

Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού ΕλέγχουTM



The Institute of
Internal Auditors

Έκδοση 9 Ιανουαρίου 2024

Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και το σχετικό υλικό προστατεύονται από την νομοθεσία για την πνευματική ιδιοκτησία και ανήκουν στο Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA).

Για οποιοδήποτε μέρος του υλικού της έκδοσης αυτής, περιλαμβανομένης της εμπορικής επωνυμίας, γραφικών και λογότυπων, είτε εν μέρει είτε εξ ολοκλήρου, απαγορεύεται η αντιγραφή, φωτοτυπία, αναπαραγωγή, μετάφραση ή μεταφορά με οποιοδήποτε φυσικό ή ηλεκτρονικό μέσο ή σε αναγνώσιμη από μηχανήματα μορφή, χωρίς την σχετική άδεια από το Γραφείο της Νομικής Υπηρεσίας του IIA.

Απαγορεύεται ρητά η διανομή για εμπορικούς σκοπούς.

Για περισσότερες πληροφορίες διαβάστε την δήλωση για την αντιγραφή, λήψη και διανομή υλικού διαθέσιμου στην ιστοσελίδα του IIA.

Περιεχόμενα

Ευχαριστίες.....	5
Σχετικά με το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών.....	5
Τα θεμελιώδη στοιχεία των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου.....	7
Γλωσσάριο.....	10
Τομέας Ι: Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου.....	15
Τομέας ΙΙ: Δεοντολογία και Επαγγελματισμός.....	16
Αρχή 1 Επιδεικνύετε Ακεραιότητα.....	16
Πρότυπο 1.1 Ειλικρίνεια και Επαγγελματικό Θάρρος.....	17
Πρότυπο 1.2 Προσδοκίες του Οργανισμού σε θέματα Δεοντολογίας.....	18
Πρότυπο 1.3 Νομιμότητα και Ηθική Συμπεριφορά.....	19
Αρχή 2 Διατηρείτε την Αντικειμενικότητα.....	20
Πρότυπο 2.1 Ατομική Αντικειμενικότητα	21
Πρότυπο 2.2 Προστασία της Αντικειμενικότητας.....	23
Πρότυπο 2.3 Γνωστοποίηση Απώλειας της Αντικειμενικότητας.....	26
Αρχή 3 Επιδεικνύετε Επάρκεια.....	27
Πρότυπο 3.1 Επάρκεια.....	27
Πρότυπο 3.2 Συνεχής Επαγγελματική Ανάπτυξη.....	29
Αρχή 4 Ασκείτε την Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια.....	31
Πρότυπο 4.1 Συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου	32
ΣΠρότυπο 4.2 Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια.....	34
Πρότυπο 4.3 Επαγγελματικός Σκεπτικισμός.....	36
Αρχή 5 Διατηρείτε την Εμπιστευτικότητα.....	37
Πρότυπο 5.1 Χρήση Πληροφοριών.....	37
Πρότυπο 5.2 Προστασία των Πληροφοριών.....	39
Τομέας ΙΙΙ: Διακυβέρνηση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.....	41
Αρχή 6 Εξουσιοδότηση από το Συμβούλιο.....	43
Πρότυπο 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου	44
Πρότυπο 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου.....	47
Πρότυπο 6.3 Υποστήριξη του Συμβουλίου και της Ανώτατης Διοίκησης.....	50
Αρχή 7 Ανεξάρτητη Τοποθέτηση.....	52
Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία	53
Πρότυπο 7.2 Προσόντα του/της Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου	58
Αρχή 8 Εποπτεία από το Συμβούλιο.....	60
Πρότυπο 8.1 Αλληλεπίδραση με το Συμβούλιο	60
Πρότυπο 8.2 Πόροι	63
Πρότυπο 8.3 Ποιότητα.....	65

Πρότυπο 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.....	67
Τομέας IV. Διεύθυνση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.....	71
Αρχή 9 Σχεδιάζετε Στρατηγικά.....	71
Πρότυπο 9.1 Κατανόηση Διαδικασιών Διακυβέρνησης, Διαχείρισης Κινδύνων και Ελέγχου.....	72
Πρότυπο 9.2 Στρατηγική Εσωτερικού Ελέγχου.....	74
Πρότυπο 9.3 Μεθοδολογίες.....	77
Πρότυπο 9.4 Πλάνο εσωτερικών ελέγχων.....	78
Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.....	82
Αρχή 10 Διαχειριστείτε τους Πόρους.....	85
Πρότυπο 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων.....	85
Πρότυπο 10.2 Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού.....	86
Πρότυπο 10.3 Τεχνολογικοί Πόροι.....	90
Αρχή 11 Επικοινωνείτε Αποτελεσματικά.....	91
Πρότυπο 11.1 Δημιουργία Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους.....	92
Πρότυπο 11.2 Αποτελεσματικές Κοινοποιήσεις.....	94
Πρότυπο 11.3 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων.....	96
Πρότυπο 11.4 Λάθη και Παραλείψεις.....	99
Πρότυπο 11.5 Επικοινωνία της Αποδοχής Κινδύνων.....	100
Αρχή 12 Βελτιώνετε την Ποιότητα.....	101
Πρότυπο 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.....	102
Πρότυπο 12.2 Μέτρηση Απόδοσης.....	105
Πρότυπο 12.3 Επίβλεψη και Βελτίωση της Απόδοσης των Έργων.....	108
Τομέας V. Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου.....	111
Αρχή 13 Σχεδιάζετε αποτελεσματικά τα έργα.....	112
Πρότυπο 13.1 Επικοινωνία Ελεγκτικού Έργου.....	113
Πρότυπο 13.2 Εκτίμηση Κινδύνων του Έργου.....	115
Πρότυπο 13.3 Στόχοι και Αντικείμενο Έργου.....	119
Πρότυπο 13.4 Κριτήρια Αξιολόγησης.....	121
Πρότυπο 13.5 Πόροι του Έργου.....	123
Πρότυπο 13.6 Πρόγραμμα Εργασιών.....	125
Αρχή 14 Διεξάγετε τις εργασίες των ελεγκτικών έργων.....	127
Πρότυπο 14.1 Συλλογή Πληροφοριών για Ανάλυση και Αξιολόγηση.....	127
Πρότυπο 14.2 Αναλύσεις και Πιθανά Ευρήματα του Έργου.....	129
Πρότυπο 14.3 Αξιολόγηση Ευρημάτων.....	131
Πρότυπο 14.4 Προτάσεις και Σχέδια Δράσης.....	133
Πρότυπο 14.5 Συμπεράσματα του Έργου.....	134
Πρότυπο 14.6 Τεκμηρίωση των Έργων.....	136
Αρχή 15 Κοινοποιείτε τα αποτελέσματα των έργων και παρακολουθείτε τα σχέδια δράσης.....	137
Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.....	138
Πρότυπο 15.2 Επιβεβαίωση Εφαρμογής Σχεδίων Δράσης.....	140
Εφαρμόζοντας τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα ...	142

Ευχαριστίες

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών ευχαριστεί θερμά τους εταίρους για την καθοδήγηση και την βοήθεια στην κατάρτιση των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου™. Το IIA αναγνωρίζει ιδιαίτερα στα μέλη του Διεθνούς Συμβουλίου Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου - μια παγκόσμια ομάδα εσωτερικών ελεγκτών, τη γενναιόδωρη εθελοντική προσφορά του χρόνου και της εμπειρίας τους ώστε να διασφαλιστεί ότι τα Πρότυπα αναβαθμίζουν την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου. Το IIA ευχαριστεί το Συμβούλιο Εποπτείας του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικών Πρακτικών για τον ουσιαστικό του ρόλο στη διασφάλιση ότι η διαδικασία θέσπισης των προτύπων εξυπηρετεί το δημόσιο συμφέρον, το Συμβούλιο Επαγγελματικών Πιστοποιήσεων για τις συμβουλές του, καθώς και το προσωπικό και τους τεχνικούς συμβούλους του IIA για τη διασφάλιση της επιτυχούς υλοποίησης και διαχείρισης όλων των πτυχών αυτού του εγχειρήματος.

Σχετικά με το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών

Ένα πλαίσιο παρέχει το δομικό σχεδιασμό και το συνεκτικό σύστημα που διευκολύνει τη συνεπή ανάπτυξη, ερμηνεία και εφαρμογή ενός συνόλου γνώσεων χρήσιμων για έναν κλάδο ή ένα επάγγελμα. Το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών (IPPF)® καθορίζει το σύνολο των γνώσεων, όπως θεσπίζονται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου. Το IPPF περιλαμβάνει τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, τις Θεματικές Απαιτήσεις και την Παγκόσμια Καθοδήγηση.

Το IPPF ασχολείται με τις τρέχουσες πρακτικές εσωτερικού ελέγχου, δίνοντας παράλληλα τη δυνατότητα στους επαγγελματίες και τους εταίρους σε παγκόσμιο επίπεδο να είναι ευέλικτοι και να ανταποκρίνονται στις συνεχείς ανάγκες για παροχή υψηλής ποιότητας εσωτερικού έλεγχου σε ποικίλα περιβάλλοντα και οργανισμούς διαφορετικών σκοπών, μεγεθών και δομών.

Υποχρεωτικά	Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούν την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου σε όλο τον κόσμο και χρησιμεύουν ως βάση για την αξιολόγηση και την αναβάθμιση της ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Στο επίκεντρο των Προτύπων βρίσκονται 15 κατευθυντήριες αρχές που επιτρέπουν τον αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο. Κάθε αρχή υποστηρίζεται από Πρότυπα που περιέχουν απαιτήσεις, συστάσεις για την εφαρμογή και παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης. Όλα αυτά μαζί τα στοιχεία βοηθούν τους εσωτερικούς ελεγκτές να συμμορφώνονται με τις αρχές και να εκπληρώνουν τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου.
	Οι Θεματικές Απαιτήσεις αποσκοπούν στην ενίσχυση της συνέπειας και της ποιότητας των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που σχετίζονται με συγκεκριμένα αντικείμενα ελέγχου και στην υποστήριξη των εσωτερικών ελεγκτών που αναλαμβάνουν έργα σε αυτές τις περιοχές κινδύνου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συμμορφώνονται με τις σχετικές θεματικές απαιτήσεις όταν το αντικείμενο ενός έργου περιλαμβάνει μία από τις αυτές τις θεματικές ενότητες. Οι θεματικές απαιτήσεις ενισχύουν τη συνεχή καταλληλότητα του εσωτερικού ελέγχου στην αντιμετώπιση του εξελισσόμενου τοπίου των κινδύνων σε όλους τους κλάδους και τους τομείς.

Επιπρόσθετα	Η Παγκόσμια Καθοδήγηση υποστηρίζει τα Πρότυπα παρέχοντας μη υποχρεωτικές στην εφαρμογή τους πληροφορίες, συμβουλές και βέλτιστες πρακτικές για την παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Αυτή η καθοδήγηση προτείνεται από το IIA μέσω επίσημων διαδικασιών αξιολόγησης και έγκρισης. Οι Παγκόσμιοι Πρακτικοί Οδηγοί παρέχουν λεπτομερείς προσεγγίσεις, αναλυτικά διαδικασίες βήμα προς βήμα και παραδείγματα σε θέματα που περιλαμβάνουν: • Διαβεβαιωτικές και συμβουλευτικές υπηρεσίες. • Σχεδιασμό, διενέργεια και επικοινωνία των αποτελεσμάτων του έργου. • Χρηματοοικονομικές υπηρεσίες. • Απάτη και άλλους κινδύνους με ραγδαία εξάπλωση. • Στρατηγική και διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. • Δημόσιο τομέα. • Βιωσιμότητα. Οι Παγκόσμιοι Οδηγοί Ελέγχου Τεχνολογίας (GTAG®) παρέχουν στους ελεγκτές τις γνώσεις για την εκτέλεση διαβεβαιωτικών ή συμβουλευτικών υπηρεσιών που σχετίζονται με τους κινδύνους και τους μηχανισμούς ελέγχου της τεχνολογίας και της ασφάλειας πληροφοριών ενός οργανισμού.
-------------	--

Τα θεμελιώδη στοιχεία των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου



Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών καθοδηγούν την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου παγκοσμίως και χρησιμεύουν ως βάση για την αξιολόγηση και την αναβάθμιση της ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Στο επίκεντρο των Προτύπων βρίσκονται 15 κατευθυντήριες αρχές που επιτρέπουν τον αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο. Κάθε αρχή υποστηρίζεται από Πρότυπα που περιέχουν απαιτήσεις, συστάσεις για την εφαρμογή και παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης. Όλα μαζί αυτά τα στοιχεία βοηθούν τους εσωτερικούς ελεγκτές να συμμορφώνονται με τις αρχές και να εκπληρώνουν τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου.

Εσωτερικός έλεγχος και δημόσιο συμφέρον

Το δημόσιο συμφέρον περιλαμβάνει το κοινωνικό και οικονομικό συμφέρον καθώς και τη συνολική ευημερία της κοινωνίας και των οργανισμών που δραστηριοποιούνται μέσα σε αυτή (περιλαμβανομένων των εργοδοτών, των εργαζομένων, των επενδυτών, της επιχειρηματικής και οικονομικής κοινότητας, των πελατών, των καταναλωτών, των ρυθμιστικών αρχών και της κυβέρνησης). Τα ζητήματα δημοσίου συμφέροντος αφορούν συγκεκριμένα αντικείμενα και η διαχείρισή τους μπορεί να απαιτεί την στάθμιση παραγόντων όπως η δεοντολογία, η δικαιοσύνη, πολιτιστικά πρότυπα και αξίες, καθώς και τις πιθανές διαφορετικές επιπτώσεις τους σε ορισμένα άτομα και υποομάδες της κοινωνίας.

Ο εσωτερικός έλεγχος διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στην ενίσχυση της ικανότητας ενός οργανισμού να υπηρετεί το δημόσιο συμφέρον. Ενώ η πρωταρχική δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι η ενίσχυση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου, οι συνέπειες των ενεργειών του εκτείνονται και πέραν του οργανισμού. Ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει στη συνολική σταθερότητα και βιωσιμότητα ενός οργανισμού, παρέχοντας διαβεβαίωση για τη λειτουργική του αποτελεσματικότητα, την αξιοπιστία των αναφορών, τη συμμόρφωση με τους νόμους ή/και τους κανονισμούς, τη διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων και της κουλτούρας ηθικής. Το γεγονός αυτό με τη σειρά του, ενισχύει την εμπιστοσύνη του κοινού στον οργανισμό και στα ευρύτερα συστήματα των οποίων αποτελεί μέρος.

Το ΙΙΑ δεσμεύεται να καταρτίζει τα Πρότυπα με τη συμβολή και προς όφελος του κοινωνικού συνόλου. Το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου είναι υπεύθυνο για τη θέσπιση και τη διατήρηση των Προτύπων με γνώμονα το συμφέρον του κοινωνικού συνόλου. Αυτό επιτυγχάνεται μέσω μιας εκτεταμένης, διαρκώς εξελισσόμενης διαδικασίας που εποπτεύεται από ένα ανεξάρτητο όργανο, το Συμβούλιο Εποπτείας του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικών Πρακτικών. Η διαδικασία αυτή περιλαμβάνει τη συλλογή στοιχείων και την εξέταση των συμφερόντων διαφόρων εταίρων-συμπεριλαμβανομένων επαγγελματιών του εσωτερικού ελέγχου, εμπειρογνομόνων από διάφορους κλάδους, κυβερνητικών φορέων, ρυθμιστικών οργανισμών, εκπροσώπων του κοινού και άλλων-ώστε τα Πρότυπα να αντικατοπτρίζουν τις ποικίλες ανάγκες και προτεραιότητες της κοινωνίας.

Εφαρμογή και στοιχεία των προτύπων

Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου καθορίζουν αρχές, απαιτήσεις, συστάσεις και παραδείγματα για την επαγγελματική πρακτική του εσωτερικού ελέγχου σε παγκόσμιο επίπεδο. Τα Πρότυπα ισχύουν για κάθε άτομο ή δραστηριότητα που παρέχει υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου, είτε ένας οργανισμός απασχολεί άμεσα εσωτερικούς ελεγκτές, είτε απασχολούνται με σύμβαση από εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών, ή και τα δύο. Οι οργανισμοί που λαμβάνουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου διαφέρουν ως προς τον τομέα και το είδος των προϊόντων ή υπηρεσιών, τον σκοπό, το μέγεθος, την πολυπλοκότητα και τη δομή.

Τα Πρότυπα ισχύουν για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και για τους μεμονωμένους εσωτερικούς ελεγκτές, συμπεριλαμβανομένου/ης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Και ενώ ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για την εφαρμογή και τη συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με όλες τις αρχές και τα Πρότυπα, όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπεύθυνοι για τη συμμόρφωση με τις αρχές και τα Πρότυπα που σχετίζονται με την εκτέλεση των καθηκόντων τους, τα οποία παρουσιάζονται κυρίως στον Τομέα II: Δεοντολογία και Επαγγελματισμός και στον Τομέα V: Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου.

Τα Πρότυπα είναι οργανωμένα σε πέντε τομείς:

- Τομέας I: Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τομέας II: Δεοντολογία και Επαγγελματισμός.
- Τομέας III: Διακυβέρνηση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τομέας IV: Διεύθυνση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τομέας V: Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι τομείς II έως V περιλαμβάνουν τα ακόλουθα στοιχεία:

- Αρχές: ευρείες περιγραφές μιας συναφούς ομάδας απαιτήσεων και συστάσεων.
- Πρότυπα, τα οποία περιλαμβάνουν τα κάτωθι:
 - Απαιτήσεις: υποχρεωτικές πρακτικές για την άσκηση του εσωτερικού ελέγχου.
 - Συστάσεις για την εφαρμογή: κοινές και προτιμώμενες πρακτικές που πρέπει να συνεκτιμηθούν κατά την εφαρμογή των απαιτήσεων.
 - Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης: τρόποι για την απόδειξη της εφαρμογής των απαιτήσεων των Προτύπων.

Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τη λέξη “υποχρεούται/είναι υποχρεωτικό” στις ενότητες “Απαιτήσεις” και τις λέξεις “συνιστάται” και “μπορεί” στις ενότητες “Συστάσεις για την εφαρμογή” για να προσδιορίσουν κοινές και προτιμώμενες πρακτικές. Κάθε πρότυπο τελειώνει με κατάλογο παραδειγμάτων τεκμηρίωσης. Τα παραδείγματα δεν αποτελούν απαιτήσεις, ούτε είναι οι μοναδικοί τρόποι απόδειξης της συμμόρφωσης, περισσότερο, παρέχονται για να βοηθήσουν τις δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου να προετοιμαστούν για αξιολογήσεις ποιότητας, οι οποίες βασίζονται σε αποδεικτικά στοιχεία. Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν ορισμένους όρους όπως αυτοί ορίζονται στο συνοδευτικό γλωσσάριο. Για την κατανόηση και την ορθή εφαρμογή των Προτύπων, είναι απαραίτητη η κατανόηση και υιοθέτηση των συγκεκριμένων εννοιών, και η χρήση των όρων όπως περιγράφονται στο γλωσσάριο.

Απόδειξη της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα

Οι απαιτήσεις, οι συστάσεις για την εφαρμογή και τα παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης έχουν σχεδιαστεί για να βοηθούν τους εσωτερικούς ελεγκτές να συμμορφώνονται με τα Πρότυπα. Αν

και αναμένεται συμμόρφωση με τις απαιτήσεις, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί περιστασιακά να μην είναι σε θέση να συμμορφωθούν με μια απαίτηση, αλλά παρόλα ταύτα να επιτυγχάνουν να ικανοποιούν την πρόθεση του Προτύπου. Οι περιστάσεις που μπορεί να απαιτούν προσαρμογές σχετίζονται συχνά με περιορισμούς πόρων ή τα ειδικά χαρακτηριστικά ενός τομέα, κλάδου ή/και περιοχής δικαιοδοσίας. Σε αυτές τις εξαιρετικές περιστάσεις, συνιστάται να εφαρμόζονται εναλλακτικές ενέργειες για την επίτευξη του σκοπού του σχετικού Προτύπου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για την τεκμηρίωση και την επεξήγηση του σκεπτικού της απόκλισης και των εναλλακτικών ενεργειών που υιοθετήθηκαν, στα αρμόδια μέρη. Σχετικές απαιτήσεις και πληροφορίες εμφανίζονται στο πρότυπο 4.1 Συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και στον τομέα III: Διακυβέρνηση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου μαζί με τις αρχές και τα Πρότυπα τους. Καθώς οι περιστάσεις που καθιστούν αναγκαίες τις προσαρμογές παρουσιάζουν μεγάλη έκταση για την απαρίθμησή τους, στην ενότητα που ακολουθεί αναγνωρίζονται δύο τομείς που διαρκώς εγείρουν ερωτήματα: οι μικροί μεγέθους δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου και εκείνες του δημόσιου τομέα.

Εφαρμογή σε μικρού μεγέθους δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου

Η ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να συμμορφώνεται πλήρως με τα Πρότυπα μπορεί να επηρεάζεται από το μέγεθός της ή το μέγεθος του οργανισμού. Με περιορισμένους πόρους, η ολοκλήρωση ορισμένων καθηκόντων μπορεί να παρουσιάζει δυσκολίες. Επιπλέον, εάν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου αποτελείται μόνο από ένα άτομο, ένα επαρκές πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας απαιτεί βοήθεια από άτομα εκτός της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων, 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και 12.3 Εποπτεία και Βελτίωση της Απόδοσης των Έργων.)

Εφαρμογή στον δημόσιο τομέα

Καθώς τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου ισχύουν για όλες τις δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές στο δημόσιο τομέα εργάζονται σε ένα θεσμικό περιβάλλον όπου οι δομές διακυβέρνησης, οργάνωσης και χρηματοδότησης που μπορεί να διαφέρουν από εκείνες του ιδιωτικού τομέα. Η φύση αυτών των δομών και οι σχετικές συνθήκες δραστηριότητας τους μπορεί να επηρεάζονται από τη περιοχή δικαιοδοσίας και το επίπεδο της κυβερνητικής δομής στο οποίο λειτουργεί η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Επιπρόσθετα, ορισμένοι από τους όρους που χρησιμοποιούνται στο δημόσιο τομέα διαφέρουν από εκείνους του ιδιωτικού τομέα. Αυτές οι διαφορές μπορεί να επηρεάσουν τον τρόπο με τον οποίο οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα εφαρμόζουν τα Πρότυπα. Η ενότητα “Εφαρμογή των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα”, η οποία ακολουθεί τον τομέα V: Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου, περιγράφει στρατηγικές συμμόρφωσης κάτω από τις περιστάσεις και τις συνθήκες που χαρακτηρίζουν τον εσωτερικό έλεγχο στο δημόσιο τομέα.

Γλωσσάριο

Με αλφαβητική σειρά στα αγγλικά

Δραστηριότητα υπό εξέταση – Το αντικείμενο ενός έργου εσωτερικού ελέγχου. Για παράδειγμα, η εξέταση μιας περιοχής, μίας εταιρικής οντότητας, μίας δραστηριότητας, μίας λειτουργίας, μίας διεργασίας ή ενός συστήματος.

Συμβουλευτικές υπηρεσίες – Υπηρεσίες μέσω των οποίων οι εσωτερικοί ελεγκτές προσφέρουν συμβουλές στους εταίρους ενός οργανισμού χωρίς να παρέχουν διαβεβαίωση ή να αναλαμβάνουν διοικητικές αρμοδιότητες. Η φύση και η έκταση των συμβουλευτικών υπηρεσιών υπόκεινται σε συμφωνία με τους εμπλεκόμενους εταίρους. Σχετικά παραδείγματα περιλαμβάνουν την παροχή συμβουλών για το σχεδιασμό και την εφαρμογή νέων πολιτικών, διαδικασιών, συστημάτων και προϊόντων, την παροχή υπηρεσιών διερεύνησης παράνομων δραστηριοτήτων, εκπαιδεύσεις καθώς και το συντονισμό συζητήσεων με αντικείμενο κινδύνους και μηχανισμούς ελέγχου. Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες αναφέρονται και ως «γνωμοδοτικές υπηρεσίες».

Διαβεβαίωση – Δήλωση που αποσκοπεί στην αύξηση του επιπέδου εμπιστοσύνης των εταίρων στη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου ενός οργανισμού για ένα θέμα, μία κατάσταση, ένα αντικείμενο ή μία δραστηριότητα υπό εξέταση, όταν αυτά συγκρίνονται με θεσπισμένα κριτήρια.

Υπηρεσίες διαβεβαίωσης – Υπηρεσίες μέσω των οποίων οι εσωτερικοί ελεγκτές διενεργούν αντικειμενικές αξιολογήσεις για την παροχή διαβεβαίωσης. Παραδείγματα υπηρεσιών διαβεβαίωσης περιλαμβάνουν έργα στα πεδία της κανονιστικής συμμόρφωσης, των χρηματοοικονομικών, της λειτουργίας ή της απόδοσης και της τεχνολογίας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να παρέχουν περιορισμένη ή εύλογη διαβεβαίωση, ανάλογα με τη φύση, το χρόνο και την έκταση των διαδικασιών που εφαρμόστηκαν.

Συμβούλιο – Ανώτατο όργανο αρμόδιο για τη διακυβέρνηση, όπως:

- Ένα διοικητικό συμβούλιο
- Μία ελεγκτική επιτροπή
- Ένα συμβούλιο διευθυντών ή διαχειριστών.
- Μια ομάδα εκλεγμένων ή πολιτικά τοποθετημένων αξιωματούχων
- Ένα άλλο όργανο με αρμοδιότητα επί των σχετικών λειτουργιών διακυβέρνησης

Σε έναν οργανισμό με περισσότερα από ένα διοικητικά όργανα, ο όρος “συμβούλιο” θα αναφέρεται στο όργανο ή στα όργανα που είναι εξουσιοδοτημένα να παρέχουν στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου την αρμόζουσα εξουσία, ρόλο και αρμοδιότητες.

Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα παραπάνω, ως «συμβούλιο» θα θεωρείται μία ομάδα ή ένα πρόσωπο που ενεργεί ως ανώτατο όργανο διακυβέρνησης του οργανισμού. Παραδείγματα αυτής της περίπτωσης περιλαμβάνουν τον/την επικεφαλής και την ανώτατη διοίκηση του οργανισμού.

Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου – Πρόσωπο με ηγετικό ρόλο, υπεύθυνο για την αποτελεσματική διαχείριση όλων των πτυχών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και τη διασφάλιση της ποιοτικής απόδοσης των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου. Ο συγκεκριμένος τίτλος εργασίας ή/και οι αρμοδιότητες, μπορεί να διαφέρουν μεταξύ οργανισμών.

Ικανότητα – γνώσεις, δεξιότητες και ικανότητες.

Συμμόρφωση – Τήρηση νόμων, κανονισμών, συμβάσεων, πολιτικών, διαδικασιών ή άλλων απαιτήσεων.

Σύγκρουση συμφερόντων – Μια κατάσταση, δραστηριότητα ή σχέση που μπορεί να επηρεάζει ή φαίνεται να επηρεάζει την ικανότητα ενός εσωτερικού ελεγκτή να προβαίνει σε αντικειμενικές επαγγελματικές κρίσεις ή να εκτελεί αντικειμενικά τα καθήκοντά του.

Μηχανισμός Ελέγχου – Κάθε ενέργεια της διοίκησης, του συμβουλίου και άλλων μερών για την διαχείριση κινδύνου και την αύξηση της πιθανότητας επίτευξης των καθορισμένων σκοπών και στόχων.

Διαδικασίες ελέγχου – Οι πολιτικές, διαδικασίες και δραστηριότητες που σχεδιάζονται και λειτουργούν με σκοπό την διαχείριση των κινδύνων ώστε αυτοί να βρίσκονται εντός του πεδίου ανοχής κινδύνου του οργανισμού.

Κριτήρια – Οι προδιαγραφές της επιθυμητής κατάστασης της δραστηριότητας που εξετάζεται σε ένα έργο (ονομάζονται επίσης και «κριτήρια αξιολόγησης».)

Έργο – Μια συγκεκριμένη ανάθεση ή έργο εσωτερικού ελέγχου που περιλαμβάνει πολλαπλά καθήκοντα ή δραστηριότητες σχεδιασμένα να επιτυγχάνουν μια σειρά συναφών στόχων. Δείτε και τους ορισμούς «υπηρεσίες διαβεβαίωσης» και «συμβουλευτικές υπηρεσίες».

Συμπέρασμα του έργου – Η επαγγελματική κρίση των εσωτερικών ελεγκτών σχετικά με τα ευρήματα του έργου, όταν εξετάζονται συλλογικά. Το συμπέρασμα του έργου θα πρέπει να υποδεικνύει την ικανοποιητική ή μη ικανοποιητική απόδοση.

Σκοπός του έργου – Δηλώσεις που διατυπώνουν τον σκοπό του έργου και περιγράφουν τους συγκεκριμένους στόχους που πρέπει να επιτευχθούν.

Σχεδιασμός του έργου – Η διαδικασία μέσω της οποίας οι εσωτερικοί ελεγκτές συλλέγουν πληροφορίες, αξιολογούν και ιεραρχούν τους κινδύνους που είναι σχετικοί με την δραστηριότητα που εξετάζουν, και ορίζουν το αντικείμενο και τους σκοπούς του έργου, αναγνωρίζουν κριτήρια αξιολόγησης και δημιουργούν ένα πρόγραμμα εργασιών για ένα έργο εσωτερικού ελέγχου.

Αποτελέσματα του έργου – Τα ευρήματα και το συμπέρασμα ενός έργου. Τα αποτελέσματα του έργου μπορεί επίσης να περιλαμβάνουν συστάσεις ή/και σχέδια δράσης.

Προϊστάμενος/η του έργου – Ένας/Μία εσωτερικός ελεγκτής υπεύθυνος/η για την εποπτεία ενός έργου εσωτερικού ελέγχου, η οποία μπορεί να περιλαμβάνει την εκπαίδευση και την υποστήριξη των εσωτερικών ελεγκτών, καθώς και την εξέταση και έγκριση του προγράμματος εργασιών, των φύλλων εργασίας, της τελικής επικοινωνίας και της συνολικής απόδοσης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να είναι ο/η τελικός/η επόπτης του έργου ή να αναθέτει τις αρμοδιότητες αυτές.

Πρόγραμμα εργασιών του έργου – Ένα έγγραφο που προσδιορίζει τις εργασίες που πρέπει να εκτελεστούν για την επίτευξη των σκοπών του έργου, την μεθοδολογία και τα εργαλεία που απαιτούνται για την εκτέλεση των εργασιών αλλά και τους εσωτερικούς ελεγκτές στους οποίους έχει ανατεθεί η διενέργεια αυτών των εργασιών. Το πρόγραμμα εργασιών του έργου βασίζεται σε πληροφορίες που αποκτήθηκαν κατά την διάρκεια του σχεδιασμού του έργου.

Εξωτερικός πάροχος υπηρεσιών – Ανθρώπινο δυναμικό που δεν προέρχεται από τον οργανισμό, και παρέχει σχετικές γνώσεις, ικανότητες, εμπειρία ή/και εργαλεία για την υποστήριξη των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Εύρημα – Η διαπίστωση, σε ένα έργο, ότι υπάρχει διαφορά ανάμεσα στα κριτήρια αξιολόγησης και την υφιστάμενη κατάσταση στην υπό εξέταση δραστηριότητα. Μπορούν να χρησιμοποιηθούν και άλλοι όροι, όπως “παρατηρήσεις”.

Απάτη – Κάθε εσκεμμένη πράξη που χαρακτηρίζεται από δόλο, συγκάλυψη, ανεντιμότητα, υπεξαίρεση περιουσιακών στοιχείων ή πληροφοριών, πλαστογραφία ή καταστρατήγηση εμπιστοσύνης που διαπράττεται από άτομα ή οργανισμούς για την εξασφάλιση αθέμιτου ή παράνομου προσωπικού ή επιχειρηματικού πλεονεκτήματος.

Διακυβέρνηση – Ο συνδυασμός διαδικασιών και δομών που εφαρμόζεται από το συμβούλιο για να πληροφορεί, διευθύνει, διοικεί και εποπτεύει τις δραστηριότητες του οργανισμού για την επίτευξη των σκοπών του.

Επίπτωση – Το αποτέλεσμα ή η επίπτωση ενός γεγονότος. Το γεγονός μπορεί να έχει θετική ή αρνητική επίπτωση στη στρατηγική ή τους επιχειρηματικούς στόχους του οργανισμού.

Ανεξαρτησία – Η αποχή από καταστάσεις που περιορίζουν την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να πραγματοποιεί τα καθήκοντα του εσωτερικού ελέγχου αμερόληπτα.

Εγγενής κίνδυνος – Ο συνδυασμός εσωτερικών και εξωτερικών παραγόντων κινδύνου που υφίσταται απουσία ενεργειών της διοίκησης.

Ακεραιότητα – Συμπεριφορά που χαρακτηρίζεται από τήρηση των αρχών ηθικής και δεοντολογίας, περιλαμβανομένης της επίδειξης ειλικρίνειας και επαγγελματικού θάρρους να ενεργεί κάποιος με βάση σχετικά δεδομένα.

Καταστατικό εσωτερικού ελέγχου – Ένα επίσημο έγγραφο που περιλαμβάνει την εντολή της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, την οργανωτική της θέση, τις σχέσεις αναφοράς, το εύρος εργασιών, τα είδη των υπηρεσιών που παρέχει καθώς και άλλες λεπτομέρειες.

Δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου – Ένας επαγγελματίας ή ομάδα επαγγελματιών, υπεύθυνοι για την παροχή υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών σε ένα οργανισμό.

Εντολή εσωτερικού ελέγχου – Η εξουσία, ο ρόλος και οι αρμοδιότητες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, που μπορεί να ανατεθεί σε αυτή από το συμβούλιο ή/και τους νόμους ή/και τους κανονισμούς.

Εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου – Η τεκμηρίωση των μεθοδολογιών (πολιτικών, διεργασιών και διαδικασιών) από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου που καθοδηγεί και διευθύνει τους εσωτερικούς ελεγκτές στο πλαίσιο της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Πλάνο εσωτερικών ελέγχων – Ένα έγγραφο που συντάσσεται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, και προσδιορίζει τα έργα και τις άλλες υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου που αναμένεται να παρασχεθούν κατά τη διάρκεια μιας δεδομένης περιόδου. Το πλάνο θα πρέπει να βασίζεται στην ανάλυση των κινδύνων και να είναι δυναμικό αντανακλώντας την έγκαιρη ανταπόκριση σε αλλαγές που επηρεάζουν τον οργανισμό.

Εσωτερικός έλεγχος – Μία ανεξάρτητη, αντικειμενική διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθά ένα οργανισμό να πετύχει τους στόχους του χρησιμοποιώντας μία συστηματική, μεθοδική προσέγγιση για την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου.

Πιθανότητα – Το ενδεχόμενο να συμβεί ένα δεδομένο γεγονός.

Μπορεί – Όπως χρησιμοποιείται στις συστάσεις εφαρμογής των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου, η λέξη «μπορεί» περιγράφει προαιρετικές πρακτικές για την εφαρμογή των Απαιτήσεων.

Μεθοδολογίες – Πολιτικές, διεργασίες και διαδικασίες που θεσπίζονται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την καθοδήγηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την ενίσχυση της αποτελεσματικότητάς της.

Υποχρεούται / είναι υποχρεωτικό – Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου χρησιμοποιούν τον όρο «υποχρεούται» για να προσδιορίσουν μια απαραίτητη απαίτηση.

Αντικειμενικότητα – Η αμερόληπτη στάση που επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκφέρουν επαγγελματική άποψη να εκπληρώνουν τα καθήκοντα τους και να επιτυγχάνουν τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου χωρίς συμβιβασμούς.

Εξωτερική ανάθεση – Σύμβαση με ένα ανεξάρτητο εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Η πλήρης εξωτερική ανάθεση αναφέρεται στην σύναψη σύμβασης για την ανάθεση του συνόλου της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στον εξωτερικό πάροχο, και η μερική εξωτερική ανάθεση (που αναφέρεται και ως «μερική ανάθεση») υποδηλώνει ότι μόνο ένα μέρος των υπηρεσιών αυτών έχει ανατεθεί σε αυτόν.

Περιοδικά – Σε τακτά χρονικά διαστήματα, ανάλογα με τις ανάγκες του οργανισμού, περιλαμβανομένης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Επαγγελματικός Σκεπτικισμός – Είναι η αμφισβήτηση και η κριτική αξιολόγηση της αξιοπιστίας των πληροφοριών.

Δημόσιος τομέας – Κυβερνητικές υπηρεσίες και όλοι οι κρατικά ελεγχόμενοι ή κρατικά χρηματοδοτούμενοι οργανισμοί, επιχειρήσεις και άλλες οντότητες που παρέχουν δημόσια προγράμματα, αγαθά ή υπηρεσίες στο κοινό.

Πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης – Ένα πρόγραμμα που θεσπίζεται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για να αξιολογεί και να διασφαλίζει τη συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, την επίτευξη των στόχων απόδοσης, και την επιδίωξη συνεχούς βελτίωσης. Το πρόγραμμα περιλαμβάνει εσωτερικές και εξωτερικές αξιολογήσεις.

Υπολειπόμενος κίνδυνος – Το μέρος του εγγενούς κινδύνου που παραμένει μετά την εφαρμογή των ενεργειών της διοίκησης.

Αποτελέσματα υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου –η κατάληξη, όπως τα συμπεράσματα ενός

έργου, τα θέματα που εντοπίζονται (όπως αποτελεσματικές πρακτικές ή θεμελιώδεις αιτίες) και συμπεράσματα σε επίπεδο επιχειρηματικής μονάδας ή οργανισμού.

Κίνδυνος– Η θετική ή η αρνητική επίδραση της αβεβαιότητας στους στόχους.

Πίνακας κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου –Ένα εργαλείο που διευκολύνει την απόδοση του εσωτερικού ελέγχου. Συνήθως συνδέει τους επιχειρηματικούς στόχους με τους κινδύνους και τις διαδικασίες ελέγχου αλλά και με σημαντικές πληροφορίες, για την υποστήριξη της διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου.

Διάθεση ανάληψης κινδύνου – Οι τύποι και το μέγεθος των κινδύνων που ο οργανισμός διατίθεται να αποδεχθεί για την επίδιωξη των στρατηγικών και των επιχειρηματικών του στόχων.

Εκτίμηση κινδύνου – Η αναγνώριση και ανάλυση κινδύνων που σχετίζονται με την επίτευξη των στόχων ενός οργανισμού. Η σημαντικότητα των κινδύνων κατά κανόνα εκτιμάται ως προς τις επιπτώσεις και την πιθανότητα εκδήλωσης τους.

Διαχείριση κινδύνου – Μία διεργασία για την αναγνώριση, εκτίμηση, διαχείριση και έλεγχο πιθανών γεγονότων ή καταστάσεων ώστε να παρέχεται εύλογη διαβεβαίωση όσον αφορά την επίτευξη των στόχων του οργανισμού.

Ανοχή κινδύνου – Τα όρια της αποδεκτής διακύμανσης στις επιδόσεις που σχετίζονται με την επίτευξη των επιχειρηματικών στόχων.

Θεμελιώδης αιτία – Βασικό ζήτημα ή υποκείμενο αίτιο για την διαφορά μεταξύ κριτηρίου και κατάστασης στην υπό εξέταση δραστηριότητα.

Ανώτατη διοίκηση – Το ανώτατο επίπεδο εκτελεστικής διοίκησης σε ένα οργανισμό που είναι τελικά υπόλογο στο συμβούλιο για την εκτέλεση των στρατηγικών αποφάσεων του οργανισμού, συνήθως μια ομάδα προσώπων που περιλαμβάνει τον/την διευθύνοντα σύμβουλο ή τον/την επικεφαλής του οργανισμού.

Συνιστάται – Όπως χρησιμοποιείται στις συστάσεις εφαρμογής των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου, η λέξη «συνιστάται» περιγράφει πρακτικές που προτιμώνται αλλά δεν είναι υποχρεωτικές.

Σημαντικότητα – Η σχετική σπουδαιότητα ενός ζητήματος εντός του πλαισίου στο οποίο εξετάζεται, που περιλαμβάνει ποσοτικούς και ποιοτικούς παράγοντες όπως η τάξη μεγέθους, η φύση, η συνάφεια και η επίπτωση. Η επαγγελματική κρίση βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές όταν αξιολογούν την σημαντικότητα των ζητημάτων σε σχέση με τους αντικειμενικούς σκοπούς.

Εταίρος – Πρόσωπο ή πρόσωπα με άμεσο ή έμμεσο συμφέρον στις δραστηριότητες και τα αποτελέσματα ενός οργανισμού. Εταίροι σε ένα οργανισμό μπορεί να είναι το συμβούλιο, η εκτελεστική διοίκηση, οι εργαζόμενοι, οι πελάτες, οι προμηθευτές, οι μέτοχοι, οι ρυθμιστικές αρχές, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, οι εξωτερικοί ελεγκτές, οι πολίτες και άλλοι.

Φύλλα εργασίας – Τεκμηρίωση των εργασιών του εσωτερικού ελέγχου που πραγματοποιήθηκαν κατά τον σχεδιασμό και την υλοποίηση των έργων. Η τεκμηρίωση παρέχει πληροφορίες για την υποστήριξη των ευρημάτων και συμπερασμάτων των έργων.

Τομέας Ι: Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου

Η **δήλωση του σκοπού** του εσωτερικού ελέγχου, έχει την πρόθεση να βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές και τους εταίρους του εσωτερικού ελέγχου στην κατανόηση και στη διατύπωση της αξίας του εσωτερικού ελέγχου.



Δήλωση Σκοπού

Ο εσωτερικός έλεγχος ενισχύει την ικανότητα του οργανισμού να δημιουργεί, να προστατεύει και να διατηρεί αξία προσφέροντας στο συμβούλιο και στη διοίκηση βασισμένη στην εκτίμηση κινδύνων, ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβεβαίωση, συμβουλές, σε βάθος κατανόηση και προνοητικότητα.

Ο εσωτερικός έλεγχος βελτιώνει τον οργανισμό στην:

- Επιτυχή επίτευξη των στόχων του.
- Διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων και διαδικασίες ελέγχου.
- Λήψη αποφάσεων και εποπτεία.
- Φήμη και αξιοπιστία του έναντι των εταίρων του.
- Ικανότητα του στην εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι πιο αποτελεσματικός όταν:

- Διενεργείται από ικανούς επαγγελματίες σε συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, τα οποία καταρτίστηκαν για το δημόσιο συμφέρον.
- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου είναι ανεξάρτητη και λογοδοτεί απευθείας στο συμβούλιο.
- Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι απαλλαγμένοι από κάθε αθέμιτη επιρροή και δεσμεύονται να προβαίνουν σε αντικειμενικές αξιολογήσεις.

Τομέας II: Δεοντολογία και Επαγγελματισμός



Οι αρχές και τα Πρότυπα στον τομέα Δεοντολογίας και Επαγγελματισμού των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου αντικαθιστούν τον προηγούμενο Κώδικα Δεοντολογίας του IIA και περιγράφουν τις προσδοκίες σχετικά με την συμπεριφορά των επαγγελματιών εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων των επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθώς και των ατόμων και οποιωνδήποτε νομικών προσώπων που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Η συμμόρφωση με αυτές τις αρχές και πρότυπα εμπνέει εμπιστοσύνη στο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου, δημιουργεί μια κουλτούρα ηθικής εντός της δραστηριότητας του εσωτερικού ελέγχου και αποτελεί τη βάση για την εμπιστοσύνη στο έργο και την κρίση των εσωτερικών ελεγκτών.

Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να συμμορφώνονται με τα πρότυπα δεοντολογίας και επαγγελματισμού. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές αναμένεται να συμμορφώνονται και με άλλους κώδικες δεοντολογίας, συμπεριφοράς ή διαγωγής, όπως αυτούς ενός οργανισμού, οφείλουν να συνεχίσουν να συμμορφώνονται με τις αρχές και τα πρότυπα δεοντολογίας και επαγγελματισμού που περιέχονται στο παρόν. Το γεγονός ότι μια συγκεκριμένη συμπεριφορά δεν αναφέρεται σε αυτές τις αρχές και τα πρότυπα, δεν την αποκλείει από το να καθίσταται απαράδεκτη ή ακατάλληλη.

Αν και οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι προσωπικά υπεύθυνοι για τη δική τους συμμόρφωση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναμένεται να υποστηρίξει και να προωθήσει τη συμμόρφωση με τις αρχές και τα πρότυπα στον τομέα της δεοντολογίας και του επαγγελματισμού παρέχοντας ευκαιρίες για εκπαίδευση και καθοδήγηση. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να επιλέξει να αναθέσει ορισμένες αρμοδιότητες για την επίβλεψη της συμμόρφωσης, αλλά διατηρεί την ευθύνη για τη δεοντολογία και τον επαγγελματισμό της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Αρχή 1 Επιδεικνύετε Ακεραιότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές επιδεικνύουν ακεραιότητα στην εργασία και τη συμπεριφορά τους.

Ως ακεραιότητα ορίζεται η συμπεριφορά που χαρακτηρίζεται από την τήρηση των ηθικών και δεοντολογικών αρχών, συμπεριλαμβανομένης της επίδειξης ειλικρίνειας και του θάρρους να ενεργεί κανείς με βάση τα σχετικά γεγονότα, ακόμη και όταν δέχεται πιέσεις για να πράξει διαφορετικά, ή όταν κάτι τέτοιο μπορεί να δημιουργήσει πιθανές δυσμενείς συνέπειες στο άτομο ή στον οργανισμό. Με απλά λόγια, οι εσωτερικοί ελεγκτές αναμένεται να λένε την αλήθεια και να πράττουν το σωστό, ακόμη και όταν αυτό είναι άβολο ή δύσκολο.

Η ακεραιότητα αποτελεί το θεμέλιο των άλλων αρχών της δεοντολογίας και του επαγγελματισμού, συμπεριλαμβανομένων της αντικειμενικότητας, της επάρκειας, της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας και της εμπιστευτικότητας. Η ακεραιότητα των εσωτερικών ελεγκτών είναι απαραίτητη για την εδραίωση εμπιστοσύνης και την απόκτηση σεβασμού.

