

Comunidades Europeas
TRIBUNAL DE CUENTAS

De Europæiske Fællesskaber
REVISIONSRETEN

Europäische Gemeinschaften
RECHNUNGSHOF

Ευρωπαϊκές Κοινοότητες
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ

European Communities
COURT OF AUDITORS



Communautés européennes
COUR DES COMPTES

Comunità Europee
CORTE DEI CONTI

Europese Gemeenschappen
REKENKAMER

Comunidades Europeias
TRIBUNAL DE CONTAS

Euroopan yhteisöjen
TILINTARKASTUSTUOMIOISTUIN

Europeiska gemenskaperna
REVISIONSRÄTTEN

ΜΕΘΟΔΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το Συνέδριο, υιοθετώντας ένα πλήρες σύνολο μεθόδων ελέγχου και ελεγκτικών προτύπων, είχε ως στόχο την παράθεση, σε ένα ενιαίο έγγραφο, των αρχών βάσει των οποίων καθορίζεται ο τρόπος με τον οποίο σχεδιάζονται και εκτελούνται οι έλεγχοί του και καταρτίζονται οι σχετικές εκθέσεις. Οι μέθοδοι και τα πρότυπα αυτά δεν αποτελούν καινοτομία για το Συνέδριο, αλλά αντικατοπτρίζουν και κωδικοποιούν τις μεθόδους εργασίας που αναπτύχθηκαν κατά τη διάρκεια της εικοσαετίας αφότου ιδρύθηκε το Συνέδριο.

Οι μέθοδοι ελέγχου και τα ελεγκτικά πρότυπα του Συνεδρίου βασίζονται στην καλύτερη πρακτική που εφαρμόζεται διεθνώς, όπως είναι τα Ελεγκτικά Πρότυπα που δημοσίευσε ο Διεθνής Οργανισμός Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου (INTOSAI) και τα Διεθνή Πρότυπα Ελεγκτικής που κατάρτισε η AInternational Auditing Practices Committee (Επιτροπή Διεθνούς Ελεγκτικής Πρακτικής) της AInternational Federation of Accountants (IFAC) (Διεθνής Συνομοσπονδία Λογιστών). Εντούτοις, έγινε σχετική προσαρμογή τους, ώστε να αντικατοπτρίζονται σε αυτά τα ειδικά καθήκοντα και αρμοδιότητες του Συνεδρίου, όπως ορίζονται στη Συνθήκη και το δημοσιονομικό κανονισμό, και να λαμβάνεται υπόψη το πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Επίσης, τόσο οι μέθοδοι όσο και τα πρότυπα συμφωνούν πλήρως με τις κατευθυντήριες οδηγίες όσον αφορά τον εξωτερικό έλεγχο των δραστηριοτήτων των ΕΚ, που αναπτύχθηκαν από ομάδα εργασίας ad hoc, την οποία σύστησε η Επιτροπή Επαφών των Προέδρων των Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου της ΕΕ.

Στο πλαίσιο αυτών των μεθόδων και προτύπων ελέγχου καθορίζονται οι βασικές αρχές που διέπουν το έργο του Συνεδρίου. Κατά συνέπεια, παρέχουν ένα γενικό πλαίσιο για τον καθορισμό των λεπτομερών διαδικασιών και πρακτικών ελέγχου που πρέπει να ακολουθούνται κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση των επιμέρους ελεγκτικών καθηκόντων καθώς και την κατάρτιση των σχετικών εκθέσεων. Όσον αφορά αυτές καθεαυτές τις λεπτομερείς διαδικασίες και πρακτικές, καθορίζονται στο εγχειρίδιο ελέγχου του Συνεδρίου.

Οι απαιτήσεις στις οποίες πρέπει να ανταποκρίνεται το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο καθώς και το περιβάλλον εντός του οποίου εργάζεται, μεταβάλλονται διαρκώς. Συγχρόνως, η ελεγκτική μεθοδολογία εξελίσσεται συνεχώς. Το Συνέδριο, προκειμένου να εξασφαλίσει ότι στο πλαίσιο του έργου του λαμβάνονται συνεχώς υπόψη οι εξελίξεις αυτές και ότι αυτό εξακολουθεί να ασκείται στο υψηλότερο επαγγελματικό επίπεδο, θα αναθεωρεί από καιρού εις καιρόν τις μεθόδους του ελέγχου του και τα ελεγκτικά του πρότυπα. Ο προσεκτικός αναγνώστης θα παρατηρήσει ενδεχομένως ότι στην αρίθμηση των μεθόδων και των προτύπων έχουν αφαιρεθεί εσκεμμένως ορισμένα κενά. Αυτό έγινε προκειμένου να μπορούν να προστεθούν μεταγενέστερα και άλλες μέθοδοι και πρότυπα, όταν θα καθίσταται αναγκαίο.

Οι μέθοδοι αυτές και τα πρότυπα εφαρμόζονται τόσο κατά τους δημοσιονομικούς ελέγχους, (συμπεριλαμβανομένων των ελέγχων σχετικά με τη δήλωση αξιοπιστίας) όσο και κατά τους ελέγχους στο πλαίσιο της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, τους οποίους διενεργεί το Συνέδριο.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<u>ΤΙΤΛΟΣ</u>	<u>Αριθμός</u>
1 - Στόχοι και αρμοδιότητες	
Στόχοι και γενικές αρχές που διέπουν τους ελέγχους του Συνεδρίου	10
Ποιοτικός έλεγχος των πραγματοποιούμενων ελεγκτικών εργασιών	12
Τεκμηρίωση	13
Σφάλματα, παρατυπίες και απάτες	14
Εξέταση της τήρησης των νομοθετικών και κανονιστικών κειμένων (Νομιμότητα και κανονικότητα)	15
2 – Σχεδιασμός	
Σχεδιασμός	20
Γνώση των ελεγχόμενων οικονομικών μονάδων και δραστηριοτήτων	21
Επίπεδο σημαντικότητας	22
3 – Σύστημα εσωτερικού ελέγχου	
Εκτίμηση του κινδύνου και διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου	30
Διενέργεια ελέγχου σε περιβάλλον συστημάτων πληροφορικής	31
4 – Αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου	
Αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου	40
Αναλυτικές διαδικασίες	42
Ελεγκτική δειγματοληψία	43
Μεταγενέστερα περιστατικά	46
Δηλώσεις της διεύθυνσης	48
5 – Χρησιμοποίηση των εργασιών τρίτων	
Χρησιμοποίηση των εργασιών άλλου ελεγκτή	50
Εξέταση και αξιολόγηση των εργασιών του τμήματος εσωτερικού ελέγχου	51
Χρησιμοποίηση των εργασιών εμπειρογνώμονα	52
6 – Πορίσματα του ελέγχου και κατάρτιση εκθέσεων	
Κατάρτιση εκθέσεων	60
Συγκριτικά στοιχεία	61

ΜΕΘΟΔΟΙ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΣΥΝΕΔΡΙΟΥ

Σχετ.

Μέθοδος/Πρότυπο

1

ΣΤΟΧΟΙ ΚΑΙ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

10

Στόχοι και γενικές αρχές που διέπουν τους ελέγχους του Συνεδρίου

10/01 Το Συνέδριο, κατά τη διενέργεια των ελέγχων του, αποσκοπεί στην επίτευξη των παρακάτω γενικών στόχων:

- εκπλήρωση των υποχρεώσεων που απορρέουν από τη Συνθήκη και από άλλα νομοθετικά κείμενα,
- παροχή βοήθειας και, σε περίπτωση που αυτό ενδείκνυται, παροχή συμβουλών στους υπευθύνους για τη λήψη αποφάσεων και τη διαχείριση των προγραμμάτων και των οικονομικών της Κοινότητας, ώστε να βελτιωθεί η δημοσιονομική διαχείριση.

10/02 Ο ελεγκτής⁽¹⁾ πρέπει να διενεργεί τον έλεγχο σύμφωνα με τα ελεγκτικά πρότυπα του INTOSAI και τα διεθνή πρότυπα ελεγκτικής της IFAC, κατά το μέτρο που έχουν εφαρμογή στο κοινοτικό πλαίσιο. Ο ελεγκτής θα πρέπει επίσης να λαμβάνει υπόψη τον εσωτερικό κανονισμό του Συνεδρίου, όσα καθορίζεται η βάση επί της οποίας πρέπει να εξετάζονται και να εγκρίνονται από το Συνέδριο οι ετήσιες εκθέσεις, οι ειδικές εκθέσεις, οι γνωμοδοτήσεις και οι παρατηρήσεις.

10/03 Οι μέθοδοι και οι διαδικασίες που απαιτούνται για τη διενέργεια ενός ελέγχου σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα (INTOSAI και IFAC) καθορίζονται στο παρόν έγγραφο καθώς και στο εγχειρίδιο ελέγχου του Συνεδρίου. Ο ελεγκτής οφείλει να ακολουθεί τις διαδικασίες αυτές, κάθε δε παρέκκλιση από αυτές, που θα καθίσταται αναγκαία λόγω των περιστάσεων του συγκεκριμένου ελέγχου, πρέπει να την τεκμηριώνει πλήρως και να μεριμνά για την έγκρισή της από τον ιεραρχικώς ανώτερό του. Η συμμόρφωση με τις μεθόδους και τις διαδικασίες αυτές θα εξασφαλίζει επίσης ότι ο έλεγχος πραγματοποιείται σύμφωνα με τις κατευθυντήριες οδηγίες εφαρμογής της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, που καταρτίστηκαν υπό την εντολή της Επιτροπής Επαφών των Πρ. έδρων των Ανωτάτων Οργάνων Ελέγχου της ΕΕ.

Όσον αφορά το δημοσιονομικό έλεγχο, η ορθή εφαρμογή των ελεγκτικών μεθόδων και των προτύπων ελέγχου του Συνεδρίου, καθώς και των διαδικασιών που παρατίθενται στο αναθεωρημένο εγχειρίδιο ελέγχου του Συνεδρίου και στις πρακτικές κατευθυντήριες οδηγίες εφαρμογής της DAS, θα παρέχει αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με το κατά πόσο όλες οι σχετικές πράξεις πραγματοποιήθηκαν ορθά, ολοκληρώθηκαν, εντάλθηκαν, καταχωρήθηκαν και καταβλήθηκαν (ή εισπράχθηκαν) τα σχετικά ποσά, κατά συνέπεια δε, εάν οι κοινοτικοί λογαριασμοί (οικονομικές καταστάσεις) είναι αξιόπιστοι και οι υποκείμενες πράξεις νόμιμες και κανονικές.

10/04 Τόσο κατά το σχεδιασμό όσο και κατά την εκτέλεση του ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να επαγρυπνά, έχοντας επίγνωση του γεγονότος ότι οι πληροφορίες που συγκεντρώνει κατά τη διάρκεια του ελέγχου μπορεί να είναι παραπλανητικές ή να έχουν παραποιηθεί.

