



Πανεπιστήμιο
Ιωαννίνων

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΜΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΥΓΧΡΟΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ

ΣΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ.

ΕΥΚΑΙΡΙΕΣ ΚΑΙ ΚΙΝΔΥΝΟΙ

Καλομοίρα Ζησιμοπούλου

Επιβλέπων: Ιωάννης Γεωργόπουλος

Πρέβεζα, 30 Οκτωβρίου 2018



Πανεπιστήμιο
Ιωαννίνων

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΜΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΣΥΓΧΡΟΝΩΝ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ

ΣΤΟ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ.

ΕΥΚΑΙΡΙΕΣ ΚΑΙ ΚΙΝΔΥΝΟΙ

Καλομοίρα Ζησιμοπούλου

Επιβλέπων: Ιωάννης Γεωργόπουλος

Πρέβεζα, 30 Οκτωβρίου 2018

**THE IMPLEMENTATION OF MODERN AUDIT METHODS
AT THE GREEK COURT OF AUDITORS.
RISKS AND OPPORTUNITIES**

Εγκρίθηκε από τριμελή εξεταστική επιτροπή

Πρέβεζα, Σεπτέμβριος 2018

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ

1. Επιβλέπων καθηγητής

Ιωάννης Γεωργόπουλος,

2. Μέλος επιτροπής

Ευάγγελος Χύτης
Επίκουρος Καθηγητής

3. Μέλος επιτροπής

Χαρίλαος Ναζάκης
Καθηγητής

© Ζησιμοπούλου, Καλομοίρα, 2018.

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Δήλωση μη λογοκλοπής

Δηλώνω υπεύθυνα και γνωρίζοντας τις κυρώσεις του Ν. 2121/1993 περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας, ότι η παρούσα μεταπτυχιακή εργασία είναι εκ ολοκλήρου αποτέλεσμα δικής μου ερευνητικής εργασίας, δεν αποτελεί προϊόν αντιγραφής ούτε προέρχεται από ανάθεση σε τρίτους. Όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν (κάθε είδους, μορφής και προέλευσης) για τη συγγραφή της περιλαμβάνονται στη βιβλιογραφία.

Ζησιμοπούλου, Καλομοίρα

Υπογραφή

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα Διπλωματική Εργασία, εκπονήθηκε στο πλαίσιο του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών «Λογιστική - Χρηματοοικονομική και Διοικητική Επιστήμη» με κατεύθυνση «Λογιστική, Ελεγκτική και Χρηματοοικονομική» του τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του ΤΕΙ Ηπείρου.

Θα ήθελα να εκφράσω τις θερμές μου ευχαριστίες στον επιβλέποντα αναπληρωτή καθηγητή κ. Ιωάννη Γεωργόπουλο, για την ανάθεση του συγκεκριμένου θέματος, για την καθοδήγηση και τη συμπαράσταση καθ' όλη την διάρκεια εκπόνησης της παρούσης μελέτης.

Ευχαριστώ θερμά, όλους τους συναδέλφους του Ελεγκτικού Συνεδρίου που συμμετείχαν στην έρευνα καθώς με την πολύτιμη βοήθειά τους συνέβαλλαν στην υλοποίηση της παρούσας μελέτης.

Τέλος, περισσότερο από όλους, ευχαριστώ την οικογένειά μου καθώς με την αμέριστη κατανόηση και την πολύτιμη στήριξή τους, συνέβαλαν στην περάτωση των μεταπτυχιακών μου σπουδών.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σύμφωνα με τη διεθνή πρακτική, ο δημοσιονομικός έλεγχος αποτελεί βασικό εργαλείο διασφάλισης της υγιούς δημοσιονομικής διαχείρισης.

Οι ραγδαίες εξελίξεις στον τομέα του ελέγχου σε ευρωπαϊκό επίπεδο, και η επιταγή της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για εφαρμογή συγκεκριμένης μεθοδολογίας ελέγχου της διαχείρισης των κοινοτικών πόρων, υποχρεώνουν τα Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα των ευρωπαϊκών κρατών να προσαρμοστούν στα νέα δεδομένα.

Ειδικά στην Ελλάδα, με όλες τις παθογένειες που διακρίνουν τη δημοσιονομική διαχείριση, σε συνδυασμό με την άσχημη οικονομική συγκυρία που διέρχεται η χώρα μας, η διαφάνεια κι ο έλεγχος στη διάθεση των δημόσιων δαπανών είναι περισσότερο από ποτέ επιτακτική.

Το ελληνικό ελεγκτικό συνέδριο, ως ο μοναδικός εξωτερικός ελεγκτής, καλείται να προσαρμόσει το δημοσιονομικό έλεγχο που ασκεί στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (Δ.Ε.Π). Η επιτυχία στο εγχείρημα αυτό αποτελεί κρίσιμο παράγοντα για την αναδιοργάνωση της χώρας.

Η μελέτη της εφαρμογής των Δ.Ε.Π. από το Ελεγκτικό Συνέδριο, στα πλαίσια της εκπόνησης της μεταπτυχιακής εργασίας, επιλέχθηκε στην προσπάθεια να κατανοήσουμε τη φύση του εγχειρήματος, να εντοπίσουμε τις ευκαιρίες και τα οφέλη που προσδοκούμε, αλλά και τους κινδύνους και τις δυσκολίες στην προσπάθεια αυτή.

Λέξεις-κλειδιά: Ελεγκτικό Συνέδριο, εγχειρίδιο ελέγχου, χρηματοοικονομικός έλεγχος, κατασταλτικό έλεγχος, έλεγχος απόδοσης, έλεγχος συμμόρφωσης.

ABSTRACT

Financial audit is widely recognized as key tool for ensuring sound financial management.

Greece's tradition of financial mis-management and the poor economic climate of the last several years, make transparency and control of public expenditure, critical.

It is imperative for the Greek Court of Auditors to align itself with the International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). Doing so is crucial in smoothly implementing reforms.

Keywords: Court of Auditors, International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI), financial audit, compliance audit, performance audit

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	vii
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	viii
ABSTRACT.....	ix
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ	x
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ	xiii
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ/ΕΙΚΟΝΩΝ	xv
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ	xvii
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ – ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	1
1.1 Η έννοια του ελέγχου	1
1.2 Θέση του προβλήματος - Συνεισφορά της έρευνας.....	2
2. ΑΝΩΤΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ	4
2.1 Τα διεθνή μοντέλα των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων.....	4
2.1.1 Ο εξωτερικός έλεγχος της δημόσιας διαχείρισης στο σύγχρονο διεθνές ελεγκτικό περιβάλλον.....	4
2.1.2 Τα διεθνή μοντέλα εξωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου.....	4
2.2 Ο Διεθνής Οργανισμός Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI)	9
2.3 Σύστημα προτύπων του INTOSAI.....	12
2.3.1. Διεθνή Πρότυπα των SAIs.....	13
2.3.2 Κατευθυντήριες Οδηγίες Καλής Διακυβέρνησης του INTOSAI	14
2.4 Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο.....	14
2.4.1 Ορισμοί – Ιστορική Αναδρομή	14
2.4.2 Αρμοδιότητες	16
2.4.3 Τα όργανα του Ε.Ε.Σ.....	17
2.4.4 Η έκταση του ελέγχων του Ε.Ε.Σ	20
2.4.5 Μέθοδοι ελέγχου.....	21

2.5 Το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο.....	22
2.5.1 Ορισμοί – Ιστορική Αναδρομή	22
2.5.2 Αρμοδιότητες	23
2.5.3 Τα όργανα του Ε.Σ.	26
2.5.4 Είδη Ελέγχου.....	28
3. Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΤΟΥ ΕΛ.ΣΥΝ ΣΤΙΣ ΣΥΓΧΡΟΝΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΥΣ	36
3.1 Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα.....	37
3.2 Η προσαρμογή του Ε.Σ. στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα	39
3.2.1 Τομέας Α: Ανεξαρτησία και Αποστολή του SAI (Independence and Legal Framework).....	41
3.2.2 Τομέας Β: Εσωτερική Διακυβέρνηση και Δεοντολογία (Internal Governance and Ethics).....	44
3.2.3 Τομέας Γ: -Ποιότητα ελέγχου και αναφορές (Audit Quality and Reporting)	55
3.2.4 Τομέας Δ: Οικονομική διαχείριση, περιουσιακά στοιχεία και δομές υποστήριξης (Financial Management, Assets and Support Services).....	83
3.2.5 Τομέας Ε: Ανθρώπινοι πόροι και εκπαίδευση (Human Resources and Training).87	
3.2.6 Domain ΣΤ': Επικοινωνία και διαχείριση των εξωτερικών οντοτήτων (Communication and Stakeholder Management)	94
4. ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ.....	101
4.1 Εισαγωγή.....	101
4.2 Μεθοδολογία.....	101
4.3 Προφίλ Συμμετεχόντων στην έρευνα	102
4.4 Τα είδη ελέγχου του Ε.Σ	112
4.5 Ιεράρχηση Προβλημάτων	119
4.6 Πληροφοριακό σύστημα	126
4.7 Επάρκεια δομών και προσωπικού του Ε.Σ.	131

5. Συμπεράσματα – Θέματα για μελλοντική έρευνα	150
5.1 Εισαγωγή.....	150
5.2 Ανάλυση στα δυνατά και αδύνατα σημεία του Ε.Σ. - Προτάσεις.....	150
5.3 Σκέψεις για μελλοντική έρευνα και μελέτη	156
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α.....	158
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	163

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 3.1 [Στοχευμένοι έλεγχοι κατά την περίοδο 2013-18].....	66
Πίνακας 3.2 [Οι προτάσεις επιμόρφωσης των επιτρόπων]	93
Πίνακας 4.1 [Η ιδιότητα των ερωτηθέντων]	103
Πίνακας 4.2 [Ηλικιακή διάρθρωση συμμετεχόντων]	104
Πίνακας 4.3 [Το φύλο των ερωτηθέντων]	105
Πίνακας 4.4 [Έτη υπηρεσίας στο Ε.Σ. των ερωτηθέντων]	106
Πίνακας 4.5 [Κατηγορία εκπαίδευσης ερωτηθέντων].....	107
Πίνακας 4.6 [Βαθμός Συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων]	108
Πίνακας 4.7 [Αποτελεσματικότητα υφιστάμενου συστήματος ελέγχου].....	109
Πίνακας 4.8 [Ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο των ελέγχων]	110
Πίνακας 4.9 [Συμμετοχή σε σεμινάρια σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου].....	111
Πίνακας 4.10 [Ο προληπτικός έλεγχος ως κύριος έλεγχος]	112
Πίνακας 4.11 [Ανάλυση της ερώτησης 10 ως προς τις ηλικιακές ομάδες]	113
Πίνακας 4.12 [Ανάλυση της ερώτησης 10 ως προς τα έτη υπηρεσίας].....	113
Πίνακας 4.13 [Η κατάργηση του προληπτικού ελέγχου]	114
Πίνακας 4.14 [Ανάλυση της ερώτησης 11 ως προς τις ηλικιακές ομάδες]	115
Πίνακας 4.15 [Η μείωση των ορίων προσυμβατικού ελέγχου]	115
Πίνακας 4.16 [Ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών ως κύριος έλεγχος]	116
Πίνακας 4.17 [Ανάλυση της ερώτησης 13 ως προς τη θέση του υπαλλήλου]	117
Πίνακας 4.18 [Ανάλυση της ερώτησης 13 ως προς τα έτη υπηρεσίας].....	117
Πίνακας 4.19 [Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών με βάση τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας ως κύριος σκοπός του ελέγχου]	118
Πίνακας 4.20 [Ο όγκος του ελεγκτικού έργου]	119

Πίνακας 4.21 [Έλλειψη προσωπικού]	120
Πίνακας 4.22 [Πολυπλοκότητα νομοθεσίας].....	120
Πίνακας 4.23 [Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού]	121
Πίνακας 4.24 [Χρηματοδοτικές ελλείψεις]	122
Πίνακας 4.25 [Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να διευκολύνει το έργο του Ε.Σ]	123
Πίνακας 4.26 [Πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων].....	125
Πίνακας 4.27 [Ανάλυση της ερώτησης 15 ως προς τα έτη υπηρεσίας].....	126
Πίνακας 4.28 [Μέθοδοι ανάλυσης κινδύνου].....	127
Πίνακας 4.29 [Παρακολούθηση σταδίων ελέγχου].....	127
Πίνακας 4.30 [Τυποποίηση της ελεγκτικής διαδικασίας].....	128
Πίνακας 4.31 [Υποσύστημα υποστήριξης ελέγχου].....	129
Πίνακας 4.32 [Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ].....	129
Πίνακας 4.33 [Ικανοποιητική λειτουργία της τράπεζας νομικού περιεχομένου].....	132
Πίνακας 4.34 [Η λειτουργία του πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ.]	133
Πίνακας 4.35 [Επαρκής στελέχωση του Ε.Σ.]	134
Πίνακας 4.36 [Στελέχωση με εξειδικευμένο προσωπικό]	135
Πίνακας 4.37 [Πιστοποίηση δημοσιονομικών ελεγκτών]	136
Πίνακας 4.38 [Σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου]	137
Πίνακας 4.39 [Reliability statistics].....	138
Πίνακας 4.40 [Scale statistics].....	138
Πίνακας 4.41 [Περίληψη στατιστικών μεταβλητών]	138
Πίνακας 4.42 [Περίληψη στατιστικών μεταβλητών]	139
Πίνακας 4.43 [Σύνοψη Ευρημάτων].....	148

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ/ΕΙΚΟΝΩΝ

Εικόνα 2.1 [Το δικαστηριακό μοντέλο].....	6
Εικόνα 2.2 [Η λειτουργία του Αγγλοσαξονικού μοντέλου]	7
Εικόνα 3.1 [Δομή και ορολογία του SAI-PMF]	40
Διάγραμμα 4.1 [Η ιδιότητα των ερωτηθέντων]	103
Διάγραμμα 4.2 [Ηλικιακή διάρθρωση συμμετεχόντων].....	104
Διάγραμμα 4.3 [Το φύλο των ερωτηθέντων].....	105
Διάγραμμα 4.4 [Έτη υπηρεσίας στο Ε.Σ. των ερωτηθέντων].....	106
Διάγραμμα 4.5 [Κατηγορία εκπαίδευσης ερωτηθέντων]	107
Διάγραμμα 4.6 [Βαθμός Συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων].....	108
Διάγραμμα 4.7 [Αποτελεσματικότητα υφιστάμενου συστήματος ελέγχου]	109
Διάγραμμα 4.8 [Ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο των ελέγχων]	110
Διάγραμμα 4.9 [Συμμετοχή σε σεμινάρια σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου]	111
Διάγραμμα 4.10 [Ο όγκος του ελεγκτικού έργου].....	119
Διάγραμμα 4.11 [Η έλλειψη προσωπικού]	120
Διάγραμμα 4.12 [Πολυπλοκότητα νομοθεσίας]	121
Διάγραμμα 4.13 [Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού].....	121
Διάγραμμα 4.14 [Χρηματοδοτικές ελλείψεις].....	122
Διάγραμμα 4.15 [Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να διευκολύνει το έργο του Ε.Σ]	123
Διάγραμμα 4.16 [Ιεράρχηση Προβλημάτων]	124
Διάγραμμα 4.17 [Πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων]	125
Διάγραμμα 4.18 [Μέθοδοι ανάλυσης κινδύνου]	127
Διάγραμμα 4.19 [Παρακολούθηση σταδίων ελέγχου]	128
Διάγραμμα 4.20 [Τυποποίηση της ελεγκτικής διαδικασίας]	128
Διάγραμμα 4.21 [Υποσύστημα υποστήριξης ελέγχου]	129

Διάγραμμα 4.22 [Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ]	130
Διάγραμμα 4.23 [Ικανοποιητική λειτουργία της τράπεζας νομικού περιεχομένου]	132
Διάγραμμα 4.24 [Η λειτουργία του πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ.].....	133
Διάγραμμα 4.25 [Επαρκής στελέχωση του Ε.Σ.]	134
Διάγραμμα 4.26 [Στελέχωση με εξειδικευμένο προσωπικό].....	135
Διάγραμμα 4.27 [Πιστοποίηση δημοσιονομικών ελεγκτών].....	136
Διάγραμμα 4.28 [Σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου].....	137

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

Στην ελληνική γλώσσα

Ο.Π.Σ.	.....	Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα
Δ.Ε.Π.	.....	Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα
Ε.Δ.Λ.	.....	Επιτροπή Δημόσιων Λογαριασμών
Ε.Ε.Σ.	.....	Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο
Ε.Σ.	.....	Ελεγκτικό Συνέδριο
Ε.Ε.	.....	(Ευρωπαϊκή Ένωση)
Σ.Λ.Ε.Ε	.....	Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης
Ν.Π.Δ.Δ.	.....	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
Ο.Τ.Α.	.....	Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Π.Δ.	.....	Προεδρικό διάταγμα
Φ.Ε.Κ	.....	Φύλλο Εφημερίδας Κυβέρνησης
Υ.Ε.	.....	Υπηρεσία Επιτρόπου
Γ.Λ.Κ.	.....	Γενικό Λογιστήριο του Κράτους
Ε.Κ.Δ.Δ.Α	.....	Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης & Αυτοδιοίκησης
Μ.Μ.Ε	.....	Μέσα Μαζικής Ενημέρωσης
Α.Α.Δ.Ε	.....	Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
Δ.Υ.Ε.Ε.	.....	Δημοσιονομική Υπηρεσία Εποπτείας και Ελέγχου

Στην αγγλική γλώσσα

EUR.O.S.A.I.European Organization of Supreme Audit Institutions

SAI-PMFSupreme Audit Institutions Performance Measurement Framework

INT.O.S.A.I.International Organization of Supreme Audit Institutions

SAIsSupreme Audit Institutions

ISSAIsInternational Standards of Supreme Audit Institutions

PSCProfessional Standards Committee

KSCKnowledge Sharing Committee

CBCCapacity Building Committee

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ – ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

1.1 Η έννοια του ελέγχου

Έλεγχος είναι η ανεξάρτητη και αντικειμενική εξέταση των οικονομικών στοιχείων, των λογαριασμών, και των σχετικών διαδικασιών ενός οργανισμού, από έναν ελεγκτή ή έναν ελεγκτικό οργανισμό, προκειμένου να διαπιστωθεί η ακρίβεια και η πληρότητά τους. Ο σκοπός του ελέγχου είναι να παρέχει στους εμπλεκόμενους φορείς τη βεβαιότητα ότι ο οργανισμός λειτουργεί σωστά, χωρίς προβλήματα, επιτελώντας το σκοπό για τον οποίο έχει συσταθεί.

Ο παραπάνω ορισμός είναι γενικός, κι αναφέρεται εξίσου τόσο σε δημόσιους φορείς όσο και σε ιδιωτικούς. Το αντικείμενο της παρούσας εργασίας αφορά στον έλεγχο των δημόσιων οργανισμών και φορέων. Στην περίπτωση αυτή οι εμπλεκόμενοι φορείς είναι το Κοινοβούλιο, η Κυβέρνηση, οι δικαστικές αρχές του Κράτους, αλλά πρωτίστως οι πολίτες της κοινωνίας ως τελικοί αποδέκτες των υπηρεσιών των δημόσιων οργανισμών.

Ο έλεγχος δεν είναι μία έννοια καινούρια. Δεν είναι μία έννοια που χαρακτηρίζει μόνο τις σύγχρονες κοινωνίες ή, πολύ περισσότερο, τις ανθρώπινες κοινωνίες. Ο Δ. Ντζανάτος αναφέρει χαρακτηριστικά: «Ο έλεγχος είναι απαραίτητο δομικό στοιχείο κάθε οργανωμένης μορφής που είναι μετατροπέας ενέργειας»¹, θεωρώντας ότι ο έλεγχος είναι μία λειτουργία που συνδέεται με κάθε οργανωμένη μορφή συμπεριλαμβανομένου ακόμη και των βιολογικών μορφών και σκοπό έχει να αντιπαλέψει την εντροπία, δηλαδή τις δυνάμεις της αποδιάθρωσης, της αποσάθρωσης.

Σε ότι αφορά τον έλεγχο στις ανθρώπινες κοινωνίες, σύμφωνα με τον Ιωάννη Σαρμά: «πριν την έλευση του κοινοβουλευτικού πολιτεύματος ο έλεγχος των λογαριασμών απέβλεπε κυρίως στο να διαπιστωθεί αν ο υπόλογος ταμίας είχε υπεξαιρέσει χρήματα. Ο κοινοβουλευτισμός πρόσθεσε και τον έλεγχο της νομιμότητας: δεν αρκούσε τα χρήματα να μην έχουν υπεξαιρεθεί, έπρεπε ακόμη να έχουν διατεθεί νομίμως. Ο δημοκρατικός έλεγχος πρόσθεσε ένα ακόμη κριτήριο: τα χρήματα πρέπει να έχουν διατεθεί καταλλήλως, προς το

¹ Δημήτρης Ντζανάτος, *Ο έλεγχος ως μηχανισμός αρνητικής εντροπίας* (Αθήνα: Καστανιώτης, 2008), 18

σωστό σκοπό, με οικονομία μέσων, χωρίς σπατάλη.»² Ταυτόχρονα, πρακτικές που εφαρμόζονταν αρχικά στην ελεγκτική στον ιδιωτικό τομέα, όπως κανόνες, πρότυπα και μέθοδοι με ιδιαίτερες απαιτήσεις επαγγελματικής συνέπειας εισήχθησαν και στον έλεγχο του δημόσιου τομέα.

Ο έλεγχος στον δημόσιο τομέα, αλλά και γενικότερα, μπορεί να ασκείται είτε από ελεγκτές που έχουν υπαλληλική σχέση με τον ελεγχόμενο φορέα, οπότε αναφερόμαστε στον **εσωτερικό έλεγχο**, είτε από ένα εξωτερικό ελεγκτή ή ελεγκτικό οργανισμό για λογαριασμό τρίτων, οπότε αναφερόμαστε στον **εξωτερικό έλεγχο**. Στην Ελλάδα υπάρχει ένας και μοναδικός εξωτερικός ελεγκτής, κατοχυρωμένος Συνταγματικά, το Ελεγκτικό Συνέδριο (στο εξής Ε.Σ.), η μελέτη του οποίου είναι και το αντικείμενο της παρούσας εργασίας.

1.2 Θέση του προβλήματος - Συνεισφορά της έρευνας

Ο έλεγχος του τρόπου με τον οποίο δαπανάται το δημόσιο χρήμα, το οποίο δε θα πρέπει να ξεχνάμε ότι είναι προϊόν των φορολογικών εισφορών των πολιτών προς το κράτος, αποτελεί συστατικό θεσμό της έννοιας του δημοκρατικού πολιτεύματος. Το κράτος δρα ως το οργανωτικό μέσο για την κατασκευή των μεγάλων δημόσιων έργων, την παροχή υπηρεσιών παιδείας κι υγείας, τον εξοπλισμό αμυντικών συστημάτων, την προώθηση των πολιτιστικών στόχων και την επίτευξη δικαιότερης κατανομής του κοινωνικού πλούτου. Η δημόσια δαπάνη καθίσταται, συνεπώς, όργανο της Δημοκρατίας, αφού πραγματώνει τους σκοπούς που επιδιώκει το Σύνταγμα, καθώς προσπαθεί να εξισορροπήσει τη θυσία του φορολογούμενου με το δημόσιο συμφέρον. Η ύπαρξη θεσμοθετημένου οργάνου δημοσιονομικού ελέγχου παρατηρείται σε όλες σχεδόν τις χώρες που διαθέτουν δημοκρατικά πολιτεύματα. Η νομική φύση, η λειτουργία και οι αρμοδιότητες των οργάνων αυτών διαφέρουν από χώρα σε χώρα ανάλογα με το διοικητικό και δημοσιονομικό σύστημα της χώρας.

Το πλαίσιο των τεχνικών οδηγιών, βέλτιστων πρακτικών και προτύπων της ελεγκτικής στο δημόσιο τομέα είναι αποτέλεσμα της συστηματικής εργασίας του Διεθνούς Οργανισμού των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI), από την ίδρυσή του το 1953 μέχρι και σήμερα. Μέλη του INTOSAI

² Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Καλύτερο Κράτος. *Η Σπατάλη, Η Διαφθορά Και Ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος* (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 26

είναι κυρίως τα κράτη μέλη των Ηνωμένων Εθνών και μεταξύ αυτών και η Ελλάδα. Τα πρότυπα ελέγχου του INTOSAI, αφορούν σε ανεξάρτητους ελέγχους στο δημόσιο τομέα, οι οποίοι εκτελούνται από επίσης ανεξάρτητους ελεγκτικούς φορείς του δημοσίου.

Ο INTOSAI ξεκίνησε τη διαδικασία για την ενσωμάτωση όλων των προτύπων σε ένα ενιαίο έγγραφο εδώ και αρκετές δεκαετίες. Τελικά η προσπάθεια μετουσιώθηκε στη δημιουργία των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (Δ.Ε.Π.) μόλις το 2009, γεγονός που καταδεικνύει τη δυσκολία του εγχειρήματος. Έκτοτε, ο INTOSAI προτρέπει τα μέλη του να ενσωματώνουν τα Δ.Ε.Π. στην ελεγκτική διαδικασία, προσφέροντάς τους ένα σημαντικό εργαλείο. Από τη μεριά τους τα Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα (Supreme Audit Institutions - SAIs) προσπαθούν να κάνουν τη μετάβαση αυτή με όσο πιο ομαλό κι ανώδυνο τρόπο. Το Ελεγκτικό Συνέδριο της Ελλάδας βρίσκεται σε αυτή τη μεταβατική περίοδο. Η μετάβαση του Ε.Σ. στην εποχή των ελέγχων με βάση τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, με τα προβλήματα και τους κινδύνους που εγκυμονεί, αλλά και τα οφέλη τα οποία προσδοκά, είναι το αντικείμενο της παρούσας εργασίας.

Ο INTOSAI, κατανοώντας τη δυσκολία του εγχειρήματος εκ μέρους των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων, προσπάθησε να δημιουργήσει ένα εργαλείο αξιολόγησης της προσπάθειάς τους, έναν οδηγό καλών πρακτικών, με σκοπό να βοηθήσει τα SAIs να προσαρμοστούν ευκολότερα. Έπειτα από αρκετές προσπάθειες, κατέληξε στη δημιουργία του Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework (SAI-PMF) μόλις το 2016.

Η παρούσα εργασία ασχολείται με το θέμα του βαθμού προσαρμογής του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα, χρησιμοποιώντας, στο μέτρο του δυνατού, για πρώτη φορά ένα εργαλείο από τον επίσημο διεθνή «εκπρόσωπο» των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων, τον INTOSAI, ανοίγοντας, ελπίζω, το δρόμο για μία επίσημη αξιολόγησή του.

2. ΑΝΩΤΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ

2.1 Τα διεθνή μοντέλα των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων

2.1.1 Ο εξωτερικός έλεγχος της δημόσιας διαχείρισης στο σύγχρονο διεθνές ελεγκτικό περιβάλλον

Ο έλεγχος της χρήσης των δημόσιων πόρων από τους κρατικούς λειτουργούς αποτελεί τον ακρογωνιαίο λίθο της καλής δημοσιονομικής διαχείρισης. Το ρόλο αυτό σε όλες τις σύγχρονες κοινωνίες – κράτη καλούνται να τον αναλάβουν τα ανώτατα ελεγκτικά ιδρύματα (Supreme Audit Institutions - SAIs).

Ο έλεγχος που καλούνται να αναλάβουν τα SAIs έχει στόχους που μπορούν να συνοψιστούν στα επόμενα τέσσερα σημεία:

- την ορθή και αποτελεσματική χρήση των δημόσιων πόρων
- την ανάπτυξη της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης
- την ορθή εκτέλεση των διοικητικών δραστηριοτήτων και
- την κοινοποίηση των πληροφοριών στις δημόσιες αρχές και το ευρύ κοινό μέσω της δημοσίευσης αμερόληπτων εκθέσεων.

Ο ρόλος ενός SAI στις σύγχρονες δημοκρατικές κοινωνίες είναι όλο και πιο σημαντικός. Ο έλεγχος είναι ισχυρός αποτρεπτικός παράγοντας για την κατάχρηση των δημόσιων πόρων. Βοηθά στην ενίσχυση του νομικού, χρηματοοικονομικού και θεσμικού πλαισίου το οποίο, όταν είναι αδύναμο, επιτρέπει την άνθηση της διαφθοράς. Περαιτέρω, όταν διαπιστώσει την αξιοπιστία της διαχείρισης των πόρων, ο ρόλος του μπορεί και πρέπει να μεταβάλλεται. Η αποστολή του πλέον είναι να αντιληφθεί τις ανάγκες των τελικών αποδεκτών των πόρων και να αναζητά σφάλματα, ελλείψεις και τρόπους για την καλύτερη αξιοποίησή τους.

2.1.2 Τα διεθνή μοντέλα εξωτερικού δημοσιονομικού ελέγχου

Σε κάθε δημοκρατικό κράτος μπορεί να εντοπιστεί ένας ελεγκτικός θεσμός, ανεξάρτητος από την κυβέρνηση, που έχει ως αποστολή να ελέγχει τη δημόσια διαχείριση. Ο θεσμός αυτός, από χώρα σε χώρα, διαφέρει σημαντικά, τόσο ως προς τη φύση του και την οργάνωσή

του, όσο και ως προς τις αρμοδιότητες που ασκεί και την εν γένει λειτουργία στο πλαίσιο του πολιτεύματος. Το κοινό χαρακτηριστικό στην οργάνωση όλων αυτού του είδους των ελεγκτικών θεσμών, βρίσκεται πάντως σε κάποια μορφή ανεξαρτησίας σε σχέση με την εκτελεστική εξουσία. Ως προς τις αρμοδιότητες που ασκούν, αυτές εμφανίζουν ένα κοινό πυρήνα: τον έλεγχο της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και την παρουσίαση των πορισμάτων του ελέγχου στο πολιτικό όργανο που αποφαινεται επί της ορθής εκτελέσεως του προϋπολογισμού³.

Όλα τα ανώτατα ελεγκτικά ιδρύματα αντανakλούν την κουλτούρα του κράτους στο οποίο λειτουργούν, ωστόσο εκείνα των περισσότερων σύγχρονων και ανεπτυγμένων κρατών μπορούν να ενταχθούν σε τρία βασικά μοντέλα: το δικαστηριακό μοντέλο (Ναπολεόντειο), το μοντέλο του Westminster (Αγγλοσαξονικό) και το μοντέλο του Διοικητικού Συμβουλίου.

2.1.1.1 Δικαστηριακό ή Ναπολεόντειο ή Γαλλικό μοντέλο

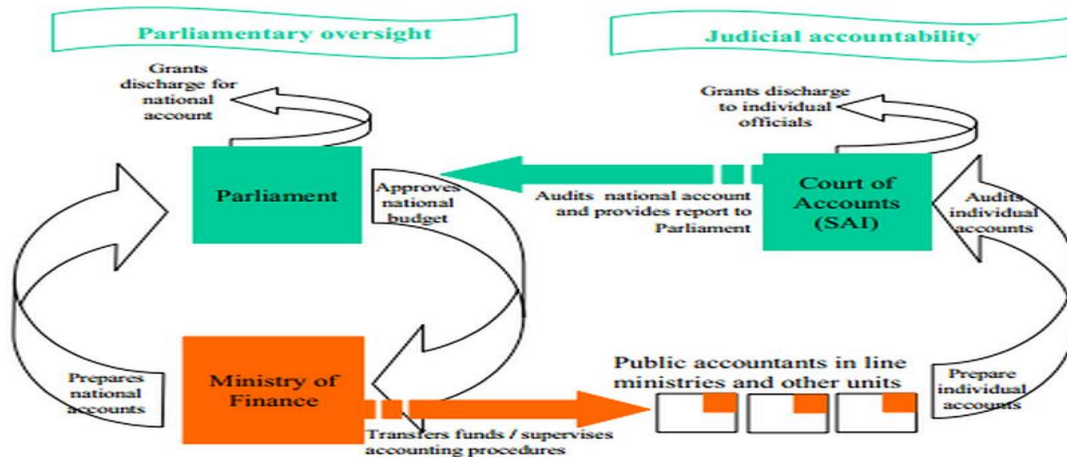
Σύμφωνα με το μοντέλο αυτό, το οποίο αποτέλεσε τη βάση για το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, το SAI αποτελεί μέρος του δικαστικού συστήματος της χώρας. Η Διοίκηση ασκείται από την Ολομέλεια, μέλη της οποίας είναι Δικαστές, ένας εκ των οποίων ορίζεται Πρόεδρος. Λειτουργεί ανεξάρτητα από την εκτελεστική εξουσία, ενώ υπάρχει περιορισμένη σχέση με τη νομοθετική εξουσία.

Το βασικό χαρακτηριστικό του γαλλικού μοντέλου είναι ότι για κάθε δημόσιο φορέα ορίζονται υπόλογοι, οι οποίοι φέρουν την ευθύνη για τη διαχείριση των οικονομικών του φορέα. Το SAI έχει τη δυνατότητα, όταν διαπιστώνει μη νόμιμες δαπάνες, να επιβάλλει πρόστιμα και να εκδίδει καταλογιστικές πράξεις.

Ο έλεγχος δημοσίων δαπανών σύμφωνα με το δικαστηριακό μοντέλο μπορεί να αποτυπωθεί στο παρακάτω σχήμα⁴.

³ Ιωάννης Δ. Σαρμάς, *Καλύτερο Κράτος. Η Σπατάλη, Η Διαφθορά Και Ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος* (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 111

⁴ Department of International Development (DFID), *Characteristics of Different External Audit Systems*



Εικόνα 2.1: Το δικαστηριακό μοντέλο

Σύμφωνα με το παραπάνω σχήμα, το κοινοβούλιο εξουσιοδοτεί την κυβέρνηση, με την ψήφιση του προϋπολογισμού, ώστε να διαχειριστεί τους δημόσιους πόρους. Η κυβέρνηση, με κύριο όργανό της το Υπουργείο Οικονομικών, αναθέτει στους διάφορους φορείς τη διαχείριση του δημόσιου χρήματος, θέτοντας τους κανόνες που θα ισχύουν για όλους τους δημόσιους λογαριασμούς, ενώ παράλληλα ελέγχει την εφαρμογή τους μέσω των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων. Με τον τρόπο αυτό αναλαμβάνει το ρόλο του “εσωτερικού” ελεγκτή. Το Ανώτατο Ελεγκτικό Ίδρυμα του κράτους (εξωτερικός ελεγκτής) ελέγχει τη νομιμότητα και κανονικότητα των ενεργειών των φορέων και επιβάλλει ποινές σε περίπτωση παρανομιών ή παρατυπιών. Ο έλεγχος που ασκεί μπορεί να είναι προληπτικός, κατασταλτικός και συμμόρφωσης. Τα τελευταία χρόνια, όλο και πιο συχνά, εφαρμόζεται ο έλεγχος απόδοσης (performance audit) ο οποίος εξετάζει την οικονομία, την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα των ενεργειών των ελεγχόμενων φορέων. Τέλος, το SAI υποβάλλει ετήσια έκθεση στο Κοινοβούλιο με τα ευρήματα των ελέγχων.

Το δικαστηριακό μοντέλο, εκτός από την Ελλάδα, θα το συναντήσουμε στην Ευρώπη (Γαλλία, Ιταλία, Ισπανία, Πορτογαλία), στις περισσότερες χώρες της Λατινικής Αμερικής κι ακόμη στις γαλλόφωνες αφρικανικές χώρες.

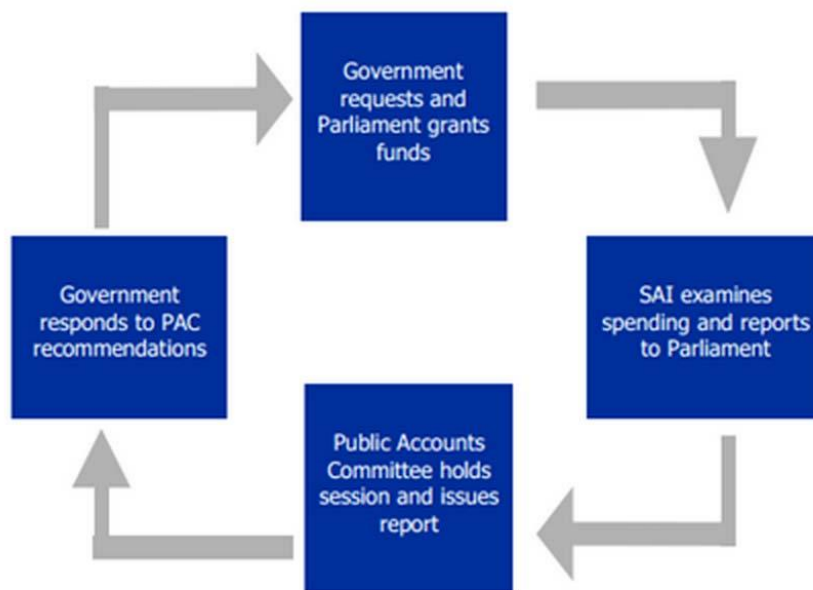
2.1.1.2 Κοινοβουλευτικό ή Westminster ή Αγγλοσαξονικό μοντέλο

Το Αγγλοσαξονικό μοντέλο έχει τις ρίζες του στην Αγγλία και θα το συναντήσουμε σε πολλές χώρες της Ευρώπης, όπως η Ιρλανδία, η Ελβετία, οι τρεις χώρες της Σκανδιναβικής

χερσονήσου, η Αυστρία και η Ολλανδία, αλλά και σε χώρες άλλων ηπείρων όπως η Αυστραλία, η Νέα Ζηλανδία και η Κορέα.

Το βασικό χαρακτηριστικό του μοντέλου Westminster είναι η στενή συνεργασία του με το κοινοβούλιο, κάτι που αποτυπώνεται και στο όνομα. Σε αντίθεση με το προηγούμενο μοντέλο, το SAI δεν έχει δικαστική εξουσία, δε μπορεί να καταλογίσει πρόστιμα ή να τιμωρήσει, αλλά διαβιβάζει τα αποτελέσματα του ελέγχου που διενεργεί στο κοινοβούλιο, το οποίο θα προβεί στις ενδεδειγμένες από το νόμο ενέργειες.

Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών, σύμφωνα με το Αγγλοσαξονικό σύστημα, αποτυπώνεται στο σχήμα 2, σύμφωνα με το οποίο το κοινοβούλιο εγκρίνει τον προϋπολογισμό και δίνει την εντολή στην κυβέρνηση για την εκτέλεσή του. Όλα τα κυβερνητικά σχήματα και οι δημόσιοι φορείς εκτελούν το έργο τους και παράγουν ετήσιες οικονομικές αναφορές⁵.



Εικόνα 2.2 : Η λειτουργία του Αγγλοσαξονικού μοντέλου

Το Ανώτατο Ελεγκτικό Ίδρυμα της χώρας ελέγχει τις δαπάνες των δημοσίων φορέων και αναφέρει τα ευρήματά του στο κοινοβούλιο. Εκεί λειτουργεί η Επιτροπή Δημοσίων Λογαριασμών (Ε.Δ.Λ.) η οποία λαμβάνει τα αποτελέσματα των ελέγχων και συντάσσει

⁵ Department of International Development (DFID), *Characteristics of Different External Audit Systems*

εκθέσεις και προτάσεις προς την Κυβέρνηση και τους φορείς της. Η Κυβέρνηση, οφείλει να συντονίσει τις ενέργειές της προς την κατεύθυνση των υποδείξεων της Ε.Δ.Λ. και να την ενημερώσει για τις δράσεις που έχει αναλάβει προς την κατεύθυνση αυτή.

Στο συγκεκριμένο μοντέλο, το SAI είναι συνήθως μία ανεξάρτητη υπηρεσία του κοινοβουλίου, η Εθνική Ελεγκτική Υπηρεσία, στην οποία τίθεται επικεφαλής ο Γενικός Ελεγκτής (Auditor General). Η υπηρεσία στελεχώνεται με προσωπικό υψηλών προσόντων, με ισχυρό υπόβαθρο στη λογιστική, την ελεγκτική και τα χρηματοοικονομικά. Το μοντέλο αυτό περιέχει ισχυρές δικλίδες ασφαλείας για να διασφαλιστεί η ανεξαρτησία του Γενικού Ελεγκτή και της Εθνικής Ελεγκτικής Υπηρεσίας. Για παράδειγμα, απαιτείται απόφαση του κοινοβουλίου με διευρυμένη πλειοψηφία για να αλλαχθεί ο Γενικός ελεγκτής, ενώ εκείνος έχει την δυνατότητα να καθορίζει το προσωπικό που θα στελεχώσει την υπηρεσία.

Ο έλεγχος επικεντρώνεται στη νομιμότητα και τη σκοπιμότητα με την οποία οι φορείς χρησιμοποιούν τους πόρους, διερευνώντας την αποδοτικότητα της διοίκησης, δίνοντας μικρότερη σημασία στη συμμόρφωση με τις λεπτομερείς κανονιστικές και νομοθετικές διατάξεις.

2.1.1.3 Το μοντέλο του Διοικητικού Συμβουλίου ή Κολλεγίου.

Σύμφωνα με το μοντέλο αυτό, το ανώτατο ελεγκτικό ίδρυμα ενός κράτους αποτελείται από ένα αριθμό μελών, τα οποία συνιστούν το διοικητικό συμβούλιο και το οποίο λαμβάνει τις αποφάσεις. Συνήθως αποτελεί μέρος του κοινοβουλευτικού συστήματος λογοδοσίας.

Οι απόψεις και οι αποφάσεις του συμβουλίου μεταφέρονται στο κοινοβούλιο, όπου συνήθως λειτουργεί γραφείο ελεγκτών επιφορτισμένο με την εκτέλεσή τους. Το διοικητικό συμβούλιο πάντως δεν έχει δικαστική εξουσία.

Το μοντέλο αυτό έχει πολλά κοινά στοιχεία με το Αγγλοσαξονικό, διαφέρει όμως ως προς τη δομή του. Τα βασικά χαρακτηριστικά του μοντέλου είναι:

1. Μια κυβερνητική επιτροπή αποτελούμενη από τα μέλη του σώματος και διοικούμενη από τον Πρόεδρο.
2. Ανάλογα με το μέγεθος, μπορεί τα θέματα να ανατίθενται σε υποεπιτροπές, η κάθε μία από τις οποίες είναι αρμόδια για το δικό της τομέα ευθύνης.

3. Τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου ορίζονται από το κοινοβούλιο, έχουν θητεία με συγκεκριμένη διάρκεια, ενώ μπορεί να οριστούν για δύο το πολύ φορές στο αξίωμα αυτό.
4. ο στόχος του έργου του SAI, «οικονομικός ή νομικός», επηρεάζεται κυρίως από το γενικό νομοθετικό και ιστορικό πλαίσιο της χώρας στην οποία δραστηριοποιείται και λιγότερο από το γεγονός ότι είναι συλλογικό όργανο.

Το μοντέλο του Διοικητικού συμβουλίου θα το συναντήσουμε σε μερικές χώρες της Ευρώπης όπως η Γερμανία και η Ολλανδία, σε χώρες της Ασίας όπως η Ιαπωνία, η Ινδονησία και η Κορέα, ενώ χρησιμοποιήθηκε και σε χώρες με έντονα προβλήματα διαφθοράς, όπως οι χώρες της πρώην Ανατολικής Ευρώπης οι οποίες διέλυσαν τις ελεγκτικές τους υπηρεσίες και τις επανασύστησαν σύμφωνα με το μοντέλο αυτό, εκτιμώντας το γεγονός ότι οι αποφάσεις και ο έλεγχος λαμβάνονται από μεγαλύτερη ομάδα ατόμων κι όχι από έναν Γενικό ελεγκτή όπως στο Αγγλοσαξονικό μοντέλο.

2.2 Ο Διεθνής Οργανισμός Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI)

Ο Διεθνής Οργανισμός των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI) είναι ένας οργανισμός που λειτουργεί ως ομπρέλα για όλα τα κυβερνητικά όργανα εξωτερικού ελέγχου. Ο INTOSAI ιδρύθηκε το 1953 και αρχικά συμμετείχαν σε αυτό 34 χώρες. Σήμερα έχει έδρα στη Βιέννη, κι αυτή τη στιγμή συμμετέχουν περισσότερα από 170 Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα χωρών των Ηνωμένων Εθνών, μεταξύ αυτών και η Ελλάδα με το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Για περισσότερα από 50 χρόνια, ο INTOSAI προσφέρει ένα θεσμοθετημένο πλαίσιο λειτουργίας στα ανώτατα ελεγκτικά ιδρύματα και έχει σαν σκοπό την προώθηση της ανάπτυξης και της μεταφοράς της γνώσης, τη βελτίωση του δημοσιονομικού ελέγχου παγκοσμίως, την ενίσχυση των δυνατοτήτων των SAIs ώστε να διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στους ελέγχους λογαριασμών και δραστηριοτήτων του δημοσίου τομέα και στην προώθηση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και της λογοδοσίας των δημοσίων φορέων. Σύμφωνα με τον INTOSAI, η ανταλλαγή εμπειριών μεταξύ των μελών του, τα ευρήματα και οι προοπτικές που προκύπτουν αποτελούν εγγύηση ότι ο δημοσιονομικός έλεγχος συνεχώς εξελίσσεται.

Ο προορισμός του INTOSAI, σύμφωνα με την ιδρυτική διακήρυξη, είναι να προωθήσει την χρηστή διακυβέρνηση βοηθώντας τα SAIs να ενισχύσουν τη διαφάνεια, να

καταπολεμήσουν την διαφθορά, να προάγουν την εμπιστοσύνη του κοινού και να ενισχύσουν την αποτελεσματική και αποδοτική χρήση των δημόσιων πόρων προς όφελος των πολιτών της.

Για την επίτευξη των στόχων του και τον αποδοτικότερο χειρισμό των θεμάτων που άπτονται του εξωτερικού ελέγχου, ο INTOSAI οργανώθηκε σύμφωνα με την παρακάτω δομή:

1. Το Συνέδριο
2. Το Διοικητικό Συμβούλιο
3. Τη Γενική Γραμματεία
4. Τις επιτροπές στόχων
5. Τις επιτροπές διαχείρισης επειγόντων θεμάτων

Στην πορεία των χρόνων, ο INTOSAI εξέδωσε τρία σημαντικά «έγγραφα», τη δήλωση της Λίμα (Lima's Declaration) το 1977, τη δήλωση του Μεξικό (Mexico Declaration) το 2007, και τη δήλωση της Νότιας Αφρικής το 2010. Με τα έγγραφα αυτά ορίζει το πλαίσιο των προτύπων ελέγχου στο δημόσιο τομέα.

Η Διακήρυξη της Λίμα

Με τη διακήρυξη της Λίμα έγινε μία πρώτη προσέγγιση στο πλαίσιο ελέγχου στο δημόσιο τομέα. Στην πρώτη αυτή ομάδα προτύπων ελέγχου ορίστηκαν οι στόχοι καθώς κι άλλα θέματα σχετικά με την ελεγκτική πρακτική στο δημόσιο τομέα, χωρίς να εκτείνεται σε μη χρηστικές λεπτομέρειες, ενώ ταυτόχρονα τα πρότυπα που το απαρτίζουν είναι φιλικά στον χρήστη και γραμμένα με απλή και κατανοητή γλώσσα, εστιάζοντας στις κύριες ανάγκες και αρχές των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων⁶.

Κύριος στόχος της «Διακήρυξης της Λίμα» είναι η ανεξαρτησία κατά την εκτέλεση των ελέγχων. Ένα Ανώτατο Ελεγκτικό Ίδρυμα που αποτυγχάνει σε αυτή την αποστολή δεν είναι συναφές με τα πρότυπα του INTOSAI. Βάσει του συγκεκριμένου πλαισίου, η ανεξαρτησία των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων παραμένει ένα από τα πλέον σημαντικά θέματα συζήτησης εντός της κοινότητας του διεθνούς οργανισμού. Η ανεξαρτησία, πάνω στην οποία πρέπει να βασισθεί και να αναπτυχθεί ο έλεγχος της δημόσιας διαχείρισης μπορεί να εδραιωθεί μόνο πατώντας πάνω σε δύο θεμελιώδεις αρχές, αυτές της δημοκρατίας και των

⁶ Σταμάτης Δρίτσας, «Ελεγκτική Δημόσιου Τομέα: Τα διεθνή πρότυπα», *ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ* 4 (2015): 349-350

κανόνων δικαίου. Στην κατεύθυνση αυτή, θα πρέπει να υπάρχουν και να λειτουργούν καλά οργανωμένα ελεγκτικά ιδρύματα, τα οποία να προστατεύονται νομικά στο έργο τους.

Η Διακήρυξη του Μεξικό

Τριάντα χρόνια αργότερα, στο Μεξικό, το Συνέδριο του INTOSAI πραγματοποιείται αποκλειστικά το πλαίσιο αρχών της ανεξαρτησίας στον έλεγχο του δημόσιου τομέα.

Με τη «Διακήρυξη του Μεξικό» τα Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα αναγνωρίζουν οκτώ βασικές αρχές, οι οποίες απορρέουν από τη «Διακήρυξη της Λίμα». Οι αρχές αυτές θεωρούνται πλέον ως «βασικές» για τον έλεγχο του δημόσιου τομέα και συνοπτικά έχουν ως εξής:

1. Αναγνωρίζεται η ύπαρξη ενός κατάλληλου και αποτελεσματικού κανονιστικού και νομικού πλαισίου σε επίπεδο χώρας, καθώς και η de facto εφαρμογή των διατάξεων του συγκεκριμένου πλαισίου του INTOSAI.
2. Εξασφαλίζεται η ανεξαρτησία των επικεφαλής και των μελών των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων, συμπεριλαμβανομένης και της ασφάλειας της θητείας και της νομικής ασυλίας τους, κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους.
3. Εξασφαλίζεται η επαρκής και ευρεία εντολή, καθώς και η διακριτική ευχέρεια στις λειτουργίες των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων.
4. Παρέχεται η πλήρης πρόσβαση σε πληροφορίες.
5. Αναγνωρίζεται το δικαίωμα και η υποχρέωση της αναφοράς των εργασιών τους.
6. Εξασφαλίζεται η ελευθερία της λήψης αποφάσεων για το περιεχόμενο και το χρόνο της σύνταξης, δημοσίευσης και διανομής των εκθέσεων ελέγχου.
7. Αναγνωρίζεται η ανάγκη ύπαρξης αποτελεσματικών μηχανισμών παρακολούθησης επί των προτάσεων που διατυπώνονται από τα Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα.
8. Εξασφαλίζεται η χρηματοοικονομική και διοικητική αυτονομία, καθώς και η δυνατότητα της διατήρησης των κατάλληλων ανθρώπινων, υλικών και χρηματικών πόρων.

Η Διακήρυξη της Νότιας Αφρικής

Τρία χρόνια αργότερα, στη Νότια Αφρική, έγινε η τρίτη διακήρυξη σχετικά με τον έλεγχο του δημοσίου τομέα. Διαμορφώθηκαν δύο πλήρη πακέτα προτύπων: α) τα «Διεθνή Πρότυπα

Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων» («International Standards of Supreme Audit Institutions» ή «ISSAIs») και β) οι «Κατευθυντήριες Οδηγίες Καλής Διακυβέρνησης του INTOSAI» (INTOSAI GOVs). Τα πρώτα περιλαμβάνουν εισαγωγικές και θεμελιώδεις αρχές ελέγχου, ελεγκτικές οδηγίες και τα προαπαιτούμενα για τη λειτουργία των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων. Το δεύτερο «πακέτο» προτύπων έχει σαν στόχο την ενίσχυση της καλής διακυβέρνησης στον δημόσιο τομέα.

Η επιτυχία της διακήρυξης της Νότιας Αφρικής είναι ότι με τα πρότυπα αυτά παρείχε στα μέλη του INTOSAI ένα πλαίσιο με οδηγίες και βέλτιστες πρακτικές ελέγχου, τα οποία εκτός του ότι ενισχύουν σημαντικά την ποιότητα του ελεγκτικού έργου, διαμορφώνουν στο εξής και ένα κοινό πλαίσιο εφαρμοσμένης ελεγκτικής πρακτικής στο δημόσιο τομέα.

Σημαντική είναι και η απόφαση του Συνεδρίου ότι η αναγνώριση και η ανάπτυξη των προτύπων και οδηγιών ελέγχου του INTOSAI από τους ελεγκτικούς φορείς του δημόσιου τομέα, σε όλα τα κράτη μέλη του οργανισμού, είναι θέμα υψηλής στρατηγικής προτεραιότητας για τα επόμενα χρόνια.

2.3 Σύστημα προτύπων του INTOSAI

Στη διακήρυξη της Νότιας Αφρικής, όπως είπαμε, επιβραβεύθηκαν όλες οι προσπάθειες του Διεθνούς Οργανισμού, επιβεβαιώθηκαν τα αποτελέσματα των δύο προηγούμενων διακηρύξεων και δημιουργήθηκε σύστημα προτύπων το οποίο αποτελεί έως και σήμερα το πλαίσιο πάνω στο οποίο στηρίζεται ο δημοσιονομικός έλεγχος. Δύο είναι οι βασικοί πυλώνες του συστήματος προτύπων που καθιέρωσε ο INTOSAI, τα διεθνή πρότυπα των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων και οι κατευθυντήριες γραμμές για τη χρηστή διακυβέρνηση.

Την ευθύνη μελέτης και ανάπτυξης του πλαισίου των προτύπων ελέγχου στον δημόσιο τομέα την έχουν τρεις ειδικές επιτροπές του INTOSAI, η Επιτροπή Επαγγελματικών Προτύπων (Professional Standards Committee ή PSC), η Επιτροπή Διάδοσης Τεχνογνωσίας (Knowledge Sharing Committee, ή KSC) και η Επιτροπή Ανάπτυξης Ικανοτήτων (Capacity Building Committee ή CBC).

2.3.1. Διεθνή Πρότυπα των SAIs

Τα διεθνή πρότυπα των SAIs (International Standards of Supreme Audit Institutions – ISSAIs) δημιουργήθηκαν με σκοπό να παράσχουν στα μέλη του INTOSAI ένα επικαιροποιημένο πλαίσιο επαγγελματικών προτύπων σχετικό με τις ανάγκες και τις δραστηριότητές τους.

Στην προσπάθεια αυτή συγκεντρώθηκαν όλα τα έγγραφα, πρότυπα, οδηγίες ή συστάσεις που έχουν εγκριθεί και που αφορούν νομικές, οργανωτικές και επαγγελματικές προδιαγραφές καθώς και άλλες που αφορούν τη διεξαγωγή του ελέγχου και όλα τα υπόλοιπα καθήκοντα που είναι δυνατόν να ανατεθούν σε ένα SAI, οργανώθηκαν και ταξινομήθηκαν σε τέσσερα επίπεδα και απέκτησαν ενιαία αρίθμηση (αριθμός GOV) ο οποίος δημιουργείται με συγκεκριμένο αλγόριθμο ώστε ο αριθμός των ψηφίων να δείχνει το επίπεδο στο οποίο ανήκει και να εξασφαλίζει την ιεραρχική σχέση μεταξύ των εγγράφων. Τα τέσσερα επίπεδα στα οποία οργανώθηκαν τα Διεθνή πρότυπα των SAIs είναι τα εξής:

Επίπεδο 1: Οι βασικές αρχές (founding principles, ISSAI-1)

Το πρώτο επίπεδο αποτελείται από ένα και μοναδικό έγγραφο, με αριθμό 1, και περιέχει όλες τις βασικές αρχές λειτουργίας των SAIs. Ουσιαστικά αποτελεί καταγραφή της «Διακήρυξης της Λίμα», και απαιτεί τη δημιουργία αποτελεσματικών Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων κι ορίζει τις βασικές αρχές που πρέπει να διέπουν το ελεγκτικό έργο.

Επίπεδο 2: Προαπαιτούμενα της λειτουργίας των SAIs (Prerequisites for the Functioning of SAIs)

Τα έγγραφα του δεύτερου επιπέδου έχουν διψήφιο αριθμό, και καλύπτουν όλα τα προαπαιτούμενα για τη δημιουργία και τη λειτουργία των SAIs (Supreme Audit Institutions - SAIs). Αναπτύσσονται κι εξειδικεύονται στα πρότυπα αυτά οι βασικές προϋποθέσεις για την ιδανική λειτουργία των ελεγκτικών οργανισμών, και περιλαμβάνονται οι οδηγίες για την εξασφάλιση της αρχής της ανεξαρτησίας, της διαφάνειας, της λογοδοσίας, τις αρχές δεοντολογίας και ηθικής καθώς και της ποιότητας των ελέγχων που διεξάγουν.

Επίπεδο 3: Θεμελιώδεις αρχές ελέγχου (Fundamental Auditing Principles)

Στο τρίτο επίπεδο εκφράζεται η ουσία του δημοσιονομικού ελέγχου. Τα έγγραφα έχουν τριψήφιο αριθμό ISSAI και βασίζονται στα έγγραφα του προηγούμενου επιπέδου. Ουσιαστικά ασχολούνται και εξειδικεύουν: α) τις βασικές αρχές του δημοσιονομικού ελέγχου (αριθ. ISSAIS: 100-199) β) τα γενικά πρότυπα του δημοσιονομικού ελέγχου (αριθ.

ISSAIS: 200-299), γ) τα πρότυπα πεδίων του δημοσιονομικού ελέγχου (αριθ. ISSAIS: 300-399) και δ) τα πρότυπα αναφορών ελέγχου (αριθ. ISSAIS: 400-499).

Επίπεδο 4: Βασικές οδηγίες για τον έλεγχο (Auditing Guidelines)

Στα Διεθνή Ελεγκτικά πρότυπα, τα πρότυπα με τετραψήφιο αριθμό (1000-8999) ουσιαστικά ερμηνεύουν τις θεμελιώδεις αρχές του ελέγχου, και τις μετατρέπουν σε λεπτομερείς οδηγίες κι εντολές που μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά την καθημερινή εκτέλεση του ελεγκτικού έργου. Ουσιαστικά, στο τέταρτο πεδίο των προτύπων ελέγχου περιλαμβάνονται οδηγίες εφαρμογής για τους ελέγχους χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, τους ελέγχους αποδοτικότητας, και για τους ελέγχους νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων φορέων.

2.3.2 Κατευθυντήριες Οδηγίες Καλής Διακυβέρνησης του INTOSAI

Ο INTOSAI, εκτός από το δημοσιονομικό έλεγχο, επεκτείνει το ενδιαφέρον του και στο σύστημα των εσωτερικών δικλίδων ασφαλείας και στη λογιστική. Προς την κατεύθυνση αυτή επεξεργάζεται και εκδίδει οδηγίες και πρότυπα κάτω από τον τίτλο «Κατευθυντήριες Οδηγίες Καλής Διακυβέρνησης» (Guidance for Good Governance» ή INTOSAI GOV).