Πρότυπο 1.1 Ειλικρίνεια και Επαγγελματικό Θάρρος

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εκτελούν το έργο τους με ειλικρίνεια και επαγγελματικό θάρρος.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να είναι ειλικρινείς, ακριβείς, σαφείς, ανοικτοί και να δείχνουν σεβασμό σε όλες τις επαγγελματικές σχέσεις και επικοινωνίες, ακόμη και όταν εκφράζουν τον σκεπτικισμό ή την αντίθετη άποψη τους. Οι εσωτερικοί ελεγκτές απαγορεύεται να προβαίνουν σε ψευδείς, παραπλανητικές ή απατηλές δηλώσεις, και να αποκρύπτουν ή να παραλείπουν ευρήματα ή άλλες σχετικές πληροφορίες από τις κοινοποιήσεις του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αποκαλύπτουν όλα τα σημαντικά γεγονότα που γνωρίζουν και τα οποία, εάν δεν αποκαλυφθούν, θα μπορούσαν να επηρεάσουν την ικανότητα του οργανισμού να λαμβάνει τεκμηριωμένες αποφάσεις.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να βελτιώνουν την αντίληψη και την κατανόηση τους για την εντιμότητα και το επαγγελματικό θάρρος, αναζητώντας ευκαιρίες για συνεχή επαγγελματική εκπαίδευση σχετικά με τη δεοντολογία. Και ενώ η εκπαίδευση συμβάλλει στη διαμόρφωση αυτής της αντίληψης στο πλαίσιο υποθετικών καταστάσεων, η εκπαίδευση στο χώρο εργασίας, η καθοδήγηση και η εποπτεία είναι τα στοιχεία αυτά που επιτρέπουν στους εσωτερικούς ελεγκτές να μαθαίνουν και να εξασκούν δεξιότητες όπως η διακριτικότητα και ο σεβασμός στην επικοινωνία που είναι απαραίτητα για την αποτελεσματική εφαρμογή του επαγγελματικού θάρρους σε πραγματικές καταστάσεις. Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές αντιμετωπίζουν καταστάσεις που αμφισβητούν την ειλικρίνεια ή το επαγγελματικό τους θάρρος, συνιστάται να συζητούν τις αυτές τις περιστάσεις με κάποιον ιεραρχικά ανώτερο ώστε να καθορίζουν τον καλύτερο τρόπο δράσης.

Για την υποστήριξη των εσωτερικών ελεγκτών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προγραμματίζει εκδηλώσεις για εκπαίδευση και κατάρτιση, καθώς και συζητήσεις υποθετικών και πραγματικών καταστάσεων που απαιτούν τη λήψη αποφάσεων με βάση την δεοντολογία. Η αποτελεσματική διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνει την κατάλληλη εποπτεία του έργου και την περιοδική εξέταση της απόδοσης των εσωτερικών ελεγκτών. Για παράδειγμα, κατά την έγκριση των προγραμμάτων ελέγχου ή την επισκόπηση των φύλλων εργασίας του έργου, ο/η προϊστάμενος του έργου μπορεί να παρέχει τις κατάλληλες οδηγίες ώστε να βοηθήσει τους εσωτερικούς ελεγκτές να αντιμετωπίσουν πιθανές ή πραγματικές καταστάσεις που θα μπορούσαν να αποτελέσουν απειλή για την εντιμότητα και την ακεραιότητά τους. Στο πλαίσιο της αξιολόγησης των επιδόσεων των εσωτερικών ελεγκτών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να ζητήσει στοιχεία και πληροφόρηση σχετικά με την εντιμότητα και το επαγγελματικό θάρρος τους από τους εταίρους με τους οποίους συνεργάζονται οι εσωτερικοί ελεγκτές.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Ένα πρόγραμμα που να περιλαμβάνει εκπαίδευση και κατάρτιση σε θέματα δεοντολογίας.
- Έγγραφα που να αποδεικνύουν την παρακολούθηση ή τη συμμετοχή των εσωτερικών ελεγκτών σε εκπαίδευση και κατάρτιση σε θέματα δεοντολογίας.

- Αξιολογήσεις απόδοσης που εμφανίζουν ως στόχους την εντιμότητα και το επαγγελματικό θάρρος.
- Ανατροφοδότηση από τους βασικούς εταίρους σχετικά με την εντιμότητα και το θάρρος των εσωτερικών ελεγκτών.

Πρότυπο 1.2 Προσδοκίες του Οργανισμού σε θέματα Δεοντολογίας

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να κατανοούν, να σέβονται, να συμμορφώνονται και να συμβάλλουν στις νόμιμες και θεμιτές προσδοκίες του οργανισμού και να είναι σε θέση να αναγνωρίζουν την συμπεριφορά που είναι αντίθετη με αυτές τις προσδοκίες.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να ενθαρρύνουν και να προωθούν μια κουλτούρα που βασίζεται στις αρχές δεοντολογίας του οργανισμού. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές εντοπίζουν συμπεριφορά εντός του οργανισμού που δεν συνάδει με τις προσδοκίες του οργανισμού σε θέματα δεοντολογίας, υποχρεούνται να το αναφέρουν σύμφωνα με τις ισχύουσες πολιτικές και διαδικασίες.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι θεμιτές προσδοκίες ενός οργανισμού συνήθως τεκμηριώνονται σε έναν κώδικα δεοντολογίας, έναν κώδικα συμπεριφοράς ή/και σε πολιτικές που σχετίζονται με την επαγγελματική συμπεριφορά και δεοντολογία. Οι πολιτικές αυτές, μαζί με τους στόχους και τις διαδικασίες του οργανισμού για την προώθηση της δεοντολογίας και των αξιών του, αποτελούν τη βάση μίας ηθικής κουλτούρας.

Το πλάνο εσωτερικών ελέγχων μπορεί να περιλαμβάνει αξιολογήσεις των κινδύνων του οργανισμού που σχετίζονται με τη δεοντολογία, προκειμένου να προσδιοριστεί κατά πόσον οι υφιστάμενες πολιτικές και διαδικασίες ελέγχου αντιμετωπίζουν επαρκώς και αποτελεσματικά τους εν λόγω κινδύνους. Για παράδειγμα, οι πολιτικές του οργανισμού μπορεί να καθορίζουν τα κριτήρια και τη διαδικασία χειρισμού και επικοινωνίας για θέματα που σχετίζονται με τη δεοντολογία, τα μέρη που συνιστάται να λαμβάνουν την επικοινωνία και το πρωτόκολλο για την κλιμάκωση των ανεπίλυτων ζητημάτων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται επίσης να καθορίσει μια μεθοδολογία για την αντιμετώπιση των θεμάτων δεοντολογίας και να συζητήσει τη μεθοδολογία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση ώστε να διασφαλίσει την ευθυγράμμιση των προσεγγίσεων.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν τους κινδύνους και τους μηχανισμούς ελέγχου που σχετίζονται με τη δεοντολογία κατά τη διάρκεια μεμονωμένων έργων. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές εντοπίσουν συμπεριφορά εντός του οργανισμού που δεν συνάδει με τις δεοντολογικές προσδοκίες του οργανισμού, συνιστάται να κοινοποιούν τις ανησυχίες τους σύμφωνα με τη μεθοδολογία που έχει καθορίσει ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, η οποία λαμβάνει υπόψη τις πολιτικές και τις διαδικασίες του οργανισμού καθώς και τους νόμους ή/και τους κανονισμούς.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές διαπιστώσουν ότι ένα μέλος της ανώτατης διοίκησης έχει συμπεριφερθεί με τρόπο που δεν συνάδει με τις προσδοκίες του οργανισμού σε θέματα δεοντολογίας- είτε αυτές τεκμηριώνονται σε κώδικα δεοντολογίας, κώδικα ηθικής ή με άλλο τρόπο - ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αναφέρει τον προβληματισμό του στο συμβούλιο. Εάν αυτός

ο προβληματισμός, που σχετίζεται με την τήρηση του κώδικα δεοντολογίας, αφορά τον πρόεδρο του συμβουλίου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να το αναφέρει σε ολόκληρο το συμβούλιο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να παρακολουθούν τα ζητήματα που σχετίζονται με τη δεοντολογία και αφορούν το συμβούλιο ή την ανώτατη διοίκηση και να επικυρώνουν ότι έχουν γίνει οι κατάλληλες ενέργειες για την αντιμετώπιση αυτού του θέματος.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Αρχεία συμμετοχής των εσωτερικών ελεγκτών σε συναντήσεις εργασίας, εκπαιδευτικές εκδηλώσεις ή συνεδριάσεις όπου συζητήθηκαν οι προσδοκίες και ζητήματα δεοντολογίας.
- Υπογεγραμμένα έντυπα από κάθε εσωτερικό ελεγκτή στα οποία αναγνωρίζουν ότι κατανοούν και δεσμεύονται να ακολουθούν τις πολιτικές και τις διαδικασίες δεοντολογίας του οργανισμού.
- Το πλάνο εσωτερικού ελέγχου, το πρόγραμμα ελέγχου ή τα φύλλα εργασίας που δείχνουν την εξέταση των στόχων, των κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου που σχετίζονται με τη δεοντολογία του οργανισμού.
- Τεκμηρίωση που αποδεικνύει ότι τα ζητήματα δεοντολογίας κοινοποιήθηκαν στο συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση και τις ρυθμιστικές αρχές σύμφωνα με τις πολιτικές του οργανισμού και τους σχετικούς νόμους ή/και κανονισμούς.

Πρότυπο 1.3 Νομιμότητα και Ηθική Συμπεριφορά

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές απαγορεύεται να εμπλέκονται ή να συμμετέχουν σε οποιαδήποτε δραστηριότητα θεωρείται παράνομη ή απαξιώτικη για τον οργανισμό ή το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή ή που μπορεί να βλάψει τον οργανισμό ή τους υπαλλήλους του.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να κατανοούν και να συμμορφώνονται με τους νόμους ή/και τους κανονισμούς που αφορούν τον κλάδο και τις περιοχές δικαιοδοσίας στις οποίες δραστηριοποιείται ο οργανισμός, περιλαμβανομένης της πραγματοποίησης γνωστοποιήσεων όπως απαιτείται.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές εντοπίσουν νομικές ή κανονιστικές παραβάσεις, υποχρεούνται να αναφέρουν τέτοια περιστατικά σε άτομα ή οντότητες που έχουν την εξουσία να λάβουν τα κατάλληλα μέτρα, όπως ορίζεται στους νόμους, τους κανονισμούς και τις ισχύουσες πολιτικές και διαδικασίες.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Εάν οι πολιτικές του οργανισμού δεν προσδιορίζουν επαρκώς τον τρόπο αντιμετώπισης καταστάσεων που συναντάει η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, τότε ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναπτύξει και να εφαρμόσει μια μεθοδολογία που θα ορίζει συγκεκριμένα τις ενέργειες στις οποίες αναμένεται να προβαίνουν οι εσωτερικοί ελεγκτές ως απάντηση νομικών ή κανονιστικών παραβάσεων που αντιλαμβάνονται. Η μεθοδολογία μπορεί να περιλαμβάνει μία διαδικασία που να επικυρώνει τη λήψη επαρκών μέτρων για την αντιμετώπιση της παράβασης.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να καθιερώνει μια μεθοδολογία ώστε να διασφαλίσει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές εποπτεύονται κατάλληλα, συμμορφώνονται με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και συμπεριφέρονται σύμφωνα με ηθικές και επαγγελματικές αξίες.

Παραδείγματα απαξιωτικής συμπεριφοράς, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, αποτελούν:

- Ο εκφοβισμός, η παρενόχληση ή η διάκριση.
- Το ψέμα, η εξαπάτηση ή η σκόπιμη παραπλάνηση άλλων, συμπεριλαμβανομένης της παραποίησης των ικανοτήτων ή των προσόντων κάποιου (όπως ο ισχυρισμός ότι κατέχει μια πιστοποίηση ή η επίδειξη διαπιστευτηρίων όταν η πιστοποίηση έχει λήξει ή είναι ανενεργή, έχει ανακληθεί ή δεν αποκτήθηκε ποτέ).
- Η σκόπιμη έκδοση ψευδών εκθέσεων ή ανακοινώσεων ή επιτρέποντας ή ενθαρρύνοντας άλλους να το πράξουν, συμπεριλαμβανομένης της υποβάθμισης, απόκρυψης ή παράλειψης ευρημάτων, συμπερασμάτων ή αξιολογήσεων από τις εκθέσεις έργων ή από συνολικές αξιολογήσεις.
- Η παράβλεψη παράνομων δραστηριοτήτων που ο οργανισμός μπορεί να ανέχεται ή να παραβλέπει.
- Η λήψη ή αποκάλυψη εμπιστευτικών πληροφοριών χωρίς την κατάλληλη εξουσιοδότηση.
- Η παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου χωρίς να δηλώνονται τυχόν ελλείψεις αντικειμενικότητας ή ανεξαρτησίας.
- Η δήλωση ότι η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου λειτουργεί σύμφωνα με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου όταν αυτός ο ισχυρισμός δεν υποστηρίζεται.
- Μη ανάληψη ευθύνης σε περιπτώσεις λαθών.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Αρχεία συμμετοχής εσωτερικών ελεγκτών σε εκπαίδευση σχετική με νόμους, κανονισμούς και δεοντολογική και επαγγελματική συμπεριφορά.
- Υπογεγραμμένα έντυπα από κάθε εσωτερικό ελεγκτή στα οποία αναγνωρίζουν ότι κατανοούν και δεσμεύονται να ενεργούν σύμφωνα με τις σχετικές νομικές και επαγγελματικές προσδοκίες.
- Τεκμηριωμένες μεθοδολογίες για τον χειρισμό παράνομης ή απρεπούς συμπεριφοράς από εσωτερικούς ελεγκτές και νομικών ή κανονιστικών παραβάσεων από άτομα εντός του οργανισμού.
- Τεκμηριωμένη επικοινωνία μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και των προϊσταμένων τους ή/και των νομικών συμβούλων ότι αντιμετωπίστηκαν οι προβληματισμοί που αφορούν παράνομες ή αντιεπαγγελματικές ενέργειες.
- Υπογραφή του προϊσταμένου ότι τα φύλλα εργασίας έχουν εξεταστεί.
- Τελική κοινοποίηση του έργου, εάν υφίσταται.

Αρχή 2 Διατηρείτε την Αντικειμενικότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές τηρούν μία αμερόληπτη και αντικειμενική στάση κατά την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και τη λήψη αποφάσεων.

Αντικειμενικότητα είναι μια νοητική προσέγγιση χωρίς προκαταλήψεις που επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εκφέρουν επαγγελματικές απόψεις, να εκπληρώνουν τα καθήκοντά τους και να επιτυγχάνουν τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου χωρίς συμβιβασμούς. Μια ανεξάρτητη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου υποστηρίζει την ικανότητα των εσωτερικών ελεγκτών να τηρούν την αντικειμενικότητα τους.

Πρότυπο 2.1 Ατομική Αντικειμενικότητα

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διατηρούν επαγγελματική αντικειμενικότητα κατά την εκτέλεση των κάθε μορφής υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Η επαγγελματική αντικειμενικότητα απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να εφαρμόζουν μία απροκατάληπτη και αμερόληπτη στάση και να κρίνουν βάσει ισορροπημένων εκτιμήσεων όλων των σχετικών περιστάσεων.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να γνωρίζουν και να διαχειρίζονται ενδεχόμενες προκαταλήψεις.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η αντικειμενικότητα σημαίνει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές εκτελούν το έργο τους χωρίς συμβιβασμούς ή υποταγή της κρίσης τους σε τρίτους. Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, μαζί με τις πολιτικές που θεσπίζονται και την εκπαίδευση που διοργανώνεται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, υποστηρίζουν την αντικειμενικότητα παρέχοντας τις απαιτήσεις, τις διαδικασίες και τις οδηγίες που καθορίζουν μια συστηματική και επαγγελματική προσέγγιση για τη συλλογή και την αξιολόγηση πληροφοριών ώστε να παρέχεται μια ισορροπημένη αξιολόγηση της υπό εξέταση δραστηριότητας. Η εκπαίδευση μπορεί να βοηθήσει τους εσωτερικούς ελεγκτές στην καλύτερη κατανόηση των περιπτώσεων απώλειας της αντικειμενικότητας και του βέλτιστου τρόπου αντιμετώπισής τους.

Η πραγματοποίηση αντικειμενικών αξιολογήσεων απαιτεί νοοτροπία αμεροληψίας, απαλλαγμένη από προκαταλήψεις και αθέμιτη επιρροή, η οποία είναι απαραίτητη για την παροχή αντικειμενικής διαβεβαίωσης και συμβουλών προς το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναπτύξουν την αντίληψη τους όσον αφορά τους τρόπους με τους οποίους καταστάσεις, δραστηριότητες και σχέσεις μπορεί να επηρεάσουν την ικανότητά τους να είναι αντικειμενικοί.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να λαμβάνουν υπόψη τους την ανθρώπινη τάση να παρερμηνεύει πληροφορίες ή να κάνει υποθέσεις ή σφάλματα, γεγονός που μειώνει την ικανότητα για αντικειμενική αξιολόγηση πληροφοριών και αποδεικτικών στοιχείων.

Παραδείγματα προκαταλήψεων περιλαμβάνουν μεταξύ άλλων:

- Έλλειψη αυτοκριτικής - έλλειψη κριτικής στάσης κατά την επισκόπηση της δικής του εργασίας, η οποία μπορεί να οδηγήσει στην παράβλεψη λαθών ή ελλείψεων.
- Μεροληψία λόγω εξοικείωσης - πραγματοποίηση υποθέσεων βάσει προηγούμενων εμπειριών, η οποία μπορεί να θέσει σε κίνδυνο τον επαγγελματικό σκεπτικισμό.
- Προκατάληψη ή ασυνείδητη μεροληψία - παρερμηνεία πληροφοριών, βάσει προκαταλήψεων σχετικά με την κουλτούρα, την εθνικότητα, το φύλο, την ιδεολογία, τη φυλή ή άλλα χαρακτηριστικά, που μπορεί να προκαλέσει λανθασμένες εκτιμήσεις.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Αναφορές στο καταστατικό της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την ευθύνη των εσωτερικών ελεγκτών για την τήρηση της αντικειμενικότητας.
- Πολιτικές και διαδικασίες που σχετίζονται με την αντικειμενικότητα.
- Αρχεία της προγραμματισμένης και ολοκληρωμένης κατάρτισης σε θέματα αντικειμενικότητας, περιλαμβανομένης της κατάστασης συμμετεχόντων.
- Δηλώσεις, στις οποίες επιβεβαιώνεται η αντίληψη των εσωτερικών ελεγκτών για τη σημασία της αντικειμενικότητας και την υποχρέωση αποκάλυψης κάθε πιθανής έλλειψης της.
- Τεκμηριωμένες γνωστοποιήσεις πιθανών συγκρούσεων συμφερόντων ή άλλων συνθηκών που οδηγούν σε απώλεια της αντικειμενικότητας.
- Σημειώσεις από εποπτικές ανασκοπήσεις και την καθοδήγηση εσωτερικών ελεγκτών.

Πρότυπο 2.2 Προστασία της Αντικειμενικότητας

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αναγνωρίζουν και να αποφεύγουν ή να μετριάσουν τις πραγματικές, ενδεχόμενες ή θεωρούμενες συνθήκες απώλειας της αντικειμενικότητας.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές απαγορεύεται να αποδέχονται οποιοδήποτε υλικό ή άυλο αγαθό, όπως δώρο, ανταμοιβή ή εύνοια, που μπορεί να επηρεάσει ή να θεωρηθεί ότι επηρεάζει την αντικειμενικότητα τους.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αποφεύγουν τις συγκρούσεις συμφερόντων και απαγορεύεται να επηρεάζονται αδικαιολόγητα από τα δικά τους συμφέροντα ή τα συμφέροντα άλλων, συμπεριλαμβανομένης της ανώτατης διοίκησης ή άλλων προσώπων σε θέση εξουσίας, ή από το πολιτικό περιβάλλον ή από άλλες πλευρές του περιβάλλοντός τους.

Κατά την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου:

- Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να απέχουν από την αξιολόγηση συγκεκριμένων δραστηριοτήτων για τις οποίες ήταν προηγουμένως υπεύθυνοι. Η αντικειμενικότητα μπορεί να θεωρηθεί ότι μειώνεται όταν ένας εσωτερικός ελεγκτής παρέχει υπηρεσίες διαβεβαίωσης σε μια δραστηριότητα για την οποία ο ίδιος είχε την ευθύνη κατά τους 12 προηγούμενους μήνες.
- Εάν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου πρόκειται να παρέχει υπηρεσίες διαβεβαίωσης σε περιοχή όπου είχε προηγουμένως παράσχει συμβουλευτικές υπηρεσίες, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επιβεβαιώσει ότι η φύση των συμβουλευτικών υπηρεσιών δεν υπονομεύει την αντικειμενικότητα, ενώ είναι υποχρεωτικό να κατανείμει πόρους με τέτοιο τρόπο ώστε να γίνεται ορθή διαχείριση της αντικειμενικότητας του κάθε συμμετέχοντα. Για διαβεβαιωτικά έργα που αφορούν λειτουργίες για τις οποίες ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει την ευθύνη, αυτά είναι υποχρεωτικό να επιβλέπονται από ανεξάρτητο μέρος εκτός της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές πρόκειται να παρέχουν συμβουλευτικές υπηρεσίες που αφορούν δραστηριότητες για τις οποίες ήταν παλαιότερα υπεύθυνοι, είναι υποχρεωτικό να γνωστοποιούν τις πιθανές επιπτώσεις στην αντικειμενικότητα στον/στην αιτούντα των υπηρεσιών τους πριν την αποδοχή του έργου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καθορίζει μεθοδολογίες για την αντιμετώπιση της υποβάθμισης της αντικειμενικότητας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συζητούν τις υποβαθμίσεις και να λαμβάνουν τα κατάλληλα μέτρα σύμφωνα με τις σχετικές μεθοδολογίες.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η αντικειμενικότητα υπονομεύεται όταν καταστάσεις, δραστηριότητες ή σχέσεις μπορούν να επηρεάσουν τις κρίσεις και τις αποφάσεις των εσωτερικών ελεγκτών κατά τρόπο που μπορεί να αλλάξει τα ευρήματα και τα συμπεράσματα του εσωτερικού ελέγχου. Η απώλεια της αντικειμενικότητας μπορεί να υφίσταται

πραγματικά ή φαινομενικά, ακόμη και αν είναι ακούσια. Η έλλειψη αντικειμενικότητας μπορεί να εκλαμβάνεται από τρίτους ότι υπάρχει ακόμη και αν αυτό δεν συμβαίνει στην πραγματικότητα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εφαρμόζουν την κρίση τους αναφορικά με επιπλέον περιστάσεις που μπορεί να υπονομεύουν ή να θεωρηθεί ότι υπονομεύουν την αντικειμενικότητα.

Οι συγκρούσεις συμφερόντων είναι καταστάσεις στις οποίες ένας εσωτερικός ελεγκτής έχει ανταγωνιστικό επαγγελματικό ή προσωπικό συμφέρον που μπορεί να δυσχεράνει την αμερόληπτη εκπλήρωση καθηκόντων εσωτερικού ελέγχου. Οι συγκρούσεις συμφερόντων μπορεί να δημιουργήσουν την εντύπωση αθέμιτης συμπεριφοράς που θα μπορούσε να υπονομεύσει την εμπιστοσύνη προς τον εσωτερικό ελεγκτή, τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή, ακόμη και αν δεν προκύπτουν ανήθικες ή ανάρμοστες πράξεις.

Παραδείγματα σύγκρουσης συμφερόντων περιλαμβάνουν καταστάσεις, δραστηριότητες και σχέσεις που μπορεί πραγματικά ή φαινομενικά να:

- Είναι αντίθετα ή ανταγωνίζονται τα συμφέροντα του οργανισμού.
- Δημιουργούν τη δυνατότητα αδικαιολόγητου οικονομικού ή άλλου προσωπικού οφέλους.
- Δημιουργούνται αποκλειστικά για να προστατευθεί κανείς από πιθανή ή πραγματική απώλεια ή ζημία.
- Προωθούν το νεποτισμό ή παρέχουν εύνοια σε ορισμένα άτομα.

Οι μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσδιορίζουν τις προσδοκίες και τις απαιτήσεις για τους εσωτερικούς ελεγκτές που σχετίζονται με:

- Την λήψη δώρων, εκδουλεύσεων και ανταμοιβών.
- Την αναγνώριση καταστάσεων που ενδέχεται να μειώσουν την αντικειμενικότητα.
- Την κατάλληλη ανταπόκριση όταν γίνεται αντιληπτή μια απώλεια της αντικειμενικότητας

Πολλοί οργανισμοί έχουν μία πολιτική που σχετίζεται με την αποδοχή δώρων, ανταμοιβών και ανταλλαγμάτων, όπως επίσης και μία πολιτική που περιορίζει την αξία των δώρων που μπορεί να γίνουν αποδεκτά. Λόγω της σπουδαιότητας που παρουσιάζει η αντικειμενικότητα στην άσκηση του εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να θεσπίσει μία πολιτική πιο περιοριστική από αυτή του οργανισμού. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ακολουθούν την πιο περιοριστική πολιτική και να εξετάζουν προσεκτικά κατά πόσον η αποδοχή ενός δώρου, μίας ανταμοιβής ή ενός ανταλλάγματος μπορεί να θεωρηθεί ότι επηρεάζει την κρίση τους ή ότι δίνεται ως αντάλλαγμα για την παροχή ευνοϊκότερων ευρημάτων, συμπερασμάτων ή αποτελεσμάτων εσωτερικού ελέγχου.

Οι πολιτικές του οργανισμού ή/και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου μπορεί να απαγορεύουν συγκεκριμένες δραστηριότητες ή σχέσεις που θα μπορούσαν να δημιουργήσουν συγκρούσεις συμφερόντων. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να γνωρίζουν ότι οι στενές προσωπικές σχέσεις εκτός εργασίας και οι σχέσεις που περιλαμβάνουν οικονομικούς δεσμούς, όπως οι επενδύσεις, μπορούν να συνιστούν πραγματικές ή φαινομενικές συγκρούσεις συμφερόντων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει προφυλάξεις για τον περιορισμό των πιθανών απωλειών αντικειμενικότητας που μπορεί να προκύψουν από τον σχεδιασμό των αξιολογήσεων απόδοσης και των ρυθμίσεων των αμοιβών, των εκτάκτων αμοιβών και ποσοστών επιπλέον των μισθών (bonus) και των κινήτρων. Παραδείγματα καθορισμού αμοιβών που μπορεί να μειώσουν την αντικειμενικότητα περιλαμβάνουν:

- Αξιολογήσεις απόδοσης και αμοιβές που βασίζονται κυρίως σε έρευνες ή απόψεις της διοίκησης της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Απόδοση που αξιολογείται με βάση τον αριθμό των ευρημάτων που εντοπίστηκαν κατά τη διάρκεια

των έργων, την αύξηση των εσόδων της υπό εξέταση δραστηριότητας ή την εξοικονόμηση κόστους ή την κατάργηση θέσεων εργασίας που επιβλήθηκαν στην υπό εξέταση δραστηριότητα.

- Να επιτρέπεται στη διοίκηση να παρέχει έμμεση αποζημίωση με τη μορφή δώρων και φιλοδωρημάτων.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εφαρμόζουν την κατανόησή τους σε θέματα αντικειμενικότητας στις σχετικές πολιτικές και διαδικασίες για να αξιολογούν κατά πόσον οποιεσδήποτε καταστάσεις, δραστηριότητες ή σχέσεις μπορούν να βλάψουν ή να θεωρηθεί ότι μειώνουν την αντικειμενικότητά τους. Συνιστάται να λαμβάνονται υπόψη και οι απόψεις τρίτων.

Οι απαιτήσεις για τη στελέχωση και την εποπτεία των έργων αποσκοπούν στο να διασφαλίσουν ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές που ανέλαβαν ένα έργο δεν ήταν πρόσφατα υπεύθυνοι για οποιαδήποτε πτυχή της υπό εξέταση δραστηριότητας, γεγονός που θα μπορούσε να τους κάνει μεροληπτικούς, να δημιουργήσει προσωπικό συμφέρον για ένα συγκεκριμένο αποτέλεσμα ή να δημιουργήσει την εντύπωση ή την εικόνα ότι η αντικειμενικότητά τους επηρεάζεται. Σε κάθε έργο, οι εσωτερικοί ελεγκτές που το εκτελούν και το εποπτεύουν συνιστάται να είναι ανεξάρτητοι από την λειτουργία που εξετάζουν.

Κατά τον προγραμματισμό των πόρων για ένα έργο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή ο/η ορισμένος/η ως προϊστάμενος του, συνιστάται να το συζητά με τους εσωτερικούς ελεγκτές που αναλαμβάνουν το έργο, ώστε να εντοπίζει τυχόν τρέχουσες ή πιθανές απώλειες στην αντικειμενικότητά τους. Η συζήτηση συνιστάται να περιλαμβάνει την εξέταση τυχόν απωλειών που έχουν γνωστοποιηθεί προηγουμένως.

Στο πλαίσιο της διαδικασίας εποπτείας των έργων, τα φύλλα εργασίας επανεξετάζονται για να διασφαλιστεί ότι τα ευρήματα και τα συμπεράσματα υποστηρίζονται επαρκώς. Η εποπτεία των έργων δίνει επίσης ευκαιρίες σε πιο έμπειρους εσωτερικούς ελεγκτές να παρέχουν ανατροφοδότηση και καθοδήγηση σχετικά με πιθανές περιπτώσεις απώλειας της αντικειμενικότητας. (Δείτε επίσης τα. Πρότυπα 12.3 Εποπτεία και Βελτίωση της Απόδοσης των Έργων και 13.5 Πόροι του Έργου.)

Εάν η απώλεια είναι αναπόφευκτη, συνιστάται να γνωστοποιείται και να μετριάζεται ο αντίκτυπός της όπως περιγράφεται στο Πρότυπο 2.3 Γνωστοποίηση Απώλειας της Αντικειμενικότητας.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Πολιτικές και διαδικασίες για τον εντοπισμό πιθανών περιπτώσεων απώλειας της αντικειμενικότητας και των απαραίτητων διασφαλίσεων
- Αρχεία εκπαιδεύσεων σε θέματα αντικειμενικότητας.
- Τεκμηρίωση μέσω της οποίας οι εσωτερικοί ελεγκτές βεβαιώνουν ότι είτε δεν υπάρχουν ήδη γνωστές είτε ότι έχουν αποκαλύψει πιθανές απώλειες.
- Πηγές ανατροφοδότησης σχετικά με την αντίληψη της αντικειμενικότητας των εσωτερικών ελεγκτών, όπως έρευνες μεταξύ των εταίρων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Σημειώσεις εποπτικών ανασκοπήσεων.
- Πρόγραμμα αμοιβών και αποδοχών.
- Πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου όπου συζητήθηκαν απώλειες της αντικειμενικότητας.
- Εναλλακτικά σχέδια ολοκλήρωσης του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, όπου η απώλεια της αντικειμενικότητας φαίνεται αναπόφευκτη.
- Αποτελέσματα εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας που πραγματοποιήθηκε από ανεξάρτητο αξιολογητή.

Πρότυπο 2.3 Γνωστοποίηση Απώλειας της Αντικειμενικότητας

Απαιτήσεις

Εάν η αντικειμενικότητα χάνεται, είτε πραγματικά είτε φαινομενικά, οι λεπτομέρειες της απώλειας είναι υποχρεωτικό να γνωστοποιούνται άμεσα στα κατάλληλα μέρη.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές διαπιστώσουν ότι η αντικειμενικότητά τους επηρεάζεται, υποχρεούνται να γνωστοποιήσουν το περιστατικό στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή έναν/μία καθορισμένο/η προϊστάμενο/η. Εάν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθορίσει ότι αυτή η απώλεια επηρεάζει τη δυνατότητα ενός/μίας εσωτερικού ελεγκτή να εκτελεί καθήκοντα με αντικειμενικό τρόπο, είναι υποχρεωτικό να τη συζητήσει με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας, το συμβούλιο ή/και την ανώτατη διοίκηση και να καθορίσει τα κατάλληλα μέτρα για την επίλυση της κατάστασης.

Εάν ανακαλυφθεί απώλεια αντικειμενικότητας που επηρέασε την αξιοπιστία ή την αντίληψη για την αξιοπιστία των ευρημάτων, των συστάσεων ή/και των συμπερασμάτων ενός έργου μετά την ολοκλήρωση του, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συζητήσει τον προβληματισμό του με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας, το Συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση ή/και άλλους εταίρους και να καθορίσει τα κατάλληλα μέτρα για την επίλυση της κατάστασης. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 11.4 Σφάλματα και Παραλείψεις.)

Εάν η αντικειμενικότητα του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται πραγματικά ή φαινομενικά, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να γνωστοποιήσει το γεγονός της απώλειας στο συμβούλιο. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι απαιτήσεις για τη διαφύλαξη της αντικειμενικότητας καθορίζονται συνήθως στις μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και περιγράφουν τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν για κάθε περίπτωση απώλειας της αντικειμενικότητας. Η γενική προσέγγιση για την γνωστοποίηση και τον περιορισμό της απώλειας της αντικειμενικότητας καθορίζεται συνήθως από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σε συνεννόηση με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Εάν η απώλεια της αντικειμενικότητας δεν μπορεί να αποφευχθεί, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εξετάσει επιλογές για τη διαχείριση της, περιλαμβάνοντας τα παρακάτω:

- Ανακατανομή εσωτερικών ελεγκτών για την απομάκρυνση από το έργο του εσωτερικού ελεγκτή που παρουσιάζει πρόβλημα αντικειμενικότητας.
- Επαναπρογραμματισμός του έργου ώστε να εξασφαλιστεί η κατάλληλη στελέχωσή του.
- Αναπροσαρμογή του αντικειμένου του έργου.
- Εξωτερική ανάθεση της εκτέλεσης ή της επίβλεψης του έργου.

Όταν κατά τον προγραμματισμό ενός έργου προκύπτει προβληματισμός που σχετίζεται αποκλειστικά με την αίσθηση ότι υπάρχει απώλεια της αντικειμενικότητας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να επιλέξει να συζητήσει το γεγονός με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας ή/και την ανώτατη διοίκηση, να εξηγήσει γιατί η έκθεση στον κίνδυνο περιορίζεται στο ελάχιστο και πώς θα τον διαχειριστεί, καθώς και να καταγράψει την συζήτηση και την τελική απόφαση σχετικά με το πώς θα προχωρήσει.

Το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία ορίζει επιπλέον απαιτήσεις και πληροφορίες σχετικά με την ανάθεση ρόλων ή αρμοδιοτήτων πέραν του εσωτερικού ελέγχου στον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα για την Τεκμηρίωση της Συμμόρφωσης

- Πολιτικές και διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου σχετικές με τη γνωστοποίηση περιστατικών απώλειας της αντικειμενικότητας.
- Καταγραφή της γνωστοποίησης των περιστατικών που αποκαλύπτουν είτε την απώλεια είτε την επιβεβαίωση ότι δεν υπάρχει απώλεια της αντικειμενικότητας.
- Αρχεία που αποκαλύπτουν τη δήλωση των απωλειών της αντικειμενικότητας και την αντίδραση ή την έγκριση των κατάλληλων μέτρων από τα κατάλληλα μέρη.

Αρχή 3 Επιδεικνύετε Επάρκεια

Οι εσωτερικοί ελεγκτές εφαρμόζουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις ικανότητες τους προκειμένου να εκπληρώσουν με επιτυχία τους ρόλους και τις ευθύνες τους.

Η απόδειξη επάρκειας απαιτεί την ανάπτυξη και την εφαρμογή γνώσεων, δεξιοτήτων και ικανοτήτων στην παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Καθώς οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν ποικιλία υπηρεσιών, οι ικανότητες που απαιτούνται από κάθε εσωτερικό ελεγκτή διαφέρουν. Πέραν της κατοχής ή απόκτησης δεξιοτήτων που θεωρούνται απαραίτητες για την εκτέλεση των υπηρεσιών, οι εσωτερικοί ελεγκτές βελτιώνουν την αποτελεσματικότητα και την ποιότητα των υπηρεσιών τους επιδιώκοντας την επαγγελματική τους ανάπτυξη.

Πρότυπο 3.1 Επάρκεια

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να κατέχουν ή να αποκτούν τις ικανότητες για την επιτυχή εκτέλεση των καθηκόντων τους. Οι απαιτούμενες ικανότητες περιλαμβάνουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις ικανότητες που είναι κατάλληλες για τη θέση εργασίας και τις ευθύνες που αναλογούν στο επίπεδο της εμπειρίας τους. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να κατέχουν ή να αναπτύσσουν γνώσεις σχετικά με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου του IIA.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εμπλέκονται μόνο σε εκείνες τις υπηρεσίες για τις οποίες διαθέτουν ή μπορούν να αποκτήσουν τις απαραίτητες ικανότητες.

Κάθε εσωτερικός ελεγκτής είναι υπεύθυνος για τη συνεχή ανάπτυξη και εφαρμογή των ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκπλήρωση των επαγγελματικών του υποχρεώσεων. Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διασφαλίζει ότι η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου διαθέτει συλλογικά τις ικανότητες για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που περιγράφονται στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου ή είναι υποχρεωτικό να αποκτήσει τις απαραίτητες ικανότητες. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 7.2 Προσόντα του/της Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου και 10.2 Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναπτύξουν ικανότητες που σχετίζονται με:

- Επικοινωνία και συνεργασία.
- Διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων και διαδικασίες ελέγχου.
- Επιχειρηματικές λειτουργίες, όπως η οικονομική διαχείριση και η πληροφορική.
- Διαδεδομένους κινδύνους, όπως η απάτη.
- Εργαλεία και τεχνικές για τη συλλογή, ανάλυση και αξιολόγηση δεδομένων.
- Κινδύνους και πιθανές επιπτώσεις διαφόρων οικονομικών, περιβαλλοντικών, νομικών, πολιτικών και κοινωνικών συνθηκών.
- Νομοθεσία, κανονισμούς και πρακτικές σχετικές με τον οργανισμό, τον τομέα και τον κλάδο.
- Τάσεις και αναδυόμενα ζητήματα που σχετίζονται με τον οργανισμό και τον εσωτερικό έλεγχο.
- Εποπτεία και ηγεσία.

Για την ανάπτυξη και επίδειξη των ικανοτήτων τους, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν:

- Να αποκτήσουν τα κατάλληλα επαγγελματικά διαπιστευτήρια, όπως ο τίτλος του Πιστοποιημένου Εσωτερικού Ελεγκτή (Certified Internal Auditor®) καθώς και άλλες πιστοποιήσεις και διαπιστευτήρια.
- Να εντοπίζουν ευκαιρίες βελτίωσης και ικανότητες που χρήζουν ανάπτυξης, βάσει της ανατροφοδότησης που παρέχουν οι εταίροι, οι συνάδελφοι και οι προϊστάμενοι.
- Να αναζητούν σχετική κατάρτιση όχι μόνο στις μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου αλλά και σε επιχειρηματικές δραστηριότητες σχετικές με αυτές του οργανισμού. Οι ευκαιρίες κατάρτισης μπορεί να περιλαμβάνουν την εγγραφή σε μαθήματα, τη συνεργασία με έναν σύμβουλο καθοδήγησης ή την ανάθεση νέων καθηκόντων υπό επίβλεψη κατά τη διάρκεια ενός έργου.

Αν και οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπεύθυνοι για τη διασφάλιση της ατομικής τους επαγγελματικής ανάπτυξης και μπορούν να αξιολογούν τις δικές τους δεξιότητες και τις ευκαιρίες ανάπτυξης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να υποστηρίζει την επαγγελματική ανάπτυξη των εσωτερικών ελεγκτών. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να καθορίσει τις ελάχιστες προσδοκίες για την επαγγελματική τους ανάπτυξη και συνιστάται να ενθαρρύνει την επιδίωξη επαγγελματικών προσόντων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συμπεριλάβει στον προϋπολογισμό του εσωτερικού ελέγχου χρηματοδότηση για κατάρτιση και επαγγελματική ανάπτυξη και να παρέχει ευκαιρίες τόσο εσωτερικά όσο και εξωτερικά, μέσω συνεχιζόμενης επαγγελματικής εκπαίδευσης, κατάρτισης και συνεδρίων. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων και 10.2 Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού.)

Για να διασφαλιστεί ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου διαθέτει συλλογικά τις ικανότητες για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να:

- Διατηρεί κατάλογο των ικανοτήτων των εσωτερικών ελεγκτών που μπορεί να χρησιμοποιηθεί κατά την ανάθεση εργασιών, να εντοπίζει τις ανάγκες κατάρτισης και να αναζητεί για πρόσληψη υποψήφιους εσωτερικούς ελεγκτές για την κάλυψη ανοικτών θέσεων.
- Συμμετέχει στις ατομικές αξιολογήσεις της απόδοσης των εσωτερικών ελεγκτών.
- Προσδιορίζει τους τομείς στους οποίους συνιστάται να βελτιωθούν οι ικανότητες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Ενθαρρύνει τα ενδιαφέροντα των εσωτερικών ελεγκτών και επενδύει στην κατάρτιση και σε άλλες ευκαιρίες για τη βελτίωση της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου.
- Κατανοεί τις ικανότητες άλλων παρόχων υπηρεσιών διασφάλισης και συμβουλευτικών υπηρεσιών

και εξετάζει το ενδεχόμενο να βασίζεται σε αυτούς τους παρόχους ως πηγή πρόσθετων ή ειδικών ικανοτήτων που δεν είναι διαθέσιμες στη δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου.

- Εξετάζει το ενδεχόμενο σύναψης σύμβασης με ανεξάρτητο, εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών όταν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου δεν διαθέτει συλλογικά τις ικανότητες για την εκτέλεση των ζητούμενων υπηρεσιών.
- Εφαρμόζει αποτελεσματικά ένα πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Κατάλογος ή άλλη τεκμηρίωση που περιλαμβάνει τα πιστοποιητικά, την εκπαίδευση, την εμπειρία, το ιστορικό εργασίας και άλλα προσόντα των εσωτερικών ελεγκτών.
- Αυτοαξιολογήσεις των εσωτερικών ελεγκτών για τις δεξιότητες τους και τα σχέδια τους για επαγγελματική ανάπτυξη.
- Τεκμηρίωση της ολοκλήρωσης της συνεχιζόμενης επαγγελματικής εκπαίδευσης των εσωτερικών ελεγκτών, όπως μαθήματα, συνεδρίες συνδιασκέψεων, εργαστήρια και σεμινάρια.
- Τεκμηριωμένες αξιολογήσεις των επιδόσεων των εσωτερικών ελεγκτών.
- Τεκμηριωμένες εποπτικές αξιολογήσεις των αναθέσεων, έρευνες στο τέλος του έργου που συμπληρώνονται από τους εταίρους του εσωτερικού ελέγχου και άλλες μορφές ανατροφοδότησης που υποδεικνύουν τις ικανότητες που επέδειξαν σε ατομικό επίπεδο οι εσωτερικοί ελεγκτές αλλά και η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στο σύνολό της.
- Αποτελέσματα εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας.
- Τεκμηρίωση των σχετικών ικανοτήτων που απαιτούνται για την εκπλήρωση του πλάνου του εσωτερικού ελέγχου, μία ανάλυση των ελλείψεων σε πόρους και τον προσδιορισμό της κατάρτισης και του προϋπολογισμού που απαιτούνται για την κάλυψη των ελλείψεων.
- Τεκμηρίωση που να υποδεικνύει τις ικανότητες άλλων παρόχων υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών, στις οποίες μπορεί να βασίζεται η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 3.2 Συνεχής Επαγγελματική Ανάπτυξη

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διατηρούν και να αναπτύσσουν συνεχώς τις ικανότητές τους για να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα και την ποιότητα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να επιδιώκουν συνεχή επαγγελματική ανάπτυξη, συμπεριλαμβανομένης της εκπαίδευσης και της κατάρτισης. Οι εσωτερικοί ελεγκτές που ασκούν το επάγγελμα αυτό και έχουν αποκτήσει επαγγελματικές πιστοποιήσεις εσωτερικού ελέγχου υποχρεούνται να ακολουθούν τις πολιτικές συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης και να πληρούν τις απαιτήσεις που ισχύουν για τις πιστοποιήσεις τους.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η συνεχής επαγγελματική ανάπτυξη μπορεί να περιλαμβάνει προσωπική μελέτη, εκπαίδευση στο χώρο εργασίας, ευκαιρίες εκμάθησης νέων δεξιοτήτων σε ειδικά έργα (όπως προγράμματα κυκλικής εναλλαγής

αρμοδιοτήτων), καθοδήγηση, ανατροφοδότηση από τους προϊστάμενους και δωρεάν ή και επί πληρωμή εκπαίδευση. Για τη βελτίωση της ποιότητας της παροχής υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναζητούν ευκαιρίες για να μαθαίνουν για τάσεις και βέλτιστες πρακτικές, καθώς και για αναδυόμενα θέματα, κινδύνους, τις τάσεις και τις αλλαγές που μπορεί να επηρεάσουν τους οργανισμούς για τους οποίους εργάζονται αλλά και το επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπεύθυνοι για την ανάπτυξη των ικανοτήτων τους και συνιστάται να αναζητούν ευκαιρίες μάθησης. Ωστόσο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για τις ικανότητες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και συνιστάται να προϋπολογίζει και να προγραμματίζει ευκαιρίες για την κατάρτιση και την εκπαίδευση του προσωπικού του. Για παράδειγμα, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αναπτύξουν νέες γνώσεις όταν εποπτεύονται κατάλληλα και τους ανατίθενται έργα που αφορούν διαδικασίες ή τομείς με τους οποίους έχουν περιορισμένη εμπειρία. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναζητούν και να είναι δεκτικοί σε ευκαιρίες για εποπτεία και καθοδήγηση μέσω των οποίων μπορούν να λαμβάνουν σημαντική ανατροφοδότηση, καθοδήγηση και γνώσεις.

Πολλά επαγγελματικά πιστοποιητικά απαιτούν έναν ελάχιστο αριθμό ωρών συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης εντός συγκεκριμένων περιόδων, όπως π.χ. ετησίως. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάσει το ενδεχόμενο εφαρμογής ενός προγράμματος που να απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές την απόκτηση συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης συγκεκριμένου είδους και χρονικής διάρκειας.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές που κατέχουν πιστοποιήσεις, όπως ο τίτλος Πιστοποιημένος Εσωτερικός Ελεγκτής (Certified Internal Auditor®), συνιστάται να γνωρίζουν τις ειδικές απαιτήσεις της πολιτικής του φορέα πιστοποίησης για τη διατήρηση της. Η μη εκπλήρωση αυτών των απαιτήσεων μπορεί να έχει συνέπειες, συμπεριλαμβανομένου του κινδύνου ανάκλησης της άδειας των εσωτερικών ελεγκτών να χρησιμοποιούν τα διαπιστευτήρια των πιστοποιήσεων. Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναπτύξουν ένα πρόγραμμα και ένα χρονοδιάγραμμα συνεχούς κατάρτισης και εκπαίδευσης. Στο πλαίσιο της απαιτούμενης συνεχιζόμενης επαγγελματικής εκπαίδευσης, το IIA απαιτεί από τους κατόχους των πιστοποιήσεων του να ολοκληρώνουν εκπαίδευση σε θέματα δεοντολογίας. Αν και η απαίτηση αυτή συνδέεται ειδικά με τις πιστοποιήσεις του IIA, όλοι οι επαγγελματίες του εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνουν τακτικά συνεχή επαγγελματική εκπαίδευση ή κατάρτιση με επίκεντρο τη δεοντολογία.

