



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ & ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ  
ΜΟΝΑΔΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

**Αναρτητέα στο Διαδίκτυο**

**Αθήνα,**

Ταχ. Δ/ση: Σουλτάνη 6  
Ταχ. Κώδικας: 106 82 Αθήνα  
Πληροφορίες: Γραφ. Προϊσταμένου  
Τηλέφωνο: 210 - 3844350  
Email: [mee@culture.gr](mailto:mee@culture.gr)

**ΠΡΟΣ:** Όπως ο πίνακας αποδεκτών

### **ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ**

**ΘΕΜΑ: «Λειτουργία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού».**

Σας γνωρίζουμε ότι με το ν. 4795/2021 «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση» (Α' 62) ρυθμίστηκαν θέματα που αφορούν στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου και στη λειτουργία των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα.

Με την παρούσα εγκύκλιο, και ειδικότερα με το Α' μέρος αυτής, σας ενημερώνουμε για το πεδίο εφαρμογής του νόμου, για την έννοια, τα δομικά στοιχεία και τη διάρθρωση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.), καθώς και για τις αρμοδιότητες και ευθύνες που απορρέουν από τις διατάξεις αυτού. Επιπροσθέτως, γίνεται ειδική αναφορά για τους Εποπτευόμενους Φορείς του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού (στον Τομέα Πολιτισμού και στον Τομέα Αθλητισμού).

Ακολούθως, στο Β' μέρος της παρούσας, σας ενημερώνουμε για τη λειτουργία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού (ΥΠ.ΠΟ.Α.) και ειδικότερα για τον ρόλο και τον σκοπό που καλείται να επιτελέσει, καθώς και για τους φορείς που είναι αρμόδιοι για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.).

Τέλος, σας γνωρίζουμε ότι η παρούσα εγκύκλιος εντάσσεται στο πλαίσιο των δράσεων που η Μ.Ε.Ε. καλείται να ολοκληρώσει εντός του επόμενου διαστήματος ύστερα από σχετική εισήγησή της επί ολοκληρωμένου σχεδίου δράσεων και έγκρισης αυτού.

## A.1. Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου

Με τις διατάξεις του ν. 4795/2021 (Α' 62) τέθηκε σε ισχύ ένα ολοκληρωμένο ρυθμιστικό πλαίσιο για τον Εσωτερικό Έλεγχο, το οποίο αναπτύσσει το πεδίο εφαρμογής του σε όλους τους φορείς του Δημόσιου Τομέα και βασίζεται σε διεθνή πρότυπα και καλές πρακτικές. Ειδικότερα, σας επισημαίνουμε τις διατάξεις του άρθρου 2 “Πεδίο εφαρμογής”, του άρθρου 4 “Έννοια”, του άρθρου 5 “Δομικά στοιχεία του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου” και του άρθρου 6 “Διάρθρωση Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου: αρμοδιότητες και ρόλοι” (ανάπτυξη των σχετικών άρθρων γίνεται στο Παράρτημα της παρούσας).

**Ως εκ τούτου, από την έναρξη ισχύος του ν. 4795/2021, οι Υπηρεσίες (Κεντρική Υπηρεσία, Περιφερειακές, Ειδικές Περιφερειακές, Αυτοτελείς Δημόσιες Υπηρεσίες) και οι Εποπτευόμενοι Φορείς του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού (στον Τομέα Πολιτισμού και στον Τομέα Αθλητισμού), που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 2 του νόμου αυτού, υποχρεούνται:**

- ✓ στην πλήρη καταγραφή και συνεχή ενημέρωση των διαδικασιών<sup>1</sup> που αφορούν σε όλες τις λειτουργίες και τις δράσεις τους,
- ✓ στη διαχείριση των κινδύνων<sup>2</sup> που απειλούν την εύρυθμη λειτουργία τους και
- ✓ στην παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου<sup>3</sup>.

Προς διευκόλυνση εκπλήρωσης της ως άνω υποχρέωσης, σας γνωρίζουμε ότι η Εθνική Αρχή Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.), ως αρμόδιος Φορέας για την ανάπτυξη του Εθνικού Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, έχει προβεί στην εκπόνηση Προτύπου Καταγραφής Διαδικασιών του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Δημοσιονομικής Διαχείρισης<sup>4</sup>, με τα αντίστοιχα διαγράμματα ροής βάσει του ισχύοντος κανονιστικού πλαισίου, με στόχο το πρότυπο αυτό να αποτελέσει οδηγό για την καταγραφή των επιμέρους στοιχείων και διαδικασιών που διατρέχουν **το σύνολο των οργανικών μονάδων και των λειτουργιών κάθε φορέα**, πέραν της λειτουργίας της δημοσιονομικής διαχείρισης.

<sup>1</sup> Άρθρο 5 παρ. 2 του ν. 4795/2021. Επιπροσθέτως, ως Διαδικασία ορίζεται “μια σειρά ενεργειών που πρέπει να πραγματοποιηθούν για την υλοποίηση ενός συγκεκριμένου στόχου” (άρθρο 3 παρ. 2 του ν. 4795/2021).

