. Χαρακτηριστικά των διαπιστώσεων και των συμπερασμάτων του ελέγχου.....	48
4.3.1. Ελεγκτικά κριτήρια.....	50
4.3.2. Ελεγκτικές διαπιστώσεις .....	50
4.3.3. Ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία .....	51
4.3.4. Ελεγκτικά συμπεράσματα .....	52
4.4. Ανάλυση δεδομένων .....	54
4.5. Τεκμηρίωση του ελέγχου .....	56
4.6. Αρχικές διαπιστώσεις/ευρήματα του ελέγχου.....	58
4.7. Διαχείριση του ελέγχου και δικλίδες ποιότητας .....	59
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 .....	62
Έκθεση ελέγχου .....	62
5.1. Εισαγωγή .....	62
5.2. Χαρακτηριστικά της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων .....	63
5.3. Σχεδιασμός και εκπόνηση της έκθεσης ελέγχου .....	65
5.3.1. Σχέδιο έκθεσης ελέγχου .....	65

5.3.2. Έγκριση του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου.....	66
5.3.3. Επικοινωνία με ελεγχόμενο φορέα .....	66
5.3.4. Σύνταξη της έκθεσης ελέγχου .....	67
5.4. Δομή και περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου.....	67
5.4.1. Σύνοψη.....	67
5.4.2. Εισαγωγή.....	68
5.4.3. Εμβέλεια του ελέγχου .....	68
5.4.4. Παρατηρήσεις.....	69
5.4.5. Συμπεράσματα και συστάσεις.....	71
5.4.6. Παραρτήματα .....	72
5.5. Φάκελος ελέγχου-Τεκμηρίωση .....	72
5.6. Επικοινωνία με τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα .....	74
5.7. Δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων.....	75
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 .....</b>	<b>76</b>
<b>Παρακολούθηση συμμόρφωσης επί των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων ...</b>	<b>76</b>
6.1. Στόχοι και σκοπός της παρακολούθησης συμμόρφωσης .....	76
6.2. Αντικείμενο της παρακολούθησης συμμόρφωσης.....	76
6.3. Χρόνος διενέργειας της παρακολούθησης συμμόρφωσης.....	76
6.4. Διαδικασία παρακολούθησης συμμόρφωσης .....	77
6.5. Έκθεση ελέγχου παρακολούθησης συμμόρφωσης .....	77
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ .....</b>	<b>78</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ I.....</b>	<b>79</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ II.....</b>	<b>80</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ III.....</b>	<b>81</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ IV.....</b>	<b>82</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ V.....</b>	<b>83</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VI.....</b>	<b>85</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VII.....</b>	<b>89</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VIII.....</b>	<b>90</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ IX.....</b>	<b>91</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ X.....</b>	<b>93</b>

<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΧΙ.....</b>	<b>96</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΧΙΙ.....</b>	<b>100</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΧΙΙΙ.....</b>	<b>103</b>

## Γλωσσάρι

**Αντίκτυπος:** Μακροπρόθεσμες κοινωνικοοικονομικές συνέπειες (αλλαγές και επιδράσεις) που μπορεί να παρατηρηθούν μετά την παρέλευση ορισμένου χρόνου από την ολοκλήρωση της παρέμβασης.

**Αποδέκτης:** Φυσικό ή νομικό πρόσωπο που επηρεάζεται από τη δημόσια παρέμβαση είτε άμεσα, οπότε καλείται και δικαιούχος, είτε έμμεσα, θετικά ή αρνητικά.

**Αποτέλεσμα:** Άμεσες μεταβολές που επέρχονται για τους δικαιούχους μετά το πέρας συμμετοχής τους σε μια παρέμβαση π.χ. οι συμμετέχοντες σε μαθήματα επιμόρφωσης που βρήκαν απασχόληση.

**Εισροές:** Οικονομικοί, ανθρώπινοι και υλικοί πόροι, νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο που είναι αναγκαία για την υλοποίηση μιας παρέμβασης.

**Εκροή:** Αυτό που παράγεται ή επιτυγχάνεται με τους πόρους που έχουν διατεθεί για την υλοποίηση μιας παρέμβασης.

**Ενδιαφερόμενα μέρη (σκοπούμενοι χρήστες):** Εκείνοι στους οποίους απευθύνεται η έκθεση ελέγχου επιδόσεων, όπως η Βουλή, η Κεντρική Διοίκηση, η τοπική αυτοδιοίκηση κλπ.

**Επακόλουθο:** Μεταβολή που επέρχεται από την υλοποίηση μιας παρέμβασης και συνδέεται με τους στόχους της. Πρόκειται για τα αποτελέσματα και τον αντίκτυπο και μπορεί να είναι αναμενόμενα ή μη, θετικά ή αρνητικά.

**Ερωτήσεις ανοιχτές :** Ερωτήσεις που παρέχουν στοιχεία κατά τρόπο γενικό (πώς, τι, γιατί) και αφήνουν περιθώριο για ανάπτυξη.

**Ερωτήσεις κλειστές:** Ερωτήσεις δεκτικές σύντομων απαντήσεων(συνήθως ναι ή όχι) για την άντληση συγκεκριμένων πληροφοριών.

**Εξωγενής παράγοντας:** Παράγοντας ανεξάρτητος από τη δημόσια παρέμβαση (κλιματικές αλλαγές, η εξέλιξη της κατάστασης της οικονομίας κ.λ.π.), στον οποίον οφείλονται εν όλω ή εν μέρει οι μεταβολές που παρατηρούνται σε επίπεδο αποδεκτών.

**Δημόσια παρέμβαση:** Οποιαδήποτε ενέργεια ή πράξη δημοσίου φορέα (πολιτική, πρόγραμμα, έργο) όπως είναι οι επιχορηγήσεις, τα δάνεια κ.λ.π..

**Καλές πρακτικές:** Δοκιμασμένη διαδικασία ή δράση που αποδεδειγμένα είναι περισσότερο αποτελεσματική στην πράξη από άλλες, όταν εφαρμόζεται σε συγκεκριμένες συνθήκες.

**Πολιτική:** Σύνολο ενεργειών και πράξεων που συντείνουν προς έναν ενιαίο στόχο ή προς ένα γενικότερο σκοπό.

**Πρόγραμμα:** Οργανωμένο σύνολο πόρων (οικονομικών, ανθρώπινων και υλικών) και νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου, που διατίθενται για την επίτευξη ενός στόχου ή συνόλου στόχων, εντός δεδομένου χρονικού πλαισίου. Είναι καθορισμένο από πλευράς χρονοδιαγράμματος και προϋπολογισμού και οι στόχοι του έχουν τεθεί εκ των προτέρων.

**Στόχος:** Αρχική δήλωση των επακόλουθων που επιδιώκει να επιτύχει μία παρέμβαση. Οι στόχοι διακρίνονται σε συνολικούς (αναφέρονται στο συνολικό αντίκτυπο μιας παρέμβασης και καθορίζονται από το νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο με γενικούς όρους π.χ. η επιτάχυνση της ανάπτυξης), ενδιάμεσους (αντιστοιχούν στον ενδιάμεσο αντίκτυπο των χρηματοδοτούμενων προγραμμάτων π.χ. ενίσχυση του ανταγωνισμού των επιχειρήσεων), άμεσους και επιχειρησιακούς (καθορίζουν τις εκροές που πρέπει να παραχθούν).

**Εμπλεκόμενος στον έλεγχο φορέας:** Φορέας, πλην του ελεγχόμενου, στην αρμοδιότητα του οποίου εμπίπτει η ανάληψη ενεργειών για την επίλυση διαπιστωθέντος προβλήματος ή αδυναμίας σε συμμόρφωση με διατυπωθείσα σύσταση<sup>1</sup>.

**Φορείς δημοσίου τομέα:** Οι φορείς του άρθρου 1 του ν.4270/2014, (όπως ισχύει).

---

<sup>1</sup> Issai 300 par. 17 "Some parties may have been responsible for actions that lead to problems. Different parties may be able to initiate changes to address recommendations provided by a performance audit. Others may be responsible for providing the auditor with information or evidence".

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

### Σκοπός και περιεχόμενο του Εγχειριδίου Ελέγχου Επιδόσεων

Το παρόν εγχειρίδιο ελέγχου αποσκοπεί στο να βοηθήσει τους ελεγκτές του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Ε.Σ.) να πραγματοποιήσουν υψηλής ποιότητας ελέγχους επιδόσεων. Παρέχει κατευθυντήριες οδηγίες για τον σχεδιασμό, τη διενέργεια, την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου, καθώς και τη διαδικασία παρακολούθησης της συμμόρφωσης επί των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου.

Το εγχειρίδιο βασίζεται στις γενικώς παραδεκτές αρχές του ελέγχου επιδόσεων, όπως αυτές αποτυπώνονται στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, τις κατευθυντήριες οδηγίες του INTOSAI<sup>2</sup> περί ελέγχου επιδόσεων<sup>3</sup> και τις καλές πρακτικές της διενέργειας του ελέγχου αυτού.

Κατά τον έλεγχο επιδόσεων εξετάζονται προγράμματα, πράξεις, διατιθέμενοι συστήματα και διαδικασίες διαχείρισης, προκειμένου να εκτιμηθεί κατά πόσο οι πόροι χρησιμοποιούνται κατά τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό στο πλαίσιο της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Ιδιαίτερη έμφαση δίνεται σε ζητήματα που σχετίζονται με την οικονομική ανάπτυξη και την απασχόληση, τη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών, το περιβάλλον, τη δράση, το κλίμα, την αξία που προστίθεται σε έναν δημόσιο οργανισμό.

Στο πλαίσιο του ελέγχου των επιδόσεων, αξιολογούνται διάφορες πτυχές της δημόσιας παρέμβασης, ιδίως οι οικονομικοί, υλικοί και ανθρωπίνι πόροι, καθώς και το νομοθετικό ή κανονιστικό πλαίσιο που είναι αναγκαία για την υλοποίηση ενός προγράμματος, μιας πράξης, ενός συστήματος ή μιας διαδικασίας διαχείρισης, τα αποτελέσματα (οι επιδράσεις στους άμεσους παραλήπτες ή αποδέκτες) και ο αντίκτυπος (επιδράσεις και αλλαγές στην κοινωνία).

Για την επίτευξη αυτού του σκοπού, το εγχειρίδιο επικεντρώνεται ιδίως:

- **στον έλεγχο της τήρησης των αρχών της οικονομικότητας, αποδοτικότητας, αποτελεσματικότητας** των διαφόρων μορφών δημοσίων παρεμβάσεων (προγραμμάτων, πράξεων, συστημάτων διαδικασιών διαχείρισης) και του αντίκτυπου-οφέλους αυτών στην κοινωνία (π.χ. μείωση της ανεργίας) με στόχο τις βέλτιστες διοικητικές πρακτικές που θα αξιοποιούν τους πόρους με τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό προσθέτοντας αξία στους ίδιους τους δημόσιους οργανισμούς, αλλά και οφέλη στην κοινωνία και την αποτροπή κατασπατάλησης του δημοσίου χρήματος,

---

<sup>2</sup> Διεθνής Οργανισμός των Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών

<sup>3</sup> ISSAI 300 «Fundamental principles of performance auditing» και ISSAI 3000 «Implementation Guidelines for Performance Auditing: Standards and guidelines for performance auditing», καθώς και ISSAI 3100 «Performance Audit Guidelines Key Principles».

- στην **επαγγελματική κρίση του ελεγκτή**, σε όλα τα στάδια της ελεγκτικής διαδικασίας, γεγονός καθοριστικής σημασίας, εάν ληφθεί υπόψη η ποικιλία της ελεγκτικής θεματολογίας, των στόχων και των μεθόδων συλλογής και ανάλυσης στοιχείων .

Το εγχειρίδιο ελέγχου επιδόσεων πρέπει να παραμένει ένα **«ζωντανό έγγραφο»** και να ενημερώνεται συστηματικά, όταν θεσμικές αλλαγές (π.χ. τροποποιήσεις του Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ., επικαιροποίηση των Διεθνών Προτύπων Ελέγχου, τροποποιήσεις σε εσωτερικούς κανονισμούς και λειτουργίες του Ε.Σ.) το επηρεάζουν.

Το εγχειρίδιο ελέγχου επιδόσεων αποσκοπεί:

- στην ενίσχυση της αποδοτικότητας του έργου του Ε.Σ., μέσω και της υιοθέτησης των νέων μεθοδολογιών ελέγχου κατά τα ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI,
- στη βελτίωση των δραστηριοτήτων των ελεγχόμενων φορέων μέσω της υλοποίησης των συστάσεων του Ε.Σ., αξιοποιώντας τους πόρους με τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό,
- στην προώθηση χρήσιμων συστάσεων από το Ε.Σ. προς τη Βουλή, αναφορικά με τη βελτίωση των δημοσίων παρεμβάσεων στο πλαίσιο των αρχών της οικονομικότητας, αποδοτικότητας, αποτελεσματικότητας και της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, με στόχο τις βέλτιστες διοικητικές πρακτικές που θα αξιοποιούν τους πόρους κατά τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό έτσι, ώστε να προσθέτουν αξία στους δημόσιους φορείς, αλλά και οφέλη στην κοινωνία,
- στην αποτελεσματική επικοινωνία με τους πολίτες, μέσω της έκδοσης επίκαιρων, σαφών, αξιόπιστων και εύληπτων εκθέσεων ελέγχου, στοιχεία τα οποία θεωρούνται υψίστης σημασίας για την βελτίωση του αντίκτυπου των διενεργουμένων ελέγχων αλλά και της κοινωνικής ενίσχυσης του ρόλου του Ε.Σ. ως του ανώτατου Ελεγκτικού Θεσμού, στην αποτροπή πρακτικών που συντελούν στη διαφθορά και στην σπατάλη δημοσίου χρήματος.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

### Έλεγχος Επιδόσεων

#### 1.1. Έλεγχος επιδόσεων στο δημόσιο τομέα.

Έλεγχος επιδόσεων στο δημόσιο τομέα είναι η ανεξάρτητη, αντικειμενική και αξιόπιστη εξέταση του κατά πόσον οι δημόσιοι φορείς, τα συστήματα, οι πράξεις, τα προγράμματα και οι δραστηριότητές τους ανταποκρίνονται στις αρχές της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας, καθώς και το κατά πόσον υπάρχουν περιθώρια βελτίωσης.

Σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα<sup>4</sup>, ο έλεγχος επιδόσεων περιλαμβάνει:

- α) τον έλεγχο της οικονομικότητας των δραστηριοτήτων των δημοσίων φορέων, σε συνδυασμό με αξιόπιστες διοικητικές αρχές, πρακτικές και πολιτικές διαχείρισης,
- β) τον έλεγχο της αποδοτικότητας, της αξιοποίησης δηλ. των ανθρώπινων, οικονομικών, καθώς και άλλων πόρων, συμπεριλαμβανομένου του ελέγχου των πληροφοριακών συστημάτων και της συστηματικής μέτρησης της απόδοσης και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων που ακολουθούνται από τους ελεγχόμενους φορείς/προγράμματα, για την αποκατάσταση των διαπιστούμενων ελλείψεων και
- γ) τον έλεγχο αποτελεσματικότητας των επιδόσεων όσον αφορά την επίτευξη των στόχων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.

**Συμπερασματικά, ο έλεγχος επιδόσεων είναι μια ανεξάρτητη διαδικασία, η οποία έχει στόχο τη μέτρηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των πολιτικών που υλοποιούνται από τους δημόσιους φορείς με σεβασμό στην οικονομικότητα και με απώτερο σκοπό τη βελτίωσή τους.**

#### 1.2. Χαρακτηριστικά ελέγχου επιδόσεων. Διαφορές του από τις λοιπές μορφές ελέγχων

Ο έλεγχος επιδόσεων εξετάζει εάν οι δημόσιοι πόροι χρησιμοποιήθηκαν κατά τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό, και δεν εστιάζει –όπως ο χρηματοοικονομικός έλεγχος- στην νόμιμη και κανονική κατάρτιση των οικονομικών

<sup>4</sup> ISSAI 300 «Fundamental principles of performance auditing» και ISSAI 3000 «Implementation Guidelines for Performance Auditing: Standards and guidelines for performance auditing», καθώς και ISSAI 3100 «Performance Audit Guidelines Key Principles»

καταστάσεων, καθώς και στην αξιοπιστία των λογαριασμών. Επικεντρώνεται σε πολιτικές, δραστηριότητες και συστήματα διαχείρισης του δημόσιου φορέα και δεν περιορίζεται σε χρηματοοικονομικές πράξεις. Οι μέθοδοί του δεν είναι τυποποιημένες και διαφέρουν ανάλογα με το αντικείμενό του.

Ο έλεγχος επιδόσεων είναι ευέλικτος στην επιλογή τόσο των θεμάτων και αντικειμένων ελέγχου όσο και των μεθόδων και πρακτικών που ακολουθεί. Είναι από τη φύση του έλεγχος ευρείας κλίμακας, ανοιχτός σε κριτική καθώς και σε ερμηνείες. Έχει εξαρχής στη διάθεσή του τη δυνατότητα επιλογής των τομέων προς έλεγχο χωρίς περιορισμούς και μεθόδους αξιολόγησης, λειτουργώντας υπό ένα διαφορετικό γνωσιολογικό πρίσμα σε σχέση με τον παραδοσιακό έλεγχο. Η ιδιαιτερότητά του άπτεται της ποικιλίας και της πολυπλοκότητας των ερωτήσεων αναφορικά με τα επιλεχθέντα θέματα. Τα κριτήρια ελέγχου επαφίενται στην κρίση του κάθε ελεγκτή και η έκθεση ελέγχου ποικίλει ως προς τη δομή και το περιεχόμενό της ανάλογα με τους στόχους του ελέγχου.

**Στοιχεία του χρηματοοικονομικού ελέγχου και του ελέγχου συμμόρφωσης, μπορούν να περιληφθούν σε έναν έλεγχο επιδόσεων και ο έλεγχος που συνδυάζει τα στοιχεία αυτά καλείται ολοκληρωμένος έλεγχος.**

### **1.3. Αναγκαιότητα ελέγχου επιδόσεων**

Η αυξημένη κρατική παρέμβαση στην οικονομία, η εμφάνιση του κράτους πρόνοιας και η ασκούμενη πίεση στη Διοίκηση για μεγαλύτερη διαφάνεια και λογοδοσία οδήγησαν στη θέσπιση μιας νέας μορφής ελέγχου, του ελέγχου επιδόσεων. Ο έλεγχος επιδόσεων διασφαλίζει τη συνετή διαχείριση του δημοσίου χρήματος και κατευθύνει τους δημόσιους φορείς/προγράμματα στην ανάληψη ενεργειών για τη βελτίωση της δημοσιονομικής τους διαχείρισης.

Επισημαίνεται ότι οι υπεύθυνοι για την άσκηση των δημόσιων πολιτικών είναι ταυτόχρονα υπεύθυνοι για την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα αυτών. Αυτό προϋποθέτει τον συνεχή, συστηματικό έλεγχο των δραστηριοτήτων, προγραμμάτων και λειτουργιών της Δημόσιας Διοίκησης. Ο έλεγχος επιδόσεων αποτελεί για το σύνολο των πολιτών ένα μέσο παρακολούθησης της ορθής λειτουργίας του δημόσιου τομέα. Ως εκ τούτου, μέσω του ελέγχου αυτού απαντώνται ερωτήματα όπως:

- Υπάρχει εύλογη σχέση ανάμεσα στην παρεχόμενη υπηρεσία και τους οικονομικούς πόρους που διατίθενται γι' αυτή;
- Είναι δυνατή η πιο συνετή χρήση των διατιθέμενων πόρων;

#### **1.4. Βασικά ερωτήματα που τίθενται σε έναν έλεγχο επιδόσεων- Τρόποι προσέγγισης του ελέγχου**

Κάθε δραστηριότητα της Δημόσιας Διοίκησης μπορεί τουλάχιστον σε θεωρητικό επίπεδο να αναλυθεί χρησιμοποιώντας μια συστηματική και οριοθετημένη διαδικασία, μέσω της οποίας περιγράφεται ο τρόπος με τον οποίο ο ελεγκτής μπορεί να οδηγηθεί από ένα συγκεκριμένο εύρημα σε ένα άλλο, διαφορετικό, με σκοπό να επιτευχθεί ο συνολικός στόχος του ελέγχου. Αυτή είναι μια συνήθης τακτική στη διαδικασία που ακολουθεί ο έλεγχος επιδόσεων και αποσκοπεί πάντα στην απάντηση δύο βασικών ερωτημάτων:

- **Όλες οι δραστηριότητες υλοποιούνται με το σωστό τρόπο; (Are things being done in the right way?)**

Το ερώτημα αυτό αφορά στο εάν λαμβάνονται σωστά οι αποφάσεις «πολιτικής» και σχετίζεται συχνά με το οικείο νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο. Ερευνάται κατά πόσο οι δραστηριότητες που λαμβάνουν χώρα είναι οι πλέον κατάλληλες, εάν και εφόσον τηρούνται οι σωστές διαδικασίες. Ήδη, στην πορεία ανεύρεσης των απαντήσεων στο εν λόγω ερώτημα ο έλεγχος επιδόσεων έχει εξετάσει με πολλά και διαφορετικά μέσα την οικονομικότητα και την αποτελεσματικότητα των δραστηριοτήτων.

- **Υλοποιούνται οι σωστές δραστηριότητες; (Are the right things being done?)**

Με το ερώτημα αυτό διευρύνεται ο σκοπός της ανάλυσης, εάν δηλ. οι υιοθετούμενες πολιτικές έχουν εφαρμοστεί όπως έπρεπε ή εάν έχουν χρησιμοποιηθεί τα πιο κατάλληλα μέσα. Το ερώτημα αυτό αναφέρεται στην αποτελεσματικότητα και στην επίδρασή της στην κοινωνία. Πιο συγκεκριμένα, το ερώτημα μπορεί να υπονοεί ότι στις πολιτικές που αναλαμβάνει να υλοποιήσει π.χ. ένας δημόσιος φορέας – ή μια επιλεγμένη δράση ώστε να επιτευχθεί ένας συγκεκριμένος στόχος – ελλοχεύει εξ αρχής ο κίνδυνος να αμφισβητηθούν. Ο ελεγκτής δύναται να εντοπίσει μια επιλεγμένη δράση ως μη αποτελεσματική ή μη σύμφωνη με τους στόχους. Παρά ταύτα, όταν ο ελεγκτής θέτει το ερώτημα εάν η δημόσια δέσμευση από μόνη της είναι εφικτή, θα πρέπει να είναι ιδιαιτέρως προσεκτικός, ώστε να μην ξεπεράσει τα όρια της εντολής ελέγχου και να μην εισχωρήσει σε θέματα διαμόρφωσης πολιτικής. Ο ελεγκτής δεν νομιμοποιείται να κρίνει τις πολιτικές αποφάσεις των δημόσιων φορέων αλλά τα αποτελέσματα της ορθής ή μη εφαρμογής αυτών, ώστε να διατυπώσει βελτιωτικές προτάσεις.

Υπάρχουν οι εξής **τρόποι προσέγγισης του ελέγχου επιδόσεων** σε σχέση με τις επιτευχθείσες επιδόσεις:

1. Ο άμεσος έλεγχος των επιδόσεων που στηρίζεται στο μοντέλο εισροές, εκροές, αποτελέσματα, αντίκτυπος. Βάσει των ελέγχων αυτών εκτιμάται κατά πόσον οι εγκεκριμένες πολιτικές εφαρμόστηκαν ορθά, καθώς και κατά πόσο έχουν επιτύχει τους επιδιωκόμενους στόχους. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη κατάλληλων κριτηρίων για τη μέτρηση της ποσότητας, της ποιότητας και του κόστους των εισροών, των εκροών, των αποτελεσμάτων και του αντίκτυπου.
2. Η εξέταση των συστημάτων ελέγχου εστιάζει στο κατά πόσο τα εφαρμοζόμενα συστήματα παράγουν σαφείς, αξιόπιστες και έγκαιρες πληροφορίες σχετικά με την ενεργοποίηση των χρηματοοικονομικών, ανθρώπινων και άλλων πόρων (εισροές), την ανάληψη δραστηριοτήτων (διεργασίες) και την παραγωγή των εκροών, οι οποίες πρέπει να συγκρίνονται με τους επιχειρησιακούς στόχους μέσω δεικτών επιδόσεων. Σε περίπτωση αποκλίσεων εξετάζεται κατά πόσο λαμβάνονται έγκαιρα διορθωτικά μέτρα, κατά πόσο τα επιλεγέντα μέτρα είναι συναφή με τους στόχους της συγκεκριμένης πολιτικής, καθώς και κατά πόσο οι στόχοι αυτοί έχουν μετατραπεί σε επιχειρησιακά σχέδια-στόχους. Σκοπός αυτού του τρόπου προσέγγισης είναι να διαπιστωθεί το κατά πόσο οι ελεγχόμενοι φορείς/προγράμματα εφαρμόζουν συστήματα διαχείρισης και παρακολούθησης με σκοπό τη βελτιστοποίηση της οικονομικότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας.

### **1.5. Τι ακριβώς σημαίνει έλεγχος οικονομικότητας, αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας;**

Όπως προαναφέρθηκε, ο έλεγχος επιδόσεων ασχολείται κυρίως με την οικονομικότητα, αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα. Σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα ένας ανεξάρτητος έλεγχος επιδόσεων μπορεί να εμπεριέχει στοιχεία υποκειμενικότητας στην εξέταση ενός ή περισσότερων από αυτά τα τρία ζητούμενα.

#### **1.5.1. Οικονομικότητα : πώς διασφαλίζεται χαμηλό το κόστος;**

Σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα<sup>5</sup> «οικονομικότητα» σημαίνει η ελαχιστοποίηση του κόστους των πόρων που χρησιμοποιούνται για μια

<sup>5</sup> ISSAI 300 «Fundamental principles of performance auditing» και ISSAI 3000 «Implementation Guidelines for Performance Auditing: Standards and guidelines for performance auditing», καθώς και ISSAI 3100 «Performance Audit Guidelines Key Principles»

δραστηριότητα, λαμβανομένης υπόψη της «απαιτούμενης ποιότητας» της δραστηριότητας.

Πρέπει να απαντηθούν ερωτήματα, όπως:

- ❖ Ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα εξασφαλίζει τους κατάλληλους πόρους ως προς το είδος την ποιότητα και την ποσότητα με το χαμηλότερο δυνατό κόστος;
- ❖ Ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα διαχειρίζεται τους πόρους του με γνώμονα την ελαχιστοποίηση των δαπανών; Έχουν χρησιμοποιηθεί με τον πλέον οικονομικό τρόπο οι ανθρώπινοι, οικονομικοί και υλικοί πόροι;
- ❖ Οι διοικητικές διαδικασίες έχουν αποδώσει ως προς το χαμηλότερο κόστος λαμβάνοντας υπόψη την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης καθώς και τις ορθές διοικητικές πρακτικές;

Παρ' ότι η έννοια της οικονομικότητας έχει αποσαφηνιστεί πλήρως, ο έλεγχος οικονομικότητας είναι δύσκολο να αποδοθεί. Αποτελεί για τον ελεγκτή ζήτημα-πρόκληση κυρίως, όταν καλείται να εκτιμήσει, εάν τα στοιχεία που έχουν επιλεγεί να εξεταστούν, δύνανται συμπερασματικά να αποφέρουν ευρήματα όσον αφορά στην οικονομικότερη ή μη χρήση των δημοσίων πόρων, εάν οι παρεχόμενοι πόροι έχουν χρησιμοποιηθεί ορθά και εάν η ποιότητα και η ποσότητα των εξεταζόμενων εισροών είναι επαρκείς και κατάλληλα συντονισμένες. Με το πέρας του ελέγχου μπορεί να αποδειχθεί ακόμη πιο δύσκολη η διατύπωση συστάσεων που μπορούν να μειώσουν το κόστος χωρίς να θιγεί η ποιότητα ή η ποσότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών.

#### **1.5.2. Αποδοτικότητα : Αξιοποιώντας στο έπακρο τους διαθέσιμους πόρους**

Η αποδοτικότητα σχετίζεται με την οικονομικότητα. Και στην περίπτωση αυτή, το βασικό ζητούμενο αποτελεί η ορθή αξιοποίηση των πόρων. Το κύριο ερώτημα είναι κατά πόσο οι πόροι αυτοί έχουν άριστα ή ικανοποιητικά χρησιμοποιηθεί και κατά πόσο θα μπορούσαν να είχαν επιτευχθεί περισσότερα ή καλύτερα αποτελέσματα με βάση τους διαθέσιμους πόρους.

- ❖ **Επιτυγχάνουμε το καλύτερο επιθυμητό αποτέλεσμα, σε επίπεδο ποιότητας και ποσότητας από τις εισροές και τις δράσεις μας;**

Αυτό το ερώτημα αναφέρεται στη σχέση ανάμεσα στην ποιότητα και την ποσότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών και των δραστηριοτήτων και του κόστους των πόρων που χρησιμοποιήθηκαν για να τις παράξουν, ώστε να επιτευχθούν αποτελέσματα. Έτσι ζητήματα αποδοτικότητας τίθενται, όταν ένας ελεγχόμενος

φορέας/πρόγραμμα θα μπορούσε να αυξήσει την ποσότητα ή την ποιότητα των εκροών ή των αποτελεσμάτων χωρίς την αύξηση των χρησιμοποιούμενων πόρων.

Προφανώς, οποιαδήποτε γνώμη ή εύρημα ως προς την αποδοτικότητα είναι σχετικό, αν και συχνά η έλλειψη αποδοτικότητας γίνεται άμεσα εμφανής. Ένα εύρημα στον έλεγχο αποδοτικότητας μπορεί να σχηματιστεί συγκρινόμενο με κάποια παρόμοια δραστηριότητα, με άλλες χρονικές περιόδους (πώς λειτουργούσε κάτι στο παρελθόν και πώς στο παρόν), ή με ένα πρότυπο που έχει ρητώς υιοθετηθεί. Κάποιες φορές, πρότυπα, όπως οι καλές πρακτικές, είναι εφαρμόσιμα. Εκτιμήσεις της αποδοτικότητας δύνανται επίσης να βασίζονται σε συνθήκες που δεν σχετίζονται με κάποια συγκεκριμένα πρότυπα, σε περιπτώσεις π.χ. που είναι τόσο περίπλοκες, ώστε δεν έχουν προβλεφθεί πρότυπα. Σε αυτές τις περιπτώσεις, οι εκτιμήσεις πρέπει να βασίζονται στις καλύτερες διαθέσιμες πληροφορίες και επιχειρήματα και να συμμορφώνονται με την ανάλυση που έχει λάβει χώρα κατά τη διάρκεια του ελέγχου.

Παραδείγματα ελέγχου αποδοτικότητας:

- Χρησιμοποιούνται αποδοτικά οι ανθρώπινοι, χρηματοοικονομικοί και άλλοι πόροι;
- Είναι αποδοτική η διοίκηση των δημοσίων φορέων και η διαχείριση των προγραμμάτων;
- Οι δραστηριότητες των δημοσίων φορέων είναι συνεπείς με τους καθορισμένους στόχους και απαιτήσεις;
- Οι δημόσιες υπηρεσίες είναι καλής ποιότητας, προσανατολισμένες στην εξυπηρέτηση του πολίτη και παρέχονται εγκαίρως;
- Οι στόχοι των προγραμμάτων/δραστηριοτήτων επιτυγχάνονται με αποδοτικό κόστος;

Η έννοια της αποδοτικότητας του κόστους αφορά στην ικανότητα ή στη δυνατότητα ενός ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος να επιτύχει συγκεκριμένα αποτελέσματα σε ένα λογικό κόστος έτσι ώστε να επιτευχθεί η βέλτιστη σχέση κόστους-οφέλους.

Η ανάλυση κόστους – αποτελεσματικότητας είναι η μελέτη της σχέσης μεταξύ του προϋπολογιζόμενου κόστους και των αποτελεσμάτων, εκφρασμένο ως κόστος ανά μονάδα αποτελέσματος που επιτεύχθηκε. Αποτελεί ένα ακόμη στοιχείο στη συνολική εξέταση της αποδοτικότητας που μπορεί επίσης να εμπεριέχει ανάλυση, για παράδειγμα, του χρόνου επίτευξης των επιθυμητών αποτελεσμάτων. Συχνά, ο βέλτιστος χρόνος δεν συμπίπτει με τον απώτερο σκοπό της βελτιστοποίησης των επιπτώσεων. Στις περιπτώσεις αυτές όπου ο στόχος του ελέγχου της αποδοτικότητας αφορά αποτελέσματα, χρειάζονται συνήθως οικονομικά εργαλεία

για την εκτίμηση της ικανότητας ή της δυνατότητας ενός ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος να επιτύχει ορισμένο αποτέλεσμα με συγκεκριμένο κόστος.

Σε αρκετές περιπτώσεις μπορεί να είναι δύσκολος ο διαχωρισμός της έννοιας της αποδοτικότητας από την οικονομικότητα. Είναι πιθανό, άμεσα ή έμμεσα και οι δύο έννοιες να αφορούν ταυτόχρονα τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, ιδίως:

- Εάν ακολουθεί ορθές πρακτικές στον τομέα των δημοσίων συμβάσεων.
- Εάν έχει προβλεφθεί ο κατάλληλος τύπος, ποιότητα και ποσότητα των πόρων στο κατάλληλο κόστος.
- Εάν διαχειρίζεται ορθά τους πόρους.
- Εάν χρησιμοποιεί την βέλτιστη ποσότητα των διαθέσιμων πόρων (προσωπικό, εξοπλισμός και εγκαταστάσεις), προκειμένου να παράγει ή να παραδίδει έγκαιρα την απαιτούμενη ποσότητα και ποιότητα αγαθών ή υπηρεσιών.
- Εάν συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις του υφιστάμενου νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου/επηρεάζει την απόκτηση, διαχείριση και αξιοποίηση των πόρων του δημόσιου φορέα/προγράμματος.
- Εάν έχει καθιερώσει ένα σύστημα ελέγχου της διαχείρισης.

Στην πραγματικότητα, οι χρηματοοικονομικοί έλεγχοι τείνουν να επικεντρώνονται στα τρία πρώτα σημεία. Η έννοια της αποδοτικότητας δεν περιορίζεται κυρίως στο ερώτημα του κατά πόσο οι πόροι έχουν χρησιμοποιηθεί άριστα ή ικανοποιητικά, αλλά και εάν έχει επιτευχθεί το βέλτιστο αποτέλεσμα ( με όρους ποσότητας και ποιότητας του αποτελέσματος).

### **1.5.3. Αποτελεσματικότητα: επιτυγχάνοντας τις καθορισμένες ανάγκες ή στόχους**

Αποτελεσματικότητα είναι ουσιαστικά το εάν ο στόχος επετεύχθη. Αφορά στη σχέση μεταξύ των στόχων ή των σκοπών, των αποτελεσμάτων και των αντίκτυπων. Ζητήματα αποτελεσματικότητας τίθενται, όταν ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα δεν επιτυγχάνει τα αναμενόμενα αποτελέσματα ή τον αντίκτυπο λόγω λανθασμένου σχεδιασμού πολιτικής ή αδυναμίας στη διαχείριση.

Τα ερωτήματα που πρέπει να απαντηθούν είναι:

- ❖ εάν οι πολιτικές που επελέγησαν και υλοποιήθηκαν ήταν επιτυχημένες και
- ❖ εάν η επιτυχία αυτή οφείλεται στις πολιτικές αυτές.

Προκειμένου να αξιολογηθεί ο βαθμός επίτευξης των στόχων, πρέπει αυτοί να διατυπώνονται με τρόπο που να καθιστά δυνατή αυτήν την εκτίμηση. Αυτή η

διαπίστωση δεν μπορεί να γίνει εύκολα, όταν οι στόχοι είναι ασαφείς ή αφηρημένοι και σε αυτήν την περίπτωση τα ευρήματα που αναδείχθηκαν και οι πολιτικές που ακολουθήθηκαν μπορούν να συσχετισθούν μόνο μέσω μιας σύγκρισης.