Τα έγγραφα αυτά αριθμούνται επίσης με αριθμό από 9000 έως 9999, ενώ συνοδεύονται από το ακρωνύμιο INTOSAI GOV. Με τις οδηγίες αυτές ο INTOSAI κατευθύνει τα ανώτατα όργανα ελέγχου στην αξιολόγηση με επαγγελματικά κριτήρια των ενεργειών και των μέτρων από τις διοικητικές αρχές, ενθαρρύνοντας με αυτόν τον τρόπο τη χρηστή διακυβέρνηση.

2.4 Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο

2.4.1 Ορισμοί – Ιστορική Αναδρομή

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (Ε.Ε.Σ) δημιουργήθηκε και αποτελεί το θεσμικό όργανο εξωτερικού ελέγχου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε). Η λειτουργία του συμβάλλει τα μέγιστα στη βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης των πόρων (υλικών, οικονομικών) της Ένωσης, προσφέροντας στους πολίτες της Ε.Ε. πολύτιμες υπηρεσίες. Η Ε.Ε, ως αυτόνομη οντότητα, έχει δικό της προϋπολογισμό, ξεχωριστό από τα μέλη της, με

σκοπό την κάλυψη των δαπανών για τη διοικητική της λειτουργία και για την άσκηση των πολιτικών της. Η θεσμοθέτηση ενός συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης είναι αναγκαία για την αποτελεσματική χρησιμοποίηση των διαθέσιμων πόρων.

Σύμφωνα με τη Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Σ.Λ.Ε.Ε), το Ε.Ε.Σ. είναι θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τα υπόλοιπα θεσμικά όργανα της Ε.Ε. είναι: το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο, το Συμβούλιο της Ε.Ε. (αποκαλούμενο απλώς «Συμβούλιο»), το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, το Δικαστήριο της Ε.Ε. και η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα.

Το Ε.Ε.Σ. διενεργεί τους ελέγχους όλων των λογαριασμών της Ευρωπαϊκής Ένωσης⁷. Η Σ.Λ.Ε.Ε αναθέτει στο Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο τη διενέργεια ελέγχων επί των οικονομικών της Ένωσης, με τον διττό στόχο της βελτίωσης της δημοσιονομικής διαχείρισης και της λογοδοσίας στους πολίτες της Ευρώπης σχετικά με την χρήση των δημοσίων πόρων από τις αρχές που είναι αρμόδιες για την διαχείρισή τους.

Το Ε.Ε.Σ. ιδρύθηκε με την Συνθήκη των Βρυξελλών στις 22 Ιουλίου 1975 και άρχισε να λειτουργεί τον Οκτώβριο του 1977 με έδρα το Λουξεμβούργο. Αναγνωρίστηκε ως θεσμικό όργανο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων με την Συνθήκη του Μάαστριχτ την 7η Φεβρουαρίου 1992 με την απαίτηση αυτό να εκδίδει μία Ετήσια Δήλωση Αξιοπιστίας (γνωστή ως DAS) σχετικά με την αξιοπιστία των λογαριασμών των Κοινοτήτων και τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκείμενων πράξεων⁸. Στη συνέχεια, με την Συνθήκη του Άμστερνταμ, το 1997, αναγνωρίστηκε το Ελεγκτικό Συνέδριο ως θεσμικό όργανο της Ευρωπαϊκής Ένωσης διευρύνοντας με αυτό το τρόπο το εύρος των ελέγχων του Συνεδρίου στους τομείς της κοινής εξωτερικής πολιτικής και πολιτικής ασφάλειας (2ος πυλώνας) και της συνεργασίας στους τομείς Δικαιοσύνης και Εσωτερικών Υποθέσεων (3ος πυλώνας), ενώ με την Συνθήκη της Νίκαιας, το 2001, ορίστηκε ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο θα απαρτίζεται από ένα μέλος για κάθε κράτος μέλος. Τονίστηκε επιπλέον η σημασία της συνεργασίας των SAIs των κρατών μελών και Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου.

⁷ Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης – ΣΛΕΕ, Άρθρο 285

⁸ Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, Υπηρεσία Εξωτερικών Σχέσεων, *Βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Βέλγιο, 2004), 5

2.4.2 Αρμοδιότητες

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, αντιθέτως προς την δικαστική επίφαση της οργανωτικής του δομής, δεν είναι δικαιοδοτικό όργανο, δεν έχει δικαστική εξουσία, ούτε βέβαια έχει την αρμοδιότητα να καταλογίζει ευθύνες και να επιβάλλει πρόστιμα σε υπόλογους, αρμοδιότητα η οποία ανήκει στο Δικαστήριο και την Επιτροπή. Συνεπώς οι εκθέσεις και οι γνωμοδοτήσεις του δεν είναι δεσμευτικές, ενώ οι διάφορες συνθήκες του παραχωρούν αποκλειστικά ελεγκτικές και συμβουλευτικές εξουσίες. Σύμφωνα, λοιπόν, με τις ισχύουσες, μέχρι σήμερα, διατάξεις⁹, το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο έχει ως αποστολή:

- ελέγχει τους λογαριασμούς όλων των εσόδων και δαπανών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά, όλων των οργάνων που ίδρυσε η Ένωση,
- εξετάζει εάν όλα τα έσοδα και οι δαπάνες της Ε.Ε. έχουν εισπραχθεί ή πραγματοποιηθεί με νόμιμο και κανονικό τρόπο, και εάν έχει ακολουθηθεί χρηστή δημοσιονομική διαχείριση, δηλ. με τη δέουσα προσοχή σε ότι αφορά την οικονομία, την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα,
- εκδίδει μια ετήσια έκθεση που περιέχει τις παρατηρήσεις του σχετικά με την εκτέλεση του προϋπολογισμού της Ε.Ε. για κάθε οικονομικό έτος, συμπεριλαμβανομένης μιας δήλωσης αξιοπιστίας (DAS) για την αξιοπιστία των λογαριασμών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το συγκεκριμένο έτος, και για την νομιμότητα και την κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων,
- μπορεί να υποβάλλει παρατηρήσεις για συγκεκριμένα θέματα της επιλογής του οποιαδήποτε στιγμή, ιδίως υπό την μορφή ειδικών εκθέσεων,
- εκδίδει εκθέσεις για περιπτώσεις παρατυπίας ή υποψίας απάτης που διαπιστώνει κατά την διάρκεια του ελεγκτικού του έργου,
- εκδίδει επίσημες γνωμοδοτήσεις σχετικά με προτάσεις για κοινοτική νομοθεσία οικονομικής φύσης,
- γνωμοδοτεί για προτάσεις που αφορούν μέτρα καταπολέμησης της απάτης,
- επικουρεί την αρμόδια για την απαλλαγή αρχή – Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο – στην άσκηση της ελεγκτικής εξουσίας της στην εφαρμογή του προϋπολογισμού της

⁹ Συνθήκη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, Άρθρα 246-248

Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω της δημοσίευσης εκθέσεων ελέγχου και γνωμοδοτήσεων.

2.4.3 Τα όργανα του Ε.Ε.Σ.

Η οργανωτική δομή που θα επέφερε τη μεγαλύτερη δυνατή αποτελεσματικότητα και ευελιξία, απασχόλησε το Συνέδριο από την ίδρυσή του. Αρχικά, υπήρχε μια κατανομή των τομέων ελέγχου στα μέλη του. Από το 1980 συστήθηκαν τριμελείς προπαρασκευαστικές ομάδες με βασικό έργο την επεξεργασία των σχεδίων εκθέσεων και γνωμοδοτήσεων, ύστερα από εισήγηση του αρμόδιου μέλους. Στη συνέχεια, ενόψει της διεύρυνσης του 1986 το Συνέδριο επιδίωξε να συστήσει πιο εξειδικευμένα τμήματα και αντικατέστησε τις προπαρασκευαστικές ομάδες με τις ομάδες ελέγχου. Βασική τους αποστολή ήταν η προετοιμασία του προγράμματος εργασίας του Συνεδρίου, η προετοιμασία των διαφόρων προσχεδίων εκθέσεων και γνωμοδοτήσεων όπως επίσης και η κατανομή του προσωπικού στα διάφορα τμήματα. Με αυτό τον τρόπο η οργανωτική δομή του Συνεδρίου απέκτησε μια εταιρική μορφή αφού οι ομάδες ελέγχου αποτελούν αντικείμενο κάθετης οργάνωσης με συγκεκριμένους τομείς ελέγχου στους οποίους λειτουργούν.

Η σημερινή του μορφή είναι λοιπόν αποτέλεσμα ζυμώσεων, διεργασιών κι ερευνών και περιγράφεται στη συνέχεια:

Τα τμήματα

Το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι χωρισμένο σε τέσσερα τμήματα με κάθετη μεταξύ τους διάρθρωση:

1. Τμήμα I – Διατήρηση και διαχείριση των φυσικών πόρων
2. Τμήμα II – Διαρθρωτικές πολιτικές, μεταφορές και ενέργεια
3. Τμήμα III – Εξωτερικές δράσεις
4. Τμήμα IV – Έσοδα, έρευνα και εσωτερικές πολιτικές, καθώς και όργανα και οργανισμοί της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Παράλληλα, υπάρχει και ένα πέμπτο τμήμα, το CEAD (Coordination, Evaluation, Assurance, Development), το οποίο βρίσκεται οριζόντια σε σχέση με τα υπόλοιπα τμήματα και όπως φανερώνουν τα αρχικά του ακρωνυμίου του, έργο του έχει το συντονισμό, την

αξιολόγηση, τη διασφάλιση και την ανάπτυξη εντός του Συνεδρίου¹⁰. Τα τέσσερα τμήματα ελέγχου αποτελούνται το καθένα από πέντε ως έξι μέλη. Το τμήμα CEAD αποτελείται από πέντε μόνιμα μέλη συν ένα μέλος από κάθε ένα κάθετο τμήμα. Η κατανομή των μελών στα τμήματα γίνεται ύστερα από πρόταση του Προέδρου του Συνεδρίου. Κάθε τμήμα εκλέγει τον πρόεδρό του και τα μέλη που θα το αντιπροσωπεύσουν στο τμήμα CEAD και στην επιτροπή του Συνεδρίου που ασχολείται με διοικητικές υποθέσεις και με ζητήματα σχετικά με το προσωπικό.

Τα μέλη

Σύμφωνα με την τελευταία ετήσια έκθεση του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου¹¹ το Σώμα των Μελών του Ε.Ε.Σ. απαρτίζεται από ένα Μέλος ανά κράτος μέλος, διοριζόμενο για εξαετή, ανανεώσιμη θητεία. Τα Μέλη διορίζονται από το Συμβούλιο, κατόπιν διαβούλευσης με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, ύστερα από πρόταση που υποβάλλουν τα αντίστοιχα κράτη μέλη τους. Η Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης απαιτεί από τα Μέλη να ασκούν τα καθήκοντά τους με πλήρη ανεξαρτησία και προς το γενικό συμφέρον της ΕΕ.

Τα περισσότερα Μέλη τοποθετούνται σε ένα από τα πέντε Τμήματα ελέγχου, στους κόλπους των οποίων εγκρίνονται εκθέσεις, γνώμες και άλλα έγγραφα και λαμβάνονται αποφάσεις επί ευρύτερων στρατηγικών και διοικητικών ζητημάτων. Κάθε Μέλος είναι υπεύθυνο για συγκεκριμένα ελεγκτικά έργα. Ένα Μέλος ορίζεται επικεφαλής της επιτροπής αξιολόγησης της ποιότητας του ελέγχου και ένα άλλο αναλαμβάνει τον συντονισμό των διοργανικών σχέσεων.

Κάθε Μέλος επικουρείται από το ιδιαίτερο γραφείο του. Οι εκθέσεις, οι γνώμες και τα λοιπά έγγραφα που καταρτίζονται υπό την εποπτεία τους υποβάλλονται προς έγκριση στο αρμόδιο Τμήμα ή/και στην ολομέλεια του Ε.Ε.Σ. και, στη συνέχεια, στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο.

¹⁰ European Court of Auditors, “*Organization Chart*”, <https://www.eca.europa.eu/el/Pages/OrganisationChart.aspx?c=CEAD%20Chamber> , Πρόσβαση 12 Μαρτίου 2018.

¹¹ Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, *Έκθεση Δραστηριοτήτων* (Λουξεμβούργο: Υπηρεσία Εκδόσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2017), 28

Ο Πρόεδρος

Επικεφαλής του Ε.Ε.Σ. τίθεται ένας Πρόεδρος, τον οποίο εκλέγουν τα μέλη μεταξύ τους. Η θητεία του Προέδρου είναι τριετής και δύναται να ανανεωθεί. Ο Πρόεδρος έχει ρόλο πρώτου μεταξύ ίσων. Προεδρεύει στις συνεδριάσεις του Συνεδρίου και φροντίζει για την εφαρμογή των αποφάσεών του. Εκπροσωπεί το Συνέδριο σε όλες τις εξωτερικές σχέσεις του με τα άλλα όργανα της Ε.Ε. και τα ανώτατα όργανα ελέγχου των κρατών μελών. Τέλος, ο Πρόεδρος είναι υπεύθυνος για την υπηρεσία εξωτερικών σχέσεων και για τη νομική υπηρεσία.

Γενικός Γραμματέας

Γενικός Γραμματέας είναι ο ανώτερος υπάλληλος του οργάνου και διορίζεται από το Συνέδριο. Είναι υπεύθυνος για τη διαχείριση του προσωπικού και της διοίκησης του Συνεδρίου, συμπεριλαμβανομένης της επαγγελματικής κατάρτισης και μίας μεταφραστικής υπηρεσίας που περιλαμβάνει μία μονάδα για κάθε επίσημη γλώσσα. Ο Γενικός Γραμματέας είναι επίσης υπεύθυνος για τη γραμματεία του Συνεδρίου.

Ανθρώπινο δυναμικό

Με βάση την τελευταία ετήσια έκθεση, στο τέλος του 2016, στο Ε.Ε.Σ. εργάζονται 839 μόνιμοι κι έκτακτοι υπάλληλοι και περιλαμβάνει ελεγκτές, μεταφραστές και προσωπικό διοικητικής υποστήριξης. Το ελεγκτικό προσωπικό προέρχεται από ένα ευρύ πεδίο επαγγελματικής κατάρτισης κι εμπειρίας, από τον ιδιωτικό και το δημόσιο τομέα, με έμπρακτη γνώση λογιστικών, τον εσωτερικό και τον εξωτερικό έλεγχο, τη νομική και τα οικονομικά.

Ο προϋπολογισμός του Συνεδρίου

Το Ε.Ε.Σ. χρηματοδοτείται από το γενικό προϋπολογισμό της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Για το έτος, στο οποίο αναφέρεται η τελευταία ετήσια έκθεση, ο προϋπολογισμός ανέρχεται σε 137,6 εκατομμύρια ευρώ και συνιστά εξολοκλήρου διοικητική δαπάνη κι αντιπροσωπεύει το 0,1% των συνολικών δαπανών της Ε.Ε.

Οι οικονομικές καταστάσεις του Συνεδρίου ελέγχονται από εξωτερικό γραφείο ελέγχου. Τα αποτελέσματα του ελέγχου διαβιβάζονται στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και στο Συμβούλιο. Οι οικονομικές καταστάσεις και η συνοδευτική έκθεση ελέγχου δημοσιεύονται στην Επίσημη Εφημερίδα και στην ιστοσελίδα του Συνεδρίου.

2.4.4 Η έκταση του ελέγχων του Ε.Ε.Σ

Η Συνθήκη απαιτεί από το Συνέδριο να ελέγχει την εκτέλεση του γενικού προϋπολογισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των Ευρωπαϊκών Ταμείων Ανάπτυξης, καθώς και των υπηρεσιών και οργανισμών της Ε.Ε.

Ο ρόλος του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου στην εναρμόνιση της ελεγκτικής μεθοδολογίας και των τεχνικών ελέγχου μεταξύ των ανώτατων θεσμών του δημοσιονομικού ελέγχου είναι καίριος. Συγκροτημένο το ίδιο στη διασταύρωση των τριών μεγάλων ελεγκτικών παραδόσεων, παίρνοντας από το γαλλικό πρότυπο τις εγγυήσεις ανεξαρτησίας, από το γερμανικό την εσωτερική οργάνωση και από το βρετανικό τη μεθοδολογία, διασταυρώνει επίσης τις ελεγκτικές του αρμοδιότητες με αυτές των ομόλογων εθνικών ελεγκτικών μηχανισμών όταν μια κοινοτική δαπάνη εισέρχεται στον προϋπολογισμό κράτους-μέλους και υπόκειται στη διαχείριση των εθνικών αρχών, οπότε, ως αποκτώσα πλέον ένα διφυή χαρακτήρα, υφίσταται συγχρόνως και στον κοινοτικό και εθνικό δημοσιονομικό έλεγχο¹².

Το Ε.Ε.Σ. πραγματοποιεί τους ελέγχους του σύμφωνα με τις δικές του μεθόδους και πρότυπα ελέγχου, που προσαρμόζουν τα γενικώς παραδεκτά διεθνή πρότυπα στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Βασίζονται στα Ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI και στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα που έχει εκδώσει η Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών. Οι αρχές και οι λεπτομέρειες της προσέγγισης του ελέγχου που εφαρμόζει το Ε.Ε.Σ. περιγράφονται σε μια σειρά εγχειριδίων, προτύπων και κατευθυντήριων οδηγιών που μεταφέρουν τα διεθνή πρότυπα στο ειδικό πλαίσιο ελέγχου της Ε.Ε. και βοηθούν τους ελεγκτές να παράγουν έργο υψηλής ποιότητας.¹³

¹²Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Καλύτερο Κράτος, Η Σπατάλη, η Διαφθορά και ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 115.

¹³ European Court of Auditors, "Audit Methodology", <https://www.eca.europa.eu/el/Pages/AuditMethodology.aspx>, Πρόσβαση 18 Μαρτίου 2018

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο έχει το δικαίωμα να ελέγχει κάθε πρόσωπο ή οργανισμό που χειρίζεται πόρους της Ε.Ε. Η Συνθήκη παρέχει στο Συνέδριο δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε πληροφορία χρειάζεται για να διεκπεραιώσει τα καθήκοντά του. Δεν διαθέτει, όμως, νομικές εξουσίες. Όταν μία υπόνοια απάτης, διαφθοράς ή οποιασδήποτε άλλης παράνομης δραστηριότητας υποπέσει στην αντίληψη του Ε.Ε.Σ. ενημερώνει την Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης (OLAF), η οποία είναι υπεύθυνη για την ανάληψη περαιτέρω έρευνας.

2.4.5 Μέθοδοι ελέγχου

Όπως και τα άλλα δημόσια όργανα ελέγχου, το Ε.Ε.Σ. αναλαμβάνει δύο διαφορετικά είδη ελέγχου, το δημοσιονομικό έλεγχο και το έλεγχο χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Δημοσιονομικός έλεγχος

Κατά τον έλεγχο αυτό, εξετάζονται δύο βασικοί παράγοντες: α) η αξιοπιστία των λογαριασμών, εάν δηλαδή οι οικονομικές καταστάσεις εσόδων κι εξόδων των προϋπολογισμών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, των Ευρωπαϊκών Ταμείων κι όλων των υπολοίπων υπηρεσιών κι οργανισμών που έχει συστήσει η Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ορθώς καταρτισμένες και β) η νομιμότητα και κανονικότητα, αν δηλαδή τα έσοδα και οι δαπάνες των ελεγχόμενων φορέων έχουν πραγματοποιηθεί σύμφωνα με όλους τους σχετικούς νόμους και κανονισμούς.

Τα αποτελέσματα των δημοσιονομικών ελέγχων συνοψίζονται στη Δήλωση Αξιοπιστίας (DAS), την οποία είναι υποχρεωμένο να συντάσσει το Ε.Ε.Σ. Αυτή περιλαμβάνει τη γνώμη του Συνεδρίου για την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκείμενων πράξεων. Περιλαμβάνουν στοιχεία παρακολούθησης, ώστε να παρέχουν μία αντικειμενική εκτίμηση σχετικά με την ποιότητα της δημοσιονομικής διαχείρισης.

Η δήλωση DAS, μαζί με τις συνοδευτικές πληροφορίες, δημοσιεύεται στην ετήσια έκθεση του Συνεδρίου, την οποία παραδίδει το Συνέδριο στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και στο Συμβούλιο. Η δήλωση επίσης δημοσιεύεται με τις οικονομικές καταστάσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην επίσημη εφημερίδα.

Έλεγχος χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης

Κατά τον έλεγχο αυτό αξιολογείται η αποδοτικότητα της δαπάνης, δηλαδή κατά πόσο η Επιτροπή και τα κράτη-μέλη εφάρμοσαν τις τρεις βασικές αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης: α) την οικονομία ή οικονομικότητα, η οποία ορίζεται ως η απόκτηση των κατάλληλων οικονομικών, υλικών και ανθρώπινων πόρων την κατάλληλη στιγμή και με το μικρότερο κόστος τόσο από την άποψη της ποιότητας όσο και από εκείνη της ποσότητας, β) την αποδοτικότητα, δηλαδή η χρησιμοποίηση των οικονομικών, υλικών ή ανθρώπινων πόρων κατά τρόπο που να επιτυγχάνεται η μεγιστοποίηση των εκροών για ένα δεδομένο επίπεδο πόρων ή η ελαχιστοποίηση των εισροών για μια δεδομένη ποσότητα και ποιότητα εκροών ή με πιο απλά λόγια αν τα μέσα που επιλέχθηκαν χρησιμοποιήθηκαν με τον καλύτερο δυνατό τρόπο και γ) την αποτελεσματικότητα, αν δηλαδή επιτεύχθηκαν οι στόχοι της πολιτικής της Ε.Ε. ή των ελεγχόμενων φορέων, με μία ευνοϊκή σχέση κόστους – οφέλους.

2.5 Το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο

2.5.1 Ορισμοί – Ιστορική Αναδρομή

Το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο (Ε.Σ.) είναι ένα από τα τρία ανώτατα δικαστήρια της Ελλάδας (μαζί με τον Άρειο Πάγο και το Συμβούλιο της Επικρατείας). Ιδρύθηκε με το διάταγμα της 27^{ης} Σεπτεμβρίου/9^{ης} Οκτωβρίου 1833 (ΦΕΚ -32) «Περί συστάσεως του Ελεγκτικού Συνεδρίου», κατ' απομίμηση της Γαλλικής «Cour des comptes», θεσμού που είχε συσταθεί από τον Ναπολέοντα το έτος 1807.

Με το άρθρο 98 του ισχύοντος Συντάγματος, το οποίο είναι ενταγμένο στο Τμήμα Ε' αυτού για την «Δικαστική Εξουσία», το Ελεγκτικό Συνέδριο περιήλθε μεταξύ των υπολοίπων δικαστηρίων και στο κεφάλαιο Δεύτερο, υπό τον τίτλο «Οργάνωση και Δικαιοδοσία Δικαστηρίων», αναθέτει τον δημόσιο έλεγχο της διαχείρισης των δημοσίων πόρων στο Ελεγκτικό Συνέδριο, ως Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο.

Η νομική φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως δικαστικού οργάνου παρέχει σε αυτό τη δυνατότητα να ασκεί τόσο τον προληπτικό έλεγχο της κεντρικής διοίκησης και των νομικών

προσώπων δημοσίου δικαίου και των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης, όσο και τον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημόσιων υπολόγων. Ταυτόχρονα έχει και διοικητικές αρμοδιότητες, κάτι που επιβεβαιώνει τη διφυή υπόσταση του Ε.Σ.

2.5.2 Αρμοδιότητες

Με την αναθεώρηση του Συντάγματος το 2001, ο συντακτικός νομοθέτης επιβεβαίωσε τη δικαστική αποστολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου και μάλιστα προέβη σε σαφή τριμερή ταξινόμηση των αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως Δικαστηρίου σε ελεγκτικές, γνωμοδοτικές και δικαιοδοτικές αρμοδιότητες.

Ελεγκτικές αρμοδιότητες

Το συνταγματικά οργανωμένο ελεγκτικό σύστημα αναλύεται σε τρεις διακριτές μεταξύ τους μορφές, ισόρροπα συντρέχουσες και ισότιμα κατοχυρωμένες: (α) τον έλεγχο των δαπανών του Κράτους, των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ, (β) τον προληπτικό έλεγχο των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας του Δημοσίου και όσων εξομοιώνονται προς αυτό και (γ) τον κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, ενώ παρέχεται εξουσιοδότηση στον κοινό νομοθέτη να καθορίσει τον τρόπο άσκησης των εν λόγω αρμοδιοτήτων.

Πιο συγκεκριμένα, κι όπως αυτό αποτυπώνεται στα Πρακτικά της Ολομέλειας της 5^{ης} Γενικής Συνεδρίασης, στις 29/3/2017, το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως το Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο της χώρας μας διενεργεί τους παρακάτω ελέγχους:

«α) προληπτικό έλεγχο δαπανών Δημοσίου (βλ. όμως και άρθρο 10 παρ. 10 ν.4337/2015, Α', 129), ν.π.δ.δ. δήμων, περιφερειών, των νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και των κοινωφελών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ύδρευσης αποχέτευσης και των δημοτικών ανωνύμων εταιρειών του άρθρου 266 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων (ν. 3463/2006, Α' 114), ανεξαρτήτως πληθυσμού, εξαιρουμένων των σχολικών επιτροπών (άρθρα 30, 33 παρ. 1, 34 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό που κυρώθηκε με το άρθρο 1 του ν.4129/2013, Α', 52, και εξής Κώδικας Νόμων Ε.Σ.).

β) έλεγχο νομιμότητας των συμβάσεων προμήθειας αγαθών του άρθρου 1 του ν. 2286/1995 (Α' 19), εκτέλεσης έργων και παροχής υπηρεσιών, που συνάπτονται από το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. και τις δημόσιες επιχειρήσεις ή οργανισμούς, η προϋπολογιζόμενη δαπάνη των

οποίων υπερβαίνει ένα χρηματικό όριο, πριν από τη σύναψή τους (άρθρα 35, 36 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

γ) κατασταλτικούς (τακτικούς) ελέγχους των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων, των απολογισμών των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και των ειδικών λογαριασμών (άρθρο 38 παρ. 1 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

δ) ειδικούς κατασταλτικούς ελέγχους επί εξοφληθέντων Χ.Ε. κάτω των ορίων που τέθηκαν με τα Π.Δ/τα 136/2011 και 87/2014.

ε) ειδικούς κατασταλτικούς ελέγχους επί εξοφληθέντων Χ.Ε. άρθρου 78 ν.4446/2016(Α', 240).

στ) στοχευμένους ελέγχους (προληπτικούς και κατασταλτικούς) κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού και στοχευμένους ελέγχους επιδόσεων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος (άρθρο 38 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

ζ) έκτακτους γενικούς ή ειδικούς ή θεματικούς κατασταλτικούς ελέγχους (άρθρο 39 παρ. 1 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

η) έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας, καθώς και έλεγχο της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης (οικονομικότητα, αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα) για τα ποσά της επιχορήγησης και της χρηματοδότησης που φορείς έλαβαν κάθε οικονομικό έτος από τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 41 παρ. 4 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

θ) κατασταλτικό έλεγχο των λογαριασμών των δήμων, των περιφερειών και των νομικών τους προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και των κοινωφελών επιχειρήσεων, των επιχειρήσεων ύδρευσης αποχέτευσης και των δημοτικών ανωνύμων εταιρειών του άρθρου 266 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων (άρθρο 51 παρ. 1 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

ι) κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους ελέγχους για την είσπραξη από τους Ο.Τ.Α. των νομίμως βεβαιωθέντων χρεών, οφειλών ή προστίμων σε βάρος τρίτων και παρακολουθεί την κανονική είσπραξη των εσόδων των Ο.Τ.Α. και των νομικών τους προσώπων (άρθρο 52 παρ. 1 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

ια) ελέγχους απόδοσης λογαριασμού των χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής (άρθρο 56 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

ιβ) πλην των λογαριασμών των χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής (ΧΕΠ) και ελέγχους επί των λογαριασμών των λοιπών χρηματικών προκαταβολών (άρθρο 57 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.).

ιγ) ελέγχους λογαριασμών της χρήσης των πιστώσεων δευτερευόντων διατακτών (άρθρο 58 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ.)».

Γνωμοδοτικές αρμοδιότητες

Επιπλέον του ελεγκτικού του έργου, το Ελεγκτικό Συνέδριο γνωμοδοτεί:

α) επί των συνταξιοδοτικών νομοσχεδίων (άρθρο 73 παρ. 2 Συντ.).

β) επί νομοσχεδίων τα οποία ρυθμίζουν μείζονος σπουδαιότητας θέματα δημοσιονομικής διαχείρισης των φορέων της γενικής κυβέρνησης, τα οποία υποβάλλονται ενώπιον του από τον Υπουργό Οικονομικών (άρθρα 20 παρ. κα' και 176 παρ. 1 Ν.4270/2014).

Δικαιοδοτικές αρμοδιότητες

Σχετικά με τη δικαστική φύση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, αυτό:

α. Δικάζει τις διαφορές σχετικά με την απονομή συντάξεων, καθώς και με τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων.

β. Δικάζει τις υποθέσεις που αναφέρονται στην ευθύνη των πολιτικών ή στρατιωτικών δημόσιων υπαλλήλων, καθώς και των υπαλλήλων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και των άλλων νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου για κάθε ζημία που από δόλο ή αμέλεια προκλήθηκε στο Κράτος, τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή σε άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.

Επιπλέον των παραπάνω αρμοδιοτήτων, το Ελεγκτικό Συνέδριο εκπονεί κάθε έτος την Ετησία προς τη Βουλή Έκθεση των πεπραγμένων του (άρθρο 67 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο) καθώς και την Ετησία Διαδήλωση περί του απολογισμού και γενικού ισολογισμού του Κράτους, σύμφωνα με τις οικείες συνταγματικές διατάξεις (άρθρ. 98 παρ. 1 περ. ε') και το άρθρο 66 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο¹⁴.

¹⁴ Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, Πρακτικά 13^{ης} Γεν. Συνεδρίασης Ολομέλειας Ε.Σ. – Εγχειρίδιο Ελέγχου 27/6/2016 ΠΡΑΚΤΙΚΑ 13ΗΣ ΓΕΝ.ΣΥΝ./27.6.2016 ΟΛΟΜΕΛΕΙΑΣ Ε.Σ. ΚΑΙ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Τέλος, επισημαίνεται ότι στον προσφάτως ψηφισθέντα νόμο περί του Δημοσίου Λογιστικού (ν. 4270/2014) και σε εναρμόνιση με το ευρωπαϊκό δημοσιονομικό πλαίσιο, προβλέπεται ότι το Ε.Σ.:

α) ασκεί τον έλεγχο του δημοσιονομικού συστήματος της χώρας και όλων των φορέων της γενικής κυβέρνησης, ως ο μοναδικός Εξωτερικός Ελεγκτής (άρθρο 169 παρ. 1),

β) παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των φορέων άσκησης εσωτερικού ελέγχου, όπως π.χ. η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων, Σ.Ε.Ε.Δ.Δ., Γ.Ε.Ε.Δ.Δ., Ε.Δ.Ε.Λ. κ.ο.κ. (άρθρο 169 παρ. 2),

γ) ενημερώνεται για το σύνολο των εκθέσεων ελέγχου, που εκπονούνται από τις υπηρεσίες (φορείς) εσωτερικού ελέγχου (άρθρο 168 παρ. 3),

δ) ελέγχει την τήρηση των δημοσιονομικών αρχών και κανόνων σε επίπεδο Γενικής Κυβέρνησης (άρθρο 21 περ. ιθ').

ε) γνωμοδοτεί επί νομοσχεδίων τα οποία ρυθμίζουν μείζονος σπουδαιότητας θέματα δημοσιονομικής διαχείρισης.

2.5.3 Τα όργανα του Ε.Σ.

Το ανθρώπινο δυναμικό του ΕΣ αποτελείται από τους δικαστικούς λειτουργούς κι από τους δικαστικούς υπαλλήλους:

Σε ότι αφορά το δικαστήριο διακρίνουμε:

α. τον Πρόεδρο

β. οκτώ (8) Αντιπροέδρους

γ. τριάντα (30) Συμβούλους

δ. σαράντα τέσσερις (44) Παρέδρους και

ε. σαράντα πέντε (45) Εισηγητές - δόκιμους Εισηγητές.

Στο Ελεγκτικό Συνέδριο υπηρετούν επίσης ένας (1) Γενικός Επίτροπος της Επικρατείας, ένας (1) Επίτροπος της Επικρατείας με βαθμό Αντιπροέδρου Ελεγκτικού Συνεδρίου και τρεις (3) Αντεπίτροποι της Επικρατείας.

Οι αρμοδιότητες ασκούνται από την Ολομέλεια, τα Τμήματα και τα Κλιμάκια. Η Ολομέλεια αποτελείται από τον Πρόεδρο, τους Αντιπροέδρους και τους Συμβούλους. Τα Τμήματα αποτελούνται από έναν Αντιπρόεδρο (ως Πρόεδρο), δύο Συμβούλους και δύο Παρέδρους ενώ τα Κλιμάκια αποτελούνται από έναν Σύμβουλο (ως Πρόεδρο), και δύο Παρέδρους.

Η Ολομέλεια ασκεί ουσιαστικά τη διοίκηση του Συνεδρίου. Λαμβάνει τις αποφάσεις για τα κρίσιμα ζητήματα που απασχολούν τον οργανισμό, γνωμοδοτεί επί συνταξιοδοτικών νομοσχεδίων (άρθρο 98 παρ. 1 δ' του Συντάγματος) ενώ σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 4129/2013 «εκδίδει κατ' έτος πρόγραμμα ελέγχου λογαριασμών των Ν.Π.Δ.Δ. εκτός από τους Ο.Τ.Α.».

Ο αριθμός των τμημάτων είναι οκτώ από τα οποία το ένα είναι Μείζονος – Επταμελούς Σύθεσης. Οι αρμοδιότητες κάθε τμήματος, η εσωτερική τους οργάνωση, καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που αφορά την λειτουργία τους καθορίζονται με αποφάσεις της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου και δημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως¹⁵.

Ο αριθμός των κλιμακίων και οι αρμοδιότητες κάθε κλιμακίου καθορίζονται, όπως και για τα τμήματα, με απόφαση της ολομέλειας που δημοσιεύονται στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Αυτή τη στιγμή λειτουργούν δώδεκα κλιμάκια.

Στον αντίποδα, οι δικαστικοί υπάλληλοι είναι επιφορτισμένοι με τον πρωτογενή έλεγχο. Στην πρωτεύουσα κάθε νομού υπάρχει μία τουλάχιστον Υπηρεσία Επιτρόπου. Το οργανόγραμμα κάθε υπηρεσίας προβλέπει τη θέση του Επιτρόπου, τη θέση του Προϊσταμένου τμήματος, τις θέσεις των ελεγκτών και τη γραμματεία. Η δομή κάθε υπηρεσίας εξαρτάται από τις οργανικές θέσεις που διαθέτει κι από τον όγκο του ελεγκτικού έργου που επιτελεί.

¹⁵ ΦΕΚ 2108/Β/28-9- 2015, 1

2.5.4 Είδη Ελέγχου

Από τη σύστασή του, το 1833, έως και σήμερα, οι αρμοδιότητες και το ελεγκτικό έργο του Ε.Σ. συνεχώς διευρύνονται, αλλάζουν μορφή και προσαρμόζονται στις σύγχρονες συνθήκες. Σε κάθε περίπτωση πάντως, μπορούμε να διακρίνουμε τις παρακάτω μορφές ελέγχου:

Προληπτικός (ex ante) έλεγχος των δαπανών

Ο έλεγχος αυτός, ο οποίος σε νομοθετικό επίπεδο οργανώνεται στα άρθρα 31 και 32 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013 (Α'52), διενεργείται στο στάδιο πριν από την ολοκλήρωση της σύνθετης διοικητικής διαδικασίας εκταμίευσης των δημοσίων κονδυλίων, ήτοι πριν από την πληρωμή των δημοσίων δαπανών, στο στάδιο εκτέλεσης του Προϋπολογισμού και εκπλήρωσης εκ μέρους των οργάνων της εκτελεστικής λειτουργίας της δημοκρατικώς παρασχεθείσας δημοσιονομικής εξουσιοδότησης εκ μέρους του νομοθετικού Σώματος¹⁶.

Ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών που διενεργείται από το Ελεγκτικό Συνέδριο συνίσταται:

- α. σε έλεγχο νομιμότητας (η δαπάνη να προβλέπεται από το νόμο ή να έχει επιβληθεί για τις λειτουργικές ανάγκες του φορέα) και επιπλέον να υπάρχει επαρκής πίστωση εγγεγραμμένη στον Προϋπολογισμό.
- β. σε έλεγχο των λοιπών όρων κανονικότητας της δαπάνης ήτοι έλεγχο της ανάληψης υποχρέωσης της δαπάνης και των επισυναπτόμενων δικαιολογητικών που προβλέπονται για την εκκαθάριση της δαπάνης και έλεγχο αν κατά τον χρόνο αναγνώρισης της δαπάνης η οφειλή δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή και
- γ. σε έλεγχο με την στενή έννοια δημοσιονομικής νομιμότητας, που συνίσταται στην εξέταση της τήρησης εκ μέρους του διατάκτη των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και της οικονομικότητας.

Ο προληπτικός έλεγχος, που ασκεί το Ελεγκτικό Συνέδριο κατά το στάδιο της εντολής του διατάκτη προς τον δημόσιο ταμία να προβεί στην πληρωμή, δεν καλύπτει το σύνολο

¹⁶ Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, “Πρακτικά 13ης Γεν. Συν./27.6.2016 Ολομέλειας Ε.Σ. και Εγχειρίδιο Ελέγχου Ε.Σ., https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΚΕΦ.2%20ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ%20Ε.Σ.%202-8-2016_signed.pdf, Πρόσβαση 13 Φεβρουαρίου 2018

των εκταμιευόμενων δημόσιων δαπανών, αλλά μόνο τις δαπάνες εκείνες που εντέλλονται με χρηματικό ένταλμα πληρωμής ή προπληρωμής, ενώ μεγάλο τμήμα των δημόσιων δαπανών εξαιρείται από τον έλεγχο αυτό¹⁷.

Έτσι, από 1.1.2012, και σύμφωνα με τα π.δ/τα 136/2011 και 87/2014 ο ασκούμενος από το Ελεγκτικό Συνέδριο προληπτικός έλεγχος διενεργείται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα επί δαπανών που υπερβαίνουν κατά χρηματικό ένταλμα τα όρια τα οποία καθορίζονται κατά κατηγορία ελεγχόμενων φορέων ως ακολούθως:

- **Δαπάνες Κεντρικής Διοίκησης** : Από του ποσού των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και άνω. Δαπάνες Κεντρικής Διοίκησης για πληρωμές που διενεργούνται στο πλαίσιο εμπορικών συναλλαγών (άρθρο πρώτο, παρ. Ζ ν. 4152/2013): Από του ποσού των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ και άνω.
- **Δαπάνες ΝΠΔΔ** (όπου ασκείται προληπτικός έλεγχος): Από το ποσού των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και άνω.
- Για τις δαπάνες των **νοσοκομείων του ΕΣΥ** από το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ και άνω.
- **Δαπάνες ΟΤΑ α' βαθμού** (Δήμων): Από του ποσού των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ και άνω.
- **Δαπάνες ΟΤΑ β' βαθμού** (Περιφερειών): Από του ποσού των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και άνω.

Στα ποσά της προηγούμενης παραγράφου συμπεριλαμβάνεται και ο αναλογών Φ.Π.Α.

Κατ' εξαίρεση, δαπάνες, οι οποίες απορρέουν από συμβάσεις εκτέλεσης δημόσιων έργων, μελετών ή προμηθειών και υπηρεσιών με συμβατικό προϋπολογισμό που υπερβαίνει τα όρια της προηγούμενης παραγράφου, ελέγχονται προληπτικά, κατά την υποβολή του πρώτου λογαριασμού και μόνο, ανεξαρτήτως του ύψους αυτού. Κατά τον ίδιο τρόπο ελέγχονται και οι τυχόν παρατάσεις και ανανεώσεις των συμβάσεων του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής, καθώς και οι συμπληρωματικές συμβάσεις παροχής υπηρεσιών και έργων.

¹⁷Νικόλαος Αλ. Μηλιώνης, *Ο Θεσμικός Ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου*, (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 275

Ελέγχονται, επίσης προληπτικά, ανεξαρτήτως ποσού οι δαπάνες για: i) μισθοδοσία του πάσης φύσεως προσωπικού και μόνο όσον αφορά στο πρώτο χρηματικό ένταλμα, ii) πρόσθετες αμοιβές (υπερωρίες και αποζημιώσεις για κάθε αιτία) και iii) επιχορηγήσεις σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου.

Αν από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστωθεί ότι για κάποια δαπάνη δεν συντρέχουν ολικά ή μερικά οι παραπάνω προϋποθέσεις, ο αρμόδιος Επίτροπος αρνείται με αιτιολογημένη πράξη τη θεώρηση του εντάλματος πληρωμής, το οποίο επιστρέφει μαζί με αντίγραφο της πράξης του στην υπηρεσία που το υπέβαλε. Αν υποβληθεί εκ νέου το ένταλμα για θεώρηση ο Επίτροπος το θεωρεί, εφόσον έχουν αρθεί οι λόγοι της μη θεώρησής του, ή υποβάλλει αυτό με έκθεσή του στο αρμόδιο Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, το οποίο αποφαινεται με πράξη του είτε για τη θεώρηση του εντάλματος, οπότε το ένταλμα θεωρείται υποχρεωτικά από τον Επίτροπο, είτε για τη μη θεώρησή του. Το Κλιμάκιο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, που επιλαμβάνεται της υπόθεσης κατά το προηγούμενο εδάφιο, δύναται, αν ανακύπτουν ζητήματα μείζονος σπουδαιότητας ή γενικότερης σημασίας, να παραπέμψει την υπόθεση στην Ολομέλεια με πρακτικό που επέχει θέση εισήγησης, την οποία αναπτύσσει ενώπιον της ο δικαστής που ορίζεται εισηγητής με το ίδιο πρακτικό. Η Ολομέλεια, αφού εκφέρει γνώμη για την υπόθεση που παραπέμφθηκε σε αυτήν, την αναπέμπει στο Κλιμάκιο για περαιτέρω εξέταση. Η γνώμη της Ολομέλειας είναι υποχρεωτική για το Κλιμάκιο¹⁸.

Προληπτικός έλεγχος των συμβάσεων μεγάλης οικονομικής αξίας - Προσυμβατικός Έλεγχος

Με το άρθρο 98 §1 εδάφιο β' του Συντάγματος και τις συναφείς διατάξεις τυπικών νόμων (άρθρα 15 του ν. 2145/1993, 8 του ν. 2741/1999, 2 του ν. 3060/2002, 35 και 36 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 4129/2013) ανατέθηκε στο Ελεγκτικό Συνέδριο, ο έλεγχος της νομιμότητας του συνόλου της διοικητικής διαδικασίας και του οικείου σχεδίου των συμβάσεων προμηθειών, έργων και παροχής υπηρεσιών σημαντικής αξίας που πρόκειται να συναφθούν από το Δημόσιο και τα δημόσια νομικά πρόσωπα¹⁹.

¹⁸ ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 32

¹⁹ Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, “Πρακτικά 13ης Γεν. Συν./27.6.2016 Ολομέλειας Ε.Σ. και Εγχειρίδιο Ελέγχου Ε.Σ., https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΚΕΦ.2%20ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ%20Ε.Σ.%202-8-2016_signed.pdf, Πρόσβαση 13 Φεβρουαρίου 2018

Ο συγκεκριμένος έλεγχος, λειτουργεί προληπτικά, καθώς επαυξάνει την ευθύνη των χειριστών, αλλά και κατασταλτικά, καθώς η διαπίστωση των πλημμελειών οδηγεί στη ματαίωση της υπογραφής της σύμβασης²⁰. Καθιερώθηκε με σκοπό τη διασφάλιση της διαφάνειας και την εξάλειψη του φαινομένου της διαφθοράς καθώς και για την ενίσχυση της εμπιστοσύνης των πολιτών προς την διοίκηση.

Το ελεγκτικό συνέδριο, κατά την άσκηση της αρμοδιότητας αυτής περιορίζεται αποκλειστικά στον έλεγχο της νομιμότητας των διοικητικών πράξεων για την ανάδειξη αναδόχου σε προμήθεια ή δημόσιο έργο, καθώς και του σχεδίου της οικείας σύμβασης, οφείλοντας να αναζητεί τα σημεία εκείνα της διαδικασίας ή του σχεδίου σύμβασης ως προς τα οποία είναι δυνατόν να ανακύψουν ζητήματα νομιμότητας. Το ελεγκτικό συνέδριο δεν δικαιούται, κατ' αρχήν να ελέγχει την ορθότητα των τεχνικών κρίσεων της Διοίκησης ή τις κρίσεις σκοπιμότητας αυτής²¹.

Στην περίπτωση όπου διαπιστώσει ουσιώδεις νομικές πλημμέλειες κατά την όλη διαδικασία ανάθεσης ή κατακύρωσης της σύμβασης, τότε ασκεί τις κυρωτικές του αρμοδιότητες αρνούμενο να υπογράψει το οικείο σχέδιο συμβάσεως. Αυτό το είδος ελέγχου προστατεύει τους φορείς από τυχόν υπογραφή συμβάσεων με τις οποίες πιθανόν να αναδεικνύονταν δικαιώματα αποζημιώσεων εις βάρος των φορέων.

Ο προσυμβατικός έλεγχος νομιμότητας του Ελεγκτικού Συνεδρίου ολοκληρώνεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από τη διαβίβαση σε αυτό του σχετικού φακέλου. Σύμβαση που συνάπτεται χωρίς να έχει προηγηθεί έλεγχος νομιμότητας είναι άκυρη.

Κατά των πράξεων μπορεί να ασκηθεί αίτηση ανάκλησης σε περίπτωση πλάνης περί τα πράγματα ή τον νόμο ενώπιον του VI τμήματος του Ε.Σ. μέσα σε προθεσμία 15 ημερών, από όποιον έχει έννομο συμφέρον.

Κατασταλτικός (ex post) έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων.

Η παραδοσιακή ελεγκτική αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, αλλά και του συνόλου των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων που είναι οργανωμένα ως δικαστήρια, είναι

²⁰ Νικόλαος Αλ. Μηλιώνης, *Ο Θεσμικός Ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου*, (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 339.

²¹ Μηλιώνης, *Ο Θεσμικός Ρόλος...*, 340

ο έλεγχος των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων (προσώπων που διαχειρίζονται χρήματα, αξίες ή υλικό του δημοσίου ή Ν.Π.Δ.Δ. έχοντας ή μη, νόμιμη εξουσιοδότηση).

Ο έλεγχος είναι ετήσιος, τακτικός και δειγματοληπτικός, εκτός εάν τα στοιχεία του δείγματος επιβάλουν την γενίκευση του κατασταλτικού ελέγχου και διενεργείται είτε μετά το τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης ή είναι έκτακτος γενικός ή ειδικός ή θεματικός και συνίσταται σε έλεγχο νομιμότητας και κανονικότητας της διαχείρισης. Κατά τον κατασταλτικό έλεγχο ελέγχονται ιδίως:

- η τήρηση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης και ειδικότερα η οικονομικότητα, η αποδοτικότητα και η αποτελεσματικότητα,
- η ορθή τήρηση λογιστικού ή διαχειριστικού συστήματος,
- η τήρηση και ενημέρωση των λογαριασμών,
- η νόμιμη λήψη δανείων, παροχή εγγυήσεων και η τήρηση των όρων των σχετικών συμβάσεων,
- η νόμιμη διαχείριση της κινητής και ακίνητης περιουσίας,
- η έγκαιρη και κανονική απόδοση των υπέρ τρίτων εισπραττόμενων δικαιωμάτων, η είσπραξη και η διαχείριση των ανταποδοτικών τελών ή άλλων ειδικών εσόδων ή των εσόδων από δάνεια ή των βεβαιωθέντων εσόδων από οφειλές και πρόστιμα σε βάρος τρίτων,
- τα συστήματα λειτουργίας του φορέα και
- η συμμόρφωση του φορέα σε προηγούμενες υποδείξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου²²

Ο κατασταλτικός έλεγχος του Ελεγκτικού Συνεδρίου ασκείται από τις Υπηρεσίες Επιτρόπων, οι αρμοδιότητες των οποίων έχουν οριστεί με αποφάσεις της Ολομέλειας. Πρέπει να περατωθεί μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία αποστολής του αντιγράφου του λογαριασμού ή του απολογισμού ή του ισολογισμού.

Για τις ελλείψεις που διαπιστώνονται ή τις αμφιβολίες που δημιουργούνται κατά την επεξεργασία των λογαριασμών, συντάσσεται φύλλο μεταβολών και ελλείψεων που αποστέλλεται αρμοδίως για την αναπλήρωση των διαπιστούμενων ελλείψεων και την

²² ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 39

παροχή των απαιτούμενων πληροφοριών εντός προθεσμίας όχι μεγαλύτερης των δεκαπέντε ημερών, η οποία μπορεί να παραταθεί για εύλογο χρόνο²³.

Οι πράξεις του Ελεγκτικού Συνεδρίου, υπόκεινται σε αίτηση αναθεώρησης, που ασκείται είτε από τον Γενικό Επίτροπο της Επικρατείας σε αυτό είτε από τον υπόλογο ή τον εγγυητή του είτε αυτεπαγγέλτως από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Η αίτηση αναθεώρησης επιτρέπεται να ασκηθεί μέσα σε προθεσμία ενός έτους από την κοινοποίηση στον υπόλογο της προσβαλλόμενης πράξης: α) λόγω πλάνης περί τα πραγματικά γεγονότα ή λόγω λογιστικού λάθους, β) αν προσαχθούν νέα κρίσιμα έγγραφα, γ) αν η πράξη στηρίχθηκε σε καταθέσεις μαρτύρων που καταδικάστηκαν για ψευδορκία ή απαλλάχθηκαν αλλά η ψευδορκία αναγνωρίστηκε δικαστικά, δ) αν η πράξη στηρίχθηκε σε πλαστά έγγραφα, εφόσον η πλαστογραφία αναγνωρίστηκε δικαστικά έστω και στο σκεπτικό της δικαστικής απόφασης ή του βουλεύματος²⁴.

Έλεγχος Είσπραξης Εσόδων ΟΤΑ

Ο έλεγχος Είσπραξης Εσόδων που πραγματοποιεί το Ελεγκτικό συνέδριο δεν έχει άμεση συνταγματική κατοχύρωση αλλά ανατέθηκε με νόμο²⁵. Είναι μια νέα σχετικά αρμοδιότητα του Ελεγκτικού Συνεδρίου, αρχής γενομένης από 1.1.2012.

Σύμφωνα με το άρθρο 27 παρ.1 του Ν. 3871/2010: *«Όλες οι δαπάνες του Δημοσίου, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (πρώτου και δεύτερου βαθμού) και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και τα έσοδα αυτών, υπόκεινται σε έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν και τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα».*

Στα άρθρα 277 του ν. 3852/2010 «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης - Πρόγραμμα Καλλικράτης» (ΦΕΚ Α' 87) και 52 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (ν. 4129/2013) προβλέπεται η διενέργεια, από το Ε.Σ., δημοσιονομικού ελέγχου στα έσοδα των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και των νομικών τους προσώπων. Ειδικότερα, κατά τις ρυθμίσεις του νόμου, ο έλεγχος διενεργείται

²³ ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 46

²⁴ ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 48

²⁵ ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 1 §1

σταδιακώς καθ' όλη τη διάρκεια του έτους και εκτείνεται σε χιλίους τριακόσιους είκοσι (1320) φορείς, κατά προσέγγιση, με σκοπό να διακριβωθεί η νομιμότητα καθώς και η ομαλότητα της διαδικασίας βεβαίωσης των εσόδων των φορέων αυτών, ανεξαρτήτως της πηγής τους, και της διαδικασίας είσπραξης των νομίμως βεβαιωθέντων εσόδων, με έμφαση στην αποτροπή της απώλειας εσόδων λόγω της μη έγκαιρης είσπραξής τους.

Σε περίπτωση που διαπιστώσει αδράνεια είσπραξής τους από τα αρμόδια όργανα διοίκησης ή τις οικονομικές υπηρεσίες καλεί τούτους, με έγγραφό του που κοινοποιείται στον Γενικό Γραμματέα της Αποκεντρωμένης Διοίκησης και στον Ελεγκτή Νομιμότητας, να ενεργήσουν μέσα σε τασσόμενη εύλογη προθεσμία για την είσπραξη τούτων. Εάν η αδράνεια συνεχίζεται, οφειλόμενη σε δόλο ή βαριά αμέλεια των διοικούντων το δήμο και τα νομικά του πρόσωπα ή των προϊσταμένων των οικονομικών υπηρεσιών αυτών παραπέμπει: α) τα μεν αιρετά υπαίτια πρόσωπα με αιτιολογημένη εισήγησή του στην Επιτροπή του άρθρου 232 του ν. 3852/2010 (Α' 87) για προσωπικό καταλογισμό τούτων με το ποσό της θετικής ζημίας που προξένησαν και β) τους υπαλλήλους των ανωτέρω προσώπων που προκάλεσαν ζημία στην περιουσία του στο Ελεγκτικό Συνέδριο για καταλογισμό τούτων²⁶.

Στοχευμένοι έλεγχοι

Στο άρθρο 81 του Ν. 4055/2012 και ακολούθως στο άρθρο 40 παρ.1 και 2 του Ν. 4129/2013 ορίζεται ότι: «1. Το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού στοχευμένους ελέγχους (προληπτικούς και κατασταλτικούς) σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος σύμφωνα με το ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμά του που εκπονεί η Ολομέλειά του. 2. Το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του προϋπολογισμού και στοχευμένους ελέγχους επιδόσεων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, σύμφωνα με το ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο».

Οι έλεγχοι αυτοί, που διενεργούνται από το Ελεγκτικό Συνέδριο υπό την ιδιότητα του ανεξάρτητου εξωτερικού ελεγκτή, δύνανται να είναι είτε οι «κλασσικοί» κατασταλτικοί έλεγχοι, δηλαδή περί την ακρίβεια και ορθότητα καταγραφής των λογαριασμών καθώς και

²⁶ ΦΕΚ 52/ Α/28-2-2013, Άρθρο 52

ως προς την τήρηση της αρχής της κανονικότητας και νομιμότητας της δημόσιας δαπάνης, είτε επιδόσεων, δηλαδή έλεγχοι περί του εάν επιτεύχθηκαν οι σκοποί για τους οποίους διατέθηκαν οι δημόσιοι πόροι.

Σημειώνεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο ασκεί και άλλα είδη ελέγχου όπως ο έλεγχος της ορθότητας του Απολογισμού και Ισολογισμού του Κράτους, ο Ειδικός κατά προτεραιότητα ειδικός κατασταλτικός έλεγχος των λογαριασμών των δήμων, ο «παρεμπίπτων έλεγχος», ο έλεγχος που αφορά στο «πόθεν έσχες» της περιουσιακής κατάστασης των δημοσίων λειτουργών κ.λπ.

Είναι πολύ σημαντικό να τονίσουμε, όπως άλλωστε καταγράφεται και στα πρακτικά της 5^{ης} Γεν. Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου της 29^{ης} Μαρτίου 2017, ότι *«οι βασικές ελεγκτικές αρμοδιότητες του Συνεδρίου δεν αποτελούν παράλληλα είδη ελέγχων, χωρίς επικοινωνία και συνάρτηση μεταξύ τους, αλλά τμήματα ενός ολοκληρωμένου συστήματος ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης, όπου ο ένας συμπληρώνει τον άλλο κατά τρόπο που, τελικώς, να υφίσταται πλήρης έλεγχος της δημόσιας διαχείρισης και η Βουλή, ενημερωμένη πλήρως για την ορθότητα του Απολογισμού και Ισολογισμού του Κράτους, να τυγχάνει μιας πλήρους και αξιόπιστης ενημέρωσης. Υπό την οπτική αυτή, ο προληπτικός έλεγχος των ενταλμάτων, αλλά και ο μεταγενεστέρως εισαχθείς προσυμβατικός έλεγχος, λειτουργούν ως συμπλήρωμα ενός επίκαιρου και συγχρονισμένου κατασταλτικού ελέγχου κατά τρόπον ώστε στο τέλος κάθε τρέχουσας διαχείρισης οι πληρωμές του Δημοσίου να έχουν ελεγχθεί όχι μόνον λογιστικώς αλλά και από απόψεως νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων στους λογαριασμούς πράξεων. Οι δε εσχάτως εισαχθέντες στοχευμένοι έλεγχοι, αποτελούν συμπλήρωμα των λοιπών ελέγχων, καλύπτοντας τα κενά που αυτοί εμφανίζουν, ιδίως ως προς την αξιολόγηση των συστημάτων διαχείρισης και της αποτελεσματικότητας των εσωτερικών ελέγχων προς εντοπισμό και θεραπεία των προβλημάτων διαχείρισης».*

3. Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΤΟΥ ΕΛ.ΣΥΝ ΣΤΙΣ ΣΥΓΧΡΟΝΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΥΣ

Όταν μιλάμε για ένα σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο θα πρέπει κατά βάση να έχουμε στο μυαλό μας μία διαδικασία παραγωγής πληροφοριών χρήσιμων για τη Βουλή και τη Κυβέρνηση, ώστε να εντοπίζεται εγκαίρως η πηγή του προβλήματος και το κακό να εκριζώνεται, κι όχι να περιορίζονται απλώς τα συμπτώματά του. Ο έλεγχος γίνεται κατ' αυτόν τον τρόπο το εργαλείο θεραπείας των αδυναμιών της δημοσιονομικής διαχείρισης, της σπατάλης και της διαφθοράς πρωτίστως, κι αποτελεί τη βάση της ομαλής προώθησης των μεταρρυθμίσεων, ένα από τα πιο σημαντικά μέσα για ένα καλύτερο κράτος²⁷.

Η μέθοδος με την οποία διενεργείται ο δημοσιονομικός έλεγχος στις περισσότερες ευρωπαϊκές χώρες άλλαξε ριζικά τις τελευταίες δεκαετίες. Τα πρότυπα της ιδιωτικής ελεγκτικής εισήχθησαν μαζικά στο χώρο των δημοσίων υπηρεσιών κι ο δημοσιονομικός έλεγχος εναρμονίζεται πλέον με τα διεθνή πρότυπα ελέγχου που ορίζει ο INTOSAI ως ο διεθνής οργανισμός των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων. Ο σεβασμός και η υιοθέτηση των προτύπων αυτών αποτελεί κριτήριο για την ποιότητα του δημοσιονομικού ελέγχου.