<sup>2</sup> Ως Διαχείριση Κινδύνων ορίζεται “η διαδικασία αναγνώρισης, αξιολόγησης και ελέγχου ενδεχόμενων δυσμενών ή ευνοϊκών γεγονότων ή καταστάσεων, μέσω της οποίας ο φορέας προσεγγίζει μεθοδικά τους κινδύνους που συνδέονται με τις δραστηριότητές του και παρέχει εύλογη διαβεβαίωση για την επίτευξη των αντικειμενικών του στόχων” (άρθρο 3 παρ. 4 του ν. 4795/2021).

<sup>3</sup> Ως Δικλίδα Ελέγχου/Ασφάλειας ορίζεται “κάθε δράση ή διαδικασία που αναλαμβάνει ο φορέας, για τη διαχείριση των κινδύνων και την αύξηση της πιθανότητας επίτευξης των καθορισμένων στόχων και σκοπών του” (άρθρο 3 παρ. 5 του ν. 4795/2021).

<sup>4</sup> <https://aead.gr/publications/manuals/katagrafi-diadikasion-tou-systhmatos-eswterikou-elegxou>

## A.2. Εποπτευόμενοι Φορείς

Ειδικότερα για τους Εποπτευόμενους Φορείς του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού (στον Τομέα Πολιτισμού και στον Τομέα Αθλητισμού), που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 2 του ν. 4795/2021, πέραν των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων και υποχρεώσεων, ισχύουν συμπληρωματικά και τα ακόλουθα:

✚ Όσον αφορά στη δυνατότητα σύστασης Μ.Ε.Ε. σε Φορέα, σας ενημερώνουμε ότι βάσει των διατάξεων του άρθρου 79 παρ. 3 του ν. 4795/2021, αναμένεται με Υπουργική Απόφαση, κατόπιν γνώμης του Διοικητή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.), να εξειδικευτούν τα κριτήρια σύστασης Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) στους Εποπτευόμενους Φορείς.

✚ Κατόπιν της έκδοσης αυτής και σε περίπτωση που ο Φορέας δεν τηρεί τα εν λόγω κριτήρια, τότε τυγχάνει εφαρμογής η διάταξη του άρθρου 9 παρ. 5 του ν. 4795/2021 όπου ορίζει ότι «5. Στην περίπτωση που η σύσταση ή η λειτουργία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου δεν είναι εφικτή σύμφωνα με τις παρ. 2 έως 4, οι φορείς της παρ. 2 υπάγονται στη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του εποπτεύοντος φορέα τους» ήτοι στην Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) του ΥΠ.ΠΟ.Α.

Τέλος, σας επισημαίνουμε, πως εν αναμονή έκδοσης της ως άνω υ.α., γεγονός που επηρεάζει εν προκειμένω μόνο την "τρίτη γραμμή" ρόλων (άρθρο 6 του ν. 4795/2021), δεν αναιρούνται οι υποχρεώσεις των άλλων δύο γραμμών ρόλων προς την εγκαθίδρυση Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Σ.Ε.) εντός του Φορέα, ήτοι της "πρώτης γραμμής" αναφορικά με την εκτέλεση των διεργασιών εντοπισμού και μετριασμού των κινδύνων και την παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου και της "δεύτερης γραμμής" αναφορικά με τη διαχείριση των κινδύνων και τη συνολική παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου.

## B.1. Λειτουργία Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού (ΥΠ.ΠΟ.Α.) συστήθηκε, βάσει της αριθμ. ΥΠΠΟΑ/ΓΡΥΠ/237518/6051/21.05.2020 (Β' 2024) Κοινής Απόφασης της Υπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού και του Διοικητή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας, κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του άρθρου 39 και της παρ. 13 του άρθρου 116 του ν. 4622/2019 (Α' 133), **ως ανεξάρτητη ελεγκτική - συμβουλευτική υπηρεσία, σε επίπεδο Διεύθυνσης, η οποία υπάγεται απευθείας στην Υπουργό Πολιτισμού και Αθλητισμού.**

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 81 του ν. 4795/2021 «Ειδικά για τους φορείς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 39 του ν. 4622/2019 (Α'133), οι ρυθμίσεις του ν. 4795/2021 ισχύουν συμπληρωματικά μόνο για όσα θέματα δεν ρυθμίζονται από το άρθρο αυτό και εξακολουθούν να ισχύουν οι κανονιστικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 13 του άρθρου 116 του ν. 4622/2019» ήτοι για τις Μ.Ε.Ε. των Υπουργείων.

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) διαρθρώνεται σε δύο (2) γραφεία, επιπέδου Τμήματος ως εξής: α) στο Γραφείο Σχεδιασμού και Διενέργειας Εσωτερικών Ελέγχων (στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του οποίου εμπίπτει η παρούσα εγκύκλιος) και β) στο Γραφείο Εσωτερικών Ερευνών και Διερεύνησης Καταγγελιών.