Επί του πρακτέου, τέτοιου είδους συγκρίσεις είναι συχνά δύσκολο να γίνουν ιδίως διότι το αντικείμενό τους είναι συχνά ελλιπές. Σε αυτές τις περιπτώσεις μπορεί εναλλακτικά να αξιολογηθεί η αξιοπιστία των υποθέσεων βάσει των οποίων ασκήθηκε η πολιτική αυτή.

Ο ελεγκτής μπορεί να επιδιώξει να αξιολογήσει ή να μετρήσει την αποτελεσματικότητα μέσω της σύγκρισης των αποτελεσμάτων, των επιπτώσεων ή της κατάστασης των πραγμάτων, με τους στόχους που καθορίζονται από τις πολιτικές που ασκούνται (πολιτικοί στόχοι). Αυτή η προσέγγιση περιγράφεται συχνά ως ανάλυση «επίτευξης στόχου». Παρ' όλα αυτά όταν γίνεται έλεγχος αποτελεσματικότητας, ο ελεγκτής θα μπορούσε να εξετάσει σε ποιο βαθμό τα εργαλεία που χρησιμοποιήθηκαν έχουν στην πραγματικότητα συνεισφέρει στην επίτευξη του επιδιωκόμενου στόχου. Αυτός είναι ο έλεγχος αποτελεσματικότητας στην «πραγματική» του εφαρμογή και απαιτεί στοιχεία που θα αποδεικνύουν ότι τα αποτελέσματα που παρατηρήθηκαν οφείλονται σε δράσεις και όχι σε άλλους τυχαίους εξωγενείς παράγοντες. Στο σημείο αυτό επισημαίνεται ότι θα πρέπει να εξετάζεται κατά πόσον υπάρχουν συναφείς και αξιόπιστες πληροφορίες αξιολόγησης που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν ως αποδεικτικά στοιχεία του ελέγχου. Για παράδειγμα, στην περίπτωση όπου υιοθετείται μια πολιτική που στόχο έχει τη μείωση της ανεργίας και παρατηρείται μια μείωση των ποσοστών αυτής, η μείωση αυτή μπορεί στην πραγματικότητα να οφείλεται στην ίδια την πολιτική και στις δράσεις που αναπτύχθηκαν από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα ή να είναι απλά ένα αποτέλεσμα της βελτίωσης της οικονομίας, η οποία επέτρεψε την απορρόφηση ανέργων και ως εκ τούτου ο ίδιος ο φορέας/πρόγραμμα ουδόλως συνέβαλε.

#### **1.5.4. Πιθανές παράπλευρες παρενέργειες**

Μια ξεχωριστή πτυχή του ελέγχου επιδόσεων είναι τα ανεπιθύμητα αποτελέσματα μιας πολιτικής. Η μελέτη των παράπλευρων παρενεργειών είναι πολύπλοκη λόγω του ότι μπορούν να είναι πολύ διαφορετικές καθώς δεν περιορίζονται από τους στόχους της πολιτικής. Ένας πιθανός τρόπος περιορισμού του πεδίου εφαρμογής της έρευνας είναι να επικεντρωθεί στις παράπλευρες παρενέργειες, για τις οποίες σε άλλες περιπτώσεις γίνεται προσπάθεια ν' αποφευχθούν (π.χ. ανεπιθύμητες περιβαλλοντικές επιπτώσεις από οικονομικής φύσεως πολιτικές). Αυτό βέβαια δεν σημαίνει ότι όλες οι παράπλευρες παρενέργειες είναι ανεπιθύμητες.

Στον έλεγχο αποτελεσματικότητας, ο έλεγχος επιδόσεων δύναται ιδίως:



- να αξιολογήσει εάν προγράμματα έχουν σχεδιαστεί και προετοιμαστεί αποτελεσματικά και εάν είναι σαφή και συνεπή,
- να αξιολογήσει εάν οι στόχοι και τα μέσα που παρέχονται (νομικά, οικονομικά, κτλ.) για ένα νέο ή συνεχιζόμενο πρόγραμμα είναι σωστά, συνεπή, κατάλληλα ή σχετικά,
- να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητα της οργανωτικής δομής, τη διαδικασία λήψης αποφάσεων και τη διαχείριση του συστήματος για την υλοποίηση του προγράμματος,
- να αξιολογήσει τις τυχόν τροποποιήσεις του προγράμματος που δημιουργούν επικαλύψεις με άλλα συναφή προγράμματα,
- να εκτιμήσει εάν η ποιότητα των δημοσίων υπηρεσιών ανταποκρίνεται στις προσδοκίες των πολιτών ή στους καθορισμένους στόχους,
- να εκτιμήσει την δυνατότητα του συστήματος να εξετάζει, να παρακολουθεί και να παράγει αναφορές σχετικά με την αποτελεσματικότητα ενός προγράμματος,
- να εκτιμήσει την αποτελεσματικότητα των δημόσιων επενδύσεων και προγραμμάτων και / ή των μεμονωμένων διαδικασιών και να εξακριβωθεί κατά πόσο πληρούνται οι στόχοι και τα αντικειμενικά κριτήρια,
- να εκτιμήσει εάν οι άμεσα ή έμμεσα εντοπιζόμενες κοινωνικές, οικονομικές ή περιβαλλοντικές επιπτώσεις μια πολιτικής οφείλονται στην ίδια την πολιτική ή σε άλλες αιτίες,
- να αναγνωρίσει τομείς, οι οποίοι παρεμποδίζουν την απόδοση ή την εκπλήρωση των στόχων,
- να αναλύσει τις αιτίες των ευρημάτων και να διατυπώνει συστάσεις για την αποτελεσματική λειτουργία των δράσεων των δημοσίων φορέων και των προγραμμάτων.

Για την εξέταση της αποτελεσματικότητας, είναι γενικά απαραίτητο να εκτιμηθεί το αποτέλεσμα ή η επίδραση μιας δραστηριότητας. Συνεπώς, ενώ μια «συστηματική προσέγγιση» μπορεί να αποδειχθεί χρήσιμη (προς εκτίμηση, π.χ. πώς ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα μετρά και παρακολουθεί την επίδρασή της), ο ελεγκτής θα πρέπει επίσης να συγκεντρώνει επαρκείς και ουσιαστικές αποδείξεις για τον αντίκτυπο της δραστηριότητας ή του προγράμματος. Επίσης, για να εκτιμηθεί ο αντίκτυπος μιας δραστηριότητας ή μιας μεταρρύθμισης, είναι συχνά απαραίτητο να συλλέγονται πληροφορίες όχι μόνο για τους ελεγχόμενους

φορείς/προγράμματα, τις δραστηριότητες και τις αλληλεπιδράσεις τους, αλλά και για τα εμπλεκόμενα μέρη. Αυτό βεβαίως παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον, όταν εκτιμάται ότι οι δράσεις των εμπλεκόμενων μερών μπορεί να επηρεάσουν τις επιπτώσεις.

**Συνοπτικά, και οι τρεις διαστάσεις είναι ισάξιες, η αποτελεσματικότητα αποσκοπεί στον έλεγχο της επίτευξης ή μη των καθορισμένων στόχων ή αντικειμενικών σκοπών, η οικονομικότητα αποτελεί απαραίτητη διαδικασία για τη διατήρηση του κόστους σε χαμηλά επίπεδα και η αποδοτικότητα είναι προϋπόθεση προκειμένου να επιτευχθούν περισσότερα ή καλύτερα αποτελέσματα από τους διαθέσιμους πόρους.**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### Διαμόρφωση προτάσεων ελέγχων επιδόσεων για την ένταξή τους στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων

Οι έλεγχοι επιδόσεων εντάσσονται στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων<sup>6</sup> που εκπονείται από την Ολομέλεια του Ε.Σ.. Πρόκειται για στοχευμένους ελέγχους σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος και για τη διαδικασία διαμόρφωσης της σχετικής πρότασης (προκαταρκτική έρευνα-preliminary study) και της ένταξής τους στο ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα προβλέπουν αναλυτικά οι διατάξεις των άρθρων 18 και 25 του Κανονισμού Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ..<sup>7</sup>

Για τη διαμόρφωση μιας πρότασης ελέγχου επιδόσεων **ξεκινάμε με ποιον τομέα θέλουμε να εξετάσουμε και γιατί**. Οι λόγοι για την επιλογή του θέματος ελέγχου πρέπει να διατυπώνονται με σαφήνεια.

Οι **βασικές πληροφορίες** όσον αφορά το θέμα αυτό παρουσιάζονται συνοπτικά και μπορεί να περιλαμβάνουν:

- ✓ τις κυριότερες δραστηριότητες (πώς μπορεί να ελεγχθεί το προτεινόμενο αντικείμενο ελέγχου και τυχόν κατανομή αρμοδιοτήτων),
- ✓ χρηματοοικονομικές πληροφορίες,
- ✓ ποσά (κατά πόσο είναι σημαντικό το αντικείμενο από οικονομικής άποψης ή ποιοι χρηματοοικονομικοί και λειτουργικοί κίνδυνοι ελλοχεύουν),
- ✓ το νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο και τους στόχους του προτεινόμενου αντικείμενου ελέγχου,
- ✓ το ενδιαφέρον που παρουσιάζει το αντικείμενο ελέγχου για τη Βουλή, τους πολίτες και γενικότερα για την κοινωνία.

Η προκαταρκτική έρευνα δημιουργεί το πλαίσιο μέσα στο οποίο θα κινηθεί ο έλεγχος, το χρονοδιάγραμμα και οι πόροι που απαιτούνται. Ειδικότερα, διερευνάται η ανάγκη διενέργειας ελέγχου και πρέπει να συλλεχθούν δεδομένα σχετικά με το θέμα. Τα δεδομένα συλλέγονται μόνο στο βαθμό που απαιτείται για τον προσδιορισμό της ανάγκης για έλεγχο και τη διαμόρφωση του πλαισίου ελέγχου.

**Παραδείγματα** καταστάσεων, από τις οποίες αναδεικνύονται ζητήματα, που μπορούν να στηρίξουν προτάσεις διενέργειας ελέγχων επιδόσεων:

- ✓ η διαπίστωση ότι οι στόχοι ή τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα σε έναν ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα δεν έχουν επιτευχθεί (π.χ. μεταρρυθμιστική αποτυχία),

<sup>6</sup> Άρθρο 40 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ..

<sup>7</sup> ΦΓ8/57805/19.11.2019 Κανονιστική Απόφαση της Ολομέλειας (ΦΕΚ Β', 4220).

- ✓ η αμφισβήτηση της ποιότητας μιας δραστηριότητας (π.χ. παροχή υπηρεσιών που δεν ανταποκρίνονται ποιοτικά στις προσδοκώμενες απαιτήσεις),
- ✓ η παραγωγικότητα ενός φορέα είναι υπερβολικά χαμηλή,
- ✓ το κόστος μιας συγκεκριμένης δραστηριότητας π.χ. μιας προμήθειας είναι υπερβολικά υψηλό σε σχέση με το παραχθέν αποτέλεσμα,
- ✓ οι υπηρεσίες ενός φορέα φαίνεται ότι δεν εκτελούν ορθώς τις λειτουργίες ή τις δραστηριότητες για τις οποίες είναι αρμόδιες, ή
- ✓ η οριοθέτηση των αρμοδιοτήτων μεταξύ των διαφόρων υπηρεσιών ενός φορέα είναι ασαφής.

Η άντληση βασικών πληροφοριών μπορεί να προέρχεται από διάφορες πηγές, όπως μέσα ενημέρωσης, εκθέσεις επιτροπών και ελεγκτικών μηχανισμών, ετήσιες οικονομικές ή άλλου είδους εκθέσεις. Λαμβάνονται υπόψη όλες οι εσωτερικές πληροφορίες δημοσιονομικού ή διοικητικού χαρακτήρα, εσωτερικές έρευνες και εσωτερικές στατιστικές σχετικά με το κόστος και την παραγωγικότητα του φορέα, οι καταγγελίες που υποβάλλονται στο Ε.Σ., οι πληροφορίες που έχουν αντληθεί από προηγούμενους ελέγχους του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου.

Κατά τη διαμόρφωση μιας πρότασης ελέγχου επιδόσεων λαμβάνεται υπόψη:

α) η συμβολή του ελέγχου επιδόσεων:

- ✓ στην παροχή αντικειμενικών, ανεξάρτητων και αξιόπιστων πληροφοριών, συμπερασμάτων ή γνώμων βάσει επαρκών και κατάλληλων ελεγκτικών τεκμηρίων σχετικά με τη λειτουργία των φορέων του δημόσιου τομέα,
- ✓ στην ενίσχυση της λογοδοσίας, της διαφάνειας, και της διασφάλισης της συνεχούς βελτίωσης στη διαχείριση των δημόσιων πόρων και περιουσιακών στοιχείων του δημόσιου τομέα,
- ✓ στην ενίσχυση της αποτελεσματικότητας των φορέων μέσω της παροχής γνώσης και επικοινωνητικών συστάσεων,

β) οι κίνδυνοι που υπάρχουν στο φορέα/πρόγραμμα,

γ) ο αντίκτυπος,

δ) η συνάφεια, και

ε) η εσωτερική και εξωτερική πληροφόρηση που υπάρχει.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### Σχεδιασμός του Ελέγχου Επιδόσεων

#### 3.1. Γενικά

Ο σχεδιασμός του ελέγχου περιλαμβάνει τον καθορισμό της συνολικής προσέγγισης του ελέγχου (εύρος, κατεύθυνση ελέγχου και χρονοδιάγραμμα), η οποία αποτυπώνεται στο **Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου**.

Ο ορθός σχεδιασμός είναι καθοριστικής σημασίας και συμβάλλει στον καθορισμό σαφών και εύλογων στόχων, στον προσδιορισμό μιας ρεαλιστικής και ορθά τεκμηριωμένης ελεγκτικής προσέγγισης και στην πρόβλεψη των αναγκαίων πόρων. Εάν ο έλεγχος δεν σχεδιαστεί σωστά υπάρχει ο κίνδυνος το ελεγκτικό έργο να αποβεί μη αποδοτικό και μη αποτελεσματικό.

Ο σχεδιασμός του ελέγχου επιγραμματικά περιλαμβάνει:

- την **ανάλυση των σημαντικότερων κινδύνων** που απειλούν τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση,
- τον καθορισμό του **αντικειμένου ελέγχου, του πεδίου ελέγχου** καθώς και τους **στόχους του ελέγχου**,
- τον **τρόπο προσέγγισης και τη μεθοδολογία που θα ακολουθηθεί**,
- την **διατύπωση των ερωτημάτων του ελέγχου και τον καθορισμό των κριτηρίων του ελέγχου**,
- τον **προγραμματισμό συλλογής αποδεικτικών στοιχείων, τις πηγές τους, τον τρόπο απόκτησης και ανάλυσής τους**,
- τους **απαραίτητους πόρους** (ανθρώπινους, οικονομικούς και υλικούς) καθώς και το **χρονοδιάγραμμα** υλοποίησης του ελέγχου,
- το **συμπέρασμα** (κατά πόσο ο έλεγχος είναι **σημαντικός, ρεαλιστικός, εφικτός και χρήσιμος**).

Όλα τα παραπάνω αποτυπώνονται στο **Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου**, το οποίο αποτελεί εσωτερικό έγγραφο.

Όταν γίνεται έλεγχος της αποτελεσματικότητας «στην πραγματική» του εφαρμογή (βλ. κεφάλαιο 1.5.3) και απαιτούνται στοιχεία που αποδεικνύουν ότι τα αποτελέσματα που παρατηρήθηκαν οφείλονται στα ελεγχόμενα προγράμματα, δράσεις, δραστηριότητες, ο σχεδιασμός ελέγχου θα πρέπει να

περιλαμβάνει ερωτήσεις απόδοσης και να είναι ικανός να ανταπεξέλθει στα όποια προβλήματα αποτελεσματικότητας, εξαιρουμένων τυχόν εξωγενών παραγόντων<sup>8</sup>.

Η Υπηρεσία Επιτρόπου<sup>9</sup> σχεδιάζει τον έλεγχο με ποιοτικά κριτήρια έτσι ώστε αυτός να διεξάγεται με τον πλέον οικονομικό, αποδοτικό, επαρκή και αποτελεσματικό τρόπο. Για να ικανοποιήσει τα ποιοτικά κριτήρια εντός συγκεκριμένου χρονοδιαγράμματος πρέπει να θεωρήσει τον έλεγχο επιδόσεων ως έργο που περιλαμβάνει το σχεδιασμό, την οργάνωση, την εξασφάλιση, το συντονισμό, την εποπτεία και τη διαχείριση πόρων για την επίτευξη συγκεκριμένων στόχων. Αυτό απαιτεί την ανάπτυξη στρατηγικής και μεθοδολογίας διαχείρισης έργων.

Κατά το στάδιο του σχεδιασμού<sup>10</sup>, η Υπηρεσία Επιτρόπου:

- θα μελετήσει ενδελεχώς τους εμπλεκόμενους με τον έλεγχο φορείς και τα ενδιαφερόμενα μέρη και θα εκτιμήσει τον αντίκτυπο των αποτελεσμάτων σε σχέση με αυτούς,
- θα σχεδιάσει τις ελεγκτικές διαδικασίες που είναι ενδεδειγμένες για τη συγκέντρωση των κατάλληλων και επαρκών ελεγκτικών τεκμηρίων και ανταποκρίνονται στο σκοπό και τα ερωτήματα του ελέγχου,
- θα σχεδιάσει τον έλεγχο με τέτοιο τρόπο ώστε να διασφαλίζονται οι απαιτήσεις του οικείου νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου,
- θα σχεδιάσει τον έλεγχο με τέτοιο τρόπο ώστε να είναι σε θέση να διατυπώσει ελεγκτικά συμπεράσματα και συστάσεις που θα ανταποκρίνονται στον σκοπό και στα ερωτήματα του ελέγχου,
- πρέπει να είναι σε εγρήγορση για συναλλαγές ενδεικτικές απάτης<sup>11</sup>.

### **3.2. Προκαταρκτικές ενέργειες**

Κατά το στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου, η Υπηρεσία Επιτρόπου θα αποκτήσει σημαντική και επίκαιρη γνώση για τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, αφού διενεργήσει σχετική έρευνα, πραγματοποιήσει συναντήσεις με τους υπεύθυνους του φορέα/προγράμματος, εφαρμόσει εναλλακτικά σχέδια ελέγχου και εξετάσει κατά πόσο είναι διαθέσιμες οι πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον έλεγχο.

Η κατανόηση του περιβάλλοντος, του αντικειμένου εργασιών και του πιθανού αντίκτυπου αυτού είναι σημαντική καθώς βοηθά στην αναγνώριση των σημαντικών ελεγκτικών θεμάτων και στην πραγματοποίηση των σχεδιαζόμενων ελεγκτικών ενεργειών.

<sup>8</sup> INTOSAI Performance Audit Guidelines ISSAI 3000-3100 p.18

<sup>9</sup> Άρθρο 5 του Κανονισμού Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ.

<sup>10</sup> Στο Παράρτημα Ι καταγράφονται τα βήματα σχεδιασμού ελέγχου.

<sup>11</sup> Για την έννοια της απάτης και τη διαδικασία. βλ. κεφ.5.6 του Εγχειριδίου Ελέγχου του Ε.Σ.

Η εξοικείωση με τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, που θα διευκολύνει την αναγνώριση των σημαντικών ελεγκτικών ζητημάτων, περιλαμβάνει την κατανόηση:

- του περιεχομένου του ελεγχόμενου προγράμματος ή δραστηριότητας ή πράξης,
- του υφιστάμενου νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου,
- της οργανωτικής δομής του φορέα,
- του πλαισίου της δημόσιας διακυβέρνησής του, των εμπλεκόμενων με τον έλεγχο φορέων και των σχέσεων λογοδοσίας που τους διέπουν,
- του εσωτερικού και εξωτερικού επιχειρησιακού περιβάλλοντος,
- των λειτουργικών κινδύνων που επηρεάζουν τη στρατηγική και τους στόχους του,
- των εξωτερικών παραγόντων (βοηθητικών η ανασταλτικών) που τυχόν επηρεάζουν την παροχή υπηρεσιών του,
- των πηγών χρηματοδότησης,
- του εφαρμοζόμενου πλαισίου χρηματοοικονομικής αναφοράς,
- της στρατηγικής και των στόχων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος καθώς και της διαδικασίας σύνταξης προϋπολογισμού και απολογισμού του,
- των κριτηρίων οικονομικής και επιχειρησιακής απόδοσης,
- των μεθόδων μέτρησης της αποδοτικότητας του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος από τρίτους, όπως το κοινοβούλιο και τα μέσα μαζικής ενημέρωσης,
- του συστήματος εσωτερικού ελέγχου
- τυχόν προγενέστερων ερευνών που διενεργήθηκαν στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα και στον οικείο τομέα.

Σε αυτό το στάδιο δεν πρέπει να διενεργούνται ελεγκτικές δοκιμασίες, αλλά να δίνεται έμφαση στην εξέταση της διαθεσιμότητας των πληροφοριακών στοιχείων.

Ο σκοπός της έρευνας μέσω των προκαταρκτικών ενεργειών είναι να διασφαλίσει ότι υφίστανται οι συνθήκες της κύριας έρευνας και ότι αυτές μπορούν να στηρίξουν μία ρεαλιστική πρόταση ελέγχου με ένα αντίστοιχο πρόγραμμα εργασίας.

### 3.3. Κατανόηση θέματος ελέγχου

Η ορθή κατανόηση του εξεταζόμενου θέματος είναι ιδιαίτερα σημαντική. Η προσέγγιση που εφαρμόζεται για την απόκτηση αυτών των γνώσεων ποικίλει ανάλογα με τη φύση του θέματος και το επίπεδο των γνώσεων που ενδεχομένως διαθέτει η Υπηρεσία Επιτρόπου. Σε κάθε περίπτωση η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να έχει επαρκή γνώση του ελεγχόμενου φορέα, των προγραμμάτων και δραστηριοτήτων που θα ελεγχθούν.

### 3.4. Γνωστοποίηση των όρων διενέργειας του ελέγχου επιδόσεων

Ο έλεγχος επιδόσεων εκκινεί με την αποστολή στον εκπρόσωπο του ελεγχόμενου φορέα/του φορέα διαχείρισης του προγράμματος επιστολής γνωστοποίησης των όρων διενέργειάς του. Στην επιστολή περιγράφεται συνοπτικά το αντικείμενο του ελέγχου, η διαδικασία διενέργειάς του και το χρονοδιάγραμμα<sup>12</sup>.

### 3.5. Ανάλυση κινδύνων

Κίνδυνος είναι η πιθανότητα ένα γεγονός ή μία ενέργεια να επηρεάσει αρνητικά την εφαρμογή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, όπως π.χ. η οικονομική ζημία ή η αδυναμία υλοποίησης ενός προγράμματος κατά τρόπο οικονομικό, αποδοτικό και αποτελεσματικό. Οι κυριότεροι κίνδυνοι μπορεί να είναι εγγενείς (παράγοντες που καθιστούν δυσχερή την επίτευξη της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης ανεξαρτήτως του κατά πόσο είναι ορθή η διαχείριση του ελεγχόμενου φορέα) ή κίνδυνοι των εσωτερικών δικλίδων.

Μεταξύ των παραγόντων, που συμβάλλουν στην εμφάνιση των κινδύνων, συγκαταλέγονται:

- ✓ η φύση και η πολυπλοκότητα των ελεγχόμενων δραστηριοτήτων,
- ✓ η ποικιλία, συνοχή και σαφήνεια των στόχων και επιδιώξεων του φορέα,
- ✓ η ύπαρξη και χρησιμοποίηση κατάλληλων μέσων για τη μέτρηση των επιδόσεων,
- ✓ η διαθεσιμότητα πόρων,
- ✓ η πολυπλοκότητα της οργανωτικής διάρθρωσης και η σαφήνεια της κατανομής των αρμοδιοτήτων,
- ✓ η ύπαρξη και η ποιότητα των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και
- ✓ η πολυπλοκότητα και ποιότητα των χρηματοοικονομικών πληροφοριών.

Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει:

<sup>12</sup> Στο Παράρτημα XI παρατίθεται σχέδιο επιστολής γνωστοποίησης των όρων διενέργειας του ελέγχου επιδόσεων.



- να αναλύσει τη σημασία των εν λόγω κινδύνων και την πιθανότητα εμφάνισής τους σε συνδυασμό με τον πιθανό αντίκτυπό τους, τόσο ποσοτικό όσο και ποιοτικό.
- να προσδιορίσει τους σημαντικούς κινδύνους που απειλούν την επιτυχή διενέργεια του ελέγχου και τον πλέον κατάλληλο τρόπο για τη διαχείρισή τους. Κατά το σχεδιασμό της κρίσιμης διαδρομής που θα ακολουθήσει ο έλεγχος, θα ήταν χρήσιμο να εντοπιστούν τα σημεία υψηλού κινδύνου, όπου υπάρχει μεγαλύτερη πιθανότητα εμφάνισης προβλημάτων που θα συνεπάγονταν καθυστερήσεις ή θα υπονόμευαν την ποιότητα της ελεγκτικής εργασίας.
- να εξετάσει ποια προβλήματα μπορεί να ανακύψουν, τις συνέπειες των προβλημάτων αυτών και τη στρατηγική του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος για την ελαχιστοποίηση ή τη διαχείριση των κινδύνων<sup>13</sup>.

### 3.6. Διατύπωση ερωτημάτων

Οι στόχοι του ελέγχου επιδόσεων είναι σκόπιμο να καθορίζονται με μορφή ερωτημάτων, στα οποία ο έλεγχος καλείται να δώσει απάντηση. Η ανάλυση κινδύνων θα διευκολύνει στην ορθή εστίαση τόσο των πιθανών ερωτημάτων ελέγχου όσο και του πεδίου αναφοράς του ελέγχου. Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να προσδιορίσει ποια από αυτά τα ερωτήματα του ελέγχου μπορούν να απαντηθούν.

Τα ερωτήματα του ελέγχου επιδόσεων παρουσιάζονται με μορφή πυραμίδας ερωτημάτων, με ένα βασικό ερώτημα (κεντρικό), το οποίο θα αναλύεται σε περιορισμένο αριθμό υποερωτημάτων, τα οποία θα επικεντρώνονται σε ένα θεματικό τομέα και θα καθορίζουν με σαφήνεια το θέμα του ελέγχου και τα ζητήματα που θα αποτελέσουν το αντικείμενο του ελέγχου. Η πυραμιδοειδής διάρθρωση των ερωτημάτων του ελέγχου διασφαλίζει ότι οι στόχοι του ελέγχου συνδέονται θεματικά, αλληλοσυμπληρώνονται και αλληλοαποκλείονται.

- ✓ **Τα ερωτήματα πρέπει να είναι σαφή.** Η σαφήνεια των ερωτημάτων αφορά στη σημαντικότητα του θέματος, την ουσιαστικότητα του αντίκτυπου για τα ενδιαφερόμενα μέρη και τους κινδύνους για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση.
- ✓ **Πρέπει να είναι εφικτός ο έλεγχος των ερωτημάτων.** Πρέπει να διερευνηθεί εάν τα ερωτήματα μπορούν να απαντηθούν, εάν ο έλεγχος μπορεί να διενεργηθεί με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες, τις μεθόδους ελέγχου,

<sup>13</sup> Στο Παράρτημα II περιλαμβάνεται πίνακας αξιολόγησης κινδύνων στον έλεγχο επιδόσεων.

τους πόρους, τις ελεγκτικές δεξιότητες και τη δυνατότητα τήρησης του χρονοδιαγράμματος.

- ✓ Τα ερωτήματα ελέγχου μπορούν να επικεντρώνονται είτε στην εξέταση των συστημάτων ελέγχου είτε στην άμεση εξέταση των επιδόσεων ή σε συνδυασμό και των δύο:
  - Όσον αφορά στην **εξέταση των συστημάτων ελέγχου** εξετάζονται:
    - α) η ρεαλιστικότητα και συνάφεια των στόχων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος,
    - β) οι χρησιμοποιούμενοι δείκτες ώστε να εξακριβωθεί κατά πόσον μετρούν ορθά την πρόοδο της επίτευξής τους, την παραγωγή ακριβών, ουσιωδών και πραγματικών στοιχείων και πληροφοριών από τα συστήματα του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος και την ορθή χρήση αυτών,
    - γ) η αξιοπιστία των σχετικών στοιχείων και
    - δ) η αξιοπιστία των κριτηρίων επιλογής που χρησιμοποιούνται για την κατανομή των πόρων.
  - Όσον αφορά στην **εξέταση των επιδόσεων**, επικεντρώνονται στην επίτευξη των στόχων και των δεικτών του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, οι οποίοι με την προϋπόθεση ότι είναι ορθά σχεδιασμένοι, αποτελούν την βάση αξιολόγησης των επιδόσεων αυτών.

**Το βασικό ερώτημα μπορεί να υποδιαιρεθεί σε υποερωτήματα**, τα οποία με τη σειρά τους, μπορούν να υποδιαιρεθούν περαιτέρω.

Τα επίπεδα ανάλυσης των υποερωτημάτων ξεκινούν από το βασικό ερώτημα και καταλήγουν στα αναλυτικά ερωτήματα, στα οποία απάντηση δίδεται, αφού εφαρμοστούν ειδικές ελεγκτικές διαδικασίες. Οι διαδικασίες αυτές αποτελούν τη βάση των πηγών των αποδεικτικών στοιχείων.

Τα υποερωτήματα κάθε επιπέδου πρέπει να διαφέρουν μεταξύ τους (να αλληλοαποκλείονται), αλλά ως σύνολο να καλύπτουν τις σημαντικότερες πτυχές του ερωτήματος του αμέσως προηγούμενου επιπέδου(να αλληλοσυμπληρώνονται).

Η υποδιαίρεση κάθε ερωτήματος καταλήγει στη δημιουργία μιας πυραμίδας και βοηθά στη συνολική και συγκροτημένη οργάνωση της ελεγκτικής σκέψης, διασφαλίζοντας κατ' αυτό τον τρόπο ότι λαμβάνονται υπόψη όλες οι πτυχές ενός ερωτήματος ή υποερωτήματος.

Με βάση το αντικείμενο, το πεδίο εφαρμογής, τους στόχους του ελέγχου σε συνδυασμό με τους κινδύνους που αναλύθηκαν, διατυπώνονται τα ερωτήματα ελέγχου.

Η διαδικασία ανάπτυξης των ερωτημάτων ελέγχου<sup>14</sup> έχει ως εξής:

<b>Ανάπτυξη του βασικού ερωτήματος</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Απόκτηση επαρκούς γνώσης του ελεγκτικού αντικειμένου.</li> <li>• Καλή εκτίμηση κινδύνων.</li> <li>• Διασφάλιση ότι μπορεί να εξαχθεί συμπέρασμα με την απάντηση του βασικού ερωτήματος.</li> <li>• Επικέντρωση στο πεδίο και το αντικείμενο του ελέγχου</li> </ul>



<b>Ανάπτυξη των υποερωτημάτων</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι απαντήσεις τους θα οδηγούν στην απάντηση στο βασικό ερώτημα.</li> <li>• Τα υποερωτήματα αυτά θα είναι ανεξάρτητα μεταξύ τους και ταυτόχρονα συλλογικά συνδυαστικά.</li> <li>• Το τελευταίο επίπεδο υποερωτημάτων μπορεί να απαντηθεί με ελεγκτικές εργασίες.</li> <li>• Η διατύπωση των υποερωτημάτων πρέπει να οδηγεί σε απαντήσεις του τύπου ΝΑΙ/ΟΧΙ.</li> <li>• Τα επίπεδα των υποερωτημάτων είναι συνήθως τέσσερα (4).<sup>15</sup></li> <li>• Τα υποερωτήματα κατηγοριοποιούνται ανά ελεγκτικό τομέα και περιοχή.</li> </ul>



<b>Δημιουργία σχεδίου συλλογής αποδεικτικών στοιχείων</b>
<p>Λαμβάνουμε υπόψη:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• τα ελεγκτικά κριτήρια,</li> <li>• τους τύπους αποδεικτικών στοιχείων,</li> <li>• τις πηγές αυτών,</li> <li>• τις μεθόδους συλλογής τους και</li> <li>• τις μεθόδους ανάλυσής τους.</li> </ul> <p>Ο σκοπός είναι να διασφαλιστεί η συνοχή μεταξύ των ερωτημάτων ελέγχου, των κριτηρίων, των πηγών και των μεθόδων συλλογής αποδεικτικών στοιχείων.</p>

### **3.7. Καθορισμός κριτηρίων ελέγχου**

Τα κριτήρια ελέγχου αποτελούν τα πρότυπα που θα χρησιμοποιηθούν ως βάση αναφοράς για το **πώς θα έπρεπε** να έχουν πραγματοποιηθεί οι δραστηριότητες του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος. Ο έλεγχος θα **συγκρίνει τις πραγματικές**

<sup>14</sup> Στο Παράρτημα III παρατίθεται παράδειγμα πυραμίδας ερωτήσεων.

<sup>15</sup> Βλ. Εγχειρίδιο Ελέγχου Επιδόσεων Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου, Σεπτέμβριος 2017, σελ.51

**δραστηριότητες** με αυτά. Οι διαπιστώσεις του ελέγχου θα είναι τα αποτελέσματα της σύγκρισης αυτής.

**Τα κριτήρια του ελέγχου πρέπει:**

- ✓ να είναι αντικειμενικά και αξιόπιστα ώστε να ελαχιστοποιείται ο κίνδυνος υποκειμενικής προσέγγισης,
- ✓ να μην είναι σταθερά σε όλους τους ελέγχους αλλά να ποικίλουν, και η επιλογή τους να γίνεται από την Υπηρεσία Επιτρόπου,
- ✓ να είναι χρήσιμα, συναφή, εύλογα, εφικτά και
- ✓ να προέρχονται από αναγνωρισμένες πηγές, ώστε να εξετάζονται στο πλαίσιο της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας.

**3.7.1. Επιλογή κριτηρίων ελέγχου:**

Για να ορίσει η Υπηρεσία Επιτρόπου τα κατάλληλα κριτήρια για τον συγκεκριμένο έλεγχο πρέπει:

- να έχει αποκτήσει επαρκή γνώση του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος,
- να είναι εξοικειωμένη με το οικείο νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο, να έχει εξετάσει στοιχεία, όπως απολογισμούς, επιχειρησιακά σχέδια, εισηγήσεις σε εποπτεύοντες φορείς, εκθέσεις ελέγχου κ.α.,
- να έχει αποσαφηνίσει τους στόχους του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος,
- να έχει κατανοήσει τις απαιτήσεις των βασικών εμπλεκόμενων στον έλεγχο φορέων,
- να έχει ερευνήσει παρόμοιες δραστηριότητες άλλων φορέων.

**3.7.2. Πηγές των κριτηρίων**

- Νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο.
- Πολιτικές αποφάσεις και στόχοι.
- Στόχοι που έχουν τεθεί.
- Καλές πρακτικές και σύγκριση με τις βέλτιστες πρακτικές.

**3.8. Προσδιορισμός των αποδεικτικών στοιχείων**

Πρέπει να προσδιορίζονται τα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου που είναι αναγκαία, προκειμένου να απαντηθούν τα υποερωτήματα ελέγχου, οι πηγές τους καθώς και το κατά πόσο η μορφή των στοιχείων επιτρέπει τη συλλογή και την ανάλυσή τους.

Τα στοιχεία αυτά πρέπει να είναι:

- **επαρκή** (να καθιστούν δυνατή την πλήρη απάντηση στο βασικό ερώτημα ελέγχου),
- **συναφή** (να σχετίζονται με το τιθέμενο υποερώτημα ελέγχου),
- **αξιόπιστα** (να είναι αντικειμενικά και πειστικά).

Σε περίπτωση αμφιβολίας, πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο πιθανός αντίκτυπος που μπορεί να έχει για τον έλεγχο το γεγονός ότι τα αποδεικτικά στοιχεία δεν μπορούν να συλληθούν με λογικό κόστος και ότι πρέπει να εξεταστούν εναλλακτικές πηγές στοιχείων. Εάν ο κίνδυνος αδυναμίας συλλογής των αναγκαίων αποδεικτικών στοιχείων είναι υψηλός, το βασικό ερώτημα του ελέγχου πρέπει να διαμορφωθεί ανάλογα.

Επισημαίνεται ότι όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που προσδιορίζονται στο παρόν στάδιο του ελέγχου, θα επαναξιολογηθούν και ενδεχομένως εμπλουτισθούν στο στάδιο της πραγματοποίησης του ελέγχου<sup>16</sup>.