10/05 Ο ελεγκτής, κατά τη διενέργεια των ελέγχων πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις υποχρεώσεις των μόνιμων υπαλλήλων και του λοιπού προσωπικού των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, όπως ορίζει ο κανονισμός υπηρεσιακής κατάστασης, καθώς και κάθε συμπληρωματική κατευθυντήρια οδηγία που θεσπίζει το Συνέδριο σχετικά με την εκπλήρωση αυτών των υποχρεώσεων στο πλαίσιο του εξωτερικού ελέγχου. Συγκεκριμένα, ο ελεγκτής πρέπει να εξασφαλίζει τη διενέργεια των ελέγχων με τέτοιον τρόπο ώστε να προστατεύεται και να ενισχύεται η ανεξαρτησία, η

(1) Ανάλογα με τα συμφραζόμενα του κειμένου στο οποίο εμφανίζεται, στον όρο Αελεγκτής μπορεί να δοθεί ειδική ερμηνεία (δηλαδή ως ελεγκτής να θεωρείται το άτομο στο οποίο ανατέθηκε η εκτέλεση του έργου στο οποίο έχει εφαρμογή η μέθοδος/το πρότυπο) ή γενική ερμηνεία (δηλαδή, ο όρος να αφορά το σύνολο του ελεγκτικού προσωπικού του Συνεδρίου).

ακεραιότητα, η αντικειμενικότητα και το επαγγελματικό κύρος του Συνεδρίου και να εξασφαλίζεται η προστασία του απορρήτου των πληροφοριών που λαμβάνονται κατά τη διεξαγωγή του ελέγχου.

12

Ποιοτικός έλεγχος των πραγματοποιούμενων ελεγκτικών εργασιών

- 12/01 Ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει τις διαδικασίες ποιοτικού ελέγχου οι οποίες, στο πλαίσιο των μεθόδων και διαδικασιών του Συνεδρίου, προσιδιάζουν στον επιμέρους έλεγχο.
- 12/02 Κατά τη διάρκεια του ελέγχου πρέπει να ασκείται η δέουσα εποπτεία στις εργασίες που πραγματοποιεί το προσωπικό ελέγχου σε κάθε επίπεδο και κάθε φάση του ελέγχου. Οι τεκμηριωμένες εργασίες πρέπει να εξετάζονται από τον προϊστάμενο της ομάδας ελέγχου ή, όσον αφορά τις εργασίες που πραγματοποιήθηκαν από τον προϊστάμενο της ομάδας, από τον προϊστάμενο του τμήματος. Η επανεξέταση αυτή έχει ως στόχο το να εξακριβώνεται κατά πόσο συγκεντρώθηκαν επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία. Τα έγγραφα εργασίας πρέπει να περιλαμβάνουν αποδεικτικά στοιχεία που να τεκμηριώνουν την επανεξέταση αυτή. Οι εργασίες που εξετάζονται αρχικώς από τον προϊστάμενο της ομάδας ελέγχου, πρέπει να επανεξετάζονται περαιτέρω από τον προϊστάμενο του τμήματος και από τον αρμόδιο διευθυντή. Αυτές οι περαιτέρω επανεξετάσεις πρέπει, επίσης, να τεκμηριώνονται στα έγγραφα εργασίας. Ο αρμόδιος διευθυντής πρέπει να εξακριβώνει κατά πόσο έχει τεθεί σε εφαρμογή σύστημα ποιοτικού ελέγχου που να λειτουργεί αποτελεσματικά.
- 12/03 Το Συνέδριο θα καθορίζει κάθε χρόνο, βάσει πρότασης του τμήματος ADAR, ένα πρόγραμμα επανεξέτασης της διασφάλισης της ποιότητας, η οποία θα πραγματοποιείται σχετικά με τους ελέγχους που έχουν περατωθεί (δηλαδή τους ελέγχους σχετικά με τους οποίους η επακολουθούσα έκθεση εγκρίθηκε από το Συνέδριο μετά τη διαδικασία αντιπαράθεσης) προκειμένου να εξασφαλίζεται ότι οι σχετικοί έλεγχοι διενεργήθηκαν σύμφωνα με τις μεθόδους και τα πρότυπα του Συνεδρίου.

13

Τεκμηρίωση

- 13/01 Ο ελεγκτής πρέπει να τεκμηριώνει τα θέματα που είναι σημαντικά για την παροχή αποδεικτικών στοιχείων προκειμένου να στηρίζονται οι διαπιστώσεις του ελέγχου και να αποδεικνύεται ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις μεθόδους ελέγχου και τις διαδικασίες ελεγκτικής του Συνεδρίου.
- 13/02 Ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει έγγραφα εργασίας που να είναι αρκετά πλήρη και λεπτομερή ώστε να παρέχουν τη δυνατότητα για πλήρη κατανόηση του ελέγχου.
- 13/03 Ο ελεγκτής πρέπει να καταχωρεί στα έγγραφα εργασίας τις πληροφορίες σχετικά με το σχεδιασμό των ελεγκτικών εργασιών, τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το πεδίο εφαρμογής των εκτελούμενων ελεγκτικών διαδικασιών, τα σχετικά αποτελέσματα και τα αντλούμενα συμπεράσματα από τα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου που έχουν συγκεντρωθεί.
- 13/04 Ο προϊστάμενος της ομάδας ελέγχου, ο προϊστάμενος τμήματος και/ή ο διευθυντής που επανεξετάζει τα έγγραφα εργασίας (βλέπε 12/02 παραπάνω) πρέπει να τεκμηριώνει την επανεξέταση στα έγγραφα εργασίας.
- 13/05 Ο ελεγκτής πρέπει να τηρεί τις διαδικασίες του Συνεδρίου για την εξασφάλιση του απορρήτου και την ασφαλή φύλαξη των εγγράφων εργασίας, καθώς και για τη διατήρησή τους για χρονικό διάστημα που να επαρκεί για την κάλυψη των επαγγελματικών αναγκών του Συνεδρίου, σύμφωνα με τους κοινοτικούς κανόνες που αφορούν τη διατήρηση των εγγράφων.

14

Σφάλματα, παρατυπίες και απάτες

- 14/01 Την πρωταρχική ευθύνη για την πρόληψη, τον εντοπισμό και τη διερεύνηση των σφαλμάτων και των παρατυπιών φέρουν οι αρμόδιοι για τη διαχείριση και την εκτέλεση των προγραμμάτων της ΕΚ (δηλαδή η Επιτροπή και τα κράτη μέλη). Το Συνέδριο πρέπει να εκτιμά κατά πόσο η Επιτροπή και τα κράτη μέλη ασκούν τις αρμοδιότητές τους στο πλαίσιο αυτό. Το έργο του Συνεδρίου στον τομέα αυτό πρέπει να εστιάζεται κυρίως στην εκτίμηση της απόδοσης των ενεργειών των κρατών μελών και της Επιτροπής σχετικά με την πρόληψη, την αποτροπή

και τα μέτρα επανόρθωσης όσον αφορά τις παρατυπίες.

- 14/02 Ο ελεγκτής πρέπει να γνωρίζει ότι είναι δυνατό να υπάρχουν πράξεις, είτε ακούσιες είτε εκούσιες, ή παραλείψεις που να ασκούν ουσιαστική επίδραση στους λογαριασμούς, στα αποτελέσματα των ελέγχων της νομιμότητας και κανονικότητας ή στη γνώμη του ελεγκτή όσον αφορά τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση. Κατά συνέπεια, κατά το σχεδιασμό και την εφαρμογή των ελεγκτικών διαδικασιών καθώς και κατά την αξιολόγηση και τη γνωστοποίηση των σχετικών αποτελεσμάτων, ο ελεγκτής πρέπει να λαμβάνει υπόψη τους κινδύνους που αποτελούν απόρροια σφαλμάτων και παρατυπιών (συμπεριλαμβανομένης της απάτης, της δωροδοκίας και άλλων παράνομων δραστηριοτήτων).
- 14/03 Όταν, κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου, εντοπίζεται περίπτωση εικαζόμενης απάτης, δωροδοκίας ή κάποιας άλλης παράνομης δραστηριότητας που έχει επίπτωση στα οικονομικά συμφέροντα της Κοινότητας, ο ελεγκτής πρέπει να ακολουθεί τις διαδικασίες που καθορίστηκαν από το Συνέδριο.
- 14/04 Όταν στο Συνέδριο αναφέρεται περίπτωση εικαζόμενης απάτης, δωροδοκίας ή κάποιας άλλης παράνομης δραστηριότητας, ο ελεγκτής στον οποίο περιέρχεται η καταγγελία πρέπει να ακολουθεί τις διαδικασίες που έχει θεσπίσει το Συνέδριο, προκειμένου να καθίσταται δυνατό να κοινοποιούνται αυτές οι διαπιστώσεις το συντομότερο δυνατό στην Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης, την OLAF.

15 Εξέταση της τήρησης των νομοθετικών και κανονιστικών κειμένων (Νομιμότητα και κανονικότητα)

- 15/01 Ο ελεγκτής, προκειμένου να σχεδιάσει τον έλεγχο, πρέπει να αποκτά γενική γνώση του νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου που ισχύει όσον αφορά την οικονομική μονάδα ή τη δραστηριότητα που ελέγχεται και του τρόπου με τον οποίο η οικονομική μονάδα επιζητεί τη συμμόρφωση με το πλαίσιο αυτό. Αυτό το νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο (π.χ. οδηγίες σχετικά με τη σύναψη συμβάσεων, περιβαλλοντική νομοθεσία, ...) συνίσταται, κυρίως, από τον προϋπολογισμό και από τη συγκεκριμένη κανονιστική ρύθμιση στην οποία βασίζονται οι δαπάνες. Εξάλλου, ο ελεγκτής πρέπει επίσης να λαμβάνει υπόψη τις λοιπές διατάξεις που περιλαμβάνει η κοινοτική έννομη τάξη, καθώς και την εθνική νομοθεσία και τους κανόνες που έχουν θεσπιστεί κατ' εφαρμογή της νομοθεσίας της ΕΕ, κατά το μέτρο που ασκούν επίδραση στα έσοδα και στις δαπάνες.
- 15/02 Όταν ο ελεγκτής λαμβάνει γνώση πληροφοριών σχετικά με πιθανή περίπτωση μη συμμόρφωσης⁽²⁾, πρέπει να αναλύει τη φύση της πράξης και τις περιστάσεις υπό τις οποίες πραγματοποιήθηκε και να συγκεντρώνει επαρκείς άλλες πληροφορίες ώστε να αξιολογεί την πιθανή επίδρασή τους (ανάλογα με τους στόχους του ειδικού ελέγχου) στην αξιοπιστία των λογαριασμών, τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων ή τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση (βλέπε επίσης μέθοδοι ελέγχου και ελεγκτικά πρότυπα του Συνεδρίου (ΜΕΕΠΣ) παράγραφοι 15/06 - 15/09).
- 15/03 Σε περίπτωση που ο ελεγκτής διαβλέπει μη συμμόρφωση⁽²⁾, πρέπει να τεκμηριώνει τις διαπιστώσεις του και, εκτός από την περίπτωση που θεωρεί ότι η μη συμμόρφωση μπορεί να είναι εσκεμμένη, να διεξάγει σχετικές συζητήσεις με τη διεύθυνση.
- 15/04 Όταν ο ελεγκτής δεν μπορεί να συγκεντρώσει επαρκείς πληροφορίες⁽²⁾ σχετικά με τις υπόνοιες για μη συμμόρφωση, πρέπει να εξετάζει την επίδραση της έλλειψης αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου στην έκθεση ελέγχου.
- 15/05 Εάν ο ελεγκτής θεωρεί ότι, κατά την κρίση του, η μη συμμόρφωση⁽²⁾ με νόμους και κανονισμούς είναι εσκεμμένη, πρέπει να εξετάζει κατά πόσο δημιουργείται υποψία για απάτη, αχόμη και όταν θεωρεί ότι η μη συμμόρφωση δεν αντιπροσωπεύει σημαντική αξία. Όταν

(2) δηλαδή μη συμμόρφωση : (i) αφενός με τη νομοθεσία της ΕΕ και κάθε κανόνα ή κανονισμό (συμπεριλαμβανομένης της εθνικής νομοθεσίας) που θεσπίστηκε ή τέθηκε σε εφαρμογή βάσει ή συνεπεία της νομοθεσίας της ΕΕ, που διέπουν αμέσως τις δραστηριότητες τις οποίες ασκεί η ελεγχόμενη οικονομική μονάδα και, αφετέρου, (ii) με κάθε άλλη κοινοτική νομοθεσία που ασκεί επίδραση στον τρόπο κατά τον οποίο η οικονομική μονάδα υποχρεούται να υλοποιεί τις δραστηριότητές της (για παράδειγμα, οδηγίες σχετικά με τη σύναψη συμβάσεων, περιβαλλοντική νομοθεσία, ...)