Οι συνδρομές σε ειδησεογραφικές υπηρεσίες, τα διαδικτυακά σεμινάρια και οι επαγγελματικές εκδηλώσεις παρέχουν στους εσωτερικούς ελεγκτές ευκαιρίες να ενημερώνονται για τις τρέχουσες εξελίξεις στο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου και τους κλάδους που σχετίζονται με τους οργανισμούς για τους οποίους εργάζονται. Η κατάρτιση μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την εισαγωγή νέας τεχνολογίας ή αλλαγών στις πρακτικές του εσωτερικού ελέγχου.

Οι πρωτοβουλίες επαγγελματικής ανάπτυξης συνιστάται να περιλαμβάνουν τακτική επανεξέταση και αξιολόγηση της πορείας της σταδιοδρομίας των εσωτερικών ελεγκτών και των αναγκών τους για επαγγελματική ανάπτυξη. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να διασφαλίζει ότι τα σχέδια και οι προϋπολογισμοί για την κατάρτιση αντικατοπτρίζουν μια ισορροπία μεταξύ της επένδυσης στην ανάπτυξη των ικανοτήτων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στο σύνολό της και της παροχής ευκαιριών στους εσωτερικούς ελεγκτές να επιτύχουν τους ατομικούς τους στόχους ώστε να αναπτυχθούν επαγγελματικά.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Καταγεγραμμένα προγράμματα για την παρακολούθηση εκπαιδευτικών εκδηλώσεων, επαγγελματικών συνεδρίων και άλλων ειδών συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης.
- Αρχεία ολοκληρωμένης συνεχούς επαγγελματικής εκπαίδευσης και πιστοποιήσεων που έχουν

αποκτήσει οι εσωτερικοί ελεγκτές.

- Αξιολογήσεις απόδοσης εσωτερικών ελεγκτών ή/και σχέδια επαγγελματικής ανάπτυξης.
- Αποδεικτικά στοιχεία ενεργού συμμετοχής στο ΙΙΑ και σε άλλες συναφείς επαγγελματικές οργανώσεις, όπως η εθελοντική υπηρεσία.

Αρχή 4 Ασκείτε την Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια

Τα Πρότυπα που χαρακτηρίζουν την άσκηση της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας απαιτούν:

Τα Πρότυπα που χαρακτηρίζουν την άσκηση της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας απαιτούν:

- Την συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου.
- Την εκτίμηση της φύσης, των περιστάσεων και των απαιτήσεων της εργασίας που πρόκειται να εκτελεστεί.
- Την εφαρμογή επαγγελματικού σκεπτικισμού για την κριτική αξιολόγηση και εκτίμηση της αξιοπιστίας των πληροφοριών.

Η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια απαιτεί τον σχεδιασμό και την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου με την επιμέλεια, την κρίση και τον σκεπτικισμό που διαθέτουν οι συνετοί και ικανοί εσωτερικοί ελεγκτές. Κατά την άσκηση της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας, οι εσωτερικοί ελεγκτές ενεργούν προς το συμφέρον εκείνων που λαμβάνουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου, ωστόσο δεν αναμένεται να είναι αλάνθαστοι.

Πρότυπο 4.1 Συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να σχεδιάζουν και να υλοποιούν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου.

Οι μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωτικό να καθορίζονται, να τεκμηριώνονται και να διατηρούνται σε ευθυγράμμιση με τα Πρότυπα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να ακολουθούν τα Πρότυπα και τις μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου όταν σχεδιάζουν και παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου και όταν επικοινωνούν τα αποτελέσματα.

Εάν τα Πρότυπα χρησιμοποιούνται σε συνδυασμό με απαιτήσεις που έχουν εκδοθεί από άλλους θεσμικούς φορείς, οι κοινοποιήσεις του εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωτικό επίσης να αναφέρουν τη χρήση των άλλων απαιτήσεων, κατά περίπτωση.

Σε περίπτωση που το ισχύον νομικό ή κανονιστικό πλαίσιο απαγορεύει στους εσωτερικούς ελεγκτές ή στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να συμμορφώνονται με ορισμένα μέρη των Προτύπων, παραμένει η υποχρέωση συμμόρφωσης με όλα τα υπόλοιπα μέρη των Προτύπων, ενώ είναι απαραίτητο να γίνονται οι κατάλληλες γνωστοποιήσεις.

Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν είναι σε θέση να συμμορφωθούν με μια απαίτηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει και να κοινοποιεί μία περιγραφή της μη συμμόρφωσης, τις εναλλακτικές ενέργειες που έχουν αναληφθεί, της επίπτωσης αυτών των ενεργειών στο έργο και το σκεπτικό τους. Οι απαιτήσεις που σχετίζονται με τη γνωστοποίηση της μη συμμόρφωσης με τα Πρότυπα περιγράφονται στα Πρότυπα 8.3 Ποιότητα, 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να επανεξετάζει τα Πρότυπα όταν προκύπτουν αλλαγές και να ενημερώνει αναλόγως τις μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ώστε να διασφαλίσει την ευθυγράμμιση τους με αυτά. Εάν υπάρχουν ασυνέπειες μεταξύ των Προτύπων και των απαιτήσεων που έχουν εκδοθεί από άλλους θεσμικούς φορείς, οι εσωτερικοί ελεγκτές και η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να υποχρεούνται ή να επιλέξουν, να συμμορφωθούν με τις αυστηρότερες απαιτήσεις.

Ο/Η επικεφαλής ελέγχου ή ο/η ορισμένος/η προϊστάμενος/η του έργου συνιστάται να διασφαλίζει ότι τα προγράμματα ελέγχου του έργου ευθυγραμμίζονται με τις απαιτήσεις των Προτύπων και ότι τα έργα εσωτερικού ελέγχου διεξάγονται σύμφωνα με τις απαιτήσεις των Προτύπων.

Ενώ αναμένεται συμμόρφωση με τις απαιτήσεις, οι εσωτερικοί ελεγκτές ή η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί περιστασιακά να μην είναι σε θέση να συμμορφωθούν με μια απαίτηση, ωστόσο μπορεί να προβούν σε εναλλακτικές ενέργειες για την συμμόρφωση με την σχετική αρχή. Τέτοιες περιστάσεις σχετίζονται συνήθως με συγκεκριμένους τομείς, πεδία και περιοχές δικαιοδοσίας. Με την τεκμηρίωση της

υφιστάμενης κατάστασης, των εναλλακτικών ενεργειών που αναλήφθηκαν, των επιπτώσεων τους και του σκεπτικού που χρησιμοποιήθηκε, ο επικεφαλής ελέγχου παρέχει πληροφορίες για την υποστήριξη της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας, έτσι ώστε η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου να μπορεί να είναι σε θέση να επιτύχει συμμόρφωση με μια αρχή, ακόμη και όταν η συμμόρφωση με ένα πρότυπο δεν καθίσταται δυνατή.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν είναι σε θέση να συμμορφωθούν με ένα πρότυπο κατά την εκτέλεση ενός έργου εσωτερικού ελέγχου, συνιστάται να συζητούν με τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή έναν/μία ορισμένο/η προϊστάμενο τον λόγο της μη συμμόρφωσης και τις επιπτώσεις της μη συμμόρφωσης στο έργο. Ο/Η επικεφαλής ή ο/η προϊστάμενος/η συνιστάται να παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τα μέρη και τον τρόπο γνωστοποίησης της μη συμμόρφωσης. (Δείτε το Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Επιπλέον, νόμοι, κανονισμοί, μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου και πολιτικές του οργανισμού μπορεί να ορίζουν τις προδιαγραφές για τον καθορισμό του πότε και πώς είναι υποχρεωτικό να γνωστοποιείται η μη συμμόρφωση.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση των μεθοδολογιών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την ένδειξη της τελευταίας επικαιροποίησης τους.
- Σε περίπτωση γνωστοποίησης της μη συμμόρφωσης, τις τελικές κοινοποιήσεις του έργου και την επικοινωνία προς το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Τεκμηρίωση με αναφορά στους νόμους ή/και τους κανονισμούς με τους οποίους οι εσωτερικοί ελεγκτές έπρεπε να συμμορφωθούν και οι οποίοι εμπόδισαν τη συμμόρφωσή τους με τα Πρότυπα.
- Τεκμηρίωση αναφορικά με τις θεσμικές απαιτήσεις με τις οποίες συμμορφώνεται η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου πέραν των Προτύπων.
- Αποτελέσματα του προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης ποιότητας.

Πρότυπο 4.2 Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να επιδεικνύουν δέουσα επαγγελματική επιμέλεια αξιολογώντας τη φύση, τις συνθήκες και τις απαιτήσεις των υπηρεσιών που θα παράσχουν, συμπεριλαμβανομένων:

- Της στρατηγικής και των στόχων του οργανισμού.
- Των συμφερόντων εκείνων για τους οποίους παρέχονται υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου και τα συμφέροντα άλλων εταίρων.
- Της επάρκειας και της αποτελεσματικότητας της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου.
- Του κόστους σε σχέση με τα πιθανά οφέλη των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που θα παρασχεθούν.
- Της έκτασης και της έγκαιρης εκτέλεσης των εργασιών που απαιτούνται για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου.
- Της σχετικής πολυπλοκότητας, ουσιαστικότητας ή σημαντικότητας των κινδύνων της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Της πιθανότητας σημαντικών σφαλμάτων, απάτης, μη συμμόρφωσης και άλλων κινδύνων που θα μπορούσαν να επηρεάσουν στόχους, λειτουργίες ή πόρους.
- Της χρήσης κατάλληλων τεχνικών, εργαλείων και τεχνολογίας.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η παροχή υπηρεσιών με τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να εξετάζουν και να κατανοούν τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου και τη φύση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που πρόκειται να παρασχεθούν. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ξεκινήσουν με την κατανόηση του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου, του πλάνου εσωτερικών ελέγχων και των παραγόντων που συμβάλλουν στον καθορισμό των έργων που περιλαμβάνονται σε αυτό. Επιπλέον, κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές λαμβάνουν υπόψη τα συμφέροντα των πελατών του οργανισμού και άλλων εταίρων (συμπεριλαμβανομένου του ευρύτερου κοινωνικού συνόλου) που επηρεάζονται από τις ενέργειες του οργανισμού. Τα συμφέροντα αυτά περιλαμβάνουν τις προσδοκίες των εταίρων (όπως δίκαιες και έντιμες επιχειρηματικές πρακτικές), τις ανάγκες τους (όπως η ασφάλεια) και την πιθανή έκθεση σε υποκείμενους κινδύνους που δεν έχουν προφανή σχέση με τη στρατηγική και τους στόχους του οργανισμού.

Οι εκτιμήσεις της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας περιλαμβάνουν τις περιστάσεις και τις πτυχές του κινδύνου που υποχρεούνται να εξετάζει ο/ή επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου κατά τη διενέργεια της αξιολόγησης κινδύνου στην οποία βασίζεται το πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Οι σχετικές συνθήκες περιλαμβάνουν τη στρατηγική και τους αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού καθώς και την επάρκεια και αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού.

Επιπρόσθετα, οι εσωτερικοί ελεγκτές λαμβάνουν υπόψη αυτές τις περιστάσεις σχετικά με την υπό εξέταση δραστηριότητα κατά τον προγραμματισμό του έργου, όπως περιγράφεται στον τομέα V: Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου. Η πολυπλοκότητα, η σημαντικότητα και η σημασία των κινδύνων που αξιολογούνται είναι σχετική. Ένας κίνδυνος μπορεί να μην είναι ουσιώδης ή σημαντικός για τον οργανισμό, αλλά μπορεί να είναι ουσιώδης ή σημαντικός σε ένα έργο ή σε μία δραστηριότητα υπό εξέταση. Συνεπώς, η κατανόηση της πολυπλοκότητας, της σημαντικότητας και της σπουδαιότητας στο πλαίσιο του έργου, κρίνεται απαραίτητη για τη ορθή αξιολόγηση των σχετικών κινδύνων και τον προσδιορισμό αυτών των κινδύνων που συνιστάται να ιεραρχηθούν για περαιτέρω αξιολόγηση.

Η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια απαιτεί επίσης τη στάθμιση του κόστους (όπως οι απαιτήσεις σε πόρους) των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου έναντι του οφέλους που μπορεί να προκύψει. Για παράδειγμα, εάν οι μηχανισμοί ελέγχου σε μια δραστηριότητα υπό εξέταση δεν είναι επαρκώς σχεδιασμένοι, το όφελος από την πλήρη αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας τους είναι πιθανό να μην ανταποκρίνεται στο κόστος. Οι εσωτερικοί ελεγκτές επιδιώκουν να παρέχουν τη μεγαλύτερη δυνατή αξία ή όφελος για την επένδυση του οργανισμού στις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Επιπλέον, ο ενδεδειγμένος σχεδιασμός απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να εξετάζουν τις τεχνικές, τα εργαλεία, την τεχνολογία, την έκταση και την έγκαιρη ολοκλήρωση των εργασιών που απαιτούνται για την αποτελεσματικότερη επίτευξη των στόχων του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές, και ιδίως ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, συνιστάται να εξετάζουν τη χρήση λογισμικού ανάλυσης δεδομένων και άλλων τεχνολογιών που υποστηρίζουν τις διαδικασίες εξέτασης και αξιολόγησης. Η κατάλληλη εποπτεία του έργου και ένα πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας προάγουν τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.3 Ποιότητα, 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και την αρχή 12 Βελτίωση της ποιότητας και τα Πρότυπα της.)

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Σημειώσεις κατά την διαδικασία προγραμματισμού των έργων που τεκμηριώνουν τη στρατηγική και τους αντικειμενικούς σκοπούς του υπό εξέταση οργανισμού και της δραστηριότητας.
- Τεκμηριωμένες αξιολογήσεις των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνου και διαδικασιών ελέγχου.
- Σημειώσεις που δείχνουν την αξιολόγηση των κινδύνων, συμπεριλαμβανομένων των κινδύνων ασφαμάτων, μη συμμόρφωσης και απάτης.
- Σημειώσεις από συναντήσεις ή συζητήσεις σχετικά με το πιθανό κόστος και τα οφέλη των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και την έκταση και την έγκαιρη διενέργεια του έργου.
- Φύλλα εργασίας που υποδεικνύουν την εποπτεία και επίβλεψη των έργων.
- Αξιολόγηση της απόδοσης των εσωτερικών ελεγκτών.
- Σημειώσεις από συναντήσεις, εκπαιδεύσεις ή άλλες συζητήσεις σχετικά με τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.
- Σχόλια και κριτική που αντλείται από τους εταίρους μέσω ερευνών ή άλλων μεθόδων.
- Εσωτερικές και εξωτερικές αξιολογήσεις που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο του προγράμματος διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 4.3 Επαγγελματικός Σκεπτικισμός

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να ασκούν επαγγελματικό σκεπτικισμό κατά τον σχεδιασμό και την διενέργεια υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Για την άσκηση επαγγελματικού σκεπτικισμού, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να:

- Τηρούν μία διερευνητική στάση.
- Αξιολογούν με κριτική σκέψη την αξιοπιστία των πληροφοριών.
- Είναι ευθείς και ειλικρινείς όταν εγείρουν ανησυχίες και υποβάλλουν ερωτήσεις σχετικά με αντιφατικές πληροφορίες.
- Αναζητούν πρόσθετα στοιχεία για να κρίνουν πληροφορίες και δηλώσεις που μπορεί να είναι ελλιπείς, αντιφατικές, εσφαλμένες ή παραπλανητικές.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Ο επαγγελματικός σκεπτικισμός δίνει τη δυνατότητα στους εσωτερικούς ελεγκτές να κρίνουν αντικειμενικά με βάση τα γεγονότα, τις πληροφορίες και τη λογική, αντί για την εμπιστοσύνη ή τις πεποιθήσεις. Ο σκεπτικισμός είναι η διάθεση κάποιου πάντα να ρωτά ή να αμφισβητεί την εγκυρότητα και την ειλικρίνεια των ισχυρισμών, των δηλώσεων και άλλων πληροφοριών. Οι εσωτερικοί ελεγκτές εφαρμόζουν επαγγελματικό σκεπτικισμό όταν αναζητούν στοιχεία τα οποία υποστηρίζουν και επικυρώνουν τις δηλώσεις της διοίκησης, αντί να εμπιστεύονται απλά τις πληροφορίες που τους παρουσιάζονται ως γνώσεις ή αληθινές χωρίς ερώτηση ή αμφισβήτηση. Ο επαγγελματικός σκεπτικισμός απαιτεί την περιέργεια και την προθυμία διερεύνησης πέρα από την επιφάνεια ενός δεδομένου θέματος.

Κατά τη συλλογή και ανάλυση πληροφοριών, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εφαρμόζουν επαγγελματικό σκεπτικισμό για να καθορίσουν αν οι πληροφορίες είναι σχετικές, αξιόπιστες και επαρκείς. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές διαπιστώσουν ότι οι πληροφορίες είναι ελλιπείς, ασυνεπείς, εσφαλμένες ή παραπλανητικές, συνιστάται να πραγματοποιούν πρόσθετες αναλύσεις για να εντοπίζουν τις ορθές και πλήρεις πληροφορίες που θεωρούνται απαραίτητες για την υποστήριξη των αποτελεσμάτων του έργου. Πρόσθετη επικύρωση παρέχεται με την εξέταση και έγκριση των φύλλων εργασίας ή/και των επικοινωνιών του έργου από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή από έναν/μία ορισμένο/η προϊστάμενο/η του έργου.

Οι επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να βοηθούν τους εσωτερικούς ελεγκτές να αναπτύξουν τις ικανότητές τους στον επαγγελματικό σκεπτικισμό. Εργαστήρια και άλλες ευκαιρίες κατάρτισης μπορούν να βοηθήσουν τους εσωτερικούς ελεγκτές στην ανάπτυξη και εκμάθηση της εφαρμογής του επαγγελματικού σκεπτικισμού, καθώς και να κατανοήσουν τη σημασία της αποφυγής μίας μεροληπτικής στάσης, αλλά και της διατήρησης μίας ανοιχτής και διερευνητικής νοοτροπίας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να μάθουν να αναγνωρίζουν πληροφορίες που είναι ανακόλουθες, ελλιπείς, ψευδείς ή/και παραπλανητικές.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Αρχεία της σχετικής προγραμματισμένης και ολοκληρωμένης εκπαίδευσης, περιλαμβανομένης της λίστας των συμμετεχόντων.

- Φύλλα εργασίας τα οποία αποτυπώνουν την προσέγγιση ενός εσωτερικού ελεγκτή στην αξιολόγηση και την επικύρωση πληροφοριών που συγκεντρώθηκαν κατά τη διάρκεια ενός έργου.
- Τεκμηρίωση των ψευδών ή παραπλανητικών πληροφοριών, ως εύρημα του έργου.
- Φύλλα εργασίας και κοινοποιήσεις του έργου, ελεγμένα και υπογεγραμμένα ή μονογραφημένα από τον/την προϊστάμενο/η του έργου.

Αρχή 5 Διατηρείτε την Εμπιστευτικότητα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν και προστατεύουν κατάλληλα τις πληροφορίες.

Επειδή οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν απεριόριστη πρόσβαση σε δεδομένα, αρχεία και άλλες πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου, συχνά λαμβάνουν πληροφορίες οι οποίες μπορεί να χαρακτηρίζονται ως εμπιστευτικές, ιδιωτικές ή/και να οδηγούν σε ταυτοποίηση. (Δείτε επίσης την Αρχή 6 Εξουσιοδότηση από το Συμβούλιο). Σε αυτές περιλαμβάνονται τις πληροφορίες σε φυσική και ψηφιακή μορφή καθώς και τις πληροφορίες που προέρχονται από προφορική επικοινωνία, όπως για παράδειγμα επίσημες ή ανεπίσημες συζητήσεις σε συναντήσεις. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να σέβονται την αξία και την ιδιοκτησία των πληροφοριών που λαμβάνουν, χρησιμοποιώντας τις μόνο για επαγγελματικούς σκοπούς και προστατεύοντάς τις από μη εξουσιοδοτημένη πρόσβαση ή αποκάλυψη εντός ή εκτός του οργανισμού.

Πρότυπο 5.1 Χρήση Πληροφοριών

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να τηρούν τις σχετικές πολιτικές, διαδικασίες, νόμους και κανονισμούς κατά τη χρήση των πληροφοριών. Οι πληροφορίες απαγορεύεται να χρησιμοποιούνται για προσωπικό όφελος ή με τρόπο αντίθετο ή επιζήμιο για τους θεμιτούς και ηθικούς αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν απεριόριστη πρόσβαση σε πληροφορίες για να μπορούν να παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου χωρίς παρεμβάσεις. Ωστόσο, η κατάλληλη χρήση και ο χειρισμός πληροφοριών είναι ευθύνη του κάθε εσωτερικού ελεγκτή. Η ακατάλληλη διαχείριση πληροφοριών που χαρακτηρίζονται ως εμπιστευτικές, ιδιωτικές ή/και που να οδηγούν σε ταυτοποίηση μπορεί να έχει ακούσιες συνέπειες, όπως ζημιές στη φήμη και πρόστιμα για παραβίαση νόμων ή/και κανονισμών.

Οι πολιτικές και οι διαδικασίες του οργανισμού και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ρυθμίζουν γενικότερα τον χειρισμό και την χρήση πληροφοριών από τον εσωτερικό ελεγκτή στον καθ' όλη τη διάρκεια του κύκλου ζωής της πληροφορίας, από το σημείο πρόσβασής της, την αποθήκευση, ή/και την καταστροφή της. Επιπλέον, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να γνωρίζουν και να συμμορφώνονται με τυχόν πολιτικές και διαδικασίες που σχετίζονται με τις πληροφορίες τρίτων στις οποίες μπορούν να έχουν πρόσβαση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητήσει με τους εσωτερικούς ελεγκτές τις πολιτικές, τις διαδικασίες και τις προσδοκίες που σχετίζονται με την κατάλληλη χρήση των πληροφοριών στις οποίες έχουν πρόσβαση. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να απαιτήσει από τους εσωτερικούς ελεγκτές να επιβεβαιώνουν την κατανόησή των υποχρεώσεών τους μέσω υπογεγραμμένων βεβαιώσεων ή άλλων μέσων.

Κατά το χειρισμό ευαίσθητων ή/και προσωπικών δεδομένων, η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εφαρμόζει κατάλληλα μέτρα ψηφιακής ασφάλειας. Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν αυτοματοποιημένα στοιχεία ελέγχου, όπως κωδικούς πρόσβασης και κρυπτογράφηση.

Παραδείγματα κατάχρησης πληροφοριών περιλαμβάνουν τη χρήση, πώληση ή δημοσιοποίηση εμπιστευτικών οικονομικών, στρατηγικών ή επιχειρησιακών γνώσεων του οργανισμού, για την παροχή πληροφόρησης κατά την λήψη αποφάσεων αγοράς ή πώλησης μετοχών ή για τη δημιουργία ενός ανταγωνιστικού προϊόντος.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Αποτελεσματικά σχεδιασμένοι και λειτουργικοί έλεγχοι σχετικά με την πρόσβαση και τη χρήση πληροφοριών.
- Καταγραφή των σχετικών πολιτικών, διαδικασιών και εκπαίδευσης που σχετίζονται με τη σωστή χρήση πληροφοριών.
- Πρακτικά συναντήσεων, κατά τις οποίες συζητήθηκε η κατάλληλη χρήση των πληροφοριών.
- Αρχεία παρακολούθησης εκπαιδεύσεων σχετικά με τη χρήση πληροφοριών.
- Έγγραφη επιβεβαίωση της κατανόησης των εσωτερικών ελεγκτών των σχετικών πολιτικών, διαδικασιών, νόμων και κανονισμών.
- Αξιολογήσεις απόδοσης που αποδεικνύουν ότι έχουν τηρηθεί οι σχετικές πολιτικές, διαδικασίες, νόμοι και κανονισμοί.

Πρότυπο 5.2 Προστασία των Πληροφοριών

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να έχουν επίγνωση των ευθυνών τους για την προστασία των πληροφοριών, σεβόμενοι την εμπιστευτικότητα, την ιδιωτικότητα και κυριότητα των πληροφοριών που αποκτήθηκαν κατά την παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου ή ως αποτέλεσμα επαγγελματικών σχέσεων.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να κατανοούν και να συμμορφώνονται με τους νόμους, τους κανονισμούς, τις πολιτικές και τις διαδικασίες που σχετίζονται με την εμπιστευτικότητα, την ιδιωτικότητα και την ασφάλεια των πληροφοριών που ισχύουν για τον οργανισμό και τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Θέματα που σχετίζονται συγκεκριμένα με τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν:

- Τη φύλαξη, διατήρηση και καταστροφή των αρχείων των έργων.
- Την κοινοποίηση των αρχείων των έργων σε πρόσωπα εντός και εκτός του οργανισμού.
- Την διαχείριση της πρόσβασης σε εμπιστευτικές πληροφορίες ή αντίγραφα αυτών όταν δεν κρίνονται πλέον ως απαραίτητες.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές απαγορεύεται να αποκαλύπτουν εμπιστευτικές πληροφορίες σε μη εξουσιοδοτημένα μέρη, εκτός εάν υπάρχει νομική ή επαγγελματική ευθύνη να το πράξουν.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διαχειρίζονται τον κίνδυνο της ακούσιας έκθεσης ή κοινοποίησης πληροφοριών.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διασφαλίζει ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου αλλά και τα άτομα που την υποστηρίζουν στη δραστηριότητα της, τηρούν τις ίδιες απαιτήσεις προστασίας των πληροφοριών.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι πληροφορίες που αποκτώνται, χρησιμοποιούνται και παράγονται από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου προστατεύονται από νόμους, κανονισμούς, καθώς και από τις πολιτικές και τις διαδικασίες του οργανισμού και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, που κατά κανόνα καλύπτουν τη φυσική και ψηφιακή ασφάλεια και πρόσβαση, τη διατήρηση και την καταστροφή τους.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει την γνώμη νομικού συμβούλου με σκοπό την καλύτερη κατανόηση του αντικτύπου των νομικών ή/και κανονιστικών απαιτήσεων και μέτρων προστασίας (για παράδειγμα, νομικό απόρρητο ή απόρρητο δικηγόρου-πελάτη). Οι πολιτικές και οι διαδικασίες του οργανισμού ενδέχεται να απαιτούν από τις συγκεκριμένες αρχές να εξετάζουν και να εγκρίνουν επιχειρηματικές πληροφορίες πριν από την δημοσιοποίησή τους.

Η πρόσβαση στις πληροφορίες μπορεί να παρακολουθείται, για να επαληθεύεται εάν τηρούνται οι μεθοδολογίες. Οι πληροφορίες μπορούν να προστατεύονται από σκόπιμη ή ακούσια δημοσιοποίηση

μέσω μηχανισμών ελέγχου όπως η κρυπτογράφηση δεδομένων, η προστασία κωδικού πρόσβασης, η διακίνηση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, οι περιορισμοί στη χρήση των μέσων κοινωνικής δικτύωσης και οι περιορισμοί στη φυσική πρόσβαση. Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν χρειάζονται πλέον να έχουν πρόσβαση σε αυτά τα δεδομένα, συνιστάται να ανακαλούνται οι ψηφιακές άδειες, ενώ για τα αντίγραφα των εντύπων συνιστάται η διαχείρισή τους να γίνεται σύμφωνα με τις οριζόμενες μεθοδολογίες.

Παραδείγματα εμπιστευτικών πληροφοριών που μπορεί να προστατεύονται από την δημοσιοποίηση περιλαμβάνουν τα μισθολογικά στοιχεία και αρχεία θεμάτων του προσωπικού.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αξιολογεί και να επιβεβαιώνει περιοδικά τις ανάγκες των εσωτερικών ελεγκτών για πρόσβαση σε πληροφορίες, καθώς και κατά πόσο οι μηχανισμοί ελέγχου πρόσβασης λειτουργούν αποτελεσματικά.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση που επιδεικνύει την εφαρμογή σχετικών μεθοδολογιών.
- Τεκμηρίωση σχετικά με την εφαρμογή μηχανισμών που περιορίζουν την πρόσβαση σε πληροφορίες και μετριάζουν τον κίνδυνο παράκαμψης των επικρατούντων μηχανισμών ελέγχου.
- Αρχεία παρακολούθησης εκπαιδεύσεων για την προστασία των πληροφοριών.
- Τεκμηρίωση με την οποία οι εσωτερικοί ελεγκτές επιβεβαιώνουν την κατανόησή από μέρους τους των σχετικών πολιτικών, διαδικασιών, νόμων και κανονισμών.
- Τεκμηρίωση των περιορισμών στη διανομή των φύλλων εργασίας και των τελικών κοινοποιήσεων.
- Τεκμηρίωση των εγκεκριμένων δημοσιοποιήσεων και της διανομής τους.
- Αρχεία δημοσιοποιήσεων που απαιτούνται από το νόμο ή έχουν εγκριθεί από τον νομικό σύμβουλο, κατά περίπτωση, ή/και από το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Υπογεγραμμένες βεβαιώσεις τήρησης εμπιστευτικότητας ή μη δημοσιοποίησης πληροφοριών.
- Αξιολογήσεις απόδοσης που επιδεικνύουν ότι έχουν τηρηθεί οι πολιτικές και διαδικασίες που σχετίζονται με την προστασία και την δημοσιοποίηση πληροφοριών.

Τομέας III: Διακυβέρνηση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου



Οι ορθοί κανόνες διακυβέρνησης είναι απαραίτητοι για την αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Ο τομέας αυτός περιγράφει τις απαιτήσεις για τους επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ώστε να συνεργάζονται στενά με το συμβούλιο για την σύσταση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, την ανεξάρτητη τοποθέτησή της και την εποπτεία της απόδοσής της. Αυτός ο τομέας περιγράφει επίσης τις ευθύνες της ανώτατης διοίκησης που υποστηρίζει αυτές του συμβουλίου και προωθούν την ισχυρή διακυβέρνηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Παρότι ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για τις απαιτήσεις στον τομέα αυτό, οι ενέργειες του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης είναι απαραίτητες προκειμένου η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να έχει την δυνατότητα να εκπληρώσει τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτές οι ενέργειες ορίζονται ως “βασικές προϋποθέσεις” σε κάθε πρότυπο και δημιουργούν την απαραίτητη βάση για έναν αποτελεσματικό διάλογο μεταξύ του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, δίνοντας την δυνατότητα εν τέλει, στην δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να λειτουργεί αποτελεσματικά.

Συνάντηση με το Συμβούλιο και την Ανώτατη Διοίκηση

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συζητήσει αυτόν τον τομέα με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Οι συζητήσεις συνιστάται να επικεντρωθούν σε θέματα όπως:

- Ο Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου όπως εκφράζεται στον τομέα I: Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τις βασικές προϋποθέσεις που περιγράφονται σε κάθε ένα από τα Πρότυπα του Τομέα III: Διακυβέρνηση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Ο πιθανός αντίκτυπος στην αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου εάν το συμβούλιο ή η ανώτατη διοίκηση δεν παρέχουν την υποστήριξη που περιγράφεται στις βασικές προϋποθέσεις.

Οι συζητήσεις θεωρούνται απαραίτητες για την ενημέρωση του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης σχετικά με τη σημασία των βασικών προϋποθέσεων και για την επίτευξη εναρμόνισης μεταξύ των αντίστοιχων αρμοδιοτήτων τους.

Η φύση και η συχνότητα αυτών των συζητήσεων εξαρτώνται από τις συνθήκες και τις αλλαγές στον οργανισμό. Για παράδειγμα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητήσει αυτές τις βασικές προϋποθέσεις με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση εάν:

- Τα Πρότυπα αλλάζουν σημαντικά ή δημιουργείται μία νέα δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.
- Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι νέος στον ρόλο ή στον οργανισμό.
- Υπάρχουν σημαντικές αλλαγές στη σχέση μεταξύ του συμβουλίου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, όπως η τοποθέτηση ενός/μίας νέου πρόεδρου στον/στην οποίο/οποία αναφέρεται ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή μια αλλαγή στη δομή ή τη σύνθεση του συμβουλίου που επηρεάζει αυτή τη σχέση αναφοράς.

- Υπάρχουν σημαντικές αλλαγές στη δομή ή τη σύνθεση της ανώτατης διοίκησης που επηρεάζουν τη θέση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εντός του οργανισμού.

Είναι σημαντικό για τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να λαμβάνει στοιχεία τόσο από το συμβούλιο όσο και από την ανώτατη διοίκηση. Και ενώ το συμβούλιο μπορεί να έχει την τελική ευθύνη να εγκρίνει την εντολή εσωτερικού ελέγχου, το καταστατικό και άλλες απαιτήσεις που περιγράφονται σε αυτόν τον τομέα, η ανώτατη διοίκηση έχει συνήθως βασικό ρόλο στην παροχή στοιχείων στο συμβούλιο και στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Η άποψη της ανώτατης διοίκησης είναι πολύτιμη και βοηθά στην υποστήριξη της θέσης και της δικαιοδοσίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό.

Διαφωνίες για τις Βασικές προϋποθέσεις

Εάν το συμβούλιο ή η ανώτατη διοίκηση διαφωνούν με μία ή περισσότερες από αυτές τις βασικές προϋποθέσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τονίσει – με παραδείγματα – πώς η απουσία της/των προϋπόθεσης/(ων) μπορεί να επηρεάσει την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να εκπληρώσει το σκοπό της ή να συμμορφωθεί με συγκεκριμένα πρότυπα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται επίσης να θέσει προς συζήτηση εναλλακτικές προτάσεις που να καταλήγουν στα ίδια αποτελέσματα με αυτά των απαραίτητων προϋποθέσεων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να καταλήξει σε συμφωνία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση ότι μία ή περισσότερες από τις βασικές προϋποθέσεις δεν απαιτούνται για τη συμμόρφωση με τα Πρότυπα. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει:

- Τους λόγους για τους οποίους η συγκεκριμένη προϋπόθεση θεωρείται περιττή.
- Εναλλακτικές προϋποθέσεις που αντισταθμίζουν την έλλειψη αυτή, για την υποστήριξη των αποφάσεων του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης.

Εάν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δεν συμφωνεί με τους λόγους του συμβουλίου ή/και της ανώτατης διοίκησης για τη μη εφαρμογή μίας ή περισσότερων από τις προϋποθέσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου δεν μπορεί να συμμορφωθεί με τα Πρότυπα. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να τεκμηριώνει εγγράφως τους λόγους για τους οποίους το συμβούλιο ή/και η ανώτατη διοίκηση δεν θα εναρμονιστούν με τις βασικές προϋποθέσεις. Αυτή η τεκμηρίωση συνιστάται να κοινοποιείται στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση ώστε να διασφαλίζεται η σαφήνεια των θέσεων τους και να διατεθεί σε εξωτερικό αξιολογητή ποιότητας.

Εάν η θέση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι κενή για οποιονδήποτε λόγο, το συμβούλιο συνιστάται να τοποθετήσει ένα ή περισσότερα άτομα ως επικεφαλής στο ενδιάμεσο διάστημα μέχρι την πλήρωση της θέσης.

Ορισμός του Συμβουλίου

Το γλωσσάριο των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου καθορίζει με τον όρο “συμβούλιο”, το όργανο υψηλότερου επιπέδου επιφορτισμένο με τη διακυβέρνηση, όπως:

- Ένα διοικητικό συμβούλιο.
- Μία ελεγκτική επιτροπή.
- Ένα συμβούλιο διευθυντών ή διαχειριστών.
- Μία ομάδα εκλεγμένων ή πολιτικά τοποθετημένων αξιωματούχων.
- Ένα άλλο όργανο με αρμοδιότητες επί των σχετικών λειτουργιών διακυβέρνησης.

Σε έναν οργανισμό που έχει περισσότερα από ένα διοικητικά όργανα, το “συμβούλιο” αναφέρεται στο όργανο ή τους φορείς που είναι εξουσιοδοτημένοι να παρέχουν στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου την κατάλληλη εξουσία, ρόλο και αρμοδιότητες.

Εάν δεν υπάρχει κανένα από τα παραπάνω, το “συμβούλιο” μπορεί να θεωρηθεί ότι αναφέρεται στην ομάδα ή το άτομο που ενεργεί ως το ανώτατο διοικητικό όργανο του οργανισμού. Τέτοια παραδείγματα μπορεί να περιλαμβάνουν τον επικεφαλής του οργανισμού και την ανώτατη διοίκηση.

Εάν η φύση του συμβουλίου διαφέρει από τον ορισμό που παρέχεται στο γλωσσάριο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να τεκμηριώνει εγγράφως τη διοικητική δομή στην οποία αναφέρεται η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και πώς αυτή η δομή είναι συνεπής με τον ορισμό του συμβουλίου. Τέτοιες περιπτώσεις μπορεί να περιλαμβάνουν περιβάλλοντα στα οποία λειτουργούν πολλαπλά συμβούλια, όπως συμβαίνει ορισμένες φορές σε πολυεθνικούς οργανισμούς, ή στον δημόσιο τομέα, ή όπου υφίσταται δομές πολλαπλών διοικητικών επιπέδων.

Ισχύς αυτού του Τομέα

Τα Πρότυπα ισχύουν για άτομα και δραστηριότητες που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου μπορούν να παρέχονται από άτομα εντός ή εκτός του οργανισμού για οργανισμούς που διαφέρουν ως προς τον σκοπό, το μέγεθος, την πολυπλοκότητα και τη δομή. Τα Πρότυπα εφαρμόζονται είτε οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπάλληλοι του οργανισμού, είτε απασχολούνται βάσει συμβάσης με εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών ή και τα δύο. Οι αρμοδιότητες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εκτελούνται από ένα ή περισσότερα άτομα που ορίζονται από το συμβούλιο. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, είτε είναι υπάλληλος του οργανισμού είτε απασχολείται από εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών, είναι υπεύθυνος για τη συμμόρφωση με τα πρότυπα όπως αποδεικνύεται μέσα από το πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης ποιότητας. Σε όλες τις περιπτώσεις, το συμβούλιο διατηρεί την ευθύνη να υποστηρίζει και να επιβλέπει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Αρχή 6 Εξουσιοδότηση από το Συμβούλιο

Το συμβούλιο καθορίζει, εγκρίνει και υποστηρίζει την εντολή στην δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου λαμβάνει την εντολή της από το συμβούλιο (ή από την ισχύουσα νομοθεσία σε ορισμένες περιπτώσεις στο περιβάλλον του δημόσιου τομέα). Η εντολή προσδιορίζει την εξουσία, το ρόλο και τις ευθύνες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και τεκμηριώνεται στο καταστατικό του εσωτερικού ελέγχου. Η εντολή εξουσιοδοτεί τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να παρέχει στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση αντικειμενική διασφάλιση, συμβουλές, και εμπειρία ενεργώντας, με διορατικότητα. Η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου εκτελεί την εντολή αυτή, εφαρμόζοντας μια συστηματική, μεθοδευμένη προσέγγιση για την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου σε ολόκληρο τον οργανισμό.

Πρότυπο 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση τις πληροφορίες που απαιτούνται για τον καθορισμό της εντολής εσωτερικού ελέγχου. Σε εκείνες τις περιοχές δικαιοδοσίας και κλάδους όπου η εντολή της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου καθορίζεται συνολικά ή εν μέρει από νόμους ή κανονισμούς, το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωτικό να περιλαμβάνει και τις νομικές απαιτήσεις αυτής της εντολής. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου και “Εφαρμογή των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα”).

Για να βοηθήσει το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση να καθορίσουν το πεδίο εφαρμογής και τα είδη των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συντονίζεται με άλλους εσωτερικούς και εξωτερικούς παρόχους διαβεβαίωσης ώστε να αποκτήσουν κατανόηση των ρόλων και των αρμοδιοτήτων του καθενός. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει την εντολή εσωτερικού ελέγχου ή να παραπέμπει σε αυτήν στην στο καταστατικό του, το οποίο εγκρίνεται από το συμβούλιο. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου.)

Σε τακτά χρονικά διαστήματα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αξιολογεί κατά πόσον οι αλλαγές στις συνθήκες δικαιολογούν μία συζήτηση με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με την εντολή εσωτερικού ελέγχου. Εάν ναι, ο/η επικεφαλής ελέγχου υποχρεούται να συζητήσει την εντολή εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση για να αξιολογήσει εάν η εξουσία, ο ρόλος και οι ευθύνες εξακολουθούν να επιτρέπουν στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να επιτύχει τη στρατηγική της και να υλοποιήσει τους στόχους της.

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και την ανώτατη διοίκηση την αρμόζουσα εξουσία, το ρόλο και τις αρμοδιότητες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Εγκρίνει το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου, το οποίο περιλαμβάνει την εντολή εσωτερικού ελέγχου το εύρος εφαρμογής και τα είδη υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Ανώτατη διοίκηση

- Συμμετέχει στις συζητήσεις με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και παρέχει πληροφορίες σχετικά με τις προσδοκίες για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου που το συμβούλιο συνιστάται να λάβει υπόψη του κατά τον καθορισμό της εντολής εσωτερικού ελέγχου.
- Υποστηρίζει την εντολή εσωτερικού ελέγχου σε ολόκληρο τον οργανισμό και προάγει την εξουσία που έχει δοθεί στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ενημερώνει το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση για τα χαρακτηριστικά μιας αποτελεσματικής δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, μοιράζοντας τις γνώσεις του σχετικά με τα Πρότυπα, τους σχετικούς νόμους ή/και κανονισμούς και τα αποτελέσματα ερευνών σχετικά με τις βέλτιστες πρακτικές δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητά με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση την εντολή εσωτερικού ελέγχου και άλλες βασικές προϋποθέσεις που περιλαμβάνονται στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου, εστιάζοντας στο να βοηθήσει το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση να κατανοήσουν:

- Την εξουσία – η εξουσία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου δημιουργείται από την άμεση σχέση αναφοράς στο συμβούλιο. Η εξουσία αυτή επιτρέπει την ελεύθερη και απεριόριστη πρόσβαση στο συμβούλιο, καθώς και σε όλες τις δραστηριότητες σε ολόκληρο τον οργανισμό (για παράδειγμα, σε αρχεία, στο προσωπικό και εγκαταστάσεις.)
- Τον/τους ρόλο(ους) - Ο πρωταρχικός ρόλος της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου είναι η διεξαγωγή εργασιών και η παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Ενδέχεται να υπάρξουν περιπτώσεις όπου ρόλοι πέραν του εσωτερικού ελέγχου αποτελούν μέρος των αρμοδιοτήτων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, όπως η διαχείριση κινδύνων ή η συμμόρφωση. Αυτοί οι μη ελεγκτικοί ρόλοι εξετάζονται περαιτέρω στο Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.
- Τις ευθύνες - Οι ευθύνες μιας δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν τη λογοδοσία και τις υποχρεώσεις εκτέλεσης του ή των ρόλων της ικανοποίησης των συγκεκριμένων προσδοκιών των βασικών εταίρων. Για παράδειγμα, οι ευθύνες περιλαμβάνουν συνήθως προσδοκίες σχετικά με την παροχή ελεγκτικών υπηρεσιών, τις επικοινωνίες, τη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς και πολιτικές, τη συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και άλλες ενέργειες που σχετίζονται με το ρόλο.
- Το πεδίο εφαρμογής - Το πεδίο εφαρμογής των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου καλύπτει όλο το εύρος του οργανισμού για το οποίο η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνη για την παροχή υπηρεσιών. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει όλες τις δραστηριότητες, τα περιουσιακά στοιχεία και το προσωπικό του οργανισμού ή μπορεί να περιορίζεται σε ένα υποσύνολο ανάλογα με την γεωγραφική τοποθεσία ή άλλη μέθοδο καταμερισμού. Το πεδίο εφαρμογής μπορεί να προσδιορίζει τη φύση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου (για παράδειγμα, μόνο τη διασφάλιση ή τη διασφάλιση και τη συμβουλευτική, την εστίαση στις οικονομικές καταστάσεις, τη συμμόρφωση με νόμους ή/και κανονισμούς), ή μπορεί να προσδιορίζει άλλους περιορισμούς στην περιοχή που θα καλύπτουν οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου.
- Τις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου - Οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου μπορεί γενικά να ορίζονται ως διαβουλευτικές και συμβουλευτικές υπηρεσίες ή να ορίζονται πιο συγκεκριμένα, όπως ο έλεγχος επιδόσεων, η διαβεβαίωση σχετικά με τους μηχανισμούς ελέγχου των χρηματοοικονομικών αναφορών, και η διενέργεια έρευνών.

Οι περιστάσεις ενδέχεται να δικαιολογούν μια συζήτηση επανεξέτασης της εντολής εσωτερικού ελέγχου ή άλλων πτυχών του καταστατικού του εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Οι συνθήκες αυτές μπορεί να περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

- Μια αξιοσημείωτη αλλαγή στα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου.
- Μια σημαντική εξαγορά ή αναδιοργάνωση εντός του οργανισμού.
- Σημαντικές αλλαγές στο συμβούλιο ή/και στην ανώτατη διοίκηση.
- Σημαντικές αλλαγές στις στρατηγικές, τους στόχους, το προφίλ κινδύνου ή το περιβάλλον στο οποίο λειτουργεί ο οργανισμός.

- Νέοι νόμοι ή κανονισμοί που ενδέχεται να επηρεάσουν τη φύση ή/και το πεδίο εφαρμογής των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Οι συνθήκες αυτές μπορεί να προκύψουν σε οποιοδήποτε σημείο κατά τη διάρκεια του έτους. Ωστόσο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει επίσημα οποιεσδήποτε τέτοιες αλλαγές τουλάχιστον σε ετησία βάση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συντονίζεται με τους παρόχους διαβεβαίωσης του οργανισμού και γνωμοδοτεί στο συμβούλιο σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο άλλες λειτουργίες μπορούν να συμβάλουν στην εντολή εσωτερικού ελέγχου. Βοηθώντας το συμβούλιο να κατανοήσει τους ρόλους και τις αρμοδιότητες άλλων εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διαβεβαίωσης και των ρυθμιστικών αρχών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παράσχει σαφήνεια σχετικά με την κατάλληλη εντολή εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου στις οποίες συζητήθηκε η εντολή, η οποία μπορεί να αποτελεί μέρος της γενικότερης έγκρισης του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου.
- Πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου κατά τις οποίες συζητούνται και εγκρίνονται τυχόν αλλαγές στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου από το συμβούλιο.