### 3.9. Μεθοδολογία ελέγχου

Στους ελέγχους επιδόσεων μπορούν να χρησιμοποιούνται μέθοδοι για τη συλλογή και ανάλυση στοιχείων, οι οποίες είναι συνήθεις στις κοινωνικές επιστήμες, όπως μελέτες, συνεντεύξεις, παρατηρήσεις και άλλα έγγραφα στοιχεία. Για την επιλογή των μεθόδων αυτών, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να έχει ως οδηγό της το στόχο του ελέγχου, το βασικό ερώτημα και τα υποερωτήματα.

Ένας ορθός έλεγχος επιδόσεων συνδυάζει συνήθως διαφορετικές μεθοδολογίες προκειμένου να συγκεντρώσει ένα σύνολο στοιχείων και να επιβεβαιώσει ευρήματα προερχόμενα από διαφορετικές πηγές, καθώς και να συνδυάσει ποιοτικά και ποσοτικά στοιχεία. Αυτός ο συνδυασμός μεθοδολογιών είναι αναγκαίος για τον προσδιορισμό βásiμων αποδεικτικών στοιχείων, τα οποία στηρίζουν τα συμπεράσματα και τις συστάσεις, ενώ με τα ποσοτικά στοιχεία η Υπηρεσία Επιτρόπου μπορεί να αποδείξει τη σημασία των παρατηρήσεων και των συστάσεων της. Ενδεχομένως να είναι αναγκαίο να ελέγχονται πειραματικά ορισμένες μέθοδοι, προκειμένου να εξακριβώνεται εάν παρέχουν τη δυνατότητα εξαγωγής των αποδεικτικών στοιχείων που απαιτούνται για να απαντηθούν τα ερωτήματα ελέγχου.

Κρίνεται απαραίτητη μία συνεχής βελτίωση της μεθοδικότητας των ελεγκτών και της παρακολούθησης των εξελίξεων μέσω συνεχών εκπαιδευτικών σεμιναρίων και μελέτης σχετικής βιβλιογραφίας. Ο στόχος είναι η υιοθέτηση της βέλτιστης πρακτικής. Πρακτικοί όμως, λόγοι, όπως η διαθεσιμότητα των στοιχείων, ενδέχεται να περιορίζουν την επιλογή των μεθόδων, οπότε η Υπηρεσία Επιτρόπου υιοθετεί

<sup>16</sup> Βλ. Κεφ. 4.2.2.-4.2.4. του παρόντος

την λιγότερο ικανοποιητική λύση. Γενικός κανόνας είναι η ευελιξία και ο ρεαλισμός στην επιλογή των μεθόδων.

### **3.10. Αντίκτυπος του ελέγχου**

Η γνώση που θα έχει αποκτηθεί κατά το στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου θα είναι ικανή να παράγει πιθανά συμπεράσματα ή πιθανές παρατηρήσεις και συστάσεις του ελέγχου. Η ανάλυση αυτών συμβάλλει στο να εξακριβωθεί αν τα ερωτήματα ελέγχου είναι πιθανό να οδηγήσουν στη διατύπωση εποικοδομητικών συστάσεων. Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να έχει εξαρχής σαφή αντίληψη αν ο έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πρακτικές συστάσεις, και καλείται να προσδιορίσει τον πιθανό αντίκτυπο και την προστιθέμενη αξία της έκθεσης ελέγχου.

### **3.11. Χρονοδιάγραμμα και απαιτούμενοι πόροι**

Η Υπηρεσία Επιτρόπου καθορίζει το χρονοδιάγραμμα του ελέγχου και τους απαιτούμενους για τη διενέργειά του οικονομικούς, ανθρώπινους και υλικούς πόρους. Εάν απαιτείται ενίσχυση της Υπηρεσίας Επιτρόπου ενημερώνεται ο αρμόδιος Γενικός Συντονιστής Ελέγχου.

### **3.12. Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου**

Το Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου περιγράφει το πεδίο, το αντικείμενο, τους στόχους, τους κινδύνους, τον τρόπο προσέγγισης και την κατεύθυνση του ελέγχου (ελεγκτικά ερωτήματα, κριτήρια κ.α.), τον αντίκτυπο, το χρονοδιάγραμμα και τους απαιτούμενους για τη διενέργεια του ελέγχου πόρους. Δεν χρειάζεται να είναι υπερβολικά λεπτομερές και περίπλοκο, προκειμένου να μπορεί διασφαλιστεί η αποδοτικότητα, η δημιουργικότητα και η ευελιξία της ελεγκτικής διαδικασίας.

Ειδικότερα, το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου:

- περιγράφει τον τρόπο με τον οποίο θα συγκεντρωθούν και θα αναλυθούν τα αποδεικτικά στοιχεία, προκειμένου να δοθούν απαντήσεις στα ερωτήματα ελέγχου( **σχέδιο συλλογής αποδεικτικών στοιχείων**),
- καταγράφει τις διαδικασίες ελέγχου που απαιτούνται για τη συλλογή και την ανάλυση των αναγκαίων πληροφοριών που διευκολύνουν τους ελεγκτές να καταλήξουν σε έγκυρα συμπεράσματα.

Οι ελεγκτικές δοκιμασίες δεν πρέπει να αρχίζουν πριν την οριστικοποίηση και επισκόπηση<sup>17</sup> του Υπομνήματος Σχεδιασμού του Ελέγχου. Ο έλεγχος σχεδιάζεται κατά τρόπο ώστε να μπορεί να περατωθεί εντός του προβλεπόμενου χρονοδιαγράμματος και με τους διαθέσιμους πόρους.

<sup>17</sup> Βλ. αρμόδια όργανα στον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ.

Τα ζητήματα που πρέπει να εξετάζονται κατά τον λεπτομερή σχεδιασμό του ελέγχου<sup>18</sup> είναι:

- η ανάλυση των κινδύνων,
- η διατύπωση του κύριου ερωτήματος και των υποερωτημάτων ελέγχου,
- ο καθορισμός του πεδίου αναφοράς του ελέγχου,
- ο καθορισμός των εφαρμοστέων κριτηρίων ελέγχου,
- ο προσδιορισμός των απαιτούμενων αποδεικτικών στοιχείων και των πηγών τους,
- ο καθορισμός της εφαρμοστέας μεθοδολογίας ελέγχου,
- η ανάλυση των πιθανών παρατηρήσεων, συστάσεων και αντίκτυπου του ελέγχου,
- ο καθορισμός του χρονοδιαγράμματος, των πόρων και των ρυθμίσεων δικλίδων ποιότητας,
- η επικοινωνία με τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα,
- πιθανές δυσκολίες και δυσχέρειες που μπορεί να προκύψουν στον έλεγχο.

### 3.12.1. Περιεχόμενο του Υπομνήματος Σχεδιασμού του Ελέγχου

Στο Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου πρέπει να υπάρχουν:

- **Σύνοψη:** Σε αυτήν επικαιροποιείται και αναπτύσσεται η πρόταση ελέγχου, η οποία έχει διαμορφωθεί στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων, με την προσθήκη νέων πληροφοριών ή διευκρινιστικών στοιχείων που συγκεντρώθηκαν κατά το στάδιο της προετοιμασίας του Υπομνήματος Σχεδιασμού Ελέγχου.
- **Περιγραφή του τομέα του ελέγχου:** Οι λόγοι για την επιλογή του θέματος του ελέγχου διατυπώνονται με σαφήνεια. Οι βασικές πληροφορίες, όσον αφορά στο θέμα αυτό, παρουσιάζονται συνοπτικά και μπορεί να περιλαμβάνουν τις κυριότερες δραστηριότητες, χρηματοοικονομικές πληροφορίες, το νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο, τους στόχους του θέματος ελέγχου.
- **Η σημαντικότητα και κίνδυνοι για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση:** Αναφέρονται τα οικονομικά μεγέθη και οι κυριότεροι κίνδυνοι για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση, οι οποίοι έχουν εντοπισθεί κατά το στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου.
- **Η συνάφεια:** Προσδιορίζεται το ενδιαφέρον που παρουσιάζει το θέμα του ελέγχου για τα ενδιαφερόμενα μέρη

<sup>18</sup> Στο Παράρτημα IV καταγράφονται ερωτήματα που πρέπει να τεθούν πριν από την έγκριση του Υπομνήματος Σχεδιασμού Ελέγχου.

- **Ο πιθανός αντίκτυπος:** Περιλαμβάνει την άσκηση επιρροής σε μελλοντικές δραστηριότητες του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος ή του τομέα που δραστηριοποιείται, τις πιθανές ευκαιρίες εξοικονόμησης πόρων και την ανάδειξη ορθών πρακτικών.
- **Τα ερωτήματα ελέγχου:** Διατυπώνονται με τον ακριβέστερο δυνατό τρόπο, ώστε ο έλεγχος να είναι στην ορθή κατεύθυνση, να αποφεύγονται οι περιττές και δαπανηρές ενέργειες και η Υπηρεσία Επιτρόπου να μπορεί να εξάγει συμπεράσματα. Περιγράφονται συνοπτικά οι λόγοι για την επιλογή των συγκεκριμένων ερωτημάτων και τον αποκλεισμό πιθανών άλλων.
- **Το πεδίο αναφοράς του ελέγχου:** Διευκρινίζονται και αναλύονται τα στοιχεία που αποτελούν το αντικείμενο του ελέγχου και καθορίζεται η χρονική περίοδος που θα καλύψει ο έλεγχος. Αναφέρονται επίσης οι τομείς που δεν συμπεριελήφθησαν στον έλεγχο και οι λόγοι αποκλεισμού τους λόγω χρονοδιαγράμματος και ανεπαρκούς ενδιαφέροντος.
- **Εμβέλεια του ελέγχου:** Οριοθετείται ο έλεγχος και σχετίζεται άμεσα με τα ερωτήματα του ελέγχου. Επειδή δεν είναι ούτε πρακτικό ούτε αποδοτικό να καλυφθούν όλες οι πιθανές πτυχές σε ένα και μόνο έλεγχο, η φύση, το εύρος και το χρονοδιάγραμμα των ελεγκτικών διαδικασιών πρέπει να περιορίζονται σε ορισμένο αριθμό σημαντικών θεμάτων.

Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να καθορίσει:

ΤΙ	<b>Το πρόγραμμα/δραστηριότητα/ενέργεια(ες) που θα ελεγχθούν</b>
ΠΟΙΟΝ	<b>Τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα που πρέπει να καλύψει ο έλεγχος</b>
ΠΟΥ	<b>Τη γεωγραφική εμβέλεια του ελέγχου</b>
ΠΟΤΕ	<b>Τη χρονική περίοδο που πρέπει να καλυφθεί</b>

- **Ο τρόπος προσέγγισης του ελέγχου:** Αναφέρεται με σαφήνεια, προσδιορίζεται η βαρύτητα του άμεσου ελέγχου επιδόσεων καθώς και του ελέγχου των συστημάτων δικλίδων.
- **Τα κριτήρια του ελέγχου:** Διατυπώνονται με σαφήνεια. Γίνεται αναφορά στο υφιστάμενο νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο, καθώς και σε όποιες άλλες πηγές, από τις οποίες αυτά προέρχονται.



- **Η μεθοδολογία του ελέγχου:** Περιγράφεται σύντομα ο τρόπος χρησιμοποίησης κάθε μεθόδου συλλογής και ανάλυσης στοιχείων.
- **Η πιθανή έκβαση του ελέγχου:** Καθιστά δυνατό τον εντοπισμό των τομέων, κατά την εξέταση των οποίων ενδέχεται να προκύψουν διαπιστώσεις, να αντληθούν συμπεράσματα και να διατυπωθούν συστάσεις. Συνδέεται με τα ερωτήματα ελέγχου και δεν πρέπει να είναι υπερβολικά αναλυτική, ώστε να δημιουργεί πραγματικές προσδοκίες ως προς το εύρος των αποτελεσμάτων του ελέγχου.
- **Οι πόροι και χρονοδιάγραμμα:** Αναφέρονται οι υπάλληλοι της Υπηρεσίας Επιτρόπου, που θα απασχοληθούν στον έλεγχο, καθορίζεται το χρονοδιάγραμμα και ο προϋπολογισμός του ελέγχου. Το χρονοδιάγραμμα καθορίζει τα χρονικά σημεία έναρξης και ολοκλήρωσης του ελέγχου, καθώς και των επιμέρους σταδίων του (σχεδιασμού, πραγματοποίησης και σύνταξης της τελικής έκθεσης ελέγχου).
- **Οι κίνδυνοι για την εκτέλεση του ελέγχου και τη σύνταξη της έκθεσης:** Εντοπίζονται οι σημαντικότεροι κίνδυνοι, η πιθανότητα οι κίνδυνοι αυτοί να ανακύψουν στην πράξη, ο πιθανός αντίκτυπός τους και διατυπώνονται προτάσεις για τη διαχείρισή τους.
- **Η ενημέρωση του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος:** Αναφέρεται κατά πόσο οι στόχοι, τα ερωτήματα, η εμβέλεια και τα κριτήρια του ελέγχου συζητήθηκαν με τους υπεύθυνους διαχείρισης του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος κατά το στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου και της σύνταξης του Υπομνήματος Σχεδιασμού του Ελέγχου, καθώς και το κατά πόσο η αντίδρασή τους ελήφθη δεόντως υπόψη. Επιπλέον στο Υπόμνημα Σχεδιασμού του Ελέγχου πρέπει να αναφέρονται οι επαφές με τους εκπροσώπους του φορέα/προγράμματος.
- **Το συμπέρασμα:** Προτείνεται η διενέργεια του ελέγχου με τον τρόπο, τους πόρους και το χρονοδιάγραμμα που περιγράφονται ανωτέρω και ζητείται η έγκρισή του από τα αρμόδια όργανα που προβλέπονται στον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ..

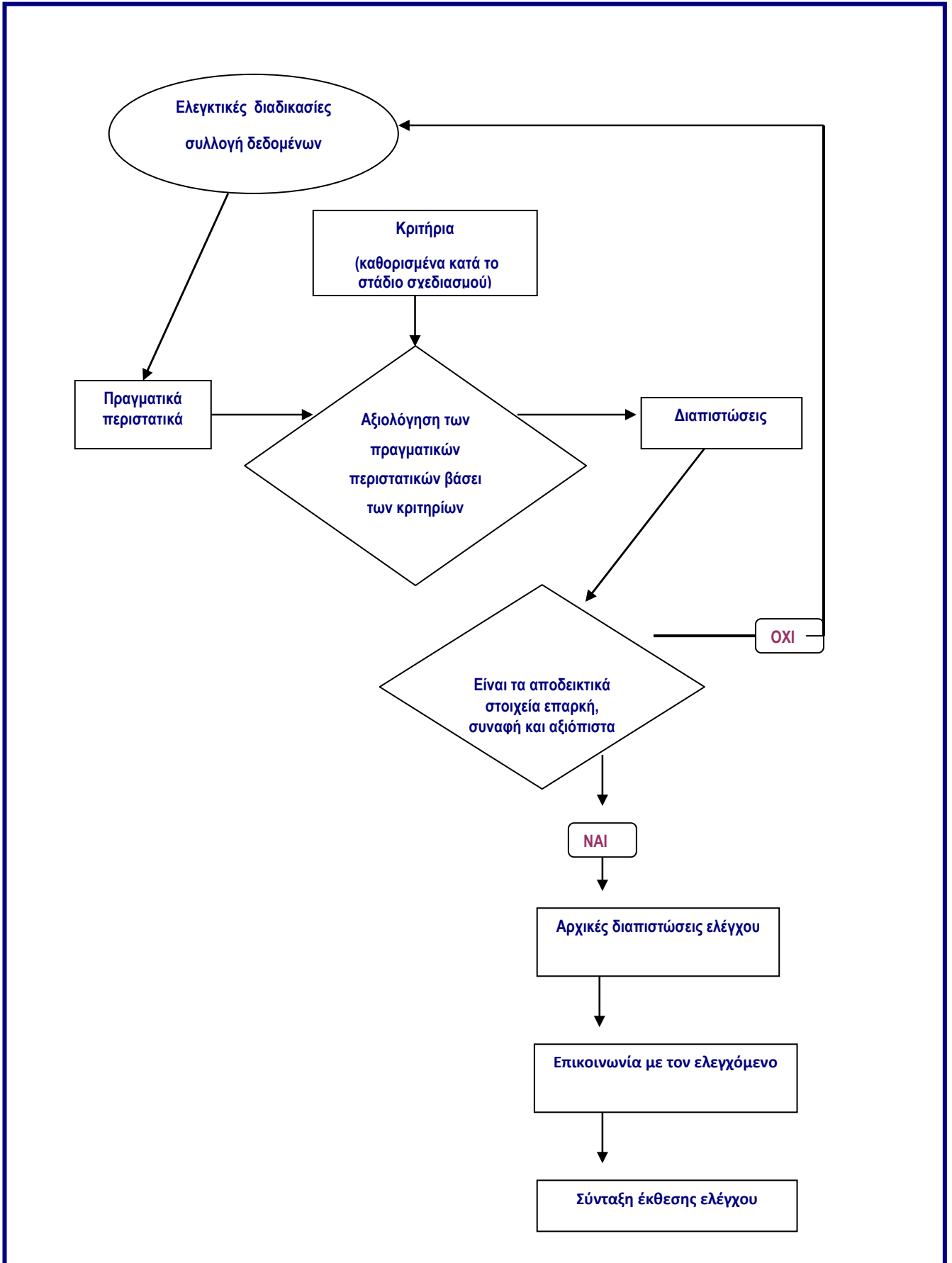
Το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου επισκοπείται από τα όργανα που προβλέπονται στον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ..

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### Πραγματοποίηση του ελέγχου

#### **4.1. Εισαγωγή**

Το στάδιο της πραγματοποίησης (διενέργειας) του ελέγχου εκτείνεται από τη σύνταξη και επισκόπηση του Υπομνήματος Σχεδιασμού του Ελέγχου έως την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου. Περιλαμβάνει διεξαγωγή των ελεγκτικών διαδικασιών για τη συλλογή και ανάλυση δεδομένων, την αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών βάσει των προκαθορισμένων κριτηρίων, την διατύπωση των διαπιστώσεων του ελέγχου και την διευθέτηση τυχόν αμφιβολιών σχετικά με αυτές (βλ. **Γράφημα 1**).



## 4.2. Συλλογή αποδεικτικών στοιχείων

### 4.2.1. Σκοπός συλλογής αποδεικτικών στοιχείων

Κύριος σκοπός της συλλογής αποδεικτικών στοιχείων είναι να απαντηθούν τα ελεγκτικά ερωτήματα σύμφωνα με το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου, προκειμένου να δημιουργηθούν ισχυρές βάσεις για τις διαπιστώσεις και τις συστάσεις της Υπηρεσίας Επιτρόπου. Κατά την συλλογή αποδεικτικών στοιχείων η Υπηρεσία Επιτρόπου προβαίνει σε αξιολογήσεις και εκτιμήσεις με βάση την επαγγελματική κρίση και πείρα των ελεγκτών της.

Η ποιότητα των διεργασιών κατά το στάδιο συλλογής των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου και η επακόλουθη τεκμηρίωσή τους είναι υψίστης σημασίας. Για αυτόν τον λόγο η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να είναι βέβαιη ότι η ποσότητα και η ποιότητα των αποδεικτικών στοιχείων ελαχιστοποιεί τον κίνδυνο να καταλήξει σε αβάσιμα ή εκτός θέματος συμπεράσματα, διαπιστώσεις ή συστάσεις.

Η ποιότητα και η αξιοπιστία των συμπερασμάτων και των συστάσεων μιας έκθεσης ελέγχου εξαρτάται από την ποιότητα των αποδεικτικών στοιχείων. Συνεπώς, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να εξετάζει προσεκτικά τη φύση και την ποσότητα των αποδεικτικών στοιχείων που συλλέγει. Το σύνολο των αποδεικτικών στοιχείων που προσδιορίστηκαν στο στάδιο του σχεδιασμού<sup>19</sup>, επαναξιολογούνται και ενδεχομένως εμπλουτίζονται στο στάδιο της πραγματοποίησης του ελέγχου.

### 4.2.2. Επαναξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων

Τα αποδεικτικά στοιχεία πρέπει να είναι:

- **επαρκή και κατάλληλα.**

Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να αποκτήσει επαρκώς κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία προκειμένου να καταλήξει σε εύλογα συμπεράσματα, στα οποία θα βασιστεί η έκθεση ελέγχου. Η επάρκεια είναι μια εκτίμηση της ποσότητας των ελεγκτικών τεκμηρίων, ενώ η καταλληλότητα (appropriateness) μετράει την ποιότητα των ελεγκτικών τεκμηρίων και συμπεριλαμβάνει την συνάφεια, την εγκυρότητα και την αξιοπιστία των ελεγκτικών τεκμηρίων.

Οι παράγοντες που καθορίζουν την ισχύ των απαιτούμενων αποδεικτικών στοιχείων για την υποστήριξη μιας σύστασης ή παρατήρησης στον έλεγχο επιδόσεων είναι:

- ✓ το επίπεδο σημαντικότητας της παρατήρησης,
- ✓ ο βαθμός κινδύνου να καταλήξει η Υπηρεσία Επιτρόπου σε εσφαλμένο συμπέρασμα,

<sup>19</sup> Βλ. Κεφ. 3.7. του παρόντος

- ✓ η πείρα που αποκτήθηκε από άλλους ελέγχους ή άλλες έρευνες σχετικά με το βαθμό αξιοπιστίας των στοιχείων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος,
- ✓ η γνωστή ευαισθησία του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος σε ένα ζήτημα, και
- ✓ το κόστος απόκτησης των αποδεικτικών στοιχείων σε σχέση με τα οφέλη που προκύπτουν από την τεκμηρίωση μιας παρατήρησης.

Η αξιοποίηση της επαγγελματικής κρίσης των ελεγκτών της Υπηρεσίας Επιτρόπου είναι καθοριστική. Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να συλλέξει διαφορετικής φύσης αποδεικτικά στοιχεία και να επιδιώξει την επιβεβαίωσή τους από διαφορετικές πηγές προκειμένου να οδηγηθεί σε σωστές εκτιμήσεις και να διατυπώσει ορθά συμπεράσματα.

- **Συναφή.**

Η συνάφεια προϋποθέτει ότι τα αποδεικτικά στοιχεία φέρουν μια σαφή και λογική σχέση με τον σκοπό, τα κριτήρια και τα ερωτήματα του ελέγχου. Μια προσέγγιση αναφορικά με τον σχεδιασμό συλλογής στοιχείων περιλαμβάνει την κατηγοριοποίηση της φύσης και του τύπου των αποδεικτικών στοιχείων που απαιτούνται, για κάθε ερώτημα και κριτήριο, καθώς και τη σχετική ελεγκτική διαδικασία που πρόκειται να εφαρμοστεί.

- **Αξιόπιστα.**

Τα αποδεικτικά στοιχεία είναι αξιόπιστα (έγκυρα και επαρκή) εάν αντιπροσωπεύουν πραγματικά αυτά που προορίζεται να αντιπροσωπεύουν, καθώς επίσης και εάν με την επανάληψη των ελεγκτικών δοκιμασιών ή όταν λαμβάνονται πληροφορίες από διαφορετικές πηγές, προκύπτουν οι ίδιες διαπιστώσεις. Η διασφάλιση της αξιοπιστίας των αποδεικτικών στοιχείων επιτυγχάνεται κυρίως μέσω της χρήσης διαφορετικών δεδομένων, αλλά και διαφορετικών μεθόδων ανάλυσης, ο συνδυασμός των οποίων παρέχει τη βάση για δυνατά συμπεράσματα και συστάσεις. Είναι χαρακτηριστικό ότι ελάχιστα ελεγκτικά ερωτήματα απαντώνται με την αξιοποίηση μόνο μιας πηγής ή ενός είδους δεδομένων.

Τρόποι αξιολόγησης του βαθμού αξιοπιστίας των αποδεικτικών στοιχείων:

- ✓ Η επιβεβαίωση των αποδεικτικών στοιχείων είναι μια συνήθης τεχνική για την ενίσχυση της αξιοπιστίας. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία Επιτρόπου αναζητά διαφορετικούς τύπους αποδεικτικών στοιχείων από διαφορετικές πηγές.
- ✓ Πηγές αποδεικτικών στοιχείων που προέρχονται από φορείς εκτός του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος συχνά θεωρούνται πιο αξιόπιστες από τις πληροφορίες που προέρχονται εντός αυτού.

- ✓ Τα φυσικά αποδεικτικά στοιχεία θεωρούνται συνήθως πιο αξιόπιστα από τα προφορικά.
- ✓ Τα στοιχεία που προκύπτουν από την άμεση παρατήρηση ή ανάλυση της Υπηρεσίας Επιτρόπου είναι περισσότερο αξιόπιστα από τα αποδεικτικά στοιχεία που αποκτώνται εμμέσως.
- ✓ Η αξιοπιστία των πληροφοριών που προέρχονται από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα σχετίζεται εν μέρει με την αξιοπιστία των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου αυτού.
- ✓ Τα προφορικά αποδεικτικά στοιχεία που επιβεβαιώνονται γραπτώς είναι πιο αξιόπιστα από εκείνα που δεν έχουν γραπτή επιβεβαίωση.
- ✓ Τα πρωτότυπα έγγραφα είναι πιο αξιόπιστα από τα φωτοαντίγραφα αυτών.

#### 4.2.3. Πηγές αποδεικτικών στοιχείων

Για τη διασφάλιση της βέλτιστης ποιότητας των αποδεικτικών στοιχείων πρέπει να χρησιμοποιούνται διαφορετικές πηγές κατά τη συλλογή τους. Οι πηγές πληροφοριών για τους ελέγχους επιδόσεων είναι :

- ✓ **Πληροφορίες προερχόμενες απευθείας από την Υπηρεσία Επιτρόπου** μέσω συνεντεύξεων, ερευνών μέσω ερωτηματολογίων, ομάδων στόχων, άμεσης επιθεώρησης και παρατήρησης. Η Υπηρεσία Επιτρόπου καθορίζει τις μεθόδους που θα παράσχουν τα καλύτερα, από άποψη ποιότητας, αποδεικτικά στοιχεία. Ωστόσο, η ποιότητα αυτή των αποδεικτικών στοιχείων εξαρτάται από τις ικανότητες της Υπηρεσίας Επιτρόπου στην ανεύρεση και την εφαρμογή των σχετικών μεθόδων.
- ✓ **Πληροφορίες προερχόμενες από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα**, όπως πληροφορίες από βάσεις δεδομένων, έγγραφα, δελτία δραστηριότητας και φακέλους (π.χ. εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου, εκτιμήσεις αντίκτυπου και εκ των υστέρων αξιολογήσεις). Η Υπηρεσία Επιτρόπου καθορίζει την αξιοπιστία των στοιχείων που είναι σημαντικά για τα ερωτήματα του ελέγχου μέσω επισκόπησης και επιβεβαίωσης, καθώς και μέσω υποβολής σε ελεγκτικές δοκιμασίες των εσωτερικών δικλίδων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος που αφορούν τις πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων των γενικών δικλίδων και των δικλίδων εφαρμογής που αναφέρονται στα δεδομένα που τυγχάνουν επεξεργασίας με υπολογιστή.

- ✓ **Πληροφορίες προερχόμενες από τρίτους**, οι οποίες μπορεί να έχουν επαληθευθεί από άλλους ή η ποιότητα των οποίων είναι αδιαμφισβήτητη, π.χ. εθνικά στατιστικά στοιχεία. Το κατά πόσον τέτοιου είδους πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιούνται ως αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, εξαρτάται από τον βαθμό επιβεβαίωσης της ποιότητάς τους, καθώς και από τη σπουδαιότητά τους σε σχέση με τις διαπιστώσεις ελέγχου. Ειδικότερα, το έργο των εσωτερικών ελεγκτών και άλλων ελεγκτικών αρχών, χρησιμοποιείται για την υποστήριξη συγκεκριμένων διαπιστώσεων ελέγχου. Επισημαίνεται ότι οι εργασίες τρίτων στις οποίες προτίθενται να βασιστούν οι ελεγκτές, πρέπει να αξιολογούνται και να επαληθεύονται, προκειμένου να διαπιστώνεται εάν ανταποκρίνονται στα πρότυπα περί επαρκών, συναφών και αξιόπιστων αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου. Για τον σκοπό αυτό, δύναται να αξιολογείται, η φήμη, τα προσόντα και η ανεξαρτησία αυτών που πραγματοποίησαν τις εν λόγω εργασίες, καθώς και να εξετάζονται οι εκθέσεις και τα έγγραφα εργασίας τους. Περαιτέρω, η φύση και η έκταση αυτής της εξέτασης εξαρτάται από τη σημαντικότητα των εργασιών σε σχέση με τα ερωτήματα ελέγχου. Τέλος, στην περίπτωση όπου στην έκθεση ελέγχου περιλαμβάνονται στοιχεία εργασιών τρίτων, πρέπει να αναφέρεται η προέλευση των διαπιστώσεων.

#### **4.2.4. Είδη αποδεικτικών στοιχείων**

Τα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου είναι 4 ειδών:

- 1. φυσικά**
- 2. βάσει εγγράφων**
- 3. προφορικά**
- 4. αναλυτικά.**

Συγκεντρώνονται και τεκμηριώνονται ως ακολούθως:



	<b>Ζητήματα που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη:</b>	<b>Ελεγκτικές διαδικασίες συλλογής αποδεικτικών στοιχείων</b>	<b>Τεκμηρίωση</b>
<b>ΦΥΣΙΚΑ</b>	<p>Μολονότι συνήθως πρόκειται για τα στοιχεία με τη μεγαλύτερη αποδεικτική αξία, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να γνωρίζει ότι η παρατήρηση αφορά τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή και ότι η ύπαρξή τους ενδέχεται να αλλοιώσει αυτό που θα συνέβαινε κανονικά, μειώνοντας κατ' αυτόν τον τρόπο την ποιότητα των αποδεικτικών στοιχείων. Όταν η παρατήρηση ενός περιστατικού θεωρείται κρίσιμη για την επίτευξη των στόχων του ελέγχου, πρέπει να επιβεβαιωθεί με τον βέλτιστο τρόπο, χρησιμοποιώντας δηλ. συμπληρωματικά και άλλες τεχνικές συλλογής αποδεικτικών στοιχείων.</p>	<p>Άμεση επιθεώρηση ή παρατήρηση προσώπων, περιουσιακών στοιχείων ή συμβάντων.</p>	<p>Σημειώσεις, φωτογραφίες, γραφήματα, χάρτες, σχεδιαγράμματα, δείγματα ή οπτικοακουστικό υλικό.</p>
<b>ΒΑΣΕΙ ΕΓΓΡΑΦΩΝ</b>	<p>Θεωρείται ως η πιο συνηθισμένη μορφή αποδεικτικών στοιχείων. Μπορεί να υπάρχουν σε ηλεκτρονική μορφή ή σε χαρτί και να συλλέγονται εντός ή εκτός του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος. Τα αποδεικτικά στοιχεία βάσει εγγράφων, τα οποία προέρχονται από διαχειριστικά συστήματα ελέγχου (δηλ. λογιστικό σύστημα), απαιτείται να αξιολογηθούν υπό το πρίσμα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Η Υπηρεσία Επιτρόπου που θα βασιστεί σε τέτοιου είδους αποδεικτικά στοιχεία πρέπει να αξιολογήσει το σύστημα εσωτερικού ελέγχου του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.</p>	<p>Εξέταση εγγράφων, εκθέσεων, εγχειριδίων και βιβλιογραφίας, έρευνες στο διαδίκτυο ή μέσω αλληλογραφίας.</p>	<p>Εκθέσεις διαχείρισης των επιδόσεων, πολιτικές και διαδικασίες, περιγραφές συστημάτων, συμβάσεις, αποτελέσματα ερευνών, τιμολόγια προμηθευτών, συμβάσεις μισθώσεων, λογιστικές εγγραφές, οργανογράμματα, προϋπολογισμοί.</p>

Ζητήματα που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη:	Ελεγκτικές διαδικασίες συλλογής αποδεικτικών στοιχείων	Τεκμηρίωση
<p><b>ΠΡΟΦΟΡΙΚΑ</b></p> <p>Αυτό το είδος των αποδεικτικών στοιχείων λαμβάνει τη μορφή των δηλώσεων μέσω των απαντήσεων σε έρευνες και συνεντεύξεις. Τα προφορικά αποδεικτικά στοιχεία είναι συνήθως σημαντικά στους ελέγχους επιδόσεων, δεδομένου ότι οι πληροφορίες που συλλέγονται κατ' αυτόν τον τρόπο είναι επίκαιρες και ενδέχεται να μην είναι διαθέσιμες αλλού. Ωστόσο, οι πληροφορίες πρέπει να επιβεβαιώνονται και οι δηλώσεις να επικυρώνονται, εάν πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ως αποδεικτικά στοιχεία. Κατά την αξιολόγηση της αξιοπιστίας και της συνέπειας των προφορικών αποδεικτικών στοιχείων, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να αξιολογήσει την αξιοπιστία του ερωτηθέντος και ειδικότερα τη θέση, τη γνώση, την εμπειρία και την ειλικρίνειά του.</p>	<p>Έρευνες απευθυνόμενες στο προσωπικό του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, σε τρίτους, σε ομάδες στόχους ή σε ομάδες εμπειρογνομόνων και συνεντεύξεις με αυτούς.</p>	<p>Σύνοψη των πληροφοριών που συγκεντρώνονται μέσω αυτών των μεθόδων.</p>
<p><b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ</b></p> <p>Τέτοιου είδους αποδεικτικά στοιχεία συλλέγονται με βάση την επαγγελματική κρίση για την αξιολόγηση των φυσικών, βάσει εγγράφων και προφορικών αποδεικτικών στοιχείων. Η ανάλυση είναι συνήθως αριθμητική και εξετάζει για παράδειγμα, την αναλογία της παραγωγής προς τους πόρους ή το ποσοστό του προϋπολογισμού που έχει δαπανηθεί. Μπορεί επίσης η φύση της να είναι μη αριθμητική, παρατηρώντας για παράδειγμα, μια σταθερή τάση όσον αφορά τη φύση των καταγγελιών που υποβάλλονται και αφορούν τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα.</p>	<p>Ανάλυση μέσω συλλογιστικής, αναδιάταξης, υπολογισμού και σύγκρισης.</p>	<p>Σύνοψη αναλυτικών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένης της ανάλυσης δεικτών, της ανάλυσης παλινδρόμησης, της συγκριτικής αξιολόγησης και της κωδικοποίησης.</p>

Η χρήση των μεθόδων αυτών ενισχύει σημαντικά την ποιότητα των αποδεικτικών στοιχείων. Το φάσμα των χρησιμοποιούμενων μεθόδων πρέπει να είναι ευρύ, εφόσον αυτές είναι συναφείς με τα ερωτήματα και το αντικείμενο του ελέγχου, ενώ παράλληλα δεν πρέπει να παραβλέπονται ζητήματα που αφορούν το κόστος και τον χρόνο διενέργειας ενός ελέγχου επιδόσεων<sup>20</sup>.

#### **4.2.5. Ερωτηματολογία**

Τα ερωτηματολόγια αποτελούν μία από τις συνηθέστερες μεθόδους συλλογής δεδομένων. Ως εκ τούτου, η Υπηρεσία Επιτρόπου θα πρέπει να διαθέτει μια πλούσια εμπειρία αναφορικά με τις έρευνες ερωτηματολογίων.

Παρακάτω παρατίθενται μερικά ερωτήματα, τα οποία θα πρέπει να έχουν απαντηθεί από την Υπηρεσία Επιτρόπου πριν αποσταλεί το ερωτηματολόγιο στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα.

➤ **Σε ποιον απευθύνονται τα ερωτήματα;**

Η Υπηρεσία Επιτρόπου προσδιορίζει με σαφήνεια εάν οι ερωτήσεις απευθύνονται στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα ως οντότητα ή σε συγκεκριμένους υπαλλήλους του. Επομένως, πρέπει να αποσαφηνιστεί ποιος είναι αυτός που έχει τη δεσμευτική υποχρέωση να παρέχει πληροφόρηση στην Υπηρεσία Επιτρόπου.