Σκοπός της Μ.Ε.Ε. είναι η διαχρονική συμβολή στην επίτευξη των στρατηγικών στόχων του ΥΠ.ΠΟ.Α. και η βελτίωση της λειτουργίας των υπηρεσιών του, προσθέτοντας αξία σε αυτό, μέσω, κυρίως:

- I. του ελέγχου των συστημάτων διακυβέρνησης και λειτουργίας και της παροχής διαβεβαίωσης περί της επάρκειας αυτών,
- II. της παροχής συμβουλευτικών υπηρεσιών στην ηγεσία του ΥΠ.ΠΟ.Α. με στόχο τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και των διαδικασιών ενδογενούς ελέγχου (internal control),
- III. της διασφάλισης της ορθής, αποτελεσματικής και ασφαλούς διαχείρισης και χρήσης των πληροφοριακών συστημάτων,
- IV. της αξιολόγησης της λειτουργίας, των δραστηριοτήτων και των προγραμμάτων του ΥΠ.ΠΟ.Α. βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης,
- V. του εντοπισμού και της άμεσης και αποτελεσματικής διερεύνησης και εξιχνίασης υποθέσεων παράτυπης συμπεριφοράς, παραβίασης της ακεραιότητας και διαφθοράς, η οποία συντελείται με την εμπλοκή υπαλλήλων του ΥΠ.ΠΟ.Α. ή των εποπτευόμενων φορέων, σε ποινικά αδικήματα και πειθαρχικά παραπτώματα.

Για περισσότερες πληροφορίες αναφορικά με το θεσμικό και ρυθμιστικό πλαίσιο που διέπει την Μ.Ε.Ε., καθώς και για στοιχεία επικοινωνίας, παρακαλούμε όπως ενημερώνεστε από την επίσημη ιστοσελίδα του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού<sup>5</sup>.

## **B.2. Αρμόδιοι Φορείς για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου**

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4795/2021 καθορίστηκαν οι αρμόδιοι φορείς για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) και συγκεκριμένα, η Εθνική Αρχή Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.), το Υπουργείο Οικονομικών (ΓΔΔΕ) και το Ελεγκτικό Συνέδριο (ανάπτυξη του σχετικού άρθρου γίνεται στο Παράρτημα της παρούσας).

**Δέον να σημειωθεί ότι οι ως άνω Φορείς και Αρχές, πέραν της παρακολούθησης και αξιολόγησης της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στους Φορείς του Δημοσίου, ως “τρίτη γραμμή” ρόλου του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.), ελέγχουν την επάρκεια του Σ.Ε.Ε. εν συνόλω, ήτοι**

<sup>5</sup> <https://www.culture.gov.gr/el/ministry/SitePages/viewyphresia.aspx?iID=2715>

όλες τις οργανικές μονάδες και τα μονοπρόσωπα ή συλλογικά όργανα του Φορέα, ως “πρώτη” και “δεύτερη” γραμμή ρόλων αντίστοιχα.

### **Δράσεις της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου**

Με την από 24.05.2021 έγκριση ενός Ολοκληρωμένου Σχεδίου Ενεργειών της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του ΥΠ.ΠΟ.Α., βρίσκονται εν εξελίξει, για τη λειτουργία της Μ.Ε.Ε., οι στο ως άνω Σχέδιο περιγραφόμενες, αναγκαίες δράσεις, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται και η παρούσα εγκύκλιος.

**Προκειμένου για την ορθότερη και αποτελεσματικότερη λειτουργία της Μ.Ε.Ε., απαιτείται συνεχής συνεργασία και άμεση ανταπόκριση των Υπηρεσιών και των Εποπτευόμενων Φορέων του ΥΠ.ΠΟ.Α. σε ό,τι τους ζητηθεί, στοιχείο ή/και πληροφορία που κρίνεται αναγκαία.**

Το προσεχές διάστημα θα σας αποσταλούν από τη Μ.Ε.Ε. σχετικά έγγραφα (φύλλα καταγραφής, ερωτηματολόγια κλπ.) σε έντυπη ή/και ηλεκτρονική μορφή, με στόχο:

1. Την καταγραφή του Σύμπαντος Ελέγχου (audit universe), δηλαδή του συνόλου των μονάδων, περιοχών, λειτουργιών, προγραμμάτων, έργων, διαδικασιών, που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο Εσωτερικού Ελέγχου (διαδικασία ανεξάρτητη από αυτήν της πρώτης και δεύτερης γραμμής ρόλου).
2. Την καταγραφή (χαρτογράφηση) των Κινδύνων (κατανόηση των προτεραιοτήτων της Διοίκησης, ενημέρωση για περιστατικά απάτης ή αδυναμίες του Σ.Ε.Ε. που έχουν ήδη εκδηλωθεί, προηγούμενες εκθέσεις/επιθεωρήσεις κλπ.) που απειλούν το Υπουργείο Πολιτισμού και Αθλητισμού, προκειμένου εν συνεχεία να αξιολογηθούν (διαδικασία ανεξάρτητη από αυτήν της πρώτης και δεύτερης γραμμής ρόλου).

**Κατόπιν των ανωτέρω, παρακαλούνται όλες οι Υπηρεσίες και οι Εποπτευόμενοι Φορείς του ΥΠ.ΠΟ.Α, όπως αφενός συμμορφωθούν με τις υποχρεώσεις και ευθύνες που απορρέουν από τις ως άνω διατάξεις του ν. 4795/2021 και αφετέρου, ανταποκριθούν στην εμπρόθεσμη υποβολή των παραπάνω στοιχείων, όταν αυτά τους ζητηθούν, προκειμένου για την ορθότερη και αποτελεσματικότερη λειτουργία της Μ.Ε.Ε. του ΥΠ.ΠΟ.Α.**

Καλούνται οι αρμόδιες Διευθύνσεις Διοίκησης που αναφέρονται στον Πίνακα Αποδεκτών, να μεριμνήσουν αμελλητί για την κοινοποίηση της παρούσας εγκυκλίου στις Υπηρεσίες και τους Φορείς που εποπτεύουν, ώστε να λάβουν ενυπόγραφα γνώση όλοι οι προϊστάμενοι και οι υπάλληλοι που ανήκουν οργανικά στις Υπηρεσίες και τους Φορείς αυτούς.