Πρότυπο 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίζει και να συντηρεί ένα καταστατικό εσωτερικού ελέγχου, το οποίο να καθορίζει κατ' ελάχιστον τα ακόλουθα:

- Τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου.
- Τη δέσμευση για την τήρηση των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου.
- Την εντολή εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένου του πεδίου εφαρμογής και των τύπων των υπηρεσιών που είναι υποχρεωτικό να παρέχονται, καθώς και τις ευθύνες και τις προσδοκίες του συμβουλίου όσον αφορά την υποστήριξη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου από τη διοίκηση. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου.)
- Την θέση στο οργανισμό και τις σχέσεις αναφοράς. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συζητήσει το προτεινόμενο καταστατικό με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση για να επιβεβαιώσει ότι αυτό αντικατοπτρίζει με σαφήνεια την κατανόηση και τις προσδοκίες τους από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και την ανώτατη διοίκηση άλλα θέματα που συνιστάται να περιλαμβάνονται στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου για να καταστεί δυνατή η αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Εγκρίνει το καταστατικό του εσωτερικού ελέγχου.
- Εξετάζει το καταστατικό του εσωτερικού ελέγχου με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για να εξετάσει τις όποιες αλλαγές που επηρεάζουν τον οργανισμό, όπως η πρόσληψη νέου/νέας επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή οι αλλαγές στον τύπο, τη σοβαρότητα και τις αλληλεξαρτήσεις των κινδύνων για τον οργανισμό.

Ανώτατη Διοίκηση

- Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επικοινωνεί με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχετικά με τις προσδοκίες της διοίκησης που συνιστάται να εξετάζονται ώστε να περιληφθούν στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι βασικές απαιτήσεις για το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου περιγράφονται στα Πρότυπα 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου και 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.

Το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να περιγράφει τις διοικητικές σχέσεις αναφοράς, όπως για παράδειγμα διαδικασίες για:

- Την έγκριση για την διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού και των προϋπολογισμών της

δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

- Την έγκριση των εξόδων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Την εξέταση της απόδοσης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Όπου οι νόμοι ή οι κανονισμοί καθορίζουν τη σχέση αναφοράς, συνιστάται να περιλαμβάνονται στο καταστατικό αναφορές σε αυτούς. Εάν οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί καλύπτουν πλήρως τις απαιτήσεις ενός καταστατικού, μπορούν να αντικαταστήσουν το επίσημο καταστατικό.

Η μορφή του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαφέρει από οργανισμό σε οργανισμό. Αν και υπάρχουν υποδείγματα καταστατικών εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσαρμόζει το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου ώστε να ανταποκρίνεται στα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του οργανισμού που μπορεί να επηρεάσουν την εντολή εσωτερικού ελέγχου, το πεδίο εφαρμογής και τις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου παρουσιάζει συνήθως το τελικό σχέδιο του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου σε μία συνεδρίαση του συμβουλίου για να συζητηθεί και να εγκριθεί.

Συνιστάται επίσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και το συμβούλιο να συμφωνούν σχετικά με τη συχνότητα με την οποία θα επανεξετάζουν και θα επιβεβαιώνουν κατά πόσον οι διατάξεις του καταστατικού συνεχίζουν να επιτρέπουν στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να επιτυγχάνει τους στόχους της. Βέλτιστη πρακτική θεωρείται η περιοδική επανεξέταση του καταστατικού, η αναφορά σε αυτό όταν αμφισβητείται η εντολή εσωτερικού ελέγχου, και η επικαιροποίηση του όταν είναι αναγκαίο.

Άλλα θέματα προς εξέταση όσον αφορά το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν:

- Τις εγγυήσεις για αντικειμενικότητα και ανεξαρτησία, συμπεριλαμβανομένων των διαδικασιών για την αντιμετώπιση πιθανής απώλειας τους, και τη συχνότητα με την οποία οι εν λόγω εγγυήσεις επανεξιολογούνται, ώστε να διασφαλιστεί ότι επιτυγχάνουν το επιθυμητό αποτέλεσμα. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)
- Την ανεμπόδιστη πρόσβαση, συμπεριλαμβάνοντας τον τρόπο με τον οποίο η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου έχει την απαραίτητη πρόσβαση στα δεδομένα, τα αρχεία, τις πληροφορίες, το προσωπικό και τις εγκαταστάσεις για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου.
- Τις επικοινωνίες, συμπεριλαμβανομένης της φύσης και του χρόνου επικοινωνίας με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Τη διαδικασία ελέγχου, που περιλαμβάνει οποιεσδήποτε προσδοκίες σχετικά με την επικοινωνία με τη διοίκηση του υπό εξέταση τομέα (πριν, κατά τη διάρκεια και μετά το έργο) και τον τρόπο χειρισμού των διαφωνιών με τη διοίκηση.
- Τη διασφάλιση και βελτίωση της ποιότητας, συμπεριλαμβανομένων των προσδοκιών για την ανάπτυξη και τη διεξαγωγή εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων της δραστηριότητας του εσωτερικού ελέγχου και την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων των αξιολογήσεων. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.3 Ποιότητα και 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας, καθώς και την αρχή 12 Βελτίωση της ποιότητας και τα πρότυπα της.)
- Τις εγκρίσεις, που περιλαμβάνουν τις οποιεσδήποτε συνθήκες που ορίζονται από το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Παραδείγματα για την τεκμηρίωση της συμμόρφωσης

- Πρακτικά συνεδριάσεων συμβουλίου κατά τις οποίες συζητήθηκε και εγκρίθηκε το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.
- Το εγκεκριμένο καταστατικό και η ημερομηνία έγκρισης.
- Πρακτικά των συνεδριάσεων συμβουλίου που περιλαμβάνουν αποδεικτικά στοιχεία ότι ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επανεξετάζει περιοδικά το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Πρότυπο 6.3 Υποστήριξη του Συμβουλίου και της Ανώτατης Διοίκησης

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση τις πληροφορίες που απαιτούνται για την υποστήριξη και προώθηση της αναγνώρισης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου σε ολόκληρο τον οργανισμό.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συντονίζει με την ανώτατη διοίκηση τις επικοινωνίες που έχει η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο, υποστηρίζοντας έτσι την ικανότητα του συμβουλίου να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις του.

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Υποστηρίζει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ώστε να μπορεί να εκπληρώνει τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου να εφαρμόσει τη στρατηγική και να πετύχει τους στόχους του.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση ώστε να είναι δυνατή η απεριόριστη πρόσβαση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στα δεδομένα, τα αρχεία, τις πληροφορίες, το προσωπικό και τις ενσώματες ιδιοκτησίες που είναι απαραίτητες για την εκπλήρωση της εντολής του εσωτερικού ελέγχου.
- Υποστηρίζει τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μέσω τακτικής και άμεσης επικοινωνίας.
- Αποδεικνύει την υποστήριξή του:
 - Ορίζοντας ότι ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται σε ένα επίπεδο του οργανισμού που επιτρέπει στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να εκπληρώνει την εντολή εσωτερικού ελέγχου.
 - Με την έγκριση του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου, του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, του προϋπολογισμού και του προγραμματισμού των πόρων του.
 - Εξετάζοντας την ανώτατη διοίκηση και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, για να διαπιστώσει εάν υφίστανται τυχόν περιορισμοί στο πεδίο εφαρμογής, την πρόσβαση, την εξουσία ή τους πόρους της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου που περιορίζουν την ικανότητα της δραστηριότητας να εκτελεί αποτελεσματικά τα καθήκοντα της.
 - Με συναντήσεις σε τακτά χρονικά διαστήματα με τον/την επικεφαλής εσωτερικού χωρίς την παρουσία της ανώτατης διοίκησης.

Ανώτατη Διοίκηση

- Υποστηρίζει την αναγνώριση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου από ολόκληρο τον οργανισμό.
- Συνεργάζεται με το συμβούλιο και τη διοίκηση σε ολόκληρο τον οργανισμό ώστε να καταστεί δυνατή η απεριόριστη πρόσβαση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στα δεδομένα, τα αρχεία, τις πληροφορίες, το προσωπικό και τις εγκαταστάσεις που είναι

Συστάσεις για την εφαρμογή

Το συμβούλιο και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συναντώνται τουλάχιστον ετησία χωρίς την παρουσία της ανώτατης διοίκησης, αν και η διεξαγωγή τέτοιων συναντήσεων ανά τρίμηνο θεωρείται βέλτιστη πρακτική διακυβέρνησης. Οι συναντήσεις αυτές συχνά πραγματοποιούνται με την μορφή ιδιωτικής ή κλειστής συνεδρίας, έπειτα από την προγραμματισμένη συνεδρίαση του συμβουλίου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται επίσης να έχει αμφίδρομη επικοινωνία με το συμβούλιο και ενδιάμεσα των επίσημων συνεδριάσεων, ώστε να το ενημερώνει για την πρόοδο της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Τα είδη των πληροφοριών και το επίπεδο λεπτομέρειας που κοινοποιούνται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στο συμβούλιο συνιστάται να συμφωνούνται και από τα δύο μέρη.

Όπως περιγράφεται στο πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία, είναι σημαντικό ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αναφέρεται διοικητικά σε ένα άτομο στον οργανισμό που μπορεί να υποστηρίξει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στην άσκηση της εντολής εσωτερικού ελέγχου. Σαν βέλτιστη πρακτική, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται στον/στην διευθύνοντα/διευθύνουσα σύμβουλο ή σε ισοδύναμο πρόσωπο.

Αν και είναι ζωτικής σημασίας για τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να συναντάται κατ' ιδίαν με το συμβούλιο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ενημερώνει την ανώτατη διοίκηση για τις συζητήσεις αυτές, εκτός εάν αυτό είναι άκαιρο (για παράδειγμα, εάν μια ιδιωτική συζήτηση αφορά ανάρμωση συμπεριφορά μέλους της ανώτατης διοίκησης.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συνεργαστεί με την ανώτατη διοίκηση για την κατανόηση των εκατέρωθεν υποχρεώσεων αναφοράς προς το συμβούλιο, ώστε να καταστεί δυνατή η έγκαιρη, σαφής και διαφανής υποβολή εκθέσεων που δεν είναι περιττές ή αντικρουόμενες. Αυτό βοηθά το συμβούλιο να ασκήσει τις εποπτικές του αρμοδιότητες και επιτρέπει μια σχέση συνεργασίας μεταξύ του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της ανώτατης διοίκησης.

Η έγκριση από το συμβούλιο του προϋπολογισμού και του προγραμματισμού των πόρων του εσωτερικού ελέγχου είναι σημαντική, καθώς αυτά αποδεικνύουν ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου διαθέτει τους αναγκαίους πόρους για την ολοκλήρωση των προγραμματισμένων ελεγκτικών δραστηριοτήτων της. Τα λεπτομερή στοιχεία που παρέχονται στο συμβούλιο υπόκεινται στην κρίση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Πρακτικά των συνεδριάσεων συμβουλίου που αναφέρουν την εξέταση και έγκριση από το συμβούλιο του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, του προϋπολογισμού και του προγραμματισμού των πόρων του εσωτερικού ελέγχου.
- Πρακτικά ή άλλη τεκμηρίωση της επικοινωνίας μεταξύ συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης κατά την οποία συζητήθηκε η απειριορίστη πρόσβαση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Ένας πίνακας κοινής αποδοχής ή παρόμοια τεκμηρίωση, που εμφανίζει ποιες πληροφορίες είναι υποχρεωτικό να κοινοποιούνται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση και την αναμενόμενη συχνότητα κοινοποίησης αυτών.

Αρχή 7 Ανεξάρτητη Τοποθέτηση

Το συμβούλιο θεσπίζει και προστατεύει την ανεξαρτησία και τα προσόντα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου

Το συμβούλιο είναι υπεύθυνο να παρέχει την δυνατότητα στην δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να είναι ανεξάρτητη. Η ανεξαρτησία ορίζεται ως η ελευθερία από συνθήκες που υπονομεύουν την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει τις αρμοδιότητές της με αμερόληπτο τρόπο. Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου είναι σε θέση να εκπληρώσει τον Σκοπό του Εσωτερικού Ελέγχου μόνο όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται απευθείας στο συμβούλιο, έχει τα απαραίτητα προσόντα, και τοποθετείται σε ένα επίπεδο του οργανισμού που επιτρέπει στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να εκπληρώνει τις υπηρεσίες και τις υποχρεώσεις της χωρίς παρεμβάσεις.

Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επιβεβαιώνει τουλάχιστον ετήσια στο συμβούλιο, την οργανωτική ανεξαρτησία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Αυτό περιλαμβάνει την κοινοποίηση περιστατικών στα οποία η ανεξαρτησία μπορεί να έχει επηρεαστεί και τις ενέργειες ή τις διασφαλίσεις που εφαρμόστηκαν για την αντιμετώπιση των περιστατικών αυτών.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου τις σχέσεις αναφοράς και την οργανωτική τοποθέτηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, όπως καθορίζεται από το συμβούλιο. (Δείτε επίσης το πρότυπο 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συζητά με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση τυχόν υφιστάμενους ή προτεινόμενους ρόλους και αρμοδιότητες που έχουν τη δυνατότητα να επηρεάσουν την ανεξαρτησία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, είτε πραγματικά είτε φαινομενικά. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να πληροφορήσει το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με τα είδη των εγγυήσεων για την διαχείριση πραγματικών, πιθανών ή φαινομενικών περιπτώσεων απώλειας της ανεξαρτησίας.

Όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει έναν ή περισσότερους μόνιμους ρόλους πέραν του εσωτερικού ελέγχου, οι αρμοδιότητες, η φύση των εργασιών και οι θεσπισμένες διασφαλίσεις ανεξαρτησίας είναι υποχρεωτικό να τεκμηριώνονται στο καταστατικό του εσωτερικού ελέγχου. Εάν οι εν λόγω τομείς ευθύνης είναι αντικείμενο εσωτερικού ελέγχου, είναι υποχρεωτικό να καθιερωθούν εναλλακτικές διαδικασίες για την απόκτηση διαβεβαίωσης, όπως η σύναψη σύμβασης με αντικειμενικό, ικανό εξωτερικό πάροχο διαβεβαίωσης με ανεξάρτητη γραμμή αναφοράς στο συμβούλιο.

Όταν οι μη ελεγκτικές αρμοδιότητες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι προσωρινές, η διαβεβαίωση για τους τομείς αυτούς είναι υποχρεωτικό να παρέχεται από ανεξάρτητο τρίτο μέρος κατά τη διάρκεια της προσωρινής ανάθεσης και για τους επόμενους 12 μήνες. Επίσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίσει σχέδιο για τη μεταβίβαση των εν λόγω αρμοδιοτήτων στη διοίκηση.

Εάν η διοικητική δομή δεν υποστηρίζει την οργανωτική ανεξαρτησία, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει τα χαρακτηριστικά της διοικητικής δομής που περιορίζουν την ανεξαρτησία και τις όποιες διασφαλίσεις που μπορεί να χρησιμοποιηθούν για την επίτευξη της αρχής αυτής.

Βασικές προϋποθέσεις Συμβούλιο

- Καθιερώνει άμεση σχέση αναφοράς με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, ώστε αυτή να είναι σε θέση να εκπληρώσει την εντολή της.
- Εξουσιοδοτεί τον διορισμό και την απομάκρυνση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Παρέχει πληροφόρηση προς στην ανώτατη διοίκηση για την αξιολόγηση της απόδοσης και την αμοιβή του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Παρέχει στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ευκαιρίες να συζητά σημαντικά και ευαίσθητα θέματα με το συμβούλιο, περιλαμβανομένων των συνεδριάσεων χωρίς την παρουσία της ανώτατης διοίκησης.
- Απαιτεί την τοποθέτηση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σε επίπεδο μέσα στον οργανισμό που να επιτρέπει την εκτέλεση των υπηρεσιών και των αρμοδιοτήτων εσωτερικού ελέγχου χωρίς την παρέμβαση της διοίκησης. Αυτή η τοποθέτηση, παρέχει την εξουσία και το κύρος μέσα στον οργανισμό ώστε να παρουσιάζει τα θέματα απευθείας στην ανώτατη διοίκηση και να κλιμακώνει αυτά τα θέματα στο συμβούλιο όταν είναι απαραίτητο.
- Αναγνωρίζει τις πραγματικές ή πιθανές περιπτώσεις απώλειας της ανεξαρτησίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου όταν εγκρίνει ρόλους ή αρμοδιότητες για τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου που είναι πέραν του πεδίου εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τη θέσπιση κατάλληλων διασφαλίσεων ανεξαρτησίας, εάν οι ρόλοι και οι αρμοδιότητες του/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υπονομεύουν ή φαίνεται να υπονομεύουν την ανεξαρτησία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση για να διασφαλιστεί ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου είναι απαλλαγμένη από παρεμβάσεις κατά τον καθορισμό του αντικειμένου, την διενέργεια έργων εσωτερικού ελέγχου και την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων..

Ανώτατη διοίκηση

- Τοποθετεί την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου σε επίπεδο του οργανισμού που να της επιτρέπει να εκτελεί τις υπηρεσίες και τις αρμοδιότητές της χωρίς παρεμβάσεις, σύμφωνα με τις οδηγίες του συμβουλίου.
- Αναγνωρίζει την άμεση σχέση αναφοράς του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο.
- Συνεργάζεται με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την κατανόηση τυχόν πιθανής απώλειας της ανεξαρτησίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου που προκαλούνται από μη ελεγκτικούς ρόλους ή άλλες περιστάσεις και υποστήριξη της εφαρμογής κατάλληλων διασφαλίσεων για τη διαχείριση της εν λόγω απώλειας
- Πληροφορεί το συμβούλιο σχετικά με το διορισμό και την απομάκρυνση του/της επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου.
- οΑιτείται την γνώμη του συμβουλίου σχετικά με την αξιολόγηση της απόδοσης και την αμοιβή του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι πιο αποτελεσματικός όταν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου λογοδοτεί απευθείας στο συμβούλιο (γνωστή και ως “λειτουργική σχέση αναφοράς προς το συμβούλιο”) και όχι απευθείας στη διοίκηση για τις δραστηριότητες για τις οποίες παρέχει διαβεβαιώσεις και συμβουλές. Η άμεση σχέση αναφοράς μεταξύ του συμβουλίου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επιτρέπει στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να εκτελεί υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου και να κοινοποιεί τα αποτελέσματα των έργων χωρίς παρεμβάσεις ή αδικαιολόγητους περιορισμούς. Παραδείγματα παρέμβασης περιλαμβάνουν την αδυναμία της διοίκησης να παρέχει εγκαίρως τις ζητούμενες πληροφορίες και τον περιορισμό της πρόσβασης σε πληροφορίες, προσωπικό ή εγκαταστάσεις. Επίσης, ο περιορισμός των προϋπολογισμών ή των πόρων κατά τρόπο που παρεμποδίζει την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να λειτουργεί αποτελεσματικά αποτελεί παράδειγμα αδικαιολόγητου περιορισμού. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 11.3 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων.)

Ενώ ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται λειτουργικά στο συμβούλιο, η διοικητική σχέση αναφοράς είναι συχνά προς ένα μέλος της διοίκησης. Αυτό επιτρέπει την πρόσβαση στην ανώτατη διοίκηση και την εξουσία να αμφισβητεί τις θέσεις της διοίκησης. Για την επίτευξη αυτής της εξουσίας, η βέλτιστη πρακτική είναι να αναφέρεται διοικητικά ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στον διευθύνοντα σύμβουλο ή σε ισοδύναμο πρόσωπο, αν και η αναφορά σε άλλο ανώτερο στέλεχος μπορεί να επιτύχει τον ίδιο στόχο, εάν εφαρμόζονται οι κατάλληλες διασφαλίσεις. Οι επικεφαλής θυγατρικών, υποκαταστημάτων και τμημάτων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να είναι σε θέση να επικοινωνούν απευθείας με την ανώτατη διοίκηση που είναι υπεύθυνη για τους εν λόγω τομείς.

Κατά την αξιολόγηση του κατά πόσον υπονομεύεται η ανεξαρτησία, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει τις σχέσεις αναφοράς, τους ρόλους και τις αρμοδιότητες για να προσδιορίζει εάν υπάρχουν πραγματική, δυνητική ή φαινομενική απώλεια της ανεξαρτησίας. Επιπλέον, μέσω συζητήσεων με τους εταίρους, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να είναι σε θέση να επιλύει τυχόν καταστάσεις φαινομενικής απώλειας της ανεξαρτησίας που στην πραγματικότητα δεν επηρεάζουν την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να εκτελεί τις αρμοδιότητές της ανεξάρτητα.

Καταστάσεις που μπορεί να προκαλέσουν απώλεια της ανεξαρτησίας περιλαμβάνουν:

- Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δεν έχει άμεση επικοινωνία ή αλληλεπίδραση με το συμβούλιο.
- Η διοίκηση επιχειρεί να περιορίζει το εύρος εφαρμογής των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που είχαν προηγουμένως εγκριθεί από το συμβούλιο και τεκμηριωθεί στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.
- Η διοίκηση επιχειρεί να περιορίζει την πρόσβαση στα δεδομένα, τα αρχεία, τις πληροφορίες, το προσωπικό και τις ιδιότητες εγκαταστάσεις που απαιτούνται για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
- Η διοίκηση ασκεί πίεση στους εσωτερικούς ελεγκτές να αποκρύψουν ή να αλλάξουν τα ευρήματα του εσωτερικού ελέγχου.
- Ο προϋπολογισμός για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μειώνεται σε επίπεδο που η δραστηριότητα αδυνατεί να εκπληρώσει τις αρμοδιότητές της όπως περιγράφονται στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.
- Ένα διαβεβαιωτικό έργο διενεργείται από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ή εποπτεύεται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σε έναν λειτουργικό τομέα για τον οποίο ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/υπεύθυνη, έχει εποπτεία ή είναι σε θέση να ασκήσει σημαντική επιρροή με άλλο τρόπο.
- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου εκτελεί, ή ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εποπτεύει, υπηρεσίες διαβεβαίωσης που σχετίζονται με δραστηριότητα την οποία διαχειρίζεται ανώτερο

στέλεχος (μη διευθύνων σύμβουλος) στο οποίο ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται διοικητικά. Για παράδειγμα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται στον οικονομικό διευθυντή και είναι υπεύθυνος για τον έλεγχο των χρηματικών διαθεσίμων, μια δραστηριότητα που αναφέρεται επίσης στον οικονομικό διευθυντή.

Εκτός από τις ευθύνες της διοίκησης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καλείται ενίοτε να αναλάβει μη ελεγκτικούς ρόλους που μπορεί να υπονομεύουν ή να φαίνεται ότι υπονομεύουν την ανεξαρτησία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα τέτοιων καταστάσεων περιλαμβάνουν:

- Μια νέα κανονιστική απαίτηση που δημιουργεί την άμεση ανάγκη ανάπτυξης μηχανισμών ελέγχου και άλλων δραστηριοτήτων διαχείρισης κινδύνων για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης.
- Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διαθέτει την καταλληλότερη εμπειρία για την προσαρμογή των υφιστάμενων ενεργειών διαχείρισης κινδύνων σε ένα νέο επιχειρηματικό τμήμα ή μία νέα γεωγραφική αγορά.
- Οι πόροι του οργανισμού είναι πολύ περιορισμένοι ή ο οργανισμός είναι πολύ μικρός για να διατηρεί μία ξεχωριστή δραστηριότητα κανονιστικής συμμόρφωσης.

Κατά τη συζήτηση των μη ελεγκτικών ρόλων και αρμοδιοτήτων με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσδιορίζει τις κατάλληλες διασφαλίσεις ανάλογα με το αν οι ρόλοι είναι μόνιμοι ή προσωρινοί και προορίζονται να μεταφερθούν στη διοίκηση.

Όταν το συμβούλιο συμφωνεί ότι έχει επέλθει απώλεια της ανεξαρτησίας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προτείνει στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση πιθανές διασφαλίσεις για τη διαχείριση αυτών των κινδύνων. Είναι επίσης σημαντικό να καθοριστεί ένα χρονοδιάγραμμα για τη μετάβαση των προσωρινών μη ελεγκτικών αρμοδιοτήτων στη διοίκηση.

Η απαίτηση για τις δραστηριότητες διαβεβαίωσης είναι να υπάρχει επίβλεψη από ανεξάρτητο τρίτο μέρος για τους επόμενους 12 μήνες μετά την ολοκλήρωση των προσωρινών αρμοδιοτήτων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στον τομέα αυτό. Ωστόσο, αυτό τελεί υπό κρίση, καθώς μπορεί να υπάρχουν περιστάσεις κατά τις οποίες η αντίληψη ότι υπάρχει απώλεια μπορεί να υφίσταται και μετά τους 12 μήνες. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητήσει με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση αν οι 12 μήνες είναι κατάλληλοι ή όχι.

Για τον προσδιορισμό των άλλων μερών στα οποία είναι υποχρεωτικό να γίνεται γνωστοποίηση της υφιστάμενης απώλειας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει τη φύση της απώλειας, τον αντίκτυπο της στην αξιοπιστία των αποτελεσμάτων των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και τις προσδοκίες των σχετικών εταίρων. Εάν, διαπιστωθεί πιθανή απώλεια της ανεξαρτησίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου μετά την ολοκλήρωση ενός έργου, η οποία μπορεί να επηρεάσει την αξιοπιστία ή την θεωρούμενη αξιοπιστία των ευρημάτων, των συστάσεων ή/και των συμπερασμάτων του έργου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητήσει τον προβληματισμό του με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας, το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση ή/και άλλους εταίρους και να καθορίσει τις κατάλληλες ενέργειες για την επίλυση της κατάστασης. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 2.3 Γνωστοποίηση Απώλειας της Αντικειμενικότητας και 11.4 Λάθη και Παραλείψεις.)

Πριν από την πρόσληψη ενός/μίας επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, το συμβούλιο συνιστάται να συμμετέχει στη διαδικασία πρόσληψης και διορισμού. Για παράδειγμα, το συμβούλιο μπορεί να συζητήσει τα προσόντα και τις ικανότητες που απαιτούνται για την ηγεσία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την εκτέλεση τυχόν πρόσθετων ρόλων και αρμοδιοτήτων που αναμένονται από τον οργανισμό. Επιπλέον, το συμβούλιο συνιστάται να εξετάζει τα βιογραφικά σημειώματα των υποψηφίων και να συμμετέχει σε συνεντεύξεις πριν από την επιλογή του υποψηφίου.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Το καταστατικό του εσωτερικού ελέγχου, το οποίο τεκμηριώνει τις σχέσεις αναφοράς της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Πρακτικά συνεδριάσεων ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία της άμεσης επικοινωνίας του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με πιθανή απώλεια της ανεξαρτησίας της και τον σχεδιασμένο τρόπο διασφάλισης της .
- Πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου ή άλλη τεκμηρίωση που δείχνει ότι ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επιβεβαίωσε το συμβούλιο για τη ανεξαρτησία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ή συζήτησε την απώλεια της που επηρεάζει την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να εκπληρώνει την εντολή της καθώς και τις διασφαλίσεις για τη διαχείριση της απώλειας αυτής.
- Το καταστατικό εσωτερικού ελέγχου που τεκμηριώνει την έγκριση από το συμβούλιο των μακροπρόθεσμων μη ελεγκτικών ρόλων και αρμοδιοτήτων και των αντίστοιχων διασφαλίσεων ανεξαρτησίας, συμπεριλαμβανομένης της αναμενόμενης διάρκειας των ρόλων, αρμοδιοτήτων και διασφαλίσεων καθώς και του τρόπου με τον οποίο θα αξιολογείται περιοδικά η αποτελεσματικότητα των διασφαλίσεων.
- Τεκμηριωμένες μεθοδολογίες που είναι υποχρεωτικό να ακολουθούνται όταν υπάρχει υποψία ή εντοπισμός απώλειας της ανεξαρτησίας.
- Επίσημα σχέδια δράσης που περιγράφουν τις συγκεκριμένες διασφαλίσεις για την αντιμετώπιση θεμάτων ανεξαρτησίας.
- Τεκμηρίωση των υπηρεσιών διαβεβαίωσης που είναι υποχρεωτικό να παρέχονται από άλλους εσωτερικούς ή εξωτερικούς παρόχους ως μέτρο διασφάλισης της ανεξαρτησίας.
- Πρακτικά ή άλλη τεκμηρίωση που αποδεικνύει την έγκριση από το συμβούλιο του διορισμού ή της απομάκρυνσης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 7.2 Προσόντα του/της Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να βοηθήσει το συμβούλιο να κατανοήσει τα προσόντα και τις ικανότητες ενός/μίας επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου που είναι απαραίτητα για τη διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διευκολύνει στην κατανόηση αυτή παρέχοντας πληροφορίες και παραδείγματα κοινών ή βέλτιστων προσόντων και ικανοτήτων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διατηρεί και να βελτιώνει τα προσόντα και τις ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των ρόλων και των αρμοδιοτήτων όπως αυτά αναμένονται από το συμβούλιο. (Δείτε επίσης την Αρχή 3 Απόδειξη επάρκειας και τα πρότυπα της.)

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Εξετάζει τις προϋποθέσεις που θεωρούνται απαραίτητες για τη διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου από έναν/μία επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, όπως περιγράφεται στον τομέα IV: Διεύθυνση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Εγκρίνει τους ρόλους και τις αρμοδιότητες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και προσδιορίζει τα απαραίτητα προσόντα, την εμπειρία και τις ικανότητες για την εκτέλεση αυτών των ρόλων και αρμοδιοτήτων.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση για την τοποθέτηση ενός/μίας επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με τα προσόντα και τις ικανότητες που απαιτούνται για την αποτελεσματική διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και τη διασφάλιση της ποιοτικής απόδοσης των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Ανώτατη διοίκηση

- Συνεργάζεται με το συμβούλιο για τον καθορισμό των προσόντων, της εμπειρίας και των ικανοτήτων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Βοηθά στην τοποθέτηση, την ανάπτυξη και τις αποδοχές του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μέσω των διαδικασιών διοίκησης ανθρώπινων πόρων του οργανισμού.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Το συμβούλιο συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση για να καθορίσει ποιες ικανότητες και προσόντα αναμένει ο οργανισμός από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Οι ικανότητες μπορεί να διαφέρουν ανάλογα με την εντολή εσωτερικού ελέγχου, την πολυπλοκότητα και τις ειδικές ανάγκες, το προφίλ κινδύνου του οργανισμού και τον κλάδο και τη περιοχή δικαιοδοσίας εντός της οποίας δραστηριοποιείται ο οργανισμός, μεταξύ άλλων παραγόντων. Οι επιθυμητές ικανότητες και τα προσόντα συνήθως τεκμηριώνονται σε μια περιγραφή θέσης εργασίας και περιλαμβάνουν:

- Πλήρη κατανόηση των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου και των βέλτιστων πρακτικών εσωτερικού ελέγχου.

- Εμπειρία στην δημιουργία και διεύθυνση μιας αποτελεσματικής δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με την πρόσκληση για στελέχωση, την πρόσληψη, την κατάρτιση εσωτερικών ελεγκτών και τη υποστήριξη στην ανάπτυξη των σχετικών δεξιοτήτων τους.
- Πιστοποίηση Εσωτερικού Ελεγκτή (Certified Internal Auditor®) ή άλλη σχετική επαγγελματική εκπαίδευση, πιστοποιήσεις και διαπιστευτήρια.
- Ηγετική εμπειρία.
- Εμπειρία στον κλάδο ή στον τομέα.

Ενώ αυτή η λίστα περιλαμβάνει ιδανικές ικανότητες και προσόντα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να επιλεγεί βάσει άλλων ποιοτικών χαρακτηριστικών ή εμπειρίας που συμπληρώνονται από τις ικανότητες των άλλων μελών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, ιδίως όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει αναλάβει τη θέση προερχόμενος από διαφορετικό ρόλο, κλάδο ή τομέα. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συνεργάζεται συλλογικά με έμπειρα μέλη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και να δικτυώνεται με άλλους επαγγελματίες του εσωτερικού ελέγχου για την απόκτηση σχετικής εμπειρίας.

Το συμβούλιο μπορεί να επανεξετάσει και να εγκρίνει την περιγραφή της θέσης εργασίας του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, ώστε να διασφαλιστεί ότι αντανακλά τα αναμενόμενα προσόντα και ικανότητες.

Το συμβούλιο συνιστάται να ενθαρρύνει τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να επιδιώκει συνεχή επαγγελματική εκπαίδευση, συμμετοχή σε επαγγελματικές ενώσεις, επαγγελματικές πιστοποιήσεις και άλλες ευκαιρίες επαγγελματικής ανάπτυξης. (Δείτε επίσης την Αρχή 3 Απόδειξη Επάρκειας και τα Πρότυπα της.)

Δεδομένης της σημασίας του ρόλου του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, συνιστάται να καταρτιστεί σχέδιο διαδοχής για τον εντοπισμό εσωτερικών ή εξωτερικών υποψηφίων για την αντικατάσταση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Τα εν λόγω σχέδια συνιστάται να εναρμονίζονται με τη γενικότερη διαδικασία προγραμματισμού διαδοχής του οργανισμού και να κοινοποιούνται στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Τεκμηριωμένη έγκριση της περιγραφής της θέσης εργασίας ή/και της τοποθέτησης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου από το συμβούλιο, ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία ότι το συμβούλιο αξιολόγησε τα προσόντα και τις ικανότητες που απαιτούνται για το ρόλο του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Σχέδια επαγγελματικής εκπαίδευσης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και αποδεικτικά ολοκλήρωσης.
- Τεκμηριωμένη συμμετοχή σε επαγγελματικούς οργανισμούς.
- Τεκμηριωμένες συζητήσεις για τον σχεδιασμό διαδοχής με το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση ή/και τη δραστηριότητα ανθρώπινων πόρων του οργανισμού.

Αρχή 8 Εποπτεία από το Συμβούλιο

Το συμβούλιο εποπτεύει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου για να διασφαλίσει την αποτελεσματικότητά της.

Η εποπτεία από το συμβούλιο θεωρείται απαραίτητη για τη συνολική αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Η επίτευξη της εν λόγω αρχής απαιτεί συλλογική και αμφίδρομη επικοινωνία μεταξύ του συμβουλίου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, καθώς και την υποστήριξη του συμβουλίου προκειμένου να διασφαλιστεί ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου αποκτά επαρκείς πόρους για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου. Επιπλέον, το συμβούλιο λαμβάνει διαβεβαίωση σχετικά με την ποιότητα των επιδόσεων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της δραστηριότητας του εσωτερικού ελέγχου μέσω του προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης ποιότητας, με την άμεση εξέταση από το συμβούλιο των αποτελεσμάτων της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.

Πρότυπο 8.1 Αλληλεπίδραση με το Συμβούλιο

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στο συμβούλιο τις πληροφορίες που απαιτούνται για την άσκηση των εποπτικών αρμοδιοτήτων του. Οι πληροφορίες αυτές μπορεί να ζητούνται ειδικά από το συμβούλιο ή να είναι, κατά την κρίση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, χρήσιμες στο συμβούλιο για την άσκηση των εποπτικών του αρμοδιοτήτων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναφέρει στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση:

- Το πλάνο και τον προϋπολογισμό εσωτερικού ελέγχου και τις επακόλουθες σημαντικές αναθεωρήσεις τους. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 6.3 Υποστήριξη του Συμβουλίου και της Ανώτατης Διοίκησης και 9.4 Πλάνο Εσωτερικών Ελέγχων.)
- Αλλαγές που ενδεχομένως επηρεάζουν την εντολή ή το καταστατικό. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου και 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου.)
- Πιθανή απώλεια της ανεξαρτησίας. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)
- Αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων των συμπερασμάτων, θεμάτων, διαβεβαιώσεων, συμβουλών, γνώσεων και αποτελεσμάτων παρακολούθησης. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 11.3 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων, 14.5 Συμπεράσματα του Έργου και 15.2 Επιβεβαίωση Εφαρμογής Σχεδίων Δράσης.)
- Αποτελέσματα του προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης ποιότητας. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.3 Ποιότητα, 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας, 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και 12.2 Μέτρηση Απόδοσης.)

Ενδέχεται να υπάρξουν περιπτώσεις κατά τις οποίες ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διαφωνεί με την ανώτατη διοίκηση ή τους άλλους εταίρους σχετικά με το αντικείμενο, τα ευρήματα ή άλλες πτυχές ενός έργου που μπορεί να επηρεάσουν την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει τα καθήκοντα της. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στο συμβούλιο τα γεγονότα και τις περιστάσεις, ώστε το συμβούλιο να μπορεί να εξετάσει εάν, στο πλαίσιο του εποπτικού του ρόλου, θα πρέπει να παρέμβει στην ανώτατη διοίκηση ή σε άλλους εταίρους.

Βασικές προϋποθέσεις Συμβούλιο

- Επικοινωνεί με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ώστε να κατανοεί πώς η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου εκπληρώνει την εντολή της.
- Κοινοποιεί την άποψη του συμβουλίου σχετικά με τις στρατηγικές, τους στόχους και τους κινδύνους του οργανισμού, ώστε να βοηθήσει τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να καθορίσει τις προτεραιότητες του εσωτερικού ελέγχου.
- Καθορίζει τις προσδοκίες με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για:
 - Τη συχνότητα με την οποία το συμβούλιο επιθυμεί να λαμβάνει κοινοποιήσεις από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
 - Τα κριτήρια για τον προσδιορισμό των θεμάτων που είναι υποχρεωτικό να κλιμακώνονται στο συμβούλιο, όπως οι σημαντικοί κίνδυνοι που υπερβαίνουν την ανοχή κινδύνου του συμβουλίου.
 - Τη διαδικασία για την κλιμάκωση των σημαντικών θεμάτων στο συμβούλιο.
- Αποκτά κατανόηση της αποτελεσματικότητας της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού με βάση τα αποτελέσματα των έργων εσωτερικού ελέγχου και των συζητήσεων με την ανώτατη διοίκηση.
- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου τυχόν διαφωνίες που υπάρχουν με την ανώτατη διοίκηση ή με άλλους εταίρους και παρέχει υποστήριξη, εφόσον απαιτείται, ώστε να μπορεί ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να εκτελεί τις αρμοδιότητες που περιγράφονται στην εντολή εσωτερικού ελέγχου.

Ανώτατη διοίκηση

- Κοινοποιεί τις απόψεις της ανώτατης διοίκησης σχετικά με τις στρατηγικές, τους στόχους και τους κινδύνους του οργανισμού, ώστε να βοηθά τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στον καθορισμό των προτεραιοτήτων του εσωτερικού ελέγχου.
- Παρέχει βοήθεια στο συμβούλιο για την κατανόηση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού.
- Συνεργάζεται με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχετικά με τη διαδικασία κλιμάκωσης των σημαντικών θεμάτων στο συμβούλιο.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η παροχή στο συμβούλιο των πληροφοριών που απαιτούνται για την άσκηση των εποπτικών του αρμοδιοτήτων, απαιτεί αμφίδρομη επικοινωνία. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να χρησιμοποιήσει διάφορες μεθόδους επικοινωνίας, όπως γραπτές και προφορικές εκθέσεις και παρουσιάσεις, σύγκληση επίσημων συναντήσεων και διεξαγωγή ανεπίσημων συζητήσεων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να τεκμηριώσει επίσημα τις προσδοκίες του συμβουλίου στις μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου. Σε τακτά χρονικά διαστήματα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να επιβεβαιώνει με το συμβούλιο ότι η συχνότητα, η φύση και το περιεχόμενο των επικοινωνιών, ανταποκρίνονται στις προσδοκίες του συμβουλίου και το βοηθούν να εκπληρώσει τις εποπτικές του αρμοδιότητες.

Η συχνότητα της επικοινωνίας μεταξύ του συμβουλίου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει υπόψη την ανάγκη της έγκαιρης επικοινωνίας για σημαντικά ζητήματα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αναζητεί πληροφορίες από το συμβούλιο σχετικά με τις προοπτικές και τις προσδοκίες του όσον αφορά την κατανόηση και την εποπτεία όχι μόνο της διαχείρισης των χρηματοοικονομικών κινδύνων αλλά και ενός ευρέος φάσματος μη χρηματοοικονομικών ζητημάτων διακυβέρνησης και διαχείρισης κινδύνων, συμπεριλαμβανομένων, για παράδειγμα, των στρατηγικών πρωτοβουλιών, της κυβερνοασφάλειας, της υγείας και της ασφάλειας, της βιωσιμότητας, της ανθεκτικότητας των επιχειρησιακών λειτουργιών και της φήμης.

Για τον προσδιορισμό των θεμάτων που ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου κλιμακώνει πέραν της ανώτατης διοίκησης, μπορούν να θεσπιστούν κριτήρια που να περιγράφουν τη σημασία ή το μέγεθος της σημαντικότητας που υπερβαίνει αυτό της ανοχής κινδύνου του οργανισμού. Τα κριτήρια συνιστάται να συνδέονται με την διαδικασία που ακολουθεί ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την κλιμάκωση των επικοινωνιών από τη διοίκηση προς το συμβούλιο. Συνήθως, οι διαφωνίες μεταξύ του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της ανώτατης διοίκησης συνιστάται να συζητούνται με την ανώτατη διοίκηση, ώστε να διασφαλίζεται ότι οι πληροφορίες που παρουσιάζονται στο συμβούλιο είναι ακριβείς και αντικατοπτρίζουν την άποψη της διοίκησης.

Τυπικά, οι επίσημες συνεδριάσεις του συμβουλίου επιτρέπουν την επίσημη επικοινωνία τουλάχιστον ανά τρίμηνο. Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και τα μέλη του συμβουλίου επικοινωνούν συχνά μεταξύ των συνεδριάσεων ανάλογα με τις ανάγκες, μερικές φορές ανεπίσημα.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Ημερήσιες διατάξεις και πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου που τεκμηριώνουν τη φύση, τα θέματα και τη συχνότητα των συζητήσεων με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Παρουσιάσεις του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου προς το συμβούλιο.
- Ανακοινώσεις του εσωτερικού ελέγχου προς τα μέλη του συμβουλίου.
- Τεκμηρίωση των κριτηρίων για τον προσδιορισμό των θεμάτων που είναι υποχρεωτικό να τεθούν υπόψη του συμβουλίου και της διαδικασίας για την επικοινωνία ή την κλιμάκωση τέτοιων θεμάτων.

Πρότυπο 8.2 Πόροι

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αξιολογεί το κατά πόσον οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου επαρκούν για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων. Εάν όχι, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύξει στρατηγική για την απόκτηση επαρκών πόρων και να ενημερώσει το συμβούλιο σχετικά με το αντίκτυπο ανεπαρκών πόρων και τον τρόπο με τον οποίο θα αντιμετωπιστούν οι τυχόν ελλείψεις τους.

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση για την παροχή στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου επαρκών πόρων για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, τουλάχιστον ετησίως, την επάρκεια, τόσο σε αριθμό όσο και σε δυνατότητες, των πόρων εσωτερικού ελέγχου για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- Εξετάζει τον αντίκτυπο της ανεπάρκειας των πόρων στην εντολή και το πλάνο εσωτερικών ελέγχων.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την αντιμετώπιση της κατάστασης, εάν διαπιστωθεί ότι οι πόροι είναι ανεπαρκείς.

Ανώτατη διοίκηση

- οΣυνεργάζεται με το συμβούλιο για την παροχή στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου επαρκών πόρων για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- οΣυνεργάζεται με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τυχόν ζητήματα ανεπαρκών πόρων και για τον τρόπο αποκατάστασης της κατάστασης.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Προκειμένου να αναλυθεί η επάρκεια των πόρων που απαιτούνται για την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διεξάγει μία ανάλυση αποκλίσεων μεταξύ των διαθέσιμων πόρων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και εκείνων που απαιτούνται για την εκτέλεση υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου (Δείτε επίσης την Αρχή 10 Διαχείριση Πόρων και τα πρότυπα της). Η στρατηγική του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να περιέχει τον προγραμματισμό των πόρων ο οποίος μπορεί να περιλαμβάνει αίτημα χρηματοδότησης, ενώ συνιστάται να εξετάζει τις πιθανές επιλογές στην στελέχωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου καθώς επίσης και στην χρήση τεχνολογικών μέσων στην εκτέλεση των υπηρεσιών. Αυτός ο προγραμματισμός συνιστάται επίσης να περιλαμβάνει μία ανάλυση κόστους-οφέλους των διαφόρων προσεγγίσεων για την παρουσίαση τους στο συμβούλιο.

Παρόλο που η συζήτηση για τους πόρους μεταξύ του συμβουλίου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνήθως πραγματοποιείται, τουλάχιστον ετήσια σε συνδυασμό με την παρουσίαση του πλάνου του εσωτερικού ελέγχου, η πραγματοποίηση αυτής της συζήτησης σε τριμηνιαία βάση αποτελεί βέλτιστη πρακτική. Η συζήτηση συνιστάται να περιλαμβάνει την εξέταση των επιλογών για την επίτευξη του επιθυμητού επιπέδου κάλυψης των έργων εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της εξωτερικής ανάθεσης ή της χρήσης προσκεκλημένων ελεγκτών, καθώς επίσης και την εφαρμογή τεχνολογίας για τη βελτίωση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Ημερήσιες διατάξεις, πρακτικά συνεδριάσεων και επικοινωνίες μεταξύ του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και του συμβουλίου ή/και της ανώτατης διοίκησης, που τεκμηριώνουν τις συζητήσεις σχετικά με την επάρκεια των πόρων εσωτερικού ελέγχου.
- Προγραμματισμός πόρων εσωτερικού ελέγχου που υποδεικνύουν την επάρκεια των πόρων που απαιτούνται για την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- Αιτήματα προϋπολογισμού που αφορούν τους πόρους εσωτερικού ελέγχου.
- Τεκμηρίωση της ανάλυσης αποκλίσεων μεταξύ των απαιτήσεων του πλάνου εσωτερικών ελέγχων και των διαθέσιμων πόρων.
- Τεκμηρίωση της ανάλυσης κόστους-οφέλους.
- Τεκμηρίωση της στρατηγικής του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την διασφάλιση πόρων.

Πρότυπο 8.3 Ποιότητα

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίζει, να εφαρμόζει και να διατηρεί ένα πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας που καλύπτει όλες τις πτυχές της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Το πρόγραμμα περιλαμβάνει δύο τύπους αξιολογήσεων:

- Εξωτερικές αξιολογήσεις. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.)
- Εσωτερικές αξιολογήσεις. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.)