➤ **Οι πληροφορίες που συλλέγει η Υπηρεσία Επιτρόπου μέσω των ερωτήσεων είναι συναφείς με τον έλεγχο;**

Θεωρείται σημαντικό να εξεταστεί κατά πόσον είναι απαραίτητα όλα τα ερωτήματα, καθώς επίσης και αν το μείγμα μεταξύ κλειστών και ανοιχτών απαντήσεων είναι το κατάλληλο, δεδομένου ότι υπάρχει πάντοτε ο κίνδυνος τα ερωτηματολόγια να καλύπτουν ένα πολύ μεγάλο εύρος του πεδίου του ελέγχου. Επομένως, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να εκτιμήσει πόσο χρονικό διάστημα θα χρειαστεί προκειμένου να απαντηθεί το ερωτηματολόγιο. Ενδείκνυται η εκ των προτέρων δοκιμή των ερωτήσεων σε ένα μικρό αριθμό υπαλλήλων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, πριν αποσταλεί το ερωτηματολόγιο σε μεγαλύτερο αριθμό υπαλλήλων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.

Οι πληροφορίες καθορίζονται κυρίως από τον σκοπό της έρευνας, αλλά και τα προβλήματα που ενδέχεται να αντιμετωπίσουμε κατά το στάδιο διενέργειας του ελέγχου. Πρέπει:

---

<sup>20</sup> Στο Παράρτημα V παρατίθεται σχέδιο συλλογής αποδεικτικών στοιχείων και παράδειγμα συλλογής αποδεικτικών στοιχείων.

- να έχει προσδιοριστεί σαφώς ο τρόπος με τον οποίο θα χρησιμοποιήσει η Υπηρεσία Επιτρόπου τις απαντήσεις στα τιθέμενα ερωτήματα. Δεν υπάρχει δυνατότητα δεύτερης αποστολής ερωτηματολογίου.
- να ληφθεί υπόψη ότι ο ακριβής σχεδιασμός των εναλλακτικών επιλογών των απαντήσεων ενός ερωτηματολογίου διαδραματίζει ένα σημαντικό ρόλο στην επιτυχή έκβασή του. Για παράδειγμα αναφορικά με τα ερωτηματολόγια, υπάρχει η επιλογή μεταξύ ανοιχτών και κλειστών απαντήσεων ή συνδυασμός αυτών. Για τις κλειστές απαντήσεις υπάρχει πλήθος επιλογών. Η επιλογή ενός ζυγού ή μονού αριθμού εναλλακτικών επιλογών μιας απάντησης εξαρτάται από το εάν θέλουμε να έχουμε ή επιθυμούμε να αποφύγουμε την ουδετερότητα των απαντήσεων. Οι συνέπειες των επιλογών μιας απάντησης του τύπου "δεν γνωρίζω" δε θα πρέπει να εξεταστούν.

➤ **Τα ερωτήματα είναι κατανοητά;**

Τα ερωτήματα θα πρέπει να είναι κατανοητά. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να είναι σαφώς διατυπωμένα και μάλιστα με τέτοιο τρόπο, ώστε οι ερωτώμενοι να μην δαπανούν υπερβολικό χρόνο για την απάντησή τους, δεδομένου ότι υπάρχει ο κίνδυνος να μην δοθούν απαντήσεις.

➤ **Η Υπηρεσία Επιτρόπου θα επεξεργαστεί προσωπικά δεδομένα;**

Μερικές φορές, τα ερωτηματολόγια οδηγούν στην επεξεργασία προσωπικών δεδομένων. Η διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του ερωτώμενου είναι προσωπικό δεδομένο. Σε περίπτωση επεξεργασίας προσωπικών δεδομένων, πρέπει να λαμβάνεται πάντοτε υπόψη εάν πρέπει να πραγματοποιηθεί κοινοποίηση των προσωπικών δεδομένων σε υπεύθυνο διαχείρισης των προσωπικών δεδομένων στην Υπηρεσία Επιτρόπου. Η κοινοποίηση πρέπει να διακόπτεται, όταν ολοκληρωθεί η επεξεργασία των προσωπικών δεδομένων.

➤ **Πώς πρέπει να είναι οι απαντήσεις που πρόκειται να καταχωρηθούν και να τύχουν επεξεργασίας;**

Σε περίπτωση που το ερωτηματολόγιο είναι μεγάλης κλίμακας ενδείκνυται η χρησιμοποίηση ενός εργαλείου διαδικτυακού ερωτηματολογίου. Για αποστολή πιο απλών ερωτηματολογίων, η επεξεργασία των απαντήσεων μπορεί να γίνει και χωρίς εργαλεία. Θεωρείται σημαντικό, πριν την αποστολή του ερωτηματολογίου, να ληφθούν υπόψη οι περιλήψεις των ερωτηματολογίων, τα σχέδια πινάκων, κ.λπ., προκειμένου να διευκολυνθεί η επικείμενη ανάλυση των δεδομένων. Είναι επίσης σημαντικό να ληφθεί υπόψη και η φάση επεξεργασίας των δεδομένων. Σε περίπτωση που χρησιμοποιούμε το εργαλείο του διαδικτυακού ερωτηματολογίου, μπορούμε, για παράδειγμα, να δοκιμάσουμε την καταγραφή και την επεξεργασία μερικών πλασματικών απαντήσεων προκειμένου να διερευνηθεί εκ των προτέρων εάν υπάρχουν προβλήματα στην φάση επεξεργασίας που δεν έχουν ακόμη αναγνωριστεί.

➤ **Πώς πρέπει να συντάσσονται οι συνοδευτικές επιστολές;**

Συνήθως αποστέλλεται μια συνοδευτική επιστολή που παρουσιάζει τον έλεγχο που πρόκειται να διενεργηθεί στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, καθώς επίσης και το ερωτηματολόγιο, σε περίπτωση που χρησιμοποιηθεί ως μέρος της συνολικής συλλογής δεδομένων. Μπορεί να περιγραφεί τόσο ο σκοπός του ελέγχου όσο και ο σκοπός του ίδιου του ερωτηματολογίου. Επισημαίνεται ότι μια ορθά συνταχθείσα συνοδευτική επιστολή μπορεί να αυξήσει το ποσοστό ανταπόκρισης του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.

**4.2.6. Οδηγίες για τον έλεγχο των αρχείων (auditing files) που συλλέγονται από τα ερωτηματολόγια.**

Ο έλεγχος των αρχείων είναι μια μέθοδος συλλογής δεδομένων που χρησιμοποιούμε συχνά. Υπάρχουν ομοιότητες με τις έρευνες μέσω ερωτηματολογίων, καθώς και στις δύο περιπτώσεις, το αποτέλεσμα τεκμηριώνεται σε διάφορους τύπους αρχείων ή περιλήψεις ερωτηματολογίων. Η κύρια διαφορά έγκειται στο γεγονός ότι η Υπηρεσία Επιτρόπου συντάσσει τις απαντήσεις ή τις εκτιμήσεις. Η συλλογή δεδομένων μπορεί να πραγματοποιηθεί επί τόπου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα μέσω συστημάτων διαχείρισης περιπτώσεων ή φυσικών αρχείων. Μια επιλογή για τη συλλογή των δεδομένων είναι η προσκόμιση αντιγράφων των εν λόγω αρχείων. Μια κύρια διαφορά που προκύπτει είναι ότι τα αντίγραφα των πρωτότυπων εγγράφων γίνονται επίσημα έγγραφα, ενώ οι περιλήψεις των αρχείων και οι παρόμοιες ελεγκτικές εργασίες που διεξάγονται επί τόπου αποτελούν το υλικό εργασίας δεδομένου ότι ο έλεγχος είναι ακόμη σε εξέλιξη.

Παρακάτω παρατίθενται μερικές ερωτήσεις οι οποίες, με βάση τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές, θεωρούνται πολύ σημαντικές.

➤ **Ποια αρχεία θα ελεγχθούν;**

Θεωρείται υψίστης σημασίας τόσο η αναλυτική προσέγγιση που θα υιοθετηθεί αναφορικά με τον περιορισμό των αρχείων που θα ελεγχθούν, όσο και ο ορθός προσδιορισμός της κατάλληλης μεθόδου δειγματοληψίας, εντός του πεδίου του ελέγχου, προκειμένου να διατυπωθεί μια αξιόπιστη ελεγκτική γνώμη.

➤ **Ποιες πληροφορίες από τα αρχεία ενδιαφέρουν την Υπηρεσία Επιτρόπου;**

Το είδος των πληροφοριών που η Υπηρεσία Επιτρόπου επιθυμεί να συλλέξει εξαρτάται τόσο από το σκοπό του ελέγχου, όσο και από τις δυσκολίες που ενδέχεται να αντιμετωπίσει κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Θεωρείται σημαντικό η Υπηρεσία Επιτρόπου να γνωρίζει με σαφήνεια τον ακριβή τρόπο αξιοποίησης των απαντήσεων για την ανάλυσή της. Τα έγγραφα μπορεί να ποικίλλουν σε είδος ανάλογα με τις περιπτώσεις που η Υπηρεσία Επιτρόπου αντιμετωπίζει. Είναι επίσης σημαντικό η Υπηρεσία Επιτρόπου να καθορίσει τι είδους λεπτομέρειες και τι μορφή τεκμηρίωσης διαχείρισης περιπτώσεων την ενδιαφέρει. Τα ερωτήματα που την ενδιαφέρουν θα πρέπει να διατυπωθούν με βάση τη επιλεγόμενη μορφή του

ελέγχου των αρχείων. Είναι σημαντικό να εξετάσει εάν τα ερωτήματα και τα υποερωτήματα που θέτει, έχουν σχεδιαστεί με αποτελεσματικό τρόπο, καθώς επίσης και εάν έχει συμπεριλάβει στο ερωτηματολόγιό της τα άκρως απαραίτητα ερωτήματα. Επισημαίνεται ότι υπάρχει πάντα ο κίνδυνος να προσδιοριστεί ένα μεγάλο πεδίο εφαρμογής αναφορικά με τον έλεγχο των αρχείων. Επιπλέον, είναι σχεδόν πάντα απαραίτητη η εκ των προτέρων δοκιμή των ερωτήσεων σε μικρό αριθμό υπαλλήλων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος πριν η Υπηρεσία Επιτρόπου προχωρήσει στον έλεγχο των αρχείων σε μεγάλη κλίμακα.

➤ **Έχουν προσδιοριστεί τα σωστά κριτήρια για τις απαντήσεις;**

Ο κίνδυνος του εάν οι απαντήσεις που δίνονται περιέχουν ένα μέτρο αυθαιρεσίας στην περίπτωση που, για παράδειγμα, οι απαντήσεις προϋποθέτουν κάποιες εκτιμήσεις, θεωρείται πολύ υψηλός. Ειδικότερα, εάν υπάρχουν περισσότερα από ένα άτομα που ελέγχουν τα αρχεία, κάτι που θεωρείται σύνθητες, δεδομένου ότι ο έλεγχος των αρχείων αναλώνει πολύ χρόνο, υπάρχει σημαντικός κίνδυνος εκτεταμένων διαφορών στις πραγματοποιηθείσες εκτιμήσεις. Μία πρόταση για τον περιορισμό του κινδύνου αυτού θα μπορούσε να είναι η ταυτόχρονη έναρξη του ελέγχου των αρχείων, προκειμένου να αυξηθούν οι πιθανότητες για μια ενιαία και ομοιόμορφη αξιολόγηση. Μια άλλη πρόταση είναι η Υπηρεσία Επιτρόπου να προκαθορίσει δομημένες επιλογές απάντησης, οι οποίες θα είναι ορθά προσδιορισμένες και θα μπορούν να συμβάλλουν σε μια αντικειμενική και αμερόληπτη αξιολόγηση.

➤ **Πώς πρέπει να επεξεργαστεί η Υπηρεσία Επιτρόπου τα προσωπικά δεδομένα;**

Συχνά, μια περιλήψη αρχείων οδηγεί στην επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα, δεδομένου ότι κάθε αρχείο μπορεί να αντιπροσωπεύει μια υπόθεση που αφορά ένα άτομο. Μία ορθή πρακτική θα ήταν να διασφαλιστεί η ανωνυμία των ατόμων από την έναρξη του ελέγχου. Ειδικότερα, σε περίπτωση που η Υπηρεσία Επιτρόπου επεξεργαστεί προσωπικά δεδομένα, πρέπει να αποσαφηνιστεί, εάν αυτά πρέπει να κοινοποιηθούν σε ορισθέντα ελεγκτή της Υπηρεσίας Επιτρόπου για την τήρηση των προσωπικών δεδομένων. Επισημαίνεται ότι η σχετική κοινοποίηση πρέπει να διακοπεί στην περίπτωση που ολοκληρωθεί η επεξεργασία των προσωπικών δεδομένων.

➤ **Πώς η Υπηρεσία Επιτρόπου επεξεργάζεται αρχεία που διατίθενται μόνο ψηφιακά;**

Όλα τα αρχεία δεν είναι απαραίτητα σε φυσική μορφή. Αυτό σημαίνει ότι η Υπηρεσία Επιτρόπου χρειάζεται πρόσβαση, και ίσως ακόμη και εκπαίδευση, στο σύστημα διαχείρισης καταστάσεων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος. Συνεπώς, ένα πρακτικό ζήτημα που πρέπει να επιλυθεί πριν ξεκινήσει ο έλεγχος των αρχείων είναι η διαπίστευση των ελεγκτών της Υπηρεσίας Επιτρόπου που θα διενεργήσουν τον έλεγχο, σχετικά με το εν λόγω σύστημα διαχείρισης των

καταστάσεων. Αυτό πραγματοποιείται μέσω του ορισθέντος από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα προσώπου ως υπεύθυνου επικοινωνίας (contact person).

➤ **Πώς η Υπηρεσία Επιτρόπου θα καταχωρίσει και θα επεξεργαστεί τις απαντήσεις;**

Θεωρείται σημαντικό, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, η Υπηρεσία Επιτρόπου να λάβει υπόψη της τον σχεδιασμό της περιλήψης ενός αρχείου και να αναλύσει τη φάση επεξεργασίας του. Εάν χρησιμοποιείται κάποιο εργαλείο, η Υπηρεσία Επιτρόπου μπορεί, για παράδειγμα, να δοκιμάσει την καταχώρηση και την επεξεργασία μερικών τεχνητών - πλασματικών απαντήσεων ώστε να διερευνηθεί εκ των προτέρων εάν υπάρχουν προβλήματα στην φάση επεξεργασίας που δεν έχουν ακόμη διαπιστωθεί.

#### **4.3. Χαρακτηριστικά των διαπιστώσεων και των συμπερασμάτων του ελέγχου**

Οι ελεγκτικές διαπιστώσεις είναι οι αποτιμήσεις που προκύπτουν από την αξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων σε σχέση με τα πρότυπα αναφοράς του ελέγχου, δηλ. σε σχέση με τα προκαθορισμένα κριτήρια ελέγχου με κύρια επιδίωξη την επίτευξη των στόχων του ελέγχου, προκειμένου να απαντηθούν τα ελεγκτικά ερωτήματα.

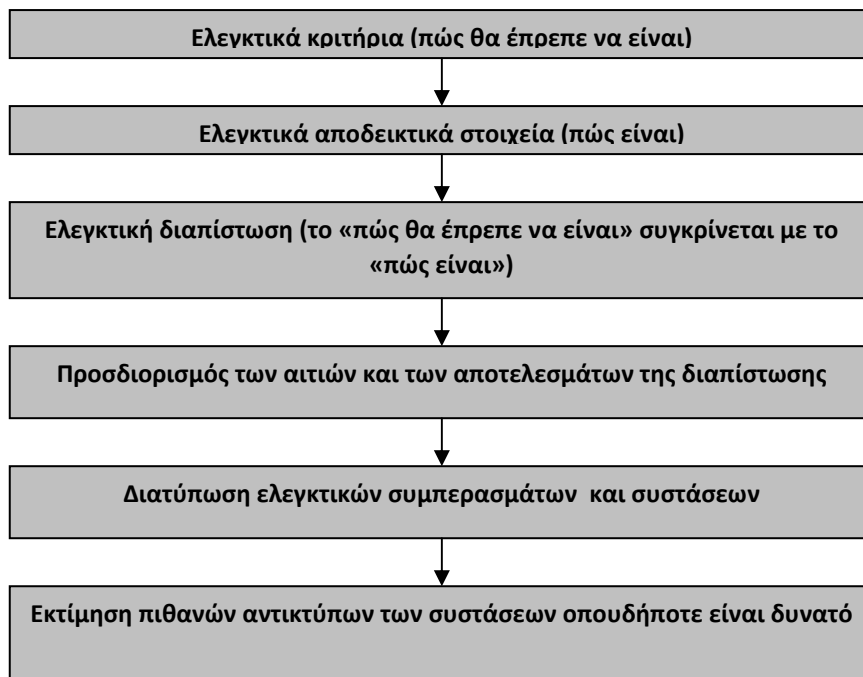
Μετά την διαπίστωση μιας απόκλισης μεταξύ «τι θα έπρεπε να γίνει» και «τι είναι», η Υπηρεσία Επιτρόπου θα πρέπει να καθορίσει την αιτία της απόκλισης αυτής καθώς και το αποτέλεσμα που αυτή η απόκλιση επιφέρει.

Τα συμπεράσματα είναι οι δηλώσεις που συνάγει η Υπηρεσία Επιτρόπου από τις ελεγκτικές διαπιστώσεις και οι συστάσεις είναι τα μέτρα δράσης που προτείνει η Υπηρεσία Επιτρόπου σχετικά με τους στόχους του ελέγχου, για την αντιμετώπιση των αδυναμιών που εντοπίστηκαν.

Οι **ελεγκτικές διαπιστώσεις** περιέχουν τα ακόλουθα στοιχεία (βλ. και αντίστοιχο διάγραμμα) :

- ✓ τα προκαθορισμένα κριτήρια του ελέγχου **«πώς θα έπρεπε να είναι»**,
- ✓ την πραγματική κατάσταση **«πώς είναι»**,
- ✓ το αποτέλεσμα **«ποιες είναι οι συνέπειες – ως πρόβλεψη ενός λογικού μελλοντικού αντικτύπου»** και
- ✓ την αιτία **«γιατί υπάρχει απόκλιση από τους κανόνες ή τα κριτήρια»**, σε περίπτωση που εντοπίζονται οι αδυναμίες.

Ωστόσο, τα στοιχεία αυτά δεν απαιτούνται πάντοτε σε έναν έλεγχο. Για παράδειγμα το στοιχείο «κριτήρια» δεν συνδέεται πάντα με προσεγγίσεις που έχουν σχέση με προβλήματα και αδυναμίες.



Μόλις διατυπωθεί μια ελεγκτική διαπίστωση εκτιμάται η σημαντικότητα και οι συνέπειές της και προσδιορίζονται οι αιτίες που οδήγησαν σε ικανοποιητική ή ελλιπή απόδοση. Σε πολλές περιπτώσεις, η επίδραση ενός αποτελέσματος μπορεί να είναι μετρήσιμη. Για παράδειγμα, δύναται να εκτιμηθεί το κόστος των δαπανηρών διαδικασιών και των εισροών ή των μη παραγωγικών εγκαταστάσεων ενός ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος. Επιπρόσθετα, η επίδραση των ανεπαρκών διαδικασιών, όπως οι αδρανείς πόροι ή η αναποτελεσματική διαχείριση, μπορεί να γίνουν εμφανείς με τη μορφή χρονικών καθυστερήσεων ή σπατάλης φυσικών πόρων. Ποιοτικά αποτελέσματα μιας διαπίστωσης, όπως ελλιπή συστήματα ελέγχου, άστοχες αποφάσεις ή έλλειψη ενδιαφέροντος του ανθρώπινου δυναμικού μπορεί να αποδειχθούν πολύ σημαντικά. Το αποτέλεσμα πρέπει να καταδεικνύει την ανάγκη για διορθωτική δράση. Το αποτέλεσμα μπορεί επίσης να συνέβη στο παρελθόν, να συμβαίνει τώρα ή πιθανόν να συμβεί στο μέλλον.

Τα κύρια στάδια εξαγωγής αποδεικτικών στοιχείων είναι η συλλογή των δεδομένων, η ανάλυσή τους και η εξαγωγή συμπερασμάτων. Στην πράξη τα τρία αυτά στάδια αλληλοεπικαλύπτονται, οδηγώντας στη συλλογή και ανάλυση επιπρόσθετων δεδομένων, κυρίως μέσω της πραγματοποίησης παρατηρήσεων και της εξαγωγής συμπερασμάτων σε προκαταρκτικό επίπεδο.

Ως σημείο εκκίνησης αναφορικά με την εξαγωγή αποδεικτικών στοιχείων θα πρέπει να τεθεί το ερώτημα: τα πράγματα είναι όπως θα έπρεπε να είναι; Προκειμένου να απαντηθεί αυτό το ερώτημα ένας έλεγχος επιδόσεων θα πρέπει να προσδιορίζει πώς είναι τα πράγματα και αυτή η πραγματική κατάσταση να συγκριθεί με το πώς θα έπρεπε να είναι.



#### **4.3.1. Ελεγκτικά κριτήρια**

Τα ελεγκτικά κριτήρια διαδραματίζουν ένα σημαντικό ρόλο κατά τη διαδικασία εξαγωγής αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου. Τα ελεγκτικά κριτήρια προσδίδουν μια συγκεκριμένη μορφή για το πώς θα πρέπει να είναι τα πράγματα και συνεπώς παρέχουν μια βάση για σύγκριση. Ειδικότερα, αποτελούν ένα λειτουργικό παράγοντα που κατευθύνει τις επιλογές αναφορικά με τα δεδομένα και την ανάλυση και επιπρόσθετα παρέχει ένα πολύτιμο εργαλείο για να εκτιμηθεί ο βαθμός ανταπόκρισης των παρατηρήσεων σε σχέση με τη σκοπούμενη κατάσταση (intended state of affairs). Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που οι στόχοι, για τις υπό εξέταση δραστηριότητες, έχουν καθοριστεί με τη χρήση ποσοτικών δεικτών, οι στόχοι και τα κριτήρια ελέγχου ταυτίζονται και ως εκ τούτου η χρήση των κριτηρίων ως βάση εξαγωγής των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου είναι ξεκάθαρη. Από την άλλη πλευρά, εάν οι στόχοι του ελέγχου έχουν αποτυπωθεί σε ποιοτικούς όρους, τα ελεγκτικά κριτήρια πρέπει να ερμηνευθούν και η εκτίμηση των υπό εξέταση δραστηριοτήτων δεν είναι τόσο απλή. Σε κάθε περίπτωση τα ελεγκτικά κριτήρια θα πρέπει να αποτυπωθούν όσο πιο απλά και ξεκάθαρα γίνεται. Ωστόσο, τα επιλεγόμενα ελεγκτικά κριτήρια δεν είναι υποχρεωτικό να προσδιορίζουν μόνο το πώς τα πράγματα θα έπρεπε να είναι. Συμπερασματικά, μια περισσότερο γενική ερμηνεία της σκοπούμενης κατάστασης μπορεί να αποτελέσει τη βάση για την παροχή κατευθύνσεων στην εξαγωγή ελεγκτικών αποδεικτικών στοιχείων.

#### **4.3.2. Ελεγκτικές διαπιστώσεις**

Οι ελεγκτικές διαπιστώσεις είναι οι παρατηρήσεις αναφορικά με το πώς τα πράγματα είναι, βασίζονται σε πραγματικά γεγονότα και συνδέονται άμεσα με τα ελεγκτικά ερωτήματα και τα κριτήρια. Ωστόσο, απλή αποτύπωση των πραγματικών περιστατικών δεν αρκεί. Οι διαπιστώσεις πρέπει να ερμηνεύονται με βάση τα ελεγκτικά ερωτήματα και τα κριτήρια. Είναι αναγκαία η συλλογή ουσιωδών και αξιόπιστων πληροφοριών και η ανάλυσή τους, προκειμένου η Υπηρεσία Επιτρόπου να οδηγηθεί σε ορθές και συναφείς ελεγκτικές διαπιστώσεις. Είναι άξιο επισήμανσης ότι οι παρατηρήσεις συλλέγονται απευθείας από τις πληροφορίες, ενώ οι ελεγκτικές διαπιστώσεις απαιτούν την ανάλυσή τους. Κατά τη διαδικασία συλλογής αποδεικτικών στοιχείων διατυπώνονται διαφορετικά είδη παρατηρήσεων και μερικές από αυτές απορρίπτονται ως μη συναφείς με το πεδίο του ελέγχου. Ωστόσο, μεμονωμένες και αποσπασματικές παρατηρήσεις που εμφανίζονται ως λιγότερο σημαντικές πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και να καταγράφονται, αφού σε μεταγενέστερο του ελέγχου χρονικό διάστημα μπορεί να αποτελέσουν τη βάση για την εξαγωγή μιας ελεγκτικής διαπίστωσης. Τέτοιου είδους παρατηρήσεις μπορεί, επίσης, να αξιοποιηθούν ως εξηγήσεις που θα οδηγήσουν σε ελεγκτικές διαπιστώσεις.

### 4.3.3. Ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία

Τα ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία είναι το σύνολο των ελεγκτικών διαπιστώσεων και των λογικών συμπερασμάτων και μέσω των τεκμηρίων που παρέχουν διαμορφώνουν τις απόψεις της Υπηρεσίας Επιτρόπου.

Σε ορισμένες περιπτώσεις τα αποδεικτικά στοιχεία του ελέγχου βασίζονται περισσότερο σε συλλογισμούς (reasoning) παρά σε διαπιστώσεις που βασίζονται σε πληροφορίες. Αυτό συμβαίνει για παράδειγμα στην περίπτωση που ένας έλεγχος υποδηλώνει ότι έχουν υπάρξει επαρκείς προϋποθέσεις για τον προσδιορισμό ενός συγκεκριμένου αντίκτυπου. Τέτοιοι συλλογισμοί βασίζονται σε πληροφορίες και διαπιστώσεις, δεδομένου ότι η μεμονωμένη επεξεργασία τους δε θα μπορούσε να στηρίξει τις επίσημες θέσεις της Υπηρεσίας Επιτρόπου. Ακριβείς και περιεκτικές ελεγκτικές διαπιστώσεις διαμορφώνουν εύρωστα και ακλόνητα αποδεικτικά στοιχεία για να στηρίξουν τις θέσεις της Υπηρεσίας Επιτρόπου. Το ίδιο ισχύει και ως προς τη συλλογιστική (logical reasoning). Επιπρόσθετα, ένας έλεγχος επιδόσεων μπορεί να βασιστεί σε πιο αδύναμα αποδεικτικά στοιχεία ή σε μεμονωμένες διαπιστώσεις που προήλθαν από την επεξεργασία των πληροφοριών. Παρότι δε μπορούν να διαμορφώσουν μεμονωμένα ισχυρά αποδεικτικά στοιχεία, ερμηνευόμενα συνδυαστικά μπορεί να παρέχουν επαρκή αξιοπιστία ως προς τη διαμόρφωση των συμπερασμάτων του ελέγχου.

Οι ελεγκτές πρέπει να είναι ενήμεροι για πιθανά προβλήματα ή αδυναμίες που ενδέχεται να αντιμετωπίσουν κατά το στάδιο συλλογής αποδεικτικών στοιχείων.

#### Πιθανά προβλήματα ή αδυναμίες:

- Αποδεικτικά στοιχεία που βασίζονται σε μία μόνο πηγή (αξιοπιστία, εγκυρότητα, επάρκεια).
- Προφορικά αποδεικτικά στοιχεία που δεν τεκμηριώνονται και δεν στηρίζονται σε παρατηρήσεις (αξιοπιστία).
- Αποδεικτικά στοιχεία που παρουσιάζουν αδυναμίες ως προς το χρονικό διάστημα συλλογής τους, δηλ. όταν είναι πολύ παλιά και δεν αντανakλούν τις αλλαγές (συνάφεια).
- Αποδεικτικά στοιχεία που είναι υπερβολικά δαπανηρά για να συλλεχθούν σε σχέση με τα οφέλη που θα προκύψουν από τη συλλογή τους (συνάφεια και επάρκεια).
- Η πηγή των αποδεικτικών στοιχείων επηρεάζει σημαντικά το αποτέλεσμα του ελέγχου (αξιοπιστία).
- Τα δείγματα που συλλέγονται, δεν είναι αντιπροσωπευτικά (συνάφεια, εγκυρότητα, επάρκεια).
- Τα αποδεικτικά στοιχεία μπορεί να σχετίζονται με ένα μεμονωμένο περιστατικό (εγκυρότητα, επάρκεια).

- Τα στοιχεία είναι ελλιπή, δηλ. δεν αποδεικνύουν αιτία ή αποτέλεσμα (αξιοπιστία, επάρκεια ).Και
- Τα στοιχεία είναι αντιφατικά και αλληλοσυγκρουόμενα (αξιοπιστία).

Από τα ανωτέρω είναι εμφανές ότι τα αποδεικτικά στοιχεία πρέπει να είναι επαρκή, συναφή και αξιόπιστα. Επαρκή θεωρούνται τα αποδεικτικά στοιχεία που μπορούν να στηρίξουν μια ελεγκτική διαπίστωση. Επιπλέον, αποδεικτικά στοιχεία που στηρίζουν μια ελεγκτική διαπίστωση θεωρούνται συναφή, εάν τα συνδέει μια λογική σχέση με την διαπίστωση. Τέλος, αξιόπιστα θεωρούνται τα αποδεικτικά στοιχεία που αποτυπώνουν τα πραγματικά γεγονότα.

#### **4.3.4. Ελεγκτικά συμπεράσματα**

Με την ολοκλήρωση της διατύπωσης των διαπιστώσεων του ελέγχου, την εύρεση των αιτιών απόκλισης των πραγματικών επιδόσεων σε σχέση με τα κριτήρια ελέγχου και με την εκτίμηση των πιθανών αποτελεσμάτων που επιφέρουν αυτές οι αποκλίσεις, η Υπηρεσία Επιτρόπου μπορεί να προχωρήσει στην εξαγωγή των συμπερασμάτων του ελέγχου. Στο πλαίσιο ενός ελέγχου επιδόσεων, τα συμπεράσματα ελέγχου πρέπει να προσδιορίζουν τους λόγους για τους οποίους διαπιστώθηκαν αδυναμίες σε ζητήματα που σχετίζονται με την οικονομία, την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα, με βάση τους εντοπιζόμενους πιθανούς σημαντικούς κινδύνους.

Τα συμπεράσματα του ελέγχου αποτελούν δηλώσεις που αντιπροσωπεύουν την γνώμη του ελεγκτή, τις εξηγήσεις και τις απόψεις του αναφορικά με τις διαπιστώσεις στις οποίες κατέληξε κατά τη διενέργεια του ελέγχου. Συχνά, τα συμπεράσματα του ελέγχου περιλαμβάνουν τον εντοπισμό ενός υποβόσκοντος προβλήματος που εξηγεί την απόκλιση από την επιθυμητή κατάσταση, ή τον προσδιορισμό ενός γενικότερου θέματος σε σχέση με τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Τα συμπεράσματα πρέπει να συνάγονται με έναν λογικό τρόπο από τις διαπιστώσεις του ελέγχου, τα προβλήματα ή τις αδυναμίες επιδόσεων, τις αιτίες και τα αποτελέσματα που αυτά επιφέρουν. Σε αρκετές περιπτώσεις είναι χρήσιμο να ανασκοπηθούν τα δεδομένα, ο τρόπος ανάλυσής τους και οι διαπιστώσεις, προκειμένου η Υπηρεσία Επιτρόπου να διασφαλίσει την εγκυρότητα και αξιοπιστία των συμπερασμάτων της.

Αυτό ουσιαστικά σημαίνει την συχνή εξέταση των συμπερασμάτων σε σχέση με τα αποδεικτικά στοιχεία που συγκεντρώθηκαν. Τα συμπεράσματα ελέγχου, τα οποία βασίζονται σε πολλά και διαφορετικά είδη αποδεικτικών στοιχείων είναι πιο βέβαια και λογικά σε σχέση με εκείνα που βασίζονται σε μια μόνη πηγή αποδεικτικών στοιχείων.

Κατά τη διαδικασία ανάπτυξης των συμπερασμάτων του ελέγχου, μπορεί να κριθεί αναγκαία η προσαρμογή ή ακόμα και η αλλαγή του ερωτήματος ελέγχου, σε σπάνιες δε περιπτώσεις ακόμα και η αλλαγή του αντικειμένου του ελέγχου. Ειδικότερα, μια μικρή προσαρμογή του ερωτήματος ελέγχου μπορεί να είναι αναγκαία, εάν γίνει φανερό, στο στάδιο της ανάλυσης, ότι το ερώτημα δεν μπορεί να απαντηθεί με ακρίβεια, με βάση τα ελεγχθέντα αποδεικτικά τεκμήρια και τις διαπιστώσεις που έχουν προκύψει.

Οι βασικές αρχές<sup>21</sup> που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την ανάπτυξη των ελεγκτικών συμπερασμάτων συνοψίζονται στα εξής:

- τα συμπεράσματα του ελέγχου πρέπει να βασίζονται στη σύγκριση των αποδεικτικών στοιχείων με τα κριτήρια αξιολόγησης και τους στόχους του ελέγχου.
- τα συμπεράσματα ελέγχου πρέπει να είναι προσανατολισμένα στον στόχο του ελέγχου και να στηρίζονται σε συστηματικές και προσεκτικές ελεγκτικές διαδικασίες, με τρόπο αντικειμενικό και κατόπιν επαγγελματικής κρίσης κατά την ανάλυση των αποδεικτικών στοιχείων.
- τα συμπεράσματα του ελέγχου πρέπει να προκύπτουν κατόπιν ενδελεχούς εξέτασης των ελεγκτικών επιχειρημάτων, των πιθανά διαφορετικών αντιλήψεων και απόψεων που παρατίθενται από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα και να μην βασίζονται σε αποδεικτικά στοιχεία που απλά υποστηρίζουν το τελικό συμπέρασμα.
- η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να είναι δεκτική στις απόψεις και στα επιχειρήματα που παρατίθενται από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα διατηρώντας μια ανοικτή και αντικειμενική στάση.
- πρέπει να υιοθετείται κριτική σκέψη και επαγγελματικός σκεπτικισμός μέσα από μια συνεχή διαδικασία συλλογισμού και σκέψης, ενώ παράλληλα πρέπει να αποφεύγονται υποκειμενικές αναλύσεις και μονοδιάστατες απόψεις.

---

<sup>21</sup> βλ. «επαγγελματική κρίση και σκεπτικισμός», ISAAI 3100

#### 4.4. Ανάλυση δεδομένων

Οι περισσότεροι έλεγχοι επιδόσεων περιλαμβάνουν κάποια μορφή ανάλυσης στοιχείων προκειμένου να εξηγηθούν οι παρατηρήσεις του ελέγχου και να καθοριστεί η σχέση αιτίου-αιτιατού.

Για την ανάλυση των στοιχείων χρησιμοποιούνται πλήθος μοντέλων και μεθόδων ανάλυσης, ανάλογα με το αντικείμενο του ελέγχου και το είδος των αποδεικτικών στοιχείων που έχουν χρησιμοποιηθεί, τα ερωτήματα που τίθενται, τους διαθέσιμους πόρους και τον χρόνο.

Για την ανάλυση εγγράφων, σχεδόν όλοι οι έλεγχοι χρησιμοποιούν πολλούς και διαφορετικούς τρόπους ανάλυσης, λαμβάνοντας υπόψη το πλήθος των εγγράφων και τα κριτήρια ελέγχου. Η μέθοδος της συνέντευξης εφαρμόζεται στους περισσότερους ελέγχους και πραγματοποιείται με στελέχη του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος ή άλλους εμπλεκόμενους φορείς. Όπου απαιτείται μεγαλύτερο βαθμό ανάλυση χρησιμοποιείται ο τύπος της δομημένης συνέντευξης, ενώ ανοικτού τύπου συνεντεύξεις είναι χρήσιμες ως βάση για την περαιτέρω διερεύνηση των απόψεων και τοποθετήσεων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος πάνω στο αντικείμενο και τις ερωτήσεις του ελέγχου. Όταν είναι απαραίτητη η ανάλυση μεγάλου όγκου ποσοτικών δεδομένων χρησιμοποιείται μια σειρά στατιστικών τεχνικών, ξεκινώντας από βασικές και καταλήγοντας σε πιο σύνθετες στατιστικές αναλύσεις, ανάλογα με το είδος των δεδομένων που χρησιμοποιούνται.