Περαιτέρω, ως μέρος της διαρκούς εξέλιξης και βελτίωσης του δημοσιονομικού ελέγχου, σε πολλές προηγμένες οικονομικά χώρες εισάγονται σε αυτόν έννοιες, στοιχεία και πρακτικές από τα ιδιωτικοοικονομικά πρότυπα. Σύμφωνα με αυτά, η δημοσιονομική διαχείριση συντελείται προς επίτευξη μετρήσιμων αποτελεσμάτων, οι δημόσιοι λειτουργοί κρίνονται από την επιτυχία τους στην επίτευξη των στόχων που έχουν τεθεί, οι δημόσιοι λογαριασμοί αποτυπώνουν το κόστος και το όφελος από τις ασκούμενες πολιτικές και οι ελεγκτικοί θεσμοί αποφασίζουν για την απόδοση των προγραμμάτων της δημόσιας διαχείρισης.

Οι προκλήσεις που καλείται να αντιμετωπίσει το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο προκειμένου να ανταποκριθεί στον αναβαθμισμένο ρόλο του μέσα στο σύγχρονο διεθνές περιβάλλον ελέγχου, όπου αναπτύσσεται πλέον μια κοινή ελεγκτική γλώσσα, αλλά και στο εθνικό δημοσιονομικό περιβάλλον, όπου η ενδυνάμωση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του κράτους καθίσταται το ζητούμενο, ιδιαίτερα στην εποχή μας, την εποχή της οικονομικής κρίσης και των μνημονίων, είναι σήμερα πολλαπλές και σύνθετες.

²⁷ Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Καλύτερο Κράτος. Η Σπατάλη, Η Διαφθορά Και Ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 1

Πόσο έτοιμο είναι το Ελεγκτικό Συνέδριο να υλοποιήσει τις βέλτιστες πρακτικές του δημοσιονομικού ελέγχου όπως αυτές καθορίζονται από τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα; Ποια βήματα έχουν γίνει προς την κατεύθυνση αυτή και ποια απομένει να γίνουν στο μέλλον; Ποια προβλήματα αντιμετωπίζει κατά τη μετάβαση του στη νέα εποχή; Ποια είναι τα δυνατά σημεία του Ε.Σ. και ποιες οι αδυναμίες του; Ποιες οι ευκαιρίες και ποιες οι απειλές που θα συναντήσει κατά τη διαδικασία του εκσυγχρονισμού της λειτουργίας του; Αυτά κι άλλα ερωτήματα θα προσπαθήσουμε να απαντήσουμε στη συνέχεια σε μια προσπάθεια να συνεισφέρουμε στην προσπάθεια αναβάθμισης του ρόλου του Ελεγκτικού Συνεδρίου προς όφελος πρωτίστως της Ελληνικής κοινωνίας.

3.1 Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα

Στην Εθνική μας νομοθεσία η εφαρμογή των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων στον έλεγχο των δημοσίων οργανισμών αποτυπώθηκε με την ψήφιση του Ν. 3693/08 (ΦΕΚ 174 Α/25-8-2008) «Εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με την Οδηγία 2006/43/ΕΚ περί υποχρεωτικών ελέγχων των ετήσιων και των ενοποιημένων λογαριασμών, για την τροποποίηση των Οδηγιών 78/660/ΕΟΚ και 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου και για την κατάργηση της Οδηγίας 84/253/ΕΟΚ του Συμβουλίου και άλλες διατάξεις». Συγκεκριμένα, στο άρθρο 24 ορίζεται ότι: «1. Οι υποχρεωτικοί έλεγχοι, ανάλογα με τη φύση τους, διενεργούνται σύμφωνα με : Α) τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (International Standards of Auditing), Β) ..., Γ) ...». Στη συνέχεια με την αριθ. 41658/722/12 (ΦΕΚ 2848 Β/23-10-2012) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών εγκρίθηκε η μετάφραση στα ελληνικά των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων, η εφαρμογή των οποίων επιβαλλόταν, σύμφωνα με το άρθρο 24 παρ. 1 του παραπάνω νόμου.

Μια ολοκληρωμένη θεσμική αποτύπωση της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης έγινε με την ψήφιση του Ν.3871/2010 (ΦΕΚ141 Α/17-8-2010) «Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη» όπου στο άρθρο 27 ορίζεται ότι: «Όλες οι δαπάνες του Δημοσίου, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (πρώτου και δεύτερου βαθμού) και των λοιπών νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, καθώς και τα έσοδα αυτών, υπόκεινται σε έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν και τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα...». Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου, απώτερος στόχος αυτού είναι η μεταρρύθμιση του Δημοσιονομικού συστήματος της χώρας με τη δημιουργία σύγχρονων δημοσιονομικών κανόνων και αρχών στη διαχείριση του δημόσιου χρήματος,

ώστε να καταστεί δυνατή η συγκράτηση των δημοσίων δαπανών και η ορθολογικότερη κατανομή τους.

Επιδίωξη του νομοσχεδίου είναι: 1) να επιτευχθούν διαρθρωτικές παρεμβάσεις προς την κατεύθυνση ενός από πάνω προς τα κάτω μοντέλο προϋπολογισμού, που δεν είναι μόνο μία διαφορετική τεχνική στη δομή του αλλά μια διαφορετική φιλοσοφία στη διαχείριση του δημόσιου χρήματος, 2) να συμβάλλει το νέο αυτό μοντέλο προϋπολογισμού στο να αποσαφηνιστούν οι ρόλοι των εμπλεκόμενων φορέων και να αποκτήσουν υψηλή διαχειριστική υπευθυνότητα, 3) να διευκολυνθεί ο έλεγχος της Βουλής περιορίζοντας τα στεγανά τα οποία γεννούν παραβατικές συμπεριφορές και πρακτικές, 4) να γίνει καλύτερη διαχείριση των πόρων εμποδίζοντας την αλόγιστη σπατάλη τους, 5) να υπηρετείται η διαφάνεια και η δημοκρατία θεσπίζοντας «ανοικτές» διαδικασίες σε όλα τα στάδια της οικονομικής διαχείρισης και αναρτώντας στο διαδίκτυο πληροφορίες σχετικά με τον προϋπολογισμό ώστε να είναι διαθέσιμες σε κάθε πολίτη.

Σύμφωνα με το άρθρο 81 του ν. 4055/2012 (ήδη άρθρο 40 παρ. 1 και 2 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο - ν. 4129/2013), το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως Ανώτατο Δημοσιονομικό Δικαστήριο, υποχρεούται στη διενέργεια στοχευμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος, πέραν των συνήθων και τρεχόντων ελέγχων, με εφαρμογή των προτύπων ελέγχου του INTOSAI, και σύμφωνα με το ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα που εγκρίνεται από την Ολομέλειά του.

Στη συνέχεια, με το νόμο περί του Δημοσίου Λογιστικού (ν. 4270/2014) και σε εναρμόνιση με το ευρωπαϊκό δημοσιονομικό πλαίσιο, προβλέπεται ότι το Ε.Σ. ασκεί τον έλεγχο του δημοσιονομικού συστήματος της χώρας και όλων των φορέων της γενικής κυβέρνησης, ως ο μοναδικός Εξωτερικός Ελεγκτής (άρθρο 169 παρ. 1), και παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των φορέων άσκησης εσωτερικού ελέγχου (άρθρο 169 παρ. 2), ενώ καθορίζονται και εξειδικεύονται κάποιες από τις υπόλοιπες αρμοδιότητές του.

Τέλος, με το άρθρο 10, παρ. 10 του ν. 4337/2015 καταργείται από 1-1-2017 ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών του κράτους και από 1-1-2019 ο προληπτικός έλεγχος των δαπανών των ΟΤΑ καθώς και του συνόλου των νομικών προσώπων (δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου) που υπάγονται στον έλεγχο αυτό. Αυτό σημαίνει ότι, το τοπίο του δημοσιονομικού ελέγχου, όπως το γνωρίζουμε τώρα, από 1η Ιανουαρίου 2019 θα αλλάξει ριζικά, καθώς το Ε.Σ. δεν θα ασκεί προληπτικό έλεγχο επί των δημοσίων δαπανών, αλλά θα

επικεντρώνει το ενδιαφέρον του στον κατασταλτικό έλεγχο, αναπτύσσοντας περαιτέρω τις διάφορες μορφές του (χρηματοοικονομικός, επιδόσεων, συμμόρφωσης). Επισημαίνεται ότι η Ολομέλεια του Ε.Σ. με τα πρακτικά της 19ης Γεν. Συν./14.10.2015 έχει αποφανθεί ότι η διάταξη του άρθρου 31 παρ. 1 εδ. α υποπεριπτ. αα του ν.4270/2014, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με το άρθρο 10 παρ. 10 του ν.4337/2015, αντιβαίνει στις ρητές διατάξεις του Συντάγματος (άρθρο 98 παρ. 1) και δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής από το Δικαστήριο.

3.2 Η προσαρμογή του Ε.Σ. στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα

Οι προκλήσεις που το Ελεγκτικό Συνέδριο καλείται να αντιμετωπίσει ώστε να εδραιωθεί στη συνείδηση των μελών του Κοινοβουλίου και της κοινής γνώμης ως ένα θεσμικό όργανο που, με αφετηρία τη δικαστική του φύση (ανεξαρτησία-αμεροληψία), τον επαγγελματισμό του και την ποιότητα των εργασιών του, συνεισφέρει σημαντικά στη βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης της χώρας και στην προστασία του δημοσίου χρήματος²⁸. Είναι σημαντικό, λοιπόν, να μελετήσουμε το επίπεδο προσαρμογής του Ε.Σ. στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα ως μέτρο της ποιότητας των υπηρεσιών του.

Στην πορεία τους έως σήμερα, τα ανώτατα ελεγκτικά ιδρύματα κι ο INTOSAI ανέπτυξαν διάφορες μεθόδους προκειμένου να είναι σε θέση να μετρήσουν την αποδοτικότητά τους χρησιμοποιώντας διαφορετικές οπτικές γωνίες η κάθε μία. Το μοντέλο ικανοτήτων (capability model) του AFROSAI-E, το μοντέλο ωριμότητας του NAO (UK NAO Maturity Model), το μοντέλο ωριμότητας λογοδοσίας του GAO (Accountability Organisation Maturity Model), το μοντέλο ικανοτήτων του PASAI (PASAI Capability Model) και το μοντέλο οικοδόμησης ικανοτήτων κι εκτίμησης αναγκών του INTOSAI-IDI (CBNA Framework) είναι μερικά από τα μοντέλα – μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για να βοηθήσουν τα SAI's να κατανοήσουν το βαθμό ετοιμότητάς τους.

Το 2010, ο INTOSAI αποφάσισε, κατανοώντας την αξία του εγχειρήματος, να αναπτύξει ένα ενιαίο, παγκόσμιο σύστημα μέτρησης της αποδοτικότητας (Performance Measurement Framework-PMF) που να εφαρμόζεται από όλα τα Ανώτατα Ελεγκτικά Ιδρύματα ανά τον κόσμο. Έτσι, μετά από αρκετές προσπάθειες και χρόνο, στα τέλη του 2016, κατέληξε στη δημιουργία της μεθοδολογίας Supreme Audit Institutions Performance Measurement

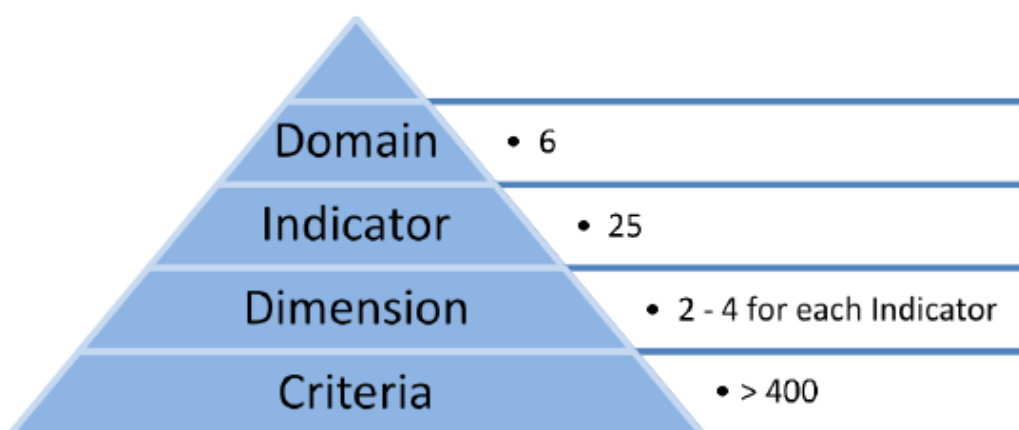
²⁸ Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, “Πρακτικά 19ης Γεν. Συν. 30.10.2013 Ολομέλειας Ε.Σ., σελ. 10

Framework (SAI-PMF). Τις αρχές αυτού του μοντέλου θα χρησιμοποιήσουμε στη συνέχεια προκειμένου να μελετήσουμε το βαθμό ετοιμότητας του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου να ανταποκριθεί στις σύγχρονες προκλήσεις.

Το SAI-PMF παρέχει μία επισκόπηση των σημαντικότερων σημείων της απόδοσης ενός SAI. Καλύπτει τόσο τις εσωτερικές διαδικασίες του οργανισμού όσο και τα αποτελέσματα των διαδικασιών αυτών. Έχει ως στόχο να μετρήσει την απόδοση του οργανισμού σε σχέση με την ενσωμάτωση των διεθνών ελεγκτικών προτύπων (ISSAI's) κι άλλων καλών πρακτικών που έχουν αναπτυχθεί στα πλαίσια του INTOSAI και σε σχέση με τις ιδιαιτερότητες που διέπουν τη λειτουργία του αναφορικά με το θεσμικό πλαίσιο κάτω από το οποίο λειτουργεί.

Το SAI-PMF αποτελείται από δύο στοιχεία: α) τον οδηγό για την αναφορά απόδοσης, που είναι και το τελικό προϊόν της αξιολόγησης και β) ένα σύνολο 25 δεικτών, ο καθένας από τους οποίους αποτελείται από 2-4 διαστάσεις, ενώ και η κάθε διάσταση αποτελείται από έναν αριθμό κριτηρίων, με τους οποίους μετράμε την απόδοση ενός SAI συγκριτικά με τις διεθνώς καλές πρακτικές σε έξι βασικούς **τομείς**:

- Τομέας Α: Ανεξαρτησία και θεσμικό πλαίσιο
- Τομέας Β: Εσωτερική Διακυβέρνηση και Δεοντολογία
- Τομέας Γ: Ποιότητα ελέγχου και αναφορές
- Τομέας Δ: Οικονομική διαχείριση, περιουσιακά στοιχεία και δομές υποστήριξης
- Τομέας Ε: Ανθρώπινοι Πόροι κι εκπαίδευση
- Τομέας ΣΤ: Επικοινωνία και διαχείριση των εξωτερικών οντοτήτων



Σχήμα 3.1: Δομή και ορολογία του SAI-PMF

Στη συνέχεια θα μελετήσουμε την απόδοση του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου ως προς τους παραπάνω τομείς προσεγγίζοντας κατά το δυνατόν περισσότερο τις πρακτικές του SAI-PMF. Στο σημείο αυτό να τονίσουμε ότι δεν υπάρχει σημαντική διεθνής εμπειρία από την εφαρμογή του συγκεκριμένου μοντέλου καθώς μόλις πρόσφατα ολοκληρώθηκε ενώ έχει χρησιμοποιηθεί πιλοτικά σε κάποια case studies.

3.2.1 Τομέας Α: Ανεξαρτησία και Αποστολή του SAI (Independence and Legal Framework)

Στο πρώτο επίπεδο των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων (ISSAI 1) ορίζεται η σημασία της ανεξαρτησίας των SAIs ενώ με το έγγραφο ISSAI 10 οι έννοιες αυτές εξειδικεύονται και περιγράφονται με μεγαλύτερη λεπτομέρεια. Σύμφωνα λοιπόν με τα αυτό, ένα SAI θα πρέπει να χαίρει διοικητικής και οικονομικής ανεξαρτησίας, ενώ η Διοίκησή του θα πρέπει να έχει διασφαλισμένη τη θητεία της και νομική ασυλία κατά την άσκηση των καθηκόντων της. Επιπλέον, θα πρέπει να μη δέχεται παρεμβάσεις και υποδείξεις από το νομοθετικό σώμα και την εκτελεστική εξουσία, ενώ θα πρέπει να έχει πλήρη και απρόσκοπτη πρόσβαση σε πληροφορίες απαραίτητες για την άσκηση των καθηκόντων της. Τα παραπάνω αποτελούν απαραίτητες προϋποθέσεις για την ίδια τη λειτουργία του SAI. Σύμφωνα με το SAI-PMF, για την αξιολόγηση του πρώτου τομέα χρησιμοποιούνται οι παρακάτω δύο δείκτες:

Δείκτης SAI-1: Ανεξαρτησία του SAI

Για την εξέταση του δείκτη SAI-1 καθορίζονται οι επόμενες τέσσερις διαστάσεις:

1. **Κατάλληλο κι αποτελεσματικό Συνταγματικό πλαίσιο** (Appropriate and Effective Constitutional Framework): Με τη διάσταση αυτή αξιολογείται ο τρόπος με τον οποίο περιγράφεται το SAI στο Σύνταγμα της χώρας. Είναι κρίσιμος παράγοντας η ανεξαρτησία και το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας του SAI να εδραιώνονται επαρκώς από το νομικό πλαίσιο, και να προστατεύονται από μελλοντική αυθαίρετη κατάργηση.
2. **Οικονομική ανεξαρτησία κι αυτονομία** (Financial Independence / Autonomy): Τα SAI's θα πρέπει να έχουν εξασφαλισμένους τους απαραίτητους για τη λειτουργία τους πόρους, ενώ η εκτελεστική εξουσία δε θα πρέπει να παρεμβαίνει αδικαιολόγητα ούτε στην κατάρτιση του προϋπολογισμού ούτε στην εκτέλεσή του.
3. **Οργανωτική Ανεξαρτησία / Αυτονομία** (Organisational Independence / Autonomy): Τα SAI's θα πρέπει να είναι σε θέση να διαχειρίζονται το ανθρώπινο

δυναμικό απρόσκοπτα και να σχεδιάζουν και να εκτελούν τις δράσεις τους με απόλυτη ελευθερία χωρίς παρεμβάσεις από εξωτερικούς φορείς.

4. **Ανεξαρτησία της διοίκησης των SAIs (Independence of the Head of SAI and its Officials):** Ο τρόπος διορισμού της διοίκησης των SAIs θα πρέπει να είναι σαφώς ορισμένος μέσα στο νομικό πλαίσιο της χώρας, με διάρκεια θητείας αρκετή και όρους εργασίας ξεκάθαρους. Μόνο με αυτό το καθεστώς η διοίκηση ενός SAI θα μπορεί να εκτελεί την αποστολή της απρόσκοπτα, χωρίς το φόβο των αντιποίνων. Η παύση των καθηκόντων μίας Διοίκησης θα πρέπει, επίσης, να γίνεται μόνο μέσα από διαφανή και σαφώς ορισμένη από το νόμο διαδικασία.

Δείκτης SAI-2: Αποστολή του SAI

Για την εξέταση του δείκτη SAI-2 καθορίζονται οι επόμενες τρεις διαστάσεις:

1. **Επαρκές εύρος της αποστολής ελέγχου (Sufficiently Broad Mandate):** Τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα προβλέπουν μία ευρεία εντολή ελέγχου που να καλύπτει το σύνολο των δαπανών του δημοσίου τομέα. Με τη διάσταση αυτή αξιολογείται το νόμιμο δικαίωμα του SAI να πραγματοποιεί τους ελέγχους. Αυτό συνεπάγεται ότι θα πρέπει να είναι ανεξάρτητο στην επιλογή των θεμάτων που θα ελέγξει, στον προγραμματισμό και στην υλοποίηση των ελέγχων (τρόπος, τεχνικές ελέγχου, πόροι που θα χρησιμοποιηθούν).
2. **Πρόσβαση σε πληροφορίες (Access to Information):** Αξιολογείται ο βαθμός στον οποίο οι ελεγκτές έχουν δωρεάν, έγκαιρη, απεριόριστη και απρόσκοπτη πρόσβαση στις πληροφορίες που χρειάζονται για την ορθή εκτέλεση των καθηκόντων τους όπως με σαφήνεια ορίζεται στον ISSAI 10, παράγραφος 4.
3. **Δικαίωμα και υποχρέωση για αναφορά (Right and Obligation to Report):** Τα SAIs, όπως ορίζεται στον ISSAI 1, παράγραφος 16, έχουν υποχρέωση τουλάχιστον μία φορά το χρόνο να υποβάλλουν αναφορά για τα αποτελέσματα του ελεγκτικού τους έργου. Θα πρέπει να είναι ανεξάρτητα να επιλέγουν το περιεχόμενο των αναφορών τους και τον τρόπο δημοσιοποίησής τους, αφού βέβαια πρώτα διαβιβάσουν αρμοδίως τις εκθέσεις τους. Το SAI πρέπει να δώσει τη δέουσα προσοχή σε όλους τους νόμους περί απορρήτου των πληροφοριών και κάτω από αυτό το πρίσμα θα πρέπει να αποφασίσει για το καλύτερο τρόπο επικοινωνίας του έργου και του ρόλου του στην κοινωνία.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ Ε.Σ.

Σε ότι αφορά τον πρώτο δείκτη του SAI-PMF, το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο φαίνεται ότι καλύπτει αρκούντως τις προδιαγραφές που τίθενται, συγκεντρώνοντας μάλιστα υψηλή βαθμολογία. Πιο συγκεκριμένα, στο άρθρο 98 του Συντάγματος καθορίζεται με σαφήνεια ο ρόλος και οι αρμοδιότητες του Ε.Σ. Επιπλέον, στο άρθρο 87, παράγραφος 1, υπό τον τίτλο «Ανεξαρτησία των δικαστών» αναφέρεται ρητά ότι οι δικαστές απολαμβάνουν λειτουργική και προσωπική ανεξαρτησία. Στο επόμενο άρθρο του Συντάγματος, το άρθρο 88, καθορίζεται ο τρόπος με τον οποίο γίνεται ο διορισμός, η παύση και η συνταξιοδότηση των δικαστικών λειτουργών.

Κι ενώ οι επιδόσεις του Ε.Σ. είναι υψηλές στη πρώτη και τη τέταρτη διάσταση του SAI-1, δε συμβαίνει το ίδιο και με την οικονομική ανεξαρτησία. Σχετικά με τη χρηματοδότηση του Ε.Σ. η διαδικασία σήμερα προβλέπει την υποβολή προσχεδίου στο Γ.Λ.Κ. του Υπουργείου Οικονομικών (που είναι ελεγχόμενος φορέας) διά μέσου του Υπουργείου Δικαιοσύνης, το Γ.Λ.Κ. μπορεί να εγκρίνει ή να μην εγκρίνει τις πιστώσεις, ενώ η αποστολή των εγκεκριμένων πιστώσεων προς το Ε.Σ. γίνεται τμηματικά. Έτσι όμως δεν διασφαλίζεται η οικονομική ανεξαρτησία του Ε.Σ., καθώς οι πόροι του προέρχονται και ελέγχονται από την εκτελεστική εξουσία, ενώ η τμηματική διάθεση των πιστώσεων προκαλεί προβλήματα προγραμματισμού των δράσεων και των δαπανών και δεν επιτρέπει την αποτελεσματική αξιοποίηση των πόρων, γεγονός που επηρεάζει αρνητικά τη βαθμολογία του Ε.Σ. και στην τρίτη διάσταση του SAI-1, δημιουργώντας συνθήκες εξάρτησης από την εκτελεστική εξουσία, υπό την έννοια ότι ο ελεγκτής λογοδοτεί και εξαρτάται από τον ελεγχόμενο.

Σε ότι αφορά το SAI-2, διαπιστώνουμε κι εδώ ότι το Ε.Σ έχει αρκετά υψηλές επιδόσεις. Σχετικά με το εύρος της αποστολής, δηλαδή του ελεγκτικού έργου, στο νόμο 4270/2014, άρθρο 169, αναφέρεται ρητά στην πρώτη παράγραφο ότι «*Το Ελεγκτικό Συνέδριο ασκεί τον εξωτερικό έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων και λογαριασμών, καθώς και των συστημάτων λογιστικών και δημοσιονομικών αναφορών κατά το άρθρο 3 παρ. 1 της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ, για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης*» ενώ στην επόμενη παράγραφο αναφέρεται ότι «*Το Ελεγκτικό Συνέδριο παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου και των εσωτερικών δικλίδων όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης*».

Επιπλέον, στο άρθρο 27 του Ν. 4129/2013, υπό τον τίτλο «Ενέργειες κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου» αναφέρεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο

«Δικαιούται να ζητεί από τα Υπουργεία ή από οποιαδήποτε άλλη αρχή κάθε πληροφορία ή στοιχείο χρήσιμο για την άσκηση των αρμοδιοτήτων του». Οι ελεγκτές, κατά συνέπεια, του Ε.Σ. έχουν απεριόριστο δικαίωμα για πρόσβαση σε έγγραφα και πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την ορθή άσκηση του ελεγκτικού τους έργου.

Τέλος, πέρα από το ελεγκτικό του έργο, το Ε.Σ. εκπονεί κάθε έτος την Ετήσια προς τη Βουλή Έκθεση των πεπραγμένων του (άρθ. 67 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο) καθώς και την, σύμφωνα με τις οικείες συνταγματικές διατάξεις (άρθ. 98 παρ. 1 περ. ε΄) Ετήσια Διαδήλωση περί του απολογισμού και γενικού ισολογισμού του Κράτους (άρθ. 66 του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο). Επιπροσθέτως, γνωμοδοτεί, σύμφωνα με το άρθ. 73 παρ. 2 του Συντάγματος, επί των συνταξιοδοτικών νομοσχεδίων καθώς και σε ερωτήματα των Υπουργών που αφορούν σε θέματα ερμηνείας των διατάξεων της δημοσιολογιστικής νομοθεσίας.

3.2.2 Τομέας Β: Εσωτερική Διακυβέρνηση και Δεοντολογία (Internal Governance and Ethics)

Ένας από τους στόχους του ISSAI 12 είναι ότι τα SAI's θα πρέπει να λειτουργούν υποδειγματικά και να αποτελούν πρότυπο λειτουργίας προς τους υπόλοιπους οργανισμούς. Τα SAI's λοιπόν θα πρέπει να προωθούν τη διαφάνεια και τη λογοδοσία μέσω της χρηστής διακυβέρνησης του SAI αλλά και της δεοντολογικής συμπεριφοράς. Αυτό άλλωστε είναι απαραίτητη προϋπόθεση για την υλοποίηση των στόχων ενός Ανώτατου Ελεγκτικού Ιδρύματος που δεν είναι άλλος από τον εντοπισμό εστιών διαφθοράς στη διαχείριση του δημόσιου χρήματος.

Υπάρχουν πολλά βήματα που ένα SAI πρέπει να κάνει για να διασφαλίσει τη χρηστή διακυβέρνηση, και σίγουρα θα πρέπει να υιοθετεί και να συμμορφώνεται με όλες τις καλές πρακτικές. Όπως άλλωστε αναφέρεται και στην εισαγωγή του ISSAI 20 *«τα SAI's είναι υπεύθυνα για τον προγραμματισμό και τη διεξαγωγή του έργου τους. Είναι επίσης υπεύθυνα για την χρήση κατάλληλων μεθοδολογιών και προτύπων ώστε να καθίσταται ξεκάθαρο ότι προωθούν τη λογοδοσία και τη διαφάνεια σε όλες τις δημόσιες δράσεις τους, και ότι εκπληρώνουν τη βασική τους αποστολή με ολοκληρωμένο και αντικειμενικό τρόπο».* Είναι ιδιαίτερα σημαντικό ότι η ευθύνη αυτή πρέπει να αναλαμβάνεται στο υψηλότερο διοικητικό επίπεδο και να αντανακλάται στη διακυβέρνηση του SAI.

Στον τομέα αυτό αξιολογείται η απόδοση του SAI στον τομέα της εσωτερικής διακυβέρνησης και της δεοντολογίας. Βασική επιδίωξη εδώ είναι η βαθύτερη και ολιστική κατανόηση των προσπαθειών του SAI, των δυνατών και των αδύνατων σημείων του σε οργανωτικό επίπεδο. Προς τούτο χρησιμοποιούνται οι επόμενοι πέντε δείκτες:

Δείκτης SAI-3: Κύκλος του στρατηγικού σχεδιασμού (Strategic Planning Cycle)

Η ύπαρξη ενός στρατηγικού σχεδίου είναι σημαντική ώστε ένα SAI να προωθεί τις οργανωτικές κατευθύνσεις, ενώ η δημοσιοποίησή του επικοινωνεί τις προθέσεις του προς τις εσωτερικές κι εξωτερικές συνεργαζόμενες οντότητες. Για την εξέταση του δείκτη SAI-3 εξετάζονται οι επόμενες τέσσερις διαστάσεις:

- 1. Περιεχόμενο του στρατηγικού σχεδίου (Content of the Strategic Plan):** Η διαδικασία του στρατηγικού σχεδιασμού θα πρέπει: α) να προσδιορίζει την επιθυμητή μελλοντική κατάσταση του SAI λαμβάνοντας υπόψη κι αναγνωρίζοντας την τωρινή κατάσταση και τους κινδύνους και β) να εντοπίζει τις αναπτυξιακές ανάγκες του βάσει του σχεδίου αυτού. Θα πρέπει επίσης να ορίζει τον τρόπο μετάβασης προς την επιθυμητή μελλοντική κατάσταση λαμβάνοντας υπόψη τις αρχές κι αξίες του SAI.
- 2. Περιεχόμενο του ετήσιου προγράμματος / επιχειρησιακού σχεδίου (Content of the Annual Plan/Operational Plan):** Το ετήσιο σχέδιο (αλλιώς επιχειρησιακό σχέδιο) είναι το εργαλείο που βοηθά στην υλοποίηση του στρατηγικού σχεδίου οργανώνοντας τις «καθημερινές» δραστηριότητες. Σε ετήσια βάση, το SAI θα πρέπει να υποβάλλει λεπτομερές σχέδιο για το επόμενο έτος, το οποίο θα περιλαμβάνει τα προβλεπόμενα σχέδια, δραστηριότητες, χρονοδιαγράμματα, απαιτούμενους πόρους και εκτιμώμενο προϋπολογισμό, προβλεπόμενα αποτελέσματα, ευθύνες για τα έργα και σχετικούς κινδύνους. Πολλές φορές το ετήσιο σχέδιο μπορεί να πάρει τη μορφή πολυετούς σχεδίου π.χ. τριετίας, όπου οι δραστηριότητες του επόμενου έτους περιγράφονται με λεπτομέρεια ενώ ο σχεδιασμός για τα επόμενα έτη αναφέρεται σε γενικές γραμμές.
- 3. Διαδικασία οργανωτικού σχεδιασμού (Organizational Planning Process):** Εδώ αξιολογείται η διαδικασία του σχεδιασμού που ακολουθείται. Αυτή θα πρέπει να είναι άρτια από κάθε άποψη, θα πρέπει να περιλαμβάνει σαφώς ορισμένα χρονοδιαγράμματα, βήματα, ρόλους κι ευθύνες. Η συμμετοχή, στο σωστό βαθμό, ολόκληρου του οργανισμού στη διαδικασία σχεδιασμού δημιουργεί την αίσθηση

ιδιοκτησίας στα μέλη του. Η διαβούλευση με εξωτερικούς παράγοντες μπορεί να είναι χρήσιμη, και διασφαλίζει ότι το SAI συμβαδίζει με την κοινωνία. Ο στρατηγικός σχεδιασμός θα πρέπει να δημοσιοποιείται και το επιχειρησιακό σχέδιο θα πρέπει κατ' ελάχιστο να μοιράζεται στο εσωτερικό του οργανισμού.

4. **Παρακολούθηση και αναφορά απόδοσης (Monitoring and Performance Reporting):** Τα SAI's θα πρέπει να ανακοινώνουν δημόσια τις λειτουργίες τους και την απόδοσή τους για να αποδεικνύουν ότι εκπληρώνουν την αποστολή τους. Η υποβολή εκθέσεων θα πρέπει να καταδεικνύει την απόδοση του SAI έναντι εσωτερικών στόχων και την αξία του ελεγκτικού έργου και τον αντίκτυπό του στην κοινωνία, ώστε να εδραιώνεται το κύρος του και να κερδίζει το σεβασμό όλων των εξωτερικών παραγόντων.

Δείκτης SAI-4: Οργανωτικό περιβάλλον ελέγχου (Organizational Control Environment)

Ένα SAI θα πρέπει, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο INTOSAI GOV 9100, να έχει εγκατεστημένο σύστημα εσωτερικού ελέγχου, το οποίο θα διασφαλίζει ότι η διαχείριση του SAI γίνεται με τρόπο οικονομικό και αποδοτικό και σύμφωνα με τους νόμους και τους κανόνες. Επίσης θα πρέπει να διαθέτει σύστημα ποιοτικού ελέγχου ώστε να επιβεβαιώνεται η ποιότητα του παραγόμενου από το SAI έργου. Τα δύο συστήματα, πάντως δε θα πρέπει να λειτουργούν περιοριστικά ως προς την ανεξαρτησία του SAI (δικαστές και ελεγκτές) κατά την άσκηση του έργου τους. Για την αξιολόγηση του SAI-4 χρησιμοποιούνται οι επόμενες διαστάσεις:

1. **Εσωτερικό περιβάλλον ελέγχου – Ηθική, ακεραιότητα και οργανωτική δομή (Internal Control Environment – Ethics, Integrity and Organizational Structure):** Στον ISSAI 30, ο οποίος πρόκειται να αποτελέσει τη βάση για τον κώδικα δεοντολογίας για όλα τα SAIs, ορίζεται ότι είναι απαραίτητη η ύπαρξη, από μέρους του SAI, πλήρους δήλωσης και αποδοχής των αρχών και των αξιών που πρέπει να διέπουν την καθημερινή εργασία των ελεγκτών. Ο κώδικας δεοντολογίας θα πρέπει να είναι ξεκάθαρος και θα πρέπει να είναι γνωστός στους υπαλλήλους του οργανισμού και σε όσους συναλλάσσονται με αυτόν.
2. **Εσωτερικό σύστημα ελέγχου (System of Internal Control):** Ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου σχετίζεται με κάθε λειτουργία του SAI, συνεπώς αποτελεί κεντρικό παράγοντα σε κάθε τομέα του SAI-PFM. Δε μπορεί λοιπόν να μετρηθεί με

έναν απλό δείκτη σε κάποιο τομέα. Με τη διάσταση αυτή ελέγχονται οι βασικές παράμετροι που είναι απαραίτητες ώστε το SAI να έχει έναν αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο, κώδικα δεοντολογίας κι ακεραιότητας, οργανωμένο και σαφές σύστημα απόδοσης ευθυνών.

3. **Σύστημα ποιοτικού ελέγχου** (Quality Control System): Ο ποιοτικός έλεγχος της διαδικασίας ελέγχου είναι όλα εκείνα τα μέτρα που ελήφθησαν για να διασφαλίσουν ότι το αποτέλεσμα του ελέγχου είναι άρτιο και θα πρέπει να είναι μέρος της διαδικασίας ελέγχου. Ένα σύστημα ποιοτικού ελέγχου θα πρέπει να αποτελεί μέρος της κουλτούρας, της στρατηγικής και της πολιτικής του SAI. Σε μοντέλα που έχουν δικαιοδοτικές – δικαστικές λειτουργίες, όπως το ελληνικό, η ύπαρξη ενός εισαγγελέα ο οποίος θα λειτουργεί παράλληλα με το SAI συμβάλλει αποτελεσματικά στην επίτευξη του στόχου για ποιοτικό έλεγχο, ενώ όπου επιτρέπεται από τις διατάξεις, η πρόσληψη ενός υπεύθυνου για την ποιότητα του ελέγχου, π.χ. ενός ανώτερου δικαστή λειτουργεί προς την ίδια κατεύθυνση. Τέλος, η συλλογική εξέταση των αποτελεσμάτων ελέγχου πριν την τελική έγκρισή τους, δίνει μία επιπλέον ασφάλεια για την ποιότητα της ελεγκτικής διαδικασίας και του περιεχομένου της τελικής αναφοράς.
4. **Σύστημα διασφάλισης ποιότητας** (Quality Assurance System): Η διασφάλιση της ποιότητας είναι μια περιοδική αξιολόγηση της διαδικασίας ελέγχου αν οι σχετικές διαδικασίες είναι επαρκείς και αποτελεσματικές. Ο έλεγχος θα πρέπει να διεξάγεται από άτομα ανεξάρτητα, τα οποία δεν έχουν συμμετάσχει στη διαδικασία ελέγχου. Σε SAI με δικαιοδοτικές αρμοδιότητες, η εισαγγελία μπορεί να διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διαδικασία διασφάλισης της ποιότητας, διατυπώνοντας γνώμη σχετικά με το σεβασμό των διαδικασιών, των κανόνων όπως χρονοδιαγράμματα, διαφάνεια, επαρκή αιτιολόγηση καθώς και για το περιεχόμενο των αποτελεσμάτων του ελέγχου.

Δείκτης SAI-5: Εξωτερικοί έλεγχοι (Outsourced Audits)

Όταν το νομικό πλαίσιο το επιτρέπει, και προκειμένου ένα SAI με λίγους πόρους να ολοκληρώσει έγκαιρα το σκοπό του, μπορεί να αναθέσει κάποιους ελέγχους σε εξωτερικούς ελεγκτές. Το SAI παραμένει υπεύθυνο πάντως για τους ελέγχους αυτούς και για τα αποτελέσματά τους. Όπως αναφέρει ο ISSAI 40, τα SAIs που χρησιμοποιούν αυτή την τεχνική, θα πρέπει να λαμβάνουν πολύ σοβαρά υπόψη τους κινδύνους που αναλαμβάνονται

για την ποιότητα του ελέγχου. Με το δείκτη αυτό αξιολογούνται οι διαδικασίες με τις οποίες ανατίθεται σε τρίτα μέρη η πραγματοποίηση κάποιων ελέγχων εξολοκλήρου, σε αντιδιαστολή με την ανάθεση τμημάτων κάποιων ελέγχων που αποτελούν αντικείμενο του τομέα Γ. Για την αξιολόγηση του SAI-5 χρησιμοποιούνται οι επόμενοι δείκτες:

1. **Διαδικασία επιλογής συμβασιούχου ελεγκτή** (Process for Selection of Contracted Auditor): Είναι μία διαδικασία υψηλού κινδύνου και θα πρέπει να διασφαλίζει ότι οι ελεγκτές που θα επιλεγθούν συμμορφώνονται με τις δεοντολογικές απαιτήσεις του SAI, ότι είναι ικανοί να φέρουν εις πέρας το έργο και ότι δεν υπάρχει σύγκρουση συμφερόντων του υποψήφιου ελεγκτή με τον ελεγχόμενο.
2. **Ποιοτικός έλεγχος των εξωτερικών ελέγχων** (Quality Control of Outsourced Audits): Το SAI πρέπει να αναγνωρίζει τους κινδύνους που πιθανόν να υποβαθμίσουν την ποιότητα των ελεγκτικών εργασιών, να λαμβάνει όλα τα έγγραφα που αποτελούν μέρος της ελεγκτικής διαδικασίας και να διασφαλίζει ότι ο συμβεβλημένος ελεγκτής εφαρμόζει κατά γράμμα τις διαδικασίες του ελέγχου ποιότητας του SAI.
3. **Διασφάλιση ποιότητας των εξωτερικών ελέγχων** (Quality Assurance of Outsourced Audits): Σε αντιστοιχία με τους κανονικούς ελέγχους, θα πρέπει να υπάρχει σύστημα διασφάλισης της ποιότητας των ελέγχων που ανατίθενται σε εξωτερικούς ελεγκτές, το οποίο μάλιστα θα αντανakλά τον αυξημένο κίνδυνο για την ποιότητά του. Πρέπει να υπάρχουν διαδικασίες που να επιτρέπουν την τακτική αξιολόγηση και παρακολούθηση με σαφώς καθορισμένες ευθύνες. Η διασφάλιση της ποιότητας πρέπει να διεξάγεται από ανεξάρτητα πρόσωπα και τα αποτελέσματα θα πρέπει να οδηγούν σε σαφείς συστάσεις οι οποίες θα πρέπει να παρακολουθούνται από τη διοίκηση του SAI, συμπεριλαμβανομένης της εξέτασης πιθανής τροποποίησης των διαδικασιών και των συμβάσεων, όταν αυτό συνιστάται.

Δείκτης SAI-6: Ηγεσία και εσωτερική επικοινωνία (Leadership and Internal Communication)

Στον ISSAI 12 τονίζεται με έμφαση η αξία μίας ηγεσίας που να αποτελεί το παράδειγμα προς τους υπόλοιπους. Είναι λοιπόν υπεύθυνη η διοίκηση να δίνει τον τόνο, προάγοντας με τη συμπεριφορά της την ακεραιότητα και τη διαφάνεια. Απαραίτητη προϋπόθεση ώστε το SAI να επιτύχει το σκοπό του είναι η παρουσία μίας ισχυρής ηγεσίας και η καλή επικοινωνία

της ηγεσίας με το προσωπικό. Για την αξιολόγηση του SAI-6 χρησιμοποιούνται οι επόμενες διαστάσεις:

1. **Ηγεσία (Leadership):** Η ηγεσία είναι κυρίαρχο στοιχείο σε όλες τις πράξεις του SAI και συνεπώς είναι κεντρικής σημασίας για τους περισσότερους τομείς του SAI-PMF. Συνεπώς είναι δύσκολο να μετρηθεί με ένα μόνο δείκτη. Ωστόσο, με τη διάσταση αυτή αξιολογούνται εκείνες οι παράμετροι που θεωρούνται ως οι ελάχιστες απαιτήσεις για μια αποτελεσματική ηγεσία.
2. **Εσωτερική επικοινωνία (Internal Communication):** Η εσωτερική επικοινωνία είναι μία από τις βασικές πτυχές για την ενημέρωση, την παρακίνηση και τη συμμόρφωση του προσωπικού με τους στόχους του SAI. Επιπλέον, κάθε μέλος του SAI παίζει σημαντικό ρόλο στην επικοινωνία της σπουδαιότητας του SAI προς την κοινωνία. Ως εκ τούτου, όλο το προσωπικό θα πρέπει να ενημερώνεται για τις εργασίες και τις στρατηγικές προτεραιότητες του SAI. Η εσωτερική επικοινωνία είναι επίσης ένα βασικό εργαλείο για την ανταλλαγή γνώσεων, επιτρέποντας στους ανθρώπους να γνωρίζουν ποιες πρωτοβουλίες αναπτύσσονται σε όλο το SAI, αυξάνοντας την καινοτομία και την παραγωγή νέων ιδεών.

Δείκτης SAI-7: Γενικός Σχεδιασμός Ελέγχου (Overall Audit Planning)

Στον ISSAI 1 δίνεται μεγάλη έμφαση στο ότι τα SAIs πρέπει να πραγματοποιούν τους ελέγχους βάση ενός προγράμματος. Ο δείκτης SAI-7 ελέγχει τη διαδικασία ανάπτυξης ενός γενικού πλάνου/προγράμματος ελέγχου και το περιεχόμενό του. Για την αξιολόγηση της διαδικασίας αυτής χρησιμοποιούνται οι επόμενοι δύο δείκτες:

1. **Γενική διαδικασία σχεδιασμού ελέγχου (Overall Audit/Control Planning Process):** το γενικό πρόγραμμα ελέγχου ενός SAI περιγράφει τους ελέγχους που αυτό θα αναλάβει να διεξάγει και θα πρέπει να αντανακλά το σκοπό του SAI. Κατά το σχεδιασμό θα πρέπει να ορίζονται οι προτεραιότητες ανάλογα με τις εκάστοτε ανάγκες της κοινωνίας, τις προσδοκίες των εξωτερικών μερών που αλληλοεπιδρούν με το SAI, το ύψος του προϋπολογισμού κ.α.
2. **Συνολικό περιεχόμενο σχεδίου ελέγχου (Overall Audit Plan/Control Programme Content):** Με το δείκτη αυτό αξιολογούνται παράγοντες του σχεδίου ελέγχου, όπως η εκτίμηση των περιορισμών, η αξιολόγηση των κινδύνων, ο διαθέσιμος προϋπολογισμός και οι ανθρώπινοι πόροι που απαιτούνται για την υλοποίησή του.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ Ε.Σ.

Στον δεύτερο τομέα του SAI-PMF η αξιολόγηση του Ελεγκτικού Συνεδρίου είναι περισσότερο πολύπλοκη. Γι' αυτό θα μελετήσουμε κάθε δείκτη ξεχωριστά στην προσπάθεια να προσδιορίσουμε το βαθμό συμμόρφωσης του Ε.Σ. με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα.

Ξεκινώντας, λοιπόν, με τον δείκτη **SAI-3** θα πρέπει να αναφέρουμε τη διαπίστωση της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου κατά την 3η Γενική Συνεδρίασή της στις 21 Μαρτίου 2018 ότι *«Το Ε.Σ. έχει θέσει μεν τους στρατηγικούς στόχους των ελέγχων του, στο πλαίσιο έγκρισης του Εγχειριδίου Ελέγχου, με τα πρακτικά ολομ. 13ης Γεν. Συν. 27/6/2016, πλην όμως, δε διαθέτει ένα συνολικό στρατηγικό σχεδιασμό, ο οποίος είναι απαραίτητος προεχόντως ενόψει ενός διαρκώς μεταβαλλόμενου δημοσιονομικού περιβάλλοντος»*.

Σε ότι αφορά το Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχων δεν παρατηρείται απόκλιση από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Σύμφωνα με το άρθρο 40 παρ. 1 του Κώδικα Νόμων Ε.Σ. οι έλεγχοι του Ε.Σ. εντάσσονται σε Ετήσιο Πρόγραμμα το οποίο εκπονεί η Ολομέλειά του. Η Ολομέλεια με τα Πρακτικά της 19ης Γεν.Συν./30.10.2013, της 25ης Γεν.Συν./15.12.2014, της 4ης Γεν. Συν./30.3.2016, της 5ης Γεν. Συν.29.3.2017 και της 3^{ης} Γεν.Συν./21.3.2018 εκπόνησε ετήσια προγράμματα στοχευμένων ελέγχων για τα έτη 2014, 2015, 2016, 2017 και 2018 αντίστοιχα.

Τα πρώτα χρόνια η Ολομέλεια του Ε.Σ. αποφάσιζε τη συγκρότηση Επιτροπής Σχεδιασμού Ελέγχου, η οποία αποτελούνταν από τρεις δικαστικούς λειτουργούς και τρεις δικαστικούς υπαλλήλους του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Οι αρμοδιότητες της επιτροπής αυτής ήταν μεταξύ άλλων η σύνταξη και εισήγηση στην Ολομέλεια του ετήσιου και του τετραετούς προγράμματος ελέγχου. Το δεύτερο έχει σκοπό να θέσει τους μεσοπρόθεσμους στόχους και τις βασικές προτεραιότητες των ασκούμενων από το Ελεγκτικό Συνέδριο ελέγχων.

Ο Σχεδιασμός του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχου έτους 2018, για πρώτη φορά, έγινε με την συμμετοχή όλων των υπηρεσιών του Ε.Σ., όπου ζητήθηκε μεταξύ άλλων να συμπληρωθούν πέντε πίνακες σε μορφή excel που είχαν σαν σκοπό την συγκέντρωση στατιστικών στοιχείων ως προς τον προγραμματισμό των εργασιών της κάθε υπηρεσίας για το έτος 2018, τον προγραμματισμό του προσωπικού, τις ελεγκτικές εκκρεμότητες της κάθε υπηρεσίας, τον απολογισμό των εργασιών και τέλος τις προτάσεις της κάθε υπηρεσίας για την διενέργεια των στοχευμένων ελέγχων έτους 2018. Στα πρακτικά της 3ης Γεν. Συνεδρίασης της Ολομέλειας στις 21 Μαρτίου 2018, αναφέρεται ότι *«ο προγραμματισμός*

του ετήσιου προγράμματος κάθε ΥΕ αποδείχθηκε ότι δεν ήταν εύκολο εγχείρημα. Όμως η συνάντηση που οργανώθηκε στο κεντρικό κατάστημα στις 30/1/2018 έδωσε την ευκαιρία στα μέλη της επιτροπής σχεδιασμού να συζητήσουν με τους Επιτρόπους Υ.Ε Ν. Αττικής τα σημεία των πινάκων που δημιουργούσαν πρόβλημα στη συμπλήρωσή τους». Οι επιτροπείς ζήτησαν η συνάντηση αυτή να πραγματοποιείται κάθε χρόνο τον Οκτώβριο πριν λάβει χώρα ο προγραμματισμός της ΥΕ για το επόμενο έτος.

Στα πρακτικά της 25^{ης} Γεν. Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ε.Σ. του έτους 2014, στην πρόταση της επιτροπής σχεδιασμού ελέγχου επισημαίνεται ότι «εξίσου σημαντική με τη κατάρτιση του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχου είναι η εκ των υστέρων αξιολόγηση υλοποίησης του. Για τον λόγο αυτό κρίνεται αναγκαία η καθιέρωση διαδικασίας κατάρτισης Εξαμηνιαίας και Ετήσιας «Αναφοράς Εφαρμογής και Αξιολόγησης του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχου». Η αξιολόγηση αυτή θα εξυπηρετεί δύο κύριους σκοπούς. Πρώτον, τη δημοσίευση των αποτελεσμάτων και παρεκκλίσεων από τους προγραμματισμένους ελέγχους και τις λοιπές εργασίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου (ποιοτική αξιολόγηση). Δεύτερον, τη μέτρηση της αποδοτικότητας, αποτελεσματικότητας και οικονομικότητας των διενεργούμενων ελέγχων και εργασιών σε σχέση με τον αρχικό προγραμματισμό και το συνολικό διαθέσιμο χρόνο εργασίας (ποσοτική αξιολόγηση, π.χ. συνολικός αριθμός εκθέσεων, χρονική διάρκεια κάθε ελέγχου, αριθμός ελεγκτών ανά ομάδα ελέγχου κ.ά.). Μέσω της αξιολόγησης αυτής αναμένεται η συνεχής αναπροσαρμογή και βελτίωση τόσο της διαδικασίας όσο και των προτάσεων του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχων.»

Ο επόμενος δείκτης του τομέα Β, ο **SAI-4**, αναφέρεται στο οργανωτικό περιβάλλον του ελέγχου, σημείο στο οποίο διαπιστώνουμε ότι το Ε.Σ έχει ξεκινήσει τα βήματα προς την κατεύθυνση της συμμόρφωσης με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα, πλην όμως ο δρόμος που απομένει είναι μάλλον μακρύς. Πιο συγκεκριμένα, στο εγχειρίδιο ελέγχου που καταρτίστηκε με βάση τα Ελεγκτικά Πρότυπα του Διεθνούς Οργανισμού των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων (INTOSAI) και εγκρίθηκε με τα πρακτικά της 13ης Γεν. Συν. 27.6.2016, στην εισαγωγή της πρώτης ενότητας του τρίτου κεφαλαίου αναφέρει: «Οι υπάλληλοι που διενεργούν ελέγχους σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες του εγχειριδίου αυτού καθώς και όσοι ασκούν καθήκοντα εποπτείας, διοίκησης ή αξιολόγησης της ποιότητας των ελέγχων αυτών ή παρέχουν κατά τη διενέργειά τους κάθε είδους υποστηρικτικές και βοηθητικές υπηρεσίες οφείλουν να τηρούν τις διατάξεις που αφορούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται γενικά για τους δικαστικούς υπαλλήλους και ειδικότερα για τους υπαλλήλους του Ελεγκτικού Συνεδρίου, όπως αυτές καθορίζονται στον Κώδικα Κατάστασης Δικαστικών

Υπαλλήλων (ν. 2812/2000) και στον Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό Συνέδριο (ν. 4129/2013) αντίστοιχα, συγχρόνως δε να συμπεριφέρονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου και συμπληρωματικά του Κώδικα δεοντολογίας (Codeofethics) του INTOSAI και του Κώδικα δεοντολογίας επαγγελματιών λογιστών (Code of ethics for professional accountants) της IFAC, στο μέτρο που οι κανόνες τους δεν αντιβαίνουν σε ρητές αντίθετες διατάξεις του παρόντος εγχειριδίου και της ελληνικής έννομης τάξης. Συγκεκριμένα οφείλουν να διασφαλίζουν ότι οι έλεγχοι διενεργούνται κατά τρόπο που: α) προασπίζει και ενισχύει την ανεξαρτησία, την ακεραιότητα, την αντικειμενικότητα και το κύρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ως ανωτάτου δημοσιονομικού δικαστηρίου και οργάνου εξωτερικού ελέγχου των δημόσιων δαπανών και λογαριασμών, β) εγγυάται τον εμπιστευτικό χαρακτήρα των πληροφοριών που συγκεντρώνονται κατά τη διαδικασία του ελέγχου».

Στην ενότητα 3.1 του ελεγκτικού εγχειριδίου, λοιπόν, αναπτύσσονται διεξοδικά οι θεμελιώδεις αρχές αλλά και οι ειδικότεροι κανόνες δεοντολογίας με τους οποίους πρέπει να συμμορφώνονται οι υπάλληλοι του Ε.Σ. Σύμφωνα με τους κανόνες αυτούς, οι ελεγκτές και τα μέλη των ελεγκτικών ομάδων και οι υπάλληλοι των υπηρεσιών που εμπλέκονται άμεσα ή έμμεσα ή παρέχουν υπηρεσίες υποστήριξης στη διενέργεια ελέγχων πρέπει κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους να συμμορφώνονται με συγκεκριμένες θεμελιώδεις αρχές (Ακεραιότητας, Αντικειμενικότητας, Επαγγελματικής Επάρκειας και Δέουσας προσοχής, Εχεμύθεια, Επαγγελματικής Συμπεριφοράς) και Ειδικότερους κανόνες Δεοντολογίας (μέριμνα για την προστασία της ανεξαρτησίας του Ε.Σ., μέριμνα για την προστασία των δικαιωμάτων κάθε ελεγχόμενου ή τρίτου κ.λπ.) ενώ ο ελεγκτής ή οποιοσδήποτε άλλος υπάλληλος, που διενεργεί ελέγχους με βάση τα πρότυπα του ελεγκτικού εγχειριδίου, θα πρέπει α) να εντοπίζει και να αξιολογεί αν μία σχέση ή κατάσταση συνιστά κίνδυνο που μπορεί ή θα μπορούσε να απειλήσει τη συμμόρφωσή του με τις προαναφερόμενες θεμελιώδεις αρχές και απαιτήσεις δεοντολογίας και β) να προβαίνει στις κατάλληλες ενέργειες για την εξάλειψη ή τον περιορισμό του σε νομίμως αποδεκτά επίπεδα.

Για την τήρηση των κανόνων δεοντολογίας λαμβάνεται μέριμνα από την αρμόδια διεύθυνση προσωπικού του Ελεγκτικού Συνεδρίου, ώστε τα μέλη των ελεγκτικών ομάδων (Επίτροποι, ελεγκτές) και οι υπάλληλοι των υπηρεσιών που ασκούν υπηρεσίες υποστήριξης στο έργο των ελεγκτικών ομάδων να συμπληρώνουν, αμέσως μετά τη λήψη της οικείας εντολής ελέγχου, σχετική δήλωση περί της τήρησης των κανόνων δεοντολογίας υπογράφοντας το Έντυπο Τήρησης Κανόνων Δεοντολογίας, το οποίο υποβάλλουν στην ανωτέρω διεύθυνση.

Στην ενότητα 3.2 του ελεγκτικού εγχειριδίου περιγράφονται οι κατευθυντήριες οδηγίες εφαρμογής ενός συστήματος διασφάλισης ποιότητας από το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο. Αυτή είναι άλλωστε η αρχή του δρόμου για τη συμμόρφωση του Ε.Σ. με τα Διεθνή ελεγκτικά πρότυπα στο κομμάτι αυτό. Στα πρακτικά της 5ης Γενικής Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ε.Σ., την 29η Μαρτίου 2017, ο αντιπρόεδρος του Ε.Σ. Κωνσταντίνος Κωστόπουλος αναφέρει ότι *«Η επιτυχής και με διασφάλιση της ποιότητας άσκηση όλων των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων που περιγράφονται στο ετήσιο ελεγκτικό πρόγραμμα, απαιτεί την ύπαρξη οργανωτικών δομών οι οποίες δεν υπάρχουν στο Ελεγκτικό Συνέδριο, καθότι η υφιστάμενη δομή ανταποκρίνεται στις ανάγκες του προληπτικού και κατασταλτικού (βάσει δικαιολογητικών που υποβάλλονται σύμφωνα με το απλογραφικό σύστημα, που ήδη αντικαθίσταται με το διπλογραφικό). Προσπάθεια δημιουργίας νέων δομών χωρίς να λαμβάνει υπόψη της υφιστάμενες βέλτιστες πρακτικές, ενδέχεται να δημιουργήσει ζητήματα στην ποιότητα ελέγχου»*. Διαπιστώνουμε λοιπόν έλλειμα του Ε.Σ. σε ότι αφορά το σύστημα ποιοτικού ελέγχου και το σύστημα διασφάλισης ποιότητας, παρότι, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, η διαδικασία αυτή έχει ήδη ξεκινήσει.

Η απόκλιση του Ε.Σ. από τα όσα το σύστημα SAI-PMF ορίζει είναι ακόμη μεγαλύτερη σε ότι αφορά το Εσωτερικό Σύστημα Ελέγχου καθώς στην παράγραφο 2 των παραπάνω πρακτικών γίνεται η παραδοχή ότι *«Το Ε.Σ. δεν έχει συστήσει υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου των υπηρεσιών του»*. Η Ομάδα εργασίας που έκανε την εισήγηση στη Γενική Συνεδρίαση επισημαίνει την έλλειψη υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου παρά την υποχρέωση πλέον από την κείμενη νομοθεσία σύστασης και λειτουργίας υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου. Εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 169 του ν. 4270/2014 το Ε.Σ. παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και των εσωτερικών δικλίδων όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Επομένως, το Ε.Σ. πρωτίστως πρέπει να διαθέτει υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου.

Σε ότι αφορά τον επόμενο δείκτη, το **SAI-5**, το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν ακολουθεί την τακτική ανάθεσης εργασιών ελέγχου σε τρίτους (ιδιωτικές εταιρείες) κατά συνέπεια δεν εξετάζουμε καθόλου τις διαστάσεις του συγκεκριμένου δείκτη.

Ο **δείκτης SAI-6** αξιολογεί θέματα που άπτονται της ηγεσίας του Ε.Σ και της επικοινωνίας της με το υπόλοιπο προσωπικό του οργανισμού. Στα θετικά της ηγεσίας του Ε.Σ. θα πρέπει να σημειώσουμε τις πολύ συχνές συνεδριάσεις του ανώτατου οργάνου του, δηλαδή της Ολομέλειας, στην οποία συζητώνται όλα τα τρέχοντα θέματα και λαμβάνονται όλες οι κρίσιμες αποφάσεις. Κατά τις συνεδριάσεις αυτές συντάσσονται πρακτικά τα οποία

δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Με αυτόν τον τρόπο οι σκέψεις και οι προβληματισμοί της ηγεσίας του Ε.Σ. διαχέονται προς το προσωπικό του Ε.Σ. Από την άλλη μεριά, η ηγεσία δεν έχει εγκαταστήσει μηχανισμούς που να επιτρέπουν την κριτική ανατροφοδότηση από το προσωπικό. Πολλά περισσότερα πράγματα πρέπει να γίνουν στο κομμάτι της εσωτερικής επικοινωνίας, με πιο σημαντικό ίσως την εγκατάσταση ενός συστήματος ηλεκτρονικής επικοινωνίας που θα επιτρέπει στο προσωπικό να επικοινωνεί και να ανταλλάσσει πληροφορίες.