υπάρχει υπόνοια για απάτη, ισχύουν τα προαναφερθέντα στην παράγραφο 14/03 των ΜΕΕΠΣ. Εξάλλου, ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάζει την επίπτωση της μη συμμόρφωσης στην έκθεση ελέγχου.

- 15/06 Εάν, στο πλαίσιο ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η μη συμμόρφωση⁽²⁾ έχει ουσιαστική επίδραση στην αξιοπιστία των λογαριασμών ή στη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων και ότι δεν αντικατοπτρίστηκε δεόντως ή δεν διορθώθηκε στους λογαριασμούς, ο εν λόγω ελεγκτής πρέπει να διατυπώνει γνώμη με επιφύλαξη ή αντίθετη γνώμη.
- 15/07 Εάν, στο πλαίσιο ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, η ελεγχόμενη οικονομική μονάδα δεν επιτρέπει στον ελεγκτή να συγκεντρώσει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, προκειμένου να εκτιμήσει κατά πόσο όντως υπάρχει, ή θα μπορούσε να υπάρχει μη συμμόρφωση⁽²⁾, η οποία θα είχε ενδεχομένως ουσιαστική επίπτωση στην αξιοπιστία των λογαριασμών ή τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής πρέπει να διατυπώνει γνώμη με επιφύλαξη ή να αρνείται να διατυπώσει γνώμη για τους λογαριασμούς, βασιζόμενος στον περιορισμό του πεδίου των ελεγκτικών εργασιών.
- 15/08 Εάν, στο πλαίσιο ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής είναι αδύνατο να προσδορίσει εάν όντως υπάρχει μη συμμόρφωση⁽²⁾ λόγω περιορισμών που επέβαλαν οι περιστάσεις και όχι η ελεγχόμενη οικονομική μονάδα, ο εν λόγω ελεγκτής πρέπει να λάβει υπόψη την επίδρασή τους στην έκθεση ελέγχου ("μη διατύπωση γνώμης").
- 15/09 Εάν, στο πλαίσιο ενός ελέγχου, πλην του ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής καταλήγει στο συμπέρασμα ότι στον ελεγχόμενο τομέα όντως σημειώθηκε ουσιαστική μη συμμόρφωση⁽²⁾, στην έκθεση ελέγχου πρέπει να αναφέρει τις σχετικές περιστάσεις.

- 20/21 Ο ελεγκτής οφείλει να σχεδιάζει τις ελεγκτικές εργασίες έτσι ώστε ο έλεγχος να πραγματοποιείται κατά τρόπο αποτελεσματικό και αποδοτικό.
- 20/22 Ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει και να τεκμηριώνει ένα γενικό σχέδιο έρευνας, όπ υ θα περιγράφεται το πεδίο που αναμένεται να καλύψει ο έλεγχος και ο τρόπος διεξαγωγής του ελέγχου, τα κυριότερα θέματα που πρέπει να διαλευκανθούν, η φύση των αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου που πρέπει να συγκεντρωθούν, οι μεθόδοι που πρέπει να εφαρμοστούν για τη συγκέντρωσή τους και η βάση για την αξιολόγησή τους. Το σχέδιο έρευνας θα πρέπει να περιλαμβάνει επίσης συνοπτική παρουσίαση των αποτελεσμάτων των αναλυτικών διαδικασιών που εφαρμόστηκαν, χρονοδιάγραμμα σχετικά με την εκτέλεση του ελέγχου και την κατάρτιση της έκθεσης ελέγχου, καθώς και προϋπολογισμό για τους πόρους του ελέγχου (δυναμικό) και τα έξοδα αποστολής. Το σχέδιο έρευνας πρέπει να το εγκρίνει ο αρμόδιος προϊστάμενος τμήματος, αφού ζητήσει τη γνώμη του διευθυντή, στη συνέχεια δε το αρμόδιο για τον έλεγχο Μέλος το παρουσιάζει στην Ομάδα Ελέγχου. Ο πρωτεύων στόχος του σχεδίου έρευνας είναι η παροχή μιας βάσης για τη λήψη των αποφάσεων σχετικά με τον έλεγχο που προτείνει το αρμόδιο Μέλος. Κατά συνέπεια, το σχέδιο έρευνας πρέπει να είναι συνοπτικό και περιεκτικό έγγραφο.
- 20/23 Ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει και να τεκμηριώνει ένα πρόγραμμα ελέγχου, όπ υ θα καθορίζεται η φύση, το χρονοδιάγραμμα και η έκταση των προβλεπόμενων από το σχεδιασμό διαδικασιών ελέγχου που απαιτούνται για την εφαρμογή του συνολικού σχεδίου ελέγχου. Το πρόγραμμα ελέγχου πρέπει να πραγματεύεται όλους τους στόχους που καθορίστηκαν για τον έλεγχο και όλους τους σημαντικούς κινδύνους που εντοπίστηκαν, ο δε προϊστάμενος τμήματος πρέπει να εγκρίνει το πρόγραμμα, αφού ζητήσει τη γνώμη του διευθυντή, προτού αρχίσουν οι δειγματοληπτικές ελεγκτικές εργασίες. Το πρόγραμμα ελέγχου αποτελεί τη βάση προκειμένου να γνωστοποιείται στα μέλη της ομάδας των ελεγκτών ο τρόπος με τον οποίο πρέπει να διενεργηθεί ο έλεγχος και αποτελεί ένα έρεισμα πάνω στο οποίο μπορούν να βασίζονται ο προϊστάμενος ομάδας, ο προϊστάμενος τμήματος και ο διευθυντής ώστε να ασκούν τη διαχείριση και τον έλεγχο των ελεγκτικών εργασιών. Κατά συνέπεια, πρέπει να περιλαμβάνει επαρκή λεπτομερή στοιχεία για την επίτευξη αυτών των στόχων.
- 20/24 Τόσο το σχέδιο έρευνας όσο και το πρόγραμμα ελέγχου πρέπει να αναθεωρούνται, αν είναι αναγκαίο, κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Οι σημαντικές αναθεωρήσεις πρέπει να εγκρίνονται από το αρμόδιο Μέλος. Οι λιγότερο σημαντικές αναθεωρήσεις (δηλαδή που δεν απαιτούν σημαντικούς επιπλέον ελεγκτικούς πόρους και δεν συνεπάγονται τροποποίηση των στόχων του ελέγχου) πρέπει να εγκρίνονται από τον προϊστάμενο τμήματος, αφού ζητήσει τη γνώμη του διευθυντή. Το αρμόδιο Μέλος πρέπει να ενημερώνεται για κάθε αναθεώρηση του είδους αυτού.
- 21 Γνώση των ελεγχόμενων οικονομικών μονάδων και δραστηριοτήτων
- 21/01 Ο ελεγκτής, κατά τη διενέργεια ενός ελέγχου πρέπει να έχει ή να αποκτά επαρκή γνώση των οικονομικών μονάδων και δραστηριοτήτων που αφορά ο έλεγχος, ώστε να μπορεί να εντοπίζει και να κατανοεί τα περιστατικά, τις πράξεις και τις πρακτικές που, κατά την κρίση του, είναι δυνατό να έχουν σημαντική επίδραση είτε στους λογαριασμούς, είτε στην εξέτασή τους, είτε στην έκθεση ελέγχου.

(3) Κατά τη αρίθμηση αφέθηκε κενό ώστε, σε περίπτωση που αυτό καθίσταται αναγκαίο, να μπορούν να παρεμβληθούν, μεταγενέστερα, μέθοδοι σχετικά με τον πολυετή σχεδιασμό.

- 21/02 Ο προϊστάμενος τμήματος και ο προϊστάμενος ομάδας πρέπει να εξασφαλίζουν ότι όλο το ελεγκτικό προσωπικό, στο οποίο ανατίθεται μια ελεγκτική αποστολή, θα αποκτήσει επαρκείς γνώσεις σχετικά με τις οικονομικές μονάδες και τις δραστηριότητες που αφορά ο έλεγχος, ώστε να είναι σε θέση να ασκήσει το ελεγκτικό έργο που του έχει ανατεθεί.
- 21/03 Ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει τα χρηματοοικονομικά και μη χρηματοοικονομικά στοιχεία ώστε να εξακριβώνει εάν είναι σύμφωνα με όσα γνωρίζει σχετικά με τις οικονομικές μονάδες και τις δραστηριότητες που ελέγχονται. Η εξέταση αυτή πρέπει να πραγματοποιείται κατά το στάδιο του σχεδιασμού, προκειμένου να εντοπίζονται οι τομείς που θα έπρεπε να περαιτέρω εξετασθούν και, κατά το πέρας του ελέγχου, να επιβεβαιώνεται η συνέπειά τους με τις διαπιστώσεις.