Παραδείγματα μοντέλων και μεθόδων ανάλυσης δεδομένων είναι τα εξής:

- **Στατιστική ανάλυση δεδομένων**
- **Ανάλυση εγγράφων ή φυσικών αποδεικτικών στοιχείων**
- **Συστηματική ανάλυση συνεντεύξεων**
- **Μελέτη εγγράφων ή φυσικών αποδεικτικών στοιχείων**
- **Συζητήσεις των ελεγκτών της Υπηρεσίας Επιτρόπου με συναδέλφους τους που έχουν διενεργήσει όμοιους ελέγχους καθώς και με τους ασκούντες την εποπτεία του ελέγχου**
- **Συζητήσεις με τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα**
- **Συζητήσεις με ομάδες-στόχους**

Στη διάρκεια ανάλυσης δεδομένων μπορεί να κριθεί αναγκαία η σύγκριση των διαπιστώσεων, στις οποίες καταλήγουμε, όπως για παράδειγμα:

- με τη σύγκριση βέλτιστων πρακτικών που ακολουθούν άλλοι Ανώτατοι Ελεγκτικοί Θεσμοί,
- με τη σύγκριση των αποτελεσμάτων παρόμοιων ελέγχων στο ίδιο ελεγκτικό αντικείμενο.

Κατά το στάδιο της συλλογής αποδεικτικών στοιχείων η Υπηρεσία Επιτρόπου συλλέγει δεδομένα. Ο χαρακτήρας της συλλογής στοιχείων μεταβάλλεται κατά την πορεία του ελέγχου. Ειδικότερα, κατά το στάδιο σχεδιασμού του ελέγχου, η Υπηρεσία Επιτρόπου ενδιαφέρεται για γενικότερες πληροφορίες, ενώ με την πρόοδο των ελεγκτικών εργασιών τα αναγκαία δεδομένα γίνονται περισσότερο συγκεκριμένα.

Πριν από τη συλλογή αποδεικτικών στοιχείων η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να εξετάζει το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να διαπιστώσει εάν εντοπίζονται κίνδυνοι που θα μπορούσαν να επηρεάσουν την ακεραιότητα των δεδομένων.

Για να συλλέξει αξιόπιστα, έγκυρα και επαρκή δεδομένα η Υπηρεσία Επιτρόπου χρησιμοποιεί διαφορετικές μεθόδους συλλογής αποδεικτικών στοιχείων, όπως έρευνες, μελέτες, συνεντεύξεις, εξέταση εγγράφων κ.α., η επιλογή των οποίων εξαρτάται από το αντικείμενο του ελέγχου, τα ελεγκτικά ερωτήματα, τους διαθέσιμους πόρους και το διαθέσιμο χρόνο.

Η Υπηρεσία Επιτρόπου συγκεντρώνει επαρκή αριθμό δεδομένων, τα κωδικοποιεί και τα αναλύει. Με την ποιοτική και ποσοτική ανάλυση των δεδομένων, με τη χρήση ενδεδειγμένων τεχνικών απλών ή τεχνικώς πολύπλοκων θα εξηγηθούν όσα παρατηρήθηκαν κατά το στάδιο συλλογής των αποδεικτικών στοιχείων. Η ανάλυση δεδομένων μπορεί να είναι τόσο ποσοτική (μέτρηση συχνότητας συγκεκριμένων παρατηρήσεων) όσο και ποιοτική (ερμηνεία συνεντεύξεων ή εγγράφων). Περιλαμβάνει την εξέταση των ίδιων διαπιστώσεων (αποτελεσμάτων) από διαφορετικές οπτικές γωνίες ή από κοινού με άλλα δεδομένα. Το τελικό στάδιο της ανάλυσης δεδομένων περιλαμβάνει τον συνδυασμό των διαπιστώσεων (αποτελεσμάτων) του ελέγχου από διάφορα είδη πηγών κυρίως μέσω της στάθμισης επιχειρημάτων και της πραγματοποίησης συγκρίσεων και αναλύσεων.

Σε κάποιες περιπτώσεις μπορεί να κριθεί αναγκαία η σύγκριση των διαπιστώσεων, για παράδειγμα:

- α) μεταξύ θεμάτων ελέγχου /περιοχών ελέγχου που είχαν καλά αποτελέσματα και εκείνων που λειτούργησαν λιγότερο αποτελεσματικά,
- β) μεταξύ ενός ή περισσότερων ζητημάτων/θεμάτων/περιοχών ελέγχου και μιας γενικότερης εικόνας,

γ) μεταξύ της περιοχής που ελέγχουμε και παρόμοιων περιοχών ελέγχου σε διαφορετικές χώρες<sup>22</sup>.

Οι αρχικές διαπιστώσεις του ελέγχου που προκύπτουν από την ανάλυση των δεδομένων γίνονται αντικείμενο συζήτησης με τον ελεγχόμενο φορέα / πρόγραμμα. Μέσω αυτής της ανταλλαγής απόψεων επιβεβαιώνονται τα γεγονότα που αποτυπώνουν την πραγματική κατάσταση, η οποία θα συγκριθεί με τα κριτήρια του ελέγχου

Όλα τα κύρια επιχειρήματα της Υπηρεσίας Επιτρόπου που ενδέχεται να ανακύψουν κατά το στάδιο πραγματοποίησης του ελέγχου πρέπει να αναλυθούν εκτενώς, έτσι ώστε να μη μπορούν να εμφανιστούν, κατά το τελικό στάδιο του ελέγχου, νέα και ενδεχομένως πιο ισχυρά επιχειρήματα ή γεγονότα.

Η ανάλυση των διαπιστώσεων ενός ελέγχου θα βοηθήσει τον χρήστη της έκθεσης ελέγχου να κατανοήσει περισσότερο τις τελικές συστάσεις, καθόσον η σχέση αιτίας και αποτελέσματος μιας απόκλισης, στην οποία οδηγηθήκαμε μέσω της εκτενούς ανάλυσης των πληροφοριών, δημιουργεί τη βάση για τη διαμόρφωση ενός συμπεράσματος και μιας σύστασης<sup>23</sup>.

#### **4.5. Τεκμηρίωση του ελέγχου**

Τα αποδεικτικά στοιχεία ενός ελέγχου στηρίζονται σε σημαντικές κρίσεις και συμπεράσματα των ελεγκτών. Η επαρκής τεκμηρίωσή τους θεωρείται υψίστης σημασίας, δεδομένου ότι αποτελεί τη βάση του περιεχομένου των διαπιστώσεων, των συμπερασμάτων, των συστάσεων του ελέγχου αλλά και του σχεδίου της έκθεσης. Για αυτόν τον λόγο η τεκμηρίωσή τους θα πρέπει να έχει ολοκληρωθεί πριν την κοινοποίηση των αρχικών διαπιστώσεων του ελέγχου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα προκειμένου αυτές να στηρίζονται σε ισχυρά αποδεικτικά στοιχεία. Είναι αξιοσημείωτο ότι ακόμη και το αποτέλεσμα ενός ελέγχου δικλίδων ποιότητας στηρίζεται στο βαθμό τεκμηρίωσης των αποδεικτικών στοιχείων του ελέγχου. Εκτός όμως από επαρκώς τεκμηριωμένα τα αποδεικτικά στοιχεία του ελέγχου θα πρέπει να είναι και κατανοητά, παρέχοντας τη δυνατότητα σε έναν έμπειρο ελεγκτή, ο οποίος δεν έχει προηγούμενη σχέση με τον συγκεκριμένο έλεγχο, να μπορεί να τα αναγνωρίσει.

Ειδικότερα, τα αποδεικτικά στοιχεία στηρίζονται σε φακέλους και έγγραφα εργασίας του ελέγχου, στους οποίους συγκεντρώνονται οι πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο ελεγκτικής προσέγγισης που υιοθετήθηκε και τις εργασίες που πραγματοποιήθηκαν προκειμένου να απαντηθούν τα ερωτήματα του ελέγχου. Επίσης είναι αναγκαίο να έχουν μια λογική δομή έτσι ώστε να παρέχουν εύκολη

<sup>22</sup> INTOSAI Performance Audit Guidelines ISSAI 3000-3100 p.67

<sup>23</sup> Στο Παράρτημα VI καταγράφονται μέθοδοι συλλογής και ανάλυσης δεδομένων και ένα παράδειγμα σύγκρισης διαπιστώσεων για ανάλυση δεδομένων.

πρόσβαση στα αποδεικτικά στοιχεία. Για το σκοπό αυτό θεωρείται αναγκαία η χρήση ενός κεντρικού ηλεκτρονικού συστήματος ελέγχου, στο οποίο καταχωρείται και κατηγοριοποιείται το σύνολο των ελεγκτικών εργασιών σε μορφή εγγράφων. Το σύνολο των επίσημων εγγράφων, τόσο από το στάδιο σχεδιασμού όσο και αυτό της διενέργειας του ελέγχου, πρέπει να καταχωρηθεί στο κεντρικό ηλεκτρονικό σύστημα. Η ορθή διαχείριση του ελεγκτικού αρχειακού υλικού θα δημιουργήσει, σε μεταγενέστερο χρονικό διάστημα, τις κατάλληλες συνθήκες για μια γενική επισκόπηση των εγγράφων, η οποία θα απαιτηθεί στο στάδιο εκτίμησης της σημαντικότητας των πληροφοριών προκειμένου να διαπιστωθεί εάν αξίζει να προστεθούν στα αποδεικτικά στοιχεία. Επισημαίνεται ότι η συλλογή αποδεικτικών στοιχείων ακολουθεί μια επαναληπτική διεργασία λήψης αποφάσεων, στο πλαίσιο της οποίας οι ελεγκτές συλλέγουν δεδομένα, τα υποβάλλουν σε εξέταση ως προς την πληρότητα και την καταλληλότητά τους, τα αναλύουν και αποφασίζουν εάν απαιτούνται πρόσθετα αποδεικτικά στοιχεία (βλέπε σχετ. Γράφημα 2).

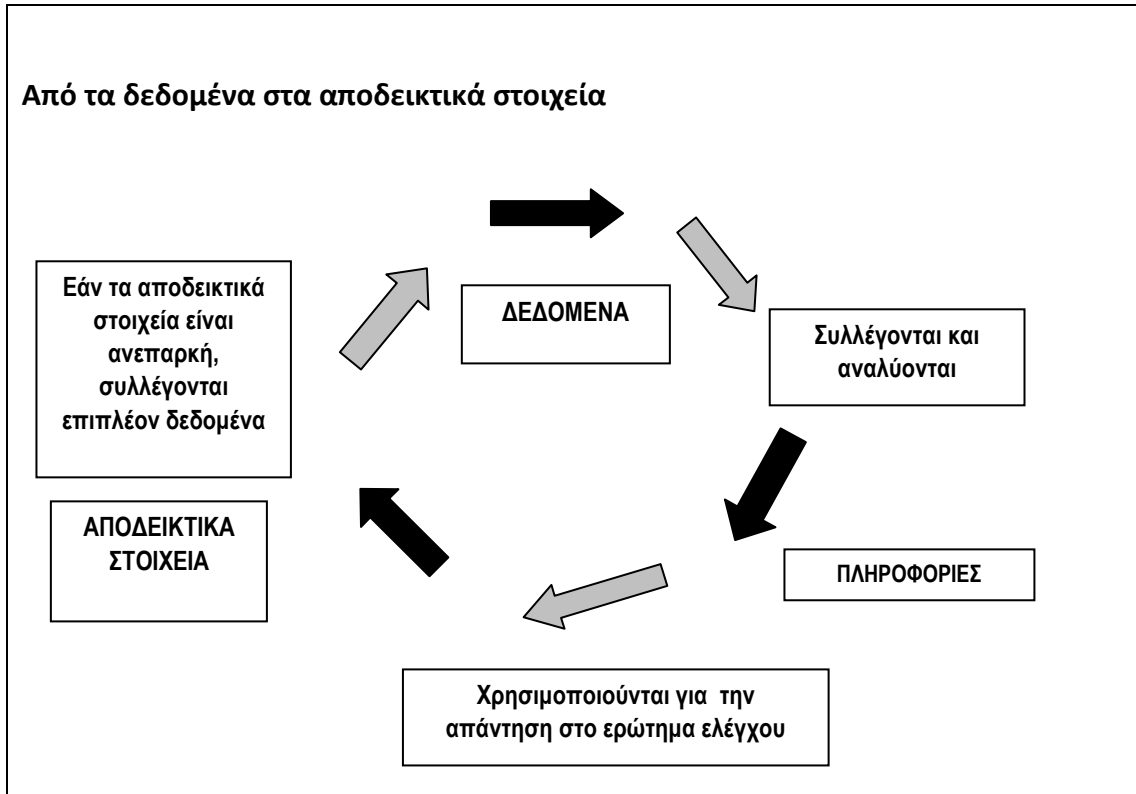
Ως υλικό εργασίας για την τεκμηρίωση των αποδεικτικών στοιχείων νοείται κάθε έγγραφο που προέρχεται από τον έλεγχο, όπως πρακτικά, επεξεργασία δεδομένων, υλικό για κατηγοριοποίηση σε πίνακες, περιλήψεις ερωτηματολογίου. Το ανωτέρω υλικό εκτός του ότι πρέπει να τηρείται με τακτικό τρόπο, δεν πρέπει να γνωστοποιείται σε τρίτα μέρη για όσο χρονικό διάστημα ο έλεγχος είναι σε εξέλιξη. Αξίζει να αναφερθεί ότι σε περίπτωση που ο ελεγκτής σκοπεύει να στηριχθεί για τη συλλογή αποδεικτικών στοιχείων σε πρακτικά, θα πρέπει να τα καταρτίζει για το σύνολο των συναντήσεων εργασίας, στις οποίες συμμετέχουν υπάλληλοι του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος. Ωστόσο επαφίεται στην κρίση του να αποφασίσει τόσο εάν τα πρακτικά μιας συγκεκριμένης συνάντησης εργασίας χρειάζεται να υπογραφούν από τους υπαλλήλους του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, προκειμένου να βελτιωθεί η ποιότητά της ως αποδεικτικού στοιχείου, όσο και για τον βαθμό της λεπτομέρειας καταγραφής τους<sup>24</sup>.

---

<sup>24</sup> Στο Παράρτημα VII παρατίθεται παράδειγμα αξιολόγησης ερωτημάτων ελέγχου-Τεκμηρίωση



## ΓΡΑΦΗΜΑ 2



### 4.6. Αρχικές διαπιστώσεις/ευρήματα του ελέγχου

Πριν από την κατάρτιση της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων, πρέπει να δίνεται πάντοτε η ευκαιρία στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, καθώς και σε τυχόν εμπλεκόμενους στον έλεγχο φορείς να εκθέσουν τις απόψεις τους επί των ευρημάτων. Αποτελεί ορθή πρακτική ελέγχου.

Το προσχέδιο της έκθεσης ελέγχου, το οποίο έχει έγγραφο τύπο και δεν περιλαμβάνει συμπεράσματα και συστάσεις, αποτελεί μία πρώτη ευκαιρία για τον ελεγχόμενο φορέα / πρόγραμμα να επεξεργαστεί όλα τα ελεγκτικά ευρήματα.

Επισημαίνεται ότι οι ελεγχόμενοι φορείς / προγράμματα απαντούν μόνο στο σκέλος των ευρημάτων που τους αφορούν. Αξίζει να αναφερθεί ότι η κοινοποίηση των αρχικών διαπιστώσεων (κριτηρίων του ελέγχου, πραγματικών περιστατικών και ανάλυσης) εξασφαλίζει την επιβεβαίωση της ακρίβειας των πραγματικών περιστατικών και των διαπιστώσεων. Σε περίπτωση που στις απαντήσεις του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος περιλαμβάνονται νέες πληροφορίες σχετικά με τα πραγματικά περιστατικά, η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να τις αξιολογήσει και, αν χρειαστεί, να τροποποιήσει το σχέδιο έκθεσης, περιλαμβάνοντας τα πρόσθετα αποδεικτικά στοιχεία ή τις πληροφορίες που δεν ήταν διαθέσιμες ή δεν είχαν γίνει

αντιληπτές κατά τον επιτόπιο έλεγχο. Σε περίπτωση που τα επιχειρήματα του ελεγχόμενου φορέα / προγράμματος δε γίνουν δεκτά από την Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει πάντα να αναφέρονται οι λόγοι της μη αποδοχής τους. Μετά από αυτήν την διαδικασία δεν πρέπει να εξακολουθήσουν να υπάρχουν διαφωνίες σχετικά με το πραγματικό περιεχόμενο του ελέγχου.

Επισημαίνεται ότι η Υπηρεσία Επιτρόπου δεν πρέπει να γνωστοποιεί σε τρίτους, εγγράφως ή προφορικώς, οποιαδήποτε πληροφορία περιέρχεται σε αυτούς κατά την διενέργεια του ελέγχου. Ωστόσο, μπορεί να ανταλλάσσει πληροφορίες με τους εσωτερικούς ελεγκτές του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος όσον αφορά τη διαχείριση αδυναμιών, εφόσον οι πληροφορίες αυτές δεν είναι απόρρητες ή δεν σχετίζονται με την ασφάλεια των δεδομένων<sup>25</sup>.

#### **4.7. Διαχείριση του ελέγχου και δικλίδες ποιότητας**

Ένας έλεγχος επιδόσεων μπορεί να διενεργείται για μεγάλο χρονικό διάστημα και ως εκ τούτου, κατά τη διάρκεια της εκτέλεσής του, να υπάρξουν αλλαγές στις πληροφορίες και στις πραγματικές καταστάσεις, σε σχέση με το χρόνο έναρξής του. Ως εκ τούτου θεωρείται σημαντικό οι υπεύθυνοι διαχείρισης του ελέγχου να είναι ενήμεροι σχετικά με τη μεταβολή ορισμένων συνθηκών, όπως για παράδειγμα τη νέα νομοθεσία, προκειμένου να επανεκτιμούν κριτικά τη συνάφεια του ελέγχου, την εγκυρότητα του εφαρμοζόμενου τρόπου προσέγγισης και, σε ορισμένες περιπτώσεις, εάν αξίζει να συνεχιστεί ο ίδιος έλεγχος.

Στον έλεγχο επιδόσεων θεωρείται πολλές φορές δύσκολο να επιλέξει ένας ελεγκτής μεταξύ των κατευθύνσεων που έχουν οριστεί στο σχέδιο εργασίας, καθώς και στην περιγραφή της δομής του ελέγχου και του ενδιαφέροντος που ανακύπτει από την μελέτη των ερωτημάτων του ελέγχου σε ένα μεταγενέστερο χρονικό διάστημα. Προς αποφυγή της έκθεσης των ελεγκτών σε λεπτομέρειες και σε μεγάλη ροή πληροφοριών θεωρείται αναγκαία η προσφυγή, τόσο πριν όσο και κατά τη διάρκεια του ελέγχου, σε λεπτομερείς εκτιμήσεις της ανάγκης για πληροφόρηση. Η πραγματοποίηση λεπτομερών εκτιμήσεων των αναγκών πληροφόρησης, τόσο στο στάδιο σχεδιασμού του ελέγχου όσο και στο στάδιο διενέργειας θα προστατεύσει τους ελεγκτές από υπερβολικά μεγάλο αριθμό δεδομένων. Το γεγονός αυτό, αφενός, διευκολύνει την απάλειψη δευτερευουσών λεπτομερειών και μη συναφών προσεγγίσεων και, αφετέρου, συνεισφέρει στην ταξινόμηση και συστηματοποίηση των συγκεντρωθέντων δεδομένων. Χρήσιμη ενδέχεται να αποβεί η πραγματοποίηση εκ των προτέρων συνομιλιών με εμπειρογνώμονες σχετικά με τη φύση των στοιχείων που πρέπει να συγκεντρωθούν, καθώς και σχετικά με τον

<sup>25</sup> Στο Παράρτημα VIII παρατίθεται παράδειγμα αξιολόγησης απάντησης ελεγχόμενου επί των αρχικών διαπιστώσεων του ελέγχου.

τρόπο με τον οποίο θα αναλυθούν και θα ερμηνευθούν από τον ελεγκτή, προκειμένου να μειώνεται ο κίνδυνος παρανοήσεων.

Περαιτέρω, οι ελεγκτές πρέπει πάντα να καλλιεργούν καλές σχέσεις με τους ελεγχόμενους και τα άλλα ενδιαφερόμενα μέρη. Για να αποφευχθούν περιττές συγκρούσεις, οι ελεγκτές πρέπει να κατανοήσουν σε βάθος την ιδιαίτερη φύση των δραστηριοτήτων που υπόκεινται στον έλεγχο. Προς επίτευξη αυτού του σκοπού θα πρέπει να εξετάζουν την ελεγχόμενη μονάδα/δραστηριότητα/πράξη από διαφορετικές οπτικές γωνίες, και να διατηρούν μια ανοικτή και αντικειμενική στάση απέναντι σε απόψεις και αντιρρήσεις του ελεγχόμενου. Οι τακτικές συναντήσεις και οι συζητήσεις με τον ελεγχόμενο συχνά αποτελούν ένα πολύτιμο τμήμα του ελέγχου. Σε περίπτωση που προκύψουν συγκρούσεις, πρέπει να καταβληθούν οι βέλτιστες προσπάθειες προκειμένου να συζητηθούν και να αναλυθούν οι αντικρουόμενες απόψεις με σκοπό οι ελεγκτές να καταλήξουν σε ένα, όσο το δυνατό, ορθό και δίκαιο αποτέλεσμα. Οι ελεγκτές θα πρέπει να προσπαθήσουν να ενθαρρύνουν και να διατηρήσουν μια ανοικτή συνεργασία και μια ατμόσφαιρα εμπιστοσύνης με την ελεγχόμενη μονάδα το συντομότερο δυνατό. Ωστόσο, θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η ιδιαίτερη φύση του ελέγχου και η σημαντικότητα της ανεξαρτησίας του, προκειμένου να καθοριστεί ένα σαφές όριο για να αποφευχθεί η πιθανότητα εμπλοκής ενός μεμονωμένου ελεγκτή στην πρακτική εφαρμογή των αλλαγών στον ελεγχόμενο.

Επιπλέον, υπάρχουν κάποια όρια ως προς την έκταση του ελέγχου επιδόσεων αναφορικά με το βαθμό επιβεβαίωσης των δηλώσεων του ελεγχόμενου και πιστοποίησης των διαπιστώσεων του ελέγχου. Είναι κοινώς αποδεκτό ότι είναι γενικά αδύνατο να αποφευχθεί η κριτική της έκθεσης ελέγχου από το ευρύ κοινό αλλά και τα άλλα ενδιαφερόμενα μέρη, ακόμα κι αν χρησιμοποιηθούν οι πιο εξελιγμένες επιστημονικές μορφές μεθόδων. Ως εκ τούτου θεωρείται αδύνατο να ανιχνεύσουμε την ακριβή αλήθεια ενός συγκεκριμένου γεγονότος, καθώς μέσω της διενέργειας του ελέγχου θα καταλήξουμε στις πιο πιθανές ερμηνείες σύμφωνα πάντα με τις επιλεγόμενες πιθανές εκβάσεις των γεγονότων. Τα πλεονεκτήματα της επιβεβαίωσης και επαλήθευσης των πραγματικών περιστατικών πρέπει, ως εκ τούτου, να σταθμιστούν με τους χρονικούς περιορισμούς και την ανάλυση των πόρων. Συνεπώς, θεωρείται υψίστης σημασίας η ύπαρξη μιας διαρκούς παρακολούθησης της προόδου του ελέγχου, προκειμένου να διασφαλίζεται, κατά το δυνατόν, ότι το ελεγκτικό έργο ολοκληρώνεται εντός του προβλεπόμενου χρονοδιαγράμματος και με τους διατεθέντες πόρους. Για να επιτευχθεί αυτό θα πρέπει να υφίσταται κατάλληλη εποπτεία των εργασιών των ελεγκτών της Υπηρεσίας Επιτρόπου προκειμένου να επιτυγχάνεται η ορθή και έγκαιρη απάντηση στα ελεγκτικά ερωτήματα. Η εποπτεία συνίσταται στην παροχή επαρκούς καθοδήγησης στους ελεγκτές, στη συνεχή ενημέρωση σχετικά με τα προβλήματα

που αντιμετωπίζουν, καθώς και στην επίβλεψη των πραγματοποιηθεισών ελεγκτικών εργασιών.

Ο ρόλος των υπευθύνων διαχείρισης ενός ελέγχου επιδόσεων ως προς την επιτυχή έκβασή του θεωρείται πολύ σημαντικός. Ειδικότερα, μέσω της παρουσίας τους διασφαλίζεται ότι οι ελεγκτικές εργασίες εποπτεύονται κατάλληλα, τεκμηριώνονται ορθά και διεξάγονται με την απαιτούμενη ποιότητα, εντός του εγκριθέντος χρονοδιαγράμματος και των διατεθέντων ανθρώπινων και υλικών πόρων. Σε περίπτωση που παρουσιαστεί απόκλιση από τα ανωτέρω, οι υπεύθυνοι διαχείρισης διασφαλίζουν τη λήψη διορθωτικών μέτρων. Επισημαίνεται ότι εάν οι ελεγκτές είναι πεπειραμένοι, οι υπεύθυνοι εποπτείας μπορούν να ορίζουν την εμβέλεια των εργασιών και να αφήνουν τις λεπτομέρειες στους ελεγκτές. Με τους λιγότερο πεπειραμένους, οι υπεύθυνοι εποπτείας καθορίζουν τις ελεγκτικές διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν, καθώς και τις τεχνικές συλλογής και ανάλυσης δεδομένων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### Έκθεση ελέγχου

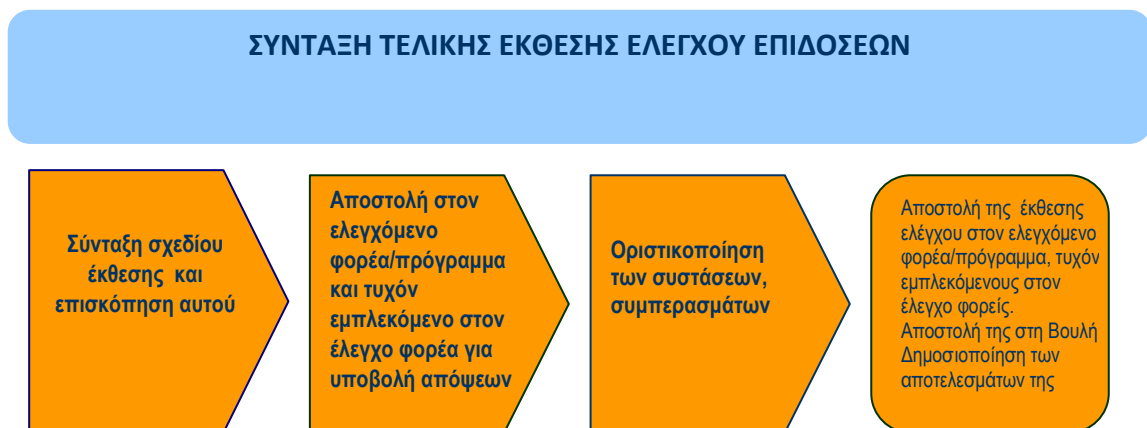
#### 5.1. Εισαγωγή

Η έκθεση ελέγχου αποτελεί το τελικό προϊόν ολόκληρης της διεργασίας ελέγχου και έχει ως σκοπό την επικοινωνία των αποτελεσμάτων του ελέγχου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, στους τυχόν εμπλεκόμενους με τον έλεγχο φορείς, στη Βουλή και στην κοινή γνώμη, με τέτοιο τρόπο ώστε να διασφαλίζεται η αντικειμενικότητα, η σαφήνεια και η διαφάνεια. Επιπρόσθετα, διευκολύνεται και η μελλοντική παρακολούθηση των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου.

Σημαντικό στοιχείο της έκθεσης αποτελεί η παρουσίαση στον χρήστη αυτής, με τρόπο σαφή και αντικειμενικό, των κριτηρίων αξιολόγησης και των πηγών αυτών (βέλτιστες πρακτικές, κανονιστικό πλαίσιο, επαγγελματικά πρότυπα), της μεθοδολογίας ελέγχου και των βασικών ελεγκτικών διεργασιών που πραγματοποιήθηκαν, και τους λόγους και τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόστηκε το συγκεκριμένο πλαίσιο ελέγχου.

Η διαδικασία σύνταξης της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων αρχίζει με την σύνταξη ενός σχεδίου έκθεσης, το οποίο περιλαμβάνει τις κύριες παρατηρήσεις, τα συμπεράσματα και τις συστάσεις του ελέγχου και ολοκληρώνεται με την διάθεση και δημοσίευση της έκθεσης ελέγχου.

Κατωτέρω παρουσιάζονται σχηματικά τα στάδια σύνταξης της έκθεσης ελέγχου<sup>26</sup>.



<sup>26</sup> Στο Παράρτημα ΙΧ-«ΛΙΣΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ –CHECK LIST ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ» παρατίθεται το σύνολο των απαραίτητων ελεγκτικών εργασιών καθώς και της απαραίτητης πληροφόρησης για την σύνταξη της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων

## 5.2. Χαρακτηριστικά της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων

Η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι αντικειμενική, πλήρης, ακριβής, πειστική, εποικοδομητική, έγκαιρη, συνοπτική<sup>27</sup>, σαφής, φιλική προς τον χρήστη και να παρέχει προστιθέμενη αξία στα ενδιαφερόμενα μέρη<sup>28</sup>.

- **Αντικειμενική**

Μια έκθεση είναι αντικειμενική, όταν είναι ουδέτερη ως προς το ύφος και παρουσιάζει τα τεκμήρια ελέγχου με αμερόληπτο τρόπο. Πρέπει να παρουσιάζει τα αποτελέσματα του ελέγχου στις πραγματικές τους διαστάσεις, χωρίς υπερβολές.

Πρέπει να αποφεύγονται μονομερείς παρουσιάσεις γεγονότων, ενώ αντίθετα ενθαρρύνεται η αναφορά σε τυχόν θετικά σημεία, εάν αυτά σχετίζονται με το αντικείμενο του ελέγχου. Η αναφορά θετικών πρακτικών ενθαρρύνει την αποδοχή της έκθεσης από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, ενώ παράλληλα μπορεί να βοηθήσει και άλλους δημόσιους φορείς στη βελτίωση των επιδόσεών τους. Η αναζήτηση τυχόν επεξηγήσεων, ιδιαίτερα από τον ελεγχόμενο φορέα πρέπει να επιδιώκεται και να αξιολογείται με κριτική σκέψη.

- **Πλήρης**

Μια έκθεση είναι πλήρης, όταν περιέχει το σύνολο της πληροφόρησης και των ερωτημάτων που είναι αναγκαία για να απαντήσουν στους στόχους του ελέγχου, με τρόπο που να προάγει την σωστή και επαρκή κατανόηση των ζητημάτων και καταστάσεων που παρατίθενται. Αυτό σημαίνει ότι θα πρέπει να παρουσιάζεται με σαφήνεια η λογική σχέση και η σύνδεση ανάμεσα στα ερωτήματα του ελέγχου, στα κριτήρια αξιολόγησης που χρησιμοποιήθηκαν, στις παρατηρήσεις/διαπιστώσεις και στα συμπεράσματα του ελέγχου, με τρόπο που να εξηγεί τα προβλήματα και τις παραλείψεις που εντοπίστηκαν, τις συνέπειες και τον αντίκτυπο αυτών των ελλείψεων, ώστε να διευκολύνεται ο χρήστης αυτής να κατανοήσει την σημαντικότητα του προβλήματος.

- **Ακριβής**

Η έκθεση ελέγχου πρέπει να στηρίζεται σε επαρκή και κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία. Για το σκοπό αυτό είναι σημαντικό η έκθεση ελέγχου να βασίζεται σε γεγονότα, με σαφή παραπομπή στις πηγές, στις μεθόδους και στους συλλογισμούς που χρησιμοποιήθηκαν, ώστε οι χρήστες της να είναι σε θέση να κρίνουν τη σημασία που θα δώσουν στα πραγματικά περιστατικά που περιγράφονται και στον αντίκτυπο των διαπιστώσεων. Τυχόν ανακρίβεια μπορεί να θέσει σε αμφιβολία την εγκυρότητα όλης της έκθεσης και να αποσπάσει την προσοχή του χρήστη από το ουσιαστικό νόημά της.

<sup>27</sup> Σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI27 και τις κατευθυντήριες γραμμές εφαρμογής για τους ελέγχους επιδόσεων

<sup>28</sup> ISSAI 3100/2.4.3, 31

- **Πειστική**

Η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι πειστική, δεδομένου ότι η αποδοχή εκ μέρους του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος των συστάσεων της συνεπάγεται και την υιοθέτηση αλλαγών στον τρόπο με τον οποίο λειτουργεί, κάτι το οποίο δύσκολα γίνεται αποδεκτό. Συνεπώς, πρέπει οι πληροφορίες που περιέχονται στην έκθεση να πείθουν τον χρήστη αυτής για την ανάγκη λήψης διορθωτικών μέτρων καθώς και για τα οφέλη που θα προκύψουν από την υλοποίηση των συστάσεων.

Για να είναι πειστική η έκθεση ελέγχου πρέπει να παρουσιάζει με ακρίβεια και σαφήνεια τη σύνδεση ανάμεσα στα αποδεικτικά στοιχεία και τις παρατηρήσεις/διαπιστώσεις, τα συμπεράσματα και τις συστάσεις. Σε περίπτωση που σε οποιαδήποτε σημείο αυτή η σύνδεση διακοπεί, τότε ο αναγνώστης μπορεί να απορρίψει όλο το επιχείρημα. Εάν για παράδειγμα, οι παρατηρήσεις δεν οδηγούν απαραίτητα σε συμπεράσματα, τότε ο χρήστης μπορεί να απορρίψει τα συμπεράσματα και τις συστάσεις, ακόμα και εάν οι συστάσεις λύνουν τα προβλήματα που είχαν επισημανθεί με τις παρατηρήσεις.

- **Επικοινωνιακή**

Για να είναι μια έκθεση ελέγχου επιδόσεων επικοινωνιακή, πρέπει να περιορίζει την κριτική της στο εύρος του ελέγχου της, εντοπίζοντας ελλείψεις και ανεπάρκειες στην επίδοση του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, επισημαίνοντας τους λόγους για την εμφάνιση των αποκλίσεων, χωρίς αρνητικά σχόλια που θα ξεφεύγουν από το πλαίσιο αρμοδιοτήτων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, ενώ παράλληλα πρέπει να αναγνωρίζει τυχόν θετικές πλευρές των επιδόσεων, προτείνοντας μέσω των συστάσεων πρακτικές βελτίωσης και αντιμετώπισης μελλοντικών προβλημάτων.

- **Έγκαιρη**

Μετά την ολοκλήρωση της εκτέλεσης του ελέγχου η έκθεση ελέγχου πρέπει να συντάσσεται άμεσα. Η έκθεση πρέπει να αρχίσει να συντάσσεται κατά τη διάρκεια του ελέγχου και να ολοκληρώνεται αμέσως μόλις η Υπηρεσία Επιτρόπου συγκεντρώσει όλη την απαραίτητη πληροφόρηση. Όσο πιο σύντομα ολοκληρωθεί η έκθεση ελέγχου τόσο πιο μεγάλη θα είναι η αξία της, καθώς μέσω αυτής θα προκύψουν βελτιώσεις σε διαδικασίες που θα βοηθήσουν τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα να επιτύχει τους σκοπούς του πιο αποδοτικά και αποτελεσματικά, αλλά και θα παράσχουν την απαιτούμενη πληροφόρηση στους άλλους δημόσιους φορείς και τη Βουλή για τη βελτίωση του συστήματος της δημόσιας διαχείρισης.