**Η Υπουργός Πολιτισμού και Αθλητισμού**

**Λίνα Μενδώνη**

**Πίνακας Αποδεκτών (μέσω ηλεκτρ. ταχυδρομείου):**

- Γραφείο Γενικού Γραμματέως Πολιτισμού
- Γραφείο Γενικής Γραμματέως Σύγχρονου Πολιτισμού
- Γραφείο Γενικού Γραμματέως Αθλητισμού
- Γραφείο Υπηρεσιακού Γραμματέα
- Διεύθυνση Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού (Τομέας Πολιτισμού) [με την παράκληση για την κοινοποίηση της παρούσας στο προσωπικό των Υπηρεσιών και των Φορέων του ΥΠ.ΠΟ.Α. που εποπτεύουν]
- Διεύθυνση Υποστήριξης Αθλητισμού (Τομέας Αθλητισμού) [με την παράκληση για την κοινοποίηση της παρούσας στο προσωπικό των Υπηρεσιών και των Φορέων του ΥΠ.ΠΟ.Α. που εποπτεύουν]

**Κοινοποίηση (μέσω ηλεκτρ. ταχυδρομείου):**

- Εθνική Αρχή Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.) /  
Γενική Διεύθυνση Ακεραιότητας και Λογοδοσίας ([gdgdalo@ead.gr](mailto:gdgdalo@ead.gr))
- Υπουργείο Οικονομικών /  
Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων ([gddel@glk.gr](mailto:gddel@glk.gr))
- Ελεγκτικό Συνέδριο /  
Υπηρεσία Επιτρόπου στο Υπουργείο Πολιτισμού και Αθλητισμού  
([ye.yp.politismou@elsyn.gr](mailto:ye.yp.politismou@elsyn.gr))

**Εσωτερική Διανομή (μέσω ηλεκτρ. ταχυδρομείου):**

- Γραφείο κας Υπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού
- Γραφείο Υφυπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού  
(αρμόδιο για θέματα Αθλητισμού)
- Γραφείο Υφυπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού  
(αρμόδιο για θέματα Σύγχρονου Πολιτισμού)
- Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου / Γραφείο Σχεδιασμού  
και Διενέργειας Εσωτερικών Ελέγχων

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### Λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου

Η δημόσια διοίκηση στην Ελλάδα βρίσκεται σε διαδικασία εκσυγχρονισμού. Στην προσπάθεια αυτή η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου καθίσταται ζωτικής σημασίας διότι μέσω αυτού κάθε δημόσιος οργανισμός προσπαθεί να θέσει τις δικές του αρχές και αξίες, τους δικούς του κανόνες, τις δικές του δικλίδες ασφαλείας, να αυτοελέγχεται και αυτοαξιολογείται και να βελτιστοποιεί τη λειτουργικότητα και αποτελεσματικότητά του, ούτως ώστε να μην απαιτείται αυτό να επιβάλλεται έξωθεν.

Για το σκοπό αυτό η θέσπιση μιας ισχυρής και ανεξάρτητης λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου σε κάθε Φορέα αποτελεί ακρογωνιαίο λίθο της χρηστής διακυβέρνησης του δημοσίου τομέα, αφού ο ρόλος του έγκειται στην εποπτεία (oversight) των υπηρεσιών και λειτουργιών, στην κατανόηση (insight) των κινδύνων και των κενών και στην πρόβλεψη (foresight)<sup>6</sup>.

Στο πλαίσιο του μοντέλου εκσυγχρονισμού της δημόσιας διοίκησης, η εφαρμογή μιας σύγχρονης προσέγγισης για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου καθίσταται ιδιαίτερα σημαντική. Οι σύγχρονες δικλίδες εσωτερικού ελέγχου εντάσσονται στις διοικητικές και επιχειρησιακές λειτουργίες του οργανισμού ως ένα σύστημα ελέγχου και ισορροπιών που εκτελούνται σε όλα τα επίπεδα εντός του Φορέα. **Επομένως, το σύγχρονο σύστημα εσωτερικού ελέγχου αναθέτει αρμοδιότητες σε όλο το προσωπικό και όχι μόνο στους υπαλλήλους των υπηρεσιών που απασχολούνται με την οικονομική διαχείριση και τον προϋπολογισμό<sup>7</sup>.**

### Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.)

Με τις διατάξεις του ν. 4795/2021 (Α' 62) τέθηκε σε ισχύ **ένα ολοκληρωμένο ρυθμιστικό πλαίσιο για τον Εσωτερικό Έλεγχο**, το οποίο αναπτύσσει το πεδίο εφαρμογής του σε όλους τους φορείς του Δημοσίου Τομέα και βασίζεται σε διεθνή πρότυπα και καλές πρακτικές, καθιστώντας το έργο αυτό ιδιαίτερα σημαντικό καθώς:

- Αποσαφηνίζεται το πεδίο λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου, του οποίου το νομικό πλαίσιο χαρακτηριζόταν από κατακερματισμό ρυθμίσεων και από εννοιολογικές αντιφάσεις.
- Εναρμονίζονται οι κανόνες λειτουργίας και οι δραστηριότητες του Εσωτερικού Ελέγχου με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (IPPF Standards) και τις διεθνείς βέλτιστες πρακτικές.