Ο τελευταίος δείκτης **SAI-7** καταπιάνεται με το προγραμματισμό των εργασιών ελέγχου του Ε.Σ. Η ανάγκη για προγραμματισμό του ελέγχου είναι εγγενής στην σύγχρονη αντίληψη περί αυτού. Αναπτύχθηκε ήδη ότι κατά την σύγχρονη ελεγκτική αντίληψη, ο πλήρης, εξαντλητικός έλεγχος των πάντων θα συνιστούσε αντιπαραγωγική ενέργεια, της οποίας τα κέρδη θα ήταν ελάχιστα σε σχέση με τη θυσία που θα απαιτούσε. Στις σύγχρονες κρατικές διοικήσεις, η απαίτηση πλήρους και εξαντλητικού ελέγχου της δημόσιας διαχείρισης θα οδηγούσε είτε σε δραματική καθυστέρηση της ελεγκτικής διαδικασίας, πέραν του ορίου του επίκαιρου ελέγχου, είτε σε μια de facto δειγματοληψία την οποία ο ελεγκτής, αυθαιρέτως μιν, αναγκαίως δε, θα εισήγαγε ώστε ο έλεγχός του να παραμείνει επίκαιρος. Ο προγραμματισμός του ελέγχου είναι μια διαδικασία επιλογής. Ο Νομοθέτης, ως προς τον σύγχρονο δημοσιονομικό έλεγχο, αποδέχεται ότι ο ελεγκτικός οργανισμός δεν πρέπει και δεν μπορεί να ελέγχει τα πάντα. Του αναγνωρίζει την δυνατότητα να προβαίνει σε επιλογές. Επιλογές όμως που δεν είναι επιτρεπτό να ανατρέπουν τον σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο έλεγχος²⁹.

Στις 30 Οκτωβρίου 2013, πραγματοποιήθηκε η 19^η Γεν.Συν. της Ολομέλειας του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Εκεί, ο Σύμβουλος Σταμάτιος Πουλής, ως εισηγητής για την κατάρτιση ετησίου προγράμματος ελέγχου για το έτος 2014 αναφέρει μεταξύ άλλων: «*Το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο αφιερώνει ιδιαίτερα σημαντικό μέρος από τις διαθέσιμες δυνάμεις του σε τακτικούς, ετήσιους, κατασταλατικούς ελέγχους, παραμελώντας τη διενέργεια επιλεγμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος και υψηλού δημοσιονομικού κινδύνου. Ελέγχει κατ' έτος το σύνολο σχεδόν της δημοσιονομικής διαχείρισης (κράτος, ν.π.δ.δ. και ΟΤΑ), χωρίς να προβαίνει σε ειδικότερη επιλογή του ελεγκτέου αντικειμένου. Η διασπορά του ελέγχου σε τόσους πολλούς φορείς εκφυλίζει σε*

²⁹ Ιωάννης Δ. Σαρμάς, Καλύτερο Κράτος. Η Σπατάλη, Η Διαφθορά και Ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος (Αθήνα: Αντ. Ν. Σάκκουλα, 2006), 149

ικανές περιπτώσεις το δημοσιονομικό έλεγχο σε απλή διασταύρωση και επισκόπηση των στοιχείων, με αποτέλεσμα να προκαλείται αναπόφευκτα ο συστημικός κίνδυνος του μη εντοπισμού (Detection Risk) από τον ελεγκτή των υλικών σφαλμάτων και παρατυπιών στην ελεγχόμενη δημοσιονομική διαχείριση.»

Το 2014, στις 15 Δεκεμβρίου, στην 25^η Γεν. Συν. της Ολομέλειας γίνεται αναφορά για την ανάγκη κατάρτισης ενός πολυετούς (τετραετές) προγράμματος ελέγχου ενώ η αναφορά στην αναγκαιότητα αυτή επαναλαμβάνεται στα πρακτικά της 4^{ης} Γεν. Συν. της Ολομέλειας στις 30 Μαρτίου 2016. Το πολυετές σχέδιο θα καταρτίζεται από μία υπό σύσταση υπηρεσία προγραμματισμού ελέγχων, με πλήρη απασχόληση των εμπλεκόμενων υπαλλήλων, με την υποστήριξη δικαστικών λειτουργιών καθώς και τη συνεργασία των Επιτρόπων. Πιο συγκεκριμένα αναφέρεται ότι *«Η Επιτροπή Σχεδιασμού Ελέγχου θα καταρτίσει το Πολυετές Πρόγραμμα Ελέγχου καθοδηγούμενη από την Στρατηγική Ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου, το χαρτοφυλάκιο των δυνητικών ελέγχων, την εκτίμηση των συνολικών πόρων οι οποίοι θα κατανεμηθούν πέραν των συνήθων και τρεχόντων ελέγχων, τη διενέργεια στοχευμένων ελέγχων σε τομείς υψηλού ελεγκτικού ενδιαφέροντος καθώς και από την ανάγκη κάλυψης, σε κυκλική βάση, του συνολικού ελεγκτικού πεδίου στη δημόσια διοίκηση.»* Το πολυετές σχέδιο ελέγχων θα αναθεωρείται σε ετήσια βάση με την εισαγωγή ή την απόσυρση επιπλέον θεμάτων, λαμβάνοντας υπόψιν τους αναδυόμενους κινδύνους και τις νέες δραστηριότητες του Δημοσίου, τις προκλήσεις, τις ανησυχίες και τα μηνύματα από την κοινή γνώμη και το Κοινοβούλιο και τέλος τη βέλτιστη χρήση του υπηρετούντος προσωπικού και των διαθέσιμων πόρων.

3.2.3 Τομέας Γ: - Ποιότητα ελέγχου και αναφορές (Audit Quality and Reporting)

Ο έλεγχος του δημόσιου τομέα μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το είδος του ελέγχου που διεξάγεται. Το ISSAI 100 ορίζει τις βασικές αρχές του ελέγχου στο δημόσιο τομέα, οι οποίες ισχύουν για όλους τους τύπους των ελέγχων και τις οποίες τα SAI's θα πρέπει να επιδιώκουν βάσει της εντολής που έχουν και της συνολικής στρατηγικής τους. Γενικά, οι έλεγχοι στο δημόσιο τομέα μπορούν να ταξινομηθούν σε 3 βασικές κατηγορίες ελέγχων: στους ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων (χρηματοοικονομικοί έλεγχοι), στους ελέγχους επιδόσεων και στους ελέγχους συμμόρφωσης. Ο *χρηματοοικονομικός έλεγχος* προσδιορίζει κατά πόσον οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες του φορέα, όπως απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, είναι σύμφωνες με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής

αναφοράς καθώς και με το ισχύον νομικό και κανονιστικό πλαίσιο. Τούτο είναι εφικτό μέσω της απόκτησης επαρκών και κατάλληλων ελεγκτικών τεκμηρίων που θα επιτρέψουν στον ελεγκτή να εκφράσει γνώμη ως προς το εάν αυτές οι οικονομικές πληροφορίες περιέχουν ή όχι ουσιώδη σφάλματα που οφείλονται σε απάτη ή λάθος. Ο **έλεγχος επιδόσεων** εστιάζει στο εάν οι δημόσιοι φορείς εκτελούν τους σκοπούς τους σύμφωνα με τις αρχές της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας και αν υπάρχουν περιθώρια βελτίωσης. Η επίδοση εξετάζεται με βάση κατάλληλα κριτήρια ενώ αναλύονται οι αιτίες απόκλισης από τα κριτήρια αυτά προκειμένου να απαντηθούν συγκεκριμένα ερωτήματα του ελέγχου και να παρασχεθούν συστάσεις για βελτίωση. Τέλος, Ο **έλεγχος συμμόρφωσης** εστιάζει το εάν το αντικείμενο του ελέγχου είναι σε συμμόρφωση με συγκεκριμένες αρχές που προσδιορίζονται ως κριτήρια. Οι αρχές που διέπουν τον ελεγχόμενο φορέα μπορεί να αφορούν σε νομικές ή κανονιστικές διατάξεις, επαγγελματικά πρότυπα, καθιερωμένους κώδικες, συμβατικούς όρους κ.τ.λ.

Μερικά SAIs όμως έχουν και **δικαιοδοτικές αρμοδιότητες** κατά την άσκηση των οποίων εκδίδονται αποφάσεις με τη μορφή εντολών, αποφάσεων ή διαταγμάτων ιδιαίτερα σχετικά με τη προσωπική και οικονομική ευθύνη των δημοσίων υπόλογων. Σε μερικές περιπτώσεις, ο δικαιοδοτικός έλεγχος θα πρέπει να αποφανθεί για την ευθύνη των δημοσίων διαχειριστών κι ακόμη να επιβάλλει κυρώσεις για τυχόν παρατυπίες. Κατά το δικαιοδοτικό (δικαστικό) έλεγχο ελέγχεται εάν οι δημόσιοι διαχειριστές εκπληρώνουν τα καθήκοντα που τους έχουν ανατεθεί σύμφωνα με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς. Εάν δεν εκπληρώνουν τα καθήκοντά τους τότε θεωρούνται υπεύθυνοι. Είναι σημαντικό να τονίσουμε ότι στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα (ISSAI) δεν υπάρχει κάποια πρόβλεψη, ούτε και καθορίζονται οι γενικές αρχές που πρέπει να διέπουν το δικαιοδοτικό έλεγχο που διεξάγουν τα SAIs που έχουν δικαιοδοτική εξουσία, έτσι τα κριτήρια για την αξιολόγηση της ποιότητας του ελέγχου έχουν αναπτυχθεί με βάση τις ορθές πρακτικές που έχουν παρατηρηθεί και σχετίζονται με την ως άνω διαδικασία.

Στον τομέα Γ σκοπός είναι η αξιολόγηση του ελεγκτικού έργου του SAI και των αποτελεσμάτων του, που είναι άλλωστε και ο λόγος ύπαρξης του ελεγκτικού οργανισμού. Περιλαμβάνει, προς τούτο, ένα δείκτη, τον SAI-8, για την αξιολόγηση της κάλυψης των τριών τύπων κατασταλτικού ελέγχου από το SAI, καθώς επίσης και του δικαιοδοτικού ελέγχου.

Ο τομέας επίσης αξιολογεί τους τρεις κλάδους ελέγχου όπως αυτοί ορίζονται στα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου, καθώς και τον έλεγχο δικαιοδοσίας για τα SAIs που έχουν δικαιοδοτικές

αρμοδιότητες. Ακολουθεί μία δομή σύμφωνα με την οποία κάθε κλάδος ελέγχου καθώς και ο δικαιοδοτικός έλεγχος καλύπτεται από τρεις δείκτες για κάθε μία από τις επόμενες τρεις πτυχές: α) **Τις Αρχές:** οι SAI-9, SAI-12 και SAI-15 αξιολογούν τα πρότυπα και τις κατευθυντήριες γραμμές, τις αρμοδιότητες, και τη διαχείριση της ποιότητας που συνιστούν τη βάση για την εκτέλεση των ελεγκτικών εργασιών ενώ ο SAI-18 αξιολογεί τις παραπάνω έννοιες για το δικαιοδοτικό έλεγχο β) **Τις Διαδικασίες:** οι δείκτες SAI-10, SAI-13, SAI-16 και SAI-19 ελέγχουν την ποιότητα των πρακτικών που υιοθετήθηκαν από το SAI σε κάθε δράση του, από το σχεδιασμό έως την υλοποίηση των ελέγχων, αξιολογώντας τα αποδεικτικά στοιχεία και τις αναφορές και γ) **Τα Αποτελέσματα:** Οι δείκτες SAI-11, SAI-14 και SAI-17 αποτυπώνουν τα αποτελέσματα του ελεγκτικού έργου και τον τρόπο υποβολής και παρακολούθησης των αποτελεσμάτων των ελεγκτικών εργασιών. Το SAI-20 μετρά τα παραπάνω για τον έλεγχο της δικαιοδοσίας.

Δείκτης SAI-8: Κάλυψη ελέγχου (Audit coverage)

Ο δείκτης μετρά την κάλυψη του ελέγχου σε καθέναν από τους τρεις τομείς ελέγχου: χρηματοοικονομικό, έλεγχο απόδοσης και έλεγχο συμμόρφωσης, καθώς και για τον έλεγχο της δικαιοδοσίας, όπου εφαρμόζεται. Παρέχει πληροφορίες κι αξιολογεί σχετικά με το βαθμό στον οποίο είναι σε θέση το SAI να ελέγχει τις οντότητες μέσα πάντοτε στα πλαίσια της εντολής που έχει λάβει. Για την αξιολόγηση του χρησιμοποιούνται οι επόμενες διαστάσεις:

1. **Κάλυψη χρηματοοικονομικού ελέγχου (Financial Audit Coverage):** Η εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων ορίζεται κυρίως στη νομοθεσία. Σε αρκετές περιπτώσεις μπορεί μεν να καθορίζει τις οντότητες προς έλεγχο αλλά μπορεί να μην είναι σαφής όσον αφορά τις υποχρεώσεις οικονομικής συμμόρφωσης και τις δραστηριότητες ελέγχου απόδοσης. Σε αυτές τις περιπτώσεις, οι αξιολογητές θα πρέπει να εξετάσουν τις καθιερωμένες πρακτικές και τις προσδοκίες, για να προσδιοριστεί κατά πόσον ο δημοσιονομικός έλεγχος αποτελεί μέρος της εντολής του Ελεγκτικού Συνεδρίου και κατά πόσο οι δείκτες χρηματοοικονομικού ελέγχου είναι εφαρμόσιμοι. Η νομοθεσία προβλέπει μερικές φορές την εξωτερική ανάθεση του οικονομικού ελέγχου. Σε αυτή την περίπτωση, ο αξιολογητής πρέπει να προσδιορίσει εάν το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει την ευθύνη για την ποιότητα των ελέγχων: εάν ναι, πρέπει να εφαρμοστεί η διάσταση. Στην

περίπτωση που το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι υπεύθυνο για την ποιότητα των εξωτερικών ελέγχων αλλά δεν έχει πρόσβαση στο σύνολο ή μέρος των ελέγχων αυτών, όλα τα κριτήρια που δεν μπορούν να βαθμολογηθούν για τον λόγο αυτό θα πρέπει να βαθμολογούνται ως μη εφαρμόσιμα. Ανεξάρτητα από το ποιος διεξάγει τους ελέγχους, τα SAIs θα πρέπει να μεριμνούν ώστε όλες οι οικονομικές καταστάσεις που υποβάλλονται στο Ελεγκτικό Συνέδριο για έλεγχο και εντός της εντολής του θα πρέπει να ελεγχθούν εντός έξι μηνών από την παραλαβή των οικονομικών καταστάσεων, εφόσον δεν υπάρχουν νόμιμα χρονικά πλαίσια. Η προετοιμασία και η υποβολή των οικονομικών καταστάσεων είναι συνήθως έξω από τον άμεσο έλεγχο του SAI. Σε περίπτωση που οι οικονομικές καταστάσεις που εμπίπτουν στην εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου για έλεγχο δεν υποβάλλονται στο SAI από τους υπευθύνους, δεν μπορεί να αναλάβει τον δημοσιονομικό έλεγχο, αλλά πρέπει τουλάχιστον να ετοιμάσει έκθεση προς τους υπεύθυνους και το κοινό σχετικά με τη μη υποβολή των οικονομικών δηλώσεων.

2. **Κάλυψη, επιλογή και στόχος του ελέγχου επιδόσεων.** (Coverage, Selection and Objective of Performance Audit): Καθώς η νομική εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου για τον έλεγχο απόδοσης είναι συχνά μεγάλη και το εύρος του ελέγχου απόδοσης είναι ευέλικτο, είναι δύσκολο να μετρηθεί η κάλυψη του ελέγχου για τον έλεγχο απόδοσης. Τα SAIs πρέπει να καθορίζουν κατά περίπτωση τον τρόπο με τον οποίο επιλέγουν να δώσουν προτεραιότητα μεταξύ των διαφόρων τύπων ελέγχου (ISSAI 1: 4). Ως εκ τούτου, η διάσταση της κάλυψης του ελέγχου για τον έλεγχο απόδοσης επικεντρώνεται στο κατά πόσον οι διαδικασίες του Ελεγκτικού Συνεδρίου για την επιλογή θεμάτων ελέγχου του επιτρέπουν να επιλέγει ελέγχους που καλύπτουν σημαντικά θέματα που να συγκεντρώνουν πολλές πιθανότητες να βελτιώσουν σημαντικές πτυχές της δράσης ή των δράσεων των κυβερνητικών φορέων, όπως για παράδειγμα απλουστεύοντας τη διοίκηση, μειώνοντας το κόστος, ενισχύοντας την ποιότητα και τον όγκο των υπηρεσιών, βελτιώνοντας την αποτελεσματικότητα ή μεγιστοποιώντας τα οφέλη για την κοινωνία (ISSAI 300: 40). Κατά την επιλογή ζητημάτων προς έλεγχο, οι ελεγκτές μπορούν να χρησιμοποιούν επίσημες τεχνικές όπως ανάλυση κινδύνου ή αξιολογήσεις προβλημάτων, αλλά οφείλουν επίσης να εφαρμόζουν την επαγγελματική τους κρίση.
3. **Κάλυψη, επιλογή και στόχος του ελέγχου συμμόρφωσης** (Coverage, Selection and Objective of Compliance Audit): Μπορεί να είναι δύσκολο να μετρηθεί η κάλυψη του ελέγχου για τον έλεγχο συμμόρφωσης, καθώς οι εντολές για τον έλεγχο

συμμόρφωσης ενδέχεται να μην καθορίζουν σαφώς τη φύση των υποχρεωτικών δραστηριοτήτων ελέγχου, ενώ και το πεδίο εφαρμογής των ελέγχων συμμόρφωσης μπορεί να διαφέρει σημαντικά. Επιπλέον, πολλά SAIs δεν διαθέτουν τους πόρους και την εσωτερική ικανότητα να διενεργούν ετήσιο έλεγχο συμμόρφωσης για κάθε ελεγχόμενο φορέα. Συνεπώς, τα SAIs θα πρέπει να διαθέτουν ένα μηχανισμό ο οποίος να εξασφαλίζει ότι η επιλογή των οντοτήτων που πρόκειται να ελεγχθούν σε ένα δεδομένο έτος βασίζεται σε μια σαφή και τεκμηριωμένη προσέγγιση δειγματοληψίας, η οποία λαμβάνει υπόψιν τους κινδύνους που συνδέονται με κάθε οντότητα, καθώς και τους διαθέσιμους πόρους του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Η διαδικασία θα πρέπει να διασφαλίζει ότι όλες οι οντότητες που εμπίπτουν στην εντολή του Ελεγκτικού Συνεδρίου ελέγχονται εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, ώστε να παρέχουν τη βάση για λογοδοσία και να διατηρούν προσδοκία εποπτείας. Επομένως, η διάσταση αυτή μετρά τον τρόπο με τον οποίο το SAI επιλέγει τις οντότητες που θα υποβληθούν σε έλεγχο συμμόρφωσης σε ένα δεδομένο έτος και στη συνέχεια μελετά σε ποιο βαθμό το SAI ήταν σε θέση να εκτελέσει αυτές τις προγραμματισμένες δραστηριότητες. Επιπλέον, μετρά το ποσοστό των φορέων της κεντρικής κυβέρνησης που υποβλήθηκαν σε έλεγχο συμμόρφωσης κατά το υπό επισκόπηση έτος και κατά πόσον οι έλεγχοι του Ελεγκτικού Συνεδρίου κάλυψαν σημαντικά θέματα, όπως οι δημόσιες συμβάσεις, η μισθοδοσία και η είσπραξη εσόδων.

4. **Κάλυψη δικαιοδοτικού ελέγχου** (Coverage of the Jurisdictional Control): Η αποστολή του SAI για τη διεξαγωγή ελέγχου της δικαιοδοσίας καθορίζεται γενικά από το νομοθετικό πλαίσιο. Στο πλαίσιο αυτού του νομικού πλαισίου, το Ελεγκτικό Συνέδριο καθορίζει τους κανόνες προγραμματισμού των δικαιοδοτικών ελέγχων. Ο σκοπός των κανόνων αυτών είναι να εξασφαλιστεί ότι οι υποθέσεις θα κρίνονται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα, ότι ο αριθμός των υποθέσεων θα μειώνεται ή τουλάχιστον θα παραμένει σταθερός, και ότι οι προθεσμίες των δικαιοδοτικών ελέγχων, εάν υπάρχουν, θα τηρούνται. Ένα SAI ενδέχεται να μην έχει τους πόρους και ικανότητες να ασκεί έλεγχο δικαιοδοσίας σε κάθε οντότητα που τελεί υπό την εξουσία του ετησίως. Σε τέτοιες περιπτώσεις, το SAI πρέπει να σχεδιάζει και να προγραμματίζει τον έλεγχο του κατά τρόπο που να επιτρέπει στην πλειοψηφία αυτών των οντοτήτων να υπόκεινται σε έλεγχο δικαιοδοσίας εντός καθορισμένης χρονικής περιόδου. Οι υπόλοιπες οντότητες ελέγχονται βάσει δειγματοληψίας που διεξάγεται με βάση τις τεχνικές ανάλυσης κινδύνου (risk analysis).

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Δείκτης SAI-9: Πρότυπα χρηματοοικονομικού ελέγχου και διαχείριση ποιότητας (Financial Audit Standards and Quality Management)

Το SAI-9 αξιολογεί την προσέγγιση του SAI στον χρηματοοικονομικό έλεγχο όσον αφορά τα γενικά πρότυπα και τις κατευθυντήριες γραμμές που ακολουθούνται στο είδος αυτό του ελέγχου. Για την αξιολόγησή του χρησιμοποιούνται οι επόμενες τρεις διαστάσεις:

1. **Πρότυπα και πολιτικές στον χρηματοοικονομικό έλεγχο** (Financial Audit Standards and Policies): Με τη διάσταση αυτή ελέγχεται εάν οι υιοθετημένες από το SAI πολιτικές είναι σύμφωνες με τις θεμελιώδεις αρχές του χρηματοοικονομικού ελέγχου όπως αυτές αποτυπώνονται στον ISSAI 200. Επιπλέον ελέγχει εάν το SAI έχει δημιουργήσει πολιτικές και διαδικασίες που να αντανakλούν τα πρότυπα και τις ιδιαιτερότητες του κάθε SAI, οι οποίες θα πρέπει να αποτυπώνονται σε διάφορα έντυπα π.χ. εγχειρίδια.
2. **Ικανότητες και Διαχείριση ομάδας χρηματοοικονομικού ελέγχου** (Financial Audit Team Management and Skills): Η διάσταση αυτή ελέγχει εάν το SAI έχει εγκαταστήσει σύστημα που να διασφαλίζει ότι οι υπάλληλοι που απαρτίζουν μία ομάδα ελέγχου διαθέτουν την επαγγελματική επάρκεια και τις ικανότητες που απαιτούνται για τη διεξαγωγή ενός ελέγχου όπως απαιτείται από τον ISSAI 200.
3. **Έλεγχος ποιότητας στο χρηματοοικονομικό έλεγχο** (Quality Control in Financial Audit): Εδώ εξετάζεται ο τρόπος με τον οποίο εφαρμόστηκαν στην πράξη τα μέτρα ελέγχου ποιότητας για τον δημοσιονομικό έλεγχο, όπως αποδεικνύεται μέσω της αναθεώρησης των φακέλων ελέγχου.

Δείκτης SAI-10: Διαδικασία χρηματοοικονομικού ελέγχου (Financial Audit Process)

Ο δείκτης εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι οικονομικοί έλεγχοι στην πράξη, παρακολουθώντας τον σε όλες τις φάσεις, από τη φάση του σχεδιασμού, στη φάση της υλοποίησης και στη φάση της υποβολής των εκθέσεων. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι εξής:

1. **Σχεδιασμός χρηματοοικονομικών ελέγχων** (Planning Financial Audits)
2. **Υλοποίηση χρηματοοικονομικών ελέγχων** (Implementing Financial Audits)
3. **Αξιολόγηση των ευρημάτων, εξαγωγή συμπερασμάτων και υποβολή εκθέσεων** (Evaluating Audit Evidence, Concluding and Reporting in Financial Audits)

Δείκτης SAI-11: Αποτελέσματα χρηματοοικονομικού ελέγχου (Financial Audit Results)

Ο δείκτης αξιολογεί τα αποτελέσματα της ελεγκτικής διαδικασίας, την έγκαιρη αποστολή και δημοσίευσή τους και την παρακολούθηση της εφαρμογής των παρατηρήσεων και συστάσεων του ελέγχου. Για την αποτελεσματική αξιολόγηση χρησιμοποιούνται τρεις διαστάσεις:

1. **Έγκαιρη αποστολή των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Submission of Financial Audit Results)**
2. **Έγκαιρη δημοσίευση των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Publication of Financial Audit Results)**
3. **Παρακολούθηση της εφαρμογής των προτάσεων του ελέγχου (SAI Follow-up on Implementation of Financial Audit Observations and Recommendations)**

ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ

Δείκτης SAI-12: Πρότυπα ελέγχου απόδοσης και διαχείριση ποιότητας (Performance Audit Standards and Quality Management)

Ο δείκτης SAI-12 εξετάζει τις βασικές αρχές του ελέγχου απόδοσης συμπεριλαμβανομένων των προτύπων ελέγχου και του υποστηρικτικού υλικού που υιοθετεί το SAI καθώς επίσης και των διαδικασιών που αναλαμβάνει το SAI προκειμένου να διασφαλίσει την ποιότητα των ελέγχων απόδοσης. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι επόμενες:

1. **Πρότυπα και πολιτικές στον έλεγχο απόδοσης (Performance Audit Standards and Policies):** Με τη διάσταση αυτή ελέγχεται εάν οι υιοθετημένες από το SAI πολιτικές είναι σύμφωνες με τις θεμελιώδεις αρχές του ελέγχου απόδοσης όπως αυτές αποτυπώνονται στον ISSAI 300. Επιπλέον ελέγχει εάν αν το SAI έχει δημιουργήσει πολιτικές και διαδικασίες που να αντανακλούν τα πρότυπα και τις ιδιαιτερότητες του κάθε SAI, οι οποίες θα πρέπει να αποτυπώνονται σε διάφορα έντυπα π.χ. εγχειρίδια.
2. **Ικανότητες και Διαχείριση ομάδας ελέγχου απόδοσης (Performance Audit Team Management and Skills):** Η διάσταση αυτή ελέγχει εάν το SAI έχει εγκαταστήσει σύστημα που να διασφαλίζει ότι οι υπάλληλοι που απαρτίζουν μία ομάδα ελέγχου διαθέτουν την επαγγελματική επάρκεια και τις ικανότητες που απαιτούνται για τη διεξαγωγή ενός ελέγχου όπως απαιτείται από τον ISSAI 300.

3. **Έλεγχος ποιότητας στον έλεγχο απόδοσης (Quality Control in Performance Audit):**
Η διάσταση αυτή αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόστηκαν στην πράξη τα μέτρα ελέγχου ποιότητας για τον έλεγχο απόδοσης, όπως αποδεικνύεται μέσω της αναθεώρησης των φακέλων ελέγχου.

Δείκτης SAI-13: Διαδικασία ελέγχου απόδοσης (Performance Audit Process)

Ο δείκτης εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι έλεγχοι απόδοσης στην πράξη. Πιο συγκεκριμένα ελέγχει και παρακολουθεί τη φάση του σχεδιασμού, τη φάση της υλοποίησης και τη φάση της υποβολής των εκθέσεων. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι εξής:

1. **Σχεδιασμός ελέγχων απόδοσης (Planning Performance Audits)**
2. **Υλοποίηση ελέγχων απόδοσης (Implementing Performance Audits)**
3. **Αξιολόγηση των ευρημάτων, εξαγωγή συμπερασμάτων και υποβολή εκθέσεων (Evaluating Audit Evidence, Concluding and Reporting in Performance Audits)**

Δείκτης SAI-14: Αποτελέσματα ελέγχου απόδοσης (Performance Audit Results)

Ο δείκτης αξιολογεί τα αποτελέσματα της ελεγκτικής διαδικασίας, την έγκαιρη αποστολή και δημοσίευσή τους και την παρακολούθηση της εφαρμογής των παρατηρήσεων και συστάσεων του ελέγχου. Για την αποτελεσματική αξιολόγηση χρησιμοποιούνται τρεις διαστάσεις:

1. **Έγκαιρη αποστολή των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Submission of Performance Audit Results)**
2. **Έγκαιρη δημοσίευση των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Publication of Performance Audit Results)**
3. **Παρακολούθηση της εφαρμογής των προτάσεων του ελέγχου (SAI Follow-up on Implementation of Performance Audit Observations and Recommendations)**

ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ

Δείκτης SAI-15: Πρότυπα ελέγχου συμμόρφωσης και διαχείριση ποιότητας (Compliance Audit Standards and Quality Management)

Ο δείκτης SAI-15 εξετάζει τις βασικές αρχές του ελέγχου συμμόρφωσης συμπεριλαμβανομένων των προτύπων ελέγχου και του υποστηρικτικού υλικού που υιοθετεί το SAI καθώς επίσης και των διαδικασιών που αναλαμβάνει προκειμένου να διασφαλίσει την ποιότητα των ελέγχων συμμόρφωσης. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι επόμενες:

- 1. Πρότυπα και πολιτικές στον έλεγχο συμμόρφωσης (Compliance Audit Standards and Policies):** Με τη διάσταση αυτή ελέγχεται εάν οι υιοθετημένες από το SAI πολιτικές είναι σύμφωνες με τις θεμελιώδεις αρχές του ελέγχου συμμόρφωσης όπως αυτές αποτυπώνονται στον ISSAI 400. Επιπλέον ελέγχει εάν το SAI έχει δημιουργήσει πολιτικές και διαδικασίες που να αντανακλούν τα πρότυπα και τις ιδιαιτερότητες του κάθε SAI, οι οποίες θα πρέπει να αποτυπώνονται σε διάφορα έντυπα π.χ. εγχειρίδια.
- 2. Ικανότητες και Διαχείριση ομάδας ελέγχου (Compliance Audit Team Management and Skills):** Η διάσταση αυτή ελέγχει εάν το SAI έχει εγκαταστήσει σύστημα που να διασφαλίζει ότι οι υπάλληλοι που απαρτίζουν μία ομάδα ελέγχου διαθέτουν την επαγγελματική επάρκεια και τις ικανότητες που απαιτούνται για τη διεξαγωγή ενός ελέγχου όπως απαιτείται από τον ISSAI 400. Επίσης αξιολογεί την υποστήριξη που το SAI παρέχει προς τους ελεγκτές του προκειμένου να διεξάγουν ένα αποτελεσματικό έλεγχο συμμόρφωσης.
- 3. Έλεγχος ποιότητας στον έλεγχο συμμόρφωσης (Quality Control in Compliance Audit):** Η διάσταση αυτή αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόστηκαν στην πράξη τα μέτρα ελέγχου ποιότητας για τον έλεγχο συμμόρφωσης, όπως αποδεικνύεται μέσω της αναθεώρησης των φακέλων ελέγχου.

Δείκτης SAI-16: Διαδικασία ελέγχου συμμόρφωσης (Compliance Audit Process)

Ο δείκτης εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι έλεγχοι συμμόρφωσης στην πράξη. Πιο συγκεκριμένα ελέγχει και παρακολουθεί τη φάση του σχεδιασμού, τη φάση της υλοποίησης και τη φάση της υποβολής των εκθέσεων. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι εξής:

- 1. Σχεδιασμός ελέγχων συμμόρφωσης (Planning Compliance Audits)**

2. **Υλοποίηση ελέγχων συμμόρφωσης (Implementing Compliance Audits)**
3. **Αξιολόγηση των ευρημάτων, εξαγωγή συμπερασμάτων και υποβολή εκθέσεων (Evaluating Audit Evidence, Concluding and Reporting in Compliance Audits)**

Δείκτης SAI-17: Αποτελέσματα ελέγχου συμμόρφωσης (Compliance Audit Results)

Ο δείκτης αξιολογεί τα αποτελέσματα της ελεγκτικής διαδικασίας, την έγκαιρη αποστολή και δημοσίευσή τους και την παρακολούθηση της εφαρμογής των παρατηρήσεων και συστάσεων του ελέγχου. Για την αποτελεσματική αξιολόγηση χρησιμοποιούνται τρεις διαστάσεις:

1. **Έγκαιρη αποστολή των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Submission of Compliance Audit Results)**
2. **Έγκαιρη δημοσίευση των αποτελεσμάτων του ελέγχου (Timely Publication of Compliance Audit Results)**
3. **Παρακολούθηση της εφαρμογής των προτάσεων του ελέγχου (SAI Follow-up on Implementation of Compliance Audit Observations and Recommendations)**

ΔΙΚΑΙΟΔΟΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Δείκτης SAI-18: Πρότυπα δικαιοδοτικού ελέγχου και διαχείριση ποιότητας (Jurisdictional Control Standards and Quality Management)

Ο δείκτης SAI-18 εξετάζει τις βασικές αρχές του δικαιοδοτικού ελέγχου συμπεριλαμβανομένων των προτύπων ελέγχου και του υποστηρικτικού υλικού που υιοθετεί το SAI καθώς επίσης και των διαδικασιών που αναλαμβάνει το SAI προκειμένου να διασφαλίσει την ποιότητα των δικαιοδοτικών ελέγχων. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι επόμενες:

1. **Πρότυπα και πολιτικές στο δικαιοδοτικό έλεγχο (Jurisdictional Control Standards and Policies):** Το Σύνταγμα και οι νόμοι θα πρέπει να ορίζουν τις αρχές και τα πρότυπα με τα οποία θα πρέπει να συμμορφώνονται οι υπόλογοι των δημοσίων φορέων κι επίσης ορίζουν και τον τρόπο με τον οποίο θα κρίνονται στην περίπτωση μη συμμόρφωσης. Η διάσταση αυτή αξιολογεί το βαθμό ολοκλήρωσης του παραπάνω θεσμικού πλαισίου, την ενσωμάτωσή του από το SAI μέσα στη δομή και

τη λειτουργία του. Είναι πάντοτε καλό και αξιολογείται στα θετικά η επικοινωνία του θεσμικού πλαισίου των δικαιοδοτικών ελέγχων με τους ελεγχόμενους φορείς.

2. **Ικανότητες και Διαχείριση ομάδας δικαιοδοτικού ελέγχου (Jurisdictional Control Team Management and Skills):** Η διάσταση αυτή ελέγχει εάν το SAI έχει εγκαταστήσει σύστημα που να διασφαλίζει ότι οι υπάλληλοι που απαρτίζουν μία ομάδα ελέγχου διαθέτουν την επαγγελματική επάρκεια και τις ικανότητες που απαιτούνται για τη διεξαγωγή ενός δικαιοδοτικού ελέγχου καθώς επίσης και την υποστήριξη που το SAI παρέχει προς τους ελεγκτές του προκειμένου να διεξάγουν ένα αποτελεσματικό έλεγχο.
3. **Έλεγχος ποιότητας του δικαιοδοτικού ελέγχου (Quality Control in Jurisdictional Control):** Η διάσταση αυτή αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόστηκαν στην πράξη τα μέτρα ελέγχου ποιότητας στους δικαιοδοτικούς ελέγχους, όπως αποδεικνύεται μέσω της επισκόπησης των φακέλων ελέγχου. Ο έλεγχος ποιότητας της διαδικασίας ελέγχου περιγράφει το σύνολο των μέτρων που λαμβάνονται προκειμένου να διασφαλιστεί η ποιότητα ενός ελέγχου κι αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της διαδικασίας ελέγχου. Να θυμίσουμε εδώ ότι σε οργανωτικό επίπεδο το σύστημα ελέγχου ποιότητας αξιολογείται με το δείκτη SAI-4.

Δείκτης SAI-19: Διαδικασία δικαιοδοτικού ελέγχου (Jurisdictional Control Process)

Ο δείκτης εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι δικαιοδοτικοί έλεγχοι στην πράξη. Πιο συγκεκριμένα ελέγχει και παρακολουθεί τη φάση του σχεδιασμού, τη φάση της υλοποίησης και τη φάση της απόφασης. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι εξής:

1. **Σχεδιασμός δικαιοδοτικών ελέγχων (Planning of Jurisdictional controls):** Η σωστή διαχείριση ενός ελέγχου που ένα SAI αποφάσισε να διεξάγει απαιτεί από τον ελεγκτή να συγκεντρώσει όλες τις απαραίτητες γνώσεις σχετικά με το θέμα του ελέγχου. Επίσης απαιτεί όλοι οι στόχοι του ελέγχου και τα μέσα που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν να είναι σαφώς καθορισμένα.
2. **Υλοποίηση δικαιοδοτικών ελέγχων (Implementing Jurisdictional controls):** Κατά την υλοποίηση ενός δικαιοδοτικού ελέγχου οι ελεγκτές θα πρέπει να ενημερώνουν αρμοδίως τους ελεγχόμενους για την έναρξη της διαδικασίας, να εγκαθιστούν μαζί τους έναν αποτελεσματικό διάυλο επικοινωνίας, να εργάζονται συστηματικά με τη δέουσα προσοχή κι αντικειμενικότητα, να αρχειοθετούν λεπτομερώς τα δεδομένα του ελέγχου μέχρι και την τελική απόφαση σύμφωνα με τους ισχύοντες εθνικούς

κανονισμούς και να ενημερώνουν τον εναγόμενο για τις τυχόν παρατηρηθείσες παρατυπίες.

3. **Διαδικασία λήψης αποφάσεων κατά τη διάρκεια των ελέγχων δικαιοδοσίας** (Decision-making process during jurisdictional controls): Κατά τη φάση αυτή αξιολογούνται α) αν τηρούνται οι κανονισμοί για τη δημόσια ή όχι ακροαματική διαδικασία β) αν υπάρχει επικοινωνία και/ή παρουσία του Δημόσιου Εισαγγελέα κατά τη διαδικασία του δικαιοδοτικού ελέγχου γ) αν η σύνθεση του δικαστηρίου τεκμηριώνεται από εσωτερικούς κανονισμούς ή νομικό πλαίσιο και δ) αν η συμμετοχή του εισηγητή στη διαδικασία λήψης της απόφασης είναι σύμφωνη με τους εσωτερικούς κανονισμούς.
4. **Η τελική απόφαση του δικαιοδοτικού ελέγχου** (Final decision of jurisdictional controls): Η τελική απόφαση του δικαιοδοτικού ελέγχου θα πρέπει να είναι σύμφωνη με τους νόμους και τους κανονισμούς. Θα πρέπει να είναι εύκολα κατανοητή, διαυγής, αδιαμφισβήτητη και περιεκτική. Θα πρέπει να παρουσιάζει τα επιχειρήματα όλων των μερών, κι όλες οι λειτουργικές αποφάσεις θα πρέπει να αναφέρονται σαφώς μαζί με την αιτιολογία που τις συνοδεύει.

Δείκτης SAI-20: Τα αποτελέσματα του δικαιοδοτικού ελέγχου (Results of Jurisdictional Controls)

Τα αποτελέσματα του δικαιοδοτικού ελέγχου είναι οι αποφάσεις, οι διαταγές, και τα νομικά διατάγματα εναντίον δημόσιων υπόλογων. Παρότι η εφαρμογή των αποφάσεων αυτών δεν εμπίπτει στις αρμοδιότητες του SAI, ο δείκτης αυτός αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο το SAI χειρίζεται τις αποφάσεις, μέσω των κοινοποιήσεων, των δημοσιεύσεων και εν συνεχεία της παρακολούθησης των πληροφοριών που ελήφθησαν κατά την υλοποίηση του ελέγχου. Οι διαστάσεις που αξιολογούνται είναι οι εξής:

1. **Κοινοποίηση των αποφάσεων του δικαιοδοτικού ελέγχου** (Notification of decisions relating to jurisdictional control): Μετά τη λήψη μίας απόφασης ο ελεγχόμενος θα πρέπει να ενημερώνεται μέσα σε ένα εύλογο χρονικό διάστημα. Η διάσταση αυτή μετράει το ποσοστό των κοινοποιήσεων που έγιναν μέσα σε αυτό το χρονικό διάστημα.
2. **Δημοσιοποίηση των αποφάσεων του δικαιοδοτικού ελέγχου** (Publication of decisions relating to jurisdictional control): Με τη διάσταση αυτή μετράμε το

ποσοστό των αποφάσεων των δικαιοδοτικών ελέγχων που δημοσιοποιούνται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από τη λήψη τους.

3. **Παρακολούθηση από το SAI σχετικά με την εφαρμογή των αποφάσεων του δικαιοδοτικού ελέγχου** (Follow-up by the SAI of the implementation of decisions relating to jurisdictional control): Η διάσταση αυτή ελέγχει εάν το SAI έχει εγκατεστημένο μηχανισμό παρακολούθησης της εφαρμογής των αποφάσεών του. Επίσης ελέγχει εάν το SAI αναλαμβάνει κάποιον έλεγχο στην περίπτωση που μία απόφαση δεν έχει τέτοιο μηχανισμό.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛ.ΣΥΝ

Ξεκινώντας τη διερεύνηση του ερωτήματος αν και κατά πόσο υπάρχουν αποκλίσεις ανάμεσα στη λειτουργία του Ελεγκτικού Συνεδρίου και σε όσα ορίζονται από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα σχετικά με τη διενέργεια και την ποιότητα του ελέγχου (Τομέας Γ, SAI-PMF) θα πρέπει να σημειώσουμε ότι τόσο η εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων των Ανώτατων Ελεγκτικών Ιδρυμάτων όσο και η διαδικασία του προγραμματισμού (ετήσιος, πολυετής και στρατηγικός) βρίσκονται ακόμη σε πρώιμο στάδιο για το Ελεγκτικό Συνέδριο. Οι έλεγχοι που διενεργήθηκαν ή διενεργούνται από το 2013 μέχρι και σήμερα αποτελούν την αφετηρία μίας μακροχρόνιας διαδικασίας συλλογής στοιχείων, ανάλυσης κινδύνων και απόκτησης γνώσης για τους φορείς που υπόκεινται σε έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Μακροπρόθεσμος στόχος του Ε.Σ. είναι να εκτελεστούν σταδιακά στοχευμένοι έλεγχοι για όλους τους σημαντικούς ελεγχόμενους φορείς.

Κατά τα έτη 2013 – 2018 το Ε.Σ., μέσα από την κατάρτιση των ετήσιων προγραμμάτων ελέγχου, αποφάσισε τη διενέργεια **στοχευμένων** ή **ειδικών** ελέγχων, οι οποίοι αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα:

A/A	Έτος	Αντικείμενο ελέγχου	Στάδιο Ελέγχου
1	2013	Οικονομικός Έλεγχος και Έλεγχος Συμμόρφωσης επί των χρηματοδοτήσεων που έλαβε ο Ειδικός Λογαριασμός Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) του Α.Τ.Ε.Ι. Αθήνας από το Εθνικό Στρατηγικό Πλαίσιο Αναφοράς (ΕΣΠΑ), για το έτος 2011	19 ^{ης} Γεν. Συν./30.10.2013

2	2013	Έκθεση δημοσιονομικού ελέγχου και ελέγχου συμμόρφωσης των διαδικασιών προμηθειών και της διαχείρισης αποθεμάτων του Γενικού Νοσοκομείου Αθηνών «ΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» οικ. έτους 2011	19 ^{ης} Γεν. Συν./30.10.2013
3	2013	Έλεγχος εσόδων Δήμου Αγ. Δημητρίου Αττικής χρήσης 2011	19 ^{ης} Γεν. Συν./30.10.2013
4	2013	Διαδικασία καθορισμού του ύψους και της απόδοσης από την Κεντρική Κυβέρνηση των Κεντρικών Αυτοτελών Πόρων στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' Βαθμού.	19 ^{ης} Γεν. Συν./30.10.2013
5	2014	Συγκριτικός Χρηματοοικονομικός Έλεγχος και Έλεγχος Συμμόρφωσης επί κατηγοριών δαπανών των Δήμων Νεάπολης - Συκεών, Κορδελιού - Εύοσμου και Ωραιοκάστρου χρήσης 2012	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄
6	2014	Δημοσιονομικός έλεγχος και έλεγχος συμμόρφωσης επί των εσόδων του Πανεπιστημιακού Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «ΑΧΕΠΑ» οικονομικού έτους 2012.	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄
7	2014	Έλεγχος της Διαδικασίας Επιστροφών και Διαγραφών των Δημοσίων Εσόδων μέσω των ΔΟΥ της χώρας, για το οικονομικό έτος 2012	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄
8	2014	Χρηματοοικονομικός έλεγχος και έλεγχος συμμόρφωσης επί των διαδικασιών καταβολής αποζημιώσεων από τον Οργανισμό Γεωργικών Ασφαλίσεων οικ. έτους 2012	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄
9	2014	Έκθεση ελέγχου του συστήματος εσωτερικών δικλίδων των εσόδων από εισφορές στο ΙΚΑ-ΕΤΑΜ οικ. έτους 2013	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄

10	2014	Έλεγχος εσωτερικών δικλίδων στα Επιδόματα Τακτικής Ανεργίας του ΟΑΕΔ οικ. έτους 2013	22 ^{ης} Γεν. Συν./19.11.2014, Θέμα Β΄
11	2015	Χρηματοοικονομικός έλεγχος με στοιχεία ελέγχου επιδόσεων και συμμόρφωσης της Εθνικής Επιτροπής Τηλεπικοινωνιών και Ταχυδρομείων	2 ^{ης} Γεν. Συν./20.1.2016, Θέμα Δ΄
12	2015	Έλεγχος επιδόσεων και δικλίδων στην Επιτροπή Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων	2 ^{ης} Γεν. Συν./20.1.2016, Θέμα Γ΄
13	2015	Χρηματοοικονομικός έλεγχος επί της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων με στοιχεία ελέγχου επιδόσεων και συμμόρφωσης για τα έτη 2013 και 2014	10 ^{ης} Γεν. Συν./8.6.2016, Θέμα Β΄
14	2015	Οριζόντιος Έλεγχος Ιδίων Εσόδων Δήμων Θεσσαλονίκης, Πειραιά, Ηρακλείου Κρήτης, Γλυφάδας και Καλαμαριάς χρήσης 2013	2 ^{ης} Γεν. Συν./20.1.2016, Θέμα Β΄
15	2017	Έλεγχος Συστημάτων Συμμόρφωσης της Προνοιακής Πολιτικής του Ο.Γ.Α οικ. Έτους 2015	10 ^{ης} Γεν. Συν./17.5.2017, Θέμα Β΄
16	2017	Χρηματοοικονομικός έλεγχος στις δαπάνες της Περιφέρειας Κ. Μακεδονίας (Περιφερειακή ενότητα Θεσσαλονίκης) οικ. Έτους 2015	16 ^{ης} Γεν. Συν./08.11.2017, Θέμα Β΄
17	2017	Παρακολούθηση συμμόρφωσης επί των συστάσεων της από Δεκέμβριο 2013 Έκθεσης Ελέγχου επί των εσόδων του Δ. Αγίου Δημητρίου χρήσης 2011	17 ^{ης} Γεν. Συν./15.11.2017, Θέμα Α΄
18	2017	Παρακολούθηση συμμόρφωσης επί των συστάσεων της Έκθεσης Ελέγχου επί των εσωτερικών δικλίδων στα επιδόματα τακτικής ανεργίας του Ο.Α.Ε.Δ. οικ. έτους 2012	9 ^{ης} Γεν. Συν./10.05.2017, Θέμα Γ΄

19	2017	Έλεγχος των επιχορηγήσεων που έλαβε το Ινστιτούτο Εργασίας της Γεν Συνομοσπονδίας Εργατών Ελλάδας από τον Ο.Α.Ε.Δ. τα έτη 2013 και 2014.	Εκτιμώμενη ολοκλήρωση έως το τέλος του 2018
20	2017	Έλεγχος εσόδων Δήμου Μαραθώνα οικ. ετών 2014 και 2015	Έχει συσταθεί το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου
21	2017	Έλεγχος απολογισμού ΕΣΠΑ 2007-2013	Ολοκληρώθηκε
22	2017	Έλεγχος της από Δεκέμβριο 2014 Έκθεσης Δημοσιονομικού Ελέγχου και Ελέγχου Συμμόρφωσης επί των Εσόδων του πανεπιστημιακού Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης ΑΧΕΠΑ οικ. έτους 2012	Ολοκληρώθηκε
23	2107	Έλεγχος συμμόρφωσης της από Δεκέμβριο 2014 έκθεσης Χρηματοοικονομικού Ελέγχου κι ελέγχου συμμόρφωσης επί των διαδικασιών καταβολής αποζημιώσεων από τον ΕΛΓΑ οικ. έτους 2012	Ολοκληρώθηκε
24	2017	Οριζόντιος χρηματοοικονομικός έλεγχος και έλεγχος συμμόρφωσης χρήσεως 2015 στους Ειδικούς Λογαριασμούς Κονδυλίων Έρευνας (Ε.Λ.Κ.Ε.) των Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών (Ο.Π.Α.), Πανεπιστημίου Πειραιώς, Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης (Α.Π.Θ.), Δημοκρίτειου Πανεπιστημίου Θράκης (Δ.Π.Θ.), Πανεπιστημίου Ιωαννίνων, Πανεπιστημίου Πατρών και Πανεπιστημίου Κρήτης	Έχουν συνταχθεί οι πίνακες προκαταρκτικών ευρημάτων. Εκτιμώμενη ολοκλήρωση μέσα στο 2018
25	2017	Έλεγχος συστημάτων διαχείρισης υλικού της Ελληνικής Αστυνομίας	Εκκρεμεί η σύνταξη οριστικής Έκθεσης
26	2017	Έκτακτος οριζόντιος έλεγχος συμμόρφωσης των διαδικασιών ανάθεσης των συγχρηματοδοτούμενων	Έχουν συνταχθεί οι εκθέσεις

		συμβάσεων ποσού κάτω των δέκα εκατομμυρίων ευρώ της Περιφέρειας Αττικής και της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας καθώς και των διαδικασιών πληρωμής αυτών από τα αντίστοιχα περιφερειακά ταμεία ανάπτυξης	προκαταρκτικών ευρημάτων
27	2017	Έλεγχος συστημάτων Ενιαίας Αρχής Πληρωμών (Ε.Α.Π.)	Έχει συνταχθεί η έκθεση προκαταρκτικών ευρημάτων
28	2018	Έλεγχος παρακολούθησης συμμόρφωσης (follow up) επί των συστάσεων της από Ιούνιο 2015 Έκθεσης Ελέγχου Επίδοσης και δικλίδων στην Επιτροπή Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων οικ. ετών 2013 - 2014	Αρχικό στάδιο
29	2018	Έλεγχος παρακολούθησης συμμόρφωσης (follow up) επί των συστάσεων της από Δεκέμβριο 2014 συγκριτικού Χρηματοοικονομικού ελέγχου και ελέγχου Συμμόρφωσης επί κατηγοριών δαπανών των Δήμων Νεάπολης - Συκεών, Κορδελιού - Ευόσμου και Ωραιοκάστρου χρήσης 2012	Αρχικό στάδιο
30	2018	Έλεγχος συμμόρφωσης για την τήρηση των όρων της σύμβασης για την πώληση του 33% των μετοχών της ΟΠΑΠ ΑΕ μεταξύ του ΤΑΙΠΕΔ και της EMMA DELTA LTD και την απόδοση του τιμήματος στο Ελληνικό Δημόσιο	Αρχικό στάδιο
31	2018	Οικονομικός έλεγχος κι έλεγχος συστημάτων των Υπουργείων Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων, Αγροτικής Ανάπτυξης, Υποδομών και Μεταφορών, Τουρισμού	Αρχικό στάδιο
32	2018	Οικονομικός έλεγχος κι έλεγχος συστημάτων των Δήμων Αμαρουσίου, Αγίας Βαρβάρας Αττικής, Ηλιούπολης και Θεσσαλονίκης	Αρχικό στάδιο

33	2018	Οριζόντιος Χρηματοοικονομικός έλεγχος κι έλεγχος απόδοσης σε Φορείς Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων (Φο.Δ.Σ.Α.) στους: 1. Περιφερειακό Σύνδεσμο Φο.Δ.Σ.Α. Κεντρικής Μακεδονίας (έδρα Θεσσαλονίκη) 2. Ειδικό Διαβαθμιδικό Σύνδεσμο Ν. Αττικής (ΕΔΣΝΑ) 3. Περιφερειακό Σύνδεσμο Φο.Δ.Σ.Α. Δυτικής Μακεδονίας (έδρα Κοζάνη) 4. Ενιαίος Σύνδεσμος Διαχείρισης Στερεών Αποβλήτων Δήμων και Κοινοτήτων Ν. Λάρισας (έδρα Λάρισα)	Αρχικό στάδιο
34	2018	Ενιαίο Σύνδεσμο Διαχείρισης Απορριμμάτων Κρήτης	Αρχικό στάδιο
35	2018	α) Έλεγχος συμμόρφωσης στις συστάσεις της από Μάρτιο του 2016 έκθεσης «Χρηματοοικονομικού ελέγχου επί της Ενιαίας Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων, με στοιχεία ελέγχου επιδόσεων και συμμόρφωσης για τα έτη 2013, 2014»	Αρχικό στάδιο
36	2018	Έλεγχος των υλοποιημένων επενδυτικών προγραμμάτων του επενδυτικού / αναπτυξιακού ν. 3299/2004	Αρχικό στάδιο

Πίνακας 3.1: Στοχευμένοι έλεγχοι κατά την περίοδο 2013-18

Να σημειώσουμε ότι τα πρώτα χρόνια εμφάνισης των ειδικών ελέγχων υπήρξε συνεργασία της Επιτροπής Σχεδιασμού Ελέγχου με τα συνεργαζόμενα Ελεγκτικά Συνέδρια της Γαλλίας, του Βελγίου, της Ολλανδίας και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο. Οι εκπρόσωποι τους μετέφεραν τη τεχνογνωσία τους προς το Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο πάνω σε θέματα της προπαρασκευαστικής φάσης σχεδιασμού του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχου, την επιλογή των ελεγκτέων αντικειμένων, την επιλογή των κριτηρίων βαθμολόγησης κ.λπ. Σε κάθε περίπτωση πάντως, η τελική επιλογή και βαθμολόγηση των προτεινόμενων ελέγχων πραγματοποιήθηκε από την Επιτροπή Σχεδιασμού Ελέγχου.

Το 2016 καταρτίστηκε το Εγχειρίδιο Ελέγχου, εγκρίθηκε από την Ολομέλεια κι εφαρμόζεται έκτοτε σε όλους τους διενεργούμενους από το Ε.Σ. κατασταλτικούς ελέγχους (χρηματοοικονομικούς και συμμόρφωσης). Δυστυχώς το εγχειρίδιο ελέγχου δεν καλύπτει

τους ελέγχους επιδόσεων. Στα πρακτικά της 13ης Γενικής Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ε.Σ. με την οποία εγκρίθηκε το ελεγκτικό εγχειρίδιο αναφέρεται συγκεκριμένα ότι «Οι έλεγχοι επιδόσεων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης αναφορικά με την αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών και δραστηριοτήτων τους θα αποτελέσουν αντικείμενο ειδικής επεξεργασίας και αποτύπωσής τους σε αυτοτελές εγχειρίδιο λόγω του όγκου και της περιπτώσιολογίας των διεθνών προτύπων ελέγχου που έχουν εγκριθεί αναφορικά με τον έλεγχο αυτό από το Διεθνή Οργανισμό Ανωτάτων Ελεγκτικών Θεσμών».

Ωστόσο, η Επιτροπή Σχεδιασμού Ελέγχου κατά τις προτάσεις της αναφέρει ότι δεν κρίνεται σκόπιμη η διενέργεια ελέγχων επιδόσεων λόγω τόσο της έλλειψης στοχοθεσίας στην πλειοψηφία των ελεγχόμενων φορέων όσο και μη προηγούμενης εμπειρίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Παρόλα αυτά προτείνει να συμπεριλαμβάνονται βήματα ελέγχου επιδόσεων σε προτεινόμενους ελέγχους όπως π.χ. εξέταση της επίτευξης των στόχων των επιμέρους δράσεων του ελεγχόμενου φορέα και κατάδειξη των αιτίων τυχόν αποκλίσεων, όπου αυτό είναι εφικτό από την ομάδα ελέγχου. Το γεγονός ότι για κάθε Επιχειρησιακό Πρόγραμμα υπάρχει συγκεκριμένη στοχοθεσία και προϋποθέσεις ανά δράση, διευκολύνει την ενσωμάτωση στοιχείων ελέγχου επιδόσεων και είναι μία καλή ευκαιρία για την απόκτηση γνώσης και εμπειρίας από την ομάδα ελέγχου.³⁰

Σύμφωνα, λοιπόν, με το ελεγκτικό εγχειρίδιο, η διαδικασία για τη διενέργεια των ελέγχων στο δημόσιο τομέα αποτελείται από τέσσερα βασικά στάδια. Το πρώτο στάδιο ελέγχου αφορά στο **σχεδιασμό/προγραμματισμό** του. Κατά το στάδιο αυτό πραγματοποιείται η συλλογή στοιχείων του νομοθετικού – κανονιστικού πλαισίου που αφορούν στον ελεγχόμενο φορέα, συγκροτείται η ομάδα ελέγχου, καταρτίζεται το χρονοδιάγραμμα, αποσαφηνίζονται οι όροι διενέργειας του ελέγχου, προσδιορίζονται τα όρια του ουσιώδους μεγέθους των σφαλμάτων καθώς και ο κίνδυνος ελέγχου. Το δεύτερο στάδιο αφορά στην **πραγματοποίηση του ελέγχου**. Στο στάδιο αυτό πραγματοποιείται έρευνα με επιτόπιες επισκέψεις και ουσιαστικά πραγματοποιείται ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων του φορέα μέσω αναλυτικών διαδικασιών (δοκιμασιών δικλίδων, ουσιαστικών αναλυτικών διαδικασιών και δοκιμασιών λεπτομερειών), συγκεντρώνονται τα ελεγκτικά τεκμήρια και αξιολογείται το ουσιώδες σφάλμα. Το τρίτο στάδιο αφορά στην **περαίωση του ελέγχου**. Στο στάδιο αυτό αξιολογούνται τα αποτελέσματα των ελεγκτικών διαδικασιών, η ομάδα ελέγχου καταρτίζει το Υπόμνημα Ολοκλήρωσης του ελέγχου, και προβαίνει σε ορισμένες

³⁰ Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, «Πρακτικά 25ης Γεν. Συν. 15.12.2014 Ολομέλειας Ε.Σ., σελ. 5

ελεγκτικές διαδικασίες ολοκλήρωσης του ελέγχου. Παράλληλα γίνεται επικοινωνία με την διοίκηση του φορέα, η οποία γραπτώς απαντάει επί των ευρημάτων. Το τέταρτο στάδιο αφορά στην **έκθεση ελέγχου**. Στο στάδιο αυτό εκφέρεται η τελική γνώμη του ελεγκτή, βάσει των αποτελεσμάτων των ελεγκτικών διαδικασιών. Έτσι, η γνώμη του ελεγκτή μπορεί να είναι γνώμη με επιφύλαξη, αρνητική γνώμη ή αδυναμία έκφρασης γνώμης.