Τουλάχιστον ετησίως, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κοινοποιεί τα αποτελέσματα της εσωτερικής αξιολόγησης ποιότητας στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Τα αποτελέσματα των εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας είναι υποχρεωτικό να αναφέρονται όταν ολοκληρώνονται. Και στις δύο περιπτώσεις, αυτού του είδους οι ανακοινώσεις περιλαμβάνουν:

- Τη συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα και την επίτευξη των στόχων απόδοσης.
- Κατά περίπτωση, τη συμμόρφωση με τους νόμους ή/και τους κανονισμούς που αφορούν τον εσωτερικό έλεγχο.
- Κατά περίπτωση, σχέδια για την αντιμετώπιση των ελλείψεων και των ευκαιριών βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου το πρόγραμμα διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας, όπως περιγράφεται στον τομέα IV: Διεύθυνση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου.
- Εγκρίνει τους στόχους απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου τουλάχιστον ετησίως. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 12.2 Μέτρηση Απόδοσης.)
- Αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την αποδοτικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Η αξιολόγηση αυτή περιλαμβάνει:
 - Την εξέταση των στόχων απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της συμμόρφωσής της με τα Πρότυπα, τους νόμους και τους κανονισμούς, την ικανότητα να ανταποκρίνεται στην εντολή εσωτερικού ελέγχου και την πρόοδο προς την ολοκλήρωση του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
 - Την εξέταση των αποτελεσμάτων του προγράμματος διασφάλισης και βελτίωσης της ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
 - Τον καθορισμό του βαθμού στον οποίο επιτυγχάνονται οι στόχοι απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ανώτατη διοίκηση

- Παρέχει στοιχεία σχετικά με τους στόχους απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Συμμετέχει μαζί με το συμβούλιο στην ετήσια αξιολόγηση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι επικοινωνίες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου προς το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση όσον αφορά το πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να περιλαμβάνουν:

- Το πεδίο εφαρμογής, τη συχνότητα και τα αποτελέσματα των εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας που διενεργούνται υπό την καθοδήγηση ή με τη συνδρομή του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Τα σχέδια δράσης που αντιμετωπίζουν τις ελλείψεις και τις ευκαιρίες βελτίωσης. Οι δράσεις συνιστάται να συμφωνούνται με το συμβούλιο.
- Την πρόοδο για την ολοκλήρωση των συμφωνηθέντων δράσεων.

Η αξιολόγηση της ποιότητας της δραστηριότητας του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εξετάζει:

- Το επίπεδο συμβολής στη βελτίωση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου.
- Την παραγωγικότητα του προσωπικού του εσωτερικού ελέγχου (για παράδειγμα, τις προγραμματισμένες ώρες σε σύγκριση με τις πραγματικές ώρες σε έργα ή ο χρόνος που χρησιμοποιείται για ελεγκτικά έργα σε σύγκριση με τον χρόνο που χρησιμοποιείται σε διοικητικές εργασίες.)
- Τη συμμόρφωση με τους νόμους ή/και τους κανονισμούς του εσωτερικού ελέγχου.
- Την αποδοτικότητα όσον αφορά το κόστος, των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου.
- Την αντοχή των σχέσεων με την ανώτατη διοίκηση και με άλλους βασικούς εταίρους.
- Άλλα μέτρα απόδοσης. (Δείτε επίσης το πρότυπο 12.2 Μέτρηση Απόδοσης.)

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Ημερήσιες διατάξεις και πρακτικά από συνεδριάσεις του συμβουλίου που τεκμηριώνουν συζητήσεις με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχετικά με το πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Παρουσιάσεις του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και άλλες κοινοποιήσεις που περιέχουν τα αποτελέσματα των αξιολογήσεων ποιότητας και την κατάσταση των σχεδίων δράσης για την αντιμετώπιση τυχόν ευκαιριών βελτίωσης.
- Φύλλα εργασίας του προγράμματος διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία που αποδεικνύουν την ολοκλήρωση των σχετικών δραστηριοτήτων.

Πρότυπο 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίζει πλάνο εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας και να συζητά το σχέδιο με το συμβούλιο. Η εξωτερική αξιολόγηση είναι υποχρεωτικό να διενεργείται τουλάχιστον μία φορά κάθε πέντε έτη από εξειδικευμένο, ανεξάρτητο αξιολογητή ή ομάδα αξιολόγησης. Η απαίτηση για εξωτερική αξιολόγηση ποιότητας μπορεί επίσης να ικανοποιείται μέσω μίας αυτοαξιολόγησης με ανεξάρτητη επικύρωση.

Κατά την επιλογή του ανεξάρτητου αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διασφαλίζει ότι τουλάχιστον ένας από τους αξιολογητές κατέχει ενεργό τίτλο Πιστοποιημένου Εσωτερικού Ελεγκτή® (Certified Internal Auditor®).

Βασικές προϋποθέσεις

Συμβούλιο

- Συζητά με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου τα σχέδια για τη διενέργεια εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου από ανεξάρτητο, εξειδικευμένο αξιολογητή ή ομάδα αξιολόγησης.
- Συνεργάζεται με την ανώτατη διοίκηση και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τον καθορισμό του πεδίου εφαρμογής και της συχνότητας της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.
- Λαμβάνει υπόψη τις αρμοδιότητες και τις κανονιστικές απαιτήσεις της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, όπως περιγράφονται στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου, κατά τον καθορισμό του πεδίου εφαρμογής της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.
- Εξετάζει και εγκρίνει το σχέδιο του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τη διενέργεια εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας. Η έγκριση αυτή συνιστάται να καλύπτει, κατ' ελάχιστον:
 - Το πεδίο εφαρμογής και τη συχνότητα των αξιολογήσεων.
 - Τις ικανότητες και την ανεξαρτησία του εξωτερικού αξιολογητή ή της ομάδας αξιολόγησης.
 - Το σκεπτικό για την επιλογή διενέργειας αυτοαξιολόγησης με ανεξάρτητη επικύρωση αντί εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.
- Απαιτεί την παραλαβή των πλήρων αποτελεσμάτων της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας ή της αυτοαξιολόγησης με ανεξάρτητη επικύρωση απευθείας από τον αξιολογητή.
- Εξετάζει και εγκρίνει τα σχέδια δράσης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την αντιμετώπιση των διαπιστωμένων ελλείψεων και των ευκαιριών βελτίωσης, κατά περίπτωση.
- Εγκρίνει το χρονοδιάγραμμα για την ολοκλήρωση των σχεδίων δράσης και παρακολουθεί την πρόοδο του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Ανώτατη διοίκηση

- Συνεργάζεται με το συμβούλιο και τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τον καθορισμό του πεδίου εφαρμογής και της συχνότητας της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.
- Εξετάζει τα αποτελέσματα της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας, συνεργάζεται με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και το συμβούλιο για να συμφωνήσει σε σχέδια δράσης που αντιμετωπίζουν τις διαπιστωμένες ελλείψεις και τις ευκαιρίες βελτίωσης κατά περίπτωση, και συμφωνεί σε χρονοδιάγραμμα για την ολοκλήρωση των σχεδίων δράσης.

Συστάσεις για την εφαρμογή

Το συμβούλιο και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αποφασίσουν ότι είναι σκόπιμο να διεξάγεται εξωτερική αξιολόγηση συχνότερα από κάθε πέντε έτη. Υπάρχουν διάφοροι λόγοι για να εξεταστεί το ενδεχόμενο συχνότερης εξέτασης, όπως αλλαγές στην ηγεσία (για παράδειγμα, στην ανώτατη διοίκηση ή στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου), σημαντικές αλλαγές στις μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου, συγχώνευση δύο ή περισσότερων λειτουργιών εσωτερικού ελέγχου ή σημαντική εναλλαγή προσωπικού. Επιπλέον, ορισμένοι οργανισμοί, όπως εκείνοι που ανήκουν σε κλάδους με υψηλή κανονιστικές ρυθμίσεις, μπορεί να προτιμούν ή να υποχρεούνται να αυξήσουν τη συχνότητα ή το πεδίο εφαρμογής των εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας.

Η εξωτερική αξιολόγηση της ποιότητας συνιστάται να περιλαμβάνει μια ολοκληρωμένη επισκόπηση της επάρκειας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου αναφορικά με:

- Τη συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου.
- Την εντολή, το καταστατικό, τη στρατηγική, τις μεθοδολογίες, τις διαδικασίες, την αξιολόγηση κινδύνων και το πλάνο εσωτερικών ελέγχων.
- Τη συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους ή/και κανονισμούς.
- Τα κριτήρια και τις μετρήσεις απόδοσης της καθώς και τα αποτελέσματα αξιολόγησης.
- Τις ικανότητες και τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, συμπεριλαμβανομένης της επαρκούς χρήσης εργαλείων και τεχνικών, και εστίασης στη συνεχή ανάπτυξη.
- Τα προσόντα και τις ικανότητες, συμπεριλαμβανομένων εκείνων του ρόλου του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, όπως ορίζονται από την περιγραφή θέσης εργασίας και το προφίλ πρόσληψης.
- Την ενσωμάτωση στις διαδικασίες διακυβέρνησης του οργανισμού, συμπεριλαμβανομένων και των σχέσεων μεταξύ των εμπλεκόμενων στην διαδικασία για την τοποθέτηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ώστε να λειτουργεί ανεξάρτητα.
- Τη συμβολή της στις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού.
- Τη συμβολή της στη βελτίωση των λειτουργιών του οργανισμού και στην ικανότητα επίτευξης των στόχων του.
- Την ικανότητα ανταπόκρισης στις προσδοκίες που διατυπώνονται από το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση και τους εταίρους.

Εκτός από την απαίτηση να είναι τουλάχιστον ένα μέλος της εξωτερικής ομάδας πιστοποιημένος εσωτερικός ελεγκτής, άλλα σημαντικά προσόντα της ομάδας αξιολόγησης που πρέπει να ληφθούν υπόψη περιλαμβάνουν:

- Εμπειρία και γνώση των Προτύπων και των βέλτιστων πρακτικών εσωτερικού ελέγχου.
- Εμπειρία ως επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή σε ανάλογο ανώτερο επίπεδο διοίκησης εσωτερικού ελέγχου.
- Εμπειρία στον κλάδο ή στον τομέα του οργανισμού.
- Προηγούμενη εμπειρία στη διενέργεια εξωτερικών αξιολογήσεων ποιότητας.
- Ολοκλήρωση εκπαίδευσης σε θέματα εξωτερικής αξιολόγησης της ποιότητας, η οποία αναγνωρίζεται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών.
- Βεβαίωση των μελών της ομάδας αξιολόγησης ότι δεν έχουν σύγκρουση συμφερόντων, πραγματική ή φαινομενική.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει την πιθανή απώλεια της ανεξαρτησίας των αξιολογητών που οφείλεται σε παρελθούσες, παρούσες ή αναμενόμενες μελλοντικές σχέσεις με τον οργανισμό, το προσωπικό του ή τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Εάν ένας δυνητικός αξιολογητής είναι πρώην υπάλληλος του οργανισμού, συνιστάται να αξιολογηθεί το χρονικό διάστημα κατά το οποίο ο αξιολογητής ήταν ανεξάρτητος. Παραδείγματα δυνητικών περιπτώσεων απώλειας ανεξαρτησίας περιλαμβάνουν:

- Συμμετοχή σε εξωτερικούς ελέγχους των οικονομικών καταστάσεων.
- Παροχή βοήθειας στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.
- Προσωπικές σχέσεις με το προσωπικό του οργανισμού ή τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.
- Προηγούμενη ή προγραμματισμένη συμμετοχή σε εσωτερικές αξιολογήσεις ποιότητας.
- Παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών σε θέματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνου και διαδικασιών ελέγχου, χρηματοοικονομικών αναφορών ή σε άλλους τομείς.

Άτομα προερχόμενα από άλλο τμήμα του οργανισμού, παρότι διαχωρίζονται οργανωτικά από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, δεν θεωρούνται ανεξάρτητα για σκοπούς διενέργειας εξωτερικής αξιολόγησης. Ομοίως, άτομα από συνδεδεμένο οργανισμό (για παράδειγμα, μητρικός οργανισμός, θυγατρική εταιρεία στον ίδιο όμιλο οντοτήτων ή οντότητα που ασκεί τακτικά εποπτεία, επίβλεψη ή διασφάλιση ποιότητας σε σχέση με τον υπό εξέταση οργανισμό) δεν θεωρούνται ανεξάρτητα. Στο δημόσιο τομέα, οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου που λειτουργούν σε ξεχωριστές οντότητες εντός της ίδιας κυβερνητικής βαθμίδας δεν θεωρούνται ανεξάρτητες εάν αναφέρονται στον/στην ίδιο/ίδια επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Οι αμοιβαίες αξιολογήσεις από ομότιμους μεταξύ δύο οργανισμών δεν θεωρούνται ανεξάρτητες. Ωστόσο, οι αξιολογήσεις που πραγματοποιούνται εκ περιτροπής μεταξύ τριών ή περισσότερων οργανισμών ομότιμων - οργανισμών του ίδιου κλάδου, περιφερειακής ένωσης ή άλλης ομάδας με κοινά συμφέροντα - μπορεί να θεωρηθούν ανεξάρτητες. Συνιστάται να δίνεται προσοχή ώστε να διασφαλιστεί ότι η ανεξαρτησία και η αντικειμενικότητα δεν υπονομεύεται και ότι όλα τα μέλη της ομάδας είναι σε θέση να ασκούν πλήρως τις αρμοδιότητές τους.

Μια αυτοαξιολόγηση με ανεξάρτητη επικύρωση τυπικά περιλαμβάνει:

- Μια ολοκληρωμένη και πλήρως τεκμηριωμένη εσωτερική αξιολόγηση που προσομοιάζει στην διαδικασία εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας όσον αφορά την αξιολόγηση της συμμόρφωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα.
- Επικύρωση από εξειδικευμένο, ανεξάρτητο εξωτερικό αξιολογητή ποιότητας ή ομάδα αξιολόγησης. Η ανεξάρτητη επικύρωση συνιστάται να καθορίζει ότι η εσωτερική αξιολόγηση διεξήχθη πλήρως και με ακρίβεια.
- Συγκριτική αξιολόγηση, βέλτιστες πρακτικές και συνεντεύξεις με βασικούς εταίρους, όπως τα μέλη του συμβουλίου, της ανώτατης και της επιχειρησιακής διοίκησης.

Παραδείγματα τεκμηρίωσης της συμμόρφωσης

- Πρακτικά συνεδριάσεων συμβουλίου όπου το σχέδιο εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συζητείται και εγκρίνεται από το συμβούλιο.
- Επίσημη έκθεση εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας που συντάσσεται και επικυρώνεται από εξειδικευμένο, ανεξάρτητο αξιολογητή.
- Παρουσιάσεις στο συμβούλιο από εξωτερικούς αξιολογητές που περιλαμβάνουν τα αποτελέσματα της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας.
- Παρουσιάσεις του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου στο συμβούλιο που καλύπτουν τα αποτελέσματα της εξωτερικής αξιολόγησης και τα σχέδια δράσης, ανάλογα με την περίπτωση.

Τομέας IV. Διεύθυνση της Δραστηριότητας Εσωτερικού Ελέγχου



Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για τη διεύθυνση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με το καταστατικό της και τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου. Η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει τον στρατηγικό σχεδιασμό, την απόκτηση και ανάπτυξη πόρων, τη δημιουργία σχέσεων και την επικοινωνία με τους εταίρους, και τη διασφάλιση και βελτίωση της απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Το άτομο που είναι υπεύθυνο για τη διεύθυνση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου αναμένεται να συμμορφώνεται με τα Πρότυπα, περιλαμβανομένης της εκτέλεσης των καθηκόντων που περιγράφονται σε αυτόν τον τομέα, είτε απασχολείται απευθείας από τον οργανισμό είτε μέσω σύμβασης με εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών. Ο συγκεκριμένος τίτλος θέσης εργασίας και οι αρμοδιότητες του ενδέχεται να διαφέρουν μεταξύ των οργανισμών.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναθέτει αρμοδιότητες σε άλλους πιστοποιημένους επαγγελματίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, διατηρώντας όμως, την τελική ευθύνη.

Η άμεση σχέση αναφοράς μεταξύ του συμβουλίου και του /της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επιτρέπει στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να εκπληρώσει την εντολή της. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.) Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει, συνήθως, μια διοικητική γραμμή αναφοράς προς το υψηλότερο ιεραρχικά άτομο της ανώτατης διοίκησης, όπως είναι ο/η διευθύνων σύμβουλος, που να υποστηρίζει τις καθημερινές δραστηριότητες και να καθορίζει το καθεστώς και την εξουσία που απαιτούνται για να διασφαλίζεται ότι δίνεται η δέουσα προσοχή στα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Αρχή 9 Σχεδιάζετε Στρατηγικά

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχεδιάζει στρατηγικά ώστε η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να είναι σε θέση να εκπληρώνει την εντολή της και να είναι μακροπρόθεσμα επιτυχημένη.

Ο στρατηγικός σχεδιασμός απαιτεί ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να κατανοεί την εντολή εσωτερικού ελέγχου και τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού. Μια κατάλληλα στελεχωμένη και τοποθετημένη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου αναπτύσσει και εφαρμόζει μία στρατηγική που να υποστηρίζει την επιτυχία του οργανισμού. Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δημιουργεί και εφαρμόζει μεθοδολογίες για την καθοδήγηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και σχεδιάζει το πλάνο εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 9.1 Κατανόηση Διαδικασιών Διακυβέρνησης, Διαχείρισης Κινδύνων και Ελέγχου

Απαιτήσεις

Για την ανάπτυξη μιας αποτελεσματικής στρατηγικής και ενός πλάνου εσωτερικών ελέγχων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κατανοεί τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού.

Για να κατανοήσει τις διαδικασίες διακυβέρνησης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να λαμβάνει υπόψη τον τρόπο που ο οργανισμός:

- Θέτει στρατηγικούς στόχους και λαμβάνει στρατηγικές και επιχειρηματικές αποφάσεις.
- Επιβλέπει τη διαχείριση κινδύνων και τους μηχανισμούς ελέγχου.
- Προωθεί μια κουλτούρα ηθικής.
- Επιτυγχάνει αποτελεσματική διαχείριση απόδοσης και λογοδοσίας.
- Οργανώνει την διοίκηση και τις λειτουργικές του δραστηριότητες.
- Επικοινωνεί κινδύνους και μηχανισμούς ελέγχου σε όλο τον οργανισμό.
- Συντονίζει τις δραστηριότητες και επικοινωνίες μεταξύ του συμβουλίου, των εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων υπηρεσιών διασφάλισης και της διοίκησης.

Για την κατανόηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να εξετάσει πώς ο οργανισμός εντοπίζει και αξιολογεί σημαντικούς κινδύνους και επιλέγει τις κατάλληλες διαδικασίες ελέγχου. Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση του πως ο οργανισμός εντοπίζει και διαχειρίζεται τις ακόλουθες βασικές περιοχές κινδύνου:

- Αξιοπιστία και ακεραιότητα των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών.
- Αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα λειτουργιών και προγραμμάτων.
- Διασφάλιση περιουσιακών στοιχείων.
- Συμμόρφωση με νόμους ή/και κανονισμούς.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Η κατανόηση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, αναπτύσσεται με την εκτενή συλλογή πληροφοριών και τη διεξοδική εξέτασή τους. Οι πηγές πληροφοριών περιλαμβάνουν συζητήσεις με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, επικοινωνίες και φύλλα εργασίας από τα έργα εσωτερικού ελέγχου, καθώς και αξιολογήσεις και εκθέσεις που ολοκληρώθηκαν από άλλους παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης και παροχής συμβουλών.

Κατανόηση Διαδικασιών Διακυβέρνησης

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να είναι καλά ενημερωμένος σχετικά με τις βέλτιστες αρχές διακυβέρνησης, τα διεθνώς αποδεκτά πλαίσια και μοντέλα διακυβέρνησης και την επαγγελματική καθοδήγηση που αφορά τον κλάδο και τον τομέα εντός του οποίου δραστηριοποιείται ο οργανισμός. Με βάση αυτές τις γνώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσδιορίζει εάν κάποιο από τα παραπάνω έχει εφαρμοστεί στον οργανισμό, και να εκτιμά την ωριμότητα των διαδικασιών

διακυβέρνησης του οργανισμού. Η δομή διακυβέρνησης του οργανισμού, οι διαδικασίες και οι πρακτικές ενδέχεται να επηρεάζονται από μοναδικά οργανωτικά χαρακτηριστικά όπως ο τύπος, το μέγεθος, η πολυπλοκότητα, η δομή και η ωριμότητα των διαδικασιών καθώς και οι νομικές και κανονιστικές απαιτήσεις στις οποίες υπόκειται ο οργανισμός.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εξετάζει τους κανονισμούς λειτουργίας του συμβουλίου και των επιτροπών, τις ημερήσιες διατάξεις και τα πρακτικά των συνεδριάσεών τους για να αποκτήσει πρόσθετη εικόνα του ρόλου που διαδραματίζει το συμβούλιο στη διακυβέρνηση του οργανισμού, ειδικά όσον αφορά τη λήψη στρατηγικών και λειτουργικών αποφάσεων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να μιλά με άτομα σε βασικούς ρόλους διακυβέρνησης (για παράδειγμα, ο πρόεδρος του συμβουλίου, ο ανώτατος εκλεγμένος ή διορισμένος αξιωματούχος σε κυβερνητικό φορέα, ο επικεφαλής δεοντολογίας, ο υπεύθυνος ανθρωπίνου δυναμικού, ο επικεφαλής συμμόρφωσης και ο επικεφαλής διαχείρισης κινδύνων) για να αποκτήσει καλύτερη κατανόηση των διαδικασιών και των δραστηριοτήτων διαβεβαίωσης του οργανισμού. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εξετάζει τις εκθέσεις ή/και τα αποτελέσματα προηγούμενων ολοκληρωμένων ελέγχων σε θέματα διακυβέρνησης, δίνοντας ιδιαίτερη προσοχή στα όποια εντοπισμένα σημεία προβληματισμού.

Κατανόηση Διαδικασιών Διαχείρισης Κινδύνων

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να κατανοεί τις διεθνώς αποδεκτές αρχές, πλαίσια και μοντέλα διαχείρισης κινδύνων, καθώς και την επαγγελματική καθοδήγηση ειδικά για τον κλάδο και τον τομέα εντός του οποίου δραστηριοποιείται ο οργανισμός. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συλλέγει πληροφορίες για την αξιολόγηση της ωριμότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού, περιλαμβανομένου του προσδιορισμού του κατά πόσο ο οργανισμός έχει καθορίσει τη διάθεση του για ανάληψη κινδύνων και έχει εφαρμόσει στρατηγική ή/και πλαίσιο διαχείρισης κινδύνων. Οι συζητήσεις με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση βοηθούν τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να κατανοήσει την οπτική και τις προτεραιότητές τους σχετικά με τη διαχείριση κινδύνων του οργανισμού.

Για τη συλλογή πληροφοριών κινδύνου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει πρόσφατα ολοκληρωμένες αξιολογήσεις κινδύνων και τις σχετικές κοινοποιήσεις από την ανώτατη και την λειτουργική διοίκηση, τους υπεύθυνους για τη διαχείριση κινδύνων, τους εξωτερικούς ελεγκτές, τις ρυθμιστικές αρχές και άλλους εσωτερικούς και εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης.

Κατανόηση Διαδικασιών Ελέγχου

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξοικειωθεί με τα διεθνή αποδεκτά πλαίσια ελέγχου και να εξετάσει αυτά που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό. Για κάθε προσδιορισμένο αντικειμενικό σκοπό του οργανισμού, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα υποχρεούται να αποκτά και να διατηρεί πλήρη αντίληψη των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού και της αποτελεσματικότητάς τους. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναπτύξει ένα πίνακα κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου για όλο τον οργανισμό ώστε:

- Να τεκμηριώνει τους εντοπισμένους κινδύνους που μπορεί να επηρεάσουν την ικανότητα επίτευξης επιχειρηματικών στόχων.
- Να υποδεικνύει τη σχετική σημασία των κινδύνων.
- Να κατανοεί τους βασικούς μηχανισμούς ελέγχου στις οργανωτικές διαδικασίες.
- Να κατανοεί ποιοι μηχανισμοί ελέγχου έχουν εξεταστεί ως προς τη σχεδιαστική επάρκεια και θεωρείται ότι λειτουργούν όπως προβλέπεται.

Η ενδεδειγμένη κατανόηση των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού, επιτρέπει στον/την επικεφαλής εσωτερικό ελεγκτή να εντοπίσει και να ιεραρχήσει ευκαιρίες για παροχή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου που θα μπορούσαν να ενισχύσουν την επιτυχία

του οργανισμού. Οι ευκαιρίες που εντοπίζονται διαμορφώνουν τη βάση της στρατηγικής και του σχεδιασμού του εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση της συγκέντρωσης, εξέτασης και αξιολόγησης, από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, των πλαισίων και διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό όπως:
 - Τα καταστατικά του συμβουλίου και των επιτροπών που συνοψίζουν τις προσδοκίες για την διακυβέρνηση του οργανισμού.
 - Την αξιολόγηση των νόμων, κανονισμών και άλλων απαιτήσεων που σχετίζονται με την διακυβέρνηση, την διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου.
- Εξέταση των ημερήσιων διατάξεων και πρακτικών συνεδριάσεων του συμβουλίου που τεκμηριώνουν την συζήτηση επί των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού, συμπεριλαμβανομένων των στρατηγικών, των προσεγγίσεων και της εποπτείας τους.
- Πρακτικά συναντήσεων ή σημειώσεις από συζητήσεις του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με εκείνους στον οργανισμό που έχουν ρόλους στη διακυβέρνηση και τη διαχείριση κινδύνων.
- Εξέταση της δήλωσης για την διάθεση ανάληψης κινδύνων του οργανισμού ή καταγεγραμμένης επικοινωνίας με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με την διάθεση ανάληψης κινδύνων και την ανοχή κινδύνων του οργανισμού.
- Τεκμηρίωση της ενημέρωσης ή της εκπαίδευσης που έγινε στο προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου όσον αφορά την διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων και διαδικασίες ελέγχου του οργανισμού.
- Εξέταση των επιχειρηματικών στρατηγικών και επιχειρηματικών σχεδίων.
- Εξέταση των γνωστοποιήσεων που λαμβάνονται από ρυθμιστικές αρχές.
- Αποδεδειγμένη κατανόηση του πίνακα κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου του οργανισμού.

Πρότυπο 9.2 Στρατηγική Εσωτερικού Ελέγχου

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύξει και να εφαρμόσει μια στρατηγική για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου που να υποστηρίζει τους στρατηγικούς σκοπούς και την επιτυχία του οργανισμού και να ευθυγραμμίζεται με τις προσδοκίες του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης, και άλλων βασικών εταίρων.

Η στρατηγική εσωτερικού ελέγχου είναι ένα σχέδιο δράσεων σχεδιασμένο για την επίτευξη μακροχρόνιων ή γενικότερων στόχων. Η στρατηγική εσωτερικού ελέγχου πρέπει να περιλαμβάνει το όραμα, στρατηγικούς σκοπούς και υποστηρικτικές πρωτοβουλίες για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Η στρατηγική εσωτερικού ελέγχου βοηθά την καθοδήγηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου προς την εκπλήρωση της εντολής εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωτικό περιοδικά να εξετάζει τη στρατηγική εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Για να αναπτύξει το όραμα και τους στρατηγικούς στόχους της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, συνιστάται να ξεκινήσει εξετάζοντας τη στρατηγική και τους στόχους του οργανισμού και τις προσδοκίες του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί επίσης να λάβει υπόψη είδη των υπηρεσιών που πρόκειται να παρασχεθούν και τις προσδοκίες άλλων εταίρων που εξυπηρετούνται από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, όπως έχει συμφωνηθεί στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.

Το όραμα περιγράφει την επιθυμητή μελλοντική κατάσταση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου – για τα επόμενα τρία έως πέντε χρόνια, για παράδειγμα – και παρέχει οδηγίες για να την βοηθήσει να εκπληρώσει την εντολή της. Το όραμα έχει επίσης σχεδιαστεί για να εμπνέει και να παρακινεί τους εσωτερικούς ελεγκτές να βελτιώνονται συνεχώς. Οι στρατηγικοί σκοποί καθορίζουν εφικτούς στόχους για την επίτευξη του οράματος. Οι υποστηρικτικές πρωτοβουλίες σκιαγραφούν πιο συγκεκριμένες τακτικές και βήματα για την επίτευξη κάθε στρατηγικού στόχου.

Μία προσέγγιση για την ανάπτυξη στρατηγικής είναι ο εντοπισμός και η ανάλυση των δυνατών σημείων, των αδυναμιών, των ευκαιριών και των απειλών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου – μία άσκηση που έχει σχεδιαστεί για τον προσδιορισμό τρόπων βελτίωσης της δραστηριότητας. Μία άλλη προσέγγιση είναι η εκτέλεση μιας ανάλυσης αποκλίσεων μεταξύ της τρέχουσας και της επιθυμητής κατάστασης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Οι πρωτοβουλίες που υποστηρίζουν τη στρατηγική συνιστάται να περιλαμβάνουν:

- Ευκαιρίες που θα βοηθήσουν τους εσωτερικούς ελεγκτές να αναπτύξουν τις ικανότητές τους.
- Η εισαγωγή και εφαρμογή τεχνολογίας όταν βελτιώνει την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Ευκαιρίες βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στο σύνολό της.

Όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθορίζει τους στρατηγικούς σκοπούς και τις υποστηρικτικές πρωτοβουλίες, οι ενέργειες που είναι υποχρεωτικό να αναληφθούν συνιστάται να ιεραρχούνται και να ορίζονται αντίστοιχες ημερομηνίες ολοκλήρωσης.

Η στρατηγική εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσαρμόζεται όποτε γίνονται αλλαγές στους στρατηγικούς σκοπούς του οργανισμού ή στις προσδοκίες των εταίρων. Οι παράγοντες που μπορεί να οδηγήσουν σε συχνότερη επισκόπηση της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν:

- Αλλαγές στη στρατηγική του οργανισμού ή στην ωριμότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου.
- Αλλαγές στις πολιτικές και στις διαδικασίες του οργανισμού, στους νόμους ή/και κανονισμούς στους οποίους υπόκειται ο οργανισμός.
- Αλλαγές των μελών του συμβουλίου, την ανώτατη διοίκηση, ή του/ της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.
- Αποτελέσματα εσωτερικών και εξωτερικών αξιολογήσεων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού μπορεί να σχεδιάσει ένα χρονοδιάγραμμα για την εφαρμογή της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου και των βασικών δεικτών απόδοσης (Δείτε επίσης το Πρότυπο 12.2 Μέτρηση Απόδοσης). Μια περιοδική αξιολόγηση της της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου θα είναι υποχρεωτικό να περιλαμβάνει συζητήσεις με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με την πρόοδο στις πρωτοβουλίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Καταγεγραμμένη στρατηγική εσωτερικού ελέγχου, που περιλαμβάνει όραμα, στρατηγικούς σκοπούς και υποστηρικτικές πρωτοβουλίες.
- Πρακτικά ή αλληλογραφία από συναντήσεις με το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση, ή/και άλλους εταίρους στις οποίες συζητήθηκαν οι προσδοκίες τους.
- Σημειώσεις που δείχνουν πληροφορίες και αναλύσεις που καθόρισαν τη στρατηγική.
- Μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου για την κατάρτιση και την επισκόπηση της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου και την παρακολούθηση της εφαρμογής της.
- Αποτελέσματα περιοδικών αυτό-αξιολογήσεων ή άλλων επισκοπήσεων για την πρόοδο πρωτοβουλιών.

Πρότυπο 9.3 Μεθοδολογίες

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύξει μεθοδολογίες για την καθοδήγηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, με συστηματικό και επαγγελματικό τρόπο, για την εφαρμογή της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου, την ανάπτυξη του πλάνου ελέγχων και την συμμόρφωση με τα Πρότυπα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αξιολογεί την αποτελεσματικότητα των μεθοδολογιών και να τις ενημερώνει όποτε απαιτείται, για την βελτίωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την ανταπόκριση σε σημαντικές αλλαγές που την επηρεάζουν. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές εκπαίδευση για τις μεθοδολογίες αυτές. (Δείτε επίσης τις Αρχές 13 Αποτελεσματικός Σχεδιασμός Έργου, 14 Διεξαγωγή Εργασιών Έργου, και 15 Κοινοποίηση Συμπερασμάτων Έργου και Παρακολούθηση Σχεδίων Δράσης, και τα σχετικά πρότυπα.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η μορφή, το περιεχόμενο, το επίπεδο λεπτομέρειας και ο βαθμός τεκμηρίωσης των μεθοδολογιών μπορεί να διαφέρουν ανάλογα με το μέγεθος, τη δομή, την πολυπλοκότητα, τις κλαδικές/ρυθμιστικές απαιτήσεις, και την ωριμότητα του οργανισμού και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Οι μεθοδολογίες μπορεί να υπάρχουν ως μεμονωμένα έγγραφα (όπως τυποποιημένες διαδικασίες λειτουργίας), να συγκεντρώνονται σε ένα εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου ή να ενσωματώνονται σε λογισμικό διαχείρισης εσωτερικού ελέγχου. Οι μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου συμπληρώνουν τα Πρότυπα παρέχοντας συγκεκριμένες οδηγίες και κριτήρια που βοηθούν τους εσωτερικούς ελεγκτές στην εφαρμογή των προτύπων και την παροχή ποιοτικών υπηρεσιών. Επιπλέον, οι μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου περιγράφουν διαδικασίες σχετικές με την επικοινωνία, το χειρισμό λειτουργικών και διοικητικών θεμάτων και την εποπτεία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 14.3 Αξιολόγηση Ευρημάτων, 14.5 Διατύπωση Συμπερασμάτων του Έργου και 15.2 Επιβεβαίωση Εφαρμογής των Συστάσεων ή των Σχεδίων Δράσης.)

Καταγεγραμμένες μεθοδολογίες που είναι πιθανότερο να είναι απαραίτητες για την εφαρμογή της στρατηγικής, υλοποίηση του πλάνου ελέγχων και την συμμόρφωση με τα Πρότυπα περιλαμβάνουν την προσέγγιση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στην:

- Αξιολόγηση των κινδύνων για τον οργανισμό και κάθε έργο
- Ανάπτυξη και επικαιροποίηση του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- Καθορισμό της ισορροπίας μεταξύ έργων διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών έργων.
- Συντονισμό με άλλους εσωτερικούς και εξωτερικούς παρόχους διαβεβαίωσης.
- Διαχείριση των εξωτερικών παρόχων υπηρεσιών, όταν χρησιμοποιούνται.
- Εκτέλεση των ελεγκτικών έργων.
- Επικοινωνία καθ' όλη την διάρκεια της παροχής υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
- Διατήρηση και διάθεση των σχετικών με τα έργα αρχείων, καθώς και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του οργανισμού και οποιεσδήποτε σχετικές κανονιστικές ή άλλες απαιτήσεις.
- Παρακολούθηση και επιβεβαίωση της εφαρμογής των συστάσεων των εσωτερικών ελεγκτών ή των σχεδίων δράσης της διοίκησης.

- Διασφάλιση της ποιότητας και της βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Ανάπτυξη μετρήσεων απόδοσης για την αξιολόγηση της προόδου προς την επίτευξη των στόχων.
- Παροχή πρόσθετων υπηρεσιών, όπως προσδιορίζονται στην εντολή του εσωτερικού ελέγχου.

Η αποτελεσματικότητα των μεθοδολογιών του εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να επανεξετάζεται στο πλαίσιο των αξιολογήσεων της ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Αιτίες για την επικαιροποίηση θεσπισμένων μεθοδολογιών περιλαμβάνουν τις σημαντικές αλλαγές στα επαγγελματικά πρότυπα και οδηγίες του εσωτερικού ελέγχου, στις νομικές ή/και κανονιστικές απαιτήσεις, την τεχνολογία και στο μέγεθος και τη σύνθεση του τμήματος. Η αλλαγή του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή του/της προέδρου του συμβουλίου μπορεί επίσης να δικαιολογούν την επανεξέταση των μεθοδολογιών εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Έγγραφα ή λογισμικό που ενσωματώνει τις μεθοδολογίες.
- Ημερήσιες διατάξεις και πρακτικά συνεδριάσεων, μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, υπογεγραμμένες δηλώσεις, προγράμματα κατάρτισης ή παρόμοια έγγραφα που αποδεικνύουν την επικοινωνία με το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου, σχετικά με τις μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου.
- Τεκμηρίωση των αξιολογήσεων ποιότητας των ελεγκτικών έργων, η οποία αποδεικνύει ότι ακολουθούνται οι μεθοδολογίες.
- Υποσημειώσεις ή τελικές σημειώσεις στις μεθοδολογίες ή το εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου που παραπέμπουν στο πρότυπο στο οποίο απευθύνεται στο περιεχόμενο.
- Τεκμηρίωση των αλλαγών στις μεθοδολογίες.

Πρότυπο 9.4 Πλάνο εσωτερικών ελέγχων

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίσει ένα πλάνο εσωτερικών ελέγχων που να υποστηρίζει την επίτευξη των στόχων του οργανισμού.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να στηρίζει το πλάνο εσωτερικών ελέγχων σε μία τεκμηριωμένη αξιολόγηση των στρατηγικών, των στόχων και των κινδύνων του οργανισμού. Αυτή η αξιολόγηση είναι υποχρεωτικό να διαμορφώνεται με τη συμβολή του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης, καθώς και την κατανόηση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Η εν λόγω αξιολόγηση είναι υποχρεωτικό να πραγματοποιείται τουλάχιστον ετησίως.

Το πλάνο εσωτερικών ελέγχων είναι υποχρεωτικό να:

- Λαμβάνει υπόψη την εντολή εσωτερικού ελέγχου και το πλήρες φάσμα των συμφωνημένων υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
- Καθορίζει τις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου που υποστηρίζουν την αξιολόγηση και τη βελτίωση των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου του οργανισμού.
- Εξετάζει την κάλυψη της διακυβέρνησης πληροφοριακών συστημάτων, του κινδύνου απάτης, της αποτελεσματικότητας των προγραμμάτων συμμόρφωσης και δεοντολογίας του οργανισμού, και άλλων περιοχών υψηλού κινδύνου.

- Προσδιορίζει τους απαραίτητους ανθρώπινους, οικονομικούς, και τεχνολογικούς πόρους
- Είναι δυναμικό και να ενημερώνεται εγκαίρως ώστε να ανταποκρίνεται σε αλλαγές στις επιχειρηματικές δραστηριότητες, στους κινδύνους, στις λειτουργίες, στα προγράμματα, στα συστήματα, στις διαδικασίες ελέγχου και στην οργανωτική κουλτούρα του οργανισμού.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επανεξετάζει και να αναθεωρεί το πλάνο εσωτερικών ελέγχων όπου είναι απαραίτητο και να κοινοποιεί εγκαίρως στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση:

- Τις επιπτώσεις στην κάλυψη του εσωτερικού ελέγχου από τυχόν περιορισμούς διαθέσιμων πόρων.
- Τη λογική για την μη ένταξη στο πλάνο ενός έργου διαβεβαίωσης σε μία περιοχή ή δραστηριότητα υψηλού κινδύνου.
- Αντικρουόμενες απαιτήσεις για υπηρεσίες μεταξύ σημαντικών εταίρων, όπως αιτήματα υψηλής προτεραιότητας που βασίζονται σε αναδυόμενους κινδύνους και αιτήματα για αντικατάσταση προγραμματισμένων έργων διαβεβαίωσης με συμβουλευτικά έργα.
- Περιορισμούς στο εύρος του ελεγκτικού έργου ή άρνηση πρόσβασης σε πληροφορίες.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συζητά το πλάνο εσωτερικών ελέγχων, περιλαμβανομένων σημαντικών ενδιάμεσων αλλαγών, με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Το πλάνο και οι σημαντικές αλλαγές σε αυτό είναι υποχρεωτικό να εγκρίνονται από το συμβούλιο.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Αυτό το πρότυπο απαιτεί ως βάση για το πλάνο, να ολοκληρώνεται μια αξιολόγηση κινδύνων όλου του οργανισμού τουλάχιστον ετήσια . Ωστόσο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ενημερώνεται συνεχώς με πληροφορίες που αφορούν κινδύνους, ενημερώνοντας ανάλογα την αξιολόγηση κινδύνων και το πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Εάν το περιβάλλον του οργανισμού είναι δυναμικό, το πλάνο εσωτερικών ελέγχων μπορεί να χρειάζεται ενημέρωση συχνότερα, κάθε έξι μήνες, τρίμηνο ή και μήνα. Το μέγεθος, η πολυπλοκότητα και ο τύπος των αλλαγών που συμβαίνουν στον οργανισμό, σε σχέση με την ωριμότητα και τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνου και ελέγχου του οργανισμού θα είναι υποχρεωτικό να λαμβάνονται υπ' όψη κατά τον καθορισμό του κατάλληλου επιπέδου προσπάθειας για την επικαιροποίηση της αξιολόγησης κινδύνων.

Μία προσέγγιση για την προετοιμασία του πλάνου εσωτερικών ελέγχων είναι η οργάνωση των δυνητικών περιοχών για έλεγχο του οργανισμού σε ένα σύνολο περιοχών ελέγχου για τη διευκόλυνση της αναγνώρισης και αξιολόγησης κινδύνων. Ένα σύνολο ελέγχων είναι πιο χρήσιμο όταν βασίζεται στην κατανόηση των στόχων και των στρατηγικών πρωτοβουλιών του οργανισμού και ευθυγραμμίζεται με τη δομή ή το πλαίσιο κινδύνων του οργανισμού. Οι ελεγχόμενες περιοχές δύναται να περιλαμβάνουν επιχειρηματικές μονάδες, διαδικασίες, προγράμματα και συστήματα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συνδέσει αυτές τις οργανικές μονάδες με βασικούς κινδύνους στο πλαίσιο της προετοιμασίας για μια συνολική αξιολόγηση κινδύνων και τον προσδιορισμό της κάλυψης του συνόλου του οργανισμού όσον αφορά την διαβεβαίωση . Αυτή η διαδικασία δίνει τη δυνατότητα στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να ιεραρχήσει τους κινδύνους που είναι υποχρεωτικό να αξιολογηθούν περαιτέρω κατά την διάρκεια των έργων εσωτερικού ελέγχου.

Στην προσπάθεια της να διασφαλίσει ότι το σύνολο ελέγχων και η αξιολόγηση κινδύνων καλύπτουν τους βασικούς κινδύνους του οργανισμού, η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει η ίδια και να επικυρώνει τους βασικούς κινδύνους που εντοπίστηκαν στο σύστημα διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού. Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να βασίζεται σε πληροφορίες της διοίκησης σχετικά με τους κινδύνους μόνο εάν έχει καταλήξει στο συμπέρασμα ότι οι διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού είναι αποτελεσματικές.

Για την ολοκλήρωση της αξιολόγησης κινδύνων σε όλο τον οργανισμό, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει στόχους και στρατηγικές όχι μόνο στο γενικό επίπεδο του οργανισμού αλλά και στο επίπεδο των επιμέρους υποψήφιων για έλεγχο μονάδων. Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα υποχρεούται να λαμβάνει δεόντως υπόψη κινδύνους – όπως αυτούς που σχετίζονται με την δεοντολογία, την απάτη, την πληροφορική, τις σχέσεις με τρίτα μέρη και τη μη συμμόρφωση με τις κανονιστικές απαιτήσεις – που μπορεί να συνδέονται με περισσότερες από μία επιχειρηματικές μονάδες ή διαδικασίες και ενδέχεται να απαιτούν πιο σύνθετη αξιολόγηση.

Για να υποστηρίξει την αξιολόγηση κινδύνων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δύναται να συλλέξει πληροφορίες από έργα εσωτερικού ελέγχου που ολοκληρώθηκαν πρόσφατα, καθώς και από συζητήσεις με μέλη του συμβουλίου και την ανώτατη διοίκηση. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 9.1 Κατανόηση Διαδικασιών Διακυβέρνησης, Διαχείρισης Κινδύνων και Διαδικασιών Ελέγχου και 11.3 Επικοινωνία Αποτελεσμάτων.) Ο/Η Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μπορεί να εφαρμόζει μεθοδολογία συνεχούς αξιολόγησης των κινδύνων. Οι κίνδυνοι είναι υποχρεωτικό να εξετάζονται όχι μόνο ως προς τις αρνητικές συνέπειες και τα εμπόδια στην επίτευξη των στόχων, αλλά και ως προς τις ευκαιρίες που ενισχύουν την ικανότητα του οργανισμού να επιτύχει τους αντικειμενικούς στόχους του.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αναπτύσσει μια διαδικασία για την αναγνώριση και αξιολόγηση σημαντικών, νέων και αναδυόμενων κινδύνων και είναι υποχρεωτικό να εξεταστεί η κάλυψη τους από το πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Για παράδειγμα, οι περιορισμένοι πόροι, μπορεί να καταστήσουν αδύνατο για τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να αξιολογήσει κάθε κίνδυνο του συνόλου ελέγχων σε ετήσια βάση. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να χρειαστεί να αυξήσει την εξάρτησή του από πηγές πληροφοριών για τους κινδύνους, όπως οι εκτιμήσεις κινδύνων της διοίκησης, συναντήσεις με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση καθώς και τα αποτελέσματα προηγούμενων έργων και άλλων ελεγκτικών εργασιών.

Για την δημιουργία του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εξετάζει το επίπεδο του αναγνωρισμένου κινδύνου σε κάθε μία από τις υποψήφιες για έλεγχο μονάδες σε σχέση με το γνωστό επίπεδο αποτελεσματικότητας των μηχανισμών ελέγχου. Το πλάνο εσωτερικών ελέγχων επηρεάζεται και από αιτήματα που υποβάλλονται από το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, την αναμενόμενη κάλυψη διαβεβαίωσης σε ολόκληρο τον οργανισμό, ελεγκτικά έργα που απαιτούνται από νόμους και κανονισμούς, και την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να βασίζεται στο έργο άλλων παροχών διαβεβαίωσης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να επαναξιολογεί περιοδικά την εξάρτηση αυτή.

Για την ανάπτυξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει υπόψη τα παρακάτω:

- Έργα που απαιτούνται από νόμους ή κανονισμούς.
- Έργα που είναι κρίσιμα στην αποστολή και στην στρατηγική του οργανισμού.
- Περιοχές και δραστηριότητες με σημαντικά επίπεδα υπολειπόμενου κινδύνου.
- Εάν όλοι οι σημαντικοί κίνδυνοι έχουν επαρκώς καλυφθεί από λοιπούς παρόχους διαβεβαίωσης.
- Συμβουλευτικά και έκτακτα (ad hoc) αιτήματα.

- Τον χρόνο και τους πόρους που απαιτούνται για κάθε πιθανό έργο.
- Τα πιθανά οφέλη κάθε έργου για τον οργανισμό, όπως η δυνατότητα στο να συμβάλει στη βελτίωση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού.

Για τον προγραμματισμό των έργων εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει υπόψη:

- Τις επιχειρησιακές προτεραιότητες του οργανισμού.
- Το χρονοδιάγραμμα του εξωτερικού ελέγχου και των λοιπών κανονιστικών επισκοπήσεων.
- Τις ικανότητες και τη διαθεσιμότητα των εσωτερικών ελεγκτών.
- Τη δυνατότητα πρόσβασης στην υπό εξέταση δραστηριότητα.