22

Επίπεδο σημαντικότητας

- 22/01 Ο ελεγκτής, κατά τη διενέργεια ενός ελέγχου πρέπει να υπολογίζει το επίπεδο σημαντικότητας και τη σχέση του με τον κίνδυνο ελέγχου.
- 22/02 Για κάθε επιμέρους διαπίστωση ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει τη δυνατότητα να είναι σημαντική λόγω της αξίας, της φύσης της ή λόγω του πλαισίου μέσα στο οποίο εμφανίζεται.
- 22/03 Ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει το επίπεδο σημαντικότητας όταν :
- α) καθορίζει τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και την έκταση των διαδικασιών ελέγχου και
 - β) αξιολογεί τις διαπιστώσεις του ελέγχου.
- 22/04 Ο ελεγκτής, κατά την εκτίμηση της αξιοπιστίας των λογαριασμών, πρέπει να υπολογίζει το επίπεδο σημαντικότητας της συνολικής αξίας των ανακριβειών που δεν διορθώθηκαν και που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου. Κατά την εκτίμηση της αξιοπιστίας των λογαριασμών, ("πιστή εικόνα"), πρέπει να εξετάζονται τα σφάλματα σε σχέση με την πληρότητα, την παρουσίαση και τα δημοσιευόμενα στοιχεία των λογαριασμών καθώς, και με την πραγματική υπόσταση των υποκειμένων πράξεων και τον υπολογισμό τους.
- 22/05 Ο ελεγκτής, κατά την αξιολόγηση της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει να εκτιμά κατά πόσο η συνολική αξία των παράνομων και αντικανονικών πράξεων που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια του ελέγχου είναι σημαντική. Εξάλλου, ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει τη φύση και το πλαίσιο των παράνομων και αντικανονικών πράξεων.
- 22/06 Ο ελεγκτής, κατά το σχεδιασμό ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει κατά κανόνα να θέτει ένα όριο σημαντικότητας μεταξύ του 1/2% και 2% της ακαθάριστης δαπάνης (ή, κατά περίπτωση, των ακαθάριστων εσόδων). Κάθε απόκλιση από το όριο αυτό θα πρέπει να τεκμηριώνεται πλήρως στα ελεγκτικά έγγραφα εργασίας, να εγκρίνεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο τμήματος, αφού ζητήσει τη γνώμη του διευθυντή, και να εγκρίνεται από το αρμόδιο Μέλος προτού αρχίσουν οι δειγματοληπτικές ελεγκτικές εργασίες. Σε περίπτωση διενέργειας ελέγχου στο πλαίσιο της δήλωσης αξιοπιστίας (DAS) σχετικά με το γενικό προϋπολογισμό, κάθε απόκλιση από το όριο σημαντικότητας που θα καθορίζεται για τον έλεγχο συνολικά, θα πρέπει να συμφωνείται με τον τομέα συντονισμού της DAS πριν από την έναρξη των διαδικασιών ελεγκτικής δειγματοληψίας.
- 22/07 Ο ελεγκτής, κατά την αξιολόγηση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, πρέπει να εκτιμά εάν στις διαπιστώσεις ελέγχου περιλαμβάνονται θέματα σχετικά με την οικονομία, την αποδοτικότητα και/ή την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης των οικονομικών μονάδων και/ή των δραστηριοτήτων που εξετάζονται, τα οποία αξίζει να περιληφθούν στη ετήσια έκθεση του Συνεδρίου ή σε ειδική έκθεση.

- 30/01** Ο ελεγκτής πρέπει να αποκτά επαρκή γνώση του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου ώστε να σχεδιάζει τον έλεγχο και να αναπτύσσει μια αποδοτική και αποτελεσματική στρατηγική ελέγχου (βλέπε τις παρακάτω παραγράφους 30/03-30/05 των ΜΕΕΠΣ). Ο ελεγκτής πρέπει να χρησιμοποιεί την επαγγελματική του κρίση προκειμένου να εκτιμά τον κίνδυνο ελέγχου και να σχεδιάζει διαδικασίες ελέγχου που να εξασφαλίζουν τη μείωσή του σε τόσο χαμηλό επίπεδο ώστε να μπορεί να γίνεται αποδεκτός. (Ο κίνδυνος ελέγχου είναι ο κίνδυνος που υπάρχει να διατυπώσει το Συνέδριο γνώμη ότι οι λογαριασμοί είναι αξιόπιστοι, όταν στη πραγματικότητα δεν είναι, ότι οι υποκείμενες πράξεις είναι νόμιμες και κανονικές, όταν αυτό δεν συμβαίνει, ή ότι η δημοσιονομική διαχείριση ήταν χρηστή, ενώ όντως δεν ήταν).
- 30/02** Ο ελεγκτής, κατά την κατάρτιση του σχεδίου έρευνας, πρέπει να εκτιμά τον ενδογενή κίνδυνο στο επίπεδο του συνόλου της δραστηριότητας/οικονομικής μονάδας. Κατά την κατάρτιση του προγράμματος ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να συσχετίζει την εκτίμηση αυτή με κάθε συνιστώσα⁽⁴⁾ ενός ελέγχου, ή να θεωρεί ως δεδομένο ότι, όσον αφορά την εξεταζόμενη συνιστώσα, ο ενδογενής κίνδυνος είναι υψηλός. (Ενδογενής κίνδυνος είναι ο κίνδυνος, ο οποίος έχει σχέση με τη φύση των δραστηριοτήτων, των πράξεων και των δομών διαχείρισης, να σημειωθούν σφάλματα ή ανεπάρκειες στο πλαίσιο της δημοσιονομικής διαχείρισης τα οποία, εάν δεν προληφθούν ή εάν δεν εντοπιστούν και διορθωθούν με τις διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου, θα αποτελούν αιτία ώστε οι λογαριασμοί να είναι αναξιόπιστοι, οι υποκείμενες πράξεις να είναι ουσιαστικά παράνομες ή αντικανονικές, ή η δημοσιονομική διαχείριση να μην είναι χρηστή).
- 30/03** Ο ελεγκτής, όσον αφορά τους οικονομικούς ελέγχους και, αν είναι αναγκαίο, τους ελέγχους της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, πρέπει να αποκτά επαρκή γνώση του λογιστικού συστήματος ώστε να αναγνωρίζει και να κατανοεί:
- α)** τις κύριες κατηγορίες πράξεων στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας,
 - β)** τον τρόπο εκκίνησης των πράξεων αυτών,
 - γ)** τα σημαντικά λογιστικά βιβλία και έγγραφα, τα δικαιολογητικά καθώς και τους λογαριασμούς που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις και
 - δ)** τις διαδικασίες λογιστικής απεικόνισης και παρουσίασης λογιστικών πληροφοριών, από την έναρξη των σημαντικών πράξεων και άλλων περιστατικών, μέχρις ότου αυτά συμπεριληφθούν στους κοινοτικούς λογαριασμούς.
- 30/04** Ο ελεγκτής πρέπει να αποκτά επαρκή γνώση του περιβάλλοντος του εσωτερικού ελέγχου ώστε να εκτιμά τη στάση, την ευαισθητοποίηση και τις ενέργειες της διεύθυνσης στο πλαίσιο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, καθώς και τη σημαντικότητά τους στο πλαίσιο της οικονομικής μονάδας.
- 30/05** Ο ελεγκτής πρέπει να αποκτά επαρκή γνώση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου προκειμένου να καταρτίζει το σχέδιο έρευνας.
- 30/06** Ο ελεγκτής, αφού λάβει γνώση του λογιστικού συστήματος και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, προβαίνει σε προκαταρκτική εκτίμηση του κινδύνου ελέγχου για κάθε σχετική

(4) Στο πλαίσιο γνωμοδότησης για την αξιοπιστία των λογαριασμών και/ή τη νομιμότητα κανονικότητα των υποκείμενων πράξεων, ο όρος “συνιστώσα” θεωρείται ότι σημαίνει τη βεβαίωση οικονομικής κατάστασης (υπόσταση, δικαιώματα και υποχρεώσεις, πραγματοποίηση, πληρότητα, αποτίμηση, υπολογισμός, παρουσίαση και γνωστοποίηση, νομιμότητα και κανονικότητα) που πρέπει να επιβεβαιώνεται με τον έλεγχο.

συνιστώσα⁽⁴⁾ που έχει ουσιαστική σημασία και εμπίπτει στο πλαίσιο των στόχων του ελέγχου. (Κίνδυνος ελέγχου είναι ο κίνδυνος που υπάρχει οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου να μη καταστήσουν δυνατή την πρόληψη ή τον εντοπισμό και τη διόρθωση εγκαίρως ουσιαστικών σφαλμάτων ή ουσιαστικών ανεπαρκειών στο πλαίσιο της δημοσιονομικής διαχείρισης. Η κατάσταση του είδους αυτού μπορεί να ανακύπτει είτε διότι δεν υπάρχουν κατάλληλες διαδικασίες ελέγχου, είτε διότι οι υφιστάμενες διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου δεν λειτουργούν αποτελεσματικά, διαρκώς και με συνέπεια).

30/07 Κατά την προκαταρκτική εκτίμηση του κινδύνου του εσωτερικού ελέγχου για κάθε συνιστώσα⁽⁴⁾ ενός ελέγχου, ο κίνδυνος πρέπει να θεωρείται ότι είναι υψηλός εκτός εάν ο ελεγκτής:

- α) μπορεί να εντοπίσει τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου που είναι κατάλληλα για τον συγκεκριμένο κίνδυνο ελέγχου, με τους οποίους υπάρχει πιθανότητα να προληφθεί ή να εντοπιστεί και να διορθωθεί το σφάλμα, η παρατυπία ή η ανεπάρκεια στο πλαίσιο της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης που αφορά το θέμα, και
- β) σχεδιάζει να προβεί σε δειγματοληπτική εξέταση των ελέγχων⁽⁵⁾ προκειμένου να στηρίξει την εκτίμησή του.

30/08 Ο ελεγκτής πρέπει να τεκμηριώνει στα ελεγκτικά έγγραφα εργασίας:

- α) τη γνώση που έλαβε σχετικά με το λογιστικό σύστημα και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής μονάδας, και
- β) την εκτίμηση του κινδύνου του εσωτερικού ελέγχου.

30/09 Ο ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώνει αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου προβαίνοντας σε δειγματοληπτική εξέταση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να στηρίξει κάθε εκτίμηση του κινδύνου ελέγχου, εκτός από την περίπτωση Αυσηλού κινδύνου@. Όσο χαμηλότερος θεωρείται στην εκτίμηση ότι είναι ο κίνδυνος ελέγχου, τόσο περισσότερα στοιχεία πρέπει να συγκεντρώνει ο ελεγκτής ώστε να τεκμηριώνει ότι το λογιστικό σύστημα (για τους οικονομικούς ελέγχους) και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου (για όλους τους ελέγχους) έχουν σχεδιαστεί κατάλληλα και λειτουργούν αποτελεσματικά, διαρκώς και με συνέπεια.

30/10 Ο ελεγκτής, βασιζόμενος στα αποτελέσματα αυτής της δειγματοληπτικής εξέτασης, πρέπει να εκτιμά κατά πόσο τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου έχουν σχεδιαστεί και λειτουργούν όπως προβλεπόταν στην προκαταρκτική εκτίμηση του κινδύνου ελέγχου.

30/11 Ο ελεγκτής, προτού βασιστεί σε διαδικασίες που εκτελέστηκαν στο πλαίσιο προγενέστερων ελέγχων [κατά τη δειγματοληπτική εξέταση των εσωτερικών ελέγχων], πρέπει να συγκεντρώνει αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου που να αποδεικνύουν ότι μπορεί να βασίζεται σ' αυτές.

30/12 Ο ελεγκτής [όταν εξετάζει δειγματοληπτικά τους εσωτερικούς ελέγχους] πρέπει να εξετάζει κατά πόσο αυτοί εφαρμόζονταν καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου.

30/13 Πριν από την περάτωση του ελέγχου, ο ελεγκτής, βάσει των αποτελεσμάτων των διαδικασιών επιβεβαίωσης και άλλων αποδεικτικών στοιχείων που συγκέντρωσε ο ίδιος, πρέπει να εξετάζει κατά πόσο επιβεβαιώνεται η εκτίμησή του σχετικά με το κίνδυνο του εσωτερικού ελέγχου.