<sup>6</sup> Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδας «Εσωτερικός Έλεγχος και ο ρόλος του στη Διακυβέρνηση του δημοσίου τομέα», Αθήνα 2017, σελ. 6.

<sup>7</sup> Πρόγραμμα Ελλάδα - ΟΟΣΑ: Παροχή Τεχνικής Βοήθειας για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς: "Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση", σελ. 12.

➤ Αποσαφηνίζονται οι αρμοδιότητες των Φορέων και Αρχών που έχουν ελεγκτική, εποπτική και συντονιστική αρμοδιότητα (Ελεγκτικό Συνέδριο, Υπουργείο Οικονομικών, Εθνική Αρχή Διαφάνειας).

Συγκεκριμένα:

✚ Με τις διατάξεις του **άρθρου 2 “Πεδίο εφαρμογής”** ορίζεται ότι: «Οι ρυθμίσεις του Μέρους Α' έχουν εφαρμογή στον δημόσιο τομέα, όπως ορίζεται με την περ. (α) της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143)».

✚ Με τις διατάξεις του **άρθρου 4 “Εννοια”** ορίζεται ότι:

*«1. Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου είναι το πλέγμα των λειτουργιών και διαδικασιών, καθώς και των δικλίδων ελέγχου που υιοθετεί ο φορέας και είναι σχεδιασμένο για να παρέχει εύλογη διαβεβαίωση στον φορέα για την επίτευξη των στόχων του σχετικά με την:*

*α) αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των επιχειρησιακών του λειτουργιών,*

*β) αξιοπιστία των οικονομικών και λοιπών αναφορών,*

*γ) συμμόρφωση με τους νόμους, τους κανονισμούς και τις πολιτικές που διέπουν τη λειτουργία του.*

*2. Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να λαμβάνει υπόψη του τα γενικώς αποδεκτά Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O., καθώς και τις καλές πρακτικές, που διαμορφώνονται από φορείς, όπως η Επιτροπή C.O.S.O. (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - C.O.S.O.) και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors - I.I.A.)».*

✚ Με τις διατάξεις του **άρθρου 5 “Δομικά στοιχεία του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου”** ορίζεται ότι:

*«1. Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου αναφέρεται σε ένα οργανωμένο πλέγμα λειτουργιών και διαδικασιών, το οποίο περιλαμβάνει το σύστημα διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων, το κανονιστικό πλαίσιο, τις πολιτικές, τις διαδικασίες, τις εντολές, καθώς και τη λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου.*

*3. Οι φορείς του άρθρου 2 υποχρεούνται στην πλήρη καταγραφή και συνεχή ενημέρωση των διαδικασιών που αφορούν σε όλες τις λειτουργίες και τις δράσεις τους».*

✚ Με τις διατάξεις του **άρθρου 6 “Διάρθρωση Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου: αρμοδιότητες και ρόλοι”** ορίζεται ότι:

*«1. Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου διαρθρώνεται σε τρία επίπεδα (γραμμές ρόλων), με αρμοδιότητες και ευθύνες, που έχουν ως σκοπό την επίτευξη των αντικειμενικών στόχων του φορέα.*



2. Στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου επιμερίζονται ανά επίπεδο διαφορετικές αρμοδιότητες και ρόλοι στο ευρύτερο πλαίσιο διακυβέρνησης του φορέα:

α) **Η πρώτη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες, καθώς και το σύνολο των υπαλλήλων με οποιαδήποτε σχέση εργασίας που κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων τους εκτελούν τις διεργασίες εντοπισμού και μετριασμού των κινδύνων<sup>8</sup>, καθώς και την παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου.**

β) **Η δεύτερη γραμμή περιλαμβάνει τις οργανικές μονάδες και τα μονοπρόσωπα ή συλλογικά όργανα του φορέα που έχουν ως αρμοδιότητα τη διασφάλιση της τήρησης της νομιμότητας, τη διαχείριση των κινδύνων που απειλούν την εύρυθμη λειτουργία του φορέα, καθώς και τη συνολική παρακολούθηση και αξιολόγηση των δικλίδων ελέγχου, που εκτελούνται από την πρώτη γραμμή ρόλων, λειτουργώντας ανεξάρτητα από αυτήν.**

γ) **Η τρίτη γραμμή περιλαμβάνει τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, η οποία παρέχει στον επικεφαλής του φορέα εύλογη διαβεβαίωση και συμβουλευτικές υπηρεσίες σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα του συστήματος και των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και των επιμέρους στοιχείων και δικλίδων ελέγχου του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, που αποτελούν αρμοδιότητα των δύο πρώτων γραμμών ρόλων».**