Το προτεινόμενο πλάνο εσωτερικών ελέγχων συνιστάται να περιλαμβάνει:

- Τους διαθέσιμους πόρους και ώρες για ελεγκτικά έργα σε σχέση με άλλες διοικητικές και μη-ελεγκτικές δραστηριότητες ή πρωτοβουλίες που αποσκοπούν στην βελτίωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Την λίστα των προτεινόμενων έργων και σχετικές αναλύσεις, διευκρινίζοντας το βαθμό στον οποίο:
 - Είναι έργα διαβεβαίωσης ή συμβουλευτικά.
 - Εστιάζουν σε συγκεκριμένα τμήματα, μονάδες, ή στόχους του οργανισμού
 - Κατά κύριο λόγο αφορούν χρηματοοικονομικούς, συμμόρφωσης, επιχειρησιακούς, κυβερνοασφάλειας ή άλλους στόχους.
- Το σκεπτικό για την επιλογή του κάθε προτεινόμενο έργου, όπως για παράδειγμα, σημαντικότητα κινδύνου, οργανωτικό πλαίσιο ή τάση (θεμελιώδης αιτία), κανονιστική απαίτηση ή χρόνος από το τελευταίο έργο.
- Γενικός σκοπός και προκαταρκτικό εύρος εφαρμογής κάθε προτεινόμενου έργου.
- Ποσοστό ωρών που θα δεσμευτεί για απρόβλεπτα και για έκτακτα αιτήματα.
- Η επόμενη ομάδα έργων που θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί αν ήταν διαθέσιμοι επιπλέον πόροι. Η συζήτηση σχετικά με αυτά τα έργα μπορεί να βοηθήσει το συμβούλιο στην αξιολόγηση της επάρκειας των διαθέσιμων πόρων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, το συμβούλιο και η ανώτατη διοίκηση συνιστάται να συμφωνούν στα κριτήρια καθορισμού σημαντικών αλλαγών που επιβάλλουν την αναθεώρηση του πλάνου εσωτερικών ελέγχων. Τα κριτήρια και το πρωτόκολλο που έχουν συμφωνηθεί συνιστάται να ενσωματώνονται στις μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Παραδείγματα σημαντικών αλλαγών περιλαμβάνουν την ακύρωση ή την αναβολή έργων που σχετίζονται με σημαντικούς κινδύνους ή κρίσιμους στρατηγικούς στόχους. Εάν προκύψουν κίνδυνοι που καθιστούν απαραίτητη την αναθεώρηση του πλάνου προτού προγραμματιστεί επίσημη συζήτηση με το συμβούλιο, τότε το συμβούλιο είναι υποχρεωτικό να ενημερώνεται αμέσως για τις αλλαγές και η επίσημη έγκρισή του να λάβει χώρα το συντομότερο δυνατό.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Εγκεκριμένο πλάνο εσωτερικών ελέγχων.
- Τεκμηριωμένη αξιολόγηση και ιεράρχηση κινδύνων, περιλαμβανομένου των πληροφοριών στις οποίες βασίζεται το πλάνο.

- Πρακτικά συνεδριάσεων, στα οποία ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συζητά με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, για το σύνολο ελέγχων, την αξιολόγηση κινδύνων σε όλο τον οργανισμό, το πλάνο εσωτερικών ελέγχων καθώς και τα κριτήρια και το πρωτόκολλο διαχείρισης σημαντικών αλλαγών στο πλάνο.
- Σημειώσεις που τεκμηριώνουν συζητήσεις για τη συλλογή πληροφοριών όσον αφορά στην αξιολόγηση κινδύνων σε όλο τον οργανισμό και το πλάνο εσωτερικών ελέγχων.
- Καταγραφή της λίστας διανομής του πλάνο εσωτερικών ελέγχων,
- Τεκμηριωμένες μεθοδολογίες για την αξιολόγηση κινδύνων σε επίπεδο οργανισμού και το πρωτόκολλο διαχείρισης σημαντικών αλλαγών.

Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συντονίζεται με τους άλλους εσωτερικούς και εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης και να εξετάζει αν μπορεί να βασίζεται στην εργασία τους. Ο συντονισμός των εργασιών ελαχιστοποιεί την επανάληψη των προσπαθειών, επισημαίνει τις αποκλίσεις στη κάλυψη σημαντικών κινδύνων και ενισχύει τη συνολική προστιθέμενη αξία όλων των παρόχων.

Αν δεν μπορεί να επιτύχει το κατάλληλο επίπεδο συντονισμού, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να θέτει τις όποιες ανησυχίες του στην ανώτατη διοίκηση και, εάν είναι απαραίτητο, στο συμβούλιο.

Όταν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου βασίζεται στο έργο άλλων παρόχων διαβεβαίωσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει την βάση της εξάρτησης αυτής και παραμένει υπεύθυνος για τα συμπεράσματα στα οποία κατέληξε η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αναπτύσσει μία μεθοδολογία για την αξιολόγηση άλλων παρόχων υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών, η οποία να περιλαμβάνει τη βάση της εξάρτησης από το έργο τους. Η αξιολόγηση συνιστάται να λαμβάνει υπόψιν τον ρόλο των παρόχων, τις αρμοδιότητές τους, την οργανωτική ανεξαρτησία, την επάρκεια, την αντικειμενικότητα, καθώς και την δέουσα επαγγελματική επιμέλεια που εφαρμόζεται στο έργο τους. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να καταλαβαίνει τους στόχους, το αντικείμενο και τα αποτελέσματα των εργασιών που πραγματοποιήθηκαν.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αναγνωρίζει τους παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών επικοινωνώντας με την ανώτατη διοίκηση και εξετάζοντας την οργανωτική δομή αναφοράς καθώς και τα θέματα συζήτησης και τα πρακτικά των συνεδριάσεων του συμβουλίου. Οι εσωτερικοί πάροχοι υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών περιλαμβάνουν δραστηριότητες που αναφέρονται ή είναι μέρος της ανώτατης διοίκησης, όπως, κανονιστική συμμόρφωση, διαχείριση περιβαλλοντικών θεμάτων, οικονομικός έλεγχος, υγιεινή και ασφάλεια, ασφάλεια πληροφοριακών συστημάτων, νομική υπηρεσία, διαχείριση κινδύνων και διασφάλιση ποιότητας. Οι εξωτερικοί πάροχοι υπηρεσιών διαβεβαίωσης μπορεί να αναφέρονται στην ανώτατη διοίκηση, σε εξωτερικούς εταίρους ή τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα συντονισμού περιλαμβάνουν:

- Τον συγχρονισμό της φύσης, του εύρους και του χρονοδιαγράμματος των προγραμματισμένων εργασιών.
- Την καθιέρωση κοινής αντίληψης των τεχνικών διαβεβαίωσης, μεθόδων και ορολογίας.
- Την παροχή αμοιβαίας πρόσβασης στα προγράμματα έργου, στα φύλλα εργασίας και στις αναφορές.
- Την χρήση πληροφοριών από τη διαχείριση κινδύνων της διοίκησης για την παροχή κοινής αξιολόγησης κινδύνων.
- Την δημιουργία κοινού περιβάλλοντος κινδύνων.
- Τον συνδυασμό αποτελεσμάτων για κοινές αναφορές.

Η διαδικασία συντονισμού των δραστηριοτήτων διαβεβαίωσης μπορεί να ποικίλει ανά οργανισμό, από άτυπη σε μικρούς οργανισμούς, έως επίσημη και περίπλοκη σε μεγάλους ή υποκείμενους σε αυστηρό κανονιστικό πλαίσιο οργανισμούς. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου λαμβάνει υπόψιν του τις απαιτήσεις εμπιστευτικότητας του οργανισμού πριν συναντηθεί με τους διάφορους παρόχους για να συλλέξει την απαραίτητη πληροφορία για τον συντονισμό των υπηρεσιών. Συχνά, οι πάροχοι μοιράζονται τους στόχους, το αντικείμενο και το χρονοδιάγραμμα των επικείμενων όσο και τα αποτελέσματα των προηγούμενων έργων. Επίσης, οι πάροχοι συζητούν την προοπτική εξάρτησης του καθενός από τις εργασίες των άλλων.

Μία μέθοδος συντονισμού μεταξύ των καλύψεων διαβεβαίωσης είναι η δημιουργία ενός χάρτη διαβεβαίωσης ή ενός πίνακα των κινδύνων του οργανισμού και των παρόχων διαβεβαίωσης που καλύπτουν τους κινδύνους αυτούς. Ο χάρτης διαβεβαίωσης συνδέει σημαντικές αναγνωρισμένες κατηγορίες κινδύνων με τις σχετικές πηγές διαβεβαίωσης και παρέχει μια αξιολόγηση του επιπέδου διαβεβαίωσης για κάθε κατηγορία κινδύνων. Επειδή ο χάρτης είναι συνολικός, εκθέτει τις ελλείψεις και τις επικαλύψεις μεταξύ των υπηρεσιών διαβεβαίωσης, δίνοντας τη δυνατότητα στον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αξιολογήσει την επάρκεια τους σε κάθε περιοχή κινδύνων. Τα αποτελέσματα μπορούν να συζητηθούν με τους άλλους παρόχους διαβεβαίωσης, προκειμένου τα διάφορα εμπλεκόμενα μέρη να καταλήξουν σε συμφωνία για τον τρόπο με τον οποίο μπορούν να συντονίσουν τις δραστηριότητές τους. Σε μία προσέγγιση συνδυασμένης διαβεβαίωσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού

ελέγχου συντονίζει τα έργα διαβεβαίωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου με εκείνα των λοιπών παρόχων υπηρεσιών διαβεβαίωσης ώστε να μειωθεί, η συχνότητα και οι επαναλήψεις των έργων, μεγιστοποιώντας την αποδοτικότητα της κάλυψης διαβεβαίωσης.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ενδέχεται να επιλέξει να βασιστεί στην εργασία άλλων παρόχων για διάφορους λόγους, όπως για να αξιολογήσει εξειδικευμένους τομείς πέρα από την τεχνογνωσία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, ή να μειώσει τον όγκο των απαραίτητων ελεγκτικών εργασιών για την ολοκλήρωση ενός έργου και την ενίσχυση της κάλυψης κινδύνου πέραν των πόρων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Για να αποφασίσει εάν η μονάδα εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσε να βασιστεί στην εργασία άλλου παρόχου, η μεθοδολογία συνιστάται να λαμβάνει υπ' όψη:

- Τις δυνητικές ή πραγματικές συγκρούσεις συμφερόντων και αν έχουν γίνει οι κατάλληλες γνωστοποιήσεις.
- Τις σχέσεις αναφοράς και τις πιθανές επιπτώσεις της οργάνωσης αυτής .
- Την συνάφεια και εγκυρότητα της επαγγελματικής εμπειρίας, προσόντων και πιστοποιήσεων.
- Την μεθοδολογία και την δέουσα επιμέλεια που εφαρμόστηκε στην προετοιμασία, την εποπτεία, την καταγραφή και την επισκόπηση των εργασιών.
- Τα ευρήματα και συμπεράσματα και το εάν είναι λογικά και βασίζονται σε επαρκή, αξιόπιστη και σχετική τεκμηρίωση.

Κατόπιν αξιολόγησης της εργασίας ενός άλλου παρόχου υπηρεσιών διαβεβαίωσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δύναται να αποφασίσει ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου δεν μπορεί να βασιστεί στη εργασία του. Οι εσωτερικοί ελεγκτές ενδεχομένως να επανεξετάσουν την εργασία, να συλλέξουν πρόσθετες πληροφορίες ή να διεξάγουν ανεξάρτητα τις υπηρεσίες διαβεβαίωσης.

Εάν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου σκοπεύει να βασιστεί στην εργασία άλλου παρόχου υπηρεσιών διαβεβαίωσης σε μία συνεχή ή μακροπρόθεσμη βάση, τα μέρη συνιστάται να καταγράφουν την προσυμφωνημένη σχέση, τις προδιαγραφές για την παροχή των υπηρεσιών διαβεβαίωσης και τους απαραίτητους ελέγχους και τεκμηρίωση για την υποστήριξη της παρεχόμενης διαβεβαίωσης.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Επικοινωνίες σχετικά με διακριτούς ρόλους και αρμοδιότητες διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών, οι οποίες μπορεί να τεκμηριώνονται στις σημειώσεις συναντήσεων με επιμέρους παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών υπηρεσιών ή στα πρακτικά των συναντήσεων με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Χάρτες υπηρεσιών διαβεβαίωσης ή/και συνδυασμένων προγραμμάτων διαβεβαίωσης που καθορίζουν τον αρμόδιο πάροχο για την παροχή υπηρεσιών διαβεβαίωσης σε κάθε περιοχή.
- Τεκμηρίωση και εφαρμογή της μεθοδολογίας για τον προσδιορισμό του αν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να βασιστεί στο έργο ενός παρόχου.
- Γραπτές συμφωνίες με άλλους παρόχους διαβεβαίωσης, που να βεβαιώνουν τις προδιαγραφές των υπηρεσιών διαβεβαίωσης που πρόκειται να παράσχουν.

Αρχή 10 Διαχειριστείτε τους Πόρους

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διαχειρίζεται τους πόρους για την εφαρμογή της στρατηγικής της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, και την επίτευξη του πλάνου και της εντολής εσωτερικού ελέγχου.

Η διαχείριση πόρων απαιτεί την απόκτηση και αποτελεσματική ανάπτυξη οικονομικών, ανθρώπινων και τεχνολογικών πόρων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αποκτήσει τους πόρους που απαιτούνται για την εκτέλεση των καθηκόντων του εσωτερικού ελέγχου και να χρησιμοποιήσει τους πόρους αυτούς σύμφωνα με τις μεθοδολογίες που έχουν θεσπιστεί στην δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διαχειρίζεται τους οικονομικούς πόρους της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίζει προϋπολογισμό που να επιτρέπει την επιτυχή εφαρμογή της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων. Ο προϋπολογισμός περιλαμβάνει τους αναγκαίους πόρους για τη λειτουργία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, συμπεριλαμβανομένης της εκπαίδευσης και της απόκτησης τεχνολογίας και εργαλείων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διαχειρίζεται αποτελεσματικά και αποδοτικά τις καθημερινές δραστηριότητες του εσωτερικού ελέγχου, σε ευθυγράμμιση με τον προϋπολογισμό.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επιδιώκει την έγκριση του προϋπολογισμού από το συμβούλιο. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να γνωστοποιεί εγκαίρως τις επιπτώσεις της ανεπάρκειας των οικονομικών πόρων στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Συστάσεις για την εφαρμογή.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ακολουθεί τις διαδικασίες του προϋπολογισμού που έχουν θεσμοθετηθεί από τον οργανισμό. Είτε η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου έχει ανατεθεί σε εσωτερικούς είτε σε εξωτερικούς συνεργάτες, ένας επαρκής προϋπολογισμός συνιστάται να εγκρίνεται από το συμβούλιο.

Περιοδικά, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να επανεξετάζει τον προγραμματισμένο σε σχέση με τον πραγματικό προϋπολογισμό και να αναλύει τις σημαντικές αποκλίσεις, προκειμένου να καθορίσει εάν απαιτούνται προσαρμογές. Ο προϋπολογισμός μπορεί να περιλαμβάνει προβλέψεις για απροσδόκητες αλλά αναγκαίες αλλαγές στο πλάνο εσωτερικών ελέγχων.

Εάν ο προϋπολογισμός της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου καθορίζεται στο πλαίσιο ενός μεγαλύτερου προϋπολογισμού που διαχειρίζεται άλλο τμήμα, επιχειρησιακή μονάδα ή αρχή, ο/η

επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξακολουθεί να γνωρίζει τα κονδύλια που διατίθενται στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, να παρακολουθεί τις δαπάνες, και να ελέγχει την επάρκεια των οικονομικών πόρων που κατανέμονται στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Εάν απαιτούνται σημαντικοί πρόσθετοι πόροι, λόγω απρόβλεπτων περιστάσεων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητά άμεσα τις περιστάσεις αυτές με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση του πλάνου εσωτερικών ελέγχων σε σχέση με τον προϋπολογισμό, την πρόβλεψη και τις πραγματικές δαπάνες.
- Πρακτικά των συνεδριάσεων στις οποίες ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συζήτησε τον προϋπολογισμό του εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου, που καταγράφουν την συζήτηση και την έγκρισή του προϋπολογισμού της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 10.2 Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καταρτίσει ένα μια προσέγγιση για την πρόσληψη, ανάπτυξη και διατήρηση εσωτερικών ελεγκτών που έχουν την εξειδίκευση για την επιτυχή εφαρμογή της στρατηγικής και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να προσπαθεί για να διασφαλίζει ότι οι άνθρωποι πόροι είναι κατάλληλοι, επαρκείς και αξιοποιούνται αποτελεσματικά ώστε να επιτυγχάνεται το εγκεκριμένο πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Ο όρος “κατάλληλοι” αναφέρεται στον συνδυασμό γνώσεων, δεξιοτήτων και ικανοτήτων. Ο όρος “επαρκείς” αναφέρεται στην ποσότητα των πόρων και η “αποτελεσματική αξιοποίηση” αναφέρεται στην χρήση των πόρων με τρόπο που βελτιστοποιεί την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επικοινωνεί με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με την καταλληλότητα και την επάρκεια του ανθρώπινου δυναμικού της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Εάν η λειτουργία δεν διαθέτει κατάλληλους και επαρκείς ανθρώπινους πόρους για την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να προσδιορίζει το πώς θα αποκτήσει τους πόρους αυτούς ή να κοινοποιήσει έγκαιρα τις επιπτώσεις των περιορισμών στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.2 Πόροι.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αξιολογεί τις ικανότητες του κάθε εσωτερικού ελεγκτή της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και να ενθαρρύνει την επαγγελματική του εξέλιξη. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συνεργάζεται με τους εσωτερικούς ελεγκτές για να τους βοηθήσει να αναπτύξουν τις ατομικές τους ικανότητες μέσω εκπαίδευσης, εποπτείας ή/και καθοδήγησης (Δείτε επίσης το Πρότυπο 3.1 Επάρκεια.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η δομή και η προσέγγιση για τη στελέχωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ευθυγραμμίζονται με το καταστατικό του και να υποστηρίζουν την επίτευξη των στρατηγικών στόχων και του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.

Κατά τη διαμόρφωση μίας προσέγγισης για τη διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται:

- Να λαμβάνει υπόψη τα οργανωτικά χαρακτηριστικά, όπως η δομή και η πολυπλοκότητα, οι γεωπολιτικές ιδιαιτερότητες, η ποικιλομορφία των πολιτισμών και των γλωσσών και η μεταβλητότητα του περιβάλλοντος κινδύνου στο οποίο δραστηριοποιείται ο οργανισμός.
- Να λαμβάνει υπόψη τον προϋπολογισμό εσωτερικού ελέγχου και τη σχέση κόστους-αποτελεσματικότητας και ευελιξίας των διαφόρων προσεγγίσεων στελέχωσης (για παράδειγμα, πρόσληψη υπαλλήλου έναντι σύμβασης με εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών).
- Να κατανοεί τις επιλογές για την απόκτηση των ανθρώπινων πόρων που απαιτούνται για την εφαρμογή του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων.
- Να επικοινωνεί με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση για να συμφωνήσουν ως προς την προσέγγιση.
- Να λαμβάνει υπ' όψη τον προγραμματισμό διαδοχής για την θέση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, περιλαμβανομένων των συζητήσεων με το συμβούλιο.

Για την υποστήριξη της προσέγγισης για την πρόσληψη ικανών εσωτερικών ελεγκτών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται:

- Να συνεργάζεται με τη δραστηριότητα ανθρώπινου δυναμικού για την ανάπτυξη προδιαγραφών ή περιγραφών εργασίας που να ευθυγραμμίζονται με τις απαιτήσεις του Προτύπου 3.1 Επάρκεια και των σχετικών πλαισίων επαγγελματικής επάρκειας.
- Να λαμβάνει υπόψη τα οφέλη από την πρόσληψη εσωτερικών ελεγκτών με διαφορετικό υπόβαθρο, εμπειρίες και οπτικές, και τη δημιουργία ενός περιβάλλοντος εργασίας χωρίς αποκλεισμούς που επιτρέπει την αποτελεσματική συνεργασία και την ανταλλαγή διαφορετικών απόψεων.
- Να συμμετέχει σε δραστηριότητες προσέλκυσης στελεχών, όπως ημέρες καριέρας, φοιτητικές εκδηλώσεις, ευκαιρίες επαγγελματικής δικτύωσης και συνεντεύξεις με υποψήφιους προς πρόσληψη.

Για την ανάπτυξη και τη παραμονή των εσωτερικών ελεγκτών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται:

- Να ενεργεί, όσον αφορά τις αποδοχές, προαγωγές και την αναγνώριση, με τρόπο που να υποστηρίζει την επίτευξη των στρατηγικών στόχων της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.
- Να εφαρμόζει μεθοδολογίες για την εκπαίδευση, την αξιολόγηση της απόδοσης, την βελτίωση των ικανοτήτων και την προώθηση της επαγγελματικής ανάπτυξης των εσωτερικών ελεγκτών.
- Να λαμβάνει υπόψη τους στόχους ανθρώπινου δυναμικού της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και του οργανισμού, όπως η δια-λειτουργική ανταλλαγή γνώσεων και ο προγραμματισμός διαδοχής.
- Να καλλιεργεί ένα ηθικό, επαγγελματικό περιβάλλον στο οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές εκπαιδεύονται επαρκώς και συνεργάζονται αποτελεσματικά. (Δείτε, επίσης τον Τομέα II. Δεοντολογία και Επαγγελματισμός.)

Για να αξιολογήσει εάν οι άνθρωποι πόροι είναι κατάλληλοι και επαρκείς για την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να λαμβάνει υπόψη:

- Τις ικανότητες των εσωτερικών ελεγκτών και τις ικανότητες που απαιτούνται για την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
- Τη φύση και την πολυπλοκότητα των υπηρεσιών.
- Τον αριθμό των εσωτερικών ελεγκτών και των διαθέσιμων παραγωγικών ωρών εργασίας.
- Τους περιορισμούς στον προγραμματισμό, συμπεριλαμβανομένης της διαθεσιμότητας εσωτερικών ελεγκτών, των πληροφοριών, του προσωπικού και των πόρων του οργανισμού.
- Τη δυνατότητα να βασιστεί στο έργο άλλων παρόχων υπηρεσιών διαβεβαίωσης. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Εκτός από τις ικανότητες, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εξετάζει το χρονοδιάγραμμα ή το πρόγραμμα των έργων εσωτερικού ελέγχου, με βάση τον προγραμματισμό των επιμέρους εσωτερικών ελεγκτών και τη διαθεσιμότητα του προσωπικού που είναι υπεύθυνο για την υπό εξέταση δραστηριότητα. Εάν ένα έργο είναι προγραμματισμένο να πραγματοποιηθεί σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο, τότε οι πόροι που απαιτούνται για την ολοκλήρωση αυτού του έργου συνιστάται να είναι επίσης διαθέσιμοι εκείνη τη περίοδο.

Εάν οι πόροι δεν επαρκούν για την κάλυψη των προγραμματισμένων έργων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει εκπαίδευση στο υπάρχον προσωπικό, να ζητήσει από ένα εξειδικευμένο στέλεχος του οργανισμού να λειτουργήσει σαν προσωρινός ελεγκτής, να προσλάβει επιπλέον προσωπικό, να βασιστεί σε άλλους παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης, να αναπτύξει ένα πρόγραμμα εκ περιτροπής ελέγχου ή να συνάψει σύμβαση με εξωτερικό πάροχο υπηρεσιών. Οι εξωτερικοί πάροχοι υπηρεσιών μπορεί να παρέχουν εξειδικευμένες δεξιότητες, να ολοκληρώνουν ειδικά έργα ή να εκτελούν ελεγκτικά έργα.

Όταν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου παρέχεται εσωτερικά, η στελέχωση εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συμπληρώνεται από ένα μοντέλο εκ περιτροπής στελέχωσης, σύμφωνα με το οποίο οι υπάλληλοι από άλλες επιχειρηματικές μονάδες εντάσσονται προσωρινά στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και αργότερα επιστρέφουν στην επιχειρηματική μονάδα που ανήκουν. Οι εργαζόμενοι που μεταφέρονται στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορούν να παρέχουν εξειδικευμένες δεξιότητες και γνώσεις καθώς και ξεχωριστές οπτικές και γνώσεις. Επιπλέον, όταν οι εργαζόμενοι επιστρέφουν στις επιχειρηματικές τους μονάδες, οι εμπειρία από τον εσωτερικό έλεγχο συμβάλλει στη βαθύτερη κατανόηση των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των δικλίδων ασφαλείας του οργανισμού. Όταν χρησιμοποιείται ένα μοντέλο εκ περιτροπής, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να προσέχει για πιθανή υποβάθμιση της αντικειμενικότητας και συνιστάται να εφαρμόζει τα απαιτούμενα μέτρα προστασίας. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 2.2 Προστασία της Αντικειμενικότητας.)

Η μεθοδολογία εσωτερικού ελέγχου για την εποπτεία των έργων συνιστάται να περιλαμβάνει αρκετές ευκαιρίες όπου οι εσωτερικοί ελεγκτές λαμβάνουν εποικοδομητική κριτική από πιο έμπειρους εσωτερικούς ελεγκτές, που έχουν εποπτικούς ρόλους. Οι εν λόγω κριτική μπορεί να παρέχεται μέσω γραπτών ή προφορικών σχολίων κατά την επισκόπηση των φύλλων εργασίας και μέσω άλλων επικοινωνιών. Τα προγράμματα καθοδήγησης προσφέρουν κατάρτιση κατά την διάρκεια της εργασίας όπου λιγότερο έμπειροι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να ακολουθούν και να παρατηρούν άμεσα την εκτέλεση των έργων από το έμπειρο προσωπικό. Η συνεχής παρακολούθηση και οι περιοδικές αυτο-αξιολογήσεις που αποτελούν τις εσωτερικές αξιολογήσεις ποιότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου παρέχουν στους εσωτερικούς ελεγκτές πρόσθετες ευκαιρίες λήψης σχολίων και προτάσεων για την αύξηση της αποτελεσματικότητάς τους. (Δείτε επίσης πρότυπο 12.1 Εσωτερικές Αξιολογήσεις Ποιότητας.) Οι ατομικές αξιολογήσεις απόδοσης που διενεργούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα, όπως ετησίως, αποτελούν μια άλλη πηγή ανατροφοδότησης που μπορεί να συμβάλει στην επαγγελματική ανάπτυξη των εσωτερικών ελεγκτών.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ακολουθεί τις πολιτικές του οργανισμού για το ανθρώπινο δυναμικό, ή όπως στον δημόσιο τομέα, να ακολουθεί πλαίσια διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού που διαμορφώνονται από το κανονιστικό πλαίσιο ή συμβάσεις. Στις περιπτώσεις αυτές, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εργάζεται για την σε βάθος κατανόηση των πλαισίων αυτών και την βελτιστοποίηση της ταξινόμησης των θέσεων εργασίας, των διαδικασιών αξιολόγησης και άλλων υποχρεωτικών πλαισίων ανθρώπινου δυναμικού για την υποστήριξη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Το συμβούλιο και η ανώτατη διοίκηση συνιστάται να ενημερώνονται όταν τέτοια υποχρεωτικά πλαίσια, μειώνουν την δυνατότητα ικανοποίησης των αναγκών σε ανθρώπινους πόρους της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τεκμηριωμένη ανάλυση των αποκλίσεων των δεξιοτήτων των εσωτερικών ελεγκτών που περιλαμβάνονται στο προσωπικό από αυτές που απαιτούνται.
- Περιγραφές θέσεων εργασίας.
- Βιογραφικά σημειώματα εσωτερικών ελεγκτών που απασχολούνται από τον οργανισμό.
- Τεκμηριωμένα προγράμματα εκπαίδευσης και τεκμηρίωση ολοκλήρωσης των εκπαιδεύσεων.
- Συμβάσεις εξωτερικών παρόχων υπηρεσιών και βιογραφικά σημειώματα εσωτερικών ελεγκτών που ορίζονται από τον πάροχο
- Το πλάνο εσωτερικών ελέγχων, με το εκτιμώμενο χρονοδιάγραμμα των εργασιών και τους πόρους που διατίθενται.
- Πρακτικά συνεδριάσεων που τεκμηριώνουν τις συζητήσεις σχετικά με τον προϋπολογισμό εσωτερικού ελέγχου.
- Σύγκριση μετά την ολοκλήρωση του έργου, των προϋπολογισμένων ωρών εργασίας με τις πραγματικές.
- Αξιολόγηση της απόδοσης της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου και των εσωτερικών ελεγκτών.

Πρότυπο 10.3 Τεχνολογικοί Πόροι

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να προσπαθεί για να διασφαλίσει ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου διαθέτει την κατάλληλη τεχνολογία για την υποστήριξη της διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αξιολογεί τακτικά την τεχνολογία που χρησιμοποιείται από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και να επιδιώκει ευκαιρίες για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας της.

Κατά την εφαρμογή μιας νέας τεχνολογίας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να εφαρμόζει την κατάλληλη εκπαίδευση στους εσωτερικούς ελεγκτές για την αποτελεσματική χρήση των τεχνολογικών πόρων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συνεργάζεται με τις λειτουργίες πληροφοριακών συστημάτων και ασφάλειας πληροφοριών του οργανισμού για να εφαρμόζει σωστά τους τεχνολογικούς πόρους.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να γνωστοποιεί τον αντίκτυπο των περιορισμών στην τεχνολογία στην αποτελεσματικότητα ή την αποδοτικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση .

Συστάσεις για την εφαρμογή

Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να χρησιμοποιεί την τεχνολογία για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητάς της. Παραδείγματα τέτοιας τεχνολογίας περιλαμβάνουν:

- Συστήματα διαχείρισης ελεγκτικών εργασιών.
- Εφαρμογές χαρτογράφησης διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνου και διαδικασιών ελέγχου.
- Εργαλεία που βοηθούν στην επιστήμη και την ανάλυση δεδομένων.
- Εργαλεία που βοηθούν στην επικοινωνία και τη συνεργασία.

Για να αξιολογεί κατά πόση η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου διαθέτει τους τεχνολογικούς πόρους για την εκτέλεση των καθηκόντων της, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται:

- Να αξιολογεί τη σκοπιμότητα απόκτησης και εφαρμογής τεχνολογικών βελτιώσεων σε όλες τις διαδικασίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Να συνεργάζεται με άλλα τμήματα σε κοινά συστήματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνου και διαδικασιών ελέγχου.
- Την υποβολή επαρκώς τεκμηριωμένων αιτημάτων χρηματοδότησης της τεχνολογίας για έγκριση στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Την ανάπτυξη και εφαρμογή σχεδίων για την εισαγωγή εγκεκριμένων τεχνολογιών. Τα σχέδια συνιστάται να περιλαμβάνουν την εκπαίδευση εσωτερικών ελεγκτών και την επίδειξη του πραγματικού οφέλους στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση .
- Να αναγνωρίζει και να ανταποκρίνεται στους κινδύνους που προκύπτουν από τη χρήση της τεχνολογίας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με την ασφάλεια των πληροφοριών και το απόρρητο των προσωπικών δεδομένων.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τμήματα της στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου που να περιγράφουν τρέχουσες ή προγραμματισμένες πρωτοβουλίες χρήσης της τεχνολογίας για την προώθηση των στόχων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Τεκμηριωμένες συζητήσεις ή σχέδια που σχετίζονται με αιτήματα για την εφαρμογή τεχνολογιών.
- Αρχεία εφαρμογής, εκπαίδευσης και χρήσης τεχνολογιών, συμπεριλαμβανομένων των φύλλων εργασίας που αποδεικνύουν τη χρήση τεχνολογίας κατά τη διάρκεια των έργων.
- Τα ονόματα των εσωτερικών ελεγκτών και οι σχετικές με την τεχνολογία πιστοποιήσεις και τα προσόντα τους.
- Ασφάλεια πληροφοριών, διαχείριση αρχείων και άλλες πολιτικές και διαδικασίες που σχετίζονται με τη χρήση τεχνολογικών πόρων από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου.

Αρχή 11 Επικοινωνείτε Αποτελεσματικά

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθοδηγεί την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ώστε να επικοινωνεί αποτελεσματικά με τους εταίρους της.

Η αποτελεσματική επικοινωνία απαιτεί να δημιουργούνται σχέσεις και εμπιστοσύνη που να επιτρέπουν στους εταίρους να ωφελούνται από τα αποτελέσματα των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος να βοηθάει τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να καθιερώνει την συνεχή επικοινωνία με τους εταίρους, να χτίζει εμπιστοσύνη και να ενισχύει τις σχέσεις. Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου επιβλέπει τις επίσημες κοινοποιήσεις της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση διασφαλίζοντας την ποιότητα και την παροχή πληροφοριών με βάση τα αποτελέσματα των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου.

Πρότυπο 11.1 Δημιουργία Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύξει μία προσέγγιση ώστε η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να χτίζει σχέσεις και εμπιστοσύνη με τους βασικούς εταίρους, συμπεριλαμβανομένου του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης, της επιχειρησιακής διοίκησης, των ρυθμιστικών αρχών, των εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων υπηρεσιών και άλλων συμβούλων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να προωθεί την επίσημη και άτυπη επικοινωνία μεταξύ της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και των εταίρων, συνεισφέροντας στην αμοιβαία κατανόηση αναφορικά με :

- Οργανωτικά θέματα και προβληματισμούς.
- Προσεγγίσεις για την αναγνώριση και την διαχείριση κινδύνων και την παροχή διαβεβαίωσης.
- Ρόλους και αρμοδιότητες σχετικών μερών και τις ευκαιρίες για συνεργασία.
- Σχετικές ρυθμιστικές απαιτήσεις.
- Σημαντικές διαδικασίες του οργανισμού, συμπεριλαμβανομένων των χρηματοοικονομικών αναφορών.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Η τακτική, συνεχής επικοινωνία μεταξύ του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης, και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου συμβάλει σε μία κοινή κατανόηση, αναφορικά με τους κινδύνους του οργανισμού και τις προτεραιότητες διαβεβαίωσης και προωθεί την προσαρμοστικότητα σε αλλαγές. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να είναι μέρος των καναλιών επικοινωνίας του οργανισμού, ώστε να παραμένει ενήμερος αναφορικά με σημαντικές εξελίξεις και προγραμματισμένες δραστηριότητες που θα μπορούσαν να επηρεάσουν τους στόχους και τους κινδύνους του οργανισμού. Ακόμη, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να παρίσταται σε συναντήσεις του συμβουλίου και των κύριων επιτροπών διακυβέρνησης, καθώς και της ανώτατης διοίκησης και ομάδων που αναφέρονται άμεσα σε αυτή, όπως η κανονιστική συμμόρφωση, η διαχείριση κινδύνων και ο ποιοτικός έλεγχος.

Επιπλέον, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει μια μέθοδο επικοινωνίας με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, ώστε να καθορίσει τα κριτήρια που προσδιορίζουν σημαντικά ζητήματα τα οποία απαιτούν επίσημη επικοινωνία, τη μορφή και το περιεχόμενο της, και τη συχνότητα με την οποία αυτή θα πραγματοποιείται.

Οι ανεξάρτητες συναντήσεις με μεμονωμένα ανώτατα στελέχη και μέλη του συμβουλίου, επιτρέπουν στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, να δημιουργεί σχέσεις μαζί τους και να ενημερώνεται για τους προβληματισμούς και τις αντιλήψεις τους. Για την καλύτερη κατανόηση των επιχειρησιακών στόχων και διαδικασιών, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να συναντιούνται με τα κύρια μέλη της επιχειρησιακής διοίκησης, όπως οι επικεφαλής λειτουργικών μονάδων και υπάλληλοι που εκτελούν λειτουργικά καθήκοντα. Σε συγκεκριμένους αυστηρά εποπτευόμενους κλάδους ή τομείς θα ήταν σκόπιμο να γίνονται συναντήσεις

του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με τους εξωτερικούς ελεγκτές και τις ρυθμιστικές αρχές.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αρχίζουν συζητήσεις με τη διοίκηση και το συμβούλιο σχετικά με στρατηγικές, στόχους και κινδύνους, καθώς και νέα του κλάδου, τάσεις και αλλαγές στο ρυθμιστικό πλαίσιο. Τέτοιες συζητήσεις, συνοδευόμενες με έρευνες, συνεντεύξεις και ομάδες εργασίας, είναι χρήσιμα εργαλεία για την απόκτηση αρχικών πληροφοριών, ειδικά για κινδύνους απάτης και αναδυόμενους κινδύνους. Ιστότοποι, ενημερωτικά δελτία, παρουσιάσεις και άλλες μορφές επικοινωνίας μπορούν να είναι αποτελεσματικές μέθοδοι για την επικοινωνία του ρόλου και των πλεονεκτημάτων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στους υπαλλήλους και τους άλλους εταίρους.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δύναται να αναθέτει σε μεμονωμένους εσωτερικούς ελεγκτές την ευθύνη να διατηρούν συνεχή επικοινωνία με τη διοίκηση σημαντικών δραστηριοτήτων, όπως με τους υπεύθυνους επιχειρηματικών τομέων, παγκόσμιες δραστηριότητες, την πληροφορική, το οικονομικό την κανονιστική συμμόρφωση και το ανθρώπινο δυναμικό. (Δείτε επίσης Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Η επικοινωνία συνιστάται να περιλαμβάνει ευκαιρίες για συνεχή, άτυπη αλληλεπίδραση μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και των υπαλλήλων του οργανισμού. Όταν υπάρχουν σταθερά άτυπες αλληλεπιδράσεις, οι υπάλληλοι αποκτούν εμπιστοσύνη στους εσωτερικούς ελεγκτές, αυξάνοντας την πιθανότητα ειλικρινών συζητήσεων που μπορεί να μην υπήρχαν σε επίσημες συναντήσεις. Ως μέρος της δημιουργίας σχέσεων, η άτυπη αλληλεπίδραση μπορεί να βελτιώσει την συνολική κατανόηση των εσωτερικών ελεγκτών σχετικά με τον οργανισμό και το περιβάλλον ελέγχου του. Η εναλλαγή των εσωτερικών ελεγκτών εντός και εκτός εργασιών σε συγκεκριμένες επιχειρησιακές μονάδες ή τοποθεσίες μπορεί να ισορροπεί τα οφέλη της άτυπης επικοινωνίας απέναντι στην ανάγκη προστασίας της αντικειμενικότητας των εσωτερικών ελεγκτών.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Το καταγεγραμμένο σχέδιο της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου για την διαχείριση των σχέσεων με τους εταίρους.
- Τα θέματα συζήτησης ή τα πρακτικά από συναντήσεις μεταξύ μελών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και των εταίρων.
- Έρευνες, συνεντεύξεις και ομάδες εργασίας μέσω των οποίων οι εσωτερικοί ελεγκτές ζητούν τις συμβουλές εσωτερικών εταίρων.
- Ιστότοποι ή ιστοσελίδες, ενημερωτικά δελτία, παρουσιάσεις και άλλοι δίαυλοι μέσω των οποίων η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου επικοινωνεί με τους εταίρους στον οργανισμό.

Πρότυπο 11.2 Αποτελεσματικές Κοινοποιήσεις

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καθορίζει και να εφαρμόζει μεθοδολογίες που να προωθούν ακριβείς, αντικειμενικές, σαφείς, περιεκτικές, επικοινωνητικές, πλήρεις και έγκαιρες κοινοποιήσεις από τον εσωτερικό έλεγχο.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Οι μεθοδολογίες μπορεί να περιλαμβάνουν πολιτικές, κριτήρια, οδηγίες γραφής και διαδικασίες για την καθοδήγηση των επικοινωνιών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη συνοχής. Οι μεθοδολογίες επικοινωνιών είναι υποχρεωτικό να λαμβάνουν υπ' όψη τις προσδοκίες του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης και των άλλων εταίρων του. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 9.3 Μεθοδολογίες και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.) Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει εκπαίδευση στην επικοινωνία στους εσωτερικούς ελεγκτές, όπως εκπαίδευση στο γράψιμο κειμένων ή την ετοιμασία παρουσιάσεων για την τελική κοινοποίηση

Μεθοδολογίες όπως εποπτικές αξιολογήσεις, θα πρέπει να βελτιώνουν τον βαθμό στον οποίο οι κοινοποιήσεις των έργων είναι:

- **Ακριβείς:** να μην περιέχουν σφάλματα και αλλοιώσεις και αποτυπώνουν πιστά τα γεγονότα τα οποία αφορούν. Οι εσωτερικοί ελεγκτές στις επικοινωνίες τους συνιστάται να χρησιμοποιούν ακριβείς όρους και περιγραφές που να υποστηρίζονται από πληροφορίες που έχουν συγκεντρώσει. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται επίσης να λαμβάνουν υπόψη και άλλα πρότυπα που σχετίζονται με την ακρίβεια των πληροφοριών, συμπεριλαμβανομένου του Προτύπου 11.4 Λάθη και Παραλείψεις.
- **Αντικειμενικές:** είναι αμερόληπτες και αδιάβλητες και αποτελούν το αποτέλεσμα μιας ακριβοδίκαιης και ισορροπημένης αξιολόγησης όλων των σχετικών στοιχείων και συνθηκών. Τα ευρήματα, τα συμπεράσματα, οι προτάσεις βελτίωσης η/και σχέδια δράσης, και άλλα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου πρέπει να βασίζονται σε ισορροπημένες εκτιμήσεις όλων των σχετικών περιστάσεων. Οι κοινοποιήσεις συνιστάται να επικεντρώνονται στον εντοπισμό τεκμηριωμένων πληροφοριών και στη σύνδεση των πληροφοριών με τους στόχους. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αποφεύγουν ορολογία που μπορεί να εκληφθεί ως μεροληπτική. (Δείτε επίσης την Αρχή 2 Διατήρηση Αντικειμενικότητας και τα πρότυπα της.)
- **Σαφείς:** είναι λογικές και γίνονται εύκολα αντιληπτές από τους σχετικούς εταίρους, αποφεύγοντας περιττούς τεχνικούς όρους. Η σαφήνεια ενισχύεται όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν γλώσσα που συνάδει με την ορολογία που χρησιμοποιείται στον οργανισμό και είναι εύκολα κατανοητή από το κοινό στο οποίο απευθύνεται. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αποφεύγουν την χρήση τεχνικής ορολογίας και να διευκρινίζουν σημαντικούς όρους που είναι δεν είναι συνήθεις ή που χρησιμοποιούνται με ιδιαίτερο η εξειδικευμένο τρόπο στην κοινοποίηση ή παρουσίαση. Οι εσωτερικοί ελεγκτές βελτιώνουν τη σαφήνεια των κοινοποιήσεων τους συμπεριλαμβάνοντας σημαντικές λεπτομέρειες που υποστηρίζουν τα ευρήματα, τα συμπεράσματα, τις προτάσεις ή/και σχέδια δράσης.
- **Περιεκτικές:** είναι συνοπτικές και δεν περιέχουν περιττή πληροφορία και πολυλογίες. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αποφεύγουν τους πλεονασμούς και να αποκλείουν πληροφορίες που είναι περιττές, ασήμαντες ή άσχετες με το αντικείμενο του έργου ή της υπηρεσίας.

- Εποικοδομητικές: είναι κατατοπιστικές για τους εταίρους και τον οργανισμό και οδηγούν σε βελτιώσεις, όπου κρίνεται απαραίτητο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να παραθέτουν την όποια πληροφόρηση σε πνεύμα συνεργασίας και εξυπηρέτησης που διευκολύνει την συνεργασία με την υπό εξέταση δραστηριότητα, για τον προσδιορισμό ευκαιριών βελτίωσης.
- Πλήρεις: είναι σχετικές, αξιόπιστες που περιλαμβάνουν επαρκείς πληροφορίες και αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη των αποτελεσμάτων των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου. Η πληρότητα επιτρέπει στον αναγνώστη να καταλήξει στα ίδια συμπεράσματα με αυτά των εσωτερικών ελεγκτών. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να προσαρμόζουν τις κοινοποιήσεις ώστε αυτές να καλύπτουν τις ανάγκες των διάφορων αποδεκτών, και να λαμβάνουν υπόψη την πληροφόρηση που απαιτείται από τις ενέργειες για τις οποίες είναι αρμόδιοι. Για παράδειγμα, οι κοινοποιήσεις προς το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση μπορεί να διαφέρουν από εκείνες που απευθύνονται στη διοίκηση μιας δραστηριότητας υπό εξέταση.
- Έγκαιρες: γίνονται σε κατάλληλο χρόνο, ανάλογα με τη σημαντικότητα του ζητήματος, επιτρέποντας στη διοίκηση να λάβει κατάλληλα διορθωτικά μέτρα. Η έννοια του έγκαιρου μπορεί να διαφέρει για κάθε οργανισμό και να εξαρτάται από τη φύση του έργου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να καθορίζει βασικές μετρήσεις απόδοσης για τη παρακολούθηση της αποτελεσματικότητας των κοινοποιήσεων του εσωτερικού ελέγχου, οι οποίοι μπορούν να χρησιμοποιούνται στο πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.3 Ποιότητα, και την Αρχή 12 Ενίσχυση της Ποιότητας και τα σχετικά πρότυπα).

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Οδηγοί γραφής, υποδείγματα και άλλες καταγεγραμμένες μεθοδολογίες αποτελεσματικής επικοινωνίας.
- Αρχεία συμμετοχής σε εκπαιδεύσεις ή συναντήσεις σχετικές με θέματα αποτελεσματικών δεξιοτήτων επικοινωνίας.
- Τελικές κοινοποιήσεις και άλλα έγγραφα που έχουν εγκριθεί από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθώς και υποστηρικτικά έγγραφα που επιδεικνύουν τα χαρακτηριστικά των αποτελεσματικών κοινοποιήσεων.
- Διαφάνειες παρουσιάσεων ή πρακτικά συναντήσεων που επιδεικνύουν τα χαρακτηριστικά της αποτελεσματικής κοινοποίησης.
- Αρχεία που επιδεικνύουν ότι οι κοινοποιήσεις έγιναν έγκαιρα.
- Φύλλα εργασίας που επιδεικνύουν τα χαρακτηριστικά της αποτελεσματικής επικοινωνίας.
- Φύλλα εργασίας που περιλαμβάνουν σημειώσεις αξιολόγησης από ένα προϊστάμενο για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των κοινοποιήσεων.
- Αποτελέσματα ερευνών των εταίρων σχετικά με την ποιότητα των κοινοποιήσεων του εσωτερικού ελέγχου.
- Αποτελέσματα του προγράμματος διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης.

Πρότυπο 11.3 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κοινοποιεί περιοδικά τα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση και για κάθε έργο κατά περίπτωση. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κατανοεί τις προσδοκίες του συμβουλίου και της ανώτερης διοίκησης σχετικά με τη φύση και το χρόνο των κοινοποιήσεων.

Τα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Συμπεράσματα του έργου.
- Θέματα όπως αποτελεσματικές πρακτικές ή αναλύσεις θεμελιώδους αιτίας.
- Συμπεράσματα σε επίπεδο επιχειρησιακής μονάδας ή οργανισμού.