30/14 Ο ελεγκτής, κατά τον καθορισμό της φύσης, του χρονοδιαγράμματος και της έκτασης των διαδικασιών επιβεβαίωσης που απαιτούνται προκειμένου να μειωθεί ο κίνδυνος ελέγχου σε αποδεκτό επίπεδο, πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα επίπεδα που είχαν εκτιμηθεί όσον αφορά τους ενδογενείς κινδύνους και τους κινδύνους του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

(5) Ο όρος "δειγματοληπτική εξέταση των ελέγχων" αντικαθιστά τους "δειγματοληπτικούς ελέγχους συμφωνίας" προκειμένου να ευθυγραμμιστεί το Συνέδριο με τη διεθνή πρακτική.

- 30/15 Ο ελεγκτής, στο πλαίσιο των ελέγχων σχετικά με την αξιοπιστία των λογαριασμών και/ή τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων, ανεξάρτητα από τα επίπεδα του ενδογενούς κινδύνου και του κινδύνου του συστήματος εσωτερικού ελέγχου που είχαν εκτιμηθεί, πρέπει να προβαίνει σε ορισμένες διαδικασίες επιβεβαίωσης για τα σημαντικά υπόλοιπα λογαριασμών και τις σημαντικές κατηγορίες συναλλαγών. Κατά τους οικονομικούς ελέγχους, στο πλαίσιο των οποίων πραγματοποιείται ευρεία εξέταση του συστήματος, ο ελεγκτής πρέπει να καθορίζει την έκταση των δειγματοληπτικών ελέγχων επαλήθευσης που πρέπει να διενεργηθούν.
- 30/16 Στο πλαίσιο των ελέγχων της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, όσο μεγαλύτερος εκτιμάται ότι είναι ο ενδογενής κίνδυνος και ο κίνδυνος ελέγχου, τόσο περισσότερα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου πρέπει να συγκεντρώνει ο ελεγκτής με την εφαρμογή διαδικασιών επιβεβαίωσης.
- 30/17 Στο πλαίσιο των ελέγχων της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, όταν ο ελεγκτής διαπιστώνει ότι ο κίνδυνος μη εντοπισμού σφάλματος όσον αφορά ένα γενικό ελεγκτικό στόχο για σημαντικό υπόλοιπο λογαριασμού ή για σημαντική κατηγορία πράξεων δεν μπορεί να μειωθεί σε αποδεκτά χαμηλό επίπεδο, ο ελεγκτής πρέπει να διατυπώνει γνώμη με επιφύλαξη ή να αρνείται να διατυπώσει γνώμη. (Ο κίνδυνος μη εντοπισμού είναι ο κίνδυνος να μη καταστεί δυνατός, με τις διαδικασίες επιβεβαίωσης που εφαρμόζει ο ελεγκτής, ο εντοπισμός ενός σφάλματος ή μιας ανεπάρκειας στο πλαίσιο της δημοσιονομικής διαχείρισης, τα οποία, λαμβανόμενα υπόψη χωριστά ή σωρευτικά με άλλα σφάλματα/ανεπάρκειες μπορεί να είναι σημαντικά. Μια τέτοια κατάσταση μπορεί να οδηγήσει το Συνέδριο να γνωμοδοτήσει υπέρ της αξιοπιστίας των λογαριασμών, της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων και της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ενώ θα έπρεπε να διατυπώσει γνώμη με επιφύλαξη ή αντίθετη γνώμη).
- 31 Λιενέργεια ελέγχου σε περιβάλλον συστημάτων πληροφορικής
- 31/01 Ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο επιδρά ένα περιβάλλον συστημάτων πληροφορικής στον έλεγχο.
- 31/02 Ο ελεγκτής θα πρέπει να έχει επαρκή γνώση του περιβάλλοντος συστημάτων πληροφορικής προκειμένου να σχεδιάζει, να διευθύνει, να εποπτεύει και να ελέγχει τις εκτελούμενες εργασίες. Ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάζει κατά πόσο, στο πλαίσιο ενός ελέγχου, απαιτούνται ειδικά προσόντα στο τομέα της πληροφορικής.
- Εάν προβλέπεται η προσφυγή στις υπηρεσίες εμπειρογνώμονα εξειδικευμένου στα συστήματα πληροφορικής, ο ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώνει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ότι η εργασία του είδους αυτού είναι κατάλληλη για την επίτευξη των στόχων του ελέγχου, σύμφωνα με τις παραγράφους των ΜΕΕΠΣ, 52/01-52/04 "Χρησιμοποίηση των εργασιών εμπειρογνώμονα".
- 31/03 Κατά το σχεδιασμό των τμημάτων του ελέγχου που είναι δυνατό να επηρεαστούν από το περιβάλλον πληροφορικής του ελεγχόμενου οργάνου, ο ελεγκτής πρέπει να σχηματίζει σαφή εικόνα σχετικά με τη σπουδαιότητα και την πολυπλοκότητα των δραστηριοτήτων στο πλαίσιο των συστημάτων πληροφορικής, καθώς και τη διαθεσιμότητα των στοιχείων που μπορούν να χρησιμοποιηθούν κατά τον έλεγχο.
- 31/04 Όταν πρόκειται για ευμεγέθη συστήματα πληροφορικής, ο ελεγκτής θα πρέπει επίσης να μελετήσει και να κατανοήσει το περιβάλλον πληροφορικής και να προσδοήσει εάν αυτό είναι δυνατό να επηρεάσει την εκτίμηση του ενδογενούς κινδύνου και του κινδύνου του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

- 40/01 Ο ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώνει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, ώστε να μπορεί να αντλήσει εύλογα συμπεράσματα στα οποία θα βασιστεί η γνωμοδότηση ή η έκθεση ελέγχου.
- 40/02 Όταν ο ελεγκτής συγκεντρώνει αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου από τη δειγματοληπτική εξέταση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου, πρέπει να εξετάζει την επάρκεια, καθώς και τη συνάφεια και την αξιοπιστία των αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου, ώστε να βασίζεται σ' αυτά η εκτίμησή του για το επίπεδο του κινδύνου του εσωτερικού ελέγχου.
- 40/03 Όταν ο ελεγκτής συγκεντρώνει αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου από τις διαδικασίες επιβεβαίωσης, πρέπει να εξετάζει την επάρκεια, τη συνάφεια και την αξιοπιστία των αποδεικτικών στοιχείων ελέγχου που προέρχονται από διαδικασίες του είδους αυτού, λαμβάνοντας υπόψη κάθε αποδεικτικό στοιχείο που συγκεντρώνεται από τη δειγματοληπτική εξέταση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόστηκαν σχετικά με την οικεία συνιστώσα⁽⁶⁾.
- 40/04 Όταν ο ελεγκτής αντλεί τα συμπεράσματά του, πρέπει να εξετάζει τόσο τις πηγές όσο και τη φύση των αποδεικτικών στοιχείων που συγκεντρώθηκαν. Οσάκις είναι δυνατό, ο ελεγκτής θα πρέπει να προτιμά τα έγγραφα αποδεικτικά στοιχεία, τα αποδεικτικά στοιχεία που συγκεντρώσε απ' ευθείας ο ίδιος, καθώς και εκείνα που συγκεντρώθηκαν από τρίτους. Σε περίπτωση που τα αποδεικτικά στοιχεία, τα οποία προέρχονται από διαφορετικές πηγές και αφορούν σημαντικό θέμα, είναι αντιφατικά, ο ελεγκτής θα πρέπει να επιδιώξει τη διαλεύκανση της αντίφασης, συγκεντρώνοντας και άλλα αποδεικτικά στοιχεία. Όταν, στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, δεν είναι δυνατή η επίλυση του προβλήματος μιας τέτοιας αντίφασης, ο ελεγκτής πρέπει να διατυπώνει γνώμη με επιφύλαξη (ΜΕΕΠΣ 60/26) ή να αρνείται τη διατύπωση γνώμης (ΜΕΕΠΣ 60/27).

- 42/01 Ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει αναλυτικές διαδικασίες τόσο κατά το στάδιο του σχεδιασμού όσο και της γενικής επισκόπησης του ελέγχου.
- 42/02 Ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει αναλυτικές διαδικασίες κατά το στάδιο του σχεδιασμού, προκειμένου να συμβάλλει στην κατανόηση της ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας ή δραστηριότητάς και στον εντοπισμό των τομέων πιθανού κινδύνου.
- 42/03 Στο πλαίσιο των οικονομικών ελέγχων και, όπ υ μπορούν να εφαρμόζονται, στο πλαίσιο των ελέγχων της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει αναλυτικές διαδικασίες κατά το πέρας ή όταν προσεγγίζει το πέρας του ελέγχου, κατά τη διατύπωση του γενικού πορίσματος σχετικά με το κατά πόσο τα ελεγχόμενα χρηματοοικονομικά πληροφοριακά στοιχεία που ελήφθησαν συμφωνούν στο σύνολό τους με όσα γνωρίζει ο ελεγκτής σχετικά με τις ελεγχόμενες οικονομικές μονάδες και δραστηριότητες.
- 42/04 Όταν με τις αναλυτικές διαδικασίες διαπιστώνονται σημαντικές διακυμάνσεις ή σχέσεις που δεν συμφωνούν με άλλες σχετικές πληροφορίες ή που αποκλίνουν από τα προβλεπόμενα ποσά, ο ελεγκτής πρέπει να προβαίνει σε διερευνήσεις και να ζητά να του δοθούν οι δέουσες εξηγήσεις και τα κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία για την επιβεβαίωσή τους.
- 42/05 Οι αναλυτικές διαδικασίες δεν παρέχουν, κατά κανόνα, παρά μόνον ενδείξεις ότι στις πληροφορίες υπάρχουν ενδεχομένως ασυνέπειες. Κατά συνέπεια, ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάζει με προσοχή κατά πόσο είναι πρόσφορη η χρησιμοποίηση αναλυτικών διαδικασιών για τη συγκέντρωση ουσιαστικών αποδεικτικών στοιχείων, προκειμένου να αποτελέσουν έρεισμα

(6) Βλέπε υποσημείωση (4) της παραγράφου 30/02 των ΜΕΕΠΣ.

για την επίτευξη των στόχων του ελέγχου. Κάθε αναλυτική διαδικασία, όταν χρησιμοποιείται ως διαδικασία επιβεβαίωσης για να επιβεβαιώνεται η ακρίβεια των αριθμητικών στοιχείων που περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς, πρέπει να λαμβάνει τη μορφή προγνωστικής εξέτασης. Ο ελεγκτής δεν πρέπει να αποδέχεται παρά μόνον μικρή διαφορά μεταξύ των προβλεφθέντων και των πραγματικών στοιχείων (κατά κανόνα, εντός περιθωρίου ανοχής μικρότερου του 1%), εκτός εάν μπορούν να παρασχεθούν εύλογες διευκρινίσεις προκειμένου να εξηγηθεί αυτή η διαφορά, οι οποίες θα πρέπει να επιβεβαιώνονται.