### **Μοντέλο Τριών Γραμμών Άμυνας**

Η διάρθρωση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.) βασίζεται σε μια λειτουργική προσέγγιση τριών επιπέδων, το διεθνώς αποκαλούμενο μοντέλο των Τριών (3) Γραμμών Άμυνας (Three Lines of Defence – 3LoD), που τα τελευταία χρόνια εφαρμόζεται ολοένα και περισσότερο στους δημόσιους οργανισμούς και αποτελεί ένα χρήσιμο εργαλείο για την επεξήγηση και την ανάδειξη των διαφορετικών ρόλων και της αλληλεπίδρασής τους στο πλαίσιο των συστημάτων δημόσιας διακυβέρνησης<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> Είδη Κινδύνων: Οι στρατηγικοί κίνδυνοι μπορούν να περιορίσουν την επίτευξη των στόχων ή των ειδικών πρωτοβουλιών του υπουργείου. Οι λειτουργικοί κίνδυνοι συνιστούν εκείνα τα περιστατικά που θα μπορούσαν να εμποδίσουν την υλοποίηση των βασικών δράσεων του υπουργείου, των υπηρεσιών, των προγραμμάτων ή των παραδοτέων που συνδέονται με τη λειτουργία του. Οι χρηματοοικονομικοί κίνδυνοι περιλαμβάνουν τη δυνατότητα υλοποίησης των δράσεων του υπουργείου εντός του προϋπολογισμού του, τους ενδεχόμενους περιορισμούς σε επίπεδο πόρων ή τα προβλήματα σχετικά με τις χρηματοοικονομικές αναφορές. Τέλος, υπάρχουν κίνδυνοι σχετικά με τη συμμόρφωση με το υφιστάμενο νομοθετικό και ρυθμιστικό πλαίσιο (βλέπε και είδη Δημοσιονομικών Κινδύνων στη σελ. 12 του παρόντος).

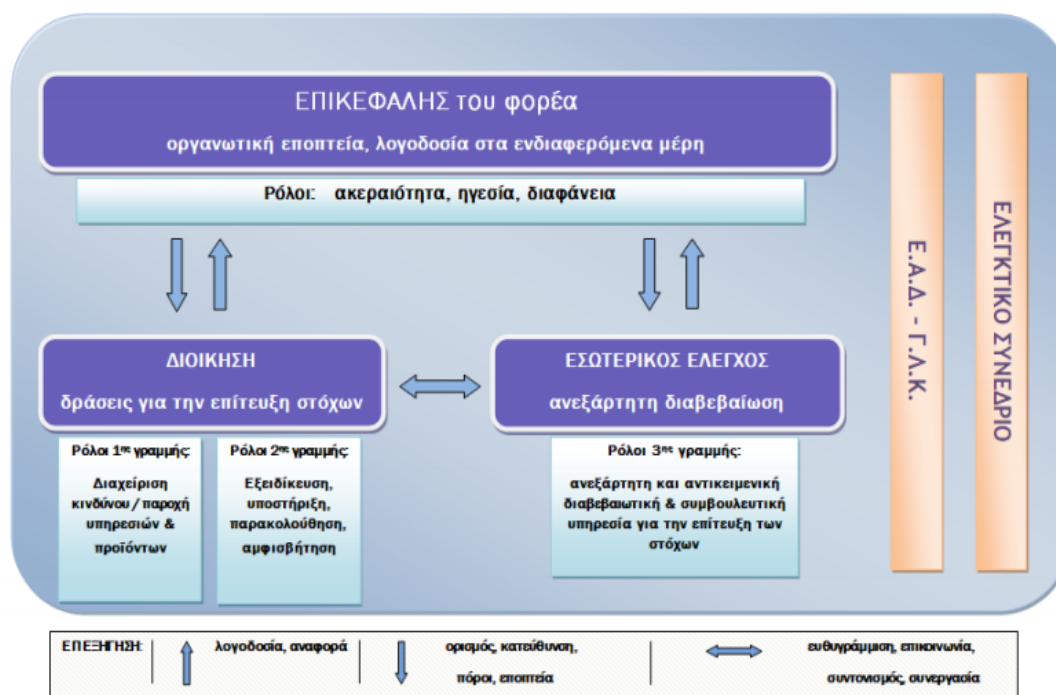
<sup>9</sup> Εθνική Αρχή Διαφάνειας: 1η Κατευθυντήρια Οδηγία για Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου (Σ.Ε.Ε.).



Πηγή: Πρόγραμμα Ελλάδα – ΟΟΣΑ: Εκπαιδευτικό Εγχειρίδιο Καταρτιζόμενων: Προσαρμοσμένο από: ECIIA/FERMA Guidance on the 8th EU Company Law Directive, article 41 και IIA Position Paper, The Three Lines of Defense in effective Risk Management and Control, January 2013

### Μοντέλο Τριών Γραμμών (Ρόλων)

Τον Ιούλιο του 2020 το Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) παρουσίασε μία αναθεώρηση<sup>10</sup> του Μοντέλου Τριών Γραμμών Άμυνας που μετονομάστηκε σε Μοντέλο Τριών Γραμμών, επεξηγώντας τους διαφορετικούς ρόλους και τις αλληλεπιδράσεις εντός του Σ.Ε.Ε. Οι ρόλοι έχουν διακριτές αρμοδιότητες, αλλά η τακτική και αποτελεσματική οργάνωση, συνεργασία και επικοινωνία συμβάλλουν στη δημιουργία και προστασία αξίας του οργανισμού.