- **Συνοπτική**

Μια έκθεση ελέγχου επιδόσεων είναι συνοπτική, όταν δεν είναι σε έκταση μεγαλύτερη από όσο χρειάζεται για να μεταδώσει και να υποστηρίξει τα βασικά

μηνύματα. Ασήμαντες λεπτομέρειες, εξαντλητικά στοιχεία, οδηγούν σε σύγχυση και αποσπούν την προσοχή του χρήστη, ενώ μειώνουν την αξία την έκθεσης ή συγκαλύπτουν το πραγματικό της μήνυμα. Η αξιολόγηση της σωστής έκτασης του περιεχομένου της έκθεσης ποικίλει. Συχνά οι εκθέσεις ελέγχου επιδόσεων που βασίζονται σε γεγονότα και είναι συνοπτικές και περιεκτικές ενδέχεται να έχουν μεγαλύτερο αντίκτυπο. Από την άλλη μεριά, οι εξειδικευμένες μελέτες είναι πιο ανεπτυγμένες και απαιτούν εκτεταμένη ανάπτυξη. Είναι επίσης σημαντικό να λαμβάνεται υπόψη και το γεγονός ότι η έκθεση ελέγχου επιδόσεων δεν απευθύνεται μόνο σε εξειδικευμένο κοινό, αλλά και σε χρήστες που χρειάζονται πληροφόρηση πάνω στα συγκεκριμένα θέματα.

- **Σαφής και φιλική προς τον χρήστη**

Η έκθεση ελέγχου πρέπει να είναι ευανάγνωστη και εύληπτη προς τον χρήστη, σαφής και να επικεντρώνεται στο θέμα της. Πρέπει επομένως η δομή της να παρουσιάζει το κείμενο με τρόπο ενδιαφέροντα και φιλικό, περιγράφοντας με σαφήνεια το πλαίσιο και τον αντίκτυπο των διαπιστώσεων. Τεχνικοί όροι, ακρωνύμια και συντομογραφίες πρέπει να ορίζονται και να επεξηγούνται, ενώ η χρήση τίτλων και επικεφαλίδων διευκολύνει την ανάγνωση και την κατανόηση του κειμένου της. Οπτικά βοηθήματα όπως εικόνες, γραφήματα, διαγράμματα και χάρτες μπορεί να χρησιμοποιηθούν για την επεξήγηση και την συνοπτική παρουσίαση πολύπλοκου υλικού.

Για το σκοπό αυτό είναι σημαντικό να γνωρίζουμε τους παραλήπτες της έκθεσης, τις ανάγκες τους και τις προσδοκίες τους. Ο πρωταρχικός παραλήπτης σε μια έκθεση ελέγχου επιδόσεων είναι οι δημόσιοι φορείς και η Βουλή. Παρόλα αυτά υπάρχουν και άλλα μέρη, όπως οι πολίτες, η ακαδημαϊκή κοινότητα, ο ιδιωτικός τομέας και ο Τύπος που μπορεί να έχουν ενδιαφέρον, αλλά πιθανά από άλλη σκοπιά, στα αποτελέσματα ενός ελέγχου επιδόσεων.

### **5.3. Σχεδιασμός και εκπόνηση της έκθεσης ελέγχου**

Η διαδικασία κατάρτισης της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων είναι μια συνεχής διαδικασία διατύπωσης και αναθεώρησης συμπερασμάτων σχετικά με το αντικείμενο ελέγχου. Αρχίζει με την εκπόνηση ενός σχεδίου έκθεσης, με βάση τις κύριες παρατηρήσεις και συμπεράσματα, που έχουν ήδη καταστεί προφανή από τον έλεγχο. Τα ερωτήματα ελέγχου αποτελούν τον βασικό κορμό στον σχεδιασμό του αρχικού σχεδίου της έκθεσης και απαντώνται σε διακριτές ενότητες, στις οποίες επισημαίνονται οι κύριες διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου.

#### **5.3.1. Σχέδιο έκθεσης ελέγχου**

Η κατάρτιση του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου αρχίζει μόλις εντοπιστούν τα πρώτα ευρήματα και συλλεχθούν τα αποδεικτικά στοιχεία που υποστηρίζουν τη



διαμόρφωση των αρχικών παρατηρήσεων. Μόλις ολοκληρωθούν οι ελεγκτικές διαδικασίες που απαντούν σε κάθε ερώτημα ελέγχου, η Υπηρεσία Επιτρόπου καταγράφει τις παραγράφους της έκθεσης ελέγχου, ακόμη και εάν η τελική δομή της έκθεσης δεν έχει οριστικοποιηθεί. Με το πέρας της διενέργειας του ελέγχου, θα έχει ήδη διαμορφωθεί ο βασικός σκελετός της έκθεσης.

Με τον τρόπο αυτό η Υπηρεσία Επιτρόπου διαθέτει επαρκή χρόνο για επανέλεγχο και επισκόπηση των βασικών παρατηρήσεων, με την απάλειψη αστήρικτων συμπερασμάτων, πριν την οριστικοποίηση του σχεδίου της έκθεσης. Ένας άλλος λόγος που επιβάλλει την κατάρτιση ενός σχεδίου έκθεσης στα πρώιμα στάδια του ελέγχου είναι ότι συχνά, κατά την διαμόρφωση των βασικών παρατηρήσεων μπορεί να είναι απαραίτητη η συλλογή περισσότερων ή διαφορετικών αποδεικτικών στοιχείων για την ενίσχυση ή υποστήριξη των συμπερασμάτων. Κάτι τέτοιο είναι πιο εύκολο να γίνει όταν ο έλεγχος είναι ακόμη σε εξέλιξη.

Επίσης, κατά το στάδιο κατάρτισης της έκθεσης ελέγχου, διαμορφώνονται και οι συστάσεις της έκθεσης, για τη διόρθωση των ελλείψεων και την βελτίωση των επιδόσεων του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος.

### **5.3.2. Έγκριση του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου**

Το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου που συντάσσεται από την Υπηρεσία Επιτρόπου υποβάλλεται από τον Επίτροπο αυτής στα αρμόδια όργανα του Ε.Σ. για επισκόπηση, σύμφωνα με τον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ.. Μετά την επισκόπηση αυτού αποστέλλεται από την Υπηρεσία Επιτρόπου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα για να διατυπώσει τις απόψεις του.

### **5.3.3. Επικοινωνία με ελεγχόμενο φορέα<sup>29</sup>**

Η αποστολή του σχεδίου της έκθεσης στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, δίνει την ευκαιρία στον ελεγχόμενο να τοποθετηθεί και να σχολιάσει τις ελεγκτικές διαπιστώσεις, τα συμπεράσματα και τις συστάσεις, πριν από τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται η ακρίβεια και η αντικειμενικότητα της έκθεσης, ειδικά σε περιπτώσεις όπου ανακύπτει σημαντική διάσταση απόψεων πάνω σε διαπιστώσεις ή σοβαρές διαφωνίες όσον αφορά τις συστάσεις της έκθεσης και τους προτεινόμενους τρόπους βελτίωσης των επιδόσεων.

Όλα τα σχόλια που περιλαμβάνονται στην απάντηση του ελεγχόμενου φορέα πρέπει να λαμβάνονται σοβαρά υπόψη και να αναλύονται σε σχετικό φύλλο εργασίας, στο οποίο καταγράφονται τυχόν διαφωνίες ή διαστάσεις απόψεων ως προς τις διαπιστώσεις, τα συμπεράσματα και τις συστάσεις, ώστε τυχόν αλλαγές στο

<sup>29</sup> Σύμφωνα με τα πρότυπα INTOSAI 3200

σχέδιο της έκθεσης ή οι λόγοι για τους οποίους δεν προέκυψαν αλλαγές να τεκμηριώνονται επαρκώς<sup>30</sup>.

#### **5.3.4. Σύνταξη της έκθεσης ελέγχου**

Η Υπηρεσία Επιτρόπου επεξεργάζεται τις απαντήσεις και τα σχόλια του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος και οριστικοποιεί το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου ενσωματώνοντας τυχόν αλλαγές στο κύριο μέρος αυτής.

Το έγγραφο της απάντησης του φορέα θα συμπεριληφθεί σε ξεχωριστό Παράρτημα της έκθεσης ελέγχου.

Η έκθεση ελέγχου επισκοπείται από τα αρμόδια όργανα του Ε.Σ., σύμφωνα με τον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ..

#### **5.4. Δομή και περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου**

Η έκθεση ελέγχου επιδόσεων έχει την ακόλουθη δομή:

1. **Τίτλος**
2. **Πίνακας περιεχομένων**
3. **Συνομογραφίες-Γλωσσάρι**<sup>31</sup>
4. **Σύνοψη**
5. **Εισαγωγή**
6. **Εμβέλεια του ελέγχου**
7. **Παρατηρήσεις**
8. **Συμπεράσματα-Συστάσεις**
9. **Απάντηση ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος**
10. **Παραρτήματα.**

##### **5.4.1. Σύνοψη**

Η σύνοψη της έκθεσης αποτελεί ουσιαστικά μια περίληψη της έκθεσης. Είναι το μέρος της έκθεσης που διαβάζεται περισσότερο, καθώς απευθύνεται και σε χρήστες που δεν έχουν τον χρόνο ή το λόγο να διαβάσουν το κείμενο όλο. Κατά συνέπεια πρέπει να παρουσιάζει με ακρίβεια και πληρότητα όλη την έκθεση.

Η περιγραφή του εύρους του ελέγχου, της μεθοδολογίας καθώς και των παρατηρήσεων πρέπει να είναι σύντομη, ενώ έμφαση πρέπει να δίδεται στα βασικά

---

<sup>30</sup> ISSAI 3100/34

<sup>31</sup> Όπου κρίνεται απαραίτητο

και περισσότερο συναφή συμπεράσματα και σε μια σύντομη περιγραφή των συστάσεων.

Τα ζητήματα πρέπει να παρατίθενται με τρόπο αντικειμενικό και ισορροπημένο, χωρίς υπερβολές ή έμφαση στα αρνητικά σημεία. Αντίθετα ενθαρρύνεται η αναφορά σε θετικές πλευρές που τυχόν ανέκυψαν από τον έλεγχο.

Η χρήση κουκίδων, υπότιτλων και άλλων εργαλείων μορφοποίησης μπορούν να χρησιμοποιηθούν ώστε το τελικό κείμενο να είναι ευανάγνωστο και σωστά δομημένο.

#### **5.4.2. Εισαγωγή**

Στην εισαγωγή παρατίθεται το πλαίσιο του ελέγχου, παρέχοντας στον χρήστη τη δυνατότητα να κατανοήσει τις παρατηρήσεις και τη σημαντικότητα των ζητημάτων που τίθενται. Περιλαμβάνει:

- περιγραφή του πεδίου του ελέγχου (πρόγραμμα, υπηρεσία, τομέας)
- κύρια συστήματα και διεργασίες
- τον αντίκτυπο και τις συνέπειες της ύπαρξης (ή όχι) επιδόσεων στα συστήματα και τις διεργασίες
- περιγραφή των υποχρεώσεων και των ευθυνών του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος

Η εισαγωγή πρέπει να παρέχει επαρκείς πληροφορίες χωρίς όμως περιττές λεπτομέρειες. Στόχος της εισαγωγής είναι να κεντρίσει το ενδιαφέρον του χρήστη και να μεταφέρει σε αυτόν αποτελεσματικά τον σκοπό του ελέγχου και τη σημασία των παρατηρήσεων του ελέγχου.

#### **5.4.3. Εμβέλεια του ελέγχου**

Το αντικείμενο, το εύρος και η μεθοδολογία σε έναν έλεγχο επιδόσεων δεν ακολουθούν ένα τυποποιημένο πλαίσιο και κριτήρια, αντίθετα ποικίλουν ανάλογα με το είδος του ελέγχου επιδόσεων. Για το λόγο αυτό η περιγραφή του εύρους και της μεθοδολογίας του ελέγχου επιδόσεων αποτελεί σημαντικό στοιχείο προκειμένου ο χρήστης να καταλάβει τον σκοπό του ελέγχου, την φύση και την έκταση των ελεγκτικών εργασιών καθώς και τυχόν σημαντικούς περιορισμούς στους στόχους, τον σκοπό και την μεθοδολογία που ακολουθήθηκε.

Στην ενότητα αυτή πρέπει να αναφέρονται με τρόπο συνοπτικό τα εξής στοιχεία:

- αντικείμενο του ελέγχου (κύριος στόχος του ελέγχου)
- ερωτήματα του ελέγχου (τα βασικά ερωτήματα που πρέπει να απαντηθούν)

- κριτήρια του ελέγχου (τα πρότυπα αξιολόγησης που χρησιμοποιήθηκαν)
- εμβέλεια του ελέγχου (τι; ποιόν ; που; πότε;)
- μεθοδολογία του ελέγχου

Σημειώνεται ότι ενόψει του γεγονότος ότι τα κριτήρια ελέγχου ποικίλουν και μπορεί να αποτελούνται από μια σύνθεση προτύπων, κανονισμών, βέλτιστων πρακτικών, προς αποφυγή εκτενών περιγραφών, είθισται η λεπτομερής αναφορά τους να παρατίθεται στην αμέσως επόμενη ενότητα των παρατηρήσεων και συγκεκριμένα μετά από το αντίστοιχο ερώτημα για την απάντηση του οποίου χρησιμοποιήθηκαν.

#### 5.4.4. Παρατηρήσεις

Οι παρατηρήσεις απεικονίζουν τη διαφορά μεταξύ «τι θα έπρεπε να ήταν» και «τι είναι» και παράλληλα εξηγούν την αιτία και τον αντίκτυπο αυτής της διαφοράς. Αποτελούν το βασικό κορμό της έκθεσης ελέγχου και απαντούν στα ερωτήματα ελέγχου. Περιλαμβάνουν τις σημαντικές διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου καθώς και τα αποδεικτικά στοιχεία που υποστηρίζουν αυτές τις διαπιστώσεις. Για τον λόγο αυτό θα πρέπει να περιγράφουν με σαφήνεια τα κριτήρια ελέγχου που χρησιμοποιήθηκαν και να διαρθρώνονται γύρω από τα ερωτήματα ελέγχου, εφόσον αυτά χρησιμεύουν ως σημεία αναφοράς για τον έλεγχο.

Η παρουσίαση των αποτελεσμάτων του ελέγχου πρέπει να είναι έτσι σχεδιασμένη ώστε να διευκολύνει τον χρήστη να παρακολουθεί τη ροή των επιχειρημάτων και να μπορεί να εντοπίζει με ευχέρεια τα εξής στοιχεία<sup>32</sup>:

<b>πρότυπο</b>	τη βάση αναφοράς, με την οποία κρίθηκε η πραγματική κατάσταση – κανονιστικές διατάξεις ή συνήθης πρακτική, ή ακόμη πρότυπα που έχουν καθοριστεί από τη διαχείριση ή από την Υπηρεσία Επιτρόπου
<b>πραγματοποιηθείσες εργασίες</b>	τι εξετάστηκε και γιατί – το εύρος και η εμβέλεια του δειγματοληπτικού ελέγχου.
<b>πραγματικά περιστατικά</b>	την κατάσταση που διαπιστώθηκε – συμπεριλαμβανομένης της αιτίας και της σπουδαιότητάς της – καταδεικνύοντας την πηγή και το εύρος των αποδεικτικών στοιχείων.
<b>αντίκτυπος και συνέπειες</b>	τι σημαίνουν οι διαπιστώσεις και γιατί είναι σημαντικές.

<sup>32</sup> Από το Εγχειρίδιο Ελέγχου των Επιδόσεων του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου 2017

Οι σημαντικότερες απαιτήσεις που θέτουν τα ISSAIs<sup>33</sup> είναι οι εξής:

- Τα πραγματικά περιστατικά, οι παρατηρήσεις και τα συμπεράσματα είναι σαφώς διακριτά μεταξύ τους.
- Τυχόν αναφερόμενος αντίκτυπος καταδεικνύει την ανάγκη για διορθωτικές ενέργειες.
- Οι παρατηρήσεις απαντούν στο βασικό ερώτημα του ελέγχου, σε περίπτωση δε που κάτι τέτοιο δεν ήταν δυνατό εξηγείται επαρκώς ο λόγος.

Σημειώνεται ότι η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να αναφερθεί σε σημαντικά περιστατικά μη συμμόρφωσης ή κακοδιαχείρισης/κατάχρησης, που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια ή σε σχέση με την διενέργεια του ελέγχου. Σε περίπτωση απάτης, πρέπει να γίνει διαχείριση της πληροφόρησης με εμπιστευτικότητα, σύμφωνα και με τη νομοθεσία περί προστασίας προσωπικών δεδομένων. Στην περίπτωση που τέτοια περιστατικά δεν είναι σχετικά με τα ερωτήματα ελέγχου, ακολουθείται ούτως ή άλλως γραπτή επικοινωνία τους προς τον ελεγχόμενο φορέα, στο κατάλληλο επίπεδο διοίκησης (ISSAI 3100/33).

Ο χειρισμός πληροφοριών που αφορούν σε περιστατικά απάτης απαιτείται να γίνεται με εξαιρετική προσοχή, προκειμένου: α) να αποτραπεί η καταστροφή των τεκμηρίων, πριν από τη διερεύνηση της υπόθεσης από τα αρμόδια όργανα, και β) να διαφυλαχθεί το κύρος του Ε.Σ. και να αποτραπούν προστριβές με τους ελεγχόμενους. Οι ελεγκτές δεν είναι υπεύθυνοι για την απόδειξη της απάτης. Συνεπώς, δεν οφείλουν να προβούν σε ανακρίσεις ή εκτεταμένες έρευνες.

Εάν ο ελεγκτής διαθέτει έντονες ενδείξεις απάτης, οφείλει να ενημερώσει εγκαίρως και με εχεμύθεια τα αρμόδια όργανα, αποφεύγοντας τη γνωστοποίηση πληροφοριών σε τρίτους (συμπεριλαμβανομένου και λοιπού ελεγκτικού προσωπικού), στους οποίους η πληροφόρηση αυτή δεν είναι αναγκαία για την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Τα όργανα που πρέπει να ενημερώνονται είναι:

- Ο Πρόεδρος<sup>34</sup> και ο Γενικός Επίτροπος Επικρατείας<sup>35</sup> του Ε.Σ.. Τα όργανα αυτά είναι αρμόδια και για την έκδοση κατευθυντήριων οδηγιών για περαιτέρω ενέργειες.
- Η διοίκηση του ελεγχόμενου φορέα (στο κατάλληλο επίπεδο), καθόσον η διοίκηση έχει την πρωταρχική ευθύνη πρόληψης, εντοπισμού και αντιμετώπισης της απάτης. Προφανώς, αντενδείκνυται μια τέτοια κοινοποίηση, εφόσον ενδέχεται η διοίκηση να εμπλέκεται στην απάτη.
- Οι υπεύθυνοι για τη διακυβέρνηση του ελεγχόμενου φορέα<sup>36</sup> (Υπουργός κλπ), εφόσον κρίνεται κατάλληλο.

<sup>33</sup> ISSAI 3100/31, ISSAI 3000/4.3, ISSAI 3100/30

<sup>34</sup> Άρθρο 38 παρ. 7 Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ..

<sup>35</sup> Άρθρο 16 παρ. 1δ Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ..

- Ο αρμόδιος εισαγγελέας.

Η σχετική αλληλογραφία πρέπει να περιλαμβάνεται στο φάκελο ελέγχου. Οι υπόνοιες απάτης θα πρέπει να παρουσιάζονται ως κανονικά σφάλματα στις εκθέσεις ελέγχου χωρίς αναφορά σε απάτη, εκτός και εάν έχουν προκύψει ειδικές περιπτώσεις που υποδεικνύουν ιδιαίτερη αντιμετώπιση και σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης του Ε.Σ..

#### **5.4.5. Συμπεράσματα και συστάσεις**

Τα συμπεράσματα της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων πρέπει να συνδέονται με τρόπο σαφή και ξεκάθαρο με το αντικείμενο του ελέγχου, παρέχοντας απαντήσεις στα ερωτήματα που τέθηκαν. Βασίζονται στις σημαντικές παρατηρήσεις της έκθεσης αλλά δεν αποτελούν μια απλή σύνοψη αυτών των παρατηρήσεων.

Η ισχύς των συμπερασμάτων εξαρτάται από την καταλληλότητα και την επάρκεια των αποδεικτικών στοιχείων που υποστηρίζουν τις παρατηρήσεις και από την ορθότητα της λογικής που χρησιμοποιήθηκε στο σχηματισμό των συμπερασμάτων. Τα συμπεράσματα είναι πιο δραστικά, όταν τελικά οδηγούν σε συστάσεις και μπορούν να πείσουν έναν γνώστη του αντικειμένου για την ανάγκη λήψης διορθωτικών μέτρων.

Οι συστάσεις πρέπει να είναι εφικτές, ακριβείς, σημαντικές, μετρήσιμες, και να μπορεί να παρακολουθηθεί η μελλοντική συμμόρφωση σε αυτές. Το περιεχόμενο των συστάσεων πρέπει να περιλαμβάνει τις αναγκαίες ενέργειες για την διόρθωση ελλείψεων και σοβαρών ανεπαρκειών και αδυναμιών που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες υπάρχει η δυνατότητα βελτίωσης των επιδόσεων. Τέτοιου είδους βελτιώσεις θα μπορούσαν να είναι η εξοικονόμηση πόρων, η βελτίωση των μεθόδων εργασίας, η αποφυγή της σπατάλης και η επίτευξη των προβλεπόμενων στόχων με γνώμονα τη βέλτιστη αποτελεσματικότητα σε συνάρτηση με το κόστος. Σε περίπτωση που ήδη έχουν ληφθεί διορθωτικά μέτρα, αυτό πρέπει να αναφέρεται.

Οι συστάσεις για να είναι εποικοδομητικές πρέπει:

- να στοχεύουν στην επίλυση των αιτιών του προβλήματος ή της ανεπάρκειας,
- να είναι πρακτικές και να προσθέτουν αξία,
- να είναι εμπεριστατωμένες και να ακολουθούν με λογικό τρόπο τις παρατηρήσεις και τα συμπεράσματα,

---

<sup>36</sup>Βλ. ορισμό στο λήμμα «Επιφορτισμένοι για τη διακυβέρνηση» στο Κεφάλαιο 11 του Εγχειριδίου Ελέγχου Ε.Σ. «Γλωσσάριο όρων»

- να διατυπώνονται με τρόπο που να αποφεύγονται οι κοινοτυπίες και η απλή αντιστροφή των συμπερασμάτων,
- να μην είναι ούτε πολύ γενικές αλλά ούτε πολύ λεπτομερείς,
- να είναι δυνατή η υλοποίησή τους χωρίς την ανάγκη επιπρόσθετων πόρων,
- να δηλώνουν με σαφήνεια τις προτεινόμενες ενέργειες καθώς και τα αρμόδια να αναλάβουν δράση όργανα,
- να απευθύνονται στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα και τους τυχόν εμπλεκόμενους στον έλεγχο φορείς που έχουν την ευθύνη και την αρμοδιότητα να τις υλοποιήσουν.

Οι συστάσεις πρέπει να παρουσιάζονται με τρόπο ορθολογικό που να επιδεικνύει γνώση του αντικειμένου. Όταν χρησιμοποιείται η προσέγγιση ενός άμεσου ελέγχου των επιδόσεων, οι συστάσεις συχνά αποσκοπούν στην εξάλειψή της απόκλισης μεταξύ της πραγματικής κατάστασης και των κριτηρίων αξιολόγησης, ενώ στην προσέγγιση εξέτασης των συστημάτων ελέγχου, η αιτία για την ύπαρξη του γεγονότος αποτελεί την βάση για την διαμόρφωση συστάσεων.

#### **5.4.6. Παραρτήματα**

Εάν κριθεί απαραίτητο από την Υπηρεσία Επιτρόπου, μπορούν να υπάρχουν παραρτήματα, στα οποία καταγράφονται λεπτομερείς ή συμπληρωματικές πληροφορίες σχετικά με τον έλεγχο (οικονομική πληροφόρηση, στατιστικά στοιχεία, γραφήματα και λογικά διαγράμματα ροών) καθώς και την ενδελεχή εξήγηση των μεθόδων ανάλυσης που χρησιμοποιήθηκαν. Με τον τρόπο αυτό, αποφεύγονται οι μακροσκελείς περιγραφές στο κυρίως κείμενο της έκθεσης. Η πληροφόρηση αυτή δεν είναι μεν απαραίτητη για τον χρήστη για να κατανοήσει την έκθεση, πλην όμως υποστηρίζει τις παρατηρήσεις και τα συμπεράσματα του ελέγχου.

Εάν έχουν χρησιμοποιηθεί ερωτηματολόγια, θα ήταν χρήσιμο αυτά να παρατίθενται στα Παραρτήματα. Αν τα ερωτηματολόγια περιλαμβάνουν κλειστού τύπου ερωτήσεις, θα ήταν χρήσιμο τα συγκεντρωτικά αποτελέσματα ανά απάντηση να καταγράφονται σε Παράρτημα. Αυτό παρέχει στον χρήστη όχι μόνο πληροφορία για τις ερωτήσεις που τέθηκαν, αλλά και μια εικόνα για τις απαντήσεις που δόθηκαν.

#### **5.5. Φάκελος ελέγχου-Τεκμηρίωση**

Ως φάκελος ελέγχου νοείται ένας ή περισσότεροι φάκελοι ή άλλα μέσα αποθήκευσης σε φυσική ή ηλεκτρονική μορφή, που περιέχουν τα αρχεία που αποτελούν την τεκμηρίωση του ελέγχου. Στα αρχεία τεκμηρίωσης (φύλλα εργασίας, περιγραφικά σημειώματα, προγράμματα ελέγχου) τηρούνται όλες οι ελεγκτικές διαδικασίες και αποδεικτικά στοιχεία, από τα οποία εξάγονται τα ελεγκτικά συμπεράσματα.

Τα φύλλα εργασίας αποτελούν τον συνδυαστικό κρίκο ανάμεσα στην ελεγκτική εργασία και την έκθεση ελέγχου, για το λόγο αυτό θα πρέπει να είναι επαρκή, πλήρη και αναλυτικά και να διαβάζονται με ευκολία από τους ελεγκτές της Υπηρεσίας Επιτρόπου και τρίτους. Θα πρέπει να περιλαμβάνουν πληροφόρηση για τις διενεργηθείσες ελεγκτικές διαδικασίες και τα αποτελέσματά τους, τα ελεγκτικά τεκμήρια που αποκτήθηκαν, τα σημαντικά ζητήματα που προέκυψαν κατά τη διάρκεια των ελεγκτικών εργασιών, τα εξαχθέντα συμπεράσματα καθώς και τις σημαντικές επαγγελματικές κρίσεις που οδήγησαν στην εξαγωγή των συμπερασμάτων αυτών.

Για κάθε έλεγχο θα πρέπει να τηρούνται τρεις (3) φάκελοι ελέγχου, ως εξής:

**A. Σχεδιασμός και Ολοκλήρωση Τεκμηρίωσης.**

**B. Ουσιαστικές Διαδικασίες (επί του βασικού ερωτήματος ελέγχου).**

**Γ. Μόνιμος Φάκελος.**

Στους Φακέλους A και B αρχειοθετούνται όλες οι πληροφορίες σχετικά με τον εν εξελίξει έλεγχο. Στον Μόνιμο Φάκελο Ελέγχου (Γ), ο οποίος πρέπει να ενημερώνεται τακτικά, φυλάσσονται όσες πληροφορίες ισχύουν μακροπρόθεσμα και μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε μελλοντικούς ελέγχους<sup>37</sup>.

Εφόσον κριθεί αναγκαία η δημιουργία φύλλων εργασίας, η Υπηρεσία Επιτρόπου συλλέγει όλο το υλικό που αφορά την εκπόνηση της έκθεσης, το οποίο αποτελεί τον φάκελο του ελέγχου, ο οποίος περιέχει ιδίως<sup>38</sup>:

- Πρακτικά τελικών συναντήσεων με εκπροσώπους του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος και τυχόν εμπλεκόμενου στον έλεγχο φορέα.
- Αντίγραφο της επιστολής κοινοποίησης του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα και των απαντήσεών του.
- Εξέταση των απαντήσεων του ελεγχόμενου φορέα/ προγράμματος, με καταγραφή της ελεγκτικής εργασίας σε ξεχωριστά φύλλα ελέγχου. Με τον τρόπο αυτό τεκμηριώνονται τυχόν αναθεωρήσεις στις παρατηρήσεις

<sup>37</sup> Το προτεινόμενο περιεχόμενο των Φακέλων περιγράφεται στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Χ- ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΦΑΚΕΛΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ

<sup>38</sup> ISSAI Implementation Handbook – Performance Audit



της έκθεσης ή οι λόγοι για τους οποίους η Υπηρεσία Επιτρόπου δεν προχώρησε σε αλλαγές (ISSAI 3100/34).

- Αντίγραφα αιτημάτων ή γνωστοποιήσεων σε τυχόν εμπλεκόμενους στον έλεγχο φορείς και οι απαντήσεις τους.
- Εσωτερική αλληλογραφία και έγγραφα που σχετίζονται με τον έλεγχο ποιότητας κατά τη διαδικασία επισκόπησης της έκθεσης και πριν την οριστικοποίησή της.
- Το σύνολο των εκδόσεων του σχεδίου της έκθεσης θα πρέπει να τηρείται σε φάκελο εργασίας, με σαφή ένδειξη της αρίθμησης (ημερομηνία) της κάθε έκδοσης.
- Αντίγραφο της έκθεσης με πλήρη αναφορά στα φύλλα εργασίας, ώστε να είναι εύκολη η εύρεση των υποστηρικτικών αποδεικτικών στοιχείων και των μεθόδων ανάλυσης που χρησιμοποιήθηκαν στον έλεγχο.
- Αντίγραφο της επιστολής κοινοποίησης της έκθεσης ελέγχου.
- Αντίγραφα εσωτερικών ή εξωτερικών παρουσιάσεων της έκθεσης ελέγχου.
- Αντίγραφα τυχόν δημοσιεύσεων στον Τύπο ως αποτέλεσμα της δημοσιοποίησης της έκθεσης ελέγχου.

#### **5.6. Επικοινωνία με τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα**

Μετά την κατάρτιση του πρώτου σχεδίου της έκθεσης ελέγχου, αυτό αποστέλλεται στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, προκειμένου να εκθέσει εγγράφως τις απόψεις του. Το σχετικό έγγραφο θα συμπεριληφθεί σε ξεχωριστό κεφάλαιο της έκθεσης.

Σε περίπτωση που στην απάντηση του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος καταγράφεται διαφωνία ή μη αποδοχή μιας παρατήρησης/διαπίστωσης ή ενός συμπεράσματος, αυτή η διαφορά δεν απομονώνεται ούτε αποτελεί πεδίο περαιτέρω αντιπαραβολής ή επαλήθευσης, καθώς το στάδιο της αντιπαραθέσης έχει ήδη παρέλθει και έχει ολοκληρωθεί με την οριστικοποίηση των αρχικών διαπιστώσεων. Με την αποστολή του σχεδίου της έκθεσης ελέγχου στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα σκοπείται η καταγραφή της επίσημης θέσης του στην ενότητα των συμπερασμάτων και των συστάσεων της έκθεσης, η οποία καταχωρείται σε παράρτημα της έκθεσης ελέγχου.

Μετά την λήψη της απάντησης από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου οριστικοποιείται.

### **5.7. Δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων**

Η έκθεση ελέγχου επιδόσεων υπογράφεται από τον Επίτροπο της Υπηρεσίας Επιτρόπου που διενεργεί τον έλεγχο.

Η έκθεση ελέγχου φέρει ημερομηνία, που είναι αυτή της ολοκλήρωσης της επισκόπησής της από τα αρμόδια όργανα του Ε.Σ., σύμφωνα με τον Κανονισμό Εσωτερικής Λειτουργίας των Υπηρεσιών Διοίκησης και Ελέγχου του Ε.Σ..

Η έκθεση ελέγχου αποστέλλεται από τον Επίτροπο της Υπηρεσίας Επιτρόπου στο όργανο διοίκησης του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος και του τυχόν εμπλεκόμενου στον έλεγχο φορέα.

Η έκθεση ελέγχου αποστέλλεται από τον Πρόεδρο του Ε.Σ. στον Πρόεδρο της Βουλής, προκειμένου τα αποτελέσματα του ελέγχου να παρουσιαστούν στις αρμόδιες διαρκείς κοινοβουλευτικές επιτροπές<sup>39</sup>.

Τέλος, η έκθεση ελέγχου αναρτάται στην ιστοσελίδα του Ε.Σ.<sup>40</sup>.

---

<sup>39</sup> Άρθρο 32 παρ. 6<sup>α</sup> του Κανονισμού της Βουλής, όπως τροποποιήθηκε με την 8130/23.6.2017 Απόφαση της Ολομέλειας της Βουλής (Α', 92)

<sup>40</sup> [www.elsyn.gr](http://www.elsyn.gr) υπό το λήμμα ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ > ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

### Παρακολούθηση συμμόρφωσης επί των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων

#### 6.1. Στόχοι και σκοπός της παρακολούθησης συμμόρφωσης

Σε συνέχεια της έκδοσης, υποβολής και κοινοποίησης της έκθεσης ελέγχου κρίνεται απαραίτητη η καθιέρωση ενός αποτελεσματικού μηχανισμού παρακολούθησης της συμμόρφωσης<sup>41</sup> των ελεγχόμενων φορέων επί των συστάσεων του Ε.Σ. και αξιολόγησης των αναληφθεισών ενεργειών και μέτρων.

Η παρακολούθηση της συμμόρφωσης αποσκοπεί στην:

- ενίσχυση της αποτελεσματικότητας των εκθέσεων ελέγχου μέσω της αύξησης της πιθανότητας εφαρμογής των συστάσεων έγκαιρα και αποτελεσματικά και κατά συνέπεια στη βελτίωση των εσωτερικών δικλίδων και της λογοδοσίας του δημόσιου τομέα,
- παροχή βοήθειας στη Βουλή και τη Δημόσια Διοίκηση κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους,
- αξιολόγηση των επιδόσεων του Ε.Σ. καθώς και του περιεχομένου των εκθέσεων ελέγχου, η οποία συμβάλλει στη βελτίωση της ποιότητας του ελεγκτικού έργου και στον στρατηγικό σχεδιασμό των ελέγχων.

#### 6.2. Αντικείμενο της παρακολούθησης συμμόρφωσης

Η καταγραφή του αντίκτυπου της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων δεν αποτελεί εύκολη διαδικασία, καθόσον συχνά είναι δύσκολο να απομονωθεί και να μετρηθεί η πραγματική συσχέτιση του αντίκτυπου της έκθεσης σε σχέση με αλλαγές που εν τω μεταξύ έχουν επέλθει στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα. Για τον λόγο αυτό, ο βασικός μετρήσιμος δείκτης συμμόρφωσης που χρησιμοποιείται σε έναν έλεγχο επιδόσεων είναι ο βαθμός, στον οποίο οι συστάσεις του ελέγχου επιδόσεων έχουν υιοθετηθεί και ακολουθηθεί από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα, και το εάν έχουν ληφθεί επαρκή και κατάλληλα μέτρα για να θεραπευτούν οι αδυναμίες που εντοπίστηκαν.

#### 6.3. Χρόνος διενέργειας της παρακολούθησης συμμόρφωσης

Ο έλεγχος παρακολούθησης συμμόρφωσης επί των συστάσεων μιας έκθεσης ελέγχου επιδόσεων ποικίλει, ανάλογα με τη φύση και το περιεχόμενο των συστάσεων. Συνήθως διενεργείται δύο με τρία χρόνια από τη δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων της έκθεσης ελέγχου.

---

<sup>41</sup> Σύμφωνα με την αρχή 7 του ΔΠΑΕΙ 10 « Διακήρυξη του Μεξικό για την ανεξαρτησία των Ανώτατων Ελεγκτικών Θεσμών».

#### **6.4. Διαδικασία παρακολούθησης συμμόρφωσης**

Η διαδικασία παρακολούθησης της συμμόρφωσης του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος, περιλαμβάνει τη συλλογή της πληροφόρησης σχετικά με το ποιες ενέργειες έχουν γίνει και τι μέτρα έχουν ληφθεί από τον ελεγχόμενο φορέα με βάση τις συστάσεις του Ε.Σ.. Αδυναμίες και βελτιώσεις που παρατηρήθηκαν αναφέρονται σε μορφή έκθεσης.

Εξαιρεση στη διαδικασία παρακολούθησης της συμμόρφωσης αποτελεί η περίπτωση που ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα έχει αλλάξει πλήρως τις δραστηριότητές του και αυτό δεν μπορούσε να προβλεφθεί κατά την υποβολή της έκθεσης ελέγχου.