Συμπεράσματα του Έργου

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επανεξετάζει και να εγκρίνει την τελική κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου που περιλαμβάνουν και τα συμπεράσματα του έργου και να αποφασίζει σε ποιους και με ποιον τρόπο θα διανεμηθούν πριν από την έκδοσή τους. Εάν τα καθήκοντα αυτά ανατεθούν σε άλλους εσωτερικούς ελεγκτές, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διατηρεί τη τελική ευθύνη. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να συμβουλευτεί το νομικό σύμβουλο ή/και την ανώτατη διοίκηση όταν απαιτείται, πριν διαθέσει τις τελικές κοινοποιήσεις σε τρίτους εκτός του οργανισμού, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά ή περιορίζεται από κάποιο νόμο ή κανονισμό. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 11.4 Λάθη και Παραλείψεις, 11.5 Κοινοποίηση της Αποδοχής Κινδύνων και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Θέματα

Τα ευρήματα και τα συμπεράσματα διαφορετικών έργων, όταν εξετάζονται καθολικά, μπορεί να αποκαλύψουν επαναλαμβανόμενα θέματα, συμπεριφορές ή τάσεις, όπως θεμελιώδεις αιτίες. Όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εντοπίζει θέματα που σχετίζονται με τη διακυβέρνηση του οργανισμού, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου, υποχρεούται να τα κοινοποιεί εγκαίρως, μαζί με ιδέες, συμβουλές ή/και συμπεράσματα, στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Συμπεράσματα σε Επίπεδο Επιχειρησιακής Μονάδας ή Οργανισμού

Μπορεί να ζητηθεί από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να εξάγει συμπέρασμα σχετικά με την αποτελεσματικότητα της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων ή/και των διαδικασιών ελέγχου σε επίπεδο επιχειρησιακής μονάδας ή οργανισμού εξαιτίας των απαιτήσεων του κλάδου, των νόμων ή/και κανονισμών ή των προσδοκιών του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης, ή/και άλλων εταίρων. Τέτοια συμπεράσματα, αντικατοπτρίζουν την επαγγελματική κρίση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και είναι υποχρεωτικό να υποστηρίζονται από σχετικές, αξιόπιστες και επαρκείς πληροφορίες.

Όταν κοινοποιούνται τέτοια συμπεράσματα στο συμβούλιο ή την ανώτατη διοίκηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωτικό να περιλαμβάνει:

- Μια σύνοψη του αιτήματος.
- Τα κριτήρια που χρησιμοποιήθηκαν ως βάση για το συμπέρασμα, για παράδειγμα το πλαίσιο διακυβέρνησης ή το πλαίσιο διαχείρισής κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου.
- Το αντικείμενο, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών του και τη χρονική περίοδο στην οποία αναφέρεται το συμπέρασμα.
- Μια σύνοψη των πληροφοριών που υποστηρίζουν το συμπέρασμα.
- Γνωστοποίηση της εξάρτησης από την εργασία άλλων παρόχων υπηρεσιών διαβεβαίωσης, εάν υπάρχει.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Τα αποτελέσματα των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου δύναται να βασίζονται σε μεμονωμένα, ή περισσότερα έργα και στην συνεργασία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση διαχρονικά.

Συμπεράσματα του Έργου

Ενώ το Πρότυπο 13.1 Επικοινωνία Ελεγκτικού Έργου απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να επικοινωνούν, καθ' όλη τη διάρκεια ενός έργου, με τους υπεύθυνους της δραστηριότητας υπό εξέταση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για τη διαβίβαση των τελικών κοινοποιήσεων του έργου στα κατάλληλα μέρη. Τα κατάλληλα μέρη μπορεί να περιλαμβάνουν το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση ή/και τους υπεύθυνους για την ανάπτυξη και εφαρμογή των πλάνων δράσης της διοίκησης. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να ενθαρρύνει τους εσωτερικούς ελεγκτές να αναγνωρίζουν τις ικανοποιητικές και θετικές επιδόσεις κατά τη διάρκεια των κοινοποιήσεων του έργου. Παραδείγματα καλών πρακτικών που εντοπίζονται κατά τη διάρκεια των έργων μπορεί να εφαρμοστούν και σε άλλα μέρη του οργανισμού ή να χρησιμεύσουν ως σημείο αναφοράς σε ολόκληρο τον οργανισμό.

Θέματα

Η παρακολούθηση των ευρημάτων, των συστάσεων, και των συμπερασμάτων πολλαπλών έργων μπορεί να επιτρέψει τον εντοπισμό τάσεων όπως η βελτίωση ή επιδείνωση των συνθηκών σε σύγκριση με κριτήρια, τις θεμελιώδεις αιτίες των συνθηκών ή την ευκαιρία να κοινοποιηθεί μια πρακτική που αυξάνει την αποτελεσματικότητα ή την αποδοτικότητα. Τέτοιες τάσεις μπορεί επίσης να οδηγήσουν σε επιπλέον έργα που να εστιάζουν σε αυτό το μοτίβο σε όλο τον οργανισμό.

Η επικοινωνία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση είναι υποχρεωτικό να περιλαμβάνει:

- Σημαντικές αδυναμίες στα συστήματα ελέγχου και εμπειρισταωμένη ανάλυση των θεμελιωδών αιτίων.
- Θεματικά ή συστημικά ζητήματα, δράσεις ή πρόοδο σε διάφορα έργα ή επιχειρησιακές μονάδες.

Γνώσεις που αποκτήθηκαν από άλλους παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης, συνιστάται να λαμβάνονται υπόψη για τον εντοπισμό μοτίβων. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.6 Συντονισμός και εξάρτηση.)

Συμπεράσματα σε Επίπεδο Επιχειρησιακής Μονάδας ή Οργανισμού

Κατά την κοινοποίηση συμπερασμάτων στα επίπεδα της επιχειρησιακής μονάδας ή του οργανισμού συνολικά, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο ένα συμπέρασμα σχετίζεται με τις στρατηγικές, τους στόχους και τους κινδύνους του οργανισμού. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται επίσης να εξετάζει κατά πόσο το συμπέρασμα λύνει ένα πρόβλημα, προσθέτει αξία ή/και παρέχει διασφάλιση στη διοίκηση ή σε άλλους εταίρους όσον αφορά ένα γενικό μοτίβο ή μια κατάσταση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται, να εξετάζει τη χρονική περίοδο στην οποία αναφέρεται το συμπέρασμα και τυχόν περιορισμούς στο αντικείμενο του έργου ώστε να καθορίσει ποια έργα θα ήταν σχετικά με το συνολικό συμπέρασμα. Όλα τα συναφή έργα ή αναθέσεις λαμβάνονται υπόψη, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που έχουν ολοκληρωθεί από άλλους εσωτερικούς και εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών διαβεβαίωσης. (Δείτε επίσης Πρότυπο 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Για παράδειγμα, ένα συνολικό συμπέρασμα μπορεί να βασίζεται σε συγκεντρωτικά συμπεράσματα έργων σε τοπικό, περιφερειακό και εθνικό επίπεδο του οργανισμού, μαζί με αποτελέσματα που γνωστοποιούνται από εξωτερικούς φορείς, όπως ανεξάρτητα τρίτα μέρη ή ρυθμιστικές αρχές. Η δήλωση του αντικειμένου του έργου παρέχει το πλαίσιο για το συνολικό συμπέρασμα προσδιορίζοντας τη χρονική περίοδο, τις δραστηριότητες, τους περιορισμούς και άλλες μεταβλητές που περιγράφουν τα όρια του συμπεράσματος.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συνοψίζει τις πληροφορίες στις οποίες βασίζεται το συνολικό συμπέρασμα και να προσδιορίζει τα σχετικά πλαίσια κινδύνου ή συστημάτων ελέγχου ή άλλα κριτήρια που χρησιμοποιήθηκαν ως βάση για το συνολικό συμπέρασμα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να διατυπώνει τον τρόπο με τον οποίο το συνολικό συμπέρασμα σχετίζεται με τις στρατηγικές, τους στόχους και τους κινδύνους του οργανισμού. Τα συνολικά συμπεράσματα κοινοποιούνται συνήθως γραπτώς, αλλά μπορούν να δίνονται και προφορικά.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τελικές κοινοποιήσεις έργων, συμπεριλαμβανομένων των ευρημάτων, των προτάσεων και των συμπερασμάτων των έργων.
- Σύνοψη του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πρακτικά συναντήσεων, σημειώσεις, παρουσιάσεις ή έγγραφα που αποδεικνύουν την επικοινωνία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.
- Αναλύσεις που περιλαμβάνουν αναφορές δεδομένων, διαγράμματα και γραφήματα που απεικονίζουν τάσεις.
- Σχετικά πλαίσια διαχείρισης κινδύνων ή μηχανισμών ελέγχου ή άλλα κριτήρια που χρησιμοποιούνται ως βάση για τα συνολικά συμπεράσματα.

Πρότυπο 11.4 Λάθη και Παραλείψεις

Απαιτήσεις

Εάν μια τελική κοινοποίηση έργου περιέχει ένα σημαντικό λάθος ή παράλειψη, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κοινοποιήσει άμεσα τις διορθωμένες πληροφορίες σε όλους όσους έλαβαν την αρχική κοινοποίηση.

Η σημαντικότητα (των λαθών) προσδιορίζεται βάσει κριτηρίων που συμφωνούνται με το συμβούλιο.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και το συμβούλιο είναι υποχρεωτικό να συμφωνήσουν σε ένα πρωτόκολλο επικοινωνίας των (σχετικών) διορθώσεων. Για τον προσδιορισμό της σημαντικότητας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αξιολογήσει κατά πόσον οι λανθασμένες ή παραληφθείσες πληροφορίες θα μπορούσαν να έχουν νομικές ή κανονιστικές επιπτώσεις ή να αλλάξουν τα ευρήματα, τα συμπεράσματα, τις προτάσεις ή τα σχέδια δράσης της διοίκησης.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθορίζει τον κατάλληλο τρόπο κοινοποίησης ώστε οι διορθώσεις να ληφθούν από όλα τα μέρη που έλαβαν την αρχική κοινοποίηση. Εκτός από την κοινοποίηση των διορθωμένων πληροφοριών, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να εντοπίζει την αιτία του σφάλματος ή της παράλειψης και να λαμβάνει διορθωτικά μέτρα για να αποτρέψει την εμφάνιση παρόμοιας κατάστασης στο μέλλον.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου για τον χειρισμό σφαλμάτων και παραλείψεων.
- Κριτήρια που συμφωνήθηκαν με το συμβούλιο και χρησιμοποιήθηκαν από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για τον προσδιορισμό του επιπέδου σημαντικότητας.
- Αλληλογραφία και άλλα αρχεία από τα οποία προκύπτει ο τρόπος με τον οποίο ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου προσδιόρισε τη σημασία και την αιτία του σφάλματος ή της παράλειψης.
- Το ημερολόγιο του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, τα πρακτικά συνεδριάσεων του συμβουλίου ή άλλων οργάνων, εσωτερικά υπομνήματα και η αλληλογραφία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου όπου συζητήθηκε κάποιο σφάλμα ή παράλειψη.
- Τα πρωτότυπα και διορθωμένα έγγραφα της τελικής κοινοποίησης.
- Τεκμηρίωση ότι όλα τα εμπλεκόμενα μέρη έλαβαν την διορθωμένη κοινοποίηση.

Πρότυπο 11.5 Επικοινωνία της Αποδοχής Κινδύνων

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επικοινωνεί τα μη αποδεκτά επίπεδα κινδύνων.

Όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συμπεράνει ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί έναν βαθμό κινδύνου που υπερβαίνει την διάθεση ανάληψης ή το όριο ανοχής κινδύνου του οργανισμού, το θέμα είναι υποχρεωτικό να συζητηθεί με την ανώτατη διοίκηση. Εάν ο/η επικεφαλής αποφασίσει ότι ζήτημα δεν έχει επιλυθεί από την ανώτατη διοίκηση, το θέμα είναι υποχρεωτικό να μεταφερθεί στο συμβούλιο. Η αντιμετώπιση του κινδύνου δεν αποτελεί ευθύνη του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις Εφαρμογής

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου κατανοεί τους κινδύνους του οργανισμού καθώς και την ανοχή κινδύνων μέσω συζητήσεων με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, μέσω σχέσεων και επικοινωνίας με τους εταίρους και των αποτελεσμάτων των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.1 Αλληλεπίδραση με το Συμβούλιο 9.1 Κατανόηση Διαδικασιών Διακυβέρνησης, Διαχείρισης Κινδύνων και Ελέγχου και 11.1 Δημιουργία Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους.) Αυτή η κατανόηση, παρέχει στον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου την οπτική ως προς με τα επίπεδα κινδύνου που ο οργανισμός θεωρεί αποδεκτά. Αν ο οργανισμός έχει μία επίσημη διαδικασία διαχείρισης κινδύνου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να κατανοεί την πολιτική αποδοχής κινδύνου από την διοίκηση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συζητήσει και να αναζητήσει τη σύμφωνη γνώμη του συμβουλίου αναφορικά με μεθοδολογίες καταγραφής και επικοινωνίας της αποδοχής κινδύνων που υπερβαίνουν την διάθεση ανάληψης ή το όριο ανοχής κινδύνου του οργανισμού. Επιπρόσθετα των προδιαγραφών των Προτύπων, οι μεθοδολογίες συνιστάται να λαμβάνουν υπόψη την πολιτικές και διαδικασίες της διαχείρισης κινδύνου του οργανισμού. Η διαδικασία διαχείρισης κινδύνου μπορεί να περιλαμβάνει μια προτιμώμενη προσέγγιση κοινοποίησης σημαντικών ζητημάτων που αφορούν κινδύνους. Οι προδιαγραφές μπορεί να περιλαμβάνουν την έγκαιρη επικοινωνία, την ιεράρχηση των αναφορών και τις απαραίτητες προϋποθέσεις για διαβούλευση με τον νομικό σύμβουλο του οργανισμού ή τον επικεφαλής του τμήματος συμμόρφωσης. Η μεθοδολογία του εσωτερικού ελέγχου συνιστάται επίσης να συμπεριλαμβάνει τις διαδικασίες καταγραφής των συζητήσεων και των ενεργειών που αποφασίστηκαν, στις οποίες περιλαμβάνεται η περιγραφή του κινδύνου, οι λόγοι ανησυχίας, οι λόγοι για τους οποίους η διοίκηση δεν εφάρμοσε τις προτάσεις του εσωτερικού ελέγχου ή άλλες ενέργειες, το όνομα του υπεύθυνου ατόμου για την αποδοχή του ρίσκου και την ημερομηνία της συζήτησης.

Ο/Η επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αντιληφθεί ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί ένα κίνδυνο, αξιολογώντας την ανταπόκριση της διοίκησης στα ευρήματα των έργων και εξετάζοντας την πρόοδο της διοίκησης στην εφαρμογή των προτάσεων και των σχεδίων δράσης. Η δημιουργία σχέσεων και η διατήρηση επικοινωνίας με τους εταίρους είναι μέσα αξιολόγησης των δραστηριοτήτων διαχείρισης κινδύνου, περιλαμβανομένης της αποδοχής του κινδύνων από την διοίκηση.

Όταν οι κίνδυνοι υπερβαίνουν την διάθεση ανάληψης κινδύνου του οργανισμού, οι επιπτώσεις μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Την δυσφήμιση του οργανισμού.
- Βλάβη σε υπαλλήλους του οργανισμού ή άλλους εταίρους.
- Σημαντικά διοικητικά πρόστιμα, περιορισμούς στην λειτουργία της επιχείρησης ή σε άλλες οικονομικές ή συμβατικές κυρώσεις.
- Ουσιώδεις ανακρίβειες.
- Σύγκρουση συμφερόντων, απάτη ή άλλες παράνομες πράξεις.
- Σημαντικά εμπόδια στην επίτευξη των στρατηγικών στόχων.

Η επαγγελματική κρίση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνεισφέρει στον καθορισμό του εάν η διοίκηση έχει αποδεχθεί ένα επίπεδο κινδύνου που υπερβαίνει την διάθεση ανάληψης ή τα όρια ανοχής κινδύνου του οργανισμού. Για παράδειγμα, εάν η διοίκηση έχει κάνει ανεπαρκή πρόοδο σε σχέδια δράσης, για παράδειγμα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συμπεράνει ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί ένα επίπεδο κινδύνου που υπερβαίνει την διάθεση ανάληψης ή τα όρια ανοχής κινδύνου του οργανισμού. Πριν κλιμακώσει τις ανησυχίες του προς το συμβούλιο ή/και την ανώτατη διοίκηση, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να θέσει το θέμα απευθείας με την διοικητική ομάδα που έχει την ευθύνη για την περιοχή κινδύνου για να μοιραστεί τις ανησυχίες του, να κατανοήσει την οπτική τους και να συμφωνήσει μια λύση που μπορεί να περιλαμβάνει ένα αναθεωρημένο σχέδιο δράσης.

Οι απαιτήσεις αυτού του προτύπου εφαρμόζονται μόνο όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δεν μπορεί να καταλήξει σε συμφωνία με την διοικητική ομάδα αρμόδια για τη διαχείριση του κινδύνου. Εάν η αντιμετώπιση ενός αναγνωρισμένου ως μη αποδεκτού κινδύνου παραμένει σε εκκρεμότητα μετά από συζήτηση με την ανώτατη διοίκηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μεταφέρει την ανησυχία του στο συμβούλιο. Το συμβούλιο έχει την ευθύνη να αποφασίσει για το πώς θα αντιμετωπίσει την ανησυχία αυτή με την διοίκηση.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση των συζητήσεων και συμφωνίας με το συμβούλιο αναφορικά με τις μεθοδολογίες για την για την κοινοποίηση προβληματισμών που αφορούν κινδύνους.
- Καταγραφή των συζητήσεων σχετικά με τον κίνδυνο και τις προτεινόμενες ενέργειες προς την λειτουργική διοίκηση και την ανώτατη διοίκηση, περιλαμβανομένων των πρακτικών των συναντήσεων.
- Έγγραφο που να εξηγεί τον προβληματισμό για τον κίνδυνο και τις ενέργειες του εσωτερικού ελέγχου για διαχείρισή τους, περιλαμβανομένης της διαδικασίας κλιμάκωσης της συζήτησης από την λειτουργικό στην ανώτατη διοίκηση.
- Έγγραφα συναντήσεων με το συμβούλιο, συμπεριλαμβανομένων ιδιωτικών ή κεκλισμένων των θυρών συναντήσεων κατά την διάρκεια των οποίων ο προβληματισμός μεταφέρθηκε στο συμβούλιο.

Αρχή 12 Βελτιώνετε την Ποιότητα

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για την συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και την συνεχή βελτίωση της απόδοσης της δραστηριότητας του.

Η ποιότητα είναι ένα σύνθετο μέτρο που συνδυάζει τη συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και την επίτευξη των στόχων απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Επομένως, ένα πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης είναι σχεδιασμένο για να αξιολογεί και να προάγει την

συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα, την επιτυχία των στόχων απόδοσης της και την επιδίωξη της διαρκούς βελτίωσης. Το πρόγραμμα περιλαμβάνει εσωτερικές και εξωτερικές αξιολογήσεις. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.3 Ποιότητα και 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.)

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για να διασφαλίζει ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου επιδιώκει την συνεχή βελτίωση. Αυτό απαιτεί την διαμόρφωση κριτηρίων για την αξιολόγηση των έργων εσωτερικού ελέγχου, των εσωτερικών ελεγκτών και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Τα κριτήρια αυτά διαμορφώνουν τη βάση για την αξιολόγηση της προόδου προς τους στόχους απόδοσης, στους οποίους περιλαμβάνεται η διαρκής βελτίωση.

Πρότυπο 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύσσει και να διεξάγει εσωτερικές αξιολογήσεις της συμμόρφωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Διεθνή Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου και την πρόοδο προς την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών της.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καθιερώσει μία μεθοδολογία για τις εσωτερικές αξιολογήσεις, όπως περιγράφεται στο Πρότυπο 8.3 Ποιότητα, που περιλαμβάνει:

- Συνεχή παρακολούθηση της συμμόρφωσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα και της προόδου προς την επίτευξη των στόχων απόδοσης της.
- Περιοδικές αυτοαξιολογήσεις ή αξιολογήσεις από άλλα άτομα εντός του οργανισμού με επαρκή γνώση των πρακτικών εσωτερικού ελέγχου για την αξιολόγηση της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα.
- Επικοινωνία με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση σχετικά με τα αποτελέσματα των εσωτερικών αξιολογήσεων.

Με βάση τα αποτελέσματα των περιοδικών αυτό-αξιολογήσεων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύσσει σχέδια δράσης για την αντιμετώπιση περιπτώσεων μη συμμόρφωσης με τα Πρότυπα και ευκαιριών βελτίωσης, που να περιλαμβάνουν προτεινόμενα χρονοδιαγράμματα ενέργειων. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να κοινοποιεί τα αποτελέσματα των περιοδικών αυτοαξιολογήσεων και των σχεδίων δράσης στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.1 Αλληλεπίδραση με το Συμβούλιο, 8.3 Ποιότητα, και 9.3 Μεθοδολογίες.)

Οι εσωτερικές αξιολογήσεις είναι υποχρεωτικό να τεκμηριώνονται και να περιλαμβάνονται στην αξιολόγηση που διενεργείται από ένα ανεξάρτητο τρίτο μέρος ως μέρος της εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας του οργανισμού. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.)

Εάν η μη συμμόρφωση με τα Πρότυπα επηρεάζει το συνολικό εύρος δραστηριοτήτων ή τη λειτουργία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να γνωστοποιεί στο συμβούλιο και στην ανώτατη διοίκηση τη μη συμμόρφωση και τον αντίκτυπό της.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Συνεχής Παρακολούθηση

Η συνεχής παρακολούθηση περιλαμβάνει την καθημερινή εποπτεία, ανασκόπηση και μέτρηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Η συνεχής παρακολούθηση είναι ενσωματωμένη στις συνήθειες πολιτικές και πρακτικές διαχείρισης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και περιλαμβάνει διεργασίες, εργαλεία και πληροφορίες που θεωρούνται απαραίτητες για την αξιολόγηση της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα.

Η πρόοδος της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου προς την επίτευξη των στόχων απόδοσης και τη συμμόρφωση με τα Πρότυπα παρακολουθείται κυρίως μέσω μεθοδολογιών όπως η εποπτεία του σχεδιασμού, των φύλλων εργασίας και των τελικών κοινοποιήσεων των έργων. Οι μεθοδολογίες αυτές επιτρέπουν την αναγνώριση αδυναμιών ή τομέων που χρειάζονται βελτίωση και σχέδια δράσης για την αντιμετώπισή τους. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναπτύξει πρότυπα ή αυτοματοποιημένα φύλλα εργασίας για χρήση από τους εσωτερικούς ελεγκτές καθ' όλη τη διάρκεια των έργων, για την προώθηση της τυποποίησης και συνέπειας στην εφαρμογή των πρακτικών εργασίας.

Η επαρκής εποπτεία των έργων είναι θεμελιώδες στοιχείο κάθε προγράμματος διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης. Η εποπτεία ξεκινά με τον προγραμματισμό και συνεχίζεται σε όλη την διάρκεια του έργου. Η εποπτεία μπορεί να περιλαμβάνει τον καθορισμό προσδοκιών, την ενθάρρυνση της επικοινωνίας μεταξύ των μελών της ομάδας καθ' όλη την διάρκεια του έργου και την έγκαιρη ανασκόπηση και υπογραφή των φύλλων εργασίας. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 12.3 Επίβλεψη και Βελτίωση της Απόδοσης των Έργων.)

Πρόσθετοι μηχανισμοί που χρησιμοποιούνται συνήθως για τη συνεχή παρακολούθηση περιλαμβάνουν:

- Λίστες ελέγχου ή αυτοματοποιημένα εργαλεία για την παροχή διαβεβαίωσης επί της συμμόρφωσης των εσωτερικών ελεγκτών με τις καθιερωμένες μεθοδολογίες και την διευκόλυνση της συνέπειας στην απόδοση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα Πρότυπα. Αυτά μπορεί να είναι ιδιαίτερα σημαντικά όταν χρησιμοποιούνται από δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου με περιορισμένους πόρους όσον αφορά εποπτικό προσωπικό.
- Γνώμες και σχόλια από τους εταίρους του εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της ομάδας εσωτερικού ελέγχου. Γνώμες και σχόλια μπορούν να ζητηθούν αμέσως μετά το έργο ή περιοδικά (για παράδειγμα, εξαμηνιαία ή ετήσια) μέσω εργαλείων έρευνας ή συζητήσεων μεταξύ του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της διοίκησης.
- Άλλα κριτήρια, πιθανώς πολύτιμα για τον προσδιορισμό της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν μετρήσεις που υποδεικνύουν την επάρκεια κατανομής πόρων (όπως η απόκλιση μεταξύ προϋπολογισμένων και πραγματικών μεγεθών), την έγκαιρη ολοκλήρωση του έργου, την επίτευξη του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, και έρευνες για την ικανοποίηση των εταίρων.

Επιπρόσθετα της επικύρωσης της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα, η συνεχής παρακολούθηση μπορεί να εντοπίσει ευκαιρίες για τη βελτίωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εκμεταλλευτεί αυτές τις ευκαιρίες αναπτύσσοντας ένα σχέδιο δράσης.

Περιοδικές Αυτοαξιολογήσεις

Οι περιοδικές αυτοαξιολογήσεις παρέχουν μία πιο ολιστική και περιεκτική θεώρηση των Προτύπων και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Οι περιοδικές αυτοαξιολογήσεις καλύπτουν τη συμμόρφωση με κάθε πρότυπο, ενώ η συνεχής παρακολούθηση εστιάζει στα πρότυπα που σχετίζονται με την

εκτέλεση των έργων. Οι περιοδικές αυτοαξιολογήσεις μπορούν να διεξάγονται από ανώτερα στελέχη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, μία εξειδικευμένη ομάδα διασφάλισης ποιότητας, άτομα εντός της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου που είναι Πιστοποιημένοι Εσωτερικοί Ελεγκτές ή έχουν εκτενή εμπειρία με τα Πρότυπα, ή άλλα πρόσωπα με γνώσεις ελεγκτικής από άλλα τμήματα του οργανισμού. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συμπεριλαμβάνει τους εσωτερικούς ελεγκτές στη διαδικασία αυτοαξιολόγησης, για την βελτίωση της κατανόησης των Προτύπων.

Οι περιοδικές αυτοαξιολογήσεις επιτρέπουν στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να επιβεβαιώνει τη συμμόρφωσή της με τα Πρότυπα. Όταν μία περιοδική αυτοαξιολόγηση πραγματοποιείται λίγο πριν από μία εξωτερική αξιολόγηση, ο χρόνος και η προσπάθεια που απαιτούνται για την ολοκλήρωση της εξωτερικής αξιολόγησης μπορεί να μειωθεί.

Οι περιοδικές αυτοαξιολογήσεις αξιολογούν:

- Την επάρκεια και την καταλληλότητα των μεθοδολογιών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Πόσο καλά η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου υποστηρίζει την επίτευξη των στόχων του οργανισμού.
- Την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και εποπτείας.
- Τον βαθμό στον οποίο ικανοποιούνται οι προσδοκίες των εταίρων και επιτυγχάνονται οι στόχοι απόδοσης.

Το άτομο ή η ομάδα που διεξάγει την περιοδική αυτό-αξιολόγηση εκτιμά τη συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με κάθε πρότυπο και μπορεί να προβεί σε συνεντεύξεις και έρευνα των εταίρων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Μέσω αυτής της διαδικασίας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι συνήθως σε θέση να αξιολογήσει την ποιότητα και την των μεθοδολογιών της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και την συμμόρφωση με αυτές.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Συμπληρωμένες λίστες ελέγχου που υποστηρίζουν τις ανασκοπήσεις φύλλων εργασίας, αποτελέσματα ερευνών και μετρήσεις απόδοσης που σχετίζονται με την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Τεκμηρίωση των ολοκληρωμένων περιοδικών αξιολογήσεων, που περιλαμβάνει το πλάνο, φύλλα εργασίας και κοινοποιήσεις.
- Παρουσιάσεις στο συμβούλιο και τη διοίκηση και πρακτικά συνεδριάσεων που να αφορούν τα αποτελέσματα των εσωτερικών αξιολογήσεων.
- Τεκμηριωμένα αποτελέσματα της συνεχούς παρακολούθησης και περιοδικών αυτό-αξιολογήσεων, που περιλαμβάνουν σχέδια διορθωτικών ενεργειών.
- Ενέργειες για τη βελτίωση, της αποδοτικότητας της αποτελεσματικότητας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου και της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα.

Πρότυπο 12.2 Μέτρηση Απόδοσης

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύσσει αντικειμενικούς στόχους για την αξιολόγηση της απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να λαμβάνει υπόψη τις απόψεις και τις προσδοκίες του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης κατά την ανάπτυξη των στόχων απόδοσης.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύσσει μία μεθοδολογία μέτρησης απόδοσης να αξιολογεί την πρόοδο προς την επίτευξη των στόχων απόδοσης και να προωθεί την συνεχή βελτίωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Κατά την αξιολόγηση της απόδοσης της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναζητά γνώμες και σχόλια από το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να αναπτύξει ένα σχέδιο δράσης για να αντιμετωπίζει τυχόν προβλήματα και ευκαιρίες για βελτίωση.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Η θέσπιση στόχων απόδοσης είναι κρίσιμη για τον καθορισμό του εάν μια δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου εκπληρώνει την εντολή της σε συμμόρφωσή με τα Πρότυπα και επιτυγχάνει βελτιώνεται σύμφωνα με την στρατηγική της.

Η θεσμοθέτηση στόχων απόδοσης συνιστάται να λαμβάνει υπόψη τα επιθυμητά αποτελέσματα που διατυπώνονται:

- Στις αρχές των Παγκόσμιων Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου.
- Στο καταστατικό εσωτερικού ελέγχου.
- Στην στρατηγική της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να προσδιορίσει μια σειρά εστιασμένων στόχων απόδοσης για την αναφορά στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, διατηρώντας παράλληλα μία ευρύτερη σειρά στόχων απόδοσης για την διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Θα πρέπει να δοθεί προσοχή στον προσδιορισμό στόχων απόδοσης ώστε να προωθούν τα επιθυμητά αποτελέσματα και να είναι ισορροπημένοι όσον αφορά τους επιμέρους τομείς: προσδοκίες των εταίρων, έκταση των συμπερασμάτων όσον αφορά μία επιχειρησιακή μονάδα ή οργανισμό, ανάγκες σε ανθρώπινο δυναμικό, οικονομική και λειτουργική αποδοτικότητα και εκπαίδευση και ανάπτυξη.

Μετά τον προσδιορισμό των στόχων απόδοσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να θεσπίζει συγκεκριμένους στόχους τόσο ποσοτικούς όσο και ποιοτικούς για την παρακολούθηση της προόδου προς την επίτευξη των στόχων απόδοσης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να διαθέτει μία μεθοδολογία για την επιβεβαίωση της ακρίβειας των αναφερομένων μετρήσεων και την αύξηση των προσδοκιών για την απόδοση.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να προσδιορίσει μια σειρά εστιασμένων στόχων απόδοσης για την αναφορά στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, διατηρώντας παράλληλα μία ευρύτερη σειρά στόχων απόδοσης για την διοίκηση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Θα πρέπει να δοθεί προσοχή στον προσδιορισμό στόχων απόδοσης ώστε να προωθούν τα επιθυμητά αποτελέσματα και να είναι ισορροπημένοι όσον αφορά τους επιμέρους τομείς: προσδοκίες των εταίρων, έκταση των συμπερασμάτων όσον αφορά μία επιχειρησιακή μονάδα ή οργανισμό, ανάγκες σε ανθρώπινο δυναμικό, οικονομική και λειτουργική αποδοτικότητα και εκπαίδευση και ανάπτυξη.

Μετά τον προσδιορισμό των στόχων απόδοσης, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να θεσπίζει συγκεκριμένους στόχους τόσο ποσοτικούς όσο και ποιοτικούς για την παρακολούθηση της προόδου προς την επίτευξη των στόχων απόδοσης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να διαθέτει μία μεθοδολογία για την επιβεβαίωση της ακρίβειας των αναφερομένων μετρήσεων και την αύξηση των προσδοκιών για την απόδοση.

Τα σχέδια δράσης για την αντιμετώπιση προβλημάτων και ευκαιριών για την επίτευξη των στόχων απόδοσης συνιστάται να παρακολουθούνται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και να κοινοποιούνται στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Παραδείγματα κατηγοριών επιδόσεων που λαμβάνονται υπόψη κατά τον καθορισμό των στόχων και κριτηρίων απόδοσης μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Κάλυψη των στόχων των έργων που αναμένεται να εξεταστούν σύμφωνα με την εντολή εσωτερικού ελέγχου.
- Τον βαθμό στον οποίο τα συμπεράσματα του εσωτερικού ελέγχου στο επίπεδο επιχειρησιακής μονάδας ή του οργανισμού ασχολούνται με σημαντικούς στόχους του οργανισμού. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 11.3 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων.)
- Το ποσοστό προτάσεων ή σχεδίων δράσης που ολοκληρώθηκαν από την διοίκηση και που καταλήγουν σε επιθυμητά αποτελέσματα, σύμφωνα με την παρακολούθηση από την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Το κριτήριο αυτό δεν είναι αντικατοπτρίζει αποκλειστικά την απόδοση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Ενώ η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρακολουθεί την υλοποίηση των προτάσεων ή σχεδίων δράσης, η διοίκηση είναι υπεύθυνη για την ολοκλήρωση τέτοιων ενεργειών και την εξασφάλιση της επίτευξης των επιθυμητών αποτελεσμάτων. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 15.2 Επιβεβαίωση Εφαρμογής Σχεδίων Δράσης.)
- Το ποσοστό των σημαντικών κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου του οργανισμού που εξετάστηκαν.
- Ικανοποίηση των εταίρων αναφορικά με την κατανόηση των στόχων των έργων, την εγκαірότητα των εργασιών και την σαφήνεια των συμπερασμάτων τους.
- Το ποσοστό του πλάνου εσωτερικών ελέγχων (όπως εγκρίθηκε και τροποποιήθηκε) που ολοκληρώθηκε έγκαιρα.
- Ισορροπία μεταξύ έργων διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών έργων στο πλάνο εσωτερικών ελέγχων σχέση με την στρατηγική εσωτερικού ελέγχου.
- Εξωτερικές αξιολογήσεις διασφάλισης ποιότητας που επιβεβαιώνουν την συμμόρφωση της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου με τα πρότυπα.
- Αξιολογήσεις διασφάλισης ποιότητας που να επιβεβαιώνουν την ύπαρξη επαρκών δεξιοτήτων για την εκτέλεση των προγραμματισμένων έργων εσωτερικού ελέγχου.
- Πλάνα επιμόρφωσης και ανάπτυξης των εσωτερικών ελεγκτών που συνδέονται με την στρατηγική του εσωτερικού ελέγχου και την εξέλιξη των κινδύνων του οργανισμού.
- Προσωπικό που κατέχει τουλάχιστον μία αναγνωρισμένη επαγγελματική πιστοποίηση, σχετική με τον εσωτερικό έλεγχο.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Στόχοι απόδοσης που έχουν αναγνωριστεί ως οι πιο αποτελεσματικοί στην εκπλήρωση των Αρχών των Προτύπων, του καταστατικού εσωτερικού ελέγχου και της στρατηγικής της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Κριτήρια απόδοσης που αφορούν τους στόχους απόδοσης που παρακολουθούνται και τους επιμέρους στόχους των κριτηρίων αυτών.
- Σχέδια δράσης για διαπιστωμένα προβλήματα και ευκαιρίες επίτευξης των προσδιορισμένων στόχων απόδοσης.

Πρότυπο 12.3 Επίβλεψη και Βελτίωση της Απόδοσης των Έργων

Απαιτήσεις

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να καθιερώνει και να εφαρμόζει μεθοδολογίες για την επίβλεψη των έργων, την διασφάλιση ποιότητας και την ανάπτυξη δεξιοτήτων.

- Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή ένας επιβλέπων υποχρεούται να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές καθοδήγηση καθ' όλη τη διάρκεια του έργου, να επαληθεύει ότι τα προγράμματα εργασιών είναι πλήρη και να επιβεβαιώνει ότι τα φύλλα εργασίας υποστηρίζουν επαρκώς τα ευρήματα, τα συμπεράσματα και τις προτάσεις του έργου.
- Για τη διασφάλιση της ποιότητας, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να επιβεβαιώνει κατά πόσο τα έργα εκτελούνται σύμφωνα με τα Πρότυπα και τις μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Για την ανάπτυξη δεξιοτήτων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές σχόλια και παρατηρήσεις σχετικά με την απόδοσή τους και ευκαιρίες για βελτίωση.

Η έκταση της απαιτούμενης εποπτείας εξαρτάται από την ωριμότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, την επάρκεια και την εμπειρία των εσωτερικών ελεγκτών και την πολυπλοκότητα των έργων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για την εποπτεία των έργων, είτε οι εργασίες του έργου εκτελούνται από το προσωπικό του εσωτερικού ελέγχου είτε από άλλους παρόχους υπηρεσιών. Οι εποπτικές αρμοδιότητες μπορεί να ανατεθούν σε άτομα με κατάλληλα προσόντα, αλλά ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου διατηρεί την τελική ευθύνη.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διασφαλίζει ότι καταγράφονται και τηρούνται τα κατάλληλα τεκμήρια της εποπτείας, σύμφωνα με την θεσπισμένες μεθοδολογίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Κατά τον σχεδιασμό ενός έργου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή ένας καθορισμένος προϊστάμενος/η του έργου συνιστάται να εξετάζει τους σκοπούς του έργου. Η εποπτεία μπορεί να περιλαμβάνει ευκαιρίες για ανάπτυξη του προσωπικού, όπως συναντήσεις μετά το έργο μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών που εκτέλεσαν το έργο και του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Η αξιολόγηση των δεξιοτήτων του προσωπικού του εσωτερικού ελέγχου είναι μία συνεχής διαδικασία που εκτείνεται πέρα από την αξιολόγηση των φύλλων εργασίας των έργων. Με βάση τα αποτελέσματα των αξιολογήσεων των δεξιοτήτων, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εντοπίσει ποιοι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν τα προσόντα να εποπτεύουν τα έργα και να αναθέσει καθήκοντα αναλόγως.

Κατά τη φάση σχεδιασμού, ο/η προϊστάμενος/η του έργου εγκρίνει το πρόγραμμα εργασιών του έργου και μπορεί να αναλάβει την ευθύνη για άλλες πτυχές του έργου. (Δείτε επίσης την Αρχή 13 Αποτελεσματικός Σχεδιασμός Έργων και τα σχετικά πρότυπα.)

Το βασικό κριτήριο για την έγκριση του προγράμματος εργασιών είναι εάν επιτυγχάνει αποδοτικά τους σκοπούς του έργου. Το πρόγραμμα εργασιών περιλαμβάνει διαδικασίες για τον εντοπισμό, την ανάλυση, την εκτίμηση και την τεκμηρίωση των πληροφοριών του έργου. Η εποπτεία του έργου περιλαμβάνει επίσης την παρακολούθηση της ολοκλήρωσης του προγράμματος εργασιών και την έγκριση αλλαγών σε αυτό.

Ο/Η προϊστάμενος/η του έργου συνιστάται να διατηρεί συνεχή επικοινωνία με τους εσωτερικούς ελεγκτές στους οποίους έχει ανατεθεί η εκτέλεση του έργου και τη διοίκηση της υπό εξέταση λειτουργίας. Ο προϊστάμενος του έργου εξετάζει τα φύλλα εργασίας του έργου που περιγράφουν τις διαδικασίες ελέγχου που εκτελέστηκαν, τις πληροφορίες που εντοπίστηκαν, τα ευρήματα και τα προκαταρκτικά συμπεράσματα που προέκυψαν κατά τη διάρκεια του έργου. Ο/Η προϊστάμενος/η εκτιμά εάν οι πληροφορίες, οι ελεγκτικές δοκιμασίες και τα τεκμήρια που προκύπτουν είναι συναφή, αξιόπιστα και επαρκή για την επίτευξη των σκοπών του έργου και υποστηρίζουν τα συμπεράσματα του έργου. Σε δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου που δεν έχουν εσωτερικούς ελεγκτές κατάλληλους για εποπτεία και διαρκή παρακολούθηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εξετάσει την χρήση εργαλείων όπως οι λίστες ελέγχου ή άλλα αυτοματοποιημένα εργαλεία για να βοηθήσει στην επίβλεψη της συμμόρφωσης με τα Πρότυπα σε κάθε έργο.

Το Πρότυπο 11.2 Αποτελεσματικές Κοινοποιήσεις απαιτεί οι κοινοποιήσεις του έργου να είναι ακριβείς, αντικειμενικές, σαφείς, συνοπτικές, εποικοδομητικές, πλήρεις και έγκαιρες. Ο/Η προϊστάμενος/η του έργου αξιολογεί τις κοινοποιήσεις του έργου και τα φύλλα εργασίας ως προς αυτά τα στοιχεία, επειδή τα φύλλα εργασίας παρέχουν την πρωτογενή βάση στήριξης στις κοινοποιήσεις των έργων.

Καθ' όλη τη διάρκεια του έργου, ο/η προϊστάμενος/η του έργου ή/και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συναντώνται με τους εσωτερικούς ελεγκτές που τους έχει ανατεθεί να εκτελέσουν το έργο και συζητούν τη διαδικασία του έργου, η οποία παρέχει ευκαιρίες για εκπαίδευση, ανάπτυξη και αξιολόγηση των εσωτερικών ελεγκτών. Οι προϊστάμενοι μπορεί να ζητήσουν πρόσθετα τεκμήρια ή διευκρινίσεις κατά την αξιολόγηση των κοινοποιήσεων και των φύλλων εργασιών του έργου, που τεκμηριώνουν όλες τις πτυχές της διαδικασίας του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να δύνανται να βελτιώσουν την εργασία τους απαντώντας σε ερωτήσεις που τίθενται από τον προϊστάμενο του έργου.

Συνήθως, οι σημειώσεις ανασκόπησης του προϊστάμενου απαλείφονται από την τελική τεκμηρίωση μόλις παρασχεθούν επαρκή τεκμήρια ή τροποποιηθούν τα φύλλα εργασίας με πρόσθετες πληροφορίες που διευθετούν τις ανησυχίες και/ή τις ερωτήσεις του προϊσταμένου. Εναλλακτικά, η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διατηρεί ένα ξεχωριστό αρχείο με τις σημειώσεις του προϊστάμενου του έργου, τα βήματα που λήφθηκαν για την επίλυσή τους και τα αποτελέσματα αυτών των βημάτων.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για όλα τα έργα εσωτερικού ελέγχου και τις σημαντικές επαγγελματικές κρίσεις που γίνονται καθ' όλη τη διάρκεια των έργων, ανεξάρτητα από το εάν το έργο εκτελέστηκε από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ή από άλλους παρόχους διαβεβαίωσης. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναπτύσσει μεθοδολογίες για να ελαχιστοποιεί τον κίνδυνο οι εσωτερικοί ελεγκτές να κάνουν κρίσεις ή να προβούν σε ενέργειες που δεν συνάδουν με την επαγγελματική κρίση του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά το έργο. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου καθιερώνει μέσα για την επίλυση τυχόν διαφορών επαγγελματικής κρίσης. Αυτά μπορεί να περιλαμβάνουν τη συζήτηση συναφών γεγονότων, την επιδίωξη πρόσθετης διερεύνησης ή έρευνας ή και την τεκμηρίωση διαφορετικών απόψεων στα φύλλα εργασιών του έργου, καθώς και τυχόν συμπεράσματα. Εάν υπάρχει διαφωνία στην επαγγελματική κρίση για ένα ζήτημα δεοντολογίας, το ζήτημα μπορεί να παραπεμφθεί σε άτομα του οργανισμού που είναι υπεύθυνα για ηθικά θέματα.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασίας των έργων, με τεκμηρίωση της εποπτείας.
- Ολοκληρωμένες λίστες ελέγχου που υποστηρίζουν τις αξιολογήσεις των φύλλων εργασίας.
- Αποτελέσματα συνεντεύξεων και ερευνών που περιλαμβάνουν γνώμες και σχόλια σχετικά με την εμπειρία του έργου από εσωτερικούς ελεγκτές και άλλα άτομα που εμπλέκονταν άμεσα με το έργο.
- Τεκμηρίωση της επικοινωνίας μεταξύ του προϊστάμενου του έργου και του προσωπικού του εσωτερικού ελέγχου σχετικά με τις εργασίες του έργου.

Τομέας V. Διεξαγωγή Υπηρεσιών Εσωτερικού Ελέγχου



Η διεξαγωγή υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου απαιτεί, οι εσωτερικοί ελεγκτές να είναι αποτελεσματικοί στον σχεδιασμό και υλοποίηση των έργων, την ανάπτυξη ευρημάτων, προτάσεων και συμπερασμάτων, τη συνεργασία με την διοίκηση για τον καθορισμό προτάσεων ή/και σχεδίων δράσης για την αντιμετώπιση των ευρημάτων και την επικοινωνία με την διοίκηση και το προσωπικό της υπό εξέταση δραστηριότητας κατά την διάρκεια και μετά την ολοκλήρωση του έργου.

Παρότι τα πρότυπα για την διεξαγωγή των έργων παρουσιάζονται σαν μία αλληλουχία, τα βήματα διεξαγωγής των έργων δεν είναι πάντοτε διακριτά, συνεχόμενα και διαδοχικά. Στην πράξη, η σειρά με την οποία υλοποιούνται τα βήματα αυτά μπορεί να διαφέρει από έργο σε έργο, με αλληλοκαλύψεις και επαναλήψεις. Για παράδειγμα, ο προγραμματισμός του έργου περιλαμβάνει την συλλογή πληροφοριών, την εκτίμηση κινδύνων, που μπορεί να συνεχίζεται κατά την διάρκεια του έργου. Κάθε βήμα μπορεί να επηρεάζει ένα άλλο ή και το έργο συνολικά. Συνεπώς, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάσουν και να κατανοήσουν τα πρότυπα σε αυτόν τον τομέα πριν την έναρξη της διαδικασίας του έργου.

Οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν την παροχή διαβεβαίωσης, συμβουλών ή και τα δύο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές αναμένεται να εφαρμόζουν και να συμμορφώνονται με τα Πρότυπα κατά την διεξαγωγή των έργων, είτε παρέχουν διαβεβαίωση είτε συμβουλές, εκτός από όπου ορίζεται διαφορετικά σε επιμέρους πρότυπα.