43

Ελεγκτική δειγματοληψία

- 43/01 Ο ελεγκτής, όταν σχεδιάζει τις ελεγκτικές διαδικασίες, πρέπει να προσδιορίζει τα κατάλληλα μέσα για την επιλογή των στοιχείων που θα εξεταστούν δειγματοληπτικά, προκειμένου να συγκεντρωθούν τα ελεγκτικά αποδεικτικά στοιχεία που θα καθιστούν δυνατή την επίτευξη των στόχων των δειγματοληπτικών ελέγχων.
- 43/02 Ο ελεγκτής, όταν συγκεντρώνει αποδεικτικά στοιχεία, πρέπει να χρησιμοποιεί την επαγγελματική του κρίση για να εκτιμά τον κίνδυνο που ενέχει ο έλεγχος και να σχεδιάζει ελεγκτικές διαδικασίες που να εξασφαλίζουν τον περιορισμό του κινδύνου αυτού σε τόσο χαμηλό επίπεδο ώστε να μπορεί να γίνεται αποδεκτός (για τον ορισμό του κινδύνου του ελέγχου βλέπε ΜΕΕΠΣ 30/01).
- 43/03 Όταν ο ελεγκτής σχεδιάζει ένα ελεγκτικό δείγμα, πρέπει να λαμβάνει υπόψη, αφενός, τους στόχους του δειγματοληπτικού ελέγχου και, αφετέρου, τα χαρακτηριστικά του πληθυσμού από τον οποίο θα ληφθεί το δείγμα. (Η εξέταση αυτών των θεμάτων βοηθά τον ελεγκτή να προσδιορίζει σε τι συνίσταται ένα σφάλμα και ποιον πληθυσμό πρέπει να χρησιμοποιήσει για τη δειγματοληψία.).
- 43/04 Ο ελεγκτής, κατά τον προσδιορισμό του μεγέθους του δείγματος, πρέπει να εξετάζει κατά πόσο ο κίνδυνος της δειγματοληψίας είναι περιορισμένος σε τόσο χαμηλό επίπεδο που να μπορεί να γίνεται αποδεκτός. (Κίνδυνος δειγματοληψίας είναι ο κίνδυνος που υπάρχει το συμπέρασμα στο οποίο καταλήγει ο ελεγκτής, βάσει δείγματος, να είναι διαφορετικό από το συμπέρασμα στο οποίο θα κατέληγε εάν είχε υποβληθεί στην ίδια ελεγκτική διαδικασία το σύνολο του πληθυσμού).
- 43/05 Ο ελεγκτής πρέπει να επιλέγει τα στοιχεία του δείγματος έτσι ώστε να μπορεί να αναμένεται το δείγμα να είναι αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού. Κατά συνέπεια, πρέπει να υπάρχει δυνατότητα επιλογής για όλες τις δειγματοληπτικές μονάδες που περιλαμβάνει ο πληθυσμός.
- 43/06 Ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει τις ελεγκτικές διαδικασίες που αρμόζουν στο συγκεκριμένο στόχο του δειγματοληπτικού ελέγχου για κάθε επιλεγόμενο στοιχείο.
- 43/07 Ο ελεγκτής, αφού εφαρμόσει, σε κάθε στοιχείο της δειγματοληψίας, τις κατάλληλες ελεγκτικές διαδικασίες, οφείλει:
- α) να αναλύει το είδος και την αιτία των τυχόν σφαλμάτων που εντοπίζονται στο δείγμα, καθώς και την πιθανή επίπτωσή τους τόσο στο συγκεκριμένο στόχο του δειγματοληπτικού ελέγχου όσο και σε άλλους τομείς του ελέγχου·
 - β) να προβαίνει σε αναγωγή των νομισματικών σφαλμάτων που εντοπίστηκαν στο δείγμα στο σύνολο του πληθυσμού και να λαμβάνει υπόψη την επίπτωση της προεκβολής του σφάλματος στο συγκεκριμένο στόχο του δειγματοληπτικού ελέγχου, καθώς και σε άλλους τομείς του ελέγχου· και
 - γ) να επανεκτιμά εάν οι προεκτιμήσεις των σχετικών χαρακτηριστικών του πληθυσμού (ενδογενής κίνδυνος, κίνδυνος ελέγχου, κίνδυνος δειγματοληψίας) επιβεβαιώνονται ή πρέπει να επανεξεταστούν.

46

Μεταγενέστερα περιστατικά

- 46/01 Κατά την περίοδο που παρεμβάλλεται μεταξύ της περάτωση των ελεγκτικών διαδικασιών και της τελικής έγκρισης της έκθεσης από το Συνέδριο (μετά τη διαδικασία αντιπαράθεσης), ο ελεγκτής πρέπει να επαγρυπνά ώστε να επισημαίνει κάθε σημαντική εξέλιξη που θα μπορούσε να επηρεάσει το περιεχόμενο της γνωμοδότησης ή της έκθεσης ελέγχου. Σε περίπτωση που σημειώνονται εξελίξεις του είδους αυτού, ο ελεγκτής πρέπει να τις αναλύει και να γνωστοποιεί τα συμπεράσματα που αντλεί από την ανάλυσή του στον αρμόδιο προϊστάμενο τμήματος, στο διευθυντή και στο Μέλος του Συνεδρίου που είναι ο αρμόδιος εισηγητής, προκειμένου να περιληφθούν στην έκθεση ελέγχου οι ενδεδειγμένες παρατηρήσεις.
- 46/02 Κατά την περίοδο που παρεμβάλλεται μεταξύ της έγκρισης της τελικής έκθεσης (μετά τη διαδικασία αντιπαράθεσης) και της δημοσίευσής της, ο ελεγκτής θα πρέπει να επαγρυπνά ώστε να επισημαίνει κάθε σημαντική εξέλιξη που θα μπορούσε να επηρεάσει τις παρατηρήσεις ή τα πορίσματα που περιλαμβάνονται στην έκθεση. Ο ελεγκτής θα πρέπει να επισύρει την προσοχή του αρμόδιου προϊστάμενου τμήματος και του αρμόδιου Μέλους στα θέματα του είδους αυτού, ώστε να μπορούν να λαμβάνονται δεόντως υπόψη κατά τις διαδικασίες χορήγησης απαλλαγής.

48

Αηλώσεις της διεύθυνσης

- 48/01 Ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει κατά πόσο είναι επαρκή, συναφή και αξιόπιστα τα αποδεικτικά στοιχεία - ιδίως οι προφορικές διαβεβαιώσεις - που παρέχονται από τη διεύθυνση των ελεγχόμενων οικονομικών μονάδων. Όταν οι διαβεβαιώσεις στις οποίες προβαίνουν οι ασκούντες τη διεύθυνση αφορούν σημαντικά θέματα, ο ελεγκτής θα πρέπει, οσάκις είναι δυνατό, να συγκεντρώνει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία για την επιβεβαίωσή τους από άλλες πηγές, προκειμένου να επαληθεύονται οι ισχυρισμοί της διεύθυνσης.

- 50/01 Το Συνέδριο δημοσιεύει τις εκθέσεις του εξ ονόματός του και υπ' ευθύνη του. Όταν ένας ελεγκτής του Συνεδρίου χρησιμοποιεί τις εργασίες άλλου ελεγκτή κατά την κατάρτιση σχεδίου έκθεσης, πρέπει να εξακριβώνει κατά πόσο οι εργασίες του άλλου ελεγκτή παρέχουν επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου για την κατάρτιση του σχεδίου έκθεσης του Συνεδρίου.

Οι εργασίες των Εθνικών Οργάνων Ελέγχου των κρατών μελών (ΕΟΕ)

- 50/02 Όταν χρησιμοποιούνται οι εργασίες ενός ΕΟΕ ή όταν διενεργείται κοινός ή συντονισμένος έλεγχος με ένα ΕΟΕ, ο ελεγκτής του Συνεδρίου πρέπει να ακολουθεί κάθε αρχή και/ή διαδικασία όσον αφορά το συντονισμό με τα ΕΟΕ, οι οποίες έχουν καθοριστεί από την Επιτροπή Επαφών των Πρ έδρων και/ή κατά τις συνεδριάσεις των συνδέσμων του Συνεδρίου και των ΕΟΕ. Εξάλλου, στο πλαίσιο κάθε εργασίας που πραγματοποιείται σε συνεργασία με τα ΕΟΕ, οι ελεγκτές του Συνεδρίου πρέπει να διατηρούν τις δέουσες σχέσεις επαγγελματικής ισότητας.

Εργασίες εξωτερικών ελεγκτών εκτός των ΕΟΕ των κρατών μελών

- 50/03 Όταν ο ελεγκτής χρησιμοποιεί τις εργασίες άλλου ελεγκτή, πρέπει να καθορίζει τον τρόπο με τον οποίο οι εργασίες του άλλου ελεγκτή θα επηρεάσουν τον έλεγχο.
- 50/04 Ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάζει κατά πόσο η συμμετοχή του στο σύνολο των εργασιών επαρκεί ώστε να του δίνει τη δυνατότητα να ενεργεί ως κύριος ελεγκτής.
- 50/05 Όταν ο ελεγκτής σχεδιάζει να χρησιμοποιήσει τις εργασίες άλλου ελεγκτή, πρέπει να εξετάζει την επαγγελματική ικανότητα του άλλου ελεγκτή στο πλαίσιο του συγκεκριμένου καθήκοντος.
- 50/06 Ο ελεγκτής πρέπει να εφαρμόζει διαδικασίες ώστε να συγκεντρώνει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, που να αποδεικνύουν ότι οι εργασίες του άλλου ελεγκτή είναι κατάλληλες για την επίτευξη των στόχων του ελέγχου, στο πλαίσιο της συγκεκριμένης αποστολής.
- 50/07 Ο ελεγκτής πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις σημαντικές διαπιστώσεις του άλλου ελεγκτή.
- 50/08 Όταν στο πλαίσιο των ελέγχων της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι εργασίες του άλλου ελεγκτή δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν και όταν ο ίδιος δεν έχει κατορθώσει να εφαρμόσει επαρκείς επιπλέον διαδικασίες σχετικά με τα χρηματοοικονομικά πληροφοριακά στοιχεία της συνιστώσας που ελέγχθηκε από τον άλλον ελεγκτή, ο εν λόγω ελεγκτής πρέπει να διατυπώνει γνώμη με επιφύλαξη ή να αρνείται να διατυπώσει γνώμη λόγω περιορισμού του πεδίου εφαρμογής του ελέγχου.
- 50/09 Όταν στο πλαίσιο ελέγχων, πλην των ελέγχων της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι εργασίες του άλλου ελεγκτή και όταν ο εν λόγω ελεγκτής δεν έχει κατορθώσει να εφαρμόσει επαρκείς επιπλέον διαδικασίες σχετικά με τα θέματα που ελέγχθηκαν από τον άλλον ελεγκτή, πρέπει να εξετάζει τη σχετική επίδραση στην έκθεση ελέγχου.
- 50/10 Όταν ο ελεγκτής βασίζει την ελεγκτική γνωμοδότηση μόνον στις εργασίες άλλου ελεγκτή, σχετικά με τον έλεγχο μιας ή περισσότερων συνιστωσών, το γεγονός αυτό πρέπει να αναφέρεται σαφώς στην έκθεση του ελεγκτή και να αναφέρεται το μέγεθος των συνιστωσών που ελέγχθηκαν από τον άλλο ελεγκτή.