1^ο Στάδιο: σχεδιασμός ελέγχου

Οι βασικές ενέργειες κατά το σχεδιασμό ενός ελέγχου είναι οι εξής:

1) Συγκρότηση Ομάδας Ελέγχου. Για κάθε έλεγχο που εντάσσεται στο Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχου συγκροτείται Ομάδα Ελέγχου με απόφαση του Προέδρου του Ε.Σ. Η επιλογή των ελεγκτών που συγκροτούν την ομάδα γίνεται με κριτήρια όπως οι σπουδές και το επίπεδο γνώσεων ως προς το αντικείμενο του ελέγχου, η προηγούμενη εμπειρία σε αντίστοιχους ελέγχους, η συμμετοχή σε εκπαιδευτικά σεμινάρια και συνέδρια, οι εξειδικευμένες γνώσεις σε πληροφοριακά συστήματα, Λογιστική και Ελεγκτική κ.α. ώστε να διασφαλίζεται ότι ο έλεγχος θα γίνει σύμφωνα με την νομοθεσία και τα ισχύοντα πρότυπα ελέγχου. Στην συνέχεια ο κύριος υπεύθυνος του ελέγχου (Συντονιστής) καθορίζει τους ρόλους και τις αρμοδιότητες κάθε μέλους της Ομάδας.

2) Προκαταρκτική Εξέταση του ελεγχόμενου φορέα, κατά την οποία λαμβάνονται από την ομάδα ελέγχου όλα τα σχετικά δεδομένα και στοιχεία που κρίνονται απαραίτητα για τον περαιτέρω σχεδιασμό και πραγματοποίηση του ελέγχου. Με αυτόν τον τρόπο δίνεται στην ομάδα ελέγχου η δυνατότητα να κατανοήσει τις ιδιαιτερότητες και το προσωπικό των ελεγχόμενων φορέων και να καθορίσουν το ελεγκτικό τους έργο.

Ενδεικτικά η προκαταρκτική εξέταση περιλαμβάνει:

- Συζητήσεις με τη διοίκηση, διευθυντές, προϊστάμενους και το προσωπικό του ελεγχόμενου φορέα, έτσι ώστε να γίνει κατανοητός ο τρόπος εργασίας και λειτουργίας του φορέα.
- Αποστολή ερωτηματολογίου στον υπεύθυνο του τμήματος εσωτερικού ελέγχου βάσει του οποίου συγκεντρώνονται οι απαραίτητες πληροφορίες, δεδομένα, και στοιχεία για την ύπαρξη και λειτουργία των εσωτερικών δικλίδων ασφαλείας.

Στις συναντήσεις αυτές τηρούνται πρακτικά, τα οποία ενσωματώνονται στον φάκελο ελέγχου.

3) Στη συνέχεια γίνεται γνωστοποίηση των όρων διενέργειας του ελέγχου προς τον ελεγχόμενο φορέα όπου μεταξύ άλλων περιγράφεται το ισχύον νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο, οι κανόνες δεοντολογίας που διέπουν τους ελεγκτές, η μεθοδολογία του ελέγχου, τα βασικά στάδια που πρέπει να υλοποιηθούν, οι πόροι που θα χρησιμοποιηθούν, ενώ καταρτίζεται κι ένα χρονοδιάγραμμα για τις ενέργειες της ελεγκτικής ομάδας.

4) Προσδιορισμός Μεγέθους ουσιώδους σφάλματος Τα σφάλματα χαρακτηρίζονται ουσιώδη όταν αυτά, μεμονωμένα ή σωρευτικά, μπορούν να επηρεάσουν τις αποφάσεις των εξωτερικών χρηστών των οικονομικών καταστάσεων. Η ομάδα ελέγχου θα πρέπει εξ αρχής να εκτιμήσει το μέγεθος των σφαλμάτων που θα θεωρηθούν ουσιώδη και μπορεί να οδηγήσουν σε αρνητική γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων του ελεγχόμενου φορέα. Η απόφαση για το μέγεθος των ουσιωδών σφαλμάτων καθορίζει τόσο τη φύση και την έκταση του ελέγχου, όσο και το εύρος των ελεγκτικών διαδικασιών.

Σκοπός του ελεγκτή πλέον αποτελεί η εξασφάλιση ότι :

- Οι οικονομικές καταστάσεις είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη σφάλματα που οφείλονται σε απάτη ή σε λάθος
- Οι εσωτερικές δικλίδες ασφαλείας (internal control) του ελεγχόμενου φορέα είναι αποτελεσματικές
- Οι οικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία και τους κανονισμούς.

5) Κατανόηση του συστήματος εσωτερικών δικλίδων του ελεγχόμενου φορέα Οι εσωτερικές δικλίδες αποτελούν μία ολοκληρωμένη διαδικασία, η οποία εκτελείται από τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση, τη Διοίκηση και το προσωπικό ενός φορέα και ως σκοπό έχει να αντιμετωπίζει τους κινδύνους και να παρέχει εύλογη διασφάλιση ότι για την επίτευξη της αποστολής του φορέα, επιτυγχάνονται οι ακόλουθοι γενικοί στόχοι:

- σύνταξη αξιόπιστων οικονομικών καταστάσεων

- εκτέλεση εύρυθμων, δεοντολογικών, οικονομικών, αποδοτικών και αποτελεσματικών λειτουργιών,
- εκπλήρωση των υποχρεώσεων λογοδοσίας,
- συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς και
- διαφύλαξη των πόρων έναντι απώλειας, κακής χρήσης και ζημίας

Οι εσωτερικές δικλίδες αποτελούν μία σειρά από ενέργειες, οι οποίες διεισδύουν σε όλα τα επίπεδα και τις δραστηριότητες του φορέα. Για τον λόγο αυτό, οι εσωτερικές δικλίδες πρέπει να αποτελούν μια λειτουργία ενσωματωμένη στο φορέα και όχι μια πρόσθετη λειτουργία. Ο σχεδιασμός, η εκτέλεση και η διατήρηση των εσωτερικών δικλίδων εξαρτώνται από το είδος, την οργανωτική δομή, το προφίλ κινδύνου, το περιβάλλον λειτουργίας, τις αρμοδιότητες, το μέγεθος και την πολυπλοκότητα του φορέα.

Η ομάδα ελέγχου πρέπει να κατανοήσει και αξιολογήσει το σύστημα εσωτερικών δικλίδων του ελεγχόμενου φορέα δεδομένου ότι αυτό θα τη βοηθήσει: α) στον εντοπισμό πιθανών σφαλμάτων και παραγόντων που επηρεάζουν τους κινδύνους ουσιώδους σφάλματος και β) στο σχεδιασμό της φύσης, του χρόνου και της έκτασης των περαιτέρω ελεγκτικών διαδικασιών. Η ομάδα ελέγχου μέσω περιγραφικών σημειωμάτων και ερωτηματολογίων θα περιγράψει τις συναλλαγές των σημαντικών διαδικασιών μέχρι την καταχώρησή τους στις οικονομικές καταστάσεις.

6) Προετοιμασία του Υπομνήματος Σχεδιασμού Ελέγχου Το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου αποτελεί έγγραφο, το οποίο περιγράφει το πεδίο, το χρονοδιάγραμμα και την κατεύθυνση του ελέγχου και περιλαμβάνει τις απαραίτητες σημαντικές αποφάσεις για την κατάρτιση ενός κατάλληλου σχεδίου ελέγχου. Το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου περιλαμβάνει τις ενότητες:

1. Εισαγωγή
2. Αντικείμενο ελέγχου
3. Οικονομικά στοιχεία
4. Νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο
5. Πρόσφατες σημαντικές αλλαγές
6. Λογοδοσία κι εκθέσεις ελέγχου
7. Στόχοι και κριτήρια ελέγχου

2^ο Στάδιο: Πραγματοποίηση Ελέγχου

Μετά το σχεδιασμό, ξεκινά η διεξαγωγή της ελεγκτικής διαδικασίας για τη συλλογή και ανάλυση δεδομένων, την αξιολόγηση των πραγματικών περιστατικών, βάσει των προκαθορισμένων κριτηρίων, την κατάρτιση των διαπιστώσεων του ελέγχου και την εκκαθάριση τυχών αμφιβολιών σε σχέση με αυτές. Ο έλεγχος θα πρέπει να διεξάγεται σύμφωνα με το σχέδιο που έχει εκπονηθεί και να τηρείται το χρονοδιάγραμμα. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου το σχέδιο μπορεί να αναθεωρείται σύμφωνα με τις ανάγκες που προκύπτουν.

1. Αναλυτικές Διαδικασίες. Με τις αναλυτικές διαδικασίες α) αξιολογούνται οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες ενός φορέα μέσω ανάλυσης των σχέσεων μεταξύ χρηματοοικονομικών και μη χρηματοοικονομικών δεδομένων και β) διερευνούνται οι ασυνέπειες που εντοπίζονται σε σχέση τις προσδοκίες της ομάδας ελέγχου ή σε σχέση με άλλες σχετικές πληροφορίες. Οι αναλυτικές διαδικασίες βοηθούν τους ελεγκτές να κατανοούν καλύτερα τον ελεγχόμενο φορέα, να εντοπίζουν τις περιοχές ελέγχου με υψηλό κίνδυνο, να διερευνούν τα αίτια που προκαλούν τις διαφοροποιήσεις, να τους παρέχουν ελεγκτικά τεκμήρια, και εν γένει να καθιστούν τη διενέργεια του ελέγχου με οικονομικότερο, αποδοτικότερο και αποτελεσματικότερο τρόπο.

2. Ελεγκτικά τεκμήρια είναι οι πληροφορίες που χρησιμοποιούνται από τον ελεγκτή για να καταλήξει στα συμπεράσματα στα οποία βασίζει τη γνώμη του ή την έκθεσή του. Συγκεντρώνονται διά των κατάλληλων ελεγκτικών διαδικασιών και προκειμένου να θεμελιώσουν εύλογα και αξιόπιστα συμπεράσματα, πρέπει να είναι επαρκή και κατάλληλα. Η επάρκεια των ελεγκτικών τεκμηρίων σχετίζεται με την ποσότητα των συγκεντρωμένων αποδεικτικών στοιχείων ενώ η καταλληλότητα των ελεγκτικών τεκμηρίων σχετίζεται με την ποιότητα και την αξιοπιστία αυτών.

3. Ελεγκτική δειγματοληψία. Η ομάδα ελέγχου οφείλει να συγκεντρώνει επαρκή ελεγκτικά τεκμήρια, επιλέγοντας μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες μεθόδους:

(α) Επιλογή όλων των μονάδων (100% εξέταση)

(β) Επιλογή συγκεκριμένων μονάδων και

(γ) Ελεγκτική δειγματοληψία

4. Αξιολόγηση σφαλμάτων που εντοπίζονται κατά τη διάρκεια του ελέγχου Σύμφωνα με το εγχειρίδιο ελέγχου: «σφάλμα είναι η διαφορά μεταξύ του ποσού, της ταξινόμησης, της

παρουσίασης στοιχείου ή των σχετικών με αυτό γνωστοποιήσεων στις οικονομικές καταστάσεις με το αντίστοιχο ποσό, την ταξινόμηση, την παρουσίαση ή τις σχετικές με αυτό γνωστοποιήσεις που θα απαιτούνταν από το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Σφάλματα μπορεί να προκύπτουν από λάθος ή απάτη.»

Καθώς ολοκληρώνονται οι ελεγκτικές διαδικασίες, η ομάδα ελέγχου πρέπει να καταγράφει και να συνοψίζει τα σφάλματα που εντοπίζονται.

Αφού η ομάδα ελέγχου συγκεντρώσει τα σφάλματα που εντοπίζονται κατά τη διάρκεια του ελέγχου, πρέπει να κρίνει ποια είναι επουσιώδη και ποια ουσιώδη. Στη συνέχεια πρέπει να προσδιορίσει εάν η συνολική στρατηγική, το Υπόμνημα Σχεδιασμού Ελέγχου και το πρόγραμμα ελέγχου χρειάζεται να αναθεωρηθούν. Σε αυτή την περίπτωση, η ομάδα ελέγχου οφείλει να γνωστοποιεί εγκαίρως και στο κατάλληλο επίπεδο διοίκησης του ελεγχόμενου φορέα, όλα τα σφάλματα που συγκεντρώθηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου (εκτός αν υφίσταται απαγόρευση από νόμο ή κανονισμό) και να ζητάει τη διόρθωσή τους. Σε περίπτωση που η διοίκηση αρνείται να διορθώσει μέρος ή το σύνολο των σφαλμάτων που της κοινοποίησε η ομάδα ελέγχου, τότε η τελευταία πρέπει να συζητήσει τους λόγους άρνησης της διοίκησης να προβεί στις σχετικές διορθώσεις και να τους λάβει υπόψη κατά την αξιολόγηση του κατά πόσον οι οικονομικές καταστάσεις, ως σύνολο, είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη σφάλματα. Επιπλέον, η ομάδα ελέγχου γνωστοποιεί τις απόψεις της για σημαντικές ποιοτικές πτυχές των λογιστικών πρακτικών του φορέα, περιλαμβανομένων λογιστικών πολιτικών, λογιστικών εκτιμήσεων και γνωστοποιήσεων στις οικονομικές καταστάσεις, σημαντικές ελλείψεις, αν υπάρχουν, στις εσωτερικές δικλίδες.

5. Επικοινωνία με τον ελεγχόμενο φορέα Τα προκαταρκτικά ευρήματα που προέκυψαν από τον έλεγχο αποτυπώνονται στην Έκθεση Προκαταρκτικών Ευρημάτων η οποία κοινοποιείται στο φορέα ή/και στους υπεύθυνους για την διακυβέρνηση, ανάλογα με τα ευρήματα. Στην εν λόγω Έκθεση καταγράφονται με σαφήνεια α) τα κριτήρια ελέγχου που εφαρμόστηκαν β) τα ευρήματα του ελέγχου με ακριβή αναφορά στα σχετικά πραγματικά περιστατικά και γ) η αξιολόγηση των ευρημάτων από τους ελεγκτές.

Ο ελεγχόμενος φορέας καλείται να απαντήσει στην Έκθεση Προκαταρκτικών Ευρημάτων εντός εύλογης προθεσμίας, ανάλογα με το εύρος και το περιεχόμενο των προκαταρκτικών ευρημάτων. Τέλος, η ομάδα ελέγχου οφείλει να επανεκτιμήσει τα αρχικά ευρήματά της, λαμβάνοντας υπόψη τις απαντήσεις του ελεγχόμενου φορέα.

3^ο Στάδιο: Περαιώση Ελέγχου

Στο στάδιο αυτό, η ομάδα ελέγχου καταρτίζει το Υπόμνημα Ολοκλήρωσης Ελέγχου και προβαίνει σε ορισμένες ελεγκτικές διαδικασίες ολοκλήρωσης του ελέγχου.

Το Υπόμνημα αυτό περιλαμβάνει:

- την αναθεώρηση του ελεγκτικού κινδύνου
- την αναθεώρηση του ουσιώδους μεγέθους και ανεκτού σφάλματος
- τα σημαντικά ελεγκτικά και λογιστικά ζητήματα και επίλυσή τους
- την τελική επισκόπηση των οικονομικών καταστάσεων
- τα πρακτικά των συναντήσεων κατά τη διαδικασία αντιπαράθεσης με το φορέα.
- τη συμπλήρωση του πίνακα «Σύνοψη Ελεγκτικών Διαφορών»
- τα συμπεράσματα

Οι ελεγκτικές διαδικασίες ολοκλήρωσης του ελέγχου αφορούν στα ακόλουθα:

- εντοπισμό ενδεχόμενων υποχρεώσεων
- επισκόπηση μεταγενέστερων γεγονότων
- αξιολόγηση της ικανότητας του ελεγχόμενου φορέα για συνέχιση της δραστηριότητάς του
- επίβλεψη και επισκόπηση ελεγκτικής εργασίας
- απόκτηση έγγραφων διαβεβαιώσεων από τη διοίκηση ή τους υπεύθυνους για τη διακυβέρνηση του φορέα

4^ο Στάδιο: Έκθεση Ελέγχου

Σκοπός των εκθέσεων ελέγχου είναι η γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων της εργασίας της ομάδας ελέγχου. Χαρακτηριστικό μίας ποιοτικής έκθεσης ελέγχου είναι η παρουσίαση των κυρίων ευρημάτων και συμπερασμάτων του ελέγχου με σαφήνεια και αντικειμενικότητα, ούτως ώστε να είναι κατανοητές οι ελεγκτικές εργασίες που πραγματοποιήθηκαν και ο τρόπος και λόγος για τον οποίο αυτές πραγματοποιήθηκαν. Ο στόχος του ελεγκτή είναι³¹ :

³¹ ΔΠΕ 700 «Διαμόρφωση γνώμης και έκθεση επί οικονομικών καταστάσεων».

- να διαμορφώσει γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων, αξιολογώντας τα συμπεράσματα που εξάγονται από τα ελεγκτικά τεκμήρια που αποκτήθηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου και
- να εκφράσει με σαφήνεια τη γνώμη του μέσω έκθεσης στην οποία περιγράφεται και η βάση της γνώμης αυτής.

Διαμόρφωση γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων

Ο ελεγκτής πρέπει να διαμορφώσει γνώμη: α) για το εάν οι οικονομικές καταστάσεις είναι καταρτισμένες, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς και β) να συμπεράνει εάν ο ίδιος έχει αποκτήσει εύλογη διασφάλιση ότι οι οικονομικές καταστάσεις ως σύνολο είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη σφάλματα, που οφείλεται είτε σε λάθος, είτε σε απάτη.

Για το σκοπό αυτό λαμβάνει υπόψη του:

- Το συμπέρασμά του για το εάν έχουν αποκτηθεί επαρκή και κατάλληλα ελεγκτικά τεκμήρια,
- Το συμπέρασμά του για το εάν τα μη διορθωμένα σφάλματα είναι ουσιώδη, ατομικά ή σωρευτικά,
- Την αξιολόγηση του εάν οι οικονομικές καταστάσεις γνωστοποιούν επαρκώς τις σημαντικές λογιστικές πολιτικές που επιλέχθηκαν,
- Την αξιολόγηση του εάν οι πληροφορίες που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις είναι σχετικές, αξιόπιστες, συγκρίσιμες και κατανοητές,
- Την αξιολόγηση του εάν οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν επαρκείς γνωστοποιήσεις ώστε να είναι κατανοητές οι επιπτώσεις σημαντικών συναλλαγών και γεγονότων σε αυτές και εάν η χρησιμοποιούμενη ορολογία είναι η ενδεδειγμένη,
- Την αξιολόγηση του εάν οι οικονομικές καταστάσεις επιτυγχάνουν εύλογη παρουσίαση, εξετάζοντας τη συνολική παρουσίαση, δομή και περιεχόμενο αυτών.

Μορφές γνώμης

Ο ελεγκτής διατυπώνει τη γνώμη επί μίας οικονομικής κατάστασης η οποία εμπίπτει σε μια από τις παρακάτω μορφές:

Μη διαφοροποιημένη γνώμη: Εκφράζεται όταν ο ελεγκτής συμπεραίνει ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι καταρτισμένες, από κάθε ουσιώδη άποψη, σύμφωνα με το εφαρμοστέο πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Διαφοροποιημένη γνώμη: Εκφράζεται όταν ο ελεγκτής συμπεράνει, ότι βάσει των αποκτηθέντων ελεγκτικών τεκμηρίων οι οικονομικές καταστάσεις ως σύνολο δεν είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη σφάλματα, ή όταν ο ελεγκτής δεν δύναται να αποκτήσει επαρκή και κατάλληλα ελεγκτικά τεκμήρια για να συμπεράνει ότι οι οικονομικές καταστάσεις ως σύνολο είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη σφάλματα.

Ο ελεγκτής είναι υπεύθυνος για τη διατύπωση της ενδεδειγμένης γνώμης. Σε περίπτωση που ο ελεγκτής πρέπει να διαφοροποιήσει τη γνώμη του, προβλέπονται τρεις τύποι διαφοροποιημένων γνωμών, ήτοι:

- **γνώμη με επιφύλαξη**, η οποία πρέπει να διατυπώνεται όταν ο ελεγκτής συμπεραίνει ότι σφάλματα, μεμονωμένα ή αθροιστικά, είναι ουσιώδη, αλλά όχι διάχυτα στις οικονομικές καταστάσεις, ή όταν δεν δύναται να αποκτήσει επαρκή και κατάλληλα ελεγκτικά τεκμήρια επί των οποίων να βασίσει τη γνώμη, αλλά συμπεραίνει ότι οι πιθανές επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις των μη εντοπισμένων σφαλμάτων, εάν τέτοια υπάρχουν, θα μπορούσαν να είναι ουσιώδεις, αλλά όχι διάχυτες.
- **αρνητική γνώμη**, πρέπει να διατυπώνεται όταν ο ελεγκτής, έχοντας αποκτήσει κατάλληλα και επαρκή ελεγκτικά τεκμήρια, συμπεραίνει ότι σφάλματα, μεμονωμένα ή αθροιστικά, είναι ουσιώδη και διάχυτα στις οικονομικές καταστάσεις
- **αδυναμία έκφρασης γνώμης**, πρέπει να διατυπώνεται στις περιπτώσεις που α) ο ελεγκτής αδυνατεί να αποκτήσει τα κατάλληλα και επαρκή ελεγκτικά τεκμήρια που απαιτούνται για να μπορεί να βασίσει τη γνώμη και συμπεραίνει ότι οι πιθανές επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις των μη εντοπισμένων σφαλμάτων, εάν τέτοια υπάρχουν, θα μπορούσαν να είναι ουσιώδεις και διάχυτες και β) στη σπάνια περίπτωση που υφίστανται πολλαπλές αβεβαιότητες και ο ελεγκτής, παρότι έχει αποκτήσει επαρκή και κατάλληλα ελεγκτικά τεκμήρια αναφορικά με κάθε αβεβαιότητα, συμπεραίνει ότι δεν δύναται να διαμορφώσει γνώμη επί των οικονομικών καταστάσεων, λόγω της πιθανής αλληλεπίδρασης των αβεβαιοτήτων και των πιθανών σωρευτικών επιπτώσεών τους στις οικονομικές καταστάσεις

Σε ότι αφορά τέλος την πτυχή της παρακολούθησης της εφαρμογής των προτάσεων του ελέγχου (follow up), το Ε.Σ. με τη βοήθεια του εγχειριδίου ελέγχου καλύπτει πλήρως τον

τρόπο διεξαγωγής του. Πιο συγκεκριμένα, προβλέπει ότι μετά το πέρας του ελέγχου το χρονικό διάστημα των δύο ετών κρίνεται ικανοποιητικό για τη διενέργεια των απαραίτητων διορθωτικών ενεργειών, το οποίο μάλιστα λειτουργεί κι ως μοχλός πίεσης προς τον ελεγχόμενο φορέα. Στη συνέχεια, αφού ενημερώσει εγγράφως το φορέα για τη διενέργεια του συγκεκριμένου ελέγχου, συναντάται με τη Διοίκηση του φορέα και παράλληλα πραγματοποιεί επισκέψεις προκειμένου να διαπιστώσει την πρόοδο υλοποίησης των διορθωτικών ενεργειών που έχουν προταθεί. Εάν τα αποτελέσματα της παρακολούθησης της συμμόρφωσης του ελεγχόμενου φορέα κρίνονται ικανοποιητικά, ο έλεγχος θεωρείται ότι έχει ολοκληρωθεί και ενημερώνεται τόσο ο ελεγχόμενος φορέας όσο και οι επιβλέποντες φορείς με ειδική έκθεση. Σε αντίθετη περίπτωση όπου ο ελεγχόμενος φορέας δεν έχει προβεί στις απαιτούμενες ενέργειες ή οι ενέργειες δεν είχαν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα, το Ελεγκτικό Συνέδριο προβαίνει σε έλεγχο παρακολούθησης συμμόρφωσης επί των συστάσεων, για τον οποίο θα εκδοθεί εκ νέου έκθεση ελέγχου. Από τον πίνακα 3.1 των ελέγχων που έχει διενεργήσει το Ε.Σ. τα τελευταία χρόνια παρατηρούμε ότι έχουν διενεργηθεί κι ολοκληρωθεί ήδη τέσσερις έλεγχοι τύπου follow-up ενώ άλλοι τρεις βρίσκονται στο αρχικό στάδιο κι αναμένουμε τα αποτελέσματά τους.

Συνοψίζοντας όλα τα παραπάνω, το Ε.Σ. συγκεντρώνει υψηλή βαθμολογία στους δείκτες που αφορούν το χρηματοοικονομικό έλεγχο (SAI-9, SAI-10 και SAI-11) και τον έλεγχο συμμόρφωσης (SAI-15, SAI-16 και SAI-17). Η διαδικασία του ελέγχου στα δύο αυτά είδη κατασταλτικού ελέγχου είναι σχεδιασμένη αυστηρά στο εγχειρίδιο ελέγχου, το οποίο ακολουθείται με ευλάβεια σε όλους τους ελέγχους. Σε αντίθεση, παρατηρείται απόκλιση από τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα σε ό,τι αφορά τους ελέγχους επιδόσεων (SAI-12, SAI-13 και SAI-14). Εντούτοις, η συνεργασία στον τομέα αυτό με διεθνείς οργανισμούς κι το ευρωπαϊκό ελεγκτικό συνέδριο καθώς και η πιλοτική διεξαγωγή κάποιων ελέγχων επιδόσεων δίνει την ευκαιρία στο Ε.Σ. να αποκτήσει την απαραίτητη τεχνογνωσία κι εμπειρία ώστε στο προσεχές μέλλον να καταστεί δυνατή η ενσωμάτωση των ΔΕΠ που αφορούν τον έλεγχο επιδόσεων στη λειτουργία του Συνεδρίου. Θα πρέπει να σημειώσουμε ότι κατά την αξιολόγηση του Ε.Σ. δεν ασχοληθήκαμε με το δικαιοδοτικό έλεγχο ο οποίος ασκείται αποκλειστικά από Δικαστές, ως εκ τούτου ξεφεύγει από τα όρια της έρευνας αυτής, ενώ το ελεγκτικό εγχειρίδιο δεν καλύπτει το συγκεκριμένο είδος ελέγχου.

3.2.4 Τομέας Δ: Οικονομική διαχείριση, περιουσιακά στοιχεία και δομές υποστήριξης (Financial Management, Assets and Support Services)

Τα SAI's θα πρέπει να διαχειρίζονται τους πόρους τους με βάση τις αρχές της οικονομικότητας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας και σύμφωνα με τους εκάστοτε νόμους, προκειμένου να διασφαλιστεί η βέλτιστη χρήση των διαθέσιμων πόρων. Σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISSAI 12, principle 9) αυτό προϋποθέτει πως το ίδιο το SAI έχει δημιουργήσει μια κατάλληλη οργανωτική δομή διαχείρισης και υποστήριξης η οποία θα υποστηρίζει την καλή διακυβέρνηση και τον εσωτερικό έλεγχο.

Ο τέταρτος τομέας αποτελείται από ένα μόνο δείκτη ο οποίος καλύπτει τις βασικές κατευθύνσεις και τα κριτήρια τα οποία απαιτούνται από ένα SAI ώστε αυτό να αξιολογηθεί για το πως διαχειρίζεται τα οικονομικά του, την περιουσία του και τις υποστηρικτικές υπηρεσίες του και να πετύχει τελικά τους στόχους του.

Δείκτης SAI-21: Οικονομική διαχείριση, περιουσιακά στοιχεία και δομές υποστήριξης (Financial Management, Assets and Support Services)

Τα SAI's απαιτούν επαρκείς οικονομικούς πόρους και περιουσιακά στοιχεία και καλά δομημένες υπηρεσίες υποστήριξης ώστε να λειτουργούν αποτελεσματικά. Η διαχείριση των οικονομικών πόρων θα πρέπει να χαρακτηρίζεται από διαφάνεια και λογοδοσία το οποίο προϋποθέτει τον εσωτερικό έλεγχο και την επαρκή αιτιολόγηση όλων των εξόδων. Είναι επίσης σημαντικό να υπάρχει αποτελεσματικός σχεδιασμός της χρήσης των περιουσιακών στοιχείων του SAI, όπως κτιριακές υποδομές, γραφεία, οχήματα, συστήματα αρχειοθέτησης, εξοπλισμός γραφείων, τεχνολογικός εξοπλισμός κ.α. Για την αξιολόγηση της απόδοσης ενός SAI χρησιμοποιούνται οι επόμενες τρεις διαστάσεις:

- 1. Οικονομική διαχείριση (Financial management):** Τα SAI's, σύμφωνα με τον ISSAI 10, θα πρέπει να έχουν τους απαραίτητους πόρους, ανθρώπινους, υλικούς και οικονομικούς, τους οποίους θα πρέπει να διαχειρίζεται χωρίς παρεμβάσεις αλλά θα πρέπει επίσης να τους διαχειρίζεται σωστά. Ο εσωτερικός έλεγχος θα πρέπει να διασφαλίζει ότι οι πόροι είναι ασφαλείς από κακοδιαχείριση, σπατάλη αλλά και κατάχρηση ή διαφθορά. Πρέπει επίσης να παρέχει τη διαβεβαίωση ότι το SAI τηρεί

νόμους, κανονισμούς και οδηγίες διαχείρισης και ότι το SAI αναπτύσσει και διατηρεί αξιόπιστα χρηματοοικονομικά στοιχεία.

2. **Σχεδιασμός και αποτελεσματική χρήση περιουσιακών στοιχείων και υποδομών (Planning and Effective Use of Assets and Infrastructure):** Η περιουσία ενός SAI αποτελείται από κτίρια, εγκαταστάσεις εκπαίδευσης και αρχειοθέτησης, οχήματα, δίκτυα πληροφορικής, υλικό και λογισμικό. Για να εξασφαλιστεί η καλή διαχείριση των εν λόγω στοιχείων ενεργητικού, τα SAI's θα πρέπει να αναπτύσσουν βραχυπρόθεσμα και μακροπρόθεσμα σχέδια διαχείρισης περιουσιακών στοιχείων με βάση τις τρέχουσες αλλά και τις μελλοντικές αναμενόμενες ανάγκες, να επανεξετάζουν τακτικά την αξιοποίηση του ενεργητικού προκειμένου να διασφαλίζουν ότι τα περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά και να υποβάλουν έκθεση στο νομοθετικό σώμα όπου θεωρεί ανεπαρκή τα τρέχοντα περιουσιακά στοιχεία και την υποδομή του.
3. **Υπηρεσίες διοικητικής υποστήριξης (Administrative Support Services):** Οι διοικητικές λειτουργίες, η υποστήριξη από μηχανογραφικό σύστημα και η σωστή αρχειοθέτηση είναι στοιχεία ζωτικής σημασίας για τη διαχείριση της γνώσης και της πληροφορίας μέσα στον οργανισμό. Ένα άρτια σχεδιασμένο πληροφοριακό σύστημα πρέπει να δίνει τη δυνατότητα για εποπτεία, παρακολούθηση της προόδου των εργασιών, να παρακολουθεί την πρόοδο των ελέγχων, και τέλος να τεκμηριώνει αλλά και να διαχειρίζεται τα έγγραφα τεκμηρίωσης σύμφωνα με όλους τους κανονισμούς της αποθήκευσης και της εμπιστευτικότητας.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ Ε.Σ.

Η ενίσχυση της αποδοτικότητας του έργου του Ελεγκτικού Συνεδρίου θα εξασφαλιστεί μέσω μίας ικανής διοικητικής υποστήριξης, η οποία θα περιλαμβάνει τους απαραίτητους χρηματικούς πόρους, τους υλικούς πόρους, την τεχνολογία και τις υποστηρικτικές υπηρεσίες.

Στον τομέα της οικονομικής διαχείρισης, το Ελεγκτικό Συνέδριο παρουσιάζει αποκλίσεις από τα πρότυπα. Οι χρηματικοί πόροι είναι περιορισμένοι δυσχεραίνοντας το έργο του Ε.Σ., γεγονός που αντανακλά αρνητικά, όπως ήδη έχουμε πει, στον τομέα της ανεξαρτησίας του Ε.Σ. Βέβαια, να τονίσουμε ότι η έλλειψη οικονομικών πόρων είναι φαινόμενο που

συναντούμε, όχι μόνο στο Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, αλλά και σε πολλά SAIs διεθνώς, κι αποτελεί εμπόδιο στην πλήρη επίτευξη του σκοπού τους.

Το Ε.Σ. παρουσιάζει ελλείψεις και στον τομέα των κτιριακών υποδομών. Πολλές Υπηρεσίες Επιτρόπων (ειδικά στην περιφέρεια) αντιμετωπίζουν προβλήματα με τις κτιριακές εγκαταστάσεις και πολύ συχνά φιλοξενούνται σε εγκαταστάσεις των ελεγχόμενων φορέων.

Για την επίτευξη της βέλτιστης αξιοποίησης των πόρων του Ε.Σ. απαραίτητη κρίνεται η αναβάθμιση της υλικοτεχνικής υποδομής και η συνεχής εκπαίδευση των υπαλλήλων στη χρήση των νέων Τεχνολογιών Πληροφορικής και Επικοινωνιών (ΤΠΕ). Αντιλαμβανόμενο το Ε.Σ. τη σημασία αυτή, με τα πρακτικά της 2^{ης} Γεν. Συνεδρίασης της Ολομέλειας στις 31/1/2001 ανέθεσε στην 3^η Υπηρεσία Επιτρόπου την κάλυψη των μηχανογραφικών αναγκών του Ε.Σ., την έρευνα για τη βελτίωση του πληροφοριακού συστήματος, την παρακολούθηση της καλής λειτουργίας του Hardware/Software και των συστημάτων ηλεκτρονικών υπολογιστών, τη μέριμνα για την αποδοτική λειτουργία και ορθή συντήρηση του εξοπλισμού, ενώ πρόσφατα ζητήθηκε και η συνδρομή της στους στοχευμένους ελέγχους.

Με δύο διαδοχικές προκηρύξεις, το 2004 και το 2011, προέκυψε η παρούσα κατάσταση του μηχανογραφικού συστήματος του Ε.Σ. Δημιουργήθηκε computer room που φιλοξενεί τους κεντρικούς servers που υποστηρίζουν τις εφαρμογές λογισμικού του Ε.Σ. έγινε η προμήθεια κι εγκατάσταση του υπολογιστικού εξοπλισμού, δημιουργήθηκε αρχικά κι αναβαθμίστηκε στην συνέχεια ο ιστότοπος της Υπηρεσίας, έγινε η ανωνυμοποίηση 50.000 και πλέον αποφάσεων, πράξεων και πρακτικών των Δικαστικών σχηματισμών του Ε.Σ. οι οποίες ενσωματώθηκαν στην Τράπεζα Νομικού Περιεχομένου, αναπτύχθηκαν εφαρμογές (ηλεκτρονικό πρωτόκολλο, εφαρμογή διοικητικής πληροφόρησης, εφαρμογή προληπτικού και κατασταλτικού ελέγχου κ.λπ.) και επιμορφώθηκε το προσωπικό στη χρήση και τη διαχείριση των παραπάνω εφαρμογών. Στο μεταξύ πραγματοποιήθηκε η μετάπτωση του συνόλου του εσωτερικού δικτύου επικοινωνίας στο Εθνικό Δίκτυο Δημόσιας Διοίκησης – Syzefxis, γεγονός που οδήγησε στην αύξηση της ταχύτητας πρόσβασης στις εφαρμογές λογισμικού του Δικαστηρίου.

Παρόλα αυτά, στις 21/3/2018, στην 3^η Γενική Συνεδρίαση της Ολομέλειας η Επιτροπή για το Σχεδιασμό του Ετήσιου Προγράμματος Ελέγχου του Ελεγκτικού Συνεδρίου με επικεφαλής την Αντιπρόεδρο του Ε.Σ. κα Μαραγκού κάνει τη διαπίστωση ότι «Ο

υπολογιστικός εξοπλισμός (υλικό και λογισμικό) που χρησιμοποιείται είτε στις θέσεις εργασίας του προσωπικού του Ε.Σ. είτε για την υποστήριξη απαραίτητων υπηρεσιών διαχείρισης των χρηστών, του δικτύου και των δεδομένων του Ε.Σ. καθώς και ο εξοπλισμός ασφαλείας του ΟΠΣ του Ε.Σ είναι πεπαλαιωμένος και ξεπερασμένος τεχνολογικά». Αυτό καθιστά δυσκολότερη τη συντήρηση του εξοπλισμού, καθιστά δύσκολη έως ανέφικτη την προσαρμογή των εφαρμογών στις εξελίξεις της Τεχνολογίας του Διαδικτύου και αποδυναμώνει τα διαθέσιμα τεχνολογικά μέτρα ασφαλείας του πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ.. Παράλληλα, δεν μπορεί ο εξοπλισμός αυτός να καλύψει τις νέες ανάγκες μηχανογραφικής υποστήριξης των λειτουργιών του Δικαστηρίου, όπως η υποστήριξη των ομάδων επιτόπιου ελέγχου, τηλεδιασκέψεις σε ευρεία κλίμακα, ζωντανή μετάδοση εκδηλώσεων κ.λπ. Επιπλέον τεχνικές και οργανωτικές αδυναμίες δεν επέτρεψαν την ανάπτυξη και την λειτουργία σημείων διεπαφής ανάμεσα στο πληροφοριακό σύστημα του Ε.Σ. και σε πληροφοριακά συστήματα άλλων φορέων, με αποτέλεσμα την περιορισμένη δυνατότητα ανταλλαγής δεδομένων, τα οποία θα επιδρούσαν θετικά στην επιτάχυνση και την απλοποίηση της ροής των εργασιών του Ε.Σ. Τέλος διαπιστώνει την έλλειψη υπαλλήλων του κλάδου ΠΕ Πληροφορικής καθώς και την έλλειψη ειδικής εκπαίδευσης των υπηρετούντων υπαλλήλων σε θέματα ελέγχου πληροφοριακών συστημάτων.

Η 3^η Υπηρεσία Επιτρόπου με υπηρεσιακά σημειώματα, έγγραφα και παραστάσεις έχει γνωστοποιήσει στη Διοίκηση την επιτακτική ανάγκη ανανέωσης κι επέκτασης του υπολογιστικού εξοπλισμού, την ανάγκη διαρκούς συντήρησης κι αναβάθμισης/επέκτασης των εφαρμογών εξοπλισμού, όπως η επέκταση της εφαρμογής του κατασταλτικού ελέγχου στο σύνολο των ελεγκτικών Υπηρεσιών του Δικαστηρίου, την ανάγκη πλήρωσης των κενών θέσεων πληροφορικής αλλά και την ανάγκη διαρκούς επιμόρφωσης του προσωπικού πληροφορικής σε νέες δεξιότητες. Η 3^η Υπηρεσία Επιτρόπου έχει υποβάλλει πρόταση υλοποίησης του έργου «Υποστήριξη Εσωτερικής Λειτουργίας Υπηρεσιών Ελέγχου Ελεγκτικού Συνεδρίου» με σκοπό τη μηχανογράφηση όλων των σταδίων κατασταλτικού ελέγχου, τη λειτουργία προγραμματιστικών διεπαφών με ελεγχόμενους φορείς που διαθέτουν πληροφοριακά συστήματα με δυνατότητες ηλεκτρονικής τροφοδοσίας με ελεγκτικά δεδομένα και την ενσωμάτωση της μηχανογραφημένης υποστήριξης του κατασταλτικού ελέγχου στο ΟΠΣ του Ε.Σ. Το έργο εγκρίθηκε από τη Γενική Γραμματεία Ψηφιακής Πολιτικής τον Ιούνιο του 2017, κι αναμένεται η δημιουργία των κατάλληλων συνθηκών για τη χρηματοδότηση του έργου. Τέλος, η 3^η Υπηρεσία Επιτρόπου έχει υποβάλλει πρόσφατα στη νεοσύστατη Επιτελική Δομή ΕΣΠΑ του Υπουργείου

Δικαιοσύνης, Διαφάνειας κι Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων προτάσεις για την ένταξη στο ΕΣΠΑ 2014-2020 τριών ακόμη έργων: α) Ανακαίνιση πληροφοριακού και τηλεπικοινωνιακού εξοπλισμού του Ελεγκτικού Συνεδρίου β) Αναβάθμιση των ηλεκτρονικών Υπηρεσιών του Ελεγκτικού Συνεδρίου και γ) Ενίσχυση της κυβερνοασφάλειας του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος (Ο.Π.Σ) του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

3.2.5 Τομέας Ε: Ανθρώπινοι πόροι και εκπαίδευση (Human Resources and Training)

Σύμφωνα με τη διακήρυξη της Λίμα και την αποτύπωσή της στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISSAI 1) η αποτελεσματικότητα ενός SAI εξαρτάται από την ικανότητά του να προσλαμβάνει, να διατηρεί και εν τέλει να αναπτύσσει προσωπικό με διάθεση για εργασία και με υψηλά προσόντα, και είναι ευθύνη της διοίκησης να διαθέτει το κατάλληλο προσωπικό και να το χρησιμοποιεί αποτελεσματικά.

Στον ISSAI 40 γίνεται αναφορά στο ρόλο που παίζει η αποτελεσματική διαχείριση ανθρώπινου προσωπικού στην παροχή ελεγκτικού έργου υψηλών προδιαγραφών. Εκεί αναφέρεται ότι η διοίκηση θα πρέπει να έχει ορισμένη πολιτική για τη διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού που να εξασφαλίζει ότι το προσωπικό του οργανισμού έχει τα κατάλληλα προσόντα και το απαιτούμενο ηθικό κεφάλαιο. Ανάλογες αναφορές γίνονται και στον ISSAI 100 όπου τονίζεται η σημασία του κατάλληλα εκπαιδευμένου προσωπικού στην αποτελεσματικότητα όλων των ειδών ελέγχου που διεξάγει το SAI.

Προκειμένου να διασφαλιστεί ότι το προσωπικό εξακολουθεί να είναι επαρκώς εξειδικευμένο, αναπτύσσεται επαγγελματικά και ενημερώνεται για τα πρότυπα και τις μεθόδους ελέγχου, τα SAI's πρέπει να προσεγγίζουν την διαχείριση των ανθρώπινων πόρων και την επαγγελματική ανάπτυξη με στρατηγικό τρόπο. Για την αξιολόγηση των SAI's στον τομέα των ανθρώπινων πόρων χρησιμοποιούνται δύο δείκτες, ο SAI-22 και ο SAI-23.

Δείκτης SAI-22: Διαχείριση ανθρώπινων πόρων (Human Resource Management)

Αυτός ο δείκτης αξιολογεί στοιχεία της διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού του SAI. Σύμφωνα με το ISSAI 40, οι πολιτικές και διαδικασίες ανθρώπινου δυναμικού του SAI πρέπει να περιλαμβάνουν την πρόσληψη, επαγγελματική εξέλιξη, αξιολόγηση και προώθηση των επιδόσεων του προσωπικού του οργανισμού.

Σε ορισμένες χώρες, το προσωπικό του SAI αντλείται από τη δεξαμενή των υπαλλήλων του δημόσιου τομέα και επομένως δεν προσλαμβάνεται απευθείας από το SAI. Ενώ μπορεί να υπάρχουν πλεονεκτήματα σε αυτή τη λύση, μπορεί επίσης να επηρεάσει την ανεξαρτησία του, γεγονός που έρχεται σε αντίθεση με το SAI-1.

Για την αξιολόγηση του δείκτη χρησιμοποιούνται τέσσερις διαστάσεις:

1. **Λειτουργία ανθρώπινου δυναμικού (Human Resources Function):** Η διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού χρειάζεται ένα ευρύ φάσμα δεξιοτήτων. Το τμήμα και τα μέλη στα οποία ανατίθεται η διαχείριση αυτή θα πρέπει να μπορούν να εξασφαλίζουν:
α) την ανάπτυξη κατάλληλης στρατηγικής και πολιτικής διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού β) την ανάπτυξη και διατήρηση ενός πλαισίου ικανοτήτων γ) παροχή οδηγιών και συμβουλών σε θέματα ανθρώπινου δυναμικού δ) τη διατήρηση ενός συστήματος αξιολόγησης της απόδοσης ε) τον προγραμματισμό κατάλληλων ευκαιριών επαγγελματικής ανάπτυξης και στ) τη διατήρηση αρχείων του προσωπικού
2. **Στρατηγική ανθρώπινου δυναμικού (Human Resources Strategy):** Η στρατηγική του SAI στον τομέα αυτό θα πρέπει να: α) ευθυγραμμίζεται με τη στρατηγική και τους στόχους του SAI β) να καλύπτει τις προσλήψεις, τις αμοιβές, την αξιολόγηση της απόδοσης και την επαγγελματική ανάπτυξη γ) να ορίζει το πλήθος και το είδος του προσωπικού που απαιτείται δ) να διαθέτει δείκτες, γραμμές βάσης και στόχους για διάφορα θέματα όπως κενές θέσεις, ποσοστά ασθενειών κ.λπ. ε) να παρακολουθεί σε ετήσια βάση την επίτευξη των στόχων στ) η στρατηγική να καθίσταται γνωστή σε όλο το προσωπικό και ζ) η στρατηγική διαχείρισης να επανεξετάζεται και να ενημερώνεται σε τακτά χρονικά διαστήματα, τουλάχιστον μία φορά ανά πέντε χρόνια.
3. **Πρόσληψη Ανθρώπινου Δυναμικού (Human Resources Recruitment):** Το SAI θα πρέπει να διαθέτει διαφανείς διαδικασίες πρόσληψης, οι οποίες πρέπει να καθορίζονται από την αξιολόγηση των αναγκών του. Πιο συγκεκριμένα, θα πρέπει να υπάρχουν γραπτές οδηγίες και κανόνες για τη διαδικασία της πρόσληψης, η διαδικασία των προσλήψεων να είναι δημόσια και να προάγει την ποικιλομορφία, και η απόφαση για τις προσλήψεις να λαμβάνεται από περισσότερα του ενός άτομα. Ακόμη, ο σχεδιασμός των προσλήψεων θα πρέπει να βασίζεται σε ανάλυση των οργανωτικών αναγκών, λαμβάνοντας υπόψη θέματα όπως οι κενές θέσεις, οι υπάρχουσες ικανότητες και τα επίπεδα δεξιοτήτων και τα ποσοστά ανανέωσης προσωπικού.

4. **Αμοιβές, επαγγελματική εξέλιξη και ευημερία του προσωπικού** (Remuneration, Promotion and Staff Welfare): Προκειμένου να διατηρηθεί το κίνητρο του προσωπικού, το SAI πρέπει να αξιολογεί τις ατομικές επιδόσεις του προσωπικού και να τις χρησιμοποιεί ως βάση για αποφάσεις προώθησης και αμοιβής. Παράλληλα, το SAI θα πρέπει να δημιουργήσει και να διατηρήσει ένα ασφαλές εργασιακό περιβάλλον όπου το προσωπικό είναι ελεύθερο να εκφράζει τις όποιες ανησυχίες του.

Δείκτης SAI-23: Επαγγελματική ανάπτυξη και κατάρτιση (Professional Development and Training)

Σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISSAI 40), τα SAI's θα πρέπει πάντοτε να επιδιώκουν την άριστη ποιότητα των υπηρεσιών. Ως μέρος της διαχείρισης της ποιότητας, το SAI θα πρέπει να καθιερώσει πολιτικές και διαδικασίες που να του παρέχουν εύλογη διαβεβαίωση ότι διαθέτει επαρκείς πόρους (προσωπικό με την επαγγελματική επάρκεια, τις ικανότητες και την ηθική δέσμευση στις αρχές και τις αξίες) που απαιτούνται για να φέρει σε πέρας το σκοπό που του έχει ανατεθεί από την πολιτεία. Στον ISSAI 12 άλλωστε αναφέρεται ότι τα SAI's θα πρέπει να προωθούν τη συνεχή επαγγελματική εξέλιξη που συμβάλλει στην ατομική, ομαδική και οργανωτική ανάπτυξη. Ο δείκτης αυτός αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο το SAI προωθεί την επαγγελματική κατάρτιση του προσωπικού του, και χρησιμοποιεί για το σκοπό αυτό τις επόμενες διαστάσεις:

1. **Σχεδιασμός και διαδικασίες για επαγγελματική ανάπτυξη και κατάρτιση** (Plans and Processes for Professional Development and Training): Τα SAI's θα πρέπει να σχεδιάζουν και να εφαρμόζουν ένα πλάνο για την επαγγελματική κατάρτιση του προσωπικού. Το πλάνο αυτό θα πρέπει να συμβαδίζει με τη στρατηγική για τη διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού, ιδιαίτερα με το κομμάτι των προσλήψεων και της επαγγελματικής εξέλιξης. Επίσης θα πρέπει να καλύπτει: α) τις γενικές δεξιότητες που θα πρέπει να έχει όλο το προσωπικό όπως ικανότητα στην επικοινωνία, ομαδικό πνεύμα, διαχείριση καταστάσεων, κ.λπ.. β) να καλύπτει και να ανταποκρίνεται στις πραγματικές ανάγκες του προσωπικού γ) να καλύπτει τις ανάγκες για εκπαίδευση του προσωπικού διαφόρων βαθμίδων και δ) να παρακολουθείται και να αξιολογείται.
2. **Επαγγελματική ανάπτυξη και κατάρτιση στον τομέα του χρηματοοικονομικού ελέγχου** (Financial Audit Professional Development and Training): με τη διάσταση αυτή καθορίζονται τα κριτήρια και οι απαιτήσεις για την εκπαίδευση και την

κατάρτιση των ελεγκτών που ασχολούνται με τον χρηματοοικονομικό έλεγχο . Πιο συγκεκριμένα, θα πρέπει να αναθέτει το ρόλο και την ευθύνη για την επαγγελματική ανάπτυξη σε άτομο ή άτομα με την απαιτούμενη εμπειρία αλλά και γνώση, να αναπτύσσει για κάθε βαθμίδα προσωπικού και για κάθε είδος ελέγχου ένα προφίλ με τις απαιτούμενες ικανότητες και δεξιότητες βάσει ανάλυσης που ανταποκρίνεται επαρκώς στις προσδιορισμένες ανάγκες και απαιτήσεις επάρκειας και τέλος να αναπτύσσει και να εφαρμόζει σχέδιο επαγγελματικής κατάρτισης για το ελεγκτικό προσωπικό του χρηματοοικονομικού ελέγχου.

3. **Επαγγελματική ανάπτυξη και κατάρτιση στον τομέα του ελέγχου απόδοσης (Performance Audit Professional Development and Training):** με τη διάσταση αυτή καθορίζονται τα κριτήρια και οι απαιτήσεις για την εκπαίδευση και την κατάρτιση των ελεγκτών που ασχολούνται με τον έλεγχο απόδοσης με τρόπο ίδιο όπως και παραπάνω.
4. **Επαγγελματική ανάπτυξη και κατάρτιση στον τομέα του ελέγχου συμμόρφωσης (Compliance Audit Professional Development and Training):** με τη διάσταση αυτή καθορίζονται τα κριτήρια και οι απαιτήσεις για την εκπαίδευση και την κατάρτιση των ελεγκτών που ασχολούνται με τον έλεγχο συμμόρφωσης με τρόπο ίδιο όπως και παραπάνω.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ Ε.Σ.

Το τοπίο του δημοσιονομικού ελέγχου που ασκεί το Ε.Σ. αλλάζει σημαντικά. Η ανάγκη άσκησης των νέων αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου σύμφωνα με τους νόμους 4129/2013 και 4270/14 σε συνδυασμό με την κατάργηση του προληπτικού ελέγχου στις δαπάνες του κράτους, των ΟΤΑ και των δημόσιων νομικών προσώπων, απαιτούν την ταχύτερη δυνατόν ολοκλήρωση και έγκριση ενός νέου Κανονισμού Λειτουργίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Σύμφωνα με τα πρακτικά της 4^{ης} Γενικής Συνεδρίασης του Ε.Σ., στις 30/3/2016, «Ο νέος Κανονισμός θα πρέπει να ρυθμίζει την οργάνωση των Υπηρεσιών του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Οργανόγραμμα) σύμφωνα με τις τρέχουσες εξελίξεις και τις απαιτήσεις εφαρμογής των διεθνών ελεγκτικών προτύπων, την ανακατανομή της ελεγκτέας ύλης και των αρμοδιοτήτων με τον αποδοτικότερο και αποτελεσματικότερο τρόπο και τέλος την περιγραφή των εσωτερικών διαδικασιών άσκησης των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων και των θέσεων εργασίας».

Ο SAI-22, όπως είδαμε, ασχολείται κι αξιολογεί τα θέματα των προσλήψεων του προσωπικού, το προφίλ των ικανοτήτων των υπαλλήλων του Ε.Σ., τις αμοιβές, την επαγγελματική εξέλιξη και την αξιολόγηση.

Σε ότι αφορά τις προσλήψεις, τη μισθοδοσία και τη διατήρηση του προσωπικού, αυτές καλύπτονται από το γενικότερο πλαίσιο που ισχύει για τους υπαλλήλους του δημόσιου τομέα. Αυτό αποτελεί τροχοπέδη στη δημιουργία κινήτρων για την προσέλκυση και παραμονή του εξειδικευμένου προσωπικού. Ο νέος κανονισμός, λοιπόν, θα πρέπει να βρει λύσεις και να προωθήσει την ευημερία του προσωπικού προωθώντας μέτρα όπως προγράμματα φροντίδας υγείας, κοινωνικές και ψυχαγωγικές δραστηριότητες, ευέλικτα ωράρια εργασίας για μητέρες κ.λπ., ενώ πολύ σημαντική θεωρείται η δημιουργία ενός κλίματος ασφάλειας στον εργασιακό χώρο.

Αποκλίσεις παρατηρούνται και στην πτυχή της ανάπτυξης του προσωπικού (SAI-23). Στο χώρο του δημοσιονομικού ελέγχου πρέπει να συνδυάζονται δύο ή τρεις εξειδικεύσεις γνώσεων: η λογιστική, για τον έλεγχο των λογαριασμών, η νομική για τον έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκείμενων στους λογαριασμούς πράξεων και η διοικητική επιστήμη με έμφαση στις οικονομικές γνώσεις για τον έλεγχο του υγιούς της δημοσιονομικής διαχείρισης. Η τριμερής αυτή διάκριση θα μπορούσε να είχε σημαντικές συνέπειες στη στελέχωση και την εν γένει οργάνωση των ελεγκτικών θεσμών: τρεις κατηγορίες ελεγκτών με διαφορετικούς πανεπιστημιακούς τίτλους, διαφορετική εμπειρία και διαφορετικό ελεγκτικό αντικείμενο. Τρεις διαφορετικοί ελεγκτικοί κλάδοι που πραγματοποιούν, ανεξάρτητα ο ένας από τον άλλον, διαφορετικά είδη ελέγχου.³² Καλείται λοιπόν ο ελεγκτής να συνδυάσει γνώσεις από διαφορετικούς χώρους, διαφορετικά ο έλεγχος κι η ελεγκτική καθίσταται ουσιαστικά άνευ ουσίας.

Το Ελεγκτικό Συνέδριο, αντιλαμβανόμενο τη σπουδαιότητα των παραπάνω, κι ενόψει των σημαντικών αλλαγών στην ελεγκτική διαδικασία, μέσα στο 2017 εκτέλεσε τις παρακάτω ενέργειες εκπαίδευσης:

1. Στις 22/5/2017 παρουσιάστηκε από την Επικεφαλής της Επιτροπής Σχεδιασμού του Ετησίου Προγράμματος Ελέγχου του Ε.Σ., Αντιπρόεδρο Γ. Μαραγκού το Ετήσιο Πρόγραμμα Ελέγχου 2017 σε Επιτρόπους και Προϊσταμένους τμήματος ΥΕ Ν.

³² Σαρμάς, σελ. 135

Αττικής με ζωντανή σύνδεση (live streaming web video), ώστε να υπάρχει η δυνατότητα παρακολούθησης όλων των υπαλλήλων σε όλες τις ΥΕ.

2. Στις 23/5/2017 και 2/6/2017 παρουσιάστηκε σε επιτρόπους και Προϊσταμένους τμήματος ΥΕ Ν. Αττικής με ζωντανή σύνδεση (live streaming web video), ώστε να υπάρχει η δυνατότητα παρακολούθησης όλων των υπαλλήλων σε όλες τις ΥΕ το Εγχειρίδιο Ελέγχου του Ε.Σ. που εγκρίθηκε από την Ολομέλεια κι εφαρμόζεται πλέον σε όλους τους διενεργούμενους από το Ε.Σ. κατασταλτικούς ελέγχους. Εισηγητές ήταν η Επικεφαλής της Επιτροπής Σχεδιασμού του Ετησίου Προγράμματος Ελέγχου του Ε.Σ., Αντιπρόεδρος Γ. Μαραγκού, η Επίτροπος Ελισάβετ Κουταβά και η ελεγκτής Μαριάννα Βαρθαλίτη
3. Διοργανώθηκαν τα παρακάτω σεμινάρια:
 - Διαχείριση Δημοσίων συμβάσεων – Εφαρμογή Νομικού Πλαισίου (ν. 4412/16)
 - Δείκτες Απάτης στο Δημόσιο Τομέα και Προστασία της Πληροφορίας ως μέσου Καταπολέμησης της.
 - Audit Performance
 - Διαδικασίες – Προσυμβατικός έλεγχος δημοσίων συμβάσεων
 - Καταπολέμηση της διαφθοράς: Ενίσχυση του συστήματος ελέγχου της Δημόσιας Διοίκησης

Η νέα κατάσταση που διαμορφώνεται και καθορίζει τον εξωτερικό έλεγχο στη χώρα μας καθορίζεται από τρεις παράγοντες: 1) τις νέες νομοθετικές μεταρρυθμίσεις που αφορούν στην κατάργηση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών του Δημοσίου αρχικά και των ΟΤΑ και λοιπών ΝΠΔΔ στο τέλος του έτους, καθώς και στην εισαγωγή νέων λογιστικών προτύπων 2) τις αποφάσεις της Ολομέλειας με τις οποίες καθορίζονται: α) οι οικονομικές καταστάσεις και τα λοιπά δικαιολογητικά και στοιχεία, τα οποία οι Ο.Τ.Α, οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας, οι φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) πρέπει να υποβάλλουν στις αρμόδιες Υ.Ε. του Ε.Σ. και β) οι διαδικασίες διενέργειας κατασταλτικού δημοσιονομικού ελέγχου στους απολογισμούς των ανωτέρω φορέων κι εν γένει στη χρηματοοικονομική διαχείρισή τους και 3) η έγκριση από την Ολομέλεια της εφαρμογής του Εγχειριδίου Ελέγχου που αφορά στην ενσωμάτωση των Ελεγκτικών Προτύπων του INTOSAI στις ελεγκτικές διαδικασίες του Ε.Σ. Οι νέες συνθήκες που διαμορφώνονται καθιστούν επιτακτική την ανάγκη άμεσης επιμόρφωσης των υπαλλήλων του Ε.Σ. στην παραπάνω θεματική.