<sup>10</sup> <https://www.theiia.org/en/content/position-papers/2020/the-iias-three-lines-model-an-update-of-the-three-lines-of-defense/>

## Αρμόδιοι Φορείς για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου

Σύμφωνα, με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 4795/2021 καθορίστηκαν οι αρμόδιοι φορείς για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.). Συγκεκριμένα:

### Εθνική Αρχή Διαφάνειας (Ε.Α.Δ.)

Με τις διατάξεις της παρ. 1 του εν λόγω άρθρου ορίζεται ότι: «1. Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, ως αρμόδιος φορέας, σύμφωνα με το άρθρο 83 του ν. 4622/2019 (Α' 133) και τις διατάξεις που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία της:

α) αναπτύσσει το θεσμικό, οργανωτικό και επιχειρησιακό πλαίσιο για το Εθνικό Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και τη λειτουργία διαχείρισης κινδύνων, σε συνεργασία με τα αρμόδια υπουργεία για τη δημόσια διοίκηση και τη δημοσιονομική διαχείριση,

β) σχεδιάζει και αναπτύσσει πρότυπα, μεθοδολογίες και εργαλεία εσωτερικού ελέγχου,

γ) συντονίζει και υποστηρίζει τη λειτουργία και την ελεγκτική δράση των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου,

δ) παρακολουθεί και αξιολογεί το έργο και τη δράση των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου και υποβάλλει προτάσεις για την αντιμετώπιση τυχόν προβλημάτων που κατεγράφησαν κατά τη διαδικασία της αξιολόγησης,

ε) ενημερώνεται για τις εκθέσεις και τα πορίσματα των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου, καθώς και για την πορεία υλοποίησης των προτάσεών τους, οποτεδήποτε το ζητήσει, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. (η) της παρ. 2 του άρθρου 83 του ν. 4622/2019».

### Υπουργείο Οικονομικών (Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων)

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του εν λόγω άρθρου ορίζεται ότι: «2. Το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τον ν. 3492/2006 (Α' 210), ελέγχει την επάρκεια του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης<sup>11</sup>, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του».

**Δέον να σημειωθεί πως η Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών, ελέγχει την επάρκεια του Σ.Ε.Ε. στις Υπηρεσίες και στους Φορείς του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού<sup>12</sup> και ειδικότερα τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου<sup>13</sup> αυτών.**

<sup>11</sup> Άρθρο 33 παρ. (α) του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α' 143).

<sup>12</sup> Αριθμ. 16596 ΕΞ/11.02.2020 «Καθορισμός φορέων του Υπουργείου Πολιτισμού και Αθλητισμού ελεγχόμενων από τη Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.) του Υπουργείου Οικονομικών» (ΦΕΚ Β' 1459) Κ.Υ.Α. της Υπουργού Πολιτισμού και Αθλητισμού και του Υφυπουργού Οικονομικών.

<sup>13</sup> [https://www.minfin.gr/web/31351/enemerotikoyliko?p\\_p\\_id=122\\_INSTANCE\\_7780bemREkZS&p\\_p\\_lifecycle=0&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column1&p\\_p\\_col\\_count=1&p\\_r\\_p\\_564233524\\_resetCur=true&p\\_r\\_p\\_564233524\\_categoryId=5689930](https://www.minfin.gr/web/31351/enemerotikoyliko?p_p_id=122_INSTANCE_7780bemREkZS&p_p_lifecycle=0&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column1&p_p_col_count=1&p_r_p_564233524_resetCur=true&p_r_p_564233524_categoryId=5689930)

## Ελεγκτικό Συνέδριο

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του εν λόγω άρθρου ορίζεται ότι: «3. Το Ελεγκτικό Συνέδριο παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 169<sup>14</sup> του ν. 4270/2014 (Α' 143) και τις διατάξεις που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία αυτού». Δέον να σημειωθεί ότι οι εκθέσεις ελέγχου των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) κοινοποιούνται αμελλητί στο Ελεγκτικό Συνέδριο<sup>15</sup>.

**Επισημαίνεται ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο με απόφασή του<sup>16</sup>, καθόρισε τη διαδικασία ελέγχου για την ύπαρξη, τη λειτουργία και την αποτελεσματικότητα του Σ.Ε.Ε. στους φορείς που υπάγονται στην ελεγκτική του δικαιοδοσία. Στο σημείο αυτό, θα θέλαμε να σας επισημάνουμε στην εν λόγω απόφαση, ιδίως, τα κάτωθι σημεία:**