51 Εξέταση και αξιολόγηση των εργασιών του τμήματος εσωτερικού ελέγχου

- 51/01 Ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει τις δραστηριότητες του τμήματος εσωτερικού ελέγχου ή ισότιμων οργάνων, καθώς και την πιθανή επίδρασή τους στις ελεγκτικές διαδικασίες του Συνεδρίου.
- 51/02 Ο ελεγκτής θα πρέπει να αποκτά επαρκή γνώση των δραστηριοτήτων του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, ώστε να συμβάλλει στο σχεδιασμό του ελέγχου και στην ανάπτυξη μιας αποτελεσματικής μεθοδολογίας ελέγχου.
- 51/03 Κατά τη διάρκεια του σχεδιασμού του ελέγχου, ο ελεγκτής θα πρέπει να προβαίνει σε προκαταρκτική εκτίμηση της λειτουργίας του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, όταν είναι προφανές ότι είναι συναφής με ορισμένους συγκεκριμένους τομείς του ελέγχου του Συνεδρίου.
- 51/04 Όταν ο ελεγκτής προτίθεται να χρησιμοποιήσει συγκεκριμένες εργασίες του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, πρέπει να προβαίνει σε αξιολόγηση και σε δειγματοληπτικό έλεγχο των εν λόγω εργασιών ώστε να επιβεβαιώνει την καταλληλότητά τους για την επίτευξη των στόχων του Συνεδρίου.

52 Χρησιμοποίηση των εργασιών εμπειρογνώμονα

- 52/01 Όταν ο ελεγκτής προτίθεται να χρησιμοποιήσει τις εργασίες εμπειρογνώμονα, πρέπει να προβαίνει σε εκτίμηση της ανεξαρτησίας, της αντικειμενικότητας και της επαγγελματικής ικανότητας του εμπειρογνώμονα.
- 52/02 Όταν ο ελεγκτής χρησιμοποιεί εργασίες που πραγματοποιήθηκαν από εμπειρογνώμονα, πρέπει να συγκεντρώνει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, που να αποδεικνύουν ότι τόσο η έκταση όσο και οι λεπτομέρειες των εργασιών του είδους αυτού ανταποκρίνονται στους στόχους του ελέγχου.
- 52/03 Ο ελεγκτής θα πρέπει να εκτιμά κατά πόσο οι εργασίες του εμπειρογνώμονα είναι κατάλληλες ως αποδεικτικά στοιχεία στο πλαίσιο της επίτευξης των στόχων του ελέγχου.
- 52/04 Εάν τα αποτελέσματα των εργασιών του εμπειρογνώμονα δεν παρέχουν επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου ή εάν τα αποτελέσματα δεν συμφωνούν με άλλα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να προβαίνει σε διαλεύκανση του θέματος.

Γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων του ελέγχου
στις ελεγχόμενες οικονομικές μονάδες και στην Επιτροπή - επιστολές τομέα:

- 60/01 Ο ελεγκτής πρέπει να συντάσσει επιστολή τομέα, απευθυνόμενη στις αρμόδιες αρχές του κράτους μέλους, το συντομότερο δυνατό και το αργότερο δύο μήνες μετά την περάτωση κάθε αποστολής σε ένα κράτος μέλος. Στην επιστολή αυτή, η οποία πρέπει να υπογράφεται από το αρμόδιο για τον έλεγχο Μέλος του Συνεδρίου και, κατά κανόνα, να συντάσσεται στη γλώσσα του ενδιαφερόμενου κράτους μέλους, πρέπει να αναφέρονται λεπτομερώς όλα τα σημαντικά περιστατικά και οι διαπιστώσεις που προέκυψαν κατά τη διάρκεια της αποστολής και να καλούνται οι αρχές του κράτους μέλους να διατυπώνουν τις σχετικές παρατηρήσεις τους εντός εύλογου χρονικού διαστήματος. Η επιστολή τομέα πρέπει να περιλαμβάνει επαρκή τεκμηρίωση και/ή επαρκείς διευκρινίσεις ότι η ελεγχόμενη οικονομική μονάδα μπορεί, αφενός, να αναγνωρίσει και να κατανοήσει τα περιστατικά και τις διαπιστώσεις και, αφετέρου, να εξακριβώσει ότι αυτά είναι ορθά. Στις επιστολές ελέγχου δεν πρέπει να παρέχεται η δυνατότητα για την ανταλλαγή απόψεων σχετικά με την τελική ερμηνεία των περιστατικών αυτών από το Συνέδριο.
- 60/02 Η ΜΕΕΠΣ 60/01 εφαρμόζεται, κατ' αναλογία, στις αποστολές ελέγχου που πραγματοποιούνται στην Επιτροπή, καθώς και σε άλλα κοινοτικά όργανα και οργανισμούς.
- 60/03 Όταν, κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου, απορρέουν παρατηρήσεις στις οποίες επείγει να δώσει η διεύθυνση τη δέουσα προσοχή, ο ελεγκτής πρέπει να συντάσσει ειδική επιστολή τομέα, η οποία πρέπει να υπογράφεται το συντομότερο δυνατό από το αρμόδιο Μέλος ώστε να εφιστάται η προσοχή της διεύθυνσης στα περιστατικά.
- 60/04 Οι επιστολές τομέα πρέπει να συντάσσονται έτσι ώστε καθίσταται σαφές ότι το περιεχόμενο τους δεν δεσμεύει το Συνέδριο.
- 60/05 Η ομάδα ελέγχου πρέπει να αναλύει τις απαντήσεις που λαμβάνει στις επιστολές τομέα και να λαμβάνει υπόψη την επίδρασή τους στην έκθεση ελέγχου. Αυτή η ανάλυση πρέπει να επανεξετάζεται από τον προϊστάμενο του τμήματος και να συνεπάγεται, κατά κανόνα εντός τριών εβδομάδων, την αποστολή απάντησης όπου παρατίθεται, εν συντομία, η θέση του τομέα όσον αφορά τις διευκρινίσεις που έδωσε το κράτος μέλος σχετικά με τις διαπιστώσεις που κοινοποιήθηκαν με την επιστολή του τομέα, αποσκοπώντας στην επίτευξη συμφωνίας σχετικά με τα περιστατικά. Εάν δεν μπορεί να τηρηθεί η προθεσμία των τριών εβδομάδων, ο τομέας πρέπει να αποστέλλει επιστολή προκειμένου να ενημερώσει το κράτος μέλος για την πιθανή ημερομηνία κατά την οποία θα αποσταλεί η επιστολή παρακολούθησης των απαντήσεων.

- 60/06 Η ομάδα των ελεγκτών πρέπει να αναλύει τις απαντήσεις που λαμβάνει στις επιστολές ελέγχου και να εξετάζει την επίδρασή τους στην έκθεση ελέγχου. Η ανάλυση αυτή πρέπει να εξετάζεται από τον προϊστάμενο τμήματος. Σε περίπτωση που δεν ληφθεί απάντηση στην επιστολή τομέα εντός της απαιτούμενης προθεσμίας, ο ελεγκτής πρέπει να ζητά να πληροφορηθεί εάν επίκειται η λήψη απάντησης. Όταν οι αιτήσεις αυτές πληροφοριών γίνονται σε ανεπίσημη βάση, μπορούν να πραγματοποιούνται από την ομάδα των ελεγκτών, υπό την καθοδήγηση του προϊσταμένου τμήματος. Σε περίπτωση που το Μέλος, αφού ζητήσει τη γνώμη του προϊσταμένου τμήματος (και αν είναι αναγκαίο, του διευθυντή), θεωρεί ότι το αίτημα πρέπει να υποβληθεί μέσω επίσημης αλληλογραφίας, η διαδικασία αποστολής της επιστολής αυτής πρέπει να είναι σύμφωνη με τις αρχές που παρατίθενται στην παράγραφο 60/01 των ΜΕΕΠΣ⁽⁷⁾.
- 60/07 Όταν με την απάντηση στην επιστολή τομέα αποκαλύπτεται ότι υπάρχει ανεπίλυτο πρόβλημα διάστασης απόψεων σχετικά με τα περιστατικά που αφορούν την παρατήρηση, η ομάδα των ελεγκτών, υπό την ευθύνη του προϊσταμένου τμήματος, πρέπει να επιδιώκει την εξεύρεση λύσης, το αργότερο μέχρι το χρόνο διεξαγωγής της διαδικασίας αντιπαράθεσης με την Επιτροπή, μέσω περαιτέρω επαφών με την ελεγχόμενη οικονομική μονάδα. Εάν το πρόβλημα της διάστασης απόψεων σχετικά με τα περιστατικά δεν έχει επιλυθεί μέχρι το χρόνο διεξαγωγής της διαδικασίας αντιπαράθεσης για το σχετικό σχέδιο έκθεσης, ο προϊστάμενος τμήματος (και, κατά περίπτωση, ο διευθυντής) πρέπει να ενημερώνει το αρμόδιο Μέλος σχετικά με το κατά πόσο η παρατήρηση μπορεί να παραμείνει στο σχέδιο έκθεσης. Όταν η παρατήρηση δεν αποσύρεται ή δεν τροποποιείται, ο προϊστάμενος τμήματος (ή, κατά περίπτωση, ο διευθυντής) πρέπει να επισύρει την προσοχή της Επιτροπής στις λεπτομέρειες της διάστασης απόψεων σχετικά με τα περιστατικά, πριν ή κατά τη διάρκεια της διαδικασίας αντιπαράθεσης, ώστε να μπορούν να ληφθούν υπόψη στο πλαίσιο των απαντήσεων της Επιτροπής.
- 60/08 Ο ελεγκτής πρέπει να διαβιβάζει αντίγραφα των επιστολών τομέα, των απαντήσεων, των επιστολών παρακολούθησης και των απαντήσεων στις εν λόγω επιστολές στην αρμόδια υπηρεσία εντός του Συνεδρίου⁽⁸⁾, προκειμένου αυτή να τα διαβιβάζει στην αρμόδια υπηρεσία της Επιτροπής για προϋπολογιστικά και ελεγκτικά θέματα.
- 60/09 Οι ρυθμίσεις σχετικά με τις επιστολές τομέα που αφορούν τους ελέγχους στα κράτη μέλη, οι οποίες παρατίθενται στις παραγράφους 60/01 έως 60/06 των ΜΕΕΠΣ, εφαρμόζονται κατ' αναλογία και στην περίπτωση αποστολών σε τρίτες χώρες. Στην περίπτωση αυτή, οι επιστολές ελέγχου που επακολουθούν πρέπει να απευθύνονται στην αρμόδια υπηρεσία της Επιτροπής.

Ετήσιες και ειδικές εκθέσεις:

- 60/20 Κατά την περάτωση κάθε ελέγχου, ο ελεγκτής πρέπει να εξετάζει και να αξιολογεί τα αντλούμενα συμπεράσματα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου που συγκεντρώθηκαν. Ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει σχέδιο έκθεσης, βασισμένο στα αποδεικτικά αυτά στοιχεία, όπου θα παρατίθενται οι παρατηρήσεις, τα συμπεράσματα και οι συστάσεις που θα απορρέουν από τον έλεγχο. Το σχέδιο έκθεσης πρέπει να έχει τέτοια μορφή ώστε να παρέχει στους αναγνώστες σαφή εικόνα, αναφέροντας τους λόγους για τους οποίους εξετάστηκαν τα θέματα καθώς και τα αποτελέσματα της εξέτασης (βλέπε 60/21 παρακάτω).