Τις ανησυχίες αυτές εξέφρασαν και οι Επίτροποι, οι οποίοι κλήθηκαν να συμπληρώσουν σχετικό πίνακα που τους απέστειλε η Επιτροπή. Οι προτάσεις των επιτρόπων παρατίθενται στον παρακάτω πίνακα:

Προτάσεις Επιμόρφωσης που υποβλήθηκαν από Επιτρόπους	Πλήθος προτάσεων
Κατασταλτικός έλεγχος	25%
Διεθνή ελεγκτικά πρότυπα	19%
Λογιστική – Λογιστικά πρότυπα	11%
Δημόσιες συμβάσεις	8%
Έλεγχος Εσόδων	8%
Καταλογισμός	2%
Έλεγχος πληροφοριακών συστημάτων	2%
Ανάλυση Δεδομένων	1%
Λοιπά	10%
Καμία πρόταση	14%

Πίνακας 3.2: Οι προτάσεις επιμόρφωσης των επιτρόπων

Η Επιτροπή Σχεδιασμού του Ετησίου Προγράμματος Ελέγχου του Ε.Σ. κατά την παρουσίαση της πρότασής της για το Ετήσιο Πρόγραμμα του Δικαστηρίου έτους 2018, σχετικά με την εκπαίδευση του προσωπικού προτείνει τα παρακάτω:

1. Την αποδοχή πρότασης εξ αποστάσεως εκπαίδευσης (e-learning) από το Εθνικό Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών σε εκπαιδευτικά προγράμματα επί της προαναφερθείσας θεματολογίας. Η εξ αποστάσεως εκπαίδευση πραγματοποιείται μέσω του παγκόσμιου ιστού, με τη χρήση ηλεκτρονικών δικτύων και υπολογιστών που επιτρέπουν τη μετάδοση των πληροφοριών και της διδασκαλίας, τη συμμετοχή αλλά και την άμεση ενημέρωση εκπαιδευομένων. Αυτή η μορφή εκπαίδευσης είναι ιδιαίτερα χρήσιμη για το Ε.Σ., δεδομένης της γεωγραφικής διασποράς των Υπηρεσιών Επιτρόπου.
2. Τη σύνταξη πρότασης διενέργειας κύκλου σεμιναρίων στο Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης & Αυτοδιοίκησης (ΕΚΔΔΑ) αποκλειστικά για τους υπαλλήλους του Ε.Σ. με βασικά αντικείμενα τον κατασταλτικό έλεγχο και τη λογιστική – λογιστική τυποποίηση.

3. Τη συνέχιση διοργάνωσης επιμορφωτικών – ενημερωτικών εκδηλώσεων μέσω των σύγχρονων τεχνολογικών μεθόδων μετάδοσης, είτε σε ζωντανή σύνδεση (live streaming web video), είτε εκτός σύνδεσης (off line παρακολούθηση μέσα από web browser στους Η/Υ του εσωτερικού δικτύου του Ε.Σ.) με αντικείμενα την παρουσίαση από μέλη των Ομάδων Ελέγχου της διαδικασίας διενέργειας στοχευμένων ελέγχων σε συνδυασμό με την εφαρμογή του Εγχειριδίου Ελέγχου του Ε.Σ.

Τέλος, στο άρθρο 15 του νόμου 4129/2013, ορίζεται ότι *«Με απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων, η οποία εκδίδεται μετά από πρόταση του Προέδρου του Ελεγκτικού Συνεδρίου μπορεί να χορηγείται ειδική άδεια σε δικαστές ή υπαλλήλους του Ελεγκτικού Συνεδρίου, μέχρι έξι κατ' έτος, οι οποίοι γνωρίζουν μία εκ των επισήμων γλωσσών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου να απασχοληθούν για επιμορφωτικούς σκοπούς ή για απόκτηση επαγγελματικής εμπειρίας στο Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο. Κατά τη διάρκεια της ειδικής αυτής άδειας, η οποία δεν μπορεί να υπερβαίνει τους πέντε μήνες, καταβάλλονται στους δικαστές ή υπαλλήλους αυτούς οι μηνιαίες τακτικές αποδοχές της οργανικής τους θέσης».*

3.2.6 Domain ΣΤ': Επικοινωνία και διαχείριση των εξωτερικών οντοτήτων (Communication and Stakeholder Management)

Στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ISSAI 12) θεμελιώνεται πως ένας από τους στόχους των SAI's πρέπει να είναι η επικοινωνία με όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη ώστε να γίνεται κατανοητός ο ρόλος τους ως εξωτερικοί ελεγκτές , και να επικοινωνούνται τα αποτελέσματα του ελεγκτικού έργου. Τα SAI's θα πρέπει να προσδιορίζουν αρχικά τους ενδιαφερόμενους και να αναπτύσσουν τη στρατηγική της επικοινωνίας μαζί τους. Ένα βασικό κριτήριο σχετικά με την επικοινωνία και τη διαχείριση των ενδιαφερομένων μερών είναι ο τρόπος, η γλώσσα και ο μορφή που χρησιμοποιούνται για τη συμμετοχή των ενδιαφερομένων μερών στην επικοινωνία.

Επιπλέον, η εθνική νομοθεσία θα πρέπει να έχει δώσει την εξουσιοδότηση στο SAI να ετοιμάζει αναφορές προς το κοινοβούλιο κι άλλους δημόσιους φορείς, και να δημοσιεύει τα σημαντικότερα από τα ευρήματα των ελέγχων. Αυτή η πτυχή της επικοινωνίας καλύπτεται στον τομέα Α δηλαδή στην ανεξαρτησία του SAI. Ακόμη, στον τομέα Γ καλύπτεται η επικοινωνία του SAI με τους ελεγχόμενους φορείς, ενώ στον τομέα Β καλύπτεται η

εσωτερική επικοινωνία στο φορέα. Σε αυτόν εδώ τον τομέα εξετάζεται κι αξιολογείται η επικοινωνία του SAI με τους εξωτερικούς ενδιαφερόμενους φορείς, Μερικοί από τους εξωτερικούς φορείς ή αλλιώς ενδιαφερόμενα μέρη που ενός SAI είναι το νομοθετικό σώμα, η Διοίκηση κυβερνητικών οργανισμών και δημοσίων υπηρεσιών, οι ελεγχόμενοι φορείς, το Δικαστικό σώμα, τα μέσα ενημέρωσης, οι πολίτες, οι ακαδημαϊκοί και διάφοροι επαγγελματικοί φορείς π.χ. επιμελητήρια.

Για την αξιολόγηση του έκτου τομέα χρησιμοποιούνται δύο δείκτες, ο SAI-24 και ο SAI-25.

Δείκτης SAI-24: Η επικοινωνία με το νομοθετικό, εκτελεστικό και το δικαστικό σώμα (Communications with the Legislature, Executive and Judiciary): Ο δείκτης SAI-24 αξιολογεί τις επικοινωνιακές πρακτικές που έχει καθιερώσει το SAI με τους θεσμικούς φορείς. Τα SAI's πρέπει να επικοινωνούν αποτελεσματικά με αυτούς τους εμπλεκόμενους φορείς (ISSAI 12: 6), κοινοποιώντας τους την εντολή και τις δραστηριότητες τους, με τρόπο τέτοιο που να μη θέτει σε κίνδυνο την ανεξαρτησία του.

Η αποτελεσματική επικοινωνία επιτρέπει στους εμπλεκόμενους φορείς να ενημερωθούν για τις αναφορές του SAI που είναι σχετικές με την εργασία τους, κι επίσης δίνει την ευκαιρία στο SAI να αντιλαμβάνεται και να ανταποκρίνεται άμεσα σε αναδυόμενους κινδύνους.

Οι διαστάσεις που χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση του δείκτη SAI-24 είναι:

1. **Επικοινωνιακή στρατηγική** (Communications Strategy): Ένα SAI θα πρέπει: α) να αναπτύξει στρατηγική για την επικοινωνία και την κινητοποίηση των ενδιαφερόμενων μερών, β) να εντοπίσει τους βασικούς ενδιαφερόμενους με τους οποίους πρέπει να επικοινωνεί προκειμένου να επιτύχει τους στόχους του γ) να καθορίσει τα βασικά μηνύματα που το SAI θέλει να επικοινωνήσει δ) να καθορίσει τα κατάλληλα εργαλεία και την κατάλληλη προσέγγιση για την εξωτερική επικοινωνία ε) να ευθυγραμμίσει τη στρατηγική επικοινωνίας με το γενικότερο στρατηγικό του σχέδιο στ) να παρακολουθεί περιοδικά αν η στρατηγική επικοινωνίας εφαρμόζεται σωστά και ζ) να ελέγχει περιοδικά την άποψη των εμπλεκόμενων φορέων για την εφαρμοζόμενη στρατηγική επικοινωνίας.
2. **Καλές πρακτικές στην επικοινωνία με το νομοθετικό σώμα** (Good Practice Regarding Communication with the Legislature): Το νομοθετικό σώμα είναι ίσως ο

σημαντικότερος εμπλεκόμενος με το SAI φορέας, και θα πρέπει να θεωρεί το SAI ως πολύτιμο εταίρο ως προς την επίβλεψη και τον έλεγχο των ενεργειών της εκτελεστικής εξουσίας. Η ικανότητα του νομοθετικού σώματος να συμμετέχει και να αξιοποιεί τα αποτελέσματα του SAI είναι ουσιαστικής σημασίας για την αποτελεσματικότητα του SAI. Σε ότι αφορά την επικοινωνία του με το νομοθετικό σώμα το SAI θα πρέπει: α) να αναφέρει τα ευρήματά του στη βουλή μία φορά το χρόνο β) να αναλύει τις εκθέσεις ελέγχου για να ανακαλύπτει θέματα, κοινά ευρήματα, τάσεις κ.λπ., και να τα συζητά με τους βασικούς ενδιαφερόμενους γ) να έχει διαμορφώσει πολιτική και διαδικασίες σχετικά με την επικοινωνία του με το νομοθετικό σώμα, ορίζοντας ανάμεσα στα άλλα τον υπεύθυνο για την επικοινωνία αυτή δ) να ευαισθητοποιεί το κοινοβούλιο σχετικά με το σκοπό και το ρόλο του SAI ε) να αναπτύσσει επαγγελματικές σχέσεις με τις αρμόδιες επιτροπές νομοθετικής εποπτείας βοηθώντας τους να κατανοήσουν καλύτερα τις εκθέσεις και τα αποτελέσματα ελέγχου και να λάβουν τα κατάλληλα μέτρα στ) όποτε απαιτείται να παρέχει στο νομοθετικό σώμα είτε πρόσβαση σε πληροφορίες σχετικά με το έργο του, είτε τις επαγγελματικές του γνώσεις με τη μορφή εμπειρογνομώνων, και παρατηρήσεων για μελλοντικά νομοσχέδια ή δημοσιονομικούς κανονισμούς ζ) όποτε ενδείκνυται, να ζητά τη γνώμη του νομοθετικού σώματος σχετικά με την ποιότητα και τη συνάφεια των εκθέσεων και των αναφορών ελέγχου.

3. **Καλές πρακτικές στην επικοινωνία με την εκτελεστική εξουσία** (Good practice Regarding communication with the Executive): Σε σχέση με την επικοινωνία με την εκτελεστική εξουσία τα SAI's θα πρέπει: α) να μην συμμετέχουν ή να θεωρούνται ότι συμμετέχουν με οποιονδήποτε τρόπο στη διαχείριση των οργανισμών που ελέγχουν β) να παρέχουν γενικές πληροφορίες στους ελεγχόμενους για το τι πρέπει να περιμένουν κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου γ) να καλούν περιοδικά τα ανώτερα μέλη της εκτελεστικής εξουσίας σε συνεδριάσεις για τη συζήτηση θεμάτων που απασχολούν τόσο το SAI όσο και την εκτελεστική εξουσία, συμπεριλαμβανομένων κοινών ευρημάτων, τάσεων και αιτίων που το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει εντοπίσει μέσω ανάλυσης των εκθέσεων ελέγχου δ) να αναζητούν πληροφορίες από τις ελεγχόμενες οντότητες σχετικά με την ποιότητα και τη συνάφεια των εκθέσεων ελέγχου και της διαδικασίας ελέγχου.
4. **Καλές πρακτικές στην επικοινωνία με τη δικαστική εξουσία και τις διοικητικές αρχές** (Good practice Regarding communication with the Judiciary, and/or Prosecuting and Investigating Agencies): Σε σχέση με την επικοινωνία με την

δικαστική εξουσία το SAI θα πρέπει: α) να έχει διαμορφώσει πολιτική και διαδικασίες σχετικά με την επικοινωνία του με το δικαστικό σώμα και τις διοικητικές αρχές για τα ευρήματα ελέγχου β) να εκτελεί εργασίες ευαισθητοποίησης για δραστηριότητες με τη δικαστική εξουσία και τις διοικητικές αρχές σχετικά με τον ρόλο, την εντολή και το έργο του SAI γ) να επικοινωνεί μαζί τους σχετικά με το ρόλο του SAI στις έρευνες και τις δικαστικές διαδικασίες που ξεκινούν με βάση τα πορίσματα των ελέγχων του και δ) να έχει ένα σύστημα παρακολούθησης των υποθέσεων που το SAI έχει μεταβιβάσει στο δικαστικό σώμα και στις υπηρεσίες δίωξης.

Δείκτης SAI-25: Επικοινωνία με τα μέσα ενημέρωσης, τους πολίτες και οργανώσεις πολιτών (Communications with the Media, Citizens and Civil Society Organizations)

Αυτός ο δείκτης αξιολογεί τον τρόπο με τον οποίο ένα SAI προσεγγίζει την κοινωνία και ενημερώνει τους πολίτες σχετικά με το ρόλο του, το έργο του και τα αποτελέσματά του. Επίσης αξιολογεί και τη συμβολή του στην ενίσχυση της λογοδοσίας στον δημόσιο τομέα. Χρησιμοποιούνται για το λόγο αυτό οι επόμενες δύο διαστάσεις:

1. **Καλές πρακτικές στην επικοινωνία με τα μέσα ενημέρωσης (Good Practice Regarding Communication with the Media):** Ένα από τα βασικά κανάλια επικοινωνίας με το κοινό είναι τα μέσα ενημέρωσης. Είναι λοιπόν σημαντικό τα SAI's να διατηρούν άριστες σχέσεις μαζί τους ώστε να μπορούν να επικοινωνούν με τους πολίτες τα σημαντικά ευρήματά τους στο μέγιστο βαθμό. Σε σχέση με την επικοινωνία με τα μέσα ενημέρωσης τα SAI's θα πρέπει: α) να διεξάγουν συνεντεύξεις τύπου ώστε να προετοιμάζουν την παρουσίαση της ετήσιας έκθεσης ή άλλων σημαντικών εκθέσεων ελέγχου β) να προσεγγίζουν τα κατάλληλα μέσα ενημέρωσης γ) να έχουν ένα σύστημα παρακολούθησης της κάλυψης από τα μέσα ενημέρωσης των θεμάτων που άπτονται του ρόλου του SAI δ) να έχουν ορίσει τον ή τους υπεύθυνους επικοινωνίας με τα μέσα ενημέρωσης για λογαριασμό του SAI και ε) να έχουν ορίσει διαδικασίες για να χειρίζονται τα αιτήματα από τα μέσα ενημέρωσης
2. **Καλές πρακτικές στην επικοινωνία με τους πολίτες και οργανώσεις πολιτών (Good Practice Regarding Communication with Citizens and Civil Society Organizations):** Σε ότι αφορά τις σχέσεις του SAI με τους πολίτες κύριο μέλημά του θα πρέπει να είναι αφενός να καταστήσει γνωστό το σκοπό του, αφετέρου να

δημοσιοποιεί τις αναφορές του και τα ευρήματα των ελέγχων με τρόπο απλό και κατανοητό. Θα πρέπει να ενθαρρύνει τους πολίτες να διαβάζουν τις εκθέσεις του σχετικά με τον έλεγχο του δημοσίου τομέα αλλά και να τους παρέχει τη δυνατότητα να συμμετέχουν και να βοηθούν το έργο του. Θα πρέπει να διατηρεί επαφές με ομάδες πολιτών όπως επαγγελματικές ενώσεις και με την ανατροφοδότηση από αυτές να βελτιώνει διαρκώς τη λειτουργία του. Θα πρέπει να χρησιμοποιεί κατάλληλα τα διαδικτυακά μέσα όπως την ιστοσελίδα του οργανισμού, τα emails, τα ενημερωτικά δελτία και τα κοινωνικά δίκτυα για να προασπίσει και να προάγει το ρόλο του SAI στην κοινή γνώμη. Τέλος, τα SAI's θα πρέπει να συμμετέχουν σε συζητήσεις για τη βελτίωση του δημόσιου τομέα και των υπηρεσιών του χωρίς όμως να θέτει σε κίνδυνο την ανεξαρτησία του.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ Ε.Σ.

Η σημασία της εύρυθμης επικοινωνίας του Ε.Σ. με τα εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη είναι ιδιαίτερα σημαντική. Αναποτελεσματική ή προβληματική επικοινωνία μπορεί να ακυρώσει το έργο του Ε.Σ. που δεν είναι άλλο από τη βελτίωση της λειτουργίας των ελεγχόμενων φορέων και του ίδιου του κράτους συνολικά.

Για το λόγο αυτό, το Ελεγκτικό Συνέδριο, με την απόφασή του στις 24/9/2014 για την έγκριση του κανονισμού λειτουργίας³³, αποφάσισε τη σύσταση Επιτροπή Επικοινωνίας και Διεθνών Σχέσεων, στην οποία ανήκει α) η ευθύνη για την περιοδική έκδοση ενημερωτικού δελτίου για τις δραστηριότητες του Δικαστηρίου και τη νομολογία του β) η έκδοση, μετά από συνεννόηση με τον Πρόεδρο, ανακοινώσεων για σοβαρά ζητήματα που αφορούν στο Δικαστήριο γ) η επικοινωνία και συνεργασία με διεθνή και αλλοδαπά ανώτατα ελεγκτικά ιδρύματα, οργανισμούς και ενώσεις αυτών καθώς και με άλλους ευρωπαϊκούς ή διεθνείς οργανισμούς δ) η οργάνωση επιστημονικών συνεδρίων και η επιμέλεια σχετικών εκδόσεων και ε) η μέριμνα για ζητήματα εθιμοτυπίας. Ωστόσο, η κίνηση αυτή δεν έχει αποδώσει ακόμη τα αναμενόμενα, ενώ οι αρμοδιότητες της Επιτροπής θα πρέπει να διευρυνθούν ή ακόμη να δημιουργηθεί συγκεκριμένη δομή/υπηρεσία, με υπαλλήλους πλήρους απασχόλησης, που θα επιφορτισθούν με τα καθήκοντα της επικοινωνίας και μόνο. Βασική

³³ ΦΕΚ Β 3139/21.11.2014, Αριθ. Απόφασης: ΦΓ8/65456/24.9.2014/21.11.2014

επιδίωξη θα πρέπει να είναι ο καθορισμός συγκεκριμένης επικοινωνιακής στρατηγικής/πολιτικής με τα εξωτερικά ενδιαφερόμενα μέρη, η οποία θα περιλαμβάνει τις προσδοκίες που έχει το Ε.Σ. από αυτά και τις προσδοκίες που έχουν εκείνα από το Ε.Σ.

Πιο συγκεκριμένα, οι σχέσεις με τη νομοθετική εξουσία περιορίζονται στην υποβολή της Ετήσιας Έκθεσης και της Ετήσιας Διαδήλωσης ενώ δεν προβλέπεται κάποια άλλη συνεργασία, για παράδειγμα σύσταση κοινών επιτροπών του Ε.Σ. με το κοινοβούλιο, κοινοβουλευτικός έλεγχος επί των ευρημάτων του ελέγχου του Ε.Σ. κ.λπ.

Η επικοινωνία του Ε.Σ. με την εκτελεστική εξουσία είναι ιδιαίτερα σημαντική καθώς μόνο έτσι το έργο του Ε.Σ. αποκτά νόημα κι αξία για τους ίδιους τους ελεγχόμενους. Ενώ σε γενικές γραμμές ή μάλλον επιφανειακά οι σχέσεις κι η επικοινωνία μεταξύ τους είναι ομαλή, με το εύρος της εντολής να είναι αρκετά μεγάλο, η παροχή στοιχείων και δεδομένων για την πραγματοποίηση των ελέγχων γίνεται χωρίς προβλήματα, ωστόσο υπάρχουν σκιές που καλύπτουν την επικοινωνία αυτή η οποία μάλιστα επηρεάζει την ίδια την ανεξαρτησία του Ε.Σ. Όπως ήδη έχουμε αναφέρει κατά την εξέταση του τομέας Α, δεν υπάρχει νομοθετική διασφάλιση της προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας των μελών του Κλάδου Επιτρόπων σχετικά με την άσκηση των καθηκόντων τους ενώ για την στελέχωση των υπηρεσιών του, σημαντικό λόγο έχει το Υπουργείο Δικαιοσύνης. Επίσης, όσον αφορά στη διαμόρφωση του προϋπολογισμού του Ε.Σ., η διαδικασία σήμερα προβλέπει την υποβολή προσχεδίου στο Γ.Λ.Κ. του Υπουργείου Οικονομικών, με τη διαμεσολάβηση του Υπουργείου Δικαιοσύνης, γεγονός που δημιουργεί, ενδεχομένως, σχέση εξάρτησης.

Επιπλέον, στο επίπεδο των σχέσεων με τους ελεγχόμενους φορείς, πολλές φορές παρουσιάζονται προβλήματα, ιδιαίτερα στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει η διαμεσολάβηση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου, όπως η Δημοσιονομική Υπηρεσία Εποπτείας και Ελέγχου (Δ.Υ.Ε.Ε.). Στις περιπτώσεις που οι ελεγχόμενοι απευθύνονται άμεσα στις υπηρεσίες επιτρόπων, π.χ. Ο.Τ.Α., συχνά παρατηρούνται φαινόμενα παραλείψεων, παρατυπιών και μη συμμόρφωσης σε υποδείξεις, γεγονός το οποίο επιβαρύνει περαιτέρω την εργασία των ελεγκτών, ενώ ευνοείται η ανάπτυξη στρεβλώσεων όπως η δημιουργία άτυπων μορφών επικοινωνίας προκειμένου να επηρεαστεί η ελεγκτική κρίση.

Περαιτέρω, στο άρθρο 38, παρ. 7 του Ν. 4129/2013, αναφέρεται ότι: *«Αν κατά τον έλεγχο των λογαριασμών διαπιστωθεί ποινικώς κολάσιμη πράξη, ανακοινώνεται τούτο στον αρμόδιο εισαγγελέα, στον Υπουργό ή άλλο αρμόδιο όργανο στον οποίο υπάγεται ο υπόλογος, καθώς και στον Πρόεδρο του Ελεγκτικού Συνεδρίου»*. Εξετάζοντας, όμως, την επικοινωνία με τις

δικαστικές ή τις διωκτικές αρχές, διαπιστώνουμε ότι δεν έχει εδραιωθεί κάποια πολιτική επικοινωνίας μαζί τους. Πολύ περισσότερο, δεν υπάρχει κάποια συγκεκριμένη μορφή στην επικοινωνία με τις δικαστικές - διωκτικές αρχές για διαδικασίες που ξεκινούν με βάση τα πορίσματα των ελέγχων του Ε.Σ., ενώ το Ε.Σ. δεν έχει κάποιας μορφής ανατροφοδότηση για υποθέσεις που το Ε.Σ. έχει μεταβιβάσει στο δικαστικό σώμα και στις υπηρεσίες δίωξης για περαιτέρω ενέργειες.

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, σκοπός του Ε.Σ. και κάθε ΣΑΙ είναι η ενίσχυση της θέσης του ελεγκτικού οργανισμού στην κοινωνία και στη συνείδηση των πολιτών για το ρόλο που επιτελεί. Σημαντικό εργαλείο για την επίτευξη του παραπάνω στόχου είναι τα Μέσα Ενημέρωση (Μ.Ε). Παρατηρούμε, όμως, ότι η αξιοποίηση των Μ.Ε. ως δίαυλου επικοινωνίας του ελεγκτικού έργου του Ε.Σ. με την κοινωνία είναι περιορισμένη έως ανύπαρκτη. Αυτό έχει ως συνέπεια το Ε.Σ. να μην δημοσιοποιεί τα ευρήματα, τις συστάσεις, και η Ετήσια Έκθεση, ως κορυφαία ενέργεια του Ε.Σ., να μην τυγχάνει ενεργειών δημοσιοποίησης και γενικότερα να μην προβάλλει τη θέση του με αποτέλεσμα να μην έχει απήχηση στη κοινή γνώμη, να περιορίζεται στα στενά όρια του ελέγχου που του επιτρέπουν οι νόμοι και να μην μπορεί να διεκδικήσει έναν αναβαθμισμένο ρόλο στο Σύστημα Διαχείρισης και Δημοσιονομικού Ελέγχου π.χ. αύξηση των πόρων, επέκταση των αρμοδιοτήτων κ.λπ.

Δε θα πρέπει βέβαια να παραβλέψουμε κάποιες ενέργειες δημοσιότητας που κάνει το Ε.Σ. σε συνεργασία με Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα της χώρας, όπως το ΚΑ' Επιστημονικό Συμπόσιο που διοργανώθηκε το Μάιο του 2017 από το Ε.Σ. και το Πανεπιστήμιο Πειραιά με θέμα «Δίκαιο κι Επιχειρηματικότητα».

Συνοψίζοντας, πολλά περισσότερα θα πρέπει να κάνει το Ελεγκτικό Συνέδριο στον τομέα της επικοινωνίας, όπως για παράδειγμα θα πρέπει να προχωρήσει στην αναβάθμιση και τον εμπλουτισμό της ιστοσελίδας με περιεχόμενο που αφορά τη δομή και τις δράσεις του, ενώ στην επικοινωνία με τους πολίτες πολλά μπορεί να προσφέρει η αξιοποίηση των μέσων κοινωνικής δικτύωσης. Ενέργειες με μικρό μάλλον κόστος, αλλά με οφέλη πολλαπλά για το ίδιο το Ελεγκτικό Συνέδριο και την κοινωνία κατ' επέκταση.

4. ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

4.1 Εισαγωγή

Το ερώτημα που τέθηκε ήδη από την αρχή της παρούσας εργασίας κι αποτελεί τον πυρήνα της είναι η διερεύνηση του βαθμού στον οποίο το Ελεγκτικό Συνέδριο είναι έτοιμο να ανταποκριθεί στις ανάγκες του σύγχρονου δημοσιονομικού ελέγχου και να επισημανθούν οι κίνδυνοι και οι ευκαιρίες που παρουσιάζονται κατά τη μετάβαση αυτή.

Θεωρήθηκε σκόπιμο να συμμετέχει στην έρευνα το ίδιο το προσωπικό του Ελεγκτικού Συνεδρίου συμπληρώνοντας ένα ερωτηματολόγιο (Παράρτημα Α). Σκοπός του ερωτηματολογίου ήταν να αποτυπωθούν οι απόψεις των υπαλλήλων για τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν στην καθημερινή τους εργασία, να ανιχνευτούν οι προτάσεις τους για την αντιμετώπισή τους και η άποψή τους για τα νέα είδη ελέγχου τα οποία καλούνται ήδη ή σύντομα θα κληθούν να διεξάγουν.

4.2 Μεθοδολογία

Η έρευνα διενεργήθηκε το χρονικό διάστημα από 3/1/2018 έως και 28/2/2018, με τη μέθοδο διανομής ερωτηματολογίων (δια ζώσης και μέσω e-mail) σε Υπηρεσίες Επιτρόπων σε όλη την Ελλάδα κάνοντας ανοιχτή πρόσκληση για τη συμμετοχή των υπαλλήλων σε αυτήν. Οι συμμετέχοντες στην έρευνα επέστρεψαν τα συμπληρωμένα ερωτηματολόγια με κάθε πρόσφορο μέσο (δια ζώσης, μέσω e-mail, ταχυδρομείο και fax).

Συγκεντρώθηκαν συνολικά 103 ερωτηματολόγια επί συνόλου 644 υπαλλήλων που υπηρετούν αυτή τη στιγμή στο Ελεγκτικό Συνέδριο, δηλαδή ποσοστό 15,99%, το οποίο θεωρείται αποδεκτό δείγμα για μια έρευνα μικρής κλίμακας. Μετά τη συγκέντρωση των ερωτηματολογίων, οι πληροφορίες ενσωματώθηκαν σε μια βάση δεδομένων που δημιουργήθηκε στο στατιστικό πακέτο SPSS. Το πακέτο αυτό χρησιμοποιήθηκε στη συνέχεια, προκειμένου να πραγματοποιηθούν στατιστικές αναλύσεις για την εξαγωγή συμπερασμάτων τόσο για το δείγμα όσο και κατ' επέκταση, για τον πληθυσμό.

Στην αρχή του ερωτηματολογίου υπάρχει ένα εισαγωγικό κείμενο που πληροφορεί τους ερωτηθέντες για το σκοπό που διεξάγεται η έρευνα, βεβαιώνει για την ανωνυμία των απαντήσεων και τους προτρέπει να απαντήσουν με ειλικρίνεια. Οι ερωτήσεις του

ερωτηματολογίου είναι κλειστού τύπου. Το πλεονέκτημα του τύπου αυτού των ερωτήσεων είναι πως είναι πρακτικές, και όλοι οι συμμετέχοντες θα απαντήσουν στις ερωτήσεις επιλέγοντας μία από τις απαντήσεις που τους δίνονται διευκολύνοντας έτσι τη στατιστική ανάλυσή τους.

Το ερωτηματολόγιο που χρησιμοποιήθηκε στην παρούσα έρευνα χωρίζεται σε δύο βασικά μέρη: Το πρώτο μέρος αποτελείται από πέντε ερωτήσεις και περιλαμβάνει τα γενικά δημογραφικά χαρακτηριστικά (ερωτήσεις 1-5) των ερωτηθέντων, αλλά και τέσσερις ερωτήσεις που αφορούν τις απόψεις των υπαλλήλων για τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων από το Ελεγκτικό Συνέδριο φορέων (ερώτηση 6), την αποτελεσματικότητα του υφιστάμενου συστήματος ελέγχου (ερώτηση 7), την ενημέρωση των υπαλλήλων του Ε.Σ. για το νέο θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (ερώτηση 8), και τέλος τη συμμετοχή των υπαλλήλων σε επιμορφωτικά σεμινάρια για τις σύγχρονες μορφές ελέγχου (ερώτηση 9).

Το δεύτερο μέρος αποτελείται από δεκατέσσερις προτάσεις (ερωτήσεις 10-23), για τις οποίες ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες να συμπληρώσουν το βαθμό συμφωνίας τους με αυτές. Είναι το κύριο μέρος του ερωτηματολογίου και οι προτάσεις – ερωτήσεις αφορούν στις απόψεις των ερωτηθέντων για τα προβλήματα και την υφιστάμενη κατάσταση του Ελεγκτικού Συνεδρίου, και στόχο έχουν να απαντήσουν στα ερευνητικά ερωτήματα της μελέτης.

4.3 Προφίλ Συμμετεχόντων στην έρευνα

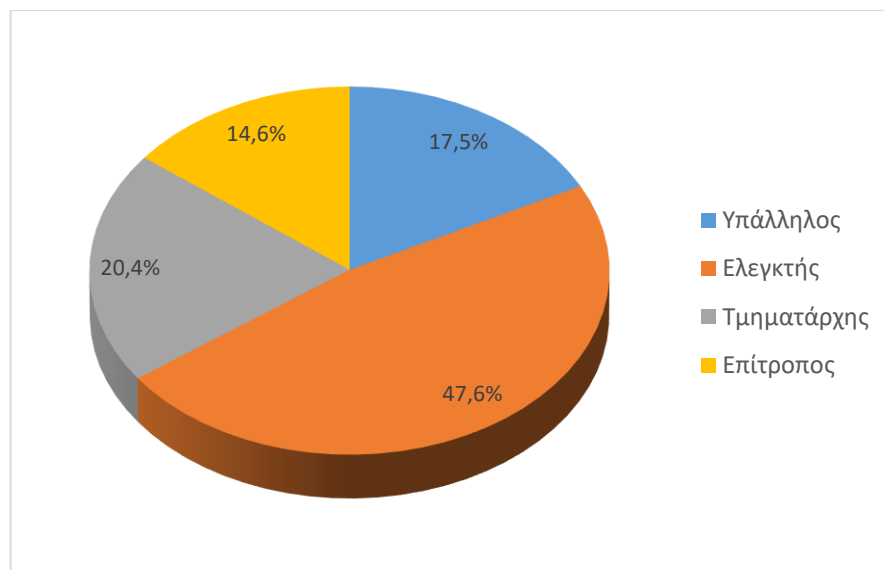
Αρχικά διερευνούμε τη σύνθεση του δείγματος της έρευνας, προκειμένου να αναγνωρίσουμε τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του και να τα λάβουμε υπόψη στην περαιτέρω στατιστική επεξεργασία.

Ερ. 1: Η ιδιότητα – θέση των ερωτηθέντων

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον για την έρευνά μας ήταν η ιδιότητα των ερωτηθέντων μέσα στον οργανισμό, ώστε να μελετήσουμε τις διαφορετικές απόψεις των υπαλλήλων που υπηρετούν από διαφορετικές θέσεις. Η πλειοψηφία των ερωτηματολογίων συμπληρώθηκε από ελεγκτές, όπως προκύπτει από τον πίνακα 4.1 και το γράφημα 4.1 της έρευνας.

Υπηρετείτε στο Ε.Σ. ως	Συχνότητες	Ποσοστό
Υπάλληλος	18	17,5%
Ελεγκτής	49	47,6%
Τμηματάρχης	21	20,4%
Επίτροπος	15	14,6%
Σύνολο	103	100%

Πίνακας 4.1: Η ιδιότητα των ερωτηθέντων



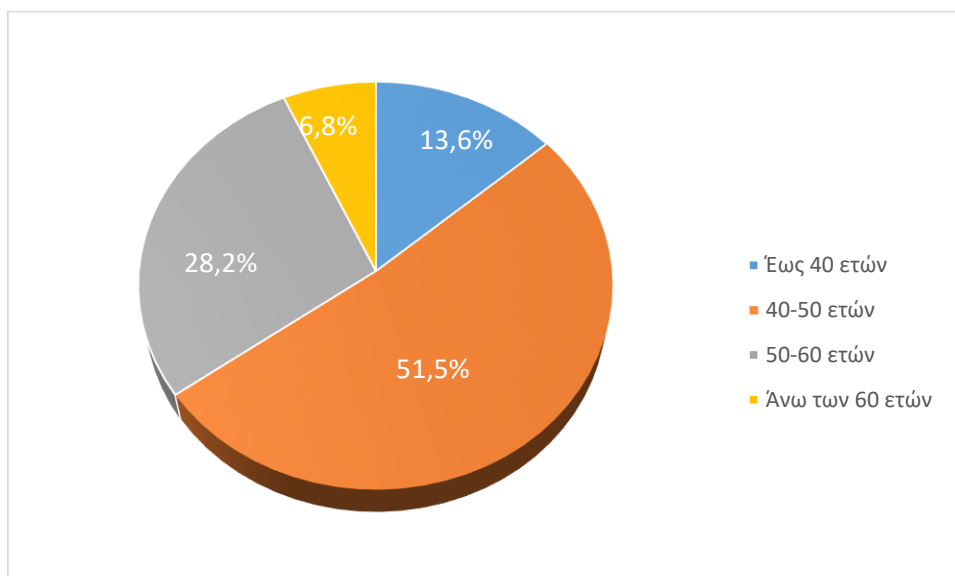
Διάγραμμα 4.1: Η ιδιότητα των ερωτηθέντων

Ερ. 2: Η ηλικία των ερωτηθέντων

Εξετάζοντας την ηλικιακή διάρθρωση του δείγματος η μεγάλη πλειοψηφία ανήκει στη μεσαία ηλικιακή κατηγορία. Πιο συγκεκριμένα, το 13,6% των ερωτηθέντων είναι ηλικίας έως 40 ετών, ποσοστό 51,5% βρίσκεται στην ηλικία των 41 – 50 ετών, ενώ μόλις το 35% των ερωτηθέντων ήταν πάνω από 50 ετών, όπως φαίνεται στον πίνακα 4.2 και το αντίστοιχο διάγραμμα.

Ποια είναι η ηλικία σας	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Έως 40 ετών	14	13,6
40-50 ετών	53	51,5
50-60 ετών	29	28,2
Άνω των 60 ετών	7	6,8
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.2: Ηλικιακή διάρθρωση συμμετεχόντων



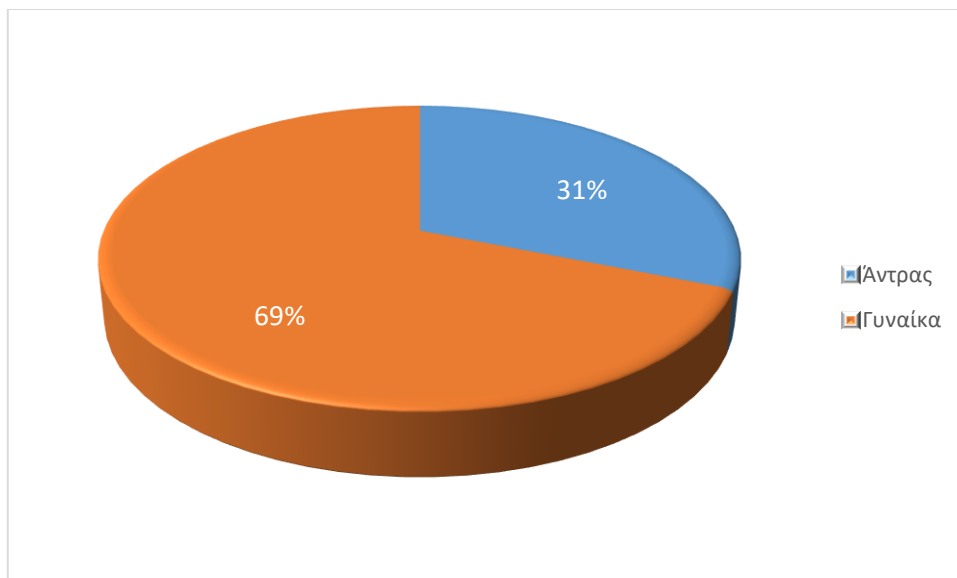
Διάγραμμα 4.2: Ηλικιακή διάρθρωση συμμετεχόντων

Ερ. 3: Το φύλο των ερωτηθέντων

Από το σύνολο του δείγματος των ερωτηθέντων το μεγαλύτερο ποσοστό ήταν γυναίκες (68,9%), ενώ το 31,1% ήταν άνδρες, όπως προκύπτει από τον πίνακα 4.3 και το γράφημα 4.3 της έρευνας.

Φύλο	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Ανδρας	32	31,1
Γυναίκα	71	68,9
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.3: Το φύλο των ερωτηθέντων



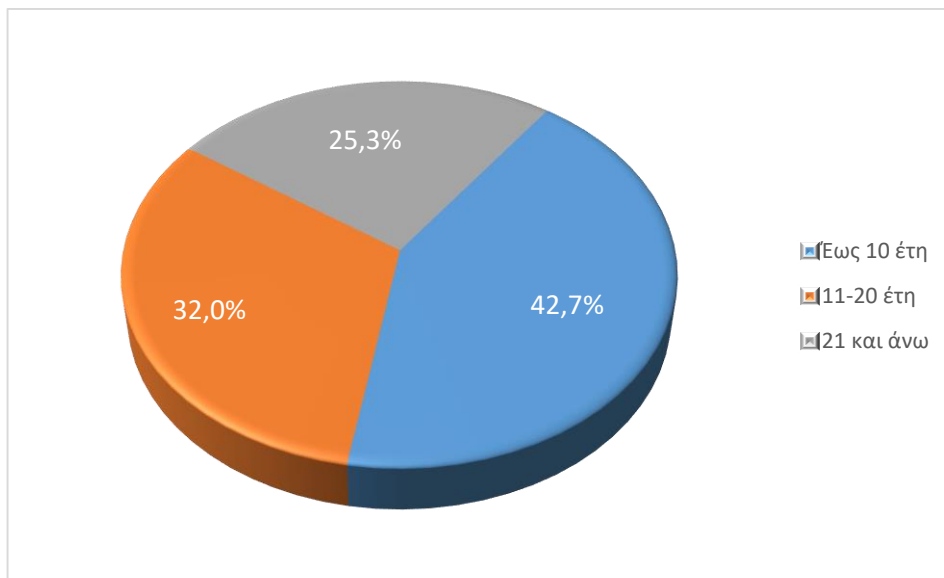
Διάγραμμα 4.3: Το φύλο των ερωτηθέντων

Ερ. 4: Έτη υπηρεσίας ερωτηθέντων

Το επόμενο χαρακτηριστικό που εξετάσαμε είναι τα χρόνια υπηρεσίας του υπαλλήλου. Τα αποτελέσματα μας έδειξαν ότι ιδιαίτερο ενδιαφέρον για συμμετοχή στην έρευνα έδειξαν κυρίως οι υπάλληλοι με λιγότερα από 20 έτη υπηρεσίας, δηλαδή υπάλληλοι οι οποίοι βρίσκονται στο πρώτο μισό της υπηρεσιακής τους καριέρας, γεγονός που ερμηνεύεται από το αυξημένο ενδιαφέρον τους για το νέο τοπίο που διαμορφώνεται στο Ε.Σ. και μέσα στο οποίο θα κληθούν να εργαστούν τα επόμενα χρόνια. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στον επόμενο πίνακα:

Πόσα χρόνια υπηρετείτε στο Ε.Σ.	Συχνότητες	Ποσοστό
Έως 10 έτη	44	42,7
11-20 έτη	33	32,0
21 και άνω	26	25,3
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.4: Έτη υπηρεσίας στο Ε.Σ. των ερωτηθέντων



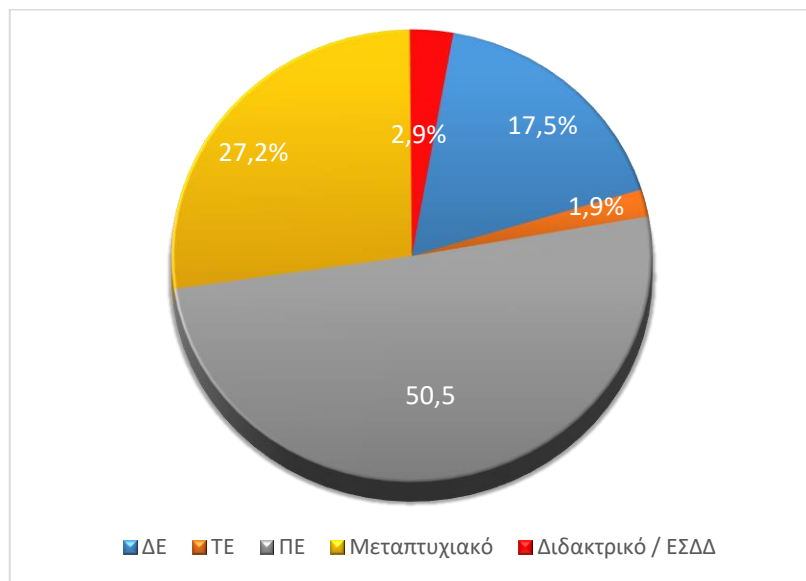
Διάγραμμα 4.4: Έτη υπηρεσίας στο Ε.Σ. των ερωτηθέντων

Ερ. 5: Κατηγορία εκπαίδευσης ερωτηθέντων

Σε ότι αφορά το επίπεδο εκπαίδευσης των υπαλλήλων του Ελεγκτικού Συνεδρίου που συμμετείχε στην έρευνα διαπιστώνουμε ότι οι μισοί σχεδόν ήταν απόφοιτοι ανώτατων σχολών ενώ ένα σημαντικό τμήμα (30% περίπου) κατέχουν επιπλέον μεταπτυχιακό ή διδακτορικό τίτλο ή είναι απόφοιτοι της Εθνικής Σχολής Δημόσιας Διοίκησης.

Κατηγορία εκπαίδευσης	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
ΔΕ	18	17,5
ΤΕ	2	1,9
ΠΕ	52	50,5
Μεταπτυχιακό	28	27,2
Διδακτορικό	3	2,9
Σύνολο	103	100%

Πίνακας 4.5: Κατηγορία εκπαίδευσης ερωτηθέντων



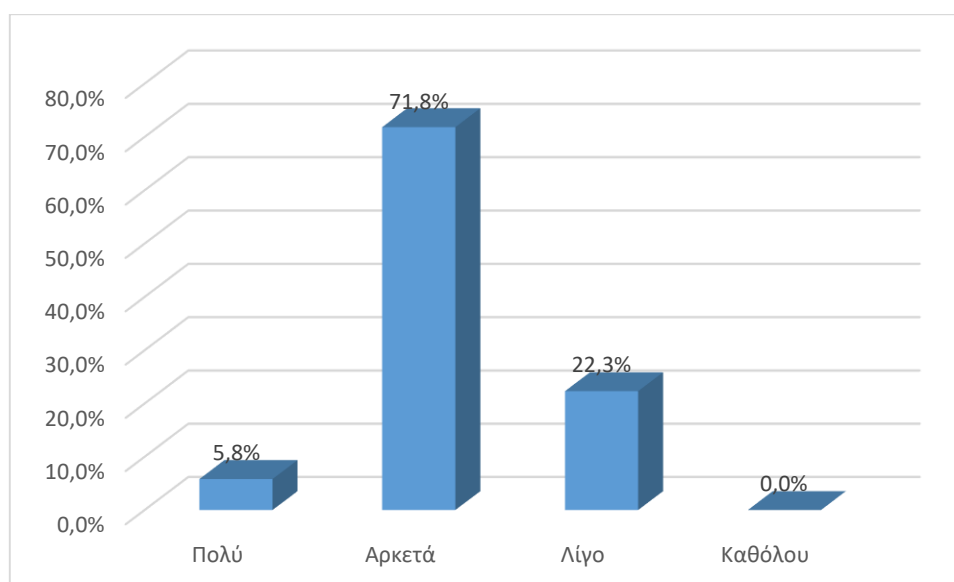
Διάγραμμα 4.5: Κατηγορία εκπαίδευσης ερωτηθέντων

Ερ. 6: Συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων

Στην επόμενη ερώτηση ζητήθηκε η άποψη των υπαλλήλων του Ε.Σ. σχετικά με τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων φορέων. Το ερώτημα που τέθηκε ήταν: «Σε ποιο βαθμό πιστεύεται ότι οι ελεγχόμενοι από το Ελεγκτικό Συνέδριο φορείς συμμορφώνονται με τους νόμους και τις πρακτικές ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης;» και τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον επόμενο πίνακα και διάγραμμα.

Βαθμός συμμόρφωσης	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Πολύ	6	5,8
Αρκετά	74	71,8
Λίγο	23	22,3
Καθόλου	0	0
Σύνολο	103	100

Πίνακας 4.6: Βαθμός Συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων



Διάγραμμα 4.6: Βαθμός Συμμόρφωσης των ελεγχόμενων φορέων

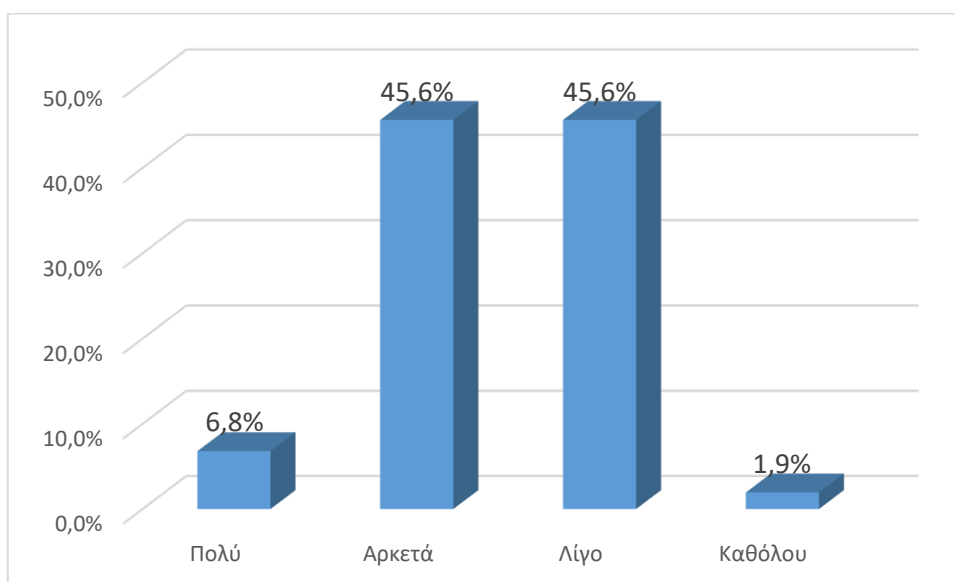
Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτώμενων θεωρεί ότι οι ελεγχόμενοι φορείς συμμορφώνονται με τους νόμους αλλά και με τις καλές πρακτικές ορθής διακυβέρνησης.

Ερ. 7: Αποτελεσματικότητα του υφιστάμενου συστήματος ελέγχου

Στην έβδομη ερώτηση: «Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι το υφιστάμενο σύστημα ελέγχου λειτουργεί αποτελεσματικά στη διασφάλιση της ορθής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος;» οι απαντήσεις ουσιαστικά μοιράστηκαν στο μέσο του φάσματος των δυνατών απαντήσεων.

	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Πολύ	7	6,8
Αρκετά	47	45,6
Λίγο	47	45,6
Καθόλου	2	1,9
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.7: Αποτελεσματικότητα υφιστάμενου συστήματος ελέγχου



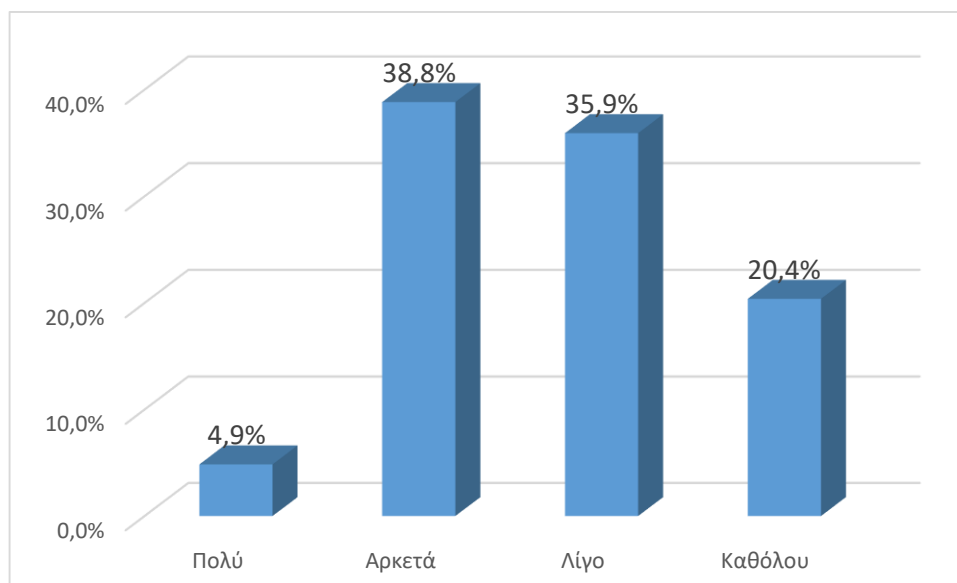
Διάγραμμα 4.7: Αποτελεσματικότητα υφιστάμενου συστήματος ελέγχου

Ερ. 8: Ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο

Η επόμενη ερώτηση διατυπώθηκε ως εξής: «Είστε ενήμεροι για το νέο θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα;». Το 56,3% απάντησε ότι έχει ελάχιστη ως καθόλου ενημέρωση για τα νέα είδη ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα, το οποίο κρίνεται ότι είναι ιδιαίτερα υψηλό. Συνολικά τα αποτελέσματα των απαντήσεων συνοψίζονται στον επόμενο πίνακα και διάγραμμα:

	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Πολύ	5	4.9
Αρκετά	40	38.8
Λίγο	37	35,9
Καθόλου	21	20,4
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.8: Ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο των ελέγχων



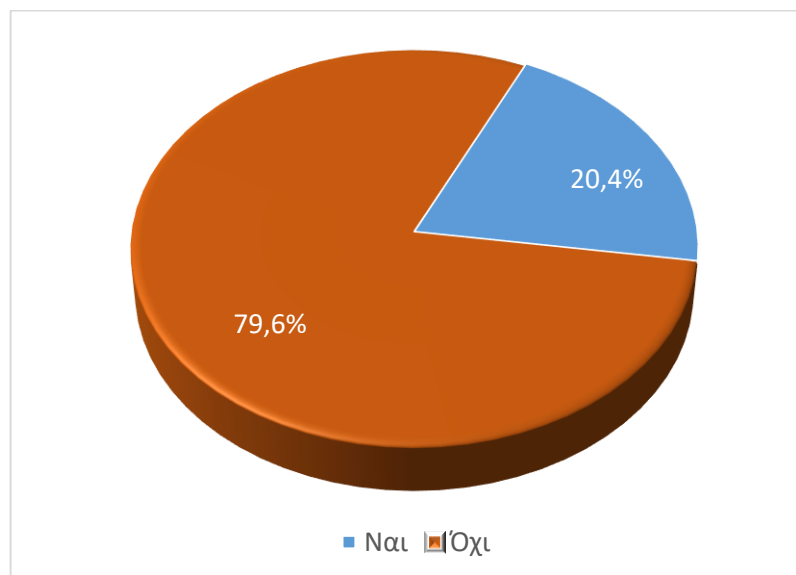
Διάγραμμα 4.8: Ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο των ελέγχων

Ερ. 9: Συμμετοχή σε σεμινάρια σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου

Σχετικά με το αν έχουν συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια για τις σύγχρονες μορφές ελέγχου με βάση διεθνή ελεγκτικά πρότυπα, είναι εύκολο να δούμε από τον επόμενο πίνακα ότι η συντριπτική πλειοψηφία απάντησε αρνητικά.

	Συχνότητα	Ποσοστό (%)
Ναι	21	20,4
Όχι	82	79,6
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.9: Συμμετοχή σε σεμινάρια σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου



Διάγραμμα 4.9: Συμμετοχή σε σεμινάρια σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου

4.4 Τα είδη ελέγχου του Ε.Σ

Στις ερωτήσεις 10 έως 14 γίνεται προσπάθεια να καταγραφεί η άποψη των ερωτώμενων σχετικά με τα είδη ελέγχου που πραγματοποιεί το Ε.Σ. και τις αλλαγές που πραγματοποιούνται στο νομοθετικό πλαίσιο. Οι απαντήσεις αυτές ελέγχθηκαν σε συσχέτιση με τα δημογραφικά στοιχεία προκειμένου να διαπιστωθεί ο τρόπος που τα τελευταία επιδρούν στη διαμόρφωση των απόψεων των υπαλλήλων σχετικά με τις διάφορες μορφές ελέγχου. Στη συνέχεια αποτυπώνονται τα αποτελέσματα της έρευνας

Ερώτηση 10

Στην ερώτηση αυτή ζητήθηκε από τους ερωτώμενους να απαντήσουν στην ερώτηση αν το μεγαλύτερο ποσοστό του ελεγκτικού έργου πρέπει να διατίθεται για τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου.

		Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid	1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	3	2,9
	2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	47	45,6
	3,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	6	5,8
	4,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	36	35,0
	5,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	11	10,7
	Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.10: Ο προληπτικός έλεγχος ως κύριος έλεγχος

Παρατηρούμε αρχικά ότι οι απόψεις των ερωτώμενων σχεδόν μοιράστηκαν. Πιο συγκεκριμένα, 48,5% απάντησαν ότι διαφωνούν ή διαφωνούν απόλυτα και 45,7% απάντησαν ότι συμφωνούν ή συμφωνούν απόλυτα, ενώ 5,8% απάντησε ότι δεν έχει άποψη.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον στο σημείο αυτό παρουσιάζει η ανάλυση των απαντήσεων στην ερώτηση αυτή ως προς την ηλικία των ερωτηθέντων.

Crosstab					
		Ηλικία			Total
		1,00 Εως 40	2,00 40 έως 50	3,00 50 έως 60	
Το μεγαλύτερο ποσοστό του ελεγκτικού έργου πρέπει να διατίθεται για τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου.	-2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	2	1	3
	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	2	31	14	47
	,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	2	3	1	6
	1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	10	17	9	36
	2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	0	11	11
Σύνολο		14	53	36	103

Πίνακας 4.11: Ανάλυση της ερώτησης 10 ως προς τις ηλικιακές ομάδες

Από το Fisher Exact test προκύπτει ότι με επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει εξάρτηση (p -τιμή $< 0,001 < 0,05$). Για παράδειγμα, παρατηρούμε ότι οι 10 από τους 14 ερωτηθέντες με ηλικία έως 40 ετών (71,42%) συμφωνούν με την συγκεκριμένη άποψη (πολύ υψηλό ποσοστό σε σχέση με τις υπόλοιπες ηλικιακές ομάδες), ενώ οι 31 στους 53 υπαλλήλους με ηλικία 40 έως 50 ετών (ποσοστό 58,49%) απάντησαν ότι διαφωνούν.

Σημαντικά συμπεράσματα εξάγονται κι από τη σύγκριση των απαντήσεων στο ερώτημα 10 ως προς τα έτη υπηρεσίας των ερωτώμενων.

Crosstab					
		Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στο Ελεγκτικό Συνέδριο;			Total
		1,0 Έως 10 έτη	2,0 10-20 έτη	3,0 Άνω των 20	
Το μεγαλύτερο ποσοστό του ελεγκτικού έργου πρέπει να διατίθεται για τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου.	-2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	2	1	3
	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	22	16	9	47
	,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	3	3	0	6
	1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	18	11	7	36
	2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	1	1	9	11
Total		44	33	26	103

Πίνακας 4.12: Ανάλυση της ερώτησης 10 ως προς τα έτη υπηρεσίας

Από το Fisher Exact test προκύπτει ότι με επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει εξάρτηση (p -τιμή $= 0,002 < 0,05$). Παρατηρούμε ότι το ποσοστό αυτών που έχει υπηρεσία πάνω από 20 έτη και συμφωνεί απόλυτα (34,61% - οι 9 στους 26) είναι υψηλότερο συγκριτικά με τα

αντίστοιχα ποσοστά των υπαλλήλων έως 10 έτη υπηρεσίας και 10 έως 20 έτη υπηρεσίας (1 στους 44 και 1 στους 33 αντίστοιχα).