- Την αναφορά στην υπ' αρ. 8 σκέψη της απόφασης ΕλΣ Ολ. 2014/2020, όπου κρίθηκε ως εξής: «[Σ]υνυπεύθυνος στην πρόκληση διαχειριστικού ελλείμματος, καταλογιζόμενος μαζί με τον βασικό υπεύθυνο δημόσιο υπόλογο, πρέπει να θεωρείται και ο υπηρεσιακός παράγον που, παρά τις επανειλημμένες οχλήσεις ελεγκτικών φορέων ή υπαλλήλων της υπηρεσίας του, δεν έλαβε τα κατάλληλα μέτρα αποτροπής διαχειριστικών παρατυπιών συναφών με την πρόκληση του ελλείμματος, αν και όφειλε, ως εκ της υπηρεσιακής του ιδιότητας, να προστατεύει τη δημόσια περιουσία. Η ως άνω υποχρέωση αφορά ιδίως τους κατά νόμο ασκούντες εποπτεία σε δημόσια υπηρεσία, ακόμη και όταν αυτοί έχουν νομίμως εκχωρήσει ειδικότερη αρμοδιότητά τους σε άλλο όργανο, καθόσον δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι απεκδύονται έτσι της εγγενούς θεμελιώδους υπηρεσιακής τους υποχρέωσης να προστατεύουν τη δημόσια περιουσία».
- Τον ορισμό της παρ. 1 του άρθρου 1 όπου ορίζεται ότι: «1. Δεν υφίσταται σύστημα εσωτερικού έλεγχου σε φορέα, ακόμη και όταν λειτουργεί σε αυτόν γραφείο Εσωτερικού Ελεγκτή, αν δεν έχουν καταγραφεί από τον φορέα αναλυτικά οι διαδικασίες παραγωγής ή διενέργειας πράξεων με δημοσιονομικές συνέπειες και αν, για τις ειδικότερες ενέργειες που συνθέτουν τις επιμέρους διαδικασίες, δεν έχουν εντοπισθεί μέσω κατ'ιδίαν εκτίμησης των δημοσιονομικών υπευθύνων ή ύστερα από εμπειριστατωμένη εκτίμηση ειδικών αναλυτών, οι δημοσιονομικοί κίνδυνοι και δεν έχουν επιπλέον προβλεφθεί δικλίδες προς αντιμετώπιση των κινδύνων αυτών (ενδογενής έλεγχος)».
- Τον ορισμό της παρ. 3 του άρθρου 1 όπου ορίζονται τα είδη των δημοσιονομικών κινδύνων ως εξής: «3. Ως δημοσιονομικοί κίνδυνοι νοούνται ιδίως: 1. Ο κίνδυνος αυθαίρετης υλικής αφαίρεσης ή καταστροφής της περιουσίας του φορέα (λ.χ. υπεξαίρεση). 2. Ο κίνδυνος απεμπόλησης από τον φορέα δημόσιων αξιώσεων του εις βάρος τρίτων (λ.χ. μη είσπραξη φόρου). 3. Ο κίνδυνος ανάληψης από τον φορέα

<sup>14</sup> Άρθρο 169 "Εξωτερικός Έλεγχος" παρ. 2 του ν. 4270/2014 «2. 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».

<sup>15</sup> Άρθρο 168 παρ. 3 του ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α' 143) και άρθρο 71 παρ. 3 του ν. 4820/2021 (ΦΕΚ Α' 130).

<sup>16</sup> Αριθμ. ΦΓ8/55081/09.11.2020 «Διαδικασία Ελέγχου από το Ελεγκτικό Συνέδριο της ύπαρξης, της λειτουργίας και της αποτελεσματικότητας Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου στους φορείς που υπάγονται στην ελεγκτική του δικαιοδοσία» (ΦΕΚ Β' 4938) Απόφαση Ολομέλειας Ελεγκτικού Συνεδρίου.

δημόσιων υποχρεώσεων χωρίς δυνατότητα εκπλήρωσης (λ.χ. δάνεια). 4. Ο κίνδυνος μη σύννομης χορήγησης από τον φορέα δικαιωμάτων υπέρ τρίτων (λ.χ. μη νόμιμη απευθείας ανάθεση). 5. Ο κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας (λ.χ. πληρωμή χωρίς υπαρκτή παραλαβή), και 6. Ο κίνδυνος διάθεσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος χωρίς εγγυήσεις για την επίτευξη του καλύτερου αποτελέσματος (λ.χ. σπάταλη διαχείριση)».

- Το άρθρο 2 παρ. 3. όπου ορίζεται ότι: «3. Για τη διεξαγωγή του ελέγχου, ο Επίτροπος ζητεί κατ' αρχάς τον χάρτη του ελεγχόμενου φορέα με την καταγραφή των διαδικασιών παραγωγής ή διενέργειας πράξεων με δημοσιονομικές συνέπειες, τον εντοπισμό των κινδύνων σε κάθε διαδικασία και την πρόβλεψη δικλίδων αντιμετώπισης των κινδύνων. Αν αυτός δεν υφίσταται, ο Επίτροπος απευθύνει αμέσως στο όργανο που προΐσταται του φορέα έγγραφο αποκαλούμενο «σύσταση», στο οποίο μνημονεύεται η σκέψη 8 της απόφασης ΕλΣΟλ. υπ' αρ. 2014/2020. Αν υφίσταται χάρτης, ο Επίτροπος αναζητεί εντός αυτού τη συγκεκριμένη διαδικασία που έχει υπαχθεί στον έλεγχό του, εκτιμά την πληρότητα της καταγραφής της ελεγχόμενης διαδικασίας, την ορθότητα και πληρότητα των κινδύνων που εντοπίστηκαν και την επάρκεια και λυσιτέλεια των συναφών δικλίδων».

Τέλος, το Ελεγκτικό Συνέδριο, ως το ανώτατο δημοσιονομικό Δικαστήριο και συγχρόνως ως ο ανώτατος θεσμός δημοσιονομικού ελέγχου στη Χώρα, βάσει των διατάξεων που διέπουν την οργάνωση και τη λειτουργία του, διενεργεί ελέγχους αποτελεσματικότητας των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου<sup>17</sup> στους ελεγχόμενους φορείς.

---

<sup>17</sup> Άρθρο 86 του ν. 4820/2021.