#### **6.5. Έκθεση ελέγχου παρακολούθησης συμμόρφωσης**

Τα αποτελέσματα από τον έλεγχο παρακολούθησης συμμόρφωσης επί των συστάσεων της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων αποτυπώνονται σε μορφή έκθεσης σχετικά με την επάρκεια των μέτρων που ελήφθησαν από τον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τις συστάσεις, ακολουθείται η ίδια διαδικασία, όπως και στους άλλους ελέγχους.

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ**

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι**  
**ΒΗΜΑΤΑ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΝΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙΔΟΣΕΩΝ**

**ΠΟΙΑ ΤΑ ΣΤΑΔΙΑ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Καθορισμός ελεγκτικού θέματος στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων

Πραγματοποίηση προκαταρκτικής έρευνας

Απάντηση στα ερωτήματα:

Υπάρχουν σημαντικοί κίνδυνοι για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση;

Είναι συναφής ο έλεγχος;

Μπορεί να ελεγχθεί το αντικείμενο;

Κατάρτιση του υπομνήματος σχεδιασμού ελέγχου

Καθορισμός των ερωτημάτων του ελέγχου

Καθορισμός της εμβέλειας, των κριτηρίων και των απαιτούμενων αποδεικτικών στοιχείων

Προσδιορισμός της μεθοδολογίας προσέγγισης

Εκπόνηση σχεδίου συλλογής αποδεικτικών στοιχείων

Σκιαγράφηση προγράμματος ελέγχου

Διάθεση ανθρωπίνων πόρων

Κατάθεση χρονοδιαγράμματος

Επισκόπηση του υπομνήματος σχεδιασμού του ελέγχου

Μετάβαση στο στάδιο της εξέτασης

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ**  
**ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΙΝΔΥΝΩΝ**

**ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΚΙΝΔΥΝΩΝ ΣΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΕΠΙΔΟΣΕΩΝ**

Περιοχή του ελέγχου	α/α	Περιγραφή του κινδύνου	Πιθανότητα εμφάνισης του κινδύνου	Πιθανός αντίκτυπος	Συνολικό επίπεδο κινδύνου	Πιθανότητα να καλυφθεί στον έλεγχο

Βαθμίδες αξιολόγησης κινδύνων:

Χαμηλός	Μέτριος	Υψηλός
Ο κίνδυνος μπορεί να μη ληφθεί υπόψη	Ο κίνδυνος κρίνεται ανάλογα με τα χαρακτηριστικά του	Ο κίνδυνος λαμβάνεται υπόψη για τον έλεγχο

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΥΡΑΜΙΔΑΣ ΕΡΩΤΗΜΑΤΩΝ ΣΕ ΕΛΕΓΧΟ ΕΠΙΔΟΣΕΩΝ

(αφορά τον διενεργηθέντα έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ)

Επίπεδο 1: Ερώτημα Ελέγχου	<i>Είναι ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. αποτελεσματικός ως αρμόδιος φορέας της υλοποίησης και της παρακολούθησης των στόχων του Περιφερειακού Σχεδιασμού Διαχείρισης Απορριμμάτων (ΠΕ.Σ.Δ.Α.) Αττικής;</i>	
Επίπεδο 2	Επίπεδο 3	Επίπεδο 4
<b>1. Ο σχεδιασμός και η λειτουργία του ΕΔΣΝΑ είναι επαρκείς για την υλοποίηση των στόχων διαχείρισης αποβλήτων του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής;</b>	1.1 Η οργανωτική δομή του ΕΔΣΝΑ είναι προσανατολισμένη στους στόχους του ΠΕΣΔΑ ;	1.1.1 Οι αρμόδιες Διευθύνσεις του ΕΔΣΝΑ έχουν σαφείς και διακριτές αρμοδιότητες, εναρμονισμένες με τους στόχους του ΠΕ.Σ.Δ.Α.; 1.1.2 Οι αρμοδιότητες των Διευθύνσεων του φορέα περιλαμβάνουν επαρκείς διαδικασίες προσανατολισμένες στην υλοποίηση των στόχων του ΠΕ.Σ.Δ.Α.; 1.1.3 Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες παρακολούθησης της επίτευξης των στόχων των επιμέρους Διευθύνσεων; 1.1.4 Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες συντονισμού των Διευθύνσεων του ΕΔΣΝΑ ;
	1.2. Έχει εξασφαλιστεί η απαραίτητη στελεχιακή επάρκεια;	1.2.1 Ο φορέας είναι στελεχωμένος με επαρκές (αριθμητικά και ποιοτικά) προσωπικό; 1.2.2. Υφίσταται αυτοτέλεια των τεχνικών υπηρεσιών στην εκπόνηση των απαιτούμενων στην εκτέλεση των έργων, μελετών και διαγωνιστικών διαδικασιών; 1.2.3. Το έργο των υπηρεσιών του ΕΔΣΝΑ στην επίτευξη των στόχων του ΠΕ.Σ.Δ.Α. επιτελείται επιτυχώς και στα χρονικά όρια που τους έχουν θεθεί; 1.2.4 Υφίστανται διαδικασίες αξιολόγησης του προσωπικού;
	1.3 Η διοίκηση του ΕΔΣΝΑ συμβάλλει στη λήψη αποφάσεων ή/και διορθωτικών μέτρων σχετικά με την υλοποίηση των έργων του ΠΕΣΔΑ;	1.3.1. Η Διοίκηση του φορέα παρακολουθεί την επίτευξη των περιοδικών στόχων των Διευθύνσεων προκειμένου να παρακολουθείται και να ελέγχεται η υλοποίηση των στόχων του φορέα;; 1.3.2 Η Διοίκηση του φορέα παρέχει οδηγίες και δίνει κατευθύνσεις για το συντονισμό των υπηρεσιών του φορέα κατά την άσκηση του έργου τους; 1.3.3. Η Διοίκηση του φορέα συμμετέχει στις διαδικασίες κατάρτισης του Στρατηγικού Σχεδιασμού, του Επιχειρησιακού Σχεδίου και των Ετήσιων Προγραμμάτων Δράσης;
<b>2. Επετεύχθησαν οι στόχοι του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής;</b>	2.1. Έχει βελτιωθεί η κατάσταση στην Περιφέρεια Αττικής όσον αφορά την πρόληψη παραγωγής αποβλήτων;	2.1.1. Έχει μειωθεί η παραγωγή αποβλήτων; 2.1.2. Έχει μειωθεί το ποσοστό αποβλήτων που οδηγείται σε εγκαταστάσεις διαχείρισης αστικών αποβλήτων;
	2.2. Έχει σημειωθεί πρόοδος στην υλοποίηση των Τοπικών Σχεδίων Δράσης των Δήμων και της χωριστής συλλογής αποβλήτων (ΔσΠ);	2.2.1 Έχει αυξηθεί το ποσοστό ανάκτησης με ΔσΠ της ποσότητας των παραγόμενων Αστικών Στερεών Αποβλήτων; 2.2.2 Έχει αυξηθεί το ποσοστό ανακύκλωσης/επαναχρησιμοποίησης υλικών με Πράσινα Σημεία;
	2.3. Έχει αυξηθεί η ανάκτηση από την επεξεργασία αποβλήτων (συμμείκτων και βιοαποδομήσιμων);	2.3.1. Έχει αυξηθεί το ποσοστό ανάκτησης από επεξεργασία συμμείκτων της ποσότητας των παραγόμενων Αστικών Στερεών Αποβλήτων; 2.3.2. Έχει αυξηθεί το ποσοστό ανάκτησης από επεξεργασία βιοαποδομήσιμων αποβλήτων της ποσότητας των παραγόμενων Αστικών Στερεών Αποβλήτων;
	2.4. Έχει μειώσει η Περιφέρεια Αττικής την εξάρτηση της από τους χώρους υγειονομικής ταφής;	2.4.1. Έχει μειωθεί το ποσοστό τελικής διάθεσης με ταφή της ποσότητας των παραγόμενων Αστικών Στερεών Αποβλήτων; 2.4.2 Έχει διασφαλιστεί η επάρκεια σε χώρους τελικής διάθεσης υπολειμμάτων με χρονικό ορίζοντα εξυπηρέτησης 20ετίας;
<b>3. Υλοποιούνται οι απαραίτητες συμπληρωματικές ενέργειες για την εξασφάλιση της αποτελεσματικότητας εφαρμογής και υλοποίησης του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής;</b>	3.1 Υλοποιήθηκαν από τον ΕΔΣΝΑ τα προβλεπόμενα ενημερωτικά και οικονομικά συνοδευτικά μέτρα για την μεγιστοποίηση της αποτελεσματικότητας των τιθέμενων στόχων, σύμφωνα με την ιεράρχηση των αποβλήτων της Ε.Ε.;	3.1.1. Έχουν διεξαχθεί συμπληρωματικές ενημερωτικές δραστηριότητες; 3.1.2 Έχουν δημιουργηθεί διαδικασίες αξιολόγησης των ενημερωτικών δραστηριοτήτων; 3.1.3. Έχει εναρμονιστεί η τιμολογιακή πολιτική του ΕΔΣΝΑ ώστε να ενθαρρύνει την πρόληψη παραγωγής και την ανακύκλωση των αστικών στερεών αποβλήτων;
	3.2. Υλοποιήθηκαν από τον ΕΔΣΝΑ, οι προβλεπόμενες συμπληρωματικές ενέργειες παρακολούθησης και αξιολόγησης του ΠΕ.Σ.Δ.Α.;	3.2.1. Έχει συσταθεί η προβλεπόμενη στο ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής ομάδα εργασίας παρακολούθησης της υλοποίησης του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής; 3.2.2. Έχει εκπονηθεί από τον Ε.Δ.Σ.Ν.Α. το διετές Επιχειρησιακό Σχέδιο Δράσης 2016-2018; 3.2.3. Έχουν δημιουργηθεί διαδικασίες συντονισμού και υποστήριξης της υλοποίησης των Τοπικών Σχεδίων Δράσης; 3.2.4. Έχει ενθαρρύνει ο ΕΔΣΝΑ την ανάληψη διορθωτικών μέτρων όπου αυτό απαιτείτο;



**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ IV**  
**ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΤΕΘΟΥΝ ΠΡΙΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥ**  
**ΥΠΟΜΝΗΜΑΤΟΣ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**Μπορεί να διενεργηθεί ο έλεγχος;**

Υπάρχει ενδιαφέρον για το θέμα εκ μέρους των ενδιαφερόμενων φορέων;  
Υπάρχουν εμφανείς κίνδυνοι για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση;  
Ο χρόνος πραγματοποίησης και ο επίκαιρος χαρακτήρας του ελέγχου συμβάλλουν στην βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης;

**Θα έχει αντίκτυπο ο έλεγχος;**

Μπορεί να καταλήξει ο έλεγχος σε πρακτικές συστάσεις και να συμβάλει στη βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης;

**Είναι συνεκτικό και συναφές το σύνολο των ερωτημάτων του ελέγχου;**

Είναι συναφή τα ερωτήματα του ελέγχου και αποτελούν τα υποερωτήματα λογική απόρροια τους;

**Είναι συγκροτημένη και πρακτική η μεθοδολογία ελέγχου;**

Καθορίστηκε σαφής μεθοδολογία ελέγχου για την εξέταση κάθε υποερωτήματος η οποία είναι κατάλληλη για το βασικό ερώτημα;  
Δίνει η μεθοδολογία ελέγχου τη δυνατότητα να συγκεντρωθούν επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία;  
Συνδυάζει η μεθοδολογία ελέγχου ιδανικά ποσοτικές και ποιοτικές τεχνικές;

**Είναι διαθέσιμες οι αναγκαίες δεξιότητες;**

Διαθέτει το προσωπικό της Υπηρεσίας Επιτρόπου, που θα απασχοληθεί στον έλεγχο, επαρκή πείρα και τεχνικές γνώσεις για τη διεξαγωγή του ελέγχου;

**Είναι σαφές το χρονοδιάγραμμα διενέργειας του ελέγχου;**

Καθορίστηκε η έναρξη και η λήξη του ελέγχου;  
Καθορίστηκε ο χρόνος κοινοποίησης της έκθεσης των αρχικών διαπιστώσεων του ελέγχου;  
Καθορίστηκε η περίοδος της διαδικασίας αντιπαράθεσης;

**Έχει ενημερωθεί ο ελεγχόμενος φορέας σχετικά με τον έλεγχο;**

Συζητήθηκαν με τον ελεγχόμενο φορέα τα ερωτήματα, τα κριτήρια και η προτεινόμενη μεθοδολογία του ελέγχου;

**Είναι δυνατή η διαχείριση των κινδύνων που συνδέονται με την υποβολή της έκθεσης ελέγχου;**

Πραγματοποιήθηκε ανάλυση των κινδύνων και καθορίστηκε προσέγγιση της διαχείρισής τους;  
Είναι οι διαθέσιμοι πόροι για τον έλεγχο περιορισμένοι;  
Είναι το αντικείμενο του ελέγχου αμφιλεγόμενο και χρειάζεται αποσαφήνιση;

**Με βάση τα προηγούμενα είναι ενδεδειγμένο να προταθεί η διενέργεια του ελέγχου;**

Η Υπηρεσία Επιτρόπου πρέπει να καταλήγει σε αντικειμενική κρίση σχετικά με το βάσιμο της πρότασης ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη τις απαντήσεις στα ανωτέρω ερωτήματα.



ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΧΕΔΙΟΥ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

(αφορά τον διενεργηθέντα έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ)

ΣΧΕΔΙΟ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (EVIDENCE COLLECTION PLAN)								
ΕΡΩΤΗΜΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	Ερωτήματα επιπέδου 2	Ερωτήματα επιπέδου 3	Ερωτήματα επιπέδου 4	Κριτήρια	Αποδεικτικά Στοιχεία	Πηγές αποδεικτικών στοιχείων	Μέθοδοι συλλογής στοιχείων	Μέθοδοι ανάλυσης στοιχείων
ΤΙ ΘΕΛΟΥΜΕ ΝΑ ΜΑΘΟΥΜΕ;				ΠΟΙΟ ΕΙΝΑΙ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΒΑΣΗ ΠΟΙΩΝ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΘΑ ΑΠΑΝΤΗΘΕΙ ΤΟ ΕΡΩΤΗΜΑ	ΠΟΥ ΘΑ ΑΝΑΖΗΤΗΘΟΥΝ ΤΑ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΠΩΣ ΘΑ ΑΝΑΖΗΤΗΘΟΥΝ ΤΑ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΠΩΣ ΘΑ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΘΟΥΝ ΤΑ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗ ΤΟΥΣ
Είναι ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. αποτελεσματικός ως αρμόδιος φορέας της υλοποίησης και της παρακολούθησης των στόχων του Περιφερειακού Σχεδιασμού Διαχείρισης Απορριμμάτων (Π.Ε.Σ.Δ.Α.) Αττικής;	1. Ο σχεδιασμός και η λειτουργία του ΕΔΣΝΑ είναι επαρκείς για την υλοποίηση των στόχων διαχείρισης αποβλήτων του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής;	1.1 Η οργανωτική ή δομή του ΕΔΣΝΑ είναι προσανατολισμένη στους στόχους του ΠΕ.Σ.Δ.Α.;	<p>1.1.1. Οι αρμόδιες Διευθύνσεις του ΕΔΣΝΑ έχουν σαφείς και διακριτές αρμοδιότητες, εναρμονισμένες με τους στόχους του ΠΕ.Σ.Δ.Α.;</p> <p>1.1.2. Οι αρμοδιότητες των Διευθύνσεων του φορέα περιλαμβάνουν επαρκείς διαδικασίες προσανατολισμένες στην υλοποίηση των στόχων του ΠΕ.Σ.Δ.Α.;</p> <p>1.1.3. Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες παρακολούθησης της επίτευξης των στόχων των επιμέρους Διευθύνσεων;</p> <p>1.1.4. Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες συντονισμού των Διευθύνσεων του ΕΔΣΝΑ;</p>	<p><b>Κριτήριο Αξιολόγησης 1:</b> Η δομή οργάνωσης του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. πρέπει να είναι σχεδιασμένη και να λειτουργεί με γνώμονα την αποτελεσματική εφαρμογή του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής.</p>	<p>ΣΧΕΤΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ, ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ ΚΑΙ ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ</p> <p>ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ Δ.Σ. ΚΑΙ Ε.Ε. ΤΟΥ ΕΔΣΝΑ</p> <p>ΟΕΥ, ΟΡΓΑΝΟΓΡΑΜΜΑ ΦΟΡΕΑ, ΣΤΕΛΕΧΩΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΕΚΘΕΣΕΙΣ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΕΙΣ</p>	<p>ΣΕ ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΕΝΕΣ ΕΡΕΥΝΕΣ ΚΑΙ ΜΕΛΕΤΕΣ, ΣΤΗΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΜΟΝΑΔΑ (ΕΔΣΝΑ), ΣΤΟΥΣ ΔΙΚΤΥΑΚΟΥΣ ΤΟΠΟΥΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ ΤΟΥ ΕΔΣΝΑ, ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΚΑΙ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ)</p>	<p>ΑΥΤΟΠΡΟΣΩΠΩΣ (ΕΞΕΤΑΣΗ ΕΓΓΡΑΦΩΝ, ΣΥΝΟΜΙΛΙΕΣ)</p> <p>ΜΕΣΩ ΑΛΛΗΛΟΓΡΑΦΙΑΣ (EMAIL, ΑΙΤΗΣΕΙΣ ΔΙΑΒΙΒΑΣΗΣ ΕΓΓΡΑΦΩΝ, ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΑ)</p>	<p>ΠΟΙΟΤΙΚΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΕΝΑ ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ, ΣΥΝΟΜΙΛΙΩΝ, ΕΓΓΡΑΦΩΝ, ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ ΕΓΚΡΙΣΕΩΝ)</p> <p>ΣΥΝΔΥΑΣΜΟΣ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΜΕΛΕΤΩΝ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΩΝ ΜΕ ΤΗΝ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ</p>

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VI**  
**ΜΕΘΟΔΟΙ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ**

<b>Μέθοδοι συλλογής δεδομένων</b>	<b>Μέθοδοι ανάλυσης δεδομένων</b>
Συνεντεύξεις	Ανάλυση αναλογίας (ratio analysis)
Μελέτες περιπτώσεων	Συχνότητες (Frequency counts)
Επιθεώρηση εγγράφων	Ανάλυση παλινδρόμησης
Ομάδες εστίασης (focus groups)	Συγκριτική ανάλυση
Συγκριτική αξιολόγηση	Κωδικοποίηση και αφαίρεση
Έρευνες	Ανάλυση διακύμανσης
Επιθεώρηση	Ανάλυση τάσης
Παρατήρηση	
Ερωτηματολόγια	

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΚΡΙΣΗΣ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΓΙΑ ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Στο πλαίσιο διενέργειας του ελέγχου επιδόσεων στην Ανεξάρτητη Αρχή της Επιτροπής Εποπτείας & Ελέγχου Παιγνίων με τίτλο «Έλεγχος επίδοσης και δικλίδων στην Ε.Ε.Ε.Π., οικονομικών ετών 2013 & 2014», στόχος του οποίου ήταν η διαπίστωση του εάν η Ε.Ε.Ε.Π. ασκεί τις ρυθμιστικές, εποπτικές και ελεγκτικές της αρμοδιότητες με τον πλέον αποδοτικό και αποτελεσματικό τρόπο ώστε να διασφαλίζονται τα έσοδα του Ελληνικού Δημοσίου και να τηρούνται οι κανόνες νομιμότητας της αγοράς, η ομάδα ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μεταξύ άλλων, κατέληξε σε διαπίστωση περί μη αποδοτικής διαδικασίας είσπραξης των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου από την Ο.Π.Α.Π. Α.Ε..

Ειδικότερα, διαπιστώθηκε ότι η είσπραξη της απόδοσης των δικαιωμάτων συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικρά κέρδη (GGR) των τυχερών παιγνίων που διεξάγονται αποκλειστικά από την Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. και συγκεκριμένα ποσοστό 29,5% στο Ελληνικό Δημόσιο και ποσοστό 0,5% στην Ε.Ε.Ε.Π., αντίστοιχα, πραγματοποιείται σε τριμηνιαία βάση, γεγονός το οποίο κρίθηκε αναποτελεσματικό για τη ροή και την πληρότητα των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου, λόγω της διαφυγής άντλησης επιπλέον κερδών από τόκους καταθέσεων που θα ελάμβανε για το χρονικό διάστημα των τριών μηνών. Η αναποτελεσματικότητα αυτή προέκυψε από τη σύγκριση της αγοράς τυχερών παιγνίων της Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. με αυτήν των καζίνων. Επισημαίνεται ότι από τον ίδιο έλεγχο παρατηρήθηκε ότι στην αγορά καζίνων η είσπραξη του ποσοστού απόδοσης για το Ελληνικό Δημόσιο από τα μικτά κέρδη (GGR) τους πραγματοποιείται σε ημερήσια βάση, γεγονός που είχε βελτιώσει σημαντικά την εισπραξιμότητα από τις εν λόγω επιχειρήσεων.

Μεταξύ των συστάσεων – προτάσεων της ομάδας ελέγχου προς την Ε.Ε.Ε.Π., όπως αποτυπώθηκαν στην από Ιούνιο του 2015 τελική έκθεση ελέγχου, συμπεριλήφθηκε και η πρόταση νομοθετικής ρύθμισης για την άμεση είσπραξη του δικαιώματος συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη (GGR) των τυχερών παιγνίων που διεξάγονταν αποκλειστικά από την Ο.Π.Α.Π. Α.Ε. μετά τη λήξη κάθε παικτικής περιόδου.

Κατά τον έλεγχο συμμόρφωσης επί των συστάσεων της από Ιούνιο 2015 ανωτέρω έκθεσης η ομάδα ελέγχου διαπίστωσε ότι εκτελέστηκε η σύσταση του Ελ.Συν. ως προς την άμεση είσπραξη του δικαιώματος συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη (GGR) των τυχερών παιγνίων που διεξάγονται αποκλειστικά από την ΟΠΑΠ Α.Ε., η οποία πλέον διενεργείται κάθε μήνα. Ως εκ τούτου, το Ελληνικό Δημόσιο αντλεί σημαντικά επιπλέον κεφάλαια, καθόσον εισπράττει τους αναλογούντες τόκους σε μηνιαία βάση και όχι μετά από κάθε τρίμηνο.

Παρακάτω παρατίθεται Πίνακας Παρακολούθησης Συμμόρφωσης επί των συστάσεων της εν λόγω Έκθεσης Ελέγχου.

α/ α	Συστάσεις	Απάντηση Ελεγχόμενου Φορέα	Προτεραιότητα  Χρονικού Ορίζοντα  (Υ/Μ/Χ)	Διορθωτικές Ενέργειες	Πρόσδος Υλοποίησης	Λόγοι Υλοποίησης μη	Αντίκτυπος
6.	<p>Προτείνεται νομοθετική ρύθμιση για την άμεση είσπραξη του δικαιώματος συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα Μικτά Κέρδη (GGR) των τυχερών παιχνίων που διεξάγονται αποκλειστικά από την ΟΠΑΠ Α.Ε. μετά τη λήξη κάθε παικτικής περιόδου.</p>	<p>Πράγματι, η απόδοση των δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου θα μπορούσε να πραγματοποιείται κατ' ανάλογη εφαρμογή της πρακτικής είσπραξης των δικαιωμάτων από τα καζίνο που αποδείχθηκε αποτελεσματική.</p> <p>Αυτό απαιτεί αποτύπωση της σχετικής διαδικασίας διεξαγωγής κάθε παιχνιού, ώστε να εντοπισθεί το κατάλληλο χρονικό σημείο απόδοσης και κατόπιν σχετική ρύθμιση.</p>		<p>Το ζήτημα είναι εξαιρετικά πολύπλοκο, δεδομένης της μεγάλης διασποράς των παιχνίων που διεξάγονται από την ΟΠΑΠ Α.Ε., της διαφορετικής δομής καθενός εξ αυτών, του μεγάλου αριθμού των εμπλεκόμενων στο φυσικό δίκτυο διεξαγωγής και του διαφορετικού τρόπου και χρόνου εκκαθάρισης των αποτελεσμάτων. Στη βάση αυτή εκτιμάται πολύ δύσκολο να προσδιοριστεί ανά παιχνίδι η έναρξη και λήξη της παικτικής περιόδου ως μία και μόνη διαδικασία, μέσω της οποίας θα καταβάλλονται με ενιαίο τρόπο και χρόνο η συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου επί του οικονομικού αποτελέσματος</p>	<p><b>ΕΚΤΕΛΕΣΤΗΚΕ</b></p> <p><b>Η σύσταση του Ελ.Συν. εκτελέστηκε ως προς την άμεση είσπραξη του δικαιώματος συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα Μικτά Κέρδη (GGR) των τυχερών παιχνίων που διεξάγονται αποκλειστικά από την ΟΠΑΠ Α.Ε., η οποία πλέον διενεργείται κάθε μήνα.</b></p>	-	<p>Η είσπραξη της απόδοσης των δικαιωμάτων συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη (GGR) των τυχερών παιχνίων που διεξάγονται αποκλειστικά από την ΟΠΑΠ Α.Ε. η οποία πλέον διενεργείται σε μηνιαία βάση, συμβάλλει στη βελτίωση της ροής εσόδων για το Ελληνικό Δημόσιο, το οποίο εισπράττει και τους αναλογούντες τόκους σε μηνιαία βάση και όχι μετά από κάθε τρίμηνο.</p>

			Υ	<p>όλων των παιγνίων που διεξάγονται από την ΟΠΑΠ Α.Ε. Περαιτέρω, η επαλήθευση των αποτελεσμάτων ανά παικτική περίοδο και δη ανά παίγνιο αυξάνει δραματικά το γραφειοκρατικό βάρος και τους υλικούς και ανθρώπινους πόρους που απαιτείται να διατεθούν για την επαλήθευση και βεβαίωση των αποτελεσμάτων σε ενιαίο χρόνο.</p> <p>Πέραν όλων των άλλων ανάλογες παρεμβάσεις προϋποθέτουν και τις σχετικές νομοθετικές παρεμβάσεις.</p>			
--	--	--	---	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--	--

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VII

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΕΡΩΤΗΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ- ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ

(αφορά τον διενεργηθέντα έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ)

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΕΡΩΤΗΜΑΤΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ									
ΕΡΩΤΗΜΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	Ερωτήματα επιπέδου 2	Κριτήρια	Ερωτήματα επιπέδου 3	Ερωτήματα επιπέδου 4	ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ				ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ
ΤΙ ΘΕΛΟΥΜΕ ΝΑ ΜΑΘΟΥΜΕ;				ΠΟΙΟ ΕΙΝΑΙ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ	ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ	ΠΡΟΚΑΤΑΡΚΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ	ΤΕΛΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ	ΕΑΝ ΤΟ ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΤΗΡΕΙΤΑΙ
Είναι ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. αποτελεσματικός ως αρμόδιος φορέας της υλοποίησης και της παρακολούθησης των στόχων του Περιφερειακού Σχεδιασμού Διαχείρισης Απορριμμάτων (Π.Ε.Σ.Δ.Α.) Αττικής;	1. Ο σχεδιασμός και η λειτουργία του ΕΔΣΝΑ είναι επαρκείς για την υλοποίηση των στόχων διαχείρισης αποβλήτων του Π.Ε.Σ.Δ.Α. Αττικής;	Κριτήριο Αξιολόγησης 1: Η δομή οργάνωσης του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. πρέπει να είναι σχεδιασμένη και να λειτουργεί με γνώμονα την αποτελεσματική εφαρμογή του Π.Ε.Σ.Δ.Α. Αττικής.	1.1 Η οργανωτική δομή του ΕΔΣΝΑ είναι προσαρμοσμένη στους στόχους του ΠΕΣΔΑ;	1.1.1. Οι αρμόδιες Διευθύνσεις του ΕΔΣΝΑ έχουν σαφείς και διακριτές αρμοδιότητες, εναρμονισμένες με τους στόχους του ΠΕΣΔΑ;	ΦΒ. 1.1.1.	✚ Ανάθεση αρμοδιοτήτων σε αναρμόδιες βάση ΟΕΥ Διευθύνσεις με αποτέλεσμα την αλλοίωση της συνοχής της οργανωτικής δομής του φορέα	ΕΥΡΗΜΑ 2.1	ΠΑΡ. 23-25, ΣΕΛ. 18-19	■ Το κριτήριο τηρείται μερικώς
				1.1.2. Οι αρμοδιότητες των Διευθύνσεων του φορέα περιλαμβάνουν επαρκείς διαδικασίες προσαρμοσμένες στην υλοποίηση των στόχων του ΠΕΣΔΑ;	ΦΒ. 1.1.2.	✚ Εναπόκειται στις επιμέρους Διευθύνσεις, η πρωτοβουλία εισήγησης για τη λήψη αποφάσεων χωρίς εσωτερική επικοινωνία μεταξύ τους, Πολλές και γενικές αρμοδιότητες που δεν σχετίζονται άμεσα με την στοχοθεσία του ΠΕΣΔΑ Αττικής	ΕΥΡΗΜΑ 1.2	ΠΑΡ. 23, ΣΕΛ. 18	■ Το κριτήριο τηρείται μερικώς
				1.1.3. Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες παρακολούθησης της επίτευξης των στόχων των επιμέρους Διευθύνσεων;	ΦΒ. 1.1.3.	✚ Απουσιάζουν οι απαραίτητες (και προβλεπόμενες από το ίδιο το ΠΕΣΔΑ) συμπληρωματικές οργανωτικές δομές παρακολούθησης των δράσεων του ΠΕΣΔΑ και της ενδιάμεσης αξιολόγησης του.	ΕΥΡΗΜΑ 1.2 ΣΕΛ 1 ΠΙΝΑΚΑ	ΠΑΡ. 23, ΣΕΛ 18 & 33, ΣΕΛ. 21	■ Το κριτήριο τηρείται μερικώς
				1.1.4. Υφίστανται αποτελεσματικές διαδικασίες συντονισμού των Διευθύνσεων του ΕΔΣΝΑ;	ΦΒ. 1.1.4.	✚ Δεν επιβεβαιώνεται η ύπαρξη απολογιστικών εκθέσεων, καθώς επίσης ετήσιων προγραμμάτων δράσεων και επιχειρησιακού σχεδιασμού ανά Διεύθυνση. ✚ Απουσία μηχανισμών επικοινωνίας	ΕΥΡΗΜΑ 1.3 ΣΕΛ 2 ΠΙΝΑΚΑ	ΠΑΡ. 31- 33, ΣΕΛ. 21	■ Το κριτήριο τηρείται μερικώς



## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VIII

### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΑΠΑΝΤΗΣΗΣ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ ΕΠΙ ΤΩΝ ΠΡΟΚΑΤΑΡΚΤΙΚΩΝ ΕΥΡΗΜΑΤΩΝ

#### (αφορά τον διενεργηθέντα έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ)

Ευρήματα Ομάδας Ελέγχου	Απάντηση ελεγχόμενου	Παρατηρήσεις/Σχόλια Ομάδας Ελέγχου
<b>1. Διοίκηση – Δομή</b>		
<p><b>1.1. Όργανα Διοίκησης</b></p> <p>Στα συλλογικά όργανα διοίκησης του φορέα (Διοικητικό Συμβούλιο και Εκτελεστική Επιτροπή) μετέχουν μόνο εκπρόσωποι της Περιφέρειας Αττικής και των Δήμων του Ν. Αττικής, δεν διασφαλίζεται η αναγκαία επιστημονική επάρκεια για την κατανόηση και αξιολόγηση των προτάσεων των αρμόδιων Διευθύνσεων, ώστε να λαμβάνονται οι βέλτιστες αποφάσεις, με γνώμονα την αρχή της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας.</p> <p>Ο υπερβολικά μεγάλος αριθμός μελών(60) του Διοικητικού Συμβουλίου το καθιστά μη ευέλικτο στη λήψη αποφάσεων.</p> <p>Η συμμετοχή εκπροσώπων των Ο.Τ.Α. στα συλλογικά όργανα διοίκησης του φορέα καθιστά προβληματική τη λήψη αποφάσεων που έχουν αρνητικές επιδράσεις (π.χ. χωροθετήσεις Χ.Υ.Τ.Α.) στους Δήμους, εκπρόσωποι των οποίων μετέχουν στο αποφασίζον συλλογικό όργανο.</p> <p>Δεν είναι σαφής ο διαχωρισμός των αρμοδιοτήτων μεταξύ του Δ.Σ. όσο και της Ε.Ε. Η περιγραφή τους είναι γενική και ελλοχεύει ο κίνδυνος σύγχυσης αρμοδιοτήτων (το Δ.Σ. «αποφασίζει για όλα τα θέματα που αφορούν το Σύνδεσμο», η Ε.Ε. «είναι το όργανο παρακολούθησης και ελέγχου της συνολικής λειτουργίας του Συνδέσμου»).</p>	<p><b>Διοίκηση του ΕΔΣΝΑ:</b></p> <p>Τα ζητήματα που τίθενται αφορούν επιλογές του νομοθέτη και άρα η τυχόν επίλυση βρίσκεται εκτός των αρμοδιοτήτων του Φορέα. Συνοπτικά αναφέρουμε τα εξής:Ο ΕΔΣΝΑ αποτελεί αναγκαστικό Σύνδεσμο των ΟΤΑ, κατά την έννοια του άρθρου 102 παρ. 3 του Συντάγματος. Βάσει της ως άνω διάταξης οι Σύνδεσμοι διοικούνται υποχρεωτικά από αμετούς. Άρα, η συμμετοχή στα όργανα διοίκησης του ΕΔΣΝΑ μόνο αμετών επιβάλλεται από το Σύνταγμα.</p> <p>Με βάση την αρχή της νομιμότητας, οι πράξεις που εκδίδονται από τον ΕΔΣΝΑ πρέπει να είναι ειδικώς αιτιολογημένες. Εφόσον εκ της φύσεως της πράξεως απαιτείται ειδική επιστημονική γνώση, προηγείται η σύνταξη σχετικής μελέτης (λχ η σύνταξη του ΠΕΣΔΑ απαιτεί την εκπόνηση ΣΜΠΕ). Άρα, όπως συμβαίνει και σε λουπές πράξεις τις Διοίκησης (λχ υπουργικές αποφάσεις), η τεκμηρίωση και η ορθή αιτιολόγηση μίας απόφασης εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τα στοιχεία που λαμβάνονται υπ' όψιν για την λήψη της (εισήγηση Υπηρεσίας, μελέτη κλπ.).</p> <p>Ως προς τον αριθμό των μελών του ΔΣ, ως γνωστόν, στον ΕΔΣΝΑ συμμετέχουν όλοι οι ΟΤΑ της Αττικής (54 Δήμοι και η Περιφέρεια). Υπό το προηγούμενο καθεστώς (πριν τη σύσταση του ΕΔΣΝΑ) συμμετείχαν μόνο οι Δήμοι και οι Κοινότητες και προβλεπόταν η συμμετοχή στο ΔΣ τουλάχιστον ενός εκπροσώπου από κάθε Δήμο ή Κοινότητα, με αποτέλεσμα το ΔΣ να είναι πολυπληθές (130 μέλη). Διαβλέποντας ο νομοθέτης τη δυσκολία σύγκλησης του ΔΣ, εξαιτίας του μεγάλου αριθμού των μελών έλαβε τα εξής μέτρα:</p> <p>α) Με τη σύσταση του ΕΔΣΝΑ προέβλεψε λιγότερα μέλη (60 μέλη), εκ των οποίων τα προερχόμενα από τους Δήμους (36) ορίζονται από την ΠΕΔΑ και όχι από κάθε Δήμο, αφού πλέον δεν εκπροσωπούνται όλοι οι Δήμοι στο ΔΣ (άρθρο 211 παρ. 2 του Ν. 3852/2010).</p> <p>β) Περιορίσε τις αρμοδιότητες του ΔΣ και καθιέρωσε τεκμήριο αρμοδιότητας υπέρ της ΕΕ, εν αντιθέσει με τους Δήμους, που τεκμήριο αρμοδιότητας έχει το ΔΣ (άρθρο 15 παρ. 4 του Ν. 4071/2012).</p> <p>γ) Προέβλεψε ειδική απαρτία στο ΔΣ ακόμη και με την παρουσία του 1/3 του συνόλου των μελών του (άρθρο 246 παρ. 9 του Ν. 3463/2006),</p> <p>Με βάση τα παραπάνω, η πρόβλεψη πολυμελούς ΔΣ δεν δημιουργεί πρόβλημα στη λειτουργία του ΕΔΣΝΑ.</p>	<b>Επαρκής αιτιολόγηση</b>
<p><b>1.2. Τρόπος λειτουργίας της Διοίκησης- Πρότυπα επικοινωνίας</b></p> <p>Δεν έχουν συσταθεί οι προβλεπόμενοι από τον Ο.Ε.Υ. μηχανισμοί διοίκησης, εποπτείας και συντονισμού, δηλαδή συγκρότηση επιτροπών για ζητήματα μείζονος σπουδαιότητας για την επίτευξη των σκοπών του όπως παρακολούθησης, αξιολόγησης, επικοινωνιότητας/αναθεώρησης του εθνικού και περιφερειακού σχεδιασμού διαχείρισης απορριμμάτων Αττικής, σύσταση ομάδων εργασίας για την επεξεργασία ζητημάτων που αφορούν περισσότερες από μια Διευθύνσεις του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. και λουπά.</p>	<p><b>Διοίκηση του ΕΔΣΝΑ:</b></p> <p>Έχουν συσταθεί όλες οι απαραίτητες επιτροπές και ομάδες εργασίας που κατά περίπτωση κρίθηκε αναγκαίο να συσταθούν.</p>	<b>Ανεπαρκής αιτιολόγηση και τεκμηρίωση Το εύρημα παραμένει ως έχει</b>