Ερώτηση 11

Στην ερώτηση αυτή ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να απαντήσουν στην ερώτηση αν η προσεχής κατάργηση του προληπτικού ελέγχου (από 1/1/2019) πρόκειται να οδηγήσει σε ποιοτικότερους ελέγχους.

		Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid	1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	7	6,8
	2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	37	35,9
	3,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	15	14,6
	4,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	42	40,8
	5,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	2	1,9
	Total	103	100,0

Πίνακας 4.13: Η κατάργηση του προληπτικού ελέγχου

Είναι αξιοσημείωτο το γεγονός ότι υπάρχει απόλυτη ισοβαθμία μεταξύ των απαντήσεων Διαφωνώ - Διαφωνώ απόλυτα (37+7) και των απαντήσεων Συμφωνώ – Συμφωνώ Απόλυτα (42+2). Το φαινόμενο αυτό επιβεβαιώνει απόλυτα τον προβληματισμό που επικρατεί στους κόλπους του Ελεγκτικού Συνεδρίου ως προς το ζήτημα αυτό, κάτι που μνημονεύεται συχνά στα πρακτικά των Γενικών Συνεδριάσεων της Ολομέλειας, αλλά και σε εκδηλώσεις π.χ. συνεντεύξεις, συνέδρια, διημερίδες κ.λπ. στις οποίες συμμετέχουν τα ανώτατα στελέχη του Συνεδρίου.

Κι εδώ εξετάστηκε η επίδραση των δημογραφικών παραγόντων στη διαμόρφωση της άποψης επί ζητήματος της κατάργησης του προληπτικού ελέγχου. Από τη μελέτη προέκυψε ότι η ηλικία επηρεάζει τις απόψεις σε σημαντικό βαθμό.

Crosstab					
		Ηλικία			Total
		έως 40	40-50	50-60	
Η προσεχής κατάργηση του προληπτικού ελέγχου θα οδηγήσει σε ποιοτικότερους ελέγχους.	-2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	2	5	7
	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	9	16	12	37
	,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	3	7	5	15
	1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	2	28	12	42
	2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	0	2	2
Total		14	53	36	103

Πίνακας 4.14: Ανάλυση της ερώτησης 11 ως προς τις ηλικιακές ομάδες

Από το Fisher Exact test προκύπτει ότι με επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει εξάρτηση (p -τιμή=0,031<0,05) μεταξύ των απαντήσεων στο ερώτημα 10 και την ηλικία. Πράγματι, από τους υπαλλήλους έως 40 ετών οι 9 στους 14 (ποσοστό 64,28%) απάντησαν ότι διαφωνούν με την πρόταση που τους διατυπώθηκε, ενώ στις άλλες δύο ηλικιακές κατηγορίες τα ποσοστά ήταν 30,18% και 33,33% αντίστοιχα.

Ερώτηση 12

Στην ερώτηση αυτή ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να απαντήσουν στην ερώτηση αν η πιθανή μείωση των ορίων ελέγχου του προσυμβατικού ελέγχου θα συμβάλλει θετικά στο έργο του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

		Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid	1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	3	2,9
	2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	22	21,4
	3,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	8	7,8
	4,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	56	54,4
	5,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	14	13,6
	Total	103	100,0

Πίνακας 4.15: Η μείωση των ορίων προσυμβατικού ελέγχου

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων απάντησε θετικά στην παραπάνω ερώτηση. Συμπεραίνουμε ότι σχεδόν το 70% των υπαλλήλων θεωρεί τον προσυμβατικό έλεγχο σημαντικό εργαλείο για την επίτευξη του έργου του Ε.Σ.

Ερώτηση 13

Στην ερώτηση αυτή ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να απαντήσουν στην ερώτηση αν ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών (παραδοσιακή μορφή ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του Ε.Σ. Στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται συνοπτικά οι απαντήσεις.

		Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid	1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	4	3,9
	2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	52	50,5
	3,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	3	2,9
	4,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	39	37,9
	5,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	5	4,9
	Total	103	100,0

Πίνακας 4.16: Ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών ως κύριος έλεγχος

Οι περισσότεροι υπάλληλοι του Ε.Σ. (54,4%) πιστεύουν πως ο έλεγχος δεν πρέπει να περιορίζεται μόνο στον έλεγχο της νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών. Το αποτέλεσμα αυτό άλλωστε συμβαδίζει με την ουσία των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων που έχει εισάγει ο INTOSAI που ενσωματώνουν τις αρχές της οικονομικότητας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον στο σημείο αυτό παρουσιάζει η ανάλυση των απαντήσεων στην ερώτηση αυτή ως προς την θέση εργασίας των ερωτηθέντων.

Crosstab						
		Υπηρετείτε στο Ελεγκτικό συνέδριο ως:				Total
		1,0 Υπάλληλος	2,0 Ελεγκτής	3,0 Τμηματάρχης	4,0 Επίτροπος	
Ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών (παραδοσιακή μορφή ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του ΕΛ. ΣΥΝ.	-2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	0	2	2	4
	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	7	32	7	6	52
	0,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	1	0	2	0	3
	1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	10	15	8	6	39
	2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	2	2	1	5
Total		18	49	21	15	103

Πίνακας 4.17: Ανάλυση της ερώτησης 13 ως προς τη θέση του υπαλλήλου

Από το Fisher Exact test προκύπτει ότι με επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει εξάρτηση (p -τιμή=0,018<0,05). Παρατηρούμε ότι 32 στους 49 ελεγκτές (65,31%) διαφωνούν (ποσοστό πολύ μεγάλο σε σχέση με τα αντίστοιχα των άλλων κατηγοριών). Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι οι ελεγκτές υπάλληλοι που επωμίζονται και το μεγαλύτερο όγκο του ελέγχου, φαίνεται πως διαφωνούν με την παραδοσιακή μορφή ελέγχου και τάσσονται σαφώς υπέρ των νέων μορφών ελέγχου.

Σημαντικά συμπεράσματα εξάγονται κι από τη σύγκριση των απαντήσεων στο ερώτημα 13 ως προς τα έτη υπηρεσίας των ερωτώμενων.

Crosstab					
		Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στο Ελεγκτικό Συνέδριο;			Total
		1,0 Έως 10 έτη	2,0 10-20 έτη	3,0 Άνω των 20	
Ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών (παραδοσιακή μορφή ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του ΕΛ. ΣΥΝ.	-2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	0	1	3	4
	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	24	21	7	52
	,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	1	2	0	3
	1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	18	8	13	39
	2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	1	1	3	5
Total		44	33	26	103

Πίνακας4.18: Ανάλυση της ερώτησης 13 ως προς τα έτη υπηρεσίας

Από το Fisher Exact test προκύπτει ότι με επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει εξάρτηση (p -τιμή=0,018<0,05). Παρατηρούμε ότι 7 στους 26 υπαλλήλους με περισσότερα από 20 έτη υπηρεσίας διαφωνούν με το ερώτημα (ποσοστό 26,92%) και να θεωρούν πως ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας μπορεί και διασφαλίζει την ποιότητα του ελεγκτικού έργου.

Το ποσοστό αυτό είναι σαφώς μικρότερο από τα ποσοστά διαφωνίας που παρατηρούνται στις άλλες ομάδες (έως 10 έτη, 10-20 έτη προϋπηρεσίας), γεγονός που αποδίδεται στο ότι οι παλαιότεροι υπάλληλοι στέκονται με μεγαλύτερη δυσπιστία απέναντι στις επερχόμενες αλλαγές.

Ερώτηση 14

Στην ερώτηση αυτή ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να απαντήσουν στην ερώτηση αν ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών με βάση τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας (σύγχρονες μορφές ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του Ε.Σ.

		Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid	2,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	11	10,7
	3,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	16	15,5
	4,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	68	66,0
	5,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	8	7,8
	Total	103	100,0

Πίνακας 4.19: Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών με βάση τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας ως κύριος σκοπός του ελέγχου

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων συμφώνησε και απάντησε θετικά σε ποσοστό 73,8%. Η ανάλυση της ερώτησης αυτής σε σχέση με τα δημογραφικά στοιχεία (ηλικία, φύλο θέση, έτη υπηρεσίας κ.λπ.) δεν έδειξε περεταίρω ευρήματα.

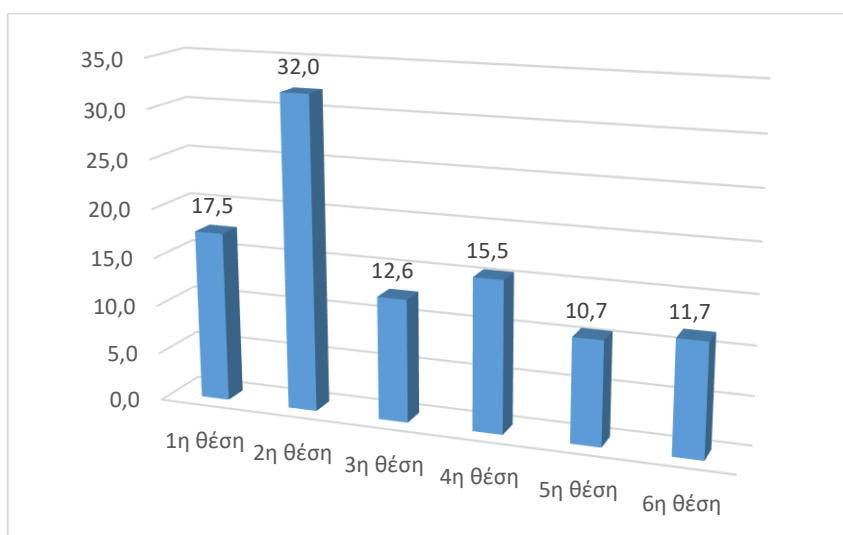
4.5 Ιεράρχηση Προβλημάτων

Στην ερώτηση 23 ζητήθηκε από τους συμμετέχοντες στην έρευνα να ιεραρχήσουν τα έξι πιο σημαντικά από τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι υπάλληλοι στην καθημερινή τους εργασία. Το ζητούμενο ήταν να εξετάσουμε ποια προβλήματα θεωρούν οι υπάλληλοι πιο σημαντικά. Στην πραγματικότητα μετρήσαμε πόσες φορές το κάθε πρόβλημα τοποθετήθηκε στην 1η θέση, πόσες φορές τοποθετήθηκε στη δεύτερη θέση κ.ο.κ. Τα αποτελέσματα από την επεξεργασία για κάθε πρόβλημα συνοψίζονται στους επόμενους πίνακες και διαγράμματα.

1. Ο όγκος του ελεγκτικού έργου

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	18	17,5
2η θέση	33	32,0
3η θέση	13	12,6
4η θέση	16	15,5
5η θέση	11	10,7
6η θέση	12	11,7
Total	103	100,0

Πίνακας 4.20: Ο όγκος του ελεγκτικού έργου



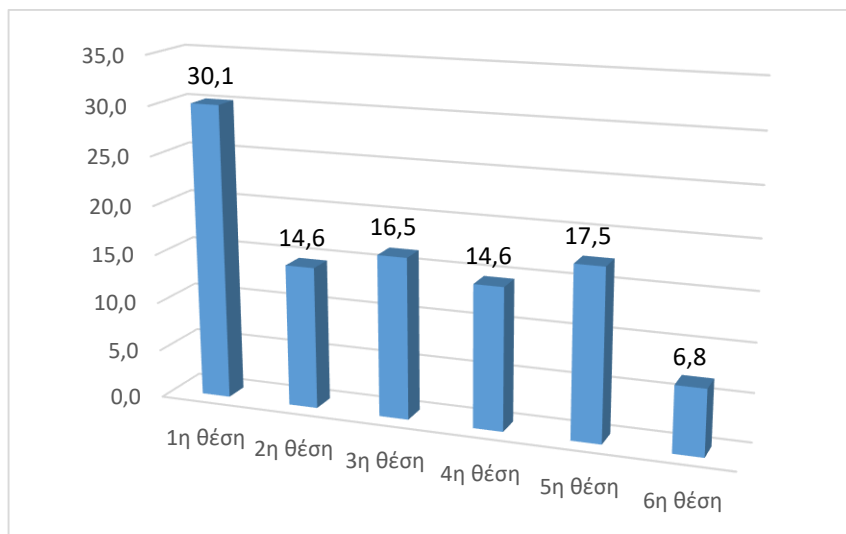
Διάγραμμα 4.10: Ο όγκος του ελεγκτικού έργου

Τα δύο μεγαλύτερα ποσοστά παρατηρούνται στη δεύτερη και στην πρώτη θέση αντίστοιχα, δείχνοντας ξεκάθαρα πως οι υπάλληλοι προβληματίζονται αρκετά από τον όγκο του ελεγκτικού έργου.

2. Έλλειψη προσωπικού

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	31	30,1
2η θέση	15	14,6
3η θέση	17	16,5
4η θέση	15	14,6
5η θέση	18	17,5
6η θέση	7	6,8
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.21: Έλλειψη προσωπικού



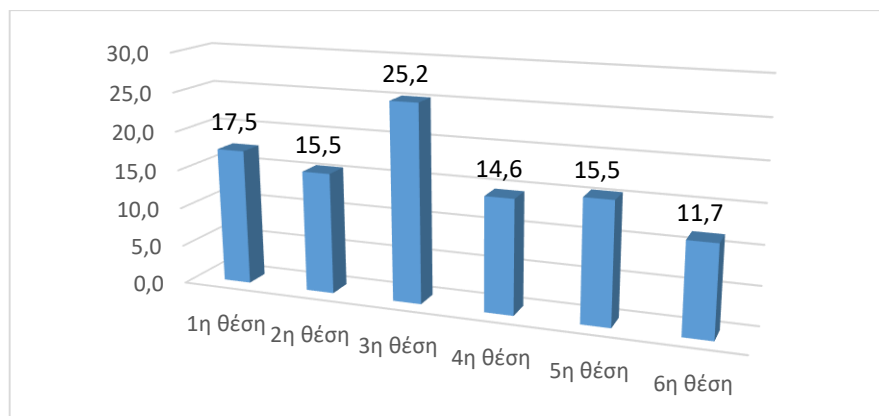
Διάγραμμα 4.11: Η έλλειψη προσωπικού

Συνέχεια του προηγούμενου προβλήματος αποτελεί η έλλειψη προσωπικού η οποία κατατάσσεται στην πρώτη θέση της «πυραμίδας» των προβλημάτων με το ποσοστό 30,1%.

3. Πολυπλοκότητα νομοθεσίας

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	18	17,5
2η θέση	16	15,5
3η θέση	26	25,2
4η θέση	15	14,6
5η θέση	16	15,5
6η θέση	12	11,7
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.22: Πολυπλοκότητα νομοθεσίας



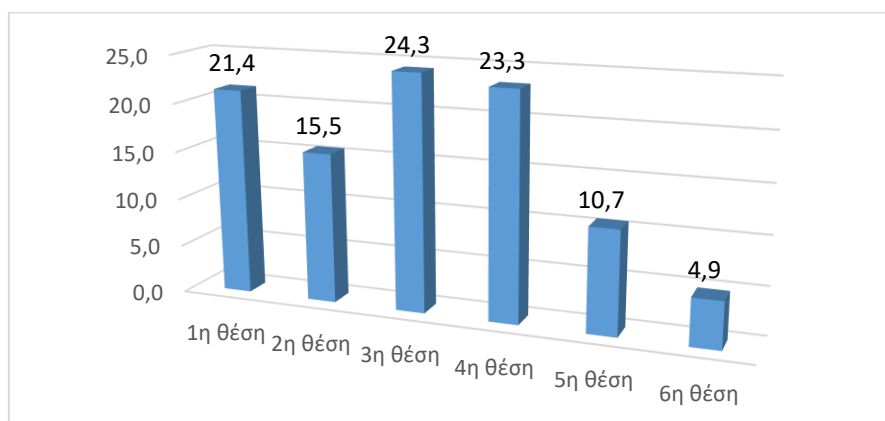
Διάγραμμα 4.12: Πολυπλοκότητα νομοθεσίας

Η πολυπλοκότητα της νομοθεσίας τοποθετήθηκε στη μέση περίπου των προβλημάτων ως προς τη σπουδαιότητά τους. Συγκεκριμένα, 25,2% το τοποθέτησε στην τρίτη θέση, ενώ σε ποσοστά από 11% έως 17% τοποθετήθηκε σε όλες τις υπόλοιπες θέσεις.

4. Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	22	21,4
2η θέση	16	15,5
3η θέση	25	24,3
4η θέση	24	23,3
5η θέση	11	10,7
6η θέση	5	4,9
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.23: Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού



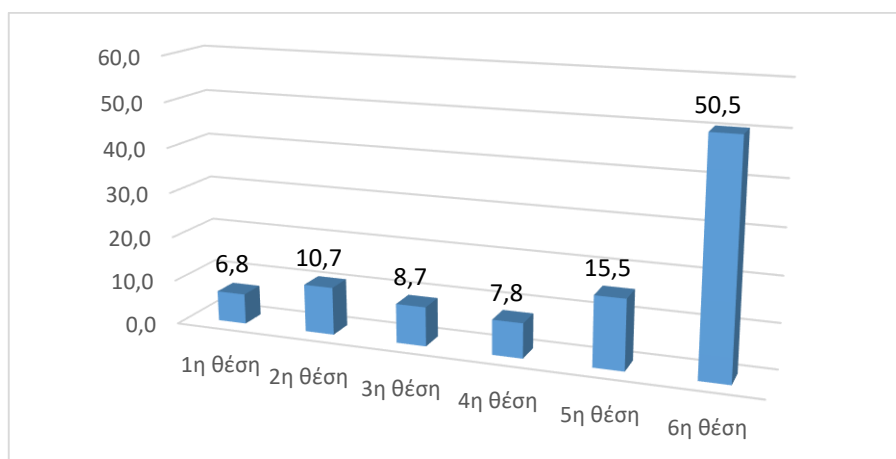
Διάγραμμα 4.13: Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού

Η εκπαίδευση – επιμόρφωση των υπαλλήλων επιλέχθηκε ως τρίτο πρόβλημα σε ποσοστό 24,3% και σε ποσοστό 23,3% στην τέταρτη θέση, ενώ το μικρότερο ποσοστό παρατηρήθηκε στην τελευταία θέση.

5. Χρηματοδοτικές ελλείψεις

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	7	6,8
2η θέση	11	10,7
3η θέση	9	8,7
4η θέση	8	7,8
5η θέση	16	15,5
6η θέση	52	50,5
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.24: Χρηματοδοτικές ελλείψεις



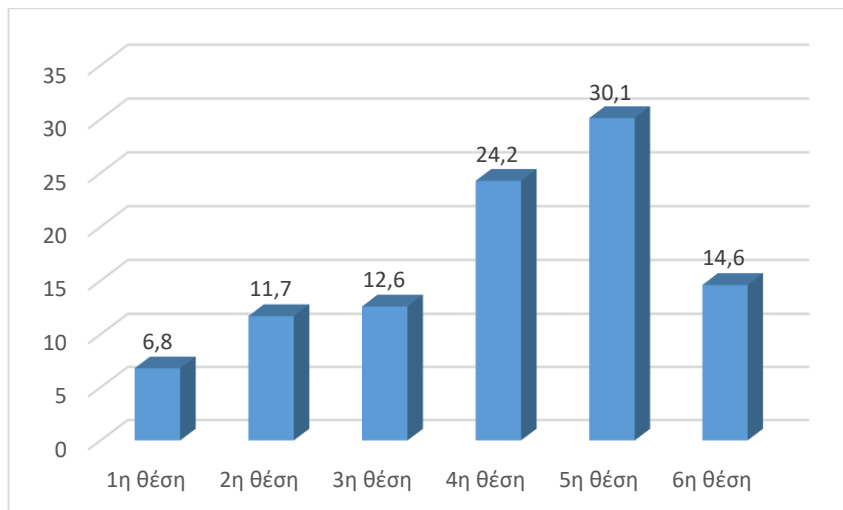
Διάγραμμα 4.14: Χρηματοδοτικές ελλείψεις

Οι χρηματοδοτικές ελλείψεις θεωρήθηκαν από τους υπαλλήλους του ελεγκτικού συνεδρίου ως το λιγότερο σημαντικό πρόβλημα, σε σχέση πάντα με τα υπόλοιπα πέντε προβλήματα. Οι μισοί και πλέον υπάλληλοι από όσους συμμετείχαν στην έρευνα έκριναν την έλλειψη πόρων χρηματοδότησης στην τελευταία θέση στη σχετική λίστα.

6. Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να διευκολύνει το έργο του Ε.Σ

Κατάταξη	Συχνότητες	Ποσοστά
1η θέση	7	6,8
2η θέση	12	11,7
3η θέση	13	12,6
4η θέση	25	24,2
5η θέση	31	30,1
6η θέση	15	14,6
Σύνολο	103	100,0

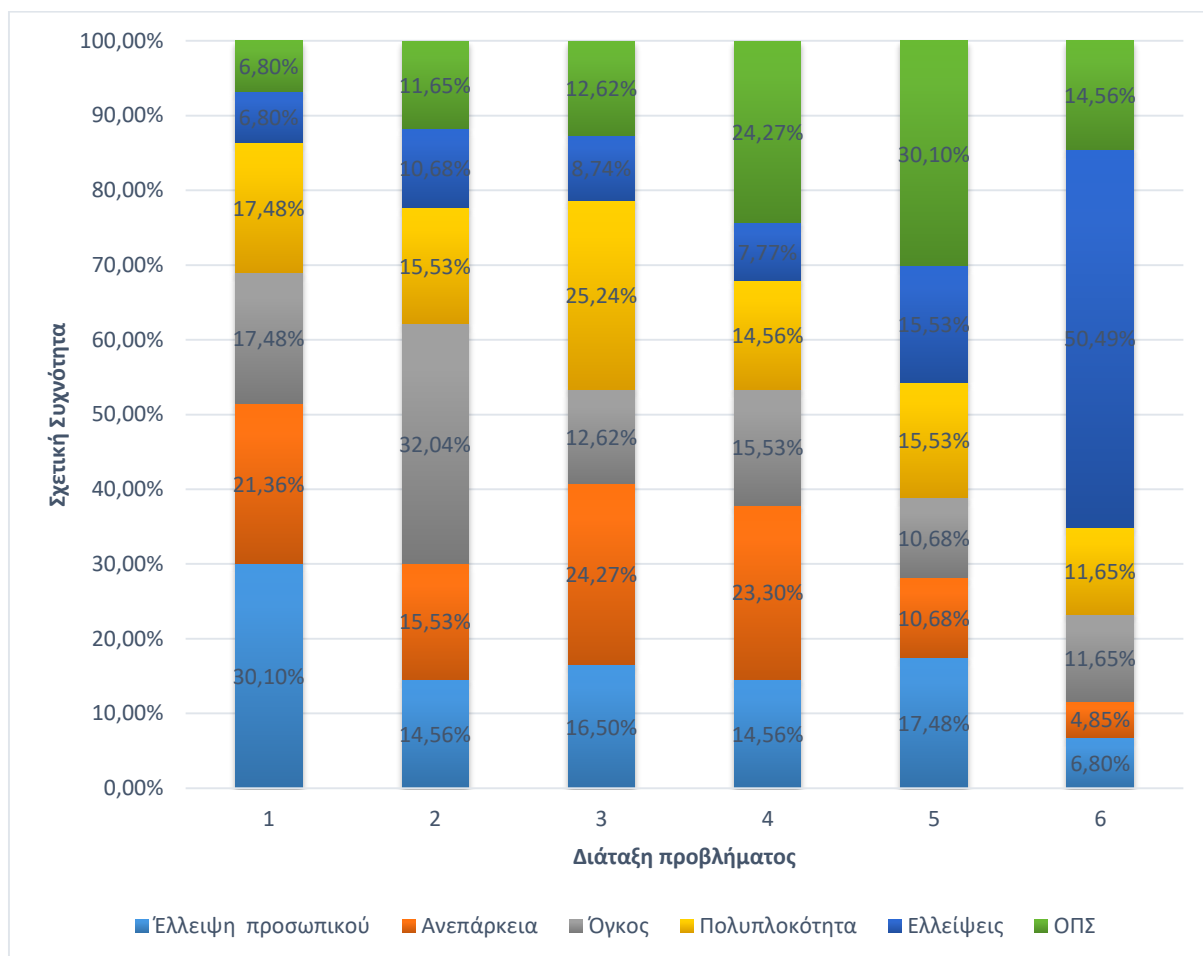
Πίνακας 4.25: Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να διευκολύνει το έργο του Ε.Σ



Διάγραμμα 4.15: Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να διευκολύνει το έργο του Ε.Σ

Στο παραπάνω διάγραμμα παρατηρούμε ότι η έλλειψη ενός αποτελεσματικού Ο.Π.Σ. τοποθετήθηκε στην τέταρτη θέση της λίστας των προβλημάτων σε ποσοστό 24,7% και στην πέμπτη θέση σε ποσοστό 30,1%, ενώ στις υπόλοιπες θέσεις τοποθετήθηκε σε μικρότερα ποσοστά.

Οι απαντήσεις στο ερώτημα 23 του ερωτηματολογίου συγκεντρώθηκαν στο παρακάτω διάγραμμα, το οποίο μας δίνει καλύτερη άποψη για τις απαντήσεις των ερωτηθέντων.



Διάγραμμα 4.16: Ιεράρχηση Προβλημάτων

Μία προσεκτική ματιά στις πληροφορίες του διαγράμματος μας οδηγεί στο συμπέρασμα ότι το πιο σημαντικό πρόβλημα, πάντοτε σύμφωνα με τη γνώμη των υπαλλήλων του Ε.Σ. είναι η έλλειψη προσωπικού, η οποία τοποθετήθηκε στην κορυφή της σχετικής λίστας σε ποσοστό 30,1% ενώ σε ποσοστό 14,6% τοποθετήθηκε στη δεύτερη θέση.

Συναφές πρόβλημα με το προηγούμενο είναι ο όγκος του ελεγκτικού έργου, πρόβλημα το οποίο αποτελεί την άλλη όψη του ίδιου νομίσματος. Το πρόβλημα αυτό κρίθηκε ως το δεύτερο πιο σημαντικό πρόβλημα καταλαμβάνοντας μία από τις δύο πρώτες θέσεις σε ποσοστό 49,5% (17,5% + 32% αντίστοιχα).

Τρίτο και τέταρτο πρόβλημα κρίθηκαν αντίστοιχα η ανεπαρκής επιμόρφωση του προσωπικού και η πολυπλοκότητα της νομοθεσίας. Η πολυπλοκότητα της νομοθεσίας διερευνήθηκε ξεχωριστά στην ερώτηση 15 (αναλύεται στη συνέχεια).

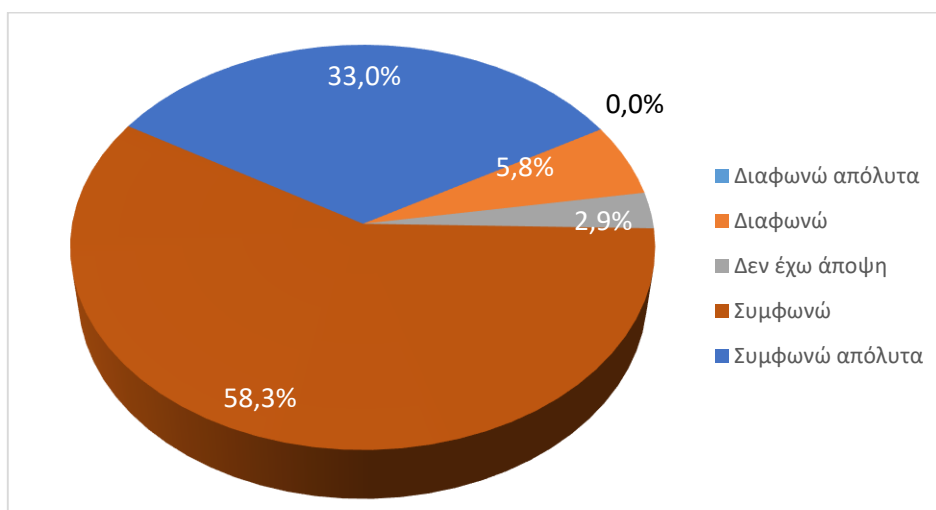
Στις δύο τελευταίες θέσεις της κατάταξης, χωρίς όμως αυτό να σημαίνει ότι ως προβλήματα δεν είναι σημαντικά για την καθημερινή λειτουργία των Υπηρεσιών του Ε.Σ. κατατάχθηκαν η έλλειψη ενός Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος και οι χρηματοδοτικές ελλείψεις αντίστοιχα. Θέματα που άπτονται του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος διερευνήθηκαν περαιτέρω με την ερώτηση 18 του ερωτηματολογίου.

Ερώτηση 15: Η πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα στο έργο των ελεγκτών του ΕΛ.ΣΥΝ

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα ερωτήθηκαν σχετικά με την πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων και συμφώνησαν με συντριπτική πλειοψηφία ότι αυτή αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα στο ελεγκτικό έργο.

	Συχνότητες	Ποσοστό(%)
Διαφωνώ απόλυτα	0	0
Διαφωνώ	6	5,8
Δεν έχω άποψη	3	2,9
Συμφωνώ	60	58,3
Συμφωνώ απόλυτα	34	33,0
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.26: Πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων



Διάγραμμα 4.17: Πολυπλοκότητα νομικών και κανονιστικών διατάξεων

Η συσχέτιση των απαντήσεων των υπαλλήλων στο ερώτημα αυτό με τα έτη υπηρεσίας τους στον κλάδο, έδειξαν ενδιαφέροντα αποτελέσματα.

Crosstab					
		Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στο Ελεγκτικό Συνέδριο;			Σύνολο
		(1,0) Έως 10 έτη	(2,0) 10-20	(3,0) Άνω των 20	
		Η πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα στο έργο των ελεγκτών του ΕΛ.ΣΥΝ	-1,0 ΔΙΑΦΩΝΩ	1		4	1	6
0,0 ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	1		0	2	3
1,0 ΣΥΜΦΩΝΩ	21		22	17	60
2,0 ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	21		7	6	34
Σύνολο		44	33	26	103

Πίνακας 4.27: Ανάλυση της ερώτησης 15 ως προς τα έτη υπηρεσίας

Η εφαρμογή του Fisher Exact test με επίπεδο σημαντικότητας 5% έδειξε την εξάρτηση μεταξύ των ερωτημάτων (p -τιμή=0,035<0,05). Παρατηρούμε, λοιπόν, ότι για τους νεότερους υπαλλήλους το πρόβλημα της πολυπλοκότητας της νομοθεσίας αποκτά μεγαλύτερες διαστάσεις – οι 21 στους 44 υπαλλήλους με λιγότερα από 10 χρόνια υπηρεσίας (ποσοστό 47,73%) συμφωνούν απολύτως με την πρόταση που τους τέθηκε, ενώ οι υπάλληλοι με προϋπηρεσία 10-20 έτη και οι υπάλληλοι με προϋπηρεσία άνω των 20 ετών συμφωνούν απολύτως σε ποσοστά 21,21% και 23,07% αντίστοιχα.

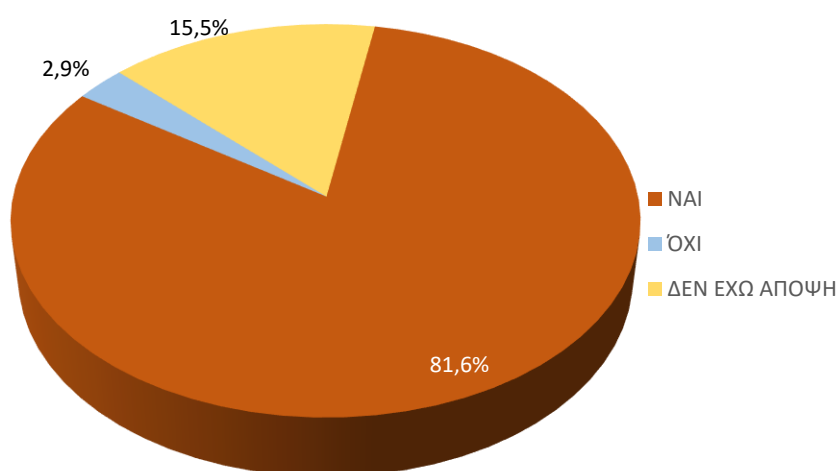
4.6 Πληροφοριακό σύστημα

Στην ερώτηση 18 ζητήθηκε από τους ερωτηθέντες να τοποθετηθούν σχετικά με το πληροφοριακό σύστημα του Ε.Σ. Πιο συγκεκριμένα, τους τέθηκαν μερικά χαρακτηριστικά ενός πληροφοριακού συστήματος και ρωτήθηκαν αν θεωρούν τα χαρακτηριστικά αυτά απαραίτητα στο πληροφοριακό σύστημα του οργανισμού. Τα αποτελέσματα παρατίθενται στη συνέχεια.

18α. Χρήση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου για τον εντοπισμό εστιών διαφθοράς

Μέθοδοι ανάλυσης κινδύνου	Συχνότητες	Ποσοστό
Ναι	84	81,6
Όχι	3	2,9
Δεν έχω άποψη	16	15,5
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.28: Μέθοδοι ανάλυσης κινδύνου

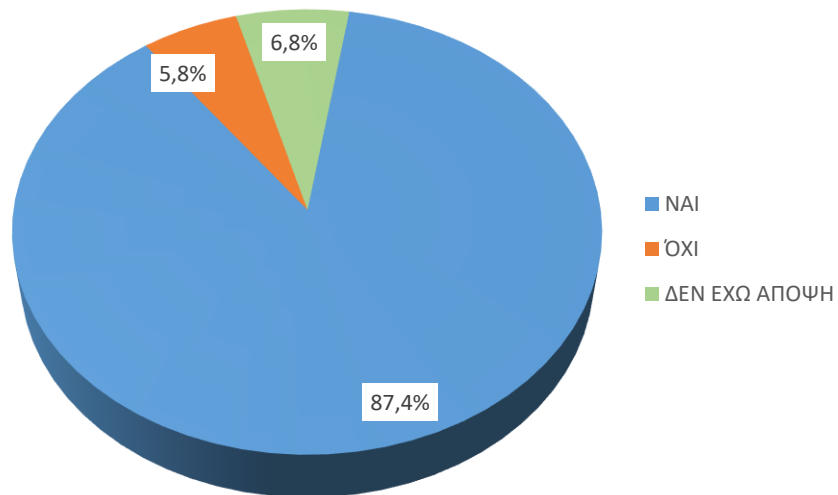


Διάγραμμα 4.18: Μέθοδοι ανάλυσης κινδύνου

18β. Παρακολούθηση όλων των σταδίων ενός ελέγχου

Παρακολούθηση σταδίων ελέγχου	Συχνότητες	Ποσοστό
Ναι	90	87,4
Όχι	6	5,8
Δεν έχω άποψη	7	6,8
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.29: Παρακολούθηση σταδίων ελέγχου

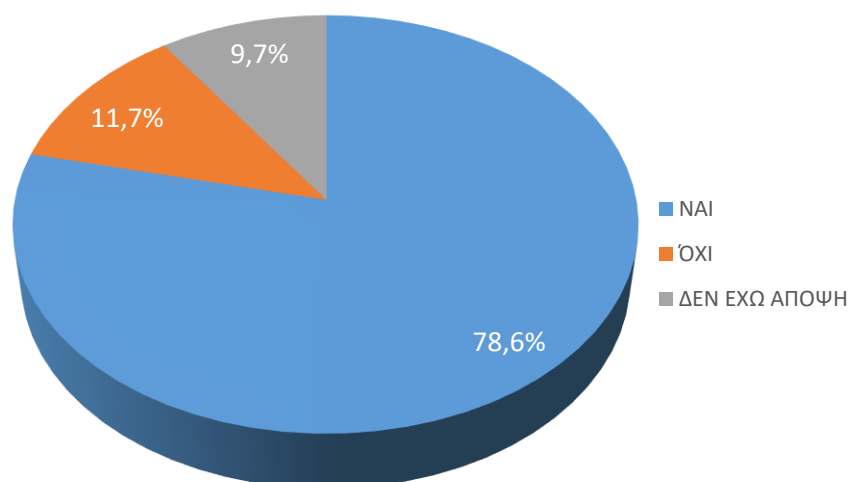


Διάγραμμα 4.19: Παρακολούθηση σταδίων ελέγχου

18γ. Τυποποίηση της ελεγκτικής διαδικασίας

Τυποποίηση ελεγκτικής διαδικασίας	Συχνότητες	Ποσοστό
Ναι	81	78,6
Όχι	12	11,7
Δεν έχω άποψη	10	9,7
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.30: Τυποποίηση ελεγκτικής διαδικασίας

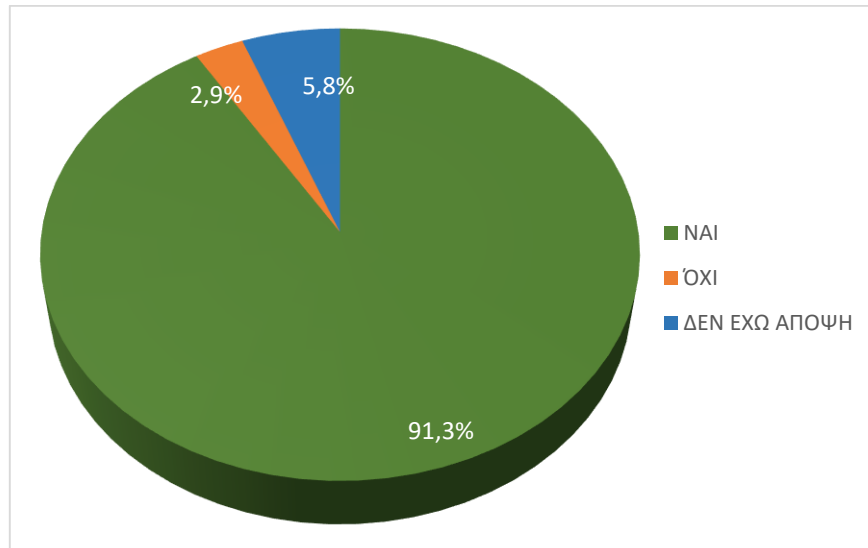


Διάγραμμα 4.20: Τυποποίηση ελεγκτικής διαδικασίας

18δ. Υποσύστημα υποστήριξης του έργου των ελεγκτών (helpdesk)

Υποσύστημα υποστήριξης ελέγχου	Συχνότητες	Ποσοστό
Ναι	94	91,3
Όχι	3	2,9
Δεν έχω άποψη	6	5,8
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.31: Υποσύστημα υποστήριξης ελέγχου

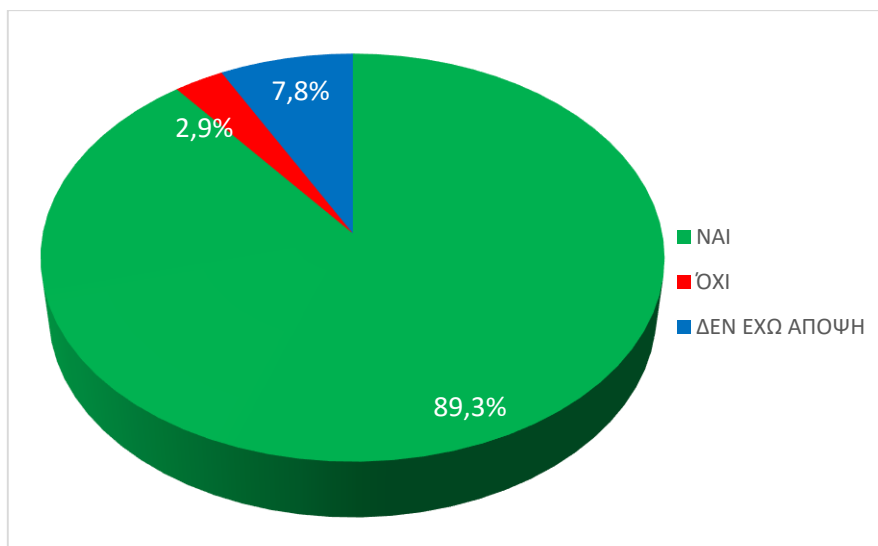


Διάγραμμα 4.21: Υποσύστημα υποστήριξης ελέγχου

18ε. Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ (π.χ. TAXIS)

Συνεργασία με άλλα ΟΠΣ	Συχνότητες	Ποσοστό
Ναι	92	89,3
Όχι	3	2,9
Δεν έχω άποψη	8	7,8
Σύνολο	103	100,0

Πίνακας 4.32: Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ (π.χ. TAXIS)



Διάγραμμα 4.22: Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ (π.χ. TAXIS)

Μία γρήγορη ανάγνωση στα αποτελέσματα μας δείχνει ότι οι υπάλληλοι του Ε.Σ. στη συντριπτική τους πλειοψηφία συμφωνούν ότι όλα τα παραπάνω θα πρέπει να χαρακτηρίζουν το Πληροφοριακό Σύστημα του Ε.Σ, προκειμένου να διευκολυνθούν οι υπάλληλοι στο έργο τους και ο στόχος για διασφάλιση της ποιότητας του ελεγκτικού έργου να γίνει ευκολότερα εφικτός. Χαρακτηριστικά τα οποία δυστυχώς αυτή τη στιγμή δεν έχουν ενσωματωθεί στερώντας από τους ελεγκτές χρήσιμα εργαλεία. Στην τελευταία ενότητα, θα αναφερθούμε πιο αναλυτικά στο θέμα, διατυπώνοντας προτάσεις για το σχεδιασμό ενός ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος με βάση την ομαλή ροή της πληροφορίας ανάμεσα στις οντότητες του οργανισμού αλλά κι ανάμεσα στο Ε.Σ. και τους ελεγχόμενους φορείς.

4.7 Επάρκεια δομών και προσωπικού του Ε.Σ.

Σκοπός της έρευνας είναι να προσδιοριστεί ο βαθμός στον οποίο οι δομές και το προσωπικό είναι επαρκείς ώστε να υποδεχθούν τις αλλαγές στον τρόπο λειτουργίας του Ε.Σ. και να υλοποιούν στο εξής ελέγχους υψηλής ποιότητας σύμφωνα με τα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα.

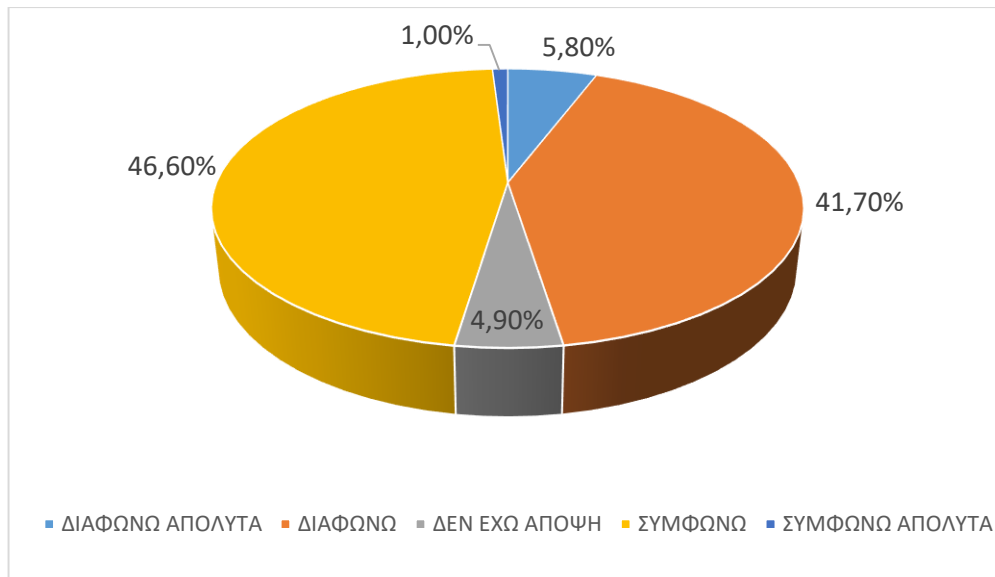
Όταν θέλουμε να «μετρήσουμε» χαρακτηριστικά όπως π.χ. η ικανοποίηση από τη διδασκαλία και άλλες ανθρώπινες συμπεριφορές κατασκευάζουμε μία κλίμακα που αποτελείται από ένα πλήθος ερωτήσεων. Η κλίμακα αποτελείται από ένα πλήθος ερωτήσεων σχετικές με αυτό που μετρά, που σε κάθε ερώτηση καταγράφονται οι απαντήσεις και λαμβάνεται ο μέσος όρος. Προϋπόθεση για κάτι τέτοιο αποτελεί η απάντηση σε μία επιμέρους ερώτηση να έχει ακριβώς την ίδια σημασία με κάθε άλλη απάντηση εντός της κλίμακας και κάθε υποερώτηση να είναι τέτοια ώστε να ρωτάμε με διαφορετικό τρόπο κάτι σχετικό με τη θεωρητική μας μεταβλητή (π.χ. ικανοποίηση από διδάσκοντα). Η αξιοπιστία μιας κλίμακας ελέγχεται με το δείκτη alpha Cronbach. Ο δείκτης αυτός λαμβάνει τιμές στο $[0,1]$. Το 0 ερμηνεύεται ως έλλειψη αξιοπιστίας, το 1 ως ισχυρά αξιόπιστη κλίμακα. Εξαρτάται από το πλήθος των ερωτήσεων στην κλίμακα. Τιμές μεγαλύτερες του 0.7 θεωρούνται ικανοποιητικές. Για πολύ σημαντικές μελέτες οι τιμές πρέπει να είναι μεγαλύτερες του 0.9.

Μετά τη συλλογή των αποτελεσμάτων και την αρχική ανάλυσή τους το ενδιαφέρον εστιάστηκε στις ερωτήσεις 16, 17 και 19-22. Οι απαντήσεις στις ερωτήσεις αυτές κωδικοποιήθηκαν έτσι ώστε στο -2 να αντιστοιχεί η απόλυτη διαφωνία, στο -1 να αντιστοιχεί η διαφωνία, στο 0 να αντιστοιχεί η ουδετερότητα, στο 1 να αντιστοιχεί η συμφωνία και στο 2 να αντιστοιχεί η απόλυτη συμφωνία. Επιπλέον κρίθηκε απαραίτητη η αντιστροφή των ερωτήσεων 20, 21 και 22. Η κωδικοποίηση αυτή σημαίνει ότι οι υπάλληλοι του Ε.Σ. όσο πιο πολύ διαφωνούν με μία πρόταση, τόσο θεωρούν ότι δεν λειτουργούν επαρκώς οι υπάρχουσες δομές κι ότι πρέπει να γίνουν ενέργειες για τη βελτίωση της λειτουργίας τους.

Ερ. 16: Η λειτουργία της Τράπεζας Νομικού Περιεχομένου είναι ικανοποιητική

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	6	5,8%
ΔΙΑΦΩΝΩ	43	41,7%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	5	4,9%
ΣΥΜΦΩΝΩ	48	46,6%
ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	1	1,0%

Πίνακας 4.33: Ικανοποιητική λειτουργία της τράπεζας νομικού περιεχομένου



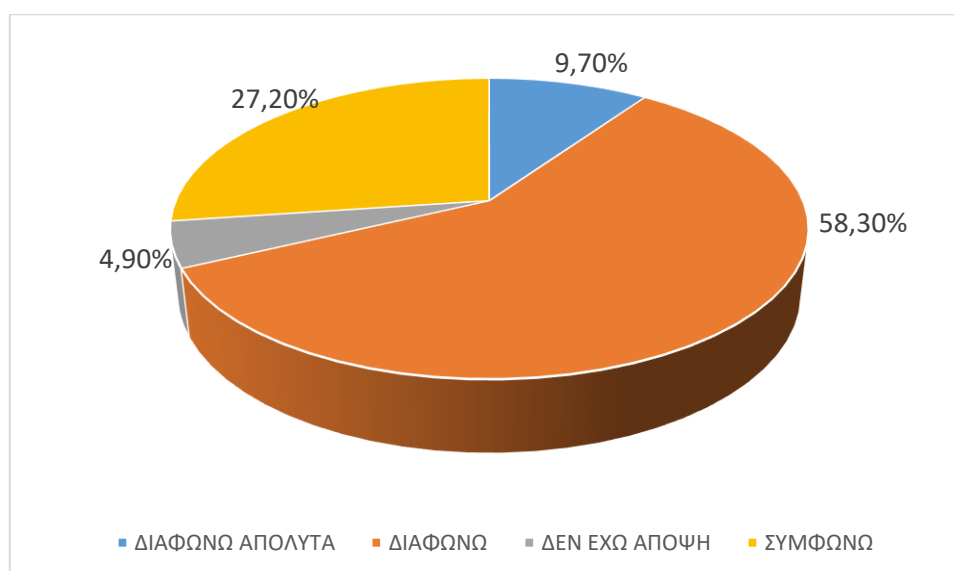
Διάγραμμα 4.23: Ικανοποιητική λειτουργία της τράπεζας νομικού περιεχομένου

Η Τράπεζα νομικού περιεχομένου (Τ.Ν.Π) είναι χρήσιμο εργαλείο ενημέρωσης που βοηθά τους ελεγκτές σημαντικά κατά την άσκηση του ελεγκτικού τους έργου. Οι απαντήσεις στο ερώτημα εάν η λειτουργία της Τ.Ν.Π. είναι ικανοποιητική μοιράστηκαν σχεδόν στη μέση. Το ποσοστό 47,5%, πάντως, που θεωρεί μη ικανοποιητική τη λειτουργία της τράπεζας κρίνεται ιδιαίτερα υψηλό.

Ερ. 17: Η λειτουργία του υπάρχοντος πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ είναι ικανοποιητική

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	10	9,7%
ΔΙΑΦΩΝΩ	60	58,3%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	5	4,9%
ΣΥΜΦΩΝΩ	28	27,2%

Πίνακας 4.34: Η λειτουργία του πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ.



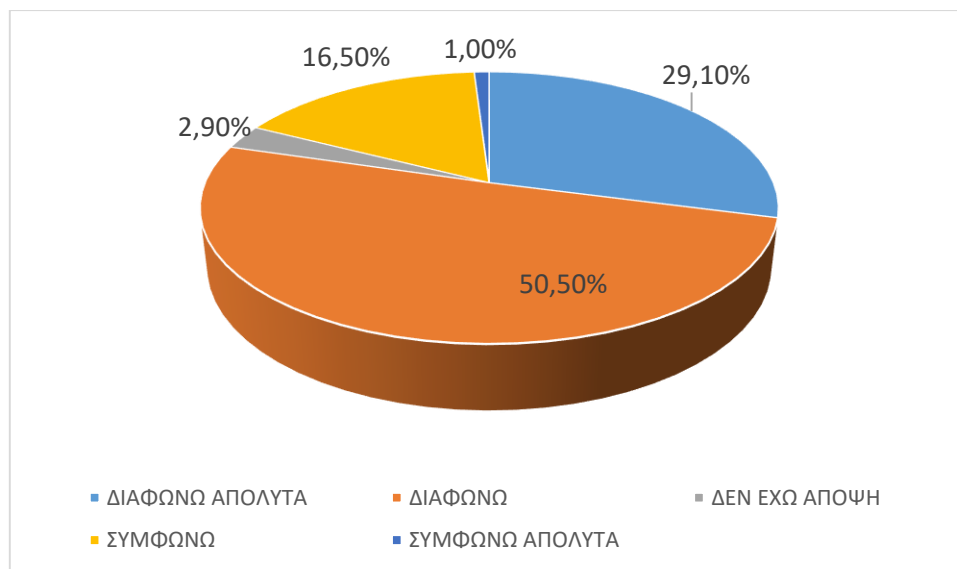
Διάγραμμα 4.24: Η λειτουργία του πληροφοριακού συστήματος του Ε.Σ.

Η μεγάλη πλειοψηφία των ερωτηθέντων (ποσοστό 68%) διαφωνεί με την παραπάνω πρόταση, θεωρώντας ότι το υπάρχων πληροφοριακό σύστημα δεν ανταποκρίνεται στις ανάγκες του ελέγχου.

Ερ. 19: Η στελέχωση της Υπηρεσίας σας είναι επαρκής

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	30	29,1%
ΔΙΑΦΩΝΩ	52	50,5%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	3	2,9%
ΣΥΜΦΩΝΩ	17	16,5%
ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	1	1,0%

Πίνακας 4.35: Επαρκής στελέχωση του Ε.Σ.



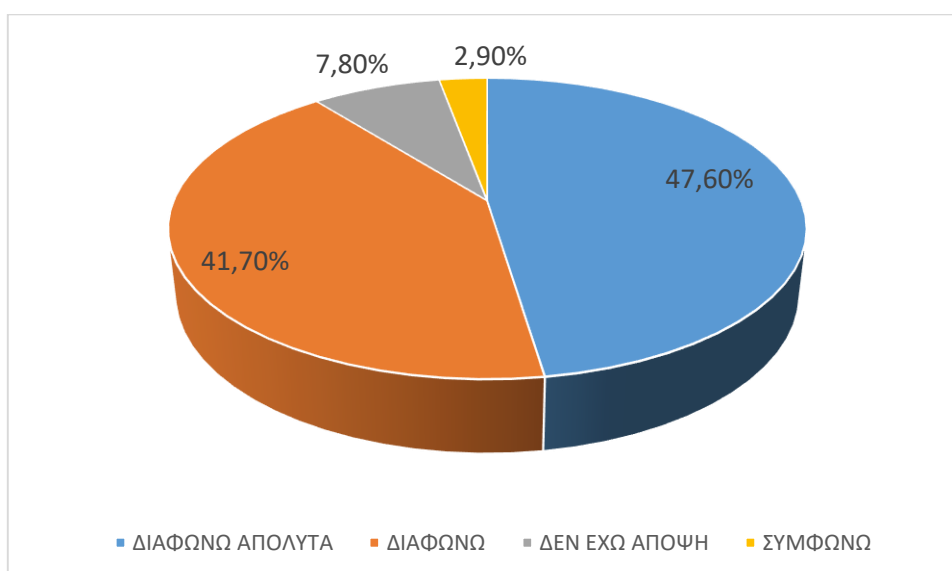
Διάγραμμα 4.25: Επαρκής στελέχωση του Ε.Σ.

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων (ποσοστό 79,6%) θεωρεί τη στελέχωση της υπηρεσίας του Ε.Σ. ανεπαρκή. Οι απαντήσεις στο ερώτημα αυτό επιβεβαιώνονται κι από τα ευρήματα στο ερώτημα 23 (ιεράρχηση των προβλημάτων). Όπως αναφέρθηκε και πιο πάνω, οι υπάλληλοι του Ε.Σ. έκριναν την έλλειψη προσωπικού ως το πιο σημαντικό πρόβλημα κατά την καθημερινή άσκηση του έργου τους.

Ερ. 20: Το Ελεγκτικό Συνέδριο δεν χρειάζεται να στελεχωθεί με εξειδικευμένο προσωπικό

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	49	47,6%
ΔΙΑΦΩΝΩ	43	41,7%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	8	7,8%
ΣΥΜΦΩΝΩ	3	2,9%

Πίνακας 4.36: Στελέχωση με εξειδικευμένο προσωπικό



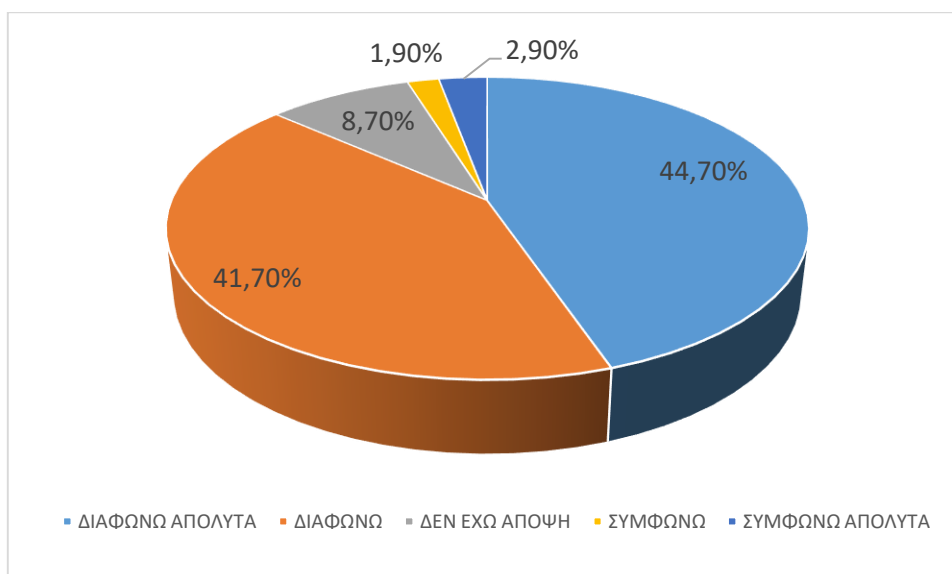
Διάγραμμα 4.26: Στελέχωση με εξειδικευμένο προσωπικό

Στην ερώτηση 20 διερευνήθηκε το ζήτημα της στελέχωσης του Ε.Σ. με προσωπικό με εξειδίκευση. Για τις ανάγκες μάλιστα της έρευνας, κατά την ανάλυση, η ερώτηση αυτή αντιστράφηκε και διατυπώθηκε ώστε η διαφωνία με την πρόταση να καταδεικνύει την ύπαρξη του προβλήματος. Με βάση τα παραπάνω διαπιστώνουμε ότι η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού στο Ε.Σ. αποτελεί τροχοπέδη για την ομαλή μετάβαση του Ε.Σ. στις νέες μορφές ελέγχου. Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων (σε ποσοστό σχεδόν 90%) διαφωνεί με την πρόταση της ερώτησης 20, όπως αυτή επαναδιατυπώθηκε.

Ερ. 21: Δεν χρειάζεται να δημιουργηθούν προγράμματα εκπαίδευσης των υπαλλήλων του ελεγκτικού συνεδρίου που να οδηγούν στην πιστοποίησή τους ως δημοσιονομικοί ελεγκτές.