Οι υπηρεσίες διαβεβαίωσης αποσκοπούν στην παροχή εμπιστοσύνης όσον αφορά την διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου, στους εταίρους του οργανισμού, ειδικά το συμβούλιο, την ανώτατη διοίκηση και την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας. Μέσω των υπηρεσιών διαβεβαίωσης, οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν αντικειμενικές εκτιμήσεις για τις αποκλίσεις μεταξύ της υφιστάμενης κατάστασης στην υπό εξέταση δραστηριότητα και μιας σειράς κριτηρίων αξιολόγησης. Οι εσωτερικοί ελεγκτές αξιολογούν τις διαφορές αυτές ώστε να αποφασίσουν για την ύπαρξη ευρημάτων άξιων αναφοράς και την εξαγωγή συμπερασμάτων από τα αποτελέσματα του έργου, περιλαμβανομένης της αναφοράς όταν οι διαδικασίες είναι αποτελεσματικές.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να αρχίζουν ή να διεξάγουν συμβουλευτικές δραστηριότητες μετά από αίτημα του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης ή της διοίκησης μιας δραστηριότητας. Η φύση και το αντικείμενο των συμβουλευτικών υπηρεσιών είναι αποτέλεσμα συμφωνίας με όποιον ζητά τις υπηρεσίες αυτές. Παραδείγματα συμβουλευτικών υπηρεσιών περιλαμβάνουν την παροχή συμβουλών για τον σχεδιασμό και την εφαρμογή νέων πολιτικών, διαδικασιών, συστημάτων και προϊόντων, την παροχή υπηρεσιών διερεύνησης παράνομων δραστηριοτήτων, την παροχή εκπαίδευσης και τον συντονισμό συζητήσεων σχετικά με κινδύνους και μηχανισμούς ελέγχου. Όταν παρέχουν συμβουλευτικές υπηρεσίες, οι εσωτερικοί ελεγκτές διατηρούν την αντικειμενικότητα τους μη αναλαμβάνοντας διοικητικές αρμοδιότητες. Για παράδειγμα, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να εκτελούν συμβουλευτικές υπηρεσίες σαν επιμέρους έργα, αλλά εάν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναλαμβάνει ευθύνες πέραν του εσωτερικού ελέγχου, είναι υποχρεωτικό να εφαρμόζονται τα κατάλληλα μέτρα προστασίας για την διατήρηση της ανεξαρτησίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)

Οι Υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου εκτελούνται όπως περιγράφονται στις μεθοδολογίες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.3 Μεθοδολογίες.) Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αναθέσει τις κατάλληλες αρμοδιότητες σε άλλους εξειδικευμένους επαγγελματίες της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου αλλά διατηρεί την τελική ευθύνη.

Αρχή 13 Σχεδιάζετε αποτελεσματικά τα έργα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές σχεδιάζουν κάθε έργο χρησιμοποιώντας μια συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση.

Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου μαζί με τις μεθοδολογίες που καθορίζονται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αποτελούν τη βάση της συστηματικής, επαγγελματικής προσέγγισης των εσωτερικών ελεγκτών στον προγραμματισμό των έργων. Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπεύθυνοι για την αποτελεσματική επικοινωνία σε όλα τα στάδια του έργου.

Ο σχεδιασμός του έργου ξεκινά με την κατανόηση των αρχικών προσδοκιών από την ανάθεση του έργου, και του λόγου που το έργο συμπεριλήφθηκε στο πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές σχεδιάζουν έργα, συλλέγουν τις πληροφορίες που θα τους επιτρέψουν να κατανοήσουν τον οργανισμό και την υπό εξέταση δραστηριότητα και να αξιολογήσουν τους κινδύνους που σχετίζονται με αυτήν. Η αξιολόγηση κινδύνου του έργου επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να προσδιορίσουν και να ιεραρχήσουν τους κινδύνους για να καθορίσουν τους στόχους και το αντικείμενο του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές προσδιορίζουν επίσης τα κριτήρια και τους πόρους που απαιτούνται για την εκτέλεση του έργου και αναπτύσσουν ένα πρόγραμμα εργασιών, το οποίο περιγράφει τα συγκεκριμένα βήματα που είναι υποχρεωτικό να εκτελεστούν.

Πρότυπο 13.1 Επικοινωνία Ελεγκτικού Έργου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να επικοινωνούν αποτελεσματικά καθ' όλη τη διάρκεια του έργου. (Δείτε επίσης την Αρχή 11. Αποτελεσματική Επικοινωνία και τα σχετικά πρότυπα και το Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να κοινοποιούν στην διοίκηση τους σκοπούς, το αντικείμενο και την διάρκεια του έργου. Μεταγενέστερες αλλαγές είναι υποχρεωτικό κοινοποιούνται έγκαιρα στην διοίκηση. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.3 Στόχοι και Αντικείμενο του Έργου.)

Στο τέλος ενός έργου, εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές και η διοίκηση δεν συμφωνούν για τα αποτελέσματα του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να συζητούν με την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας και να προσπαθούν να καταλήξουν σε αμοιβαία κατανόηση. Εάν μία αμοιβαία συμφωνία δεν είναι εφικτή, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν είναι υποχρεωμένοι να αλλάξουν οποιοδήποτε τμήμα των αποτελεσμάτων του έργου, εκτός αν υπάρχει βάσιμος λόγος γι' αυτό. Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να ακολουθούν μία θεσπισμένη μεθοδολογία που να επιτρέπει και στα δύο μέρη να εκφράσουν τις θέσεις τους αναφορικά με το περιεχόμενο της τελικής κοινοποίησης του έργου και τους λόγους για τις οποιεσδήποτε διαφορές απόψεων σχετικά με τα αποτελέσματα του έργου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 9.3 Μεθοδολογίες και 14.4 Προτάσεις και Σχέδια Δράσης.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι κοινοποιήσεις του έργου μπορεί να περιλαμβάνουν την αρχική, ενδιάμεση, καταληκτική και τελική επικοινωνία με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας. Ο τύπος του έργου μπορεί να επηρεάσει τις απαιτήσεις επικοινωνίας. Για την εξασφάλιση της αποτελεσματικότητας των επικοινωνιών συνιστάται η εφαρμογή διαφόρων μεθόδων: επίσημες, ανεπίσημες, γραπτές ή προφορικές. Οι κοινοποιήσεις του έργου μπορεί να γίνονται μέσω προγραμματισμένων συναντήσεων, παρουσιάσεων, ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και άλλων εγγράφων και ανεπίσημων συνομιλιών. Οι απαιτήσεις για την ποιότητα και το περιεχόμενο των κοινοποιήσεων του έργου συνιστάται να καθορίζονται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σε συνάρτηση με τις απαιτήσεις του συμβουλίου και της ανώτατης διοίκησης και να καταγράφονται στις μεθοδολογίες του εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 9.3 Μεθοδολογίες και 11.2 Αποτελεσματικές Κοινοποιήσεις.)

Η έκταση των ενδιάμεσων κοινοποιήσεων εξαρτάται από την φύση και την διάρκεια του έργου και μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Την αναγγελία του έργου
- Τις συζητήσεις για την αξιολόγηση του κινδύνων του έργου, τους στόχους, το εύρος και το χρονοδιάγραμμα.
- Τα αιτήματα για πληροφορίες και πόρους που απαιτούνται για την εκτέλεση του έργου.
- Τον καθορισμό των προσδοκιών για πρόσθετες κοινοποιήσεις του έργου
- Ενημερώσεις για την πρόοδο του έργου, στις οποίες περιλαμβάνονται θέματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων ή μηχανισμών ελέγχου που απαιτούν άμεση προσοχή και τις αλλαγές στο

αντικείμενο, τους στόχους, το χρονοδιάγραμμα ή τη διάρκεια του έργου.

- Τα αποτελέσματα του έργου, περιλαμβανομένων των ευρημάτων, προτάσεων ή/και σχεδίων δράσης για την αντιμετώπιση των ευρημάτων.
- Το χρονοδιάγραμμα και τον υπεύθυνο για την εφαρμογή των προτάσεων ή/και σχεδίων δράσης.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ειδοποιούν για το έργο εκ των προτέρων τους κατάλληλους εταίρους, που συνήθως περιλαμβάνουν τη διοίκηση ή/και το σχετικό προσωπικό, για να θέσουν τα θεμέλια συνεργασίας και ανοιχτού διαλόγου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ακολουθούν την πολιτική που έχει καθορίσει ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για να καθορίσει τον χρόνο και τον τύπο της ειδοποίησης αυτής. Η αναγγελία συνιστάται να ενημερώνει τη διοίκηση για τον λόγο της εξέτασης. Επίσης συνιστάται να ενημερώνει την διοίκηση για τον προτεινόμενο χρόνο έναρξης και την κατά προσέγγιση διάρκεια του έργου για τον σχεδιασμό ενός προγράμματος που να μην έρχεται σε σύγκρουση με άλλα σημαντικά γεγονότα που στην υπό εξέταση δραστηριότητα. Επιπλέον, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ζητούν την πληροφόρηση και τεκμηρίωση που απαιτείται για την εκτίμηση των κινδύνων και την διαμόρφωση του προγράμματος του ελέγχου.

Μια άλλη συνήθης αρχική επικοινωνία είναι μια εναρκτήρια ή εισαγωγική συνάντηση. Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν διενεργήσει μία αξιολόγηση κινδύνων του έργου, συνιστάται να κοινοποιούν τα αποτελέσματα στην διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας. Συνιστάται επίσης να κοινοποιούν τους αρχικούς στόχους και αντικείμενο του έργου, κατά προτίμηση σε μία συνάντηση. Αυτή η συζήτηση παρέχει την ευκαιρία στους εσωτερικούς ελεγκτές να επιβεβαιώσουν ότι η διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας κατανοεί και υποστηρίζει τους στόχους, το αντικείμενο και το χρονοδιάγραμμα του έργου. Η συζήτηση επιτρέπει στα εμπλεκόμενα μέρη να κάνουν τις όποιες απαραίτητες προσαρμογές στην προσέγγιση του έργου και να καθορίσουν τις προσδοκίες για πρόσθετη επικοινωνία, συμπεριλαμβανομένης της συχνότητας των κοινοποιήσεων και το ποιος θα λάβει την τελική κοινοποίηση. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να τεκμηριώνουν την συζήτηση αυτή στα φύλλα εργασίας του έργου.

Η συνεχής επικοινωνία, κατά την διάρκεια του έργου, μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και της διοίκησης της υπό εξέταση δραστηριότητας καθ' όλη τη διάρκεια του έργου είναι απαραίτητη για τη μετάδοση πληροφοριών που απαιτούν άμεση προσοχή και την ενημέρωση των εμπλεκόμενων μερών σχετικά με την πρόοδο ή τις αλλαγές στο αντικείμενο ή τον σκοπό του. Αυτή η συνεχής επικοινωνία εξασφαλίζει την διαφάνεια και βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές και τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας να εντοπίσουν και να επιλύσουν τυχόν παρεξηγήσεις ή διαφορές.

Ανάλογα με τον τύπο του έργου οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να έχουν μια καταληκτική επικοινωνία (που ονομάζεται επίσης «τελική συνάντηση του έργου»), που είναι μια ευκαιρία για τους εσωτερικούς ελεγκτές, τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας και το εμπλεκόμενο προσωπικό, για την οριστικοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου και να επιλύσουν διαφορές που σχετίζονται με τα ευρήματα, τις προτάσεις και τα συμπεράσματα του έργου πριν από τελική κοινοποίηση. Η καταληκτική επικοινωνία δίνει την ευκαιρία στην διοίκηση και τους εσωτερικούς ελεγκτές να συζητήσουν τις όποιες διαφορές ή διαφωνίες έχουν στα αποτελέσματα του έργου για την επίτευξη συμφωνίας.

Η συζήτηση της δυνατότητας υλοποίησης των προτάσεων των εσωτερικών ελεγκτών ή των σχεδίων δράσης της διοίκησης μπορεί να περιλαμβάνει τη στάθμιση του κόστους, τη σοβαρότητα του κινδύνου σε σχέση με τα οφέλη από την εφαρμογή των προτάσεων ή σχεδίων δράσης. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.4 Προτάσεις και Σχέδια Δράσης.) Τα σχέδια δράσης της διοίκησης μπορεί να μην έχουν αναπτυχθεί πλήρως πριν από την καταληκτική επικοινωνία, αλλά η διοίκηση μπορεί να έχει ιδέες σχετικά με τις ενέργειες που θα υλοποιήσει για την αντιμετώπιση των ευρημάτων. Ακόμα κι αν η διοίκηση δεν έχει αναπτύξει πλήρως σχέδια δράσης, οι ιδέες μπορούν να συζητηθούν και να αξιολογηθούν. Μετά τη συζήτηση, η διοίκηση μπορεί να επιβεβαιώσει τα σχέδια δράσης της, τον αναμενόμενο χρόνο υλοποίησης και το προσωπικό που θα είναι υπεύθυνο για την υλοποίηση των ενεργειών.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Τεκμηρίωση (μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, πρακτικά συναντήσεων, σημειώσεις ή υπομνήματα) που δείχνουν την πραγματοποίηση των απαραίτητων επικοινωνιών κατά την διάρκεια του έργου.
- Τεκμηρίωση σχολιασμού που λήφθηκε (για παράδειγμα μέσω ερωτήσεων) από την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Πρότυπο 13.2 Εκτίμηση Κινδύνων του Έργου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να κατανοούν την υπό εξέταση δραστηριότητα και να εκτιμήσουν τους σχετικούς κινδύνους. Για συμβουλευτικές υπηρεσίες, μία επίσημη τεκμηριωμένη εκτίμηση κινδύνων μπορεί να μην είναι απαραίτητη, ανάλογα με την συμφωνία με τους σχετικούς εταίρους.

Προκειμένου να αποκτήσουν επαρκή κατανόηση, οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να εντοπίζουν και να συγκεντρώνουν αξιόπιστες, σχετικές και επαρκείς πληροφορίες αναφορικά με:

- Τις στρατηγικές, τους σκοπούς και τους κινδύνους του οργανισμού που σχετίζονται με την υπό εξέταση δραστηριότητα.
- Την ανοχή του οργανισμού στον κίνδυνο, εάν έχει θεσπιστεί.
- Την εκτίμηση κινδύνου που υποστηρίζει το πλάνο εσωτερικών ελέγχων.
- Τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Τα εφαρμόσιμα πλαίσια, οδηγίες και άλλα κριτήρια που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των εν λόγω διαδικασιών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εξετάζουν τη συγκεντρωμένη πληροφόρηση για να κατανοήσουν τον τρόπο λειτουργίας των διαδικασιών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εντοπίζουν τους κινδύνους που θα εξετάσουν μέσω:

- Προσδιορισμού των πιθανά σημαντικότερων κινδύνων που σχετίζονται με τους σκοπούς της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Εξέτασης συγκεκριμένων κινδύνων που σχετίζονται με απάτη.
- Αξιολόγησης της σημαντικότητας των κινδύνων και ιεράρχησης τους.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εντοπίζουν τα κριτήρια που χρησιμοποιεί η διοίκηση για να εκτιμήσει αν η δραστηριότητα επιτυγχάνει τους στόχους της.

Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν εντοπίσει τους κινδύνους που σχετίζονται με μία υπό εξέταση δραστηριότητα σε προηγούμενα έργα, απαιτείται μόνο μία ανασκόπηση και ενημέρωση της αξιολόγησης κινδύνων του προηγούμενου έργου.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να συμβουλευούνται τον/την προϊστάμενο/η του έργου κατά τον σχεδιασμό του.

Για να κατανοήσουν την υπό εξέταση δραστηριότητα και να εκτιμήσουν τους σχετικούς κινδύνους, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ξεκινούν με την κατανόηση του πλάνου εσωτερικών ελέγχων, των συζητήσεων που οδήγησαν στην ανάπτυξή του και του λόγου για τον οποίο συμπεριλήφθηκε το έργο σε αυτό. Τα έργα που περιλαμβάνονται στο πλάνο εσωτερικών ελέγχων μπορεί να προκύπτουν από την εκτίμηση κινδύνων του οργανισμού από την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ή αιτήματα της διοίκησης.

Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές ξεκινούν ένα έργο, συνιστάται να εκτιμούν τους κινδύνους που έχουν εφαρμογή σε αυτό και να ερευνούν αν έχουν επέλθει αλλαγές από την στιγμή που καταρτίστηκε το πλάνο εσωτερικών ελέγχων. Η εξέταση της εκτίμησης κινδύνων του οργανισμού και τυχόν άλλων εκτιμήσεων κινδύνων που πραγματοποιήθηκαν πρόσφατα (όπως αυτές που ολοκληρώθηκαν από τη διοίκηση) μπορεί να βοηθήσουν τους εσωτερικούς ελεγκτές να εντοπίσουν κινδύνους που σχετίζονται με την υπό εξέταση δραστηριότητα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να κατανοούν τις όποιες υφιστάμενες προσδοκίες των εταίρων αναφορικά με τον σκοπό τους στόχους και το αντικείμενο του έργου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν την ευθυγράμμιση μεταξύ του οργανισμού και της υπό εξέταση δραστηριότητας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συγκεντρώνουν και εξετάζουν τις πληροφορίες για τις στρατηγικές και τις διαδικασίες του οργανισμού που αφορούν τη διακυβέρνηση, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου, καθώς και τους στόχους, τις πολιτικές και τις διαδικασίες του. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν τον τρόπο με τον οποίο αυτά τα στοιχεία του οργανισμού σχετίζονται με την υπό εξέταση δραστηριότητα και με το έργο, καθώς αρχίζουν να καταρτίζουν την εκτίμηση κινδύνων του έργου.

Για την συλλογή πληροφοριών, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί:

- Να εξετάσουν εκτιμήσεις κινδύνων που διενεργήθηκαν πρόσφατα από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, τη διοίκηση, ή εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών. Οι στόχοι που εξετάζονται συνιστάται να περιλαμβάνουν όσους σχετίζονται με την συμμόρφωση, χρηματοοικονομική πληροφόρηση, την λειτουργία ή τις επιδόσεις, την απάτη, την πληροφορική, την στρατηγική και τα πλάνα εσωτερικών ελέγχων.
- Να εξετάζουν τις κοινοποιήσεις έργων που διενεργήθηκαν προηγούμενα από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και άλλους παρόχους διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών, όπως οικονομικών, περιβαλλοντικών, κοινωνικής ευθύνης και διακυβέρνησης.
- Να εξετάζουν φύλλα εργασίας προηγούμενων έργων.
- Εξετάζουν σχετικό υλικό, συμπεριλαμβανομένων των επίσημων οδηγιών του IIA και άλλων οργανώσεων οδηγίες, νόμους και κανονισμούς σχετικών με τον τομέα, τον κλάδο και την νομική μορφή του οργανισμού.
- Να εξετάσουν τις σχετικές κατηγορίες κινδύνου του οργανισμού, περιλαμβανομένων των στρατηγικών, λειτουργικών, χρηματοοικονομικών και συμμόρφωσης.
- Να εξετάσουν την ανοχή στον κίνδυνο εφόσον έχει καθοριστεί.
- Να χρησιμοποιούν οργανογράμματα και περιγραφές θέσεων εργασίας ώστε να προσδιορίσουν ποιος είναι υπεύθυνος για τις σχετικές πληροφορίες, τις διαδικασίες και άλλα στοιχεία της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Να επιθεωρούν τον φυσικό χώρο της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Να εξετάζουν την τεκμηρίωση από τον κάτοχο των πληροφοριών ή από εξωτερικές πηγές,

συμπεριλαμβανομένων των πολιτικών, των διαδικασιών, των διαγραμμάτων ροής και των εκθέσεων της διοίκησης.

- Να εξετάζουν δικτυακούς τόπους, βάσεις δεδομένων και συστήματα.
- Να διερευνούν μέσω συνεντεύξεων, συζητήσεων ή ερευνών
- Να παρατηρούν την εκτέλεσή μιας διαδικασίας.
- Να συναντιούνται με άλλους παρόχους διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών.

Έρευνες, συνεντεύξεις, φυσικές επιθεωρήσεις και παρακολουθήσεις της εκτέλεσης των διαδικασιών επιτρέπουν στους εσωτερικούς ελεγκτές να παρατηρήσουν την υφιστάμενη κατάσταση στην υπό εξέταση δραστηριότητα.

Για τη διενέργεια της εκτίμησης κινδύνων του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν τις πληροφορίες που συλλέγουν για να κατανοήσουν και να τεκμηριώσουν τους στόχους της υπό εξέταση δραστηριότητας, τους κινδύνους που θα μπορούσαν να επηρεάσουν την επίτευξη κάθε στόχου και τους μηχανισμούς ελέγχου που προορίζονται για τη διαχείριση κάθε κινδύνου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.6 Τεκμηρίωση των Έργων.)

Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να δημιουργήσουν μία γραφική παράσταση, ένα υπολογιστικό φύλλο, ένα πίνακα κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου, μία περιγραφή της διαδικασίας ή άλλο παρόμοιο εργαλείο για να τεκμηριώσουν τους κινδύνους και τους μηχανισμούς ελέγχου που έχουν σχεδιαστεί για τη διαχείριση τους. Μια τέτοια τεκμηρίωση, επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές να εφαρμόζουν επαγγελματική κρίση, την εμπειρία και την λογική στην εξέταση των πληροφοριών που συγκεντρώνονται για την υπό εξέταση δραστηριότητα και να εκτιμούν τη σημασία των κινδύνων, εκφρασμένη σαν συνδυασμό επιπτώσεων, πιθανότητας και ενδεχομένως άλλων παραγόντων κινδύνου.

Ο καθορισμός της σημαντικότητας των κινδύνων απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές την εφαρμογή των γνώσεων, της εμπειρίας και κριτικής σκέψης για να αποφανθούν σχετικά με τον οργανισμό, την υπό εξέταση δραστηριότητα και τον σκοπό και το πλαίσιο του έργου. Στο πλαίσιο της δέουσας επαγγελματικής επιμέλειας, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να λαμβάνουν υπόψη τη γνώμη της διοίκησης της υπό εξέταση δραστηριότητας για να αντιληφθούν τους επιχειρηματικούς σκοπούς, τους σημαντικούς κινδύνους και μηχανισμούς ελέγχου. Η καθιέρωση αμοιβαίας κατανόησης των κινδύνων της υπό εξέταση δραστηριότητας αυξάνει τη χρησιμότητα της εκτίμησης των κινδύνων του έργου.

Οι κίνδυνοι που θα αντιμετωπιστούν κατά τη διάρκεια του έργου συνιστάται να ιεραρχούνται ανάλογα με τη σημασία τους. Αυτό συχνά απεικονίζεται με την παρουσίαση των κινδύνων σε ένα γράφημα, όπως μία έγχρωμη γραφική απεικόνιση (heat map) που να βασίζεται στην πιθανότητα εμφάνισης του κινδύνου και των πιθανών επιπτώσεων του. Η τεκμηρίωση αυτή συνιστάται να διατηρείται ως μέρος των φύλλων εργασίας του έργου. Για τους σημαντικότερους κινδύνους, η εκτίμηση της επάρκειας του σχεδιασμού των μηχανισμών ελέγχου βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές να καθορίσουν σε ποιους μηχανισμούς ελέγχου θα προχωρήσουν στην εξέταση της αποδοτικότητας.

Όταν χρησιμοποιείται, ο πίνακας κινδύνων και ελέγχων αναπτύσσεται συνήθως κατά τη διάρκεια εκτέλεσης του έργου. Καθώς το έργο προχωρεί στο στάδιο των ελέγχων, ο πίνακας μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την τεκμηρίωση των συμβάντων κινδύνου, των μηχανισμών ελέγχου και του τύπου τους (δηλαδή, αν αποσκοπούν στην πρόληψη, τον εντοπισμό ή την διόρθωση), των αιτιών, των αποτελεσμάτων (συνεπειών) και τις εκτίμησης του υπολειπόμενου κινδύνου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

Φύλλα εργασίας που καταγράφουν:

- Σχετικές στρατηγικές, στόχους και κινδύνους του οργανισμού.
- Τους στόχους της δραστηριότητας υπό εξέταση.
- Τις διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου της υπό εξέταση δραστηριότητας.
- Τα οργανογράμματα και τις περιγραφές θέσεων εργασίας.
- Σημειώσεις ή/και φωτογραφίες από άμεση παρατήρηση ή επιθεώρηση.
- Πολιτικές και διαδικασίες της δραστηριότητας.
- Σχετικούς νόμους ή/ και κανονισμούς και τεκμηριωμένες αξιολογήσεις συμμόρφωσης.
- Σχετικές πληροφορίες που συλλέγονται από δικτυακούς τόπους, βάσεις δεδομένων και συστήματα.
- Σημειώσεις από συνεντεύξεις, συζητήσεις ή έρευνες.
- Σχετικές πληροφορίες από προηγούμενες ολοκληρωμένες εκτιμήσεις κινδύνων και έργα και το έργο άλλων φορέων παροχής διαβεβαίωσης.
- Την σημαντικότητα κάθε κινδύνου και την επάρκεια του σχεδιασμού του μηχανισμού ελέγχου.

Πρότυπο 13.3 Στόχοι και Αντικείμενο Έργου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να καθορίζουν και να τεκμηριώνουν τους στόχους και το αντικείμενο για κάθε έργο.

Οι στόχοι του έργου είναι υποχρεωτικό να εκφράζουν τον σκοπό του έργου και να περιγράφουν τους συγκεκριμένους προς επίτευξη στόχους, περιλαμβανομένων αυτών που απαιτούνται από νόμους ή/και κανονισμούς.

Το αντικείμενο είναι υποχρεωτικό να καθορίζει το θέμα στο οποίο εστιάζει το έργο και τα όρια του, προσδιορίζοντας τις δραστηριότητες, τις τοποθεσίες, τις διαδικασίες, τα συστήματα, τα τμήματα, τη χρονική διάρκεια του έργου και άλλα στοιχεία που θα εξεταστούν, και να είναι επαρκές για την επίτευξη των στόχων του έργου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να λαμβάνουν υπόψη αν το έργο αποσκοπεί στην παροχή διαβεβαιωτικών ή συμβουλευτικών υπηρεσιών, διότι οι προσδοκίες των εταίρων και οι απαιτήσεις των Προτύπων διαφέρουν ανάλογα με το είδος του έργου.

Οι περιορισμοί του αντικειμένου είναι υποχρεωτικό συζητούνται με την διοίκηση όταν εντοπίζονται, με σκοπό την επίλυση τους. Οι περιορισμοί του αντικειμένου ενός έργου διαβεβαίωσης είναι συνθήκες όπως περιορισμοί σε διαθέσιμους πόρους ή περιορισμοί στην πρόσβαση σε προσωπικό, εγκαταστάσεις, δεδομένα και πληροφορίες που να εμποδίζουν τους εσωτερικούς ελεγκτές στην εκτέλεση των εργασιών σύμφωνα με το πρόγραμμα εργασιών του έργου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.5 Πόροι του Έργου.)

Εάν η επίλυση δεν μπορεί να επιτευχθεί με την διοίκηση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να φέρει το θέμα του περιορισμού στο συμβούλιο σύμφωνα με μια καθορισμένη μεθοδολογία.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να έχουν την ευελιξία να κάνουν αλλαγές στο αντικείμενο και το σκοπό του έργου όταν η ελεγκτική εργασία εντοπίζει την ανάγκη γι' αυτό κατά την εξέλιξη του έργου.

Ο/Η επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου υποχρεούται να εγκρίνει τους στόχους και το αντικείμενο του έργου, και τις όποιες αλλαγές γίνουν κατά την διάρκεια του έργου.

Συστάσεις για Εφαρμογή

Οι στόχοι και το αντικείμενο των διαβεβαιωτικών έργων καθορίζονται κυρίως από τους εσωτερικούς ελεγκτές, ενώ οι στόχοι και το αντικείμενο για τα συμβουλευτικά έργα καθορίζονται συνήθως από κοινού από τους εσωτερικούς ελεγκτές και την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ευθυγραμμίζουν τους σκοπούς του έργου με τους επιχειρηματικούς σκοπούς της δραστηριότητας υπό εξέταση καθώς και με εκείνους του οργανισμού. Ο κατάλληλος καθορισμός των σκοπών και του αντικειμένου του έργου πριν από την έναρξη του επιτρέπει στους εσωτερικούς ελεγκτές:

- Να εστιάζουν τις προσπάθειες τους στους κινδύνους που σχετίζονται με την υπό εξέταση δραστηριότητα, βάσει των αποτελεσμάτων της εκτίμησης κινδύνων του έργου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.2 Εκτίμηση Κινδύνων του Έργου.)
- Να αναπτύσσουν το πρόγραμμα εργασιών του έργου.
- Να αποφεύγουν τις επαναλήψεις ή την πραγματοποίηση εργασιών που δεν προσθέτουν αξία.
- Να καθορίζουν το χρονοδιάγραμμα του έργου.
- Να καταναίμουν τους κατάλληλους και επαρκείς πόρους για την υλοποίηση του έργου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.5 Πόροι του Έργου.)
- Να επικοινωνούν με σαφήνεια την διοίκηση και του συμβούλιο.

Τα έργα διαβεβαίωσης επικεντρώνονται στην παροχή διαβεβαίωσης ότι οι υφιστάμενοι μηχανισμοί ελέγχου είναι επαρκώς σχεδιασμένοι και λειτουργούν για τη διαχείριση των κινδύνων που θα μπορούσαν να εμποδίσουν την υπό εξέταση δραστηριότητα να επιτύχει τους επιχειρηματικούς της σκοπούς. Οι στόχοι αυτών των έργων κατευθύνουν τις προτεραιότητες στην εξέταση των μηχανισμών ελέγχου των διαδικασιών και των συστημάτων κατά τη διάρκεια του έργου. Αυτοί περιλαμβάνουν μηχανισμούς ελέγχου σχεδιασμένους για τη διαχείριση κινδύνων που σχετίζονται με:

- Την ανάθεση αρμοδιοτήτων και ευθυνών.
- Την συμμόρφωση με τις πολιτικές, τα σχέδια, τις διαδικασίες, τους νόμους και τους κανονισμούς.
- Την αναφορά ακριβών και αξιόπιστων πληροφοριών.
- Την αποτελεσματική και αποδοτική χρήση των πόρων.
- Την προστασία των περιουσιακών στοιχείων.

Αφού καθοριστούν οι στόχοι του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να χρησιμοποιούν επαγγελματική κρίση και να συμβουλεύονται τον προϊστάμενο του έργου, εφόσον απαιτείται, ώστε να αποφασίσουν το αντικείμενο του έργου. Το αντικείμενο συνιστάται να είναι αρκετά ευρύ για να επιτρέπει την επίτευξη των σκοπών του έργου. Κατά τον προσδιορισμό του αντικειμένου, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν κάθε σκοπό του έργου ξεχωριστά, ώστε να διασφαλίζουν ότι μπορεί να επιτευχθεί στα πλαίσια του αντικειμένου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν κατά πόσο τα αιτήματα των εταίρων του έργου για στοιχεία που θα συμπεριληφθούν ή θα εξαιρεθούν από το αντικείμενο, ή περιορισμοί στην διάρκεια του έργου συνιστούν έναν περιορισμό του αντικειμένου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Υπόμνημα σχεδιασμού του έργου.
- Φύλλα εργασίας του έργου που τεκμηριώνουν:
 - Την ευθυγράμμιση των στόχων με την εκτίμηση κινδύνων του έργου.
 - Το αντικείμενο που να επιτυγχάνει τους στόχους του έργου.
 - Το εγκεκριμένο πρόγραμμα εργασιών που περιέχει τους στόχους και το αντικείμενο του έργου.
 - Τα πρακτικά από συναντήσεις με τους εταίρους σχετικά με τους σκοπούς και το αντικείμενο του έργου.
 - Τους περιορισμούς του αντικειμένου και τα αιτήματα των εταίρων για στοιχεία που θα συμπεριληφθούν ή θα εξαιρεθούν.
 - Τελική επικοινωνία του έργου.

Πρότυπο 13.4 Κριτήρια Αξιολόγησης

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εντοπίζουν τα πιο σχετικά κριτήρια που θα χρησιμοποιηθούν για την αξιολόγηση των πτυχών της υπό εξέταση δραστηριότητας όπως ορίζονται στους σκοπούς και το αντικείμενο του έργου. Για συμβουλευτικές υπηρεσίες, ο εντοπισμός των κριτηρίων αξιολόγησης μπορεί να μην είναι απαραίτητος, ανάλογα με την συμφωνία με τους σχετικούς εταίρους.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εκτιμήσουν τον βαθμό στον οποίο το συμβούλιο και η ανώτατη διοίκηση έχουν θεσπίσει επαρκή κριτήρια που να καθορίζουν εάν η υπό εξέταση δραστηριότητα έχει επιτύχει τους σκοπούς και τους στόχους της. Εάν τα κριτήρια αυτά είναι επαρκή, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να τα χρησιμοποιούν για την αξιολόγησή. Εάν τα κριτήρια είναι ανεπαρκή, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εντοπίσουν τα κατάλληλα κριτήρια μέσω συζητήσεων με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Ως μέρος της συλλογής πληροφοριών και του σχεδιασμού του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές εντοπίζουν τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας της διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και διαδικασιών ελέγχου της υπό εξέταση δραστηριότητας. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εστιάζουν στα κριτήρια αξιολόγησης που σχετίζονται περισσότερο με το έργο. Τέτοια κριτήρια συνιστάται να αντιπροσωπεύουν την επιθυμητή κατάσταση της δραστηριότητας και να είναι συγκεκριμένα και εφαρμόσιμα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συγκρίνουν τα κριτήρια με την υφιστάμενη κατάσταση. Για παράδειγμα, εάν ένας στόχος του έργου είναι η αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών ελέγχου στην υπό εξέταση δραστηριότητα, τα κριτήρια θα μπορούσαν να είναι τα αναμενόμενα αποτελέσματα ή η έκβαση των διαδικασιών ελέγχου της δραστηριότητας, ενώ η κατάσταση φαίνεται από τα πραγματικά αποτελέσματα.

Τα επαρκή κριτήρια είναι απαραίτητα για τον εντοπισμό μίας διαφοράς μεταξύ της επιθυμητής κατάστασης και της κατάστασης η οποία αντιπροσωπεύει πιθανά ευρήματα. Επιπλέον τα επαρκή κριτήρια είναι απαραίτητα για τον προσδιορισμό της σημαντικότητας των ευρημάτων, και την εξαγωγή ουσιαστικών συμπερασμάτων. Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν την επαγγελματική τους κρίση για να προσδιορίσουν εάν τα κριτήρια του οργανισμού είναι επαρκή. Τα επαρκή κριτήρια είναι συναφή και ευθυγραμμίζονται με τους στόχους του οργανισμού και της υπό εξέταση δραστηριότητας και παράγουν αξιόπιστες συγκρίσεις. Παραδείγματα επαρκών κριτηρίων είναι:

- Εσωτερικά (πολιτικές, διαδικασίες, βασικοί δείκτες απόδοσης ή στόχοι για τη δραστηριότητα).
- Εξωτερικά (νόμοι, κανονισμοί και συμβατικές υποχρεώσεις).
- Επίσημες πρακτικές (πλαίσια, πρότυπα, καθοδήγηση και σημεία αναφοράς ειδικά για έναν κλάδο, δραστηριότητα ή επάγγελμα).
- Καθιερωμένες πρακτικές του οργανισμού.
- Προσδοκίες που βασίζονται στο σχεδιασμό ενός μηχανισμού ελέγχου.
- Διαδικασίες που μπορεί να μην είναι επίσημα καταγεγραμμένες.

Κατά την αξιολόγηση της επάρκειας των κριτηρίων, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να καθορίσουν εάν ο οργανισμός έχει θεσπίσει βασικές αρχές για να καθορίσει τις κατάλληλες διαδικασίες διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνου και μηχανισμών ελέγχου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν εάν η διοίκηση έχει αναπτύξει και διατυπώσει με σαφήνεια την ανοχή κινδύνου, συμπεριλαμβανομένων ορίων σημαντικότητας για διάφορες επιχειρηματικές μονάδες, λειτουργίες ή διαδικασίες. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται επίσης να εξακριβώσουν εάν ο οργανισμός έχει υιοθετήσει ή έχει διατυπώσει με σαφήνεια ένα ικανοποιητικό επίπεδο μηχανισμού ελέγχου. Ικανοποιητικό, για παράδειγμα, θα μπορούσε να σημαίνει ότι ένα καθορισμένο ποσοστό συναλλαγών εντός ενός αντικειμένου ελέγχου, διενεργείται σύμφωνα με τις καθιερωμένες διαδικασίες ελέγχου ή ότι ένα ορισμένο ποσοστό των ελεγκτικών μηχανισμών συνολικά λειτουργεί όπως προβλέπεται.

Επιπλέον, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ερευνούν τις προτεινόμενες πρακτικές και να συγκρίνουν τα κριτήρια της διοίκησης με αυτά που χρησιμοποιούνται από άλλους οργανισμούς. Ο καθορισμός των κριτηρίων που είναι τα καλύτερα για την επίτευξη των στόχων του έργου απαιτεί επίσης από τους εσωτερικούς ελεγκτές να εφαρμόζουν επαγγελματική κρίση. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να αποφανθούν ότι στις τεκμηριωμένες πολιτικές, διαδικασίες ή/και άλλα κριτήρια λείπουν λεπτομέρειες ή είναι κατά κάποιον τρόπο ανεπαρκείς. Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να βοηθήσουν τη διοίκηση στον καθορισμό των κατάλληλων κριτηρίων ή μπορεί να αναζητήσουν πληροφορίες από ειδικούς για να βοηθήσουν στον εντοπισμό ή την ανάπτυξη σχετικών κριτηρίων. Τα κριτήρια της διοίκησης μπορεί να φαίνονται επαρκή σε γενικές γραμμές, αλλά οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να προτείνουν καλύτερα κριτήρια για το έργο.

Όταν τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται από την υπό εξέταση δραστηριότητα είναι ανεπαρκή ή ανύπαρκτα, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να προτείνουν στη διοίκηση να εφαρμόσει τα κριτήρια που προσδιορίζονται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Η συζήτηση για την έλλειψη επαρκών κριτηρίων μπορεί να οδηγήσει σε μία απόφαση για την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να ενημερώνουν την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας για τα κριτήρια που θα χρησιμοποιηθούν κατά τη διάρκεια του έργου. Τα συμφωνημένα κριτήρια είναι υποχρεωτικό να καταγράφονται για την αποφυγή παρερμηνειών ή αμφισβητήσεων από την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασιών που τεκμηριώνουν τις πηγές των κριτηρίων που ελήφθησαν υπόψη και τη διαδικασία που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της επάρκειας των κριτηρίων που χρησιμοποιήθηκαν
- Τεκμηρίωση, όπως πρακτικά συνεδριάσεων, ένα σημείωμα προγραμματισμού ή μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, που να δείχνουν τη συζήτηση των κριτηρίων με τους εσωτερικούς ελεγκτές και την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας ή/και το συμβούλιο.

Πρότυπο 13.5 Πόροι του Έργου

Απαιτήσεις

Όταν σχεδιάζουν ένα έργο, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να εντοπίζουν τα είδη και το πλήθος των απαραίτητων πόρων για την επίτευξη των σκοπών του έργου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να λάβουν υπόψη:

- Την φύση και η πολυπλοκότητα του έργου.
- Το χρονικό πλαίσιο εντός του οποίου θα ολοκληρωθεί το έργο.
- Εάν οι διαθέσιμοι οικονομικοί, ανθρώπινοι και τεχνολογικοί πόροι είναι κατάλληλοι και επαρκείς για την επίτευξη των στόχων του έργου

Εάν οι διαθέσιμοι πόροι είναι ακατάλληλοι ή ανεπαρκείς, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συζητήσουν τις ανησυχίες με τον / την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την απόκτηση των πόρων.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Τον εντοπισμό και την κατανομή των πόρων κατά τον σχεδιασμό ενός έργου συνήθως χειρίζεται ένας/μία εσωτερικός ελεγκτής που έχει αναλάβει να διευθύνει και να επιβλέπει το έργο. Για να αποφασίσει το είδος και το πλήθος των πόρων που απαιτούνται για ένα έργο, ο προϊστάμενος του έργου συνιστάται να κατανοεί τις πληροφορίες που συλλέχθηκαν και προέκυψαν κατά τη διάρκεια του σχεδιασμού του έργου, δίνοντας ιδιαίτερη προσοχή στη φύση και την πολυπλοκότητα της εργασίας που θα εκτελεστεί. Στη συνέχεια, ο προϊστάμενος εφαρμόζει επαγγελματική κρίση για την κατανομή των πόρων βάσει των βημάτων που προσδιορίζονται στο πρόγραμμα εργασιών για την επίτευξη των στόχων του έργου και τον χρόνο που αναμένεται να λάβει κάθε βήμα (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.6 Πρόγραμμα Εργασιών). Είναι επίσης σημαντικό να ληφθούν υπόψη οι περιορισμοί που μπορεί να επηρεάσουν την απόδοση στην εκτέλεση του έργου, όπως ο αριθμός των ωρών που έχουν προϋπολογιστεί, το χρονοδιάγραμμα, η διοικητική μέριμνα και η επικοινωνία σε πολλές γλώσσες.

Κατά τον σχεδιασμό των έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν την πιο αποτελεσματική και αποδοτική εφαρμογή των διαθέσιμων οικονομικών, ανθρώπινων και τεχνολογικών πόρων. Ο προϊστάμενος του έργου μπορεί να έχει πρόσβαση στις πληροφορίες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου σχετικά με τις εξειδικευμένες δεξιότητες που κατέχουν τα μέλη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, που μπορεί να βοηθήσουν στην κατανομή του προσωπικού. Ο σχεδιασμός των πόρων του έργου απαιτεί τον καθορισμό του εάν οι διαθέσιμοι πόροι είναι κατάλληλοι και επαρκείς ή εάν είναι απαραίτητοι πρόσθετοι πόροι για την ολοκλήρωση του έργου.

Όταν οι περιορισμοί πόρων παρεμβαίνουν στη δυνατότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να επιτύχει τους σκοπούς του έργου, ο/η προϊστάμενος/η του έργου είναι υπεύθυνος/η για την κλιμάκωση της ανησυχίας στον/στην επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για τη συζήτηση με την ανώτατη διοίκηση και το συμβούλιο για τις επιπτώσεις των περιορισμών στους πόρους και τον καθορισμό των ενεργειών που θα αναλάβει. Για παράδειγμα, όταν ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δεν δύναται να αποκτήσει τους απαραίτητους πόρους, το αντικείμενο του έργου μπορεί να πρέπει να περιοριστεί. (Δείτε επίσης την Αρχή 10 Διαχείριση Πόρων και τα πρότυπα της.)

Για να βελτιωθεί η αποτελεσματική χρήση των πόρων, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να τεκμηριώνουν τον πραγματικό χρόνο που δαπανήθηκε για την εκτέλεση του έργου σε σχέση με τον προϋπολογισμένο χρόνο. Η τεκμηρίωση μπορεί να εξεταστεί για την βελτίωση του μελλοντικού σχεδιασμού πόρων.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Εγκεκριμένο πρόγραμμα εργασιών του έργου που δείχνει τη χρήση των κατάλληλων και επαρκών πόρων.
- Τεκμηρίωση του σχεδιασμού όπου αναλύονται οι ανάγκες του έργου σε πόρους και η κατανομή τους.
- Έρευνα της διοίκησης της υπό εξέταση δραστηριότητας, μετά την ολοκλήρωση του έργου, για τη διερεύνηση της έγκαιρης υλοποίησης και επάρκειας πόρων.
- Συμβάσεις ή/και συνεργασίες με εξωτερικούς παρόχους υπηρεσιών.

Πρότυπο 13.6 Πρόγραμμα Εργασιών

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αναπτύσσουν και να τεκμηριώνουν ένα πρόγραμμα εργασιών για την επίτευξη των σκοπών του έργου.

Το πρόγραμμα εργασιών του έργου είναι υποχρεωτικό να βασίζεται στις πληροφορίες που λαμβάνονται κατά τον σχεδιασμό του έργου, συμπεριλαμβανομένων, αν χρειάζεται, των αποτελεσμάτων της εκτίμησης κινδύνου του έργου.

Το πρόγραμμα εργασιών είναι υποχρεωτικό να καθορίζει:

- Τα κριτήρια που θα χρησιμοποιηθούν για την αξιολόγηση του κάθε σκοπού.
- Τα καθήκοντα για την επίτευξη των σκοπών του έργου.
- Τις μεθοδολογίες, περιλαμβανομένων των αναλυτικών διαδικασιών που θα χρησιμοποιηθούν, και των εργαλείων για την εκτέλεση των εργασιών.
- Τους εσωτερικούς ελεγκτές που ορίζονται για την εκτέλεση της κάθε εργασίας.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να εξετάζει και να εγκρίνει το πρόγραμμα εργασιών του έργου πριν από την εφαρμογή του, και άμεσα πριν την πραγματοποίηση οποιωνδήποτε μετέπειτα αλλαγών.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Όταν προγραμματίζουν ένα έργο, οι εσωτερικοί ελεγκτές συγκεντρώνουν και οργανώνουν πληροφορίες για την δημιουργία ενός προγράμματος εργασιών. Το πρόγραμμα εργασιών του έργου οικοδομείται πάνω στις πληροφορίες που συγκεντρώθηκαν και αναπτύχθηκαν κατά τον σχεδιασμό του έργου και περιγράφει λεπτομερώς τα καθήκοντα και τις μεθοδολογίες που θα χρησιμοποιηθούν για την επίτευξη των σκοπών του έργου και την ανάλυση και εκτίμηση των πληροφοριών καθώς οι εσωτερικοί ελεγκτές διαμορφώνουν ευρήματα, προτάσεις και συμπεράσματα του έργου. Για συμβουλευτικά έργα, το πρόγραμμα εργασιών συνιστάται να διαμορφώνεται σε συνεργασία με τους εταίρους που ζήτησαν.

Οι εργασίες που εκτελούνται κατά τη φάση σχεδιασμού τεκμηριώνονται συνήθως σε φύλλα εργασίας με παραπομπές στο πρόγραμμα εργασιών. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.6 Τεκμηρίωση των Έργων.) Τα προγράμματα εργασιών συνιστάται να περιλαμβάνουν ένα σημείο που συμπληρώνεται το όνομα του εσωτερικού ελεγκτή που ολοκλήρωσε την εργασία, την ημερομηνία ολοκλήρωσης της εργασίας και μία ένδειξη για την επισκόπηση και έγκριση των επιμέρους καθηκόντων που έχουν ολοκληρωθεί.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να διαμορφώνουν το πρόγραμμα εργασιών, συνδέοντας τους κινδύνους και τους μηχανισμούς ελέγχου που εντοπίστηκαν κατά την εκτίμηση κινδύνων του έργου με την εφαρμογή μιας ελεγκτικής προσέγγισης. Καθώς διεξάγονται αναλύσεις και αξιολογήσεις, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνδέουν τους κινδύνους και τους μηχανισμούς ελέγχου με τα ευρήματα, τις προτάσεις και τα συμπεράσματα τους.

Το επίπεδο ανάλυσης και λεπτομέρειας που εφαρμόζεται κατά τη φάση σχεδιασμού ποικίλλει ανάλογα με τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου και το έργο. Όταν χρησιμοποιείται δειγματοληψία, το πρόγραμμα

εργασιών συνιστάται να περιλαμβάνει την μεθοδολογία δειγματοληψίας, το μέγεθος του δείγματος τον πληθυσμό και το εάν μπορεί να γίνει αναγωγή των αποτελεσμάτων στον πληθυσμό.

Η εκτίμηση της επάρκειας του μηχανισμού ελέγχου μπορεί να ολοκληρώνεται ως μέρος του σχεδιασμού του έργου, επειδή βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές να αναγνωρίσουν με σαφήνεια