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΧ**  
**ΛΙΣΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ – CHECK LIST –ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ**

<b>Εισαγωγή</b>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Η περιγραφή του αντικείμενου ελέγχου είναι σαφής και εμπειριστατωμένη;			
Στην τεκμηρίωση της αναγκαιότητας διεξαγωγής του ελέγχου υπάρχει σύνδεση με χρηματοοικονομικές ή δημοσιονομικές μεταβλητές;			
Έχουν ληφθεί υπόψη άλλες εκθέσεις ελέγχου στο ίδιο αντικείμενο για τον καθορισμό της στόχευσης του ελέγχου και της διατύπωσης των ελεγκτικών ερωτημάτων;			
Αναφέρονται με σαφήνεια οι φορείς στους οποίους θα ήταν χρήσιμα τα ευρήματα του ελέγχου;			
<b>Αντικείμενο του ελέγχου</b>			
<i>Περιγραφή του αντικείμενου</i>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Το κάθε ξεχωριστό πρόγραμμα/δραστηριότητα που θα εξεταστεί έχει αναλυθεί επαρκώς και με σαφήνεια; (αρμόδιο όργανο, νομικό πλαίσιο κτλ)			
<b>Βασικό ελεγκτικό ερώτημα και υποερωτήματα ελέγχου</b>			
Η έκθεση περιγράφει και διατυπώνει σαφώς το βασικό/κύριο ελεγκτικό ερώτημα και συνδέεται άμεσα και επαρκώς με τα αντικείμενο του ελέγχου;			
Η έκθεση περιγράφει και διατυπώνει σαφώς τα υποερωτήματα του ελέγχου;			
Τα υποερωτήματα του ελέγχου απορρέουν λογικά από το βασικό ερώτημα και διαμορφώνουν ένα επαρκώς ολοκληρωμένο σύνολο που καλύπτει το αντικείμενο του ελέγχου;			
<b>Εύρος-όρια του ελέγχου</b>			
Οι υπό έλεγχο δραστηριότητες/προγράμματα και οι αρμόδιοι για αυτά φορείς έχουν οριοθετηθεί επαρκώς (εύρος αρμοδιοτήτων κτλ);			
Η κάθε εξεταζόμενη δραστηριότητα/πρόγραμμα που έχει επιλεγεί, έχει επαρκή και σαφή σύνδεση με το βασικό ερώτημα του ελέγχου;			
Το πλαίσιο και τα όρια του ελέγχου έχουν καθοριστεί ορθά με κριτήριο τη στόχευση του ελέγχου και το βασικό ελεγκτικό ερώτημα και τα υποερωτήματα του ελέγχου;			
<b>Τεκμήρια ελέγχου και μεθοδολογία</b>			
Τα δεδομένα που έχει συλλέξει η Ομάδα Ελέγχου αναλύονται ως προς τον τρόπο απόκτησής τους; (συνεντεύξεις, ερωτηματολόγια κτλ)			
Περιγράφεται η συνάφεια των δεδομένων και των στοιχείων που έχουν συλλεχθεί με το αντικείμενο του ελέγχου;			
Η συλλογή και χρήση των στοιχείων βρίσκονται εντός των προκαθορισμένων ορίων και του πλαισίου του ελέγχου;			
Αναφέρεται ο τρόπος/μέθοδος ανάλυσης των δεδομένων που συλλέχθηκαν;			
Αναφέρονται πιθανοί περιορισμοί και προβλήματα αναφορικά την ανάλυση των δεδομένων που συλλέχθηκαν;			
<b>Ευρήματα</b>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Η έκθεση παρουσιάζει επαρκώς και σαφώς τα ευρήματα του ελέγχου;			
Έχει εξηγηθεί η χρηματοοικονομική/δημοσιονομική τους επίπτωση;			
Έχει γίνει επιμερισμός των ευρημάτων ανάλογα με το βαθμό σημαντικότητάς τους;			
Τα ευρήματα του ελέγχου στη διατύπωσή τους αποφεύγουν τις αόριστες αναφορές και πιθανές μεροληπτικές οπτικές (πχ μιας συγκεκριμένης εμπλεκόμενης πλευράς)			
Σε ποιο βάθος επεκτείνεται η έκθεση; Μήπως περιγράφει αποσπασματικά και επιφανειακά ορισμένα ευρήματα και διαπιστώσεις, ή έχει καταφέρει να συνδέσει			

και να συνθέσει τα ευρήματα προκειμένου να εντοπίσει πιθανές κοινές αιτίες και μεταβλητές που οδηγούν σε αυτά;			
Η παρουσίαση των ευρημάτων είναι χρηστική για τον αναγνώστη, ή μήπως αναγκάζεται να αναζητά συνεχώς δεδομένα σε άλλα σημεία της έκθεσης;			
Πώς παρουσιάζονται οι απόψεις του ελεγχόμενου; Συνδέονται επαρκώς με το βασικό ερώτημα του ελέγχου και τα υποερωτήματα του ελέγχου;			
Οι απόψεις του ελεγχόμενου ελήφθησαν υπόψη από την Ομάδα Ελέγχου, και σε ποιο βαθμό;			
<b>Συμπεράσματα</b>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Τα συμπεράσματα είναι σαφώς διατυπωμένα;			
Βρίσκονται σε συνάφεια με τα ευρήματα και προκύπτουν με λογική από αυτά;			
Η διαφορετική σημαντικότητα των ευρημάτων έχει ληφθεί υπόψη στη διατύπωση των συμπερασμάτων;			
Τα συμπεράσματα έχουν διατυπωθεί με εποικοδομητικό τρόπο; (ως προς τη χρησιμότητά τους για τον ελεγχόμενο φορέα, ο οποίος θα κληθεί να προβεί σε διορθωτικές ενέργειες στο μέλλον)			
Τα συμπεράσματα έχουν διατυπωθεί με την δέουσα ουδετερότητα και αμεροληψία;			
Τα συμπεράσματα απαντούν άμεσα, με σαφήνεια και επάρκεια στο βασικό ελεγκτικό ερώτημα;			
<b>Συστάσεις</b>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Οι συστάσεις θέτουν με σαφήνεια το πλαίσιο των ενεργειών τις οποίες ο ελεγχόμενος φορέας θα πρέπει να αναπτύξει, κατόπιν των ελεγκτικών ευρημάτων;			
Οι συστάσεις θα δοθούν σε όλους τους φορείς που μπορούν με τις ενέργειές τους να συμβάλλουν στη βελτίωση των προβλημάτων που εντοπίστηκαν στο σκέλος των ευρημάτων;			
Οι συστάσεις αποφεύγουν πολλές λεπτομέρειες;			
<b>Ζητήματα δομής και σχεδιασμού της έκθεσης</b>			
	<i>Ναι</i>	<i>Όχι</i>	<i>Παρατηρήσεις</i>
Ο τίτλος της έκθεσης είναι σαφής, επαρκής και διαφωτιστικός για τον αναγνώστη;			
Η ροή του κειμένου της έκθεσης είναι σύμφωνη με την προσχεδιασμένη δομή;			
Οι τίτλοι των Κεφαλαίων, υποκεφαλαίων κτλ συμφωνούν με τα αντίστοιχα των περιεχομένων;			
Τεχνικοί όροι και δύσκολες ως προς την κατανόηση έννοιες που χρήζουν περαιτέρω εξήγησης και ανάλυσης περιγράφονται στα παραρτήματα;			
Αποφεύγονται επαναλήψεις στο κείμενο, κυρίως σε σημεία όπου στοιχεία παρουσιάζονται σαφώς σε πίνακες και διαγράμματα; Τα κείμενα που συνοδεύουν τους εν λόγω πίνακες και τα διαγράμματα είναι χρηστικά για τον αναγνώστη;			
Η έκθεση είναι απαλλαγμένη από μη χρήσιμες πληροφορίες, στοιχεία διαπιστώσεις και συμπεράσματα;			
Η περιλήψη είναι επαρκής; Ειδικότερα, περιέχει επαρκή πληροφόρηση αναφορικά με την αναγκαιότητα, το αντικείμενο του ελέγχου τα βασικά ευρήματα και το κύριο συμπέρασμα της ομάδας ελέγχου;			
Η έκθεση περιλαμβάνει πίνακες και διαγράμματα που υποστηρίζουν τα ευρήματα και τα συμπεράσματα;			
Τα παραρτήματα είναι επαρκώς υποστηρικτικά στα όσα αναφέρονται στο κυρίως κείμενο της έκθεσης και διαμορφώνουν με το κυρίως κείμενο ένα ολοκληρωμένο και συμπαγές/επαρκές πληροφοριακό σύνολο.			

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Χ**

### **ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΦΑΚΕΛΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ**

#### **1. Μόνιμος Φάκελος Ελέγχου**

Στον Μόνιμο Φάκελο Ελέγχου αρχειοθετούνται πληροφορίες διαρκούς σημασίας τόσο για τον τρέχοντα όσο και για μελλοντικούς ελέγχους. Για τον λόγο αυτό είναι απαραίτητη η ενημέρωσή του σε τακτική βάση.

Ο Μόνιμος Φάκελος Ελέγχου ενδεικτικά θα πρέπει να περιλαμβάνει:

- Το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τον ελεγχόμενο φορέα και αφορά τον συγκεκριμένο έλεγχο
- Οργανογράμματα
- Δημοσιεύματα Τύπου
- Πρακτικά σημαντικών αποφάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου
- Περιγραφή Εσωτερικών Διαδικασιών και Διαγραμμάτων Ροής
- Άλλα σημαντικά έγγραφα

#### **2. Τρέχοντες Φάκελοι Ελέγχου**

Στους Φακέλους Α και Β αρχειοθετούνται όλες οι πληροφορίες σχετικά με τον εν εξελίξει έλεγχο.

Στον Φάκελο Α αρχειοθετούνται όλα τα έγγραφα που αφορούν τον σχεδιασμό και την ολοκλήρωση του ελέγχου και το περιεχόμενό του έχει ως εξής:

##### **A.1 Έκθεση ελέγχου**

##### **A.2 Υπόμνημα Ολοκλήρωσης ελέγχου**

##### **A.3 Αντικείμενο Ελέγχου**

##### **A.4 Υποστηρικτικά του αντικειμένου ελέγχου**

##### **A.5 Σύνοψη διαπιστώσεων ελέγχου**

**Αξιολόγηση αποδεικτικών στοιχείων**

**Προσχέδιο έκθεσης ελέγχου με τις αρχικές διαπιστώσεις**

**Απάντηση Ελεγχόμενου Φορέα**

## **Αξιολόγηση Απάντησης Ελεγχόμενου Φορέα**

### **A.6 Μεταγενέστερα γεγονότα (μετά την οριστικοποίηση των ευρημάτων)**

### **A.7 Λοιπά έγγραφα**

Αποσπάσματα σημαντικών πρακτικών για τον τρέχοντα έλεγχο

Επιστολές δικηγόρων

Εκθέσεις άλλων ελεγκτών / πραγματογνωμόνων

### **A.8 Σχεδιασμός Ελέγχου**

#### **Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου**

Μοντέλο Λογικής Προγράμματος

Πυραμίδα Ερωτήσεων

Σχέδιο Συλλογής Αποδεικτικών Στοιχείων

Προηγούμενες εκδόσεις

Αξιολόγηση του Περιβάλλοντος Ελέγχου

Εκτίμηση κινδύνων

Προκαταρκτική διερεύνηση

Προγράμματα ελέγχου

### **A.9 Επικοινωνία**

Εντολή ελέγχου

Δήλωση Τήρησης Κανόνων Δεοντολογίας

Πράξη Ορισμού Μελών Ομάδας Ελέγχου

Πρακτικά Συναντήσεων

Αλληλογραφία με ελεγχόμενο (αιτήματα αποστολής στοιχείων, ηλεκτρονική αλληλογραφία, πρακτικά συναντήσεων (τελικών, ενδιάμεσων συναντήσεων), επιστολή κοινοποίησης τελικής έκθεσης, επιστολή γνωστοποίησης ελέγχου

Εσωτερική αλληλογραφία

Αιτήματα σε Τρίτα Μέρη

### **A.10 Παρακολούθηση συμμόρφωσης επί των συστάσεων**

Στον Φάκελο Β αρχειοθετούνται οι ουσιαστικές διαδικασίες, τα προγράμματα ελέγχου, τα φύλλα εργασίας και το υλικό τεκμηρίωσης, με ξεχωριστή ενότητα ανά

Ερώτημα Ελέγχου (Υποερωτήματα – Επίπεδο 2). Σε περίπτωση πολλαπλών κριτηρίων ελέγχου ανά ερώτημα, θα πρέπει να τηρείται χωριστή ενότητα ανά κριτήριο ελέγχου.

Οι ενότητες του φακέλου Β έχουν ως εξής:

**B1 Πρώτο (1ο) Ερώτημα Ελέγχου**

Κριτήριο Αξιολόγησης  
Προγράμματα Ελέγχου  
Φύλλα Εργασίας  
Υλικό Τεκμηρίωσης

**B2 Δεύτερο (2ο) Ερώτημα Ελέγχου**

Κριτήριο Αξιολόγησης  
Προγράμματα Ελέγχου  
Φύλλα Εργασίας  
Υλικό Τεκμηρίωσης

**B3 Τρίτο (3ο) Ερώτημα Ελέγχου**

Κριτήριο Αξιολόγησης  
Προγράμματα Ελέγχου  
Φύλλα Εργασίας  
Υλικό Τεκμηρίωσης

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΧΙ

### ΣΧΕΔΙΟ ΕΠΙΣΤΟΛΗΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΟΡΩΝ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΕΠΙΔΟΣΕΩΝ

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ**  
**ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΠΙΤΡΟΠΟΥ**  
**(....)**

Τόπος - Ημερομηνία  
Αριθμ. Πρωτ:

Ταχ. Δ/νση :  
Ταχ. Κώδικας :  
Πληροφορίες :  
Τηλέφωνο :  
Fax :  
E-mail :

ΠΡΟΣ:  
**Υπουργό/Διοικητή/Δήμαρχο/Περιφερειάρχη/**  
**Πρόεδρο Διοικητικού Συμβουλίου(σε**  
**νπδδ)/Διευθύνοντα Σύμβουλο (σε κρατικές**  
**Α.Ε.)**  
κ. ....(ονοματεπώνυμο)  
.....(Ταχυδρομική διεύθυνση  
ελεγχόμενου φορέα),  
.....(ηλεκτρονική διεύθυνση)

**ΘΕΜΑ: Γνωστοποίηση των όρων διενέργειας ελέγχου επιδόσεων.**

**κ. Υπουργέ /Διοικητή /Δήμαρχε /Περιφερειάρχη /Πρόεδρε Διοικητικού Συμβουλίου/Διευθύνοντα Σύμβουλε,**

Το Ελεγκτικό Συνέδριο (Ε.Σ.) διενεργεί έλεγχο επιδόσεων .....στον .....φορέα, τον οποίο εκπροσωπείτε, /πρόγραμμα ....., φορέας διαχείρισης του οποίου είναι η Γενική Διεύθυνση/Διεύθυνση....., η οποία ανήκει στον φορέα, τον οποίο εκπροσωπείτε, σύμφωνα με τον Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ. (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013, ΦΕΚ 52 Α΄) και σε εκτέλεση του Ετησίου Προγράμματος Ελέγχων .....(έτος), που εκπονήθηκε από την Ολομέλεια αυτού (Πρακτικά της ης Γεν. Συν. /....., Θέμα.....).

Η Υπηρεσία Επιτρόπου .....που θα διενεργήσει τον έλεγχο αυτό αποτελείται από τον/την υπογράφουσα το παρόν, Επίτροπο και τους δικαστικούς υπαλλήλους:.....

#### **Σκοπός του Ελέγχου**

*Το κείμενο διαμορφώνεται ανάλογα με το αντικείμενο του ελέγχου.*

### **Αντικείμενο του ελέγχου επιδόσεων**

Ο έλεγχος θα διενεργηθεί σύμφωνα με τον Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ., τους όρους και τις προϋποθέσεις των κείμενων δημοσιονομικών κανόνων δικαίου, του Εγχειριδίου Ελέγχου Επιδόσεων του Ε.Σ. και στο πλαίσιο των αρχών και προτύπων του Διεθνούς Οργανισμού των Ανωτάτων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI). Τα πρότυπα αυτά εξασφαλίζουν αφενός τη συμμόρφωση με τις σχετικές απαιτήσεις δεοντολογίας, οι οποίες εγγυώνται μεταξύ άλλων την ανεξαρτησία, την ακεραιότητα και την αντικειμενικότητα των μελών της ομάδας ελέγχου σε σχέση με τον διενεργούμενο έλεγχο.

*(Περιγράφεται το αντικείμενο- αν αφορά πρόγραμμα, δράση κ.λ.π.- του ελέγχου επιδόσεων).*

### **Διαδικασία ελέγχου<sup>42</sup>**

#### **1. Συγκέντρωση επαρκών ελεγκτικών τεκμηρίων.**

*(Παράδειγμα από τον έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ).*

Οι προγραμματισμένες ελεγκτικές δραστηριότητες που θα πραγματοποιηθούν, ώστε να συγκεντρωθούν επαρκή και κατάλληλα τεκμήρια ελέγχου που να επιτρέπουν την εξαγωγή συμπερασμάτων, σχετικά με την αποτελεσματικότητα της λειτουργίας του φορέα, συνίσταται σε:

- *Επιθεώρηση των αρχείων και των εγγράφων που παράγονται εσωτερικά συνεκτιμώντας την πηγή προορισμού τους και την αποτελεσματικότητα των δικλίδων τους στην παραγωγή τους.*
- *Έρευνα μέσω διαδικτύου και στις επίσημες ιστοσελίδες ελληνικών και διεθνών δημόσιων φορέων εκθέσεων, μελετών, ερευνών και δημοσιευμάτων που σχετίζονται με το σκοπό του ελέγχου.*
- *Συνεντεύξεις με αρμόδιους υπαλλήλους, σε διάφορα επίπεδα ιεραρχίας.*
- *Ανάκτηση και χρήση στατιστικών στοιχείων από βάσεις δεδομένων δημόσιων και διεθνών οργανισμών που παράγουν επίσημους στατιστικούς δείκτες.*
- *Συγκέντρωση στοιχείων μέσω παρατήρησης, βάσει επισκέψεων που σχεδιάζονται να πραγματοποιηθούν στους χώρους επεξεργασίας των αποβλήτων.*

<sup>42</sup> Προσαρμόζεται ανάλογα με το αντικείμενο του ελέγχου



## **2. Αρχικές διαπιστώσεις-ευρήματα ελέγχου**

Πριν από την κατάρτιση της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων, κοινοποιείται στον ελεγχόμενο φορέα/ πρόγραμμα, προσχέδιο της έκθεσης ελέγχου, με τις αρχικές διαπιστώσεις ελέγχου. Το προσχέδιο της έκθεσης ελέγχου έχει έγγραφο τύπο και δεν περιλαμβάνει συμπεράσματα και συστάσεις. Ο ελεγχόμενος φορέας/πρόγραμμα απαντά μόνο στο σκέλος των ευρημάτων που τον αφορούν. Σε περίπτωση που στις απαντήσεις του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος περιλαμβάνονται νέες πληροφορίες σχετικά με τα πραγματικά περιστατικά, η Υπηρεσία Επιτρόπου τις αξιολογεί και, αν χρειαστεί, τροποποιεί το σχέδιο έκθεσης, περιλαμβάνοντας τα πρόσθετα αποδεικτικά στοιχεία ή τις πληροφορίες που δεν ήταν διαθέσιμες ή δεν είχαν γίνει αντιληπτές κατά τον επιτόπιο έλεγχο. Σε περίπτωση που τα επιχειρήματα του ελεγχόμενου φορέα / προγράμματος δε γίνουν δεκτά από την Υπηρεσία Επιτρόπου αναφέρονται οι λόγοι της μη αποδοχής τους. Μετά από αυτήν την διαδικασία δεν μπορούν πρέπει να εξακολουθήσουν να υπάρχουν διαφωνίες σχετικά με το πραγματικό περιεχόμενο του ελέγχου.

## **3. Κατάρτιση έκθεσης ελέγχου επιδόσεων**

Το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου επιδόσεων που περιλαμβάνει τις κύριες παρατηρήσεις, τα συμπεράσματα και τις συστάσεις του ελέγχου, θα κοινοποιηθεί στον ελεγχόμενο φορέα/πρόγραμμα και στους τυχόν εμπλεκόμενους στον έλεγχο φορείς, για υποβολή απόψεων. Η Υπηρεσία Επιτρόπου θα επεξεργασθεί την απάντηση και τα σχόλια του ελεγχόμενου φορέα/προγράμματος και των εμπλεκόμενων στον έλεγχο φορέων και ακολούθως θα οριστικοποιήσει το σχέδιο της έκθεσης ελέγχου, ενσωματώνοντας τυχόν αλλαγές στο κύριο μέρος της έκθεσης. Η Έκθεση Ελέγχου θα αποσταλεί στον ελεγχόμενο φορέα/ πρόγραμμα και στους τυχόν εμπλεκόμενους στον έλεγχο φορείς.

## **4. Δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων της Έκθεσης Ελέγχου**

Η έκθεση ελέγχου θα αναρτηθεί στην ιστοσελίδα του Δικαστηρίου, θα αποσταλεί στον Πρόεδρο της Βουλής και ενδεχομένως τα αποτελέσματά της παρουσιαστούν στις αρμόδιες Επιτροπές της Βουλής.

## **5. Παρακολούθηση Συμμόρφωσης**

Το Ε.Σ. θα παρακολουθήσει τη συμμόρφωση του φορέα σας στις συστάσεις της έκθεσης ελέγχου, προκειμένου να διαπιστώσει την ανάληψη σχετικών διορθωτικών ενεργειών.

Ο έλεγχος εκτιμάται ότι θα ολοκληρωθεί στις .....

Η ανταπόκριση σε εύλογο χρονικό διάστημα του φορέα Σας κατά τη διαδικασία συγκέντρωσης των απαραίτητων ελεγκτικών τεκμηρίων και παροχής των αναγκαίων διευκρινίσεων ή απαντήσεων, είναι καθοριστική για την τήρηση του ανωτέρω χρονικού πλαισίου.

Προκειμένου ο έλεγχος να διενεργηθεί με ακρίβεια, αντικειμενικότητα και ταχύτητα, παρακαλείσθε, σύμφωνα με το άρθρο 27 περ. α' του Κώδικα Νόμων για το Ε.Σ., να διευκολύνετε τη συνεργασία των Υπηρεσιών σας και να παρέχετε κάθε δυνατή συνδρομή στο έργο των παραπάνω ελεγκτών και ιδίως:

- πρόσβαση σε κάθε πληροφορία που είναι σχετική με το αντικείμενο του ελέγχου και αναγκαία για την απρόσκοπτη ολοκλήρωση αυτού, όπως αρχεία, τεκμηρίωση, εκθέσεις οικονομικής και διοικητικής φύσης,
- διευκόλυνση στην επικοινωνία των ελεγκτών με τις καθ' ύλην αρμόδιες με το αντικείμενο του ελέγχου υπηρεσίες και τους υπαλλήλους αυτών,
- παροχή συμπληρωματικών πληροφοριών και τεκμηρίων, που τυχόν ζητηθούν για τους σκοπούς του ελέγχου, και
- παραχώρηση κατάλληλου χώρου και μέσων.

Τέλος, για την ομαλή διεξαγωγή του ελέγχου παρακαλούμε όπως ορίσετε έναν υπεύθυνο επικοινωνίας, ο οποίος θα εξυπηρετεί και διευκολύνει το προσωπικό της Υπηρεσίας Επιτρόπου κατά την διενέργεια του ελέγχου.

[όνομα και υπογραφή .....]

**ΕΠΙΤΡΟΠΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ**

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΧΙΙ**  
**ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ**

<b>ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ</b>		
Έλεγχος	Όνομασία Ελεγχόμενου φορέα	
Ερώτημα Ελέγχου (Επίπεδο 4)		
Συμπληρώθηκε από: Ημ/νία:		Ελέγχθηκε από:

**ΕΝΟΤΗΤΑ 1****Κριτήριο Ελέγχου :****Υπόβαθρο:**

Αναλύεται περιεκτικά ο σκοπός του Προγράμματος Ελέγχου (τι θέλουμε να ελέγξουμε; ποιο υποερώτημα ελέγχου προσπαθούμε να απαντήσουμε; Εδώ επίσης αναφέρεται και το σχετικό νομοθετικό πλαίσιο).

**ΕΝΟΤΗΤΑ 2**

Έγγραφα που θα ζητηθούν προκειμένου να αντληθούν οι απαιτούμενες πληροφορίες (όπως αυτά έχουν αποτυπωθεί και στο σχέδιο συλλογής αποδεικτικών στοιχείων)

**ΕΝΟΤΗΤΑ 3****ΕΝΟΤΗΤΑ 3 - ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

Περιγράφεται αναλυτικά η ελεγκτική εργασία που εφαρμόστηκε καθώς και τα συμπεράσματα που εξήχθησαν βάση των τεκμηρίων ελέγχου που συλλέχθηκαν

**ΕΝΟΤΗΤΑ 4****ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ**

Αναφορά στην έκθεση	Παραπομπές (συσχέτιση με τους φακέλους ελέγχου)
<b>Δεδομένα</b>	
Τεκμήρια Ελέγχου	
<b>Ανάλυση / Διαπιστώσεις</b>	

**Αξιολόγηση εάν το κριτήριο τηρείται:**

<b>Ναι</b>	<input type="checkbox"/> Το κριτήριο τηρείται
<b>Μερικώς</b>	<input checked="" type="checkbox"/> Το κριτήριο τηρείται μερικώς
<b>Όχι</b>	<input type="checkbox"/> Το κριτήριο δεν τηρείται
<b>Ανεπαρκή στοιχεία</b>	

## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

(αφορά τον διενεργηθέντα έλεγχο επιδόσεων της διαχείρισης στερεών αποβλήτων του ΕΔΣΝΑ)

<b>ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ</b>		
Έλεγχος	Ε.Δ.Σ.Ν.Α	
Ερώτημα	1.1.1 Οι αρμόδιες Διευθύνσεις του ΕΔΣΝΑ έχουν σαφείς και διακριτές αρμοδιότητες, εναρμονισμένες με τους στόχους του ΠΕΣΔΑ;	
Συμπληρώθηκε από: Ημ/νία:		Ελέγχθηκε από:

### ΕΝΟΤΗΤΑ 1

**Κριτήριο 1:** Η δομή οργάνωσης του Ε.Δ.Σ.Ν.Α. πρέπει να είναι σχεδιασμένη και να λειτουργεί με γνώμονα την αποτελεσματική εφαρμογή του Π.Ε.Σ.Δ.Α. Αττικής.

#### Υπόβαθρο:

Σκοπός του προγράμματος έλεγχου είναι να ελέγξει εάν ο Ε.Δ.Σ.Ν.Α. διαθέτει δομή, στελέχωση και διαδικασίες προσανατολισμένες στην υλοποίηση των στόχων που καλείται να επιτύχει και στα χρονικά όρια που έχουν τεθεί.

#### Νομοθετικό πλαίσιο:

- Απόφαση 52456/2011 (ΦΕΚ 2854 Β) «Σύσταση Ειδικού Διαβαθμιδικού Συνδέσμου για τη διαχείριση στερεών αποβλήτων στη μητροπολιτική περιφέρεια Αττικής», όπως τροποποιήθηκε με την αρ.οικ. 17550/2012 του Υπουργού Εσωτερικών, σε εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 211 του ν. 3852/2010 (ΦΕΚ 87 Α), όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 4071/2012 (ΦΕΚ 85 Α). **Γ.1.11**
- Ν. 4071/2012 (ΦΕΚ 85 Α) «Ρυθμίσεις για την τοπική ανάπτυξη, την αυτοδιοίκηση και την αποκεντρωμένη διοίκηση Ενσωμάτωση Οδηγίας 2009/50/ΕΚ» **Γ.1.12**
- Ν. 4042/2012 (ΦΕΚ 24 Α) «Ποινική προστασία του περιβάλλοντος- Εναρμόνιση με την Οδηγία 2008/99/ΕΚ – πλαίσιο παραγωγής και διαχείρισης αποβλήτων –**Γ.1.1 έως Γ.1.4**
- 44η Συνεδρίαση Περιφερειακού Συνεδρίου Αττικής /αρ.πρωτ. 48442/28.09.2001- **Γ.1.6**
- ΚΥΑ 61490/5302 ΦΕΚ Β'4175/23.12.2016 - Κύρωση 2ης Αναθεώρησης ΠΕΣΔΑ Αττικής **A.3.40**
- Αριθμ. 10347/8679 ΦΕΚ Β' 515 «Τροποποίηση του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας του Ειδικού διαβαθμιδικού Συνδέσμου Νομού Αττικής (ΕΔΣΝΑ). **Γ.2.2**
- Αριθμ. απόφασης 79928/28776 (Φ.Ε.Κ. Β' 3639/2017) «Τροποποίηση του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας του Ειδικού Διαβαθμιδικού Συνδέσμου Νομού Αττικής, ως προς το άρθρο 22 αυτού» **Γ.2.4**

### ΕΝΟΤΗΤΑ 2

**Έγγραφα που θα ζητηθούν προκειμένου να αντληθούν οι απαιτούμενες πληροφορίες**

- ΣΧΕΤΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ
- ΣΧΕΤΙΚΑ ΕΓΓΡΑΦΑ
- ΟΕΥ (ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ)
- ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ Ε.Ε. ΚΑΙ Δ.Σ. ΤΟΥ Ε.Δ.Σ.Ν.Α.
- ΠΕΡΙΓΡΑΜΜΑΤΑ ΘΕΣΕΩΝ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

### ΕΝΟΤΗΤΑ 3

**ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

1. Πραγματοποιήθηκε αντιστοίχιση των αρμοδιοτήτων και δράσεων των εμπλεκόμενων με την υλοποίηση του ΠΕ.Σ.Δ.Α Διευθύνσεων του Ε.Δ.Σ.Ν.Α, , όπως αυτές περιγράφονται στον Ο.Ε.Υ.σε σχέση με τα στοιχεία που προσκομίστηκαν από τις Διευθύνσεις, τις άτυπες οδηγίες από την Διοίκηση (όπως προέκυψαν από τις συνεντεύξεις με τους Διευθυντές) και τα οριζόμενα στον ΠΕ.Σ.Δ.Α
2. Από τον έλεγχο προέκυψε ότι, η αρμόδια για το έργο της Μονάδες Επεξεργασίας Βιοαποβλήτων (Μ.Ε.Β.Α.) Β.Α. Αττικής έχει – άτυπα- οριστεί η Διεύθυνση Διάθεσης Υπολειμμάτων-Αποβλήτων (Δ.ΥΠ.Α.)' σύμφωνα με το από 14.12.2018 απαντητικό έγγραφο της Διεύθυνσης Ανακύκλωσης **B1.1.1/10** , ενώ για την υλοποίηση του έργου της κατασκευής της Μονάδες Επεξεργασίας Βιοαποβλήτων (Μ.Ε.Β.Α.) στη Μονάδα Επεξεργασίας Συμμείκτων (Μ.Ε.Α.) Πειραιά έχει άτυπα οριστεί αρμόδια η Διεύθυνση Σ.Μ.Α., παρόλο που το αντικείμενο των ως άνω έργων δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες των υποκείμενων Διευθύνσεων, όπως ρητά ορίζονται στον Ο.Ε.Υ. Ομοίως, η δράση των Πράσινων Σημείων έχει ανατεθεί άτυπα στη Διεύθυνση Περιβάλλοντος, ενώ αποτελεί κατά τον Ο.Ε.Υ., αντικείμενο της Διεύθυνσης Ποιότητας, Πρόληψης και Επαναχρησιμοποίησης.
3. Συμπέρασμα : Δεν προσδιορίζονται ποιες αρμοδιότητες και δράσεις του ΠΕΣΔΑ Αττικής έχουν εκχωρηθεί και σε ποιες Διευθύνσεις, γεγονός που αλλοιώνει τη συνοχή της οργανωτικής δομής του φορέα.

#### ΕΝΟΤΗΤΑ 4

ΟΛΟΚΛΗΡΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	
Αναφορά στην έκθεση	Παραπομπές
<b>Δεδομένα</b>	
1. Οργανισμός Εσωτερικής Υπηρεσίας (ΟΕΥ)	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶Αριθμ. 10347/8679 ΦΕΚ Β' 515 «Τροποποίηση του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας του Ειδικού Διαβαθμιδικού Συνδέσμου Νομού Αττικής (ΕΔΣΝΑ). <b>Γ.2.2</b></li> <li>▶Αριθμ. απόφασης 79928/28776 (Φ.Ε.Κ. Β' 3639/2017) «Τροποποίηση του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας του Ειδικού Διαβαθμιδικού Συνδέσμου Νομού Αττικής, ως προς το άρθρο 22 αυτού» <b>Γ.2.4</b></li> </ul>
2. ΠΕ.Σ.Δ.Α. 1ης και 2ης Αναθεώρησης	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶44η Συνεδρίαση Περιφερειακού Συνεδρίου Αττικής /αρ.πρωτ. 48442/28.09.2001- <b>Γ.1.6</b></li> <li>▶ΚΥΑ 61490/5302 ΦΕΚ Β'4175/23.12.2016 - Κύρωση 2ης Αναθεώρησης ΠΕΣΔΑ Αττικής <b>A.3.40</b></li> <li>▶ΠΥΣ 49/15.12.2015 – Κύρωση Εθνικού Σχεδίου Διαχείρισης Αποβλήτων (ΕΣΔΑ) &amp; Εθνικού Στρατηγικού Σχεδίου Πρόληψης Δημιουργίας Αποβλήτων (ΕΣΣΠΑ) <b>A.3.30</b></li> </ul>
<b>Ανάλυση / Διαπιστώσεις</b>	Παραπομπή στην Έκθεση Ελέγχου
Δεν προσδιορίζονται ποιες αρμοδιότητες και δράσεις του ΠΕ.Σ.Δ.Α. Αττικής έχουν εκχωρηθεί και σε ποιες Διευθύνσεις, γεγονός που αλλοιώνει τη συνοχή της οργανωτικής δομής του φορέα.	σχετ. παράγραφοι 25 σελ 19 της Έκθεσης Ελέγχου
<b>Αξιολόγηση εάν το κριτήριο τηρείται:</b>	
<b>Ναι</b>	<input type="checkbox"/> Το κριτήριο τηρείται
<b>Μερικώς</b>	<input checked="" type="checkbox"/> Το κριτήριο τηρείται μερικώς
<b>Όχι</b>	<input type="checkbox"/> Το κριτήριο δεν τηρείται
<b>Ανεπαρκή στοιχεία</b>	