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	46	44,7%
ΔΙΑΦΩΝΩ	43	41,7%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	9	8,7%
ΣΥΜΦΩΝΩ	2	1,9%
ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	3	2,9%

Πίνακας 4.37: Πιστοποίηση δημοσιονομικών ελεγκτών



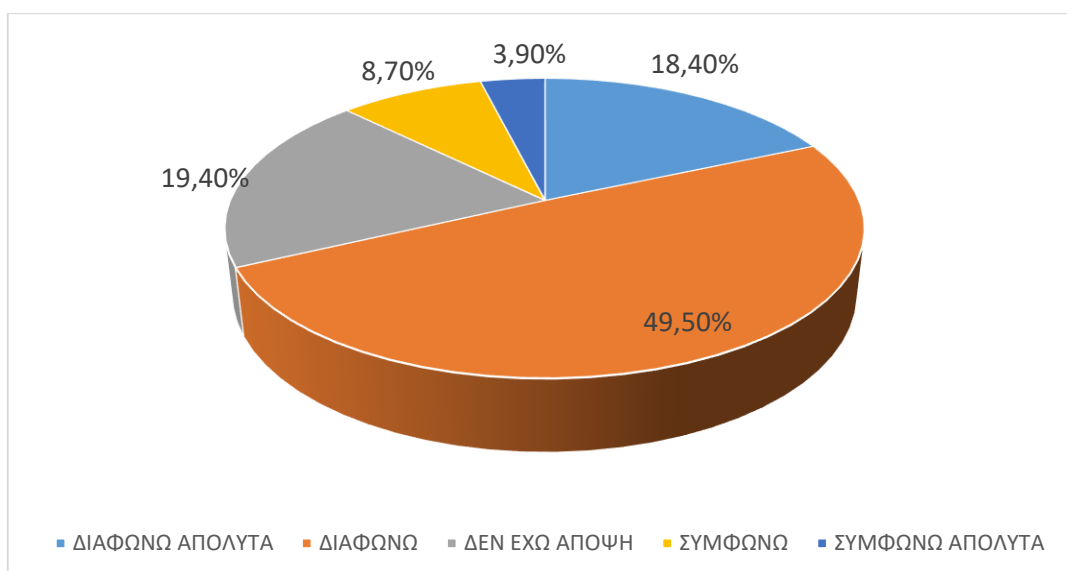
Διάγραμμα 4.27: Πιστοποίηση δημοσιονομικών ελεγκτών

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων 86,4% αντιλαμβάνεται την σημαντικότητα των προγραμμάτων εκπαίδευσης που θα οδηγήσουν και στην πιστοποίησή τους ως δημοσιονομικοί ελεγκτές.

Ερ. 22: Δεν χρειάζεται η σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου μέσα στο Ελεγκτικό συνέδριο για την επίτευξη των στόχων του.

	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δεκ. ψηφίου
ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	19	18,4%
ΔΙΑΦΩΝΩ	51	49,5%
ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ	20	19,4%
ΣΥΜΦΩΝΩ	9	8,7%
ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ	4	3,9%

Πίνακας 4.38: Σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου



Διάγραμμα 4.28: Σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου

Από τις απαντήσεις της ερώτησης 22 προκύπτει ότι σε ποσοστό σχεδόν 70% οι υπάλληλοι του Ε.Σ. επιθυμούν τη δημιουργία υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου, αντιλαμβανόμενοι το ρόλο που αυτό μπορεί να διαδραματίσει.

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε αν οι παραπάνω 6 ερωτήσεις μπορούν να συνθέσουν μια κλίμακα μέτρησης της «μη ικανοποίησης από την υπάρχουσα κατάσταση και την έλλειψη ετοιμότητας». Για τον έλεγχο της αξιοπιστίας της κλίμακας χρησιμοποιήθηκε, όπως είπαμε, ο συντελεστής Alpha Cronbach. Προέκυψε μέτριος συντελεστής αξιοπιστίας στην κλίμακα αυτή (Alpha=0,459). Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να επισημάνουμε ότι ο συντελεστής αυτός επηρεάζεται τόσο από το πλήθος των ερωτήσεων όσο και από το μέγεθος του δείγματος. Επομένως έχοντας 6 ερωτήσεις και μέγεθος δείγματος 103 ίσως ήταν αναμενόμενο να μην είχε μεγάλη τιμή. Παρόλα αυτά θα συνθέσουμε την κλίμακα για να προσπαθήσουμε να εξάγουμε κάποια συμπεράσματα από αυτήν. Ακόμη, προέκυψε ότι η μέση τιμή της κλίμακας είναι -4,7282 (μέση τιμή απάντησης ανά ερώτηση: -0,788) και η διακύμανση ήταν 8,886 (0,936 αντίστοιχα). Να θυμίσουμε ότι, με βάση την κωδικοποίηση που επιλέξαμε, η τιμή -2 αντιστοιχεί στην «Απόλυτη έλλειψη ετοιμότητας και ικανοποίησης» και η τιμή 2 στην «Απόλυτη ετοιμότητα και ικανοποίησης».

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	Number of Items
0,442	0,459	6

Πίνακας 4.39: Reliability statistics

Μέση τιμή	Variance	Std. Deviation	N of Items
-4,7282	8,886	2,98097	6

Πίνακας 4.40: Scale statistics

	Μέση τιμή	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	Number of Items
Item Μέση τιμής	-0,788	-1,340	-0,049	1,291	0,036	0,230	6
Item Variances	0,936	0,560	1,164	0,604	2,080	0,046	6

Πίνακας 4.41: Περίληψη στατιστικών μεταβλητών

Στον Πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζονται οι μέσες τιμές και οι τυπικές αποκλίσεις των 6 δηλώσεων που συμπεριλαμβάνονται στην κλίμακα.

Ερωτήσεις - προτάσεις	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
Η λειτουργία της Τράπεζας Νομικού Περιεχομένου είναι ικανοποιητική.	-0,0485	1,07902
Η λειτουργία του υπάρχοντος πληροφοριακού συστήματος του ΕΛ.ΣΥΝ. είναι ικανοποιητική.	-0,5049	0,99876
Η στελέχωση της Υπηρεσίας σας είναι επαρκής.	-0,9029	1,03388
Το ελεγκτικό Συνέδριο δεν χρειάζεται να στελεχωθεί με εξειδικευμένο προσωπικό.	-1,3398	0,74824
Δεν χρειάζεται να δημιουργηθούν προγράμματα εκπαίδευσης των υπαλλήλων του ελεγκτικού συνεδρίου που να οδηγούν στην πιστοποίησή τους ως δημοσιονομικοί ελεγκτές.	-1,2330	0,90969
Δεν χρειάζεται η σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου μέσα στο Ελεγκτικό συνέδριο για την επίτευξη των στόχων του.	-0,6990	0,99838

Πίνακας 4.42: Περίληψη στατιστικών μεταβλητών

ΣΥΓΚΡΙΣΕΙΣ

Στη συνέχεια θα ελέγξουμε αν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή της κλίμακας ως προς κάποιους δημογραφικούς παράγοντες που αναφέρθηκαν πιο πάνω κατά την περιγραφή του δείγματος όπως είναι το φύλο, η κατοχή θέσης ευθύνης, κ.ο.κ. Για το σκοπό αυτό όταν ο παράγοντας έχει δύο επίπεδα (π.χ. το φύλο) εφαρμόζεται το t-test για τον έλεγχο της ισότητας δύο πληθυσμιακών μέσων τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Η μορφή του t-test που θα χρησιμοποιηθεί καθορίζεται από τον προκαταρκτικό έλεγχο της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων που διενεργείται με το τεστ του Levene. Έτσι είτε επιλέγεται ο έλεγχος t-test ίσων διακυμάνσεων (όταν η p-τιμή στη στήλη Sig του τεστ του Levene είναι μεγαλύτερη ή ίση του 0,05) είτε ο έλεγχος t test άνισων διακυμάνσεων (όταν η p-τιμή στη στήλη Sig του τεστ του Levene είναι μικρότερη του 0,05). Προκύπτει ότι υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή των δύο επιπέδων του παράγοντα όταν η p-τιμή στη στήλη Sig του t-τεστ είναι μικρότερη από 0,05. Στην περίπτωση τώρα που ο παράγοντας έχει περισσότερα από δύο επίπεδα (π.χ. θέση ευθύνης, ηλικία) τότε είτε χρησιμοποιείται το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης (ANOVA) κατά ένα παράγοντα (στην περίπτωση που η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων δεν απορρίπτεται με το τεστ του Levene, δηλαδή όταν η p-τιμή στη στήλη Sig του τεστ του Levene είναι μεγαλύτερη ή ίση του 0,05) είτε το τεστ του Welch (στην περίπτωση που η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων απορρίπτεται με το τεστ του Levene, δηλαδή όταν η p-τιμή στη στήλη Sig του τεστ του Levene είναι μικρότερη του 0,05).

Αν προκύψει ότι η ισότητα των πληθυσμιακών μέσων τιμών απορρίπτεται (δηλαδή αν η p-τιμή του τεστ είναι μικρότερη από 0,05) τότε προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις για τον έλεγχο των επιμέρους ανά δύο μέσων τιμών. Οι μέθοδοι πολλαπλών συγκρίσεων που χρησιμοποιήθηκαν είναι της Ελάχιστης Σημαντικής Διαφοράς (LSD, όταν ισχύει η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων) και η μέθοδος του Tamhane (όταν έχει απορριφθεί η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων).

1. Φύλο

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς το ΦΥΛΟ και δίνεται το t-τεστ σύγκρισης μέσων τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Ως προκαταρκτικός έλεγχος διεξάγεται ο έλεγχος της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ Levene. Προκύπτει ότι σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα ετοιμότητας (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,707).

Group Statistics				
	Ποιο είναι το φύλο σας;	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
Κλίμακας ετοιμότητας	1,0 Άντρας	32	-0,7604	0,49719
	2,0 Γυναίκα	71	-0,8005	0,49970

Independent Samples Test						
		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Mean		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
scale1	Equal variances assumed	0,012	0,914	0,377	101	0,707
Κλίμακας ετοιμότητας	Equal variances not assumed			0,378	60,132	0,707

2. Θέση

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς τη ΘΕΣΗ. Αρχικά ελέγχουμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Αν η ισότητα αυτή απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) τότε προβαίνουμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch ενώ σε αντίθετη περίπτωση με το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα. Αν η υπόθεση της ισότητας των μέσων τιμών απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο LSD ή Tamhane αν η ισότητα των διακυμάνσεων ισχύει ή όχι αντίστοιχα. Εδώ δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης

Descriptives

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
1,0 Υπάλληλος	18	-0,7315	0,29781
2,0 Ελεγκτής	49	-0,7959	0,56239
3,0 Τμηματάρχης	21	-0,7222	0,51190
4,0 Επίτροπος	15	-0,9222	0,44928
Total	103	-0,7880	0,49683

Test of Homogeneity of Variances

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
3,292	3	99	0,024

Robust Tests of Equality of Means

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	Statistic ^a	df1	df2	Sig.
Welch	0,738	3	41,883	0,535

a. Asymptotically F distributed.

3. Ηλικία

Σημείωση: έγινε συγχώνευση των κατηγοριών 3 και 4 λόγω λίγων παρατηρήσεων στην κατηγορία 4

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς την ΗΛΙΚΙΑ. Αρχικά ελέγχουμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Αν η ισότητα αυτή απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) τότε προβαίνουμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch ενώ σε αντίθετη περίπτωση με το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα. Αν η υπόθεση της ισότητας των μέσων τιμών απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο LSD ή Tamhane αν η ισότητα των διακυμάνσεων ισχύει ή όχι αντίστοιχα. Εδώ δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης.

Descriptives

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
1,00 Εως 40	14	-0,6548	0,56031
2,00 40-50	53	-0,8208	0,50197
3,00 50-60	36	-0,7917	0,46866
Total	103	-0,7880	0,49683

Test of Homogeneity of Variances

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,608	2	100	0,546

ANOVA

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,306	2	0,153	0,615	0,543
Within Groups	24,872	100	0,249		
Total	25,177	102			

4. Έτη υπηρεσίας

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς τα ΈΤΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ. Αρχικά ελέγχουμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Αν η ισότητα αυτή απορρίπτεται (p-τιμή <0.05) τότε προβαίνουμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch ενώ σε αντίθετη περίπτωση με το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα. Αν η υπόθεση της ισότητας των μέσων τιμών απορρίπτεται (p-τιμή <0.05) προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο LSD ή Tamhane αν η ισότητα των διακυμάνσεων ισχύει ή όχι αντίστοιχα. Εδώ δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης.

Descriptives

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
1,0 Έως 10 έτη	44	-0,7614	0,56536
2,0 10-20	33	-0,8030	0,45730
3,0 Άνω των 20	26	-0,8141	0,43289
Total	103	-0,7880	0,49683

Test of Homogeneity of Variances

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,671	2	100	0,193

ANOVA

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,056	2	0,028	0,112	0,894
Within Groups	25,121	100	0,251		
Total	25,177	102			

5. Κατηγορία εκπαίδευσης

Σημείωση: έγινε συγχώνευση των κατηγοριών 2 και 3 και των κατηγοριών 4 και 5

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς την ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΕΚΠΕΙΔΕΥΣΗΣ. Αρχικά ελέγχουμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Αν η ισότητα αυτή απορρίπτεται (p-τιμή <0.05) τότε προβαίνουμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch ενώ σε αντίθετη περίπτωση με το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα. Αν η υπόθεση της ισότητας των μέσων τιμών απορρίπτεται (p-τιμή <0.05) προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο LSD ή Tamhane αν η ισότητα των διακυμάνσεων ισχύει ή όχι αντίστοιχα.

Υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή της κλίμακας ως προς τα επίπεδα της εκπαίδευσης (Test Welch $F(2,54.509)=6.907$ p-value=0.002<0.05). Ειδικότερα από τις πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο του Tamhane προκύπτει ότι οι ΤΕ-ΠΕ θεωρούν με στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση ότι είναι λιγότερη έτοιμη η υπηρεσία σε σχέση με αυτούς που έχουν εκπαίδευση ΔΕ (p-value=0.001) ενώ ΤΕ-ΠΕ δε διαφέρουν με Μεταπτυχιακό (p-value=0.452) και το ίδιο ισχύει για Μεταπτυχιακό με ΔΕ (p-value=0.307).

Descriptives

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
ΔΕ	18	-0,5463	0,27892
ΤΕ-ΠΕ	54	-0,8981	0,49570
ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ- Διδακτορικό/ΕΣΔΔ	31	-0,7366	0,54903
Total	103	-0,7880	0,49683

Test of Homogeneity of Variances

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
5,173	2	100	0,007

Robust Tests of Equality of Means

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	Statistic ^a	df1	df2	Sig.
Welch	6,907	2	54,509	0,002

a. Asymptotically F distributed.

Multiple Comparisons

Dependent Variable: scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Tamhane

(I) Εκπαίδευση	(J) Εκπαίδευση	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.
ΔΕ	ΤΕ-ΠΕ	0,35185*	0,09419	0,001
	ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ-Διδακτορικό/ΕΣΔΔ	0,19026	0,11851	0,307
ΤΕ-ΠΕ	ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ-Διδακτορικό/ΕΣΔΔ	-0,16159	0,11947	0,452

*. The Μέση τιμή difference is significant at the 0.05 level.

6. Συμμετοχή σε επιμορφωτικά σεμινάρια (ερ. 9)

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς Συμμετοχή σε επιμορφωτικά ΣΕΜΙΝΑΡΙΑ και δίνεται το t-τεστ σύγκρισης μέσω τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Ως προκαταρκτικός έλεγχος διεξάγεται ο έλεγχος της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ Levene. Προκύπτει ότι σε επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,037) και μάλιστα όσοι δεν έχουν λάβει μέρος σε σεμινάρια θεωρούν ότι είναι λιγότερο έτοιμη η υπηρεσία.

Group Statistics

Έχετε συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια για τις σύγχρονες μορφές ελέγχου με βάση διεθνή ελεγκτικά πρότυπα;	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση	
Κλίμακας ετοιμότητας	1,0 ΝΑΙ	21	-0,5873	0,42367
	2,0 ΟΧΙ	82	-0,8394	0,50338

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακας	Equal variances assumed	1,558	0,215	2,110	101	0,037
ετοιμότητας	Equal variances not assumed			2,337	35,916	0,025

7. Συμμόρφωση με τους νόμους (ερ. 6)

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς την απάντηση στην ερώτηση 6 του ερωτηματολογίου. Αρχικά ελέγχουμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Αν η ισότητα αυτή απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) τότε προβαίνουμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch ενώ σε αντίθετη περίπτωση με το F τεστ της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα. Αν η υπόθεση της ισότητας των μέσων τιμών απορρίπτεται (p -τιμή < 0.05) προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις με τη μέθοδο LSD ή Tamhane αν η ισότητα των διακυμάνσεων ισχύει ή όχι αντίστοιχα. Εδώ δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης.

Descriptives

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	N	Μέση τιμή	Std. Deviation
1,0 ΠΟΛΥ	6	-0,7222	0,29187
2,0 ΑΡΚΕΤΑ	74	-0,7342	0,48014
3,0 ΛΙΓΟ	23	-0,9783	0,55801
Total	103	-0,7880	0,49683

Test of Homogeneity of Variances

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,071	2	100	0,347

ANOVA

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,072	2	0,536	2,225	0,113
Within Groups	24,105	100	0,241		
Total	25,177	102			

8. Αποτελεσματικότητα του υφιστάμενου ελέγχου (Ερ. 7)

Τα αποτελέσματα των απαντήσεων στην ερώτηση 7 του ερωτηματολογίου ήταν τα ακόλουθα:

	Συχνότητα	Ποσοστό (τιμή %) με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Valid 1,0 ΠΟΛΥ	7	6,8
2,0 ΑΡΚΕΤΑ	47	45,6
3,0 ΛΙΓΟ	47	45,6
4,0 ΚΑΘΟΛΟΥ	2	1,9
Total	103	100,0

Κρίθηκε λοιπόν σκόπιμο να γίνει συγχώνευση των επιλογών ΠΟΛΥ-ΑΡΚΕΤΑ και ΛΙΓΟ-ΚΑΘΟΛΟΥ. Παρατίθενται, λοιπόν, τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς αυτές τις απαντήσεις και δίνεται το t-τεστ σύγκρισης μέσω των τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Ως προκαταρκτικός έλεγχος διεξάγεται ο έλεγχος της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ Levene. Προκύπτει ότι σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,061).

Group Statistics

scale1 Κλίμακας ετοιμότητας

Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι το υφιστάμενο σύστημα ελέγχου λειτουργεί αποτελεσματικά στη διασφάλιση της ορθής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος;	N	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
1,00 ΠΟΛΥ-ΑΡΚΕΤΑ	54	-0,7006	0,44555
3,00 ΛΙΓΟ-ΚΑΘΟΛΟΥ	49	-0,8844	0,53598

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
scale1 Κλίμακας ετοιμότητας	Equal variances assumed	1,831	0,179	1,898	101	0,061
	Equal variances not assumed			1,881	93,702	0,063

Όλα τα ευρήματα συνοψίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Παράγοντας	Levene's Test for Equality of Variances Sig.	Έλεγχος Ισότητας μέσω των τιμών Sig.	Παρατηρήσεις * Επίπεδο Σημαντικότητας 5%
Φύλο	0,914	0,707 (t test)	Ο παράγοντας Φύλο δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας
Θέση	0,024	0,535 (Welch test)	Ο παράγοντας Θέση δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας
Ηλικία	0,546	0,543 (ANOVA)	Ο παράγοντας Ηλικία δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας
Έτη Υπηρεσίας	0,193	0,894 (ANOVA)	Ο παράγοντας Έτη Υπηρεσίας δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας
Επίπεδο Εκπαίδευσης	0,007	0,002 (Welch test)	Ο παράγοντας Επίπεδο Εκπαίδευσης επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας. Μάλιστα όπως προκύπτει από τις πολλαπλές συγκρίσεις προκύπτει ότι οι ΤΕ-ΠΕ θεωρούν με στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση ότι είναι λιγότερη έτοιμη η υπηρεσία σε σχέση με αυτούς που έχουν εκπαίδευση ΔΕ (p-value=0.001) ενώ ΤΕ-ΠΕ δε διαφέρουν με Μεταπτυχιακό (p-value=0.452) και το ίδιο ισχύει για Μεταπτυχιακό με ΔΕ (p-value=0.307)

Σεμινάρια	0,215	0,037 (t test)	Ο παράγοντας Σεμινάρια επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας. Πιο συγκεκριμένα, σε επίπεδο σημαντικότητας 5%, όσοι δεν έχουν λάβει μέρος σε σεμινάρια θεωρούν ότι είναι λιγότερο έτοιμη η υπηρεσία.
Ερώτηση 6: Συμμόρφωση των ελεγχόμενων με τους νόμους κλπ	0,347	0,113 (ANOVA)	Ο παράγοντας «Θεώρηση για τη συμμόρφωση των ελεγχόμενων» δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας
Ερώτηση 7: Αποτελεσματικότητα υφιστάμενου συστήματος ελέγχου	0,179	0,061 (t test)	Ο παράγοντας «Θεώρηση για την αποτελεσματικότητα του υφιστάμενου συστήματος ελέγχου» δεν επηρεάζει στατιστικά σημαντικά τη μέση τιμή της κλίμακας

Πίνακας 4.43: Σύνοψη Ευρημάτων

5. Συμπεράσματα – Θέματα για μελλοντική έρευνα

5.1 Εισαγωγή

Συνοψίζοντας τα αποτελέσματα της έρευνάς μας καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι ο υφιστάμενος τρόπος λειτουργίας του Ελεγκτικού Συνεδρίου θα πρέπει να αλλάξει τόσο σε επίπεδο ελεγκτικών διαδικασιών όσο και σε επίπεδο διοικητικό. Αυτό έδειξε άλλωστε και η ανάλυση στο ερώτημα 7 του ερωτηματολογίου στο οποίο οι μισοί σχεδόν υπάλληλοι του Ε.Σ. απαντούν ότι το υφιστάμενο σύστημα ελέγχου δε λειτουργεί αποτελεσματικά στη διασφάλιση της ορθής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος. Μελετώντας τι συμβαίνει σε διεθνές επίπεδο, χρησιμοποιώντας την τεχνική του ερωτηματολογίου, και αξιοποιώντας το SAI-PMF, το εργαλείο που δημιούργησε ο INTOSAI, αναδείξαμε τα δυνατά και τα αδύνατα σημεία του Ε.Σ.

5.2 Ανάλυση στα δυνατά και αδύνατα σημεία του Ε.Σ. - Προτάσεις

Το Ε.Σ. είναι ο μοναδικός εξωτερικός ελεγκτής όλων των φορέων του ελληνικού δημοσίου και ασκεί τον πολύ σημαντικό ρόλο του θεματοφύλακα του δημοσίου συμφέροντος. Από τη μελέτη προκύπτει ότι η ανεξαρτησία του Ε.Σ., ως εξωτερικού ελεγκτή, είναι διασφαλισμένη σε μεγάλο βαθμό. Οι αρμοδιότητες του είναι συνταγματικά και νομοθετικά κατοχυρωμένες. Επιπλέον οι δικαστικοί λειτουργοί απολαμβάνουν προσωπική και λειτουργική ανεξαρτησία κατά την άσκηση των καθηκόντων τους. Η ανεξαρτησία αυτή ενισχύει τη θέση του ελεγκτικού οργανισμού έναντι των ελεγχόμενων, δίνοντας τη δυνατότητα να αντιμετωπίζει με επιτυχία τις προκλήσεις και τις παρεμβάσεις της πολιτικής εξουσίας στο έργο της.

Στον αντίποδα, θα παρατηρήσουμε ότι ομιχλώδεις είναι το τοπίο σε ότι αφορά την οικονομική ανεξαρτησία. Πρόβλημα αποτελεί το γεγονός ότι ο προϋπολογισμός του Ε.Σ καλύπτεται από το Υπουργείο Οικονομικών, το οποίο όμως είναι ταυτόχρονα και ελεγχόμενος φορέας, δημιουργώντας έτσι σχέση αμφίδρομης εξάρτησης. Λύση στον τομέα αυτό θα μπορούσε να είναι η κάλυψη του προϋπολογισμού του οργανισμού από τον προϋπολογισμό του Κοινοβουλίου, ενώ συνταγματικές ή νομοθετικές διατάξεις θα πρέπει να εγγυώνται την επάρκεια των πιστώσεων για την κάλυψη των λειτουργικών του δαπανών. Σκιές στο έργο και την ανεξαρτησία του Ε.Σ. δημιουργεί και η μη διασφάλιση της

προσωπικής και λειτουργικής ανεξαρτησίας των ανώτερων μελών του κλάδου των Επιτρόπων κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

Σημαντική εξέλιξη κατά τη διαδικασία ενσωμάτωσης των διεθνών ελεγκτικών προτύπων όχι μόνο στις διαδικασίες αλλά και στην κουλτούρα του Συνεδρίου αποτελεί η δημιουργία του ελεγκτικού εγχειριδίου. Στο εγχειρίδιο αυτό επιχειρείται η περιγραφή με αναλυτικό τρόπο των εσωτερικών διαδικασιών και των διαδικασιών ελέγχου. Η τυποποίηση των διαδικασιών αυξάνει την ομοιογένεια των ελέγχων, τους καθιστά περισσότερο διαφανείς και αυξάνει την πληροφόρηση προς όλα τα εμπλεκόμενα μέρη. Επιπλέον, οδηγεί στον περιορισμό παραλείψεων ή παρατυπιών από άγνοια ή απροσεξία. Συνέπεια των παραπάνω είναι η συμπίεση του χρόνου ολοκλήρωσης και η αύξηση της ποιότητας του ελεγκτικού έργου.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να θυμίσουμε ότι στο ελεγκτικό εγχειρίδιο δεν έχουν συμπεριληφθεί οι έλεγχοι επιδόσεων λόγω του μεγάλου όγκου και της περιπλοκότητας που εμφανίζεται στα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα. Ο έλεγχος επιδόσεων όμως θεωρείται ως ο πλέον αποτελεσματικός έλεγχος και αποτελεί το βασικό εργαλείο ελέγχου και λογοδοσίας των κυβερνητικών φορέων σε όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με τον έλεγχο αυτό ανιχνεύονται προβλήματα κι αδυναμίες που κανένας άλλος έλεγχος δε μπορεί να φέρει στο φως. Ως εκ τούτου, το Ε.Σ. θα πρέπει να εντείνει τις προσπάθειές του για την αποτύπωση των διαδικασιών του ελέγχου επιδόσεων σε αυτοτελές εγχειρίδιο αντίστοιχο του ελεγκτικού εγχειριδίου, όπως άλλωστε έχει «υποσχεθεί» στα πρακτικά της Γενικής Συνεδρίασης της Ολομέλειας του Ε.Σ. με την οποία εγκρίθηκε το τελευταίο. Οι υπάλληλοι του Ε.Σ., άλλωστε, στο ερώτημα 14 του ερωτηματολογίου, συμφώνησαν, με συντριπτική πλειοψηφία (73,8%), με την παραπάνω άποψη, θεωρώντας ότι ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών με βάση τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και τα αποδοτικότητας πρέπει να είναι κύριος σκοπός του ελέγχου του οργανισμού.

Θα ήταν παράλειψη να μην αναφερθούμε στο σημείο αυτό στις αλλαγές στο νομοθετικό πλαίσιο που αφορά στο εύρος των ελέγχων με σημαντικότερη την κατάργηση του προληπτικού ελέγχου των δαπανών από 1/1/2019. Η αλλαγή αυτή είναι αλήθεια ότι προκάλεσε αρκετές συζητήσεις. Οι εισηγητές της πρότασης αυτής υποστηρίζουν ότι ο προληπτικός έλεγχος επιφέρει τεράστιο όγκο εργασίας στις Υπηρεσίες Επιτρόπων, και σε συνδυασμό με το περιορισμένο προσωπικό αποτρέπει την ενασχόληση με ελέγχους με μεγαλύτερο ίσως ελεγκτικό ενδιαφέρον, όπως αυτοί που περιγράφονται στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα. Το παραπάνω αποτελεί και διαπίστωση της έρευνας με τα

ερωτηματολόγια, κατά την οποία οι υπάλληλοι του Ε.Σ. ανέδειξαν ως τα πιο σημαντικά προβλήματα της Υπηρεσίας την έλλειψη προσωπικού και τον μεγάλο όγκο του ελεγκτικού έργου. Από την άλλη μεριά, οι πολέμιοι της κατάργησης υποστηρίζουν ότι είναι λάθος επιλογή η εκχώρηση του δικαιώματος του Ε.Σ για προληπτικό έλεγχο, κάνοντας μάλιστα λόγο για αντισυνταγματικότητα των σχετικών ρυθμίσεων, ενώ επίσης θεωρούν ότι σε μια εποχή δύσκολη για τη χώρα η κατάργηση αυτή θα οδηγήσει σε αλόγιστη σπατάλη πόρων. Κάποιοι άλλοι, παίρνουν θέση ανάμεσα στους δύο, θεωρώντας ότι δε πρέπει να καταργηθεί ο προληπτικός έλεγχος, αλλά να αυξηθεί το όριο πάνω από το οποίο τα χρηματικά εντάλματα θα πρέπει να ελέγχονται προληπτικά από το Ε.Σ. Η αποδέσμευση των ελεγκτών από τον έλεγχο των μικροδαπανών θα αφήσει περιθώρια για αξιοποίησή τους σε ελέγχους περισσότερο αποτελεσματικούς.

Σε ότι αφορά το νομοθετικό πλαίσιο και το εύρος των ελέγχων που ασκεί το Ε.Σ. θα πρέπει να προσθέσουμε ότι μεγάλη συζήτηση γίνεται στους κόλπους του Ε.Σ. για τον προσυμβατικό έλεγχο. Ο προσυμβατικός έλεγχος συνιστά επίκαιρο και συνεπώς αποτελεσματικό έλεγχο, διασφαλίζοντας εγκαίρως το δημόσιο συμφέρον. Η έρευνα με τα ερωτηματολόγια έδειξε ότι η συντριπτική πλειοψηφία των υπαλλήλων θεωρεί ότι η μείωση των ορίων του προσυμβατικού ελέγχου θα συμβάλλει θετικά στο έργο του Ε.Σ.

Στο πεδίο αυτό, δηλαδή της εκτέλεσης ποιοτικών ελέγχων, θα προτείνουμε την ενίσχυση των συνεργασιών με άλλες ελεγκτικές υπηρεσίες, όπως ο Συνήγορος του Πολίτη, ο Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης κ.α., οι οποίες επίσης γίνονται δέκτες καταγγελιών, ανταλλάσσοντας με αυτές πληροφορίες και τεχνογνωσία.

Στα αδύνατα σημεία του Ε.Σ. συγκαταλέγεται η απουσία στρατηγικού σχεδιασμού. Μπορεί κατά την έγκριση του ελεγκτικού εγχειριδίου να έχουν οριστεί οι στρατηγικοί στόχοι του Συνεδρίου, πλην όμως δεν έχουν οριστεί όλες εκείνες οι διαδικασίες που θα καταστήσουν εφικτή την επίτευξη των στόχων. Πιο συγκεκριμένα, μία επιτυχημένη στρατηγική ενός οποιουδήποτε οργανισμού θα πρέπει να περιλαμβάνει την αποστολή του, τους αντικειμενικούς σκοπούς, την ανάλυση του ίδιου του οργανισμού και του περιβάλλοντος στο οποίο υπάρχει και δρα, την αποτελεσματική και αποδοτική υλοποίηση των στόχων και τέλος τον έλεγχο, την αξιολόγηση και την αναπροσαρμογή των στόχων. Είναι γεγονός ότι τα παραπάνω βασικά στοιχεία δεν υπάρχουν σήμερα στο Ε.Σ. στο σύνολό τους, για παράδειγμα δεν εφαρμόζεται αυτοαξιολόγηση σε κανένα επίπεδο, συνεπώς δεν υπάρχει η δυνατότητα να παρθούν διορθωτικά μέτρα. Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι η εμπειρική έρευνα ανέδειξε σε πολύ μεγάλο ποσοστό ότι οι υπάλληλοι του Ε.Σ. θεωρούν

σημαντική τη σύσταση υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου μέσα στο Ε.Σ. η οποία και θα συμβάλει σε μεγάλο βαθμό στην επίτευξη των στόχων του.

Συνέπεια της απουσίας συνολικού στρατηγικού σχεδιασμού είναι και η απουσία στρατηγικής διαχείρισης των ανθρώπινων πόρων του οργανισμού. Οι ανθρώπινοι πόροι αποτελούν τα πιο πολύτιμα περιουσιακά στοιχεία ενός ελεγκτικού οργάνου. Ένα επαγγελματικά ικανό και με κίνητρα εργατικό δυναμικό, διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επίτευξη της απαιτούμενης υψηλής ποιότητας των διαδικασιών ελέγχου και αποτελεσμάτων. Η διαχείριση ανθρώπινων πόρων περιλαμβάνει όλες εκείνες τις δράσεις που σχετίζονται με τον τρόπο επιλογής του προσωπικού, την δημιουργία σύγχρονου οργανογράμματος με σαφή περιγραφή θέσεων και καθηκοντολόγιο, την κατάρτιση κι εκπαίδευση του προσωπικού, τη δημιουργία συστήματος κινήτρων, τη μέτρηση της απόδοσης και την αξιολόγηση. Από τη μελέτη προκύπτει ότι δεν υπάρχει ένας σύγχρονος κανονισμός σχετικά με τις ειδικότητες και τα καθήκοντα του προσωπικού που απαιτείται για την υλοποίηση των ελέγχων με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα. Η εμπειρική έρευνα ανέδειξε την άποψη των υπαλλήλων του Ε.Σ. οι οποίοι σε σχετικό ερώτημα εξέφρασαν σε ποσοστό σχεδόν 90% την αναγκαιότητα για τη στελέχωση του Ε.Σ. με εξειδικευμένο προσωπικό (λογιστές Α΄τάξης ή ορκωτοί λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.). Περαιτέρω, δεν υπάρχουν αρκετά προγράμματα κατάρτισης σχετικά με τις νέες μορφές ελέγχου. Είναι χαρακτηριστικό το εύρημα από την όγδοη ερώτηση του ερωτηματολογίου ότι το 56,3% των ερωτηθέντων απάντησαν ότι έχουν ελάχιστη έως καθόλου ενημέρωση για το νέο θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα. Μία πρόταση που συζητείται και είναι αποδεκτή από το σύνολο των υπαλλήλων του Ε.Σ. είναι η πιστοποίησή τους ως δημοσιονομικοί ελεγκτές. Η κίνηση αυτή θα αυξήσει τον επαγγελματισμό των ελεγκτών του Ε.Σ. και θα συμβάλει στη βελτίωση της ποιότητας των πραγματοποιούμενων ελέγχων. Τέλος, δεν έχει εγκατασταθεί κάποιο σύστημα μέτρησης της επίδοσης των ελεγκτών και αξιολόγησης του έργου τους.

Η έλλειψη στρατηγικού σχεδιασμού εμφανίζεται και στον τομέα της επικοινωνίας. Κατ' αρχήν στην εσωτερική επικοινωνία, όπου η απουσία μίας κεντρικής μονάδας υποστήριξης (helpdesk) των Υπηρεσιών Επιτρόπου στο ελεγκτικό τους έργο οδηγεί πολλές φορές στο φαινόμενο να εκδίδονται διαφορετικά πορίσματα για το ίδιο αντικείμενο. Περαιτέρω, η απουσία των κατάλληλων καναλιών επικοινωνίας, εσωτερικής (μεταξύ των δομών του Συνεδρίου) κι εξωτερικής (με τους ενδιαφερόμενους φορείς) μειώνει το βαθμό της

πληροφόρησης, αυξάνει το χρόνο διενέργειας των ελέγχων, και δυσχεραίνει τη μετάβαση στην εποχή του σύγχρονου ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα.

Στον τομέα της επικοινωνίας εντάσσεται και η δημοσιοποίηση των ευρημάτων του ελέγχου. Πέρα από την ετήσια έκθεση θα πρέπει το Ε.Σ. να υποβάλλει επιπλέον προτάσεις και αναφορές προς το κοινοβούλιο και τους ελεγχόμενους φορείς. Να μην ξεχνάμε πως το ελεγκτικό έργο είναι πρωτίστως εργαλείο βελτίωσης της λειτουργίας των κυβερνητικών οργάνων, και οι προτάσεις του Ε.Σ. αλλά και η λειτουργία του εν γένει θα πρέπει να κινούνται προς αυτή την κατεύθυνση. Είναι σημαντικό τα στοιχεία που δημοσιεύει να παρακολουθούν την επικαιρότητα, ώστε να προκαλούν το ενδιαφέρον των αποδεκτών για μελέτη των ευρημάτων που περιέχονται στις αναφορές του.

Ένας τομέας της επικοινωνίας, που αυτή τη στιγμή αξιοποιείται από ελάχιστα έως καθόλου, είναι αυτός της αξιοποίησης των μέσων ενημέρωσης. Τα ΜΜΕ μπορούν να παίζουν σημαντικό ρόλο ως διάυλος επικοινωνίας με την κοινωνία, μπορούν να προσφέρουν τα μέγιστα στη διάδοση του ελεγκτικού έργου και έμμεσα στην αύξηση της απήχησης που έχει στην κοινή γνώμη και στην αναβάθμιση του ρόλου του διεκδικώντας στη συνέχεια περισσότερους πόρους, επέκταση των αρμοδιοτήτων κ.λπ. Ο ρόλος των ΜΜΕ είναι σημαντικός στην επικοινωνία του ελεγκτικού έργου διότι, καλώς ή κακώς, όλα τα φώτα της δημοσιότητας είναι στραμμένα επάνω τους. Οι πολιτικοί δείχνουν «διαίτερη ευαισθησία» σε θέματα που καλύπτονται από τα μέσα ενημέρωσης, ενώ η δημοσιογραφική κάλυψη ενός θέματος μπορεί να προσφέρει την απλοποίηση που απαιτείται προκειμένου ένα θέμα που συχνά έχει τεχνικούς όρους να γίνει κατανοητό από τους πολίτες και την κοινωνία.

Ανύπαρκτη είναι επίσης και η συνεργασία του ελεγκτικού συνεδρίου με την κοινωνία των πολιτών σε αντίθεση με πολλά ξένα Ελεγκτικά Ιδρύματα στον υπόλοιπο κόσμο. Με τον όρο κοινωνία των πολιτών εννοούμε όλες εκείνες τις ομάδες πολιτών (επιμελητήρια, σύλλογοι) οι οποίες δεν έχουν καμία εξάρτηση από το κράτος και δημιουργούνται από πολίτες που μοιράζονται μία κοινή ιδέα. Πολλές φορές, λοιπόν, αυτές οι ομάδες γίνονται αποδέκτες καταγγελιών και περιστατικών κακοδιαχείρισης. Η συνεργασία με τέτοιες ομάδες αυξάνει τη διείσδυση του Ε.Σ. στην κοινωνία και τη βελτίωση της φήμης του αφενός, αφετέρου αυξάνει την πληροφόρηση για θέματα της επικαιρότητας που απασχολούν ιδιαίτερα ομάδες πολιτών.

Τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα και το ελεγκτικό εγχειρίδιο που δημιουργήθηκε στην συνέχεια αποτελούν τη βασική ανάλυση για τον τρόπο διεξαγωγής του ελέγχου. Στην

πραγματικότητα όμως τα οφέλη από τα ΔΕΠ δε θα είναι τα αναμενόμενα εάν δε συνοδεύονται από ένα Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα (Ο.Π.Σ.) το οποίο θα προσομοιάζει και θα παρακολουθεί όλα τα στάδια του ελέγχου, από τον προγραμματισμό ενός ελέγχου έως την έκδοση των τελικών αποτελεσμάτων και την ανατροφοδότηση με αυτά του συστήματος, στα πρότυπα αντίστοιχων ΟΠΣ που έχουν αναπτυχθεί για την υποστήριξη άλλων ελεγκτικών υπηρεσιών π.χ. το ELENXIS του Υπουργείου Οικονομικών. Θα πρέπει να τονίσουμε ότι η ελεγκτική κρίση, σε καμιά περίπτωση, δε μπορεί να αντικατασταθεί από οποιασδήποτε μορφής υπολογιστική μηχανή. Η αξιολόγηση του Ε.Σ. με τη βοήθεια του SAI-PMF, στον τομέα Δ ανέδειξε την ανεπάρκεια του πληροφοριακού συστήματος να στηρίζει το ελεγκτικό έργο, γεγονός που επιβεβαιώθηκε κι από τις απαντήσεις όσων συμμετείχαν στη σχετική έρευνα με τα ερωτηματολόγια.

Σύμφωνα με το νόμο 3979/2011 προβλέπεται η δυνατότητα της κοινής χρήσης υπολογιστικών υποδομών, διαδικασιών και δεδομένων με σκοπό την έκδοση, διακίνηση, διαβίβαση, κοινοποίηση και ανακοίνωση ηλεκτρονικών εγγράφων μεταξύ φορέων του δημόσιου τομέα. Η αρχή έχει ήδη γίνει με τη δημιουργία του δικτύου Syzefxis, το οποίο διασυνδέει σε ένα ενιαίο δίκτυο 4.500 φορείς του Δημοσίου.

Στην περίπτωση μας, το Ε.Σ. και οι ελεγχόμενοι φορείς θα πρέπει να αναπτύξουν ή να επεκτείνουν τα πληροφοριακά τους συστήματα ώστε να επιτρέπεται η ηλεκτρονική διακίνηση των εγγράφων και η καταχώρισή τους σε κεντρικές βάσεις δεδομένων. Για να καταστεί το παραπάνω εφικτό θα πρέπει τα ηλεκτρονικά λογιστικά έγγραφα των φορέων να μπορούν να εισάγονται αυτόματα στο ΟΠΣ του Ε.Σ., αποτελώντας έτσι τα δεδομένα πάνω στα οποία θα στηριχθεί ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων του φορέα. Τα αποτελέσματα του ελέγχου θα πρέπει με σχεδόν αυτόματο τρόπο να παράγουν τις αναφορές, πάντοτε με βάση τα όσα ορίζονται στο ελεγκτικό εγχειρίδιο, και η αποστολή τους προς το φορέα ή άλλα ενδιαφερόμενα μέρη να ακολουθεί επίσης την ηλεκτρονική οδό.

Τα αποτελέσματα των ελέγχων όμως μπορούν να χρησιμοποιηθούν και με δεύτερο τρόπο. Η εισαγωγή τους μέσα σε γνωσιακές βάσεις δεδομένων, με παράλληλη χρήση των τεχνικών της ανάλυσης κινδύνου (risk analysis) αυξάνει πολλαπλασιαστικά τη γνώση του Ε.Σ. ως προς τους ελεγχόμενους φορείς, υποδεικνύει πιθανές εστίες κινδύνου και διαφθοράς και γενικά καθίσταται με αυτόν τον τρόπο εργαλείο στα χέρια της Διοίκησης του Συνεδρίου για τον προγραμματισμό των ελέγχων αλλά και γενικότερα για τον καθορισμό της στρατηγικής του.

Στις παραπάνω προσπάθειες, φυσικά, απαιτούνται οι από κοινού προσπάθειες πολλών φορέων εκτός του Ε.Σ. όπως η Κοινωνία της Πληροφορίας, το Υπουργείο Εσωτερικών, η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων και η Α.Α.Δ.Ε (Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων) με την εμπειρία που έχουν αποκομίσει από το έργο Elenxis, αλλά και τα υπουργεία και οι φορείς που ελέγχονται από το Ε.Σ. Είναι εγχείρημα μεγάλο, μακρόπνοο, κοστοβόρο και χρονοβόρο, τα οφέλη όμως είναι τεράστια και θα αλλάξουν πραγματικά το τοπίο στο δημοσιονομικό έλεγχο αλλά και στη δημόσια διοίκηση γενικότερα.

Όπως έχουμε ήδη πει ο δημοσιονομικός έλεγχος λειτουργεί στη βάση του νομοθετικού πλαισίου το οποίο έχει δημιουργηθεί με στόχο την πρόληψη και την αντιμετώπιση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιοίκησης. Το ογκώδες «νομικό οπλοστάσιο» δεν αποδίδει, όπως φαίνεται, τα αναμενόμενα. Αντίθετα, η πολυνομία δημιουργεί μία εικόνα σύγχυσης με αλληλοκάλυψη σχετικών διατάξεων και συνθέτει συνθήκες αδιαφάνειας. Δαιδαλώδες νομοθετικό πλαίσιο, τροποποιήσεις νόμων με διάσπαρτες τροπολογίες σε άσχετους νόμους και εξαιρέσεις επί εξαιρέσεων στην εφαρμογή των νόμων επιβαρύνουν το έργο όχι μόνο των δημοσιονομικών ελεγκτών αλλά και των υπόλογων-εκδοτών των χρηματικών ενταλμάτων. Έτσι πολλές φορές οι ελεγχόμενοι προβαίνουν σε παραβάσεις ή παραλείψεις είτε ηθελημένα είτε από άγνοια. Το έργο του ελεγκτή στην περίπτωση αυτή δυσχεραίνεται στο μέγιστο, αφού θα πρέπει να διαγνώσει και την ύπαρξη ή όχι δόλου στην τέλεση μίας παράβασης. Το Ελεγκτικό Συνέδριο έχει δημιουργήσει την τράπεζα νομικού περιεχομένου, στην οποία καταχωρούνται όλες οι διοικητικές αποφάσεις του Ε.Σ. Στην εμπειρική έρευνα που διεξήχθη, σχεδόν οι μισοί υπάλληλοι του Ε.Σ. εξέφρασαν την άποψη ότι η λειτουργία της δεν είναι ικανοποιητική, και θα ήθελαν την αναβάθμισή της, ώστε να είναι περισσότερο «φιλική» στο χρήστη, να παρέχει μεγαλύτερη ευελιξία στην αναζήτηση και να συνδέεται με άλλες υπηρεσίες νομικού περιεχομένου. Τα παραπάνω βέβαια πρέπει να αποτελούν μέρος του πληροφοριακού συστήματος όπως αυτό που περιγράψαμε πιο πάνω.

5.3 Σκέψεις για μελλοντική έρευνα και μελέτη

Λίγο πριν κλείσουμε την έρευνα αυτή για το Ε.Σ στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής Επιστήμης, θα πρέπει να σημειώσουμε ότι αυτή έγινε υπό το ασφυκτικό χρονοδιάγραμμα που το πρόγραμμα επιτάσσει. Κατά τη διάρκεια της, προέκυψαν θέματα που είτε έχρηζαν διερεύνησης, είτε αποτέλεσαν πρόκληση για εμάς, όπως το εργαλείο SAI-PMF, που ολοκληρώθηκε μόλις το 2016.

Έχοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, ένα θέμα που προκύπτει για μελλοντική μελέτη κι έρευνα είναι η εφαρμογή του προτύπου SAI-PMF από το Ελεγκτικό Συνέδριο για τη μέτρηση της απόδοσής του κατά την άσκηση του πολύτιμου και δύσκολου έργου του. Ένα εγχείρημα σαν κι αυτό απαιτεί την κατάλληλη προετοιμασία και γνώση. Η αξιολόγηση του Ε.Σ., έργο δύσκολο και επίπονο, θα πρέπει να γίνει συντονισμένα, κινητοποιώντας όλες τις δυνάμεις του οργανισμού. Θα πρέπει να συσταθεί ομάδα εργασίας από το Ε.Σ που θα αποτελείται από εξειδικευμένα στελέχη, η οποία θα αξιολογήσει το Ε.Σ. χρησιμοποιώντας εκτός από τους τομείς, τους δείκτες και τις διαστάσεις, που εμείς χρησιμοποιήσαμε, και τα τετρακόσια περίπου κριτήρια, που δεν ήταν δυνατό να απαντήσουμε στα πλαίσια της εργασίας αυτής. Φυσικά, η προσπάθεια αυτή θα πρέπει να γίνει με τη συνδρομή των διεθνών οργανισμών στους οποίους το Ε.Σ. συμμετέχει. Ο INTOSAI και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο διαθέτουν στελέχη με την κατάλληλη εμπειρία και τεχνογνωσία, την οποία θα μεταφέρουν στα πολύ άξια και ικανά στελέχη του Ελληνικού Ελεγκτικού Συνεδρίου με στόχο να φέρουν σε πέρας το εγχείρημα αυτό. Όπως ειπώθηκε και πιο πάνω, είναι ένα εγχείρημα χρονοβόρο και κοστοβόρο, με οφέλη όμως πολλαπλά και σημαντικά για ολόκληρη την ελληνική κοινωνία.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

Ε Ρ Ω Τ Η Μ Α Τ Ο Λ Ο Γ Ι Ο

ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΜΟΡΦΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΟΥ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ

Αγαπητοί συνάδελφοι, η παρούσα έρευνα την οποία εκπονώ στο πλαίσιο Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών έχει ως στόχο να διερευνήσει το εάν και κατά πόσο το Ελεγκτικό Συνέδριο της χώρας μας είναι έτοιμο να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις των σύγχρονων ελεγκτικών μεθόδων όπως αυτές ορίζονται από τον Διεθνή οργανισμό των Ανώτατων Ελεγκτικών ιδρυμάτων (INTOSAI). Δεν υπάρχουν σωστές ή λάθος απαντήσεις. Απλά καταγράφετε την άποψή σας. Καταγράφετε αυτό που εσείς κρίνετε ότι συμβαίνει.

Η συμμετοχή σας στην έρευνα είναι προαιρετική, την θεωρούμε όμως ιδιαίτερα σημαντική και οι απαντήσεις σας θα παραμείνουν **εμπιστευτικές** και **ανώνυμες**. Παρακαλούμε να απαντήσετε σε όλες τις ερωτήσεις. Ο απαιτούμενος χρόνος συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου δεν υπερβαίνει τα 15 λεπτά.

Σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για τη συμμετοχή σας

Με εκτίμηση
Καλομοίρα Ζησιμοπούλου
Μεταπτυχιακή φοιτήτρια

ΜΕΡΟΣ 1^ο

Συμπληρώστε τις παρακάτω ερωτήσεις τοποθετώντας Χ στο αντίστοιχο τετραγωνάκι.

1. Υπηρετείτε στο Ελεγκτικό συνέδριο ως:

- Υπάλληλος Ελεγκτής Τμηματάρχης Επίτροπος

2. Ποια είναι η ηλικία σας;

- Εως 40 ετών 40-50 ετών 50-60 ετών Άνω των 60 ετών

3. Ποιο είναι το φύλο σας;

- Άντρας Γυναίκα

4. Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στο Ελεγκτικό Συνέδριο;

- Εως 10 έτη 11-20 έτη 21 και άνω

5. Σε ποια κατηγορία εκπαίδευσής ανήκετε;

- ΔΕ ΤΕ ΠΕ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΔΙΔΑΚΤΟΡΙΚΟ/ΕΣΔΔ

ΑΛΛΟ (Αναφέρετε):

6. Σε ποιο βαθμό πιστεύεται ότι οι ελεγχόμενοι από το Ελεγκτικό Συνέδριο φορείς συμμορφώνονται με τους νόμους και τις πρακτικές ορθής δημοσιονομικής διαχείρισης;

- ΠΟΛΥ ΑΡΚΕΤΑ ΛΙΓΟ ΚΑΘΟΛΟΥ

7. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι το υφιστάμενο σύστημα ελέγχου λειτουργεί αποτελεσματικά στη διασφάλιση της ορθής διαχείρισης του δημοσίου χρήματος;

- ΠΟΛΥ ΑΡΚΕΤΑ ΛΙΓΟ ΚΑΘΟΛΟΥ

8. Είστε ενήμεροι για το νέο θεσμικό πλαίσιο του ελέγχου με βάση τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα;

- ΠΟΛΥ ΑΡΚΕΤΑ ΛΙΓΟ ΚΑΘΟΛΟΥ

9. Έχετε συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια για τις σύγχρονες μορφές ελέγχου με βάση διεθνή ελεγκτικά πρότυπα;

- ΝΑΙ ΟΧΙ

Αριθ. Σεμιναρίων:

ΜΕΡΟΣ 2^ο

Συμπληρώστε τις παρακάτω ερωτήσεις κάνοντας κλικ στην επιλογή που σας εκφράζει περισσότερο.

10. Το μεγαλύτερο ποσοστό του ελεγκτικού έργου πρέπει να διατίθεται για τη διενέργεια του προληπτικού ελέγχου.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

11. Η προσεχής κατάργηση του προληπτικού ελέγχου θα οδηγήσει σε ποιοτικότερους ελέγχους.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

12. Η πιθανή μείωση των ορίων ελέγχου των δημοσίων συμβάσεων (προσυμβατικός έλεγχος) θα συμβάλλει θετικά στο έργο του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

13. Ο έλεγχος νομιμότητας και κανονικότητας των δημοσίων δαπανών (παραδοσιακή μορφή ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του ΕΛ. ΣΥΝ.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

14. Ο έλεγχος των δημοσίων δαπανών με βάση τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας (σύγχρονη μορφή ελέγχου) πρέπει να είναι ο κύριος σκοπός του ελέγχου του ΕΛ. ΣΥΝ.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

15. Η πολυπλοκότητα των νομικών και κανονιστικών διατάξεων αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα στο έργο των ελεγκτών του ΕΛ.ΣΥΝ.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

16. Η λειτουργία της Τράπεζας Νομικού Περιεχομένου είναι ικανοποιητική.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

17. Η λειτουργία του υπάρχοντος πληροφοριακού συστήματος του ΕΛ.ΣΥΝ. είναι ικανοποιητική.

- ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

18. Ποια από τα παρακάτω χαρακτηριστικά θεωρείτε απαραίτητο στα πλαίσια ενός ιδανικού Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος (Ο.Π.Σ.);

Χρήση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου για τον εντοπισμό εστίων διαφθοράς	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Παρακολούθηση όλων των σταδίων ενός ελέγχου	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Τυποποίηση της ελεγκτικής διαδικασίας	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Υποσύστημα υποστήριξης του έργου των ελεγκτών (helpdesk)	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Συνεργασία κι ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα ΟΠΣ (π.χ. TAXIS)	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Άλλο (προσδιορίστε).....	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ
Άλλο (προσδιορίστε).....	<input type="radio"/> ΝΑΙ <input type="radio"/> ΟΧΙ <input type="radio"/> ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ

19. Η στελέχωση της Υπηρεσίας σας είναι επαρκής

ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

20. Το ελεγκτικό Συνέδριο θα πρέπει να στελεχωθεί με εξειδικευμένο προσωπικό

ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

21. Θα πρέπει να δημιουργηθούν προγράμματα εκπαίδευσης των υπαλλήλων του ελεγκτικού συνεδρίου που να οδηγούν στην πιστοποίησή τους ως δημοσιονομικοί ελεγκτές.

ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

22. Η σύσταση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου μέσα στο Ελεγκτικό συνέδριο θα συνέβαλλε σημαντικά στην επίτευξη των στόχων του.

ΔΙΑΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ ΔΙΑΦΩΝΩ ΔΕΝ ΕΧΩ ΑΠΟΨΗ ΣΥΜΦΩΝΩ ΣΥΜΦΩΝΩ ΑΠΟΛΥΤΑ

23. Ιεραρχήστε τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι υπάλληλοι του ΕΛ.ΣΥΝ. κατά την τέλεση του ελεγκτικού τους έργου. Σημειώστε στα κουτάκια τους αριθμούς 1...6 ξεκινώντας από το πιο σημαντικό.

Ο όγκος του ελεγκτικού έργου Ανεπαρκής επιμόρφωση προσωπικού

Έλλειψη προσωπικού Χρηματοδοτικές ελλείψεις

Πολυπλοκότητα νομοθεσίας Έλλειψη ενός ΟΠΣ το οποίο να
διευκολύνει το έργο μας

Άλλο πρόβλημα (αναφέρετε):

1.
2.

Παρατηρήσεις:

.....
.....
.....

Σας ευχαριστούμε θερμά για τη συμμετοχή σας

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΟΓΛΩΣΣΗ

Δρίτσας, Σταμάτιος. «Ελεγκτική Δημόσιου Τομέα: Τα διεθνή πρότυπα», ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ 4 (2015): 349-350

Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, Υπηρεσία Εξωτερικών Σχέσεων. *Βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης της Ευρωπαϊκής Ένωσης*. Βέλγιο, 2004

Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο. *Έκθεση δραστηριοτήτων*. Λουξεμβούργο: Υπηρεσία Εκδόσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2017

Μηλιώνης, Νικόλαος Αλ. *Ο Θεσμικός Ρόλος του Ελεγκτικού Συνεδρίου*. Αθήνα-Κομοτηνή: Σάκκουλας, 2006

Ντζανάτος, Δημήτρης Σ. *Ο έλεγχος ως μηχανισμός αρνητικής εντροπίας*. Αθήνα: Καστανιώτης, (2008)

Σαρμάς, Ιωάννης Δ. *Καλύτερο Κράτος: Η Σπατάλη, η Διαφθορά και ο Σύγχρονος Δημοσιονομικός Έλεγχος*. Αθήνα –Κομοτηνή: Αντ. Ν. Σάκκουλας, (2006)

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

DFID (Department for International Development) (2004) Briefing Characteristics of different external audit systems. Part of the Policy Division Info series. Ref no: PD Info 021.

INTOSAI (International Organization of Supreme Audit Institutions) (October 2016) Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

European Court of Auditors, “Organization Chart”,

<https://www.eca.europa.eu/el/Pages/OrganisationChart.aspx?c=CEAD%20Chamber> ,

Πρόσβαση 12 Μαρτίου 2018.

European Court of Auditors, “Audit Methodology”,
<https://www.eca.europa.eu/el/Pages/AuditMethodology.aspx>, Πρόσβαση 18 Μαρτίου
2018

Ελληνικό Ελεγκτικό Συνέδριο, “Πρακτικά 13ης Γεν. Συν./27.6.2016 Ολομέλειας Ε.Σ.
και Εγχειρίδιο Ελέγχου Ε.Σ.,
[https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΚΕΦ.2%20ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ%20Ε.Σ.%202-8-
2016_signed.pdf](https://www.elsyn.gr/sites/default/files/ΚΕΦ.2%20ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ%20Ε.Σ.%202-8-2016_signed.pdf), Πρόσβαση 28 Απριλίου 2018

Intosai Development Initiative, “SAI Performance Measurement Framework (SAI
PMF) adopted as an official INTOSAI document”, [http://www.idi.no/en/all-news/idi-
news/item/34-sai-performance-measurement-framework-sai-pmf-adopted-as-an-
official-intosai-document](http://www.idi.no/en/all-news/idi-news/item/34-sai-performance-measurement-framework-sai-pmf-adopted-as-an-official-intosai-document)

ΝΟΜΟΙ - ΠΡΑΚΤΙΚΑ

Διάταγμα της 7ης Οκτωβρίου 1833, ΦΕΚ 32: Περί συστάσεως του Ελεγκτικού
Συνεδρίου.

Π.Δ. 136/11 (ΦΕΚ 267 Α/31-12-2011) : Καθορισμός κατώτατου ύψους των δαπανών που
ελέγχονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Εφημερίδα της Κυβέρνησης. Ν. 4129/2013. *Κύρωση του Κώδικα Νόμων για το Ελεγκτικό
Συνέδριο* Εφημερίδα της Κυβέρνησης (ΦΕΚ 52/Α/28-2-2013).

Πρακτικά της 16ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 18ης Σεπτεμβρίου
2013

Πρακτικά της 19ης Γενικής Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ. Σ. της 30ης
Οκτωβρίου 2013

Πρακτικά της 25ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 15ης Δεκεμβρίου
2014

Πρακτικά της 26ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 17ης Δεκεμβρίου
2014

Πρακτικά της 4ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 30ης Μαρτίου 2016

Πρακτικά της 13ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 27ης Ιουνίου 2016

Πρακτικά της 5ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 29ης Μαρτίου 2017

Πρακτικά της 3ης Γεν. Συνεδριάσεως της Ολομέλειας του Ελ.Σ. της 21ης Μαρτίου 2018