(7) Αυτό σημαίνει ότι η επιστολή πρέπει να συντάσσεται από τον ελεγκτή, να υπογράφεται από το αρμόδιο Μέλος, πρέπει να συντάσσεται κατά κανόνα στη γλώσσα του οικείου κράτους μέλους, ο δε ελεγκτής πρέπει να αποστέλλει αντίγραφο στην αρμόδια υπηρεσία του Συνεδρίου προκειμένου να διαβιβαστεί στη υπηρεσία της Επιτροπής που είναι αρμόδια για τα προϋπολογιστικά και τα λογιστικά θέματα. Ανάλογα με τις περιστάσεις των επιμέρους περιπτώσεων, μπορεί να μην είναι δυνατή η συμμόρφωση με τις προθεσμίες που προβλέπονται στην παράγραφο 60/01 των ΜΕΕΠΣ.

(8) επί του παρόντος στην υπηρεσία ADAR.

- 60/21 Στα σχέδια των εκθέσεων ελέγχου πρέπει να λαμβάνονται δεόντως υπόψη οι απαντήσεις στις επιστολές τομέα, πρέπει δε οι εκθέσεις να είναι αντικειμενικές, σαφείς, λακωνικές, εποικοδομητικές, να καταρτίζονται εγκαίρως και να βασίζονται σε κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου:
- α) οι αντικειμενικές - εκθέσεις πρέπει να ευσταθούν, να είναι απαλλαγμένες από στρεβλώσεις και να αποσκοπούν στην ενίσχυση της φήμης του Συνεδρίου ως ανεξάρτητου οργάνου·
 - β) οι σαφείς - εκθέσεις πρέπει να καταρτίζονται λαμβάνοντας υπόψη τον αναγνώστη. Πρέπει να είναι εύληπτες, απαλλαγμένες από αμφισβητούμενα στοιχεία και να διέπονται από λογική·
 - γ) οι λακωνικές - εκθέσεις πρέπει να περιορίζονται στο θέμα και να αποφεύγονται οι περιττές λεπτομέρειες·
 - δ) οι εποικοδομητικές - εκθέσεις πρέπει να βοηθούν τους αρμόδιους για τη διαχείριση να αντιμετωπίζουν ή να αποφεύγουν τα προβλήματα στο μέλλον. Οι αρμόδιοι για τη διαχείριση δεν πρέπει να επικρίνονται αναιτιολόγητα για θέματα που εξέφευγαν του ελέγχου τους, εκτός από τις περιπτώσεις στις οποίες θέματα του είδους αυτού θα μπορούσαν ευλόγως να προληφθούν·
 - ε) οι έγκαιρα καταρτιζόμενες - εκθέσεις θα ασκούν μεγαλύτερη επίδραση όταν θα υποβάλλονται την κατάλληλη χρονική στιγμή και χωρίς περιττή καθυστέρηση·
 - στ) κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου - είναι τα στοιχεία που είναι επαρκή για να εξάγονται βάσιμα συμπεράσματα, που είναι συναφή με τα εξεταζόμενα θέματα και λαμβάνονται από αξιόπιστες πηγές.
- 60/22 Στο πλαίσιο των ελέγχων αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, το σχέδιο έκθεσης που αποτελεί απόρροια του ελέγχου πρέπει να αποτελείται από δύο στοιχεία: μία γνωμοδότηση ελέγχου (που μπορεί να ονομάζεται "δήλωση αξιοπιστίας" ή να φέρει παρόμοια ονομασία) και μια εκτενή έκθεση στήριξης που να παρέχει λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τις σημαντικές παρατηρήσεις στο πλαίσιο του ελέγχου. Όταν η γνωμοδότηση ελέγχου είναι ανεπιφύλακτη και δεν υπάρχουν ουσιώδη θέματα που να αξίζει να αναφερθούν, η εκτενής έκθεση στήριξης κατά κανόνα παραλείπεται.
- 60/23 Όσον αφορά τη γνωμοδότηση ελέγχου, που αποτελεί απόρροια ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει:
- α) να προηγείται της γνωμοδότησης κατάλληλη επικεφαλίδα·
 - β) να καθορίζεται σε ποιον απευθύνεται και να προσδο ρίζονται τα νομικά ερείσματα του ελέγχου·
 - γ) να προσδο ρίζονται η οικονομική μονάδα και οι λογαριασμοί που ελέχθηκαν, συμπεριλαμβανομένης της ημερομηνίας κατάρτισής τους και της περιόδου που καλύπτουν οι εν λόγω λογαριασμοί·
 - δ) να περιλαμβάνει δήλωση ότι οι λογαριασμοί εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της διεύθυνσης της οικονομικής μονάδας, καθώς και δήλωση ότι το Συνέδριο είναι αρμόδιο να διατυπώνει γνώμη για τους λογαριασμούς βάσει του ελέγχου·
 - ε) να αναφέρεται ότι ο έλεγχος διενεργήθηκε σύμφωνα με τις μεθόδους ελέγχου και τα ελεγκτικά πρότυπα που ενέκρινε το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο·
 - στ) να περιλαμβάνει δήλωση ότι ο έλεγχος σχεδιάστηκε και διενεργήθηκε προκειμένου να αποκομίζονται εύλογες αποδείξεις που να διασφαλίζουν ότι οι λογαριασμοί είναι αξιόπιστοι και/ή ότι οι υποκείμενες πράξεις είναι ουσιαστικά νόμιμες και κανονικές·
 - ζ) να περιλαμβάνει συνοπτική ανακεφαλαίωση των διαδικασιών ελέγχου που εφαρμόστηκαν·

εφαρμόστηκαν·

- η) να περιλαμβάνει δήλωση του Συνεδρίου ότι ο έλεγχος αποτελεί εύλογο έρεισμα για τη διατύπωση γνώμης·
- θ) να αναφέρεται ρητά η γνώμη του Συνεδρίου σχετικά με το κατά πόσο οι λογαριασμοί είναι αξιόπιστοι και/ή οι υποκειμένες πράξεις νόμιμες και κανονικές,
- ι) να είναι χρονολογημένη. Όταν η ημερομηνία που φέρει μια γνωμοδότηση ελέγχου είναι μεταγενέστερη της ημερομηνίας κατά την οποία ολοκληρώθηκαν οι εργασίες του ελέγχου, στη γνωμοδότηση πρέπει να αναφέρεται και αυτή η προγενέστερη ημερομηνία, ώστε να αποτελεί ένδειξη ότι στη γνωμοδότηση δεν αντικατοπτρίζονται τα αποτελέσματα γεγονότων ή πράξεων που σημειώθηκαν κατά την περίοδο που διέρρευσε από την περάτωση των εργασιών ελέγχου μέχρι την υπογραφή της γνωμοδότησης·
- ια) να αναφέρεται ο συγκεκριμένος τόπος στον οποίο υπογράφηκε η γνωμοδότηση·
- ιβ) η εν λόγω γνωμοδότηση πρέπει να υπογράφεται, κατά κανόνα από τον Πρόεδρο του Συνεδρίου και, ενδεχομένως, από το αρμόδιο για τη διενέργεια του ελέγχου Μέλος.

- 60/24 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει έκθεση συνοδευόμενη με ανεπιφύλακτη γνώμη, εάν έχει πεισθεί ότι, όσον αφορά όλες τις ουσιαστικές πλευρές, οι λογαριασμοί είναι αξιόπιστοι και/ή οι υποκειμένες πράξεις είναι νόμιμες και κανονικές.
- 60/25 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, ο ελεγκτής πρέπει να καταρτίζει έκθεση στην οποία η ανεπιφύλακτη γνώμη τροποποιείται με την προσθήκη χωριστής παραγράφου εάν θεωρείται ότι είναι αναγκαίο να επιστηθεί η προσοχή σε ασυνήθη ή σημαντικά θέματα ("έμφαση σε θέμα").
- 60/26 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει να καταρτίζεται έκθεση, συνοδευόμενη με τη διατύπωση γνώμης με επιφύλαξη, όταν ο ελεγκτής καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν μπορεί να διατυπωθεί ανεπιφύλακτη γνώμη, αλλά ότι το αποτέλεσμα της τυχόν διαφωνίας με τη διεύθυνση ή του περιορισμού της έκτασης των εργασιών δεν είναι τόσο σημαντικό και εκταταμένο ώστε να απαιτεί τη διατύπωση αντίθετης γνώμης ή την άρνηση διατύπωσης γνώμης. Η γνώμη με επιφύλαξη πρέπει να διατυπώνεται σαν να αποτελεί ανεπιφύλακτη γνώμη, "εξαιρουμένων" των στοιχείων που αφορά η επιφύλαξη.
- 60/27 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει να καταρτίζεται έκθεση με άρνηση διατύπωσης γνώμης όταν το πιθανό αποτέλεσμα του περιορισμού της έκτασης των εργασιών του ελέγχου είναι τόσο σημαντικό και εκταταμένο, ώστε το Συνέδριο να μην έχει κατορθώσει να συγκεντρώσει επαρκή, συναφή και αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία ελέγχου και, κατά συνέπεια, να μην είναι σε θέση να διατυπώσει γνώμη σχετικά με την αξιοπιστία των λογαριασμών και/ή τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων.
- 60/28 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών και/ή της νομιμότητας και κανονικότητας των υποκειμένων πράξεων, πρέπει να καταρτίζεται έκθεση με αντίθετη γνώμη, όταν το αποτέλεσμα μιας διάστασης απόψεων, ως προς την αξιοπιστία των λογαριασμών και/ή τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων, είναι τόσο σημαντικό και εκταταμένο ώστε να καταλήγει ο ελεγκτής στο συμπέρασμα ότι η διατύπωση επιφύλαξης στην έκθεση δεν αρκεί για να επισημαίνεται η παραπλανητική ή ελλιπής φύση των λογαριασμών και/ή να γνωστοποιούνται τα στοιχεία που θίγουν τη νομιμότητα και κανονικότητα των υποκειμένων πράξεων.

- 61/01 Στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών, ο ελεγκτής πρέπει να συγκεντρώνει εύλογα και κατάλληλα αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με την αξιοπιστία κάθε συγκριτικού στοιχείου που παρουσιάζεται στις ελεγχόμενες οικονομικές καταστάσεις. Εξάλλου, ο ελεγκτής θα πρέπει να εξετάζει την καταλληλότητα, στο πλαίσιο των κανόνων κατάρτισης των οικονομικών εκθέσεων, των συγκριτικών στοιχείων που παρουσιάζονται κατ' αυτό τον τρόπο.
- 61/02 Εάν, στο πλαίσιο ενός ελέγχου της αξιοπιστίας των λογαριασμών, δεν ελέγχονται οι λογαριασμοί της προγενέστερης περιόδου, ο ελεγκτής πρέπει να αναφέρει στην έκθεσή του ότι τα αντίστοιχα αριθμητικά στοιχεία δεν έχουν ελεγχθεί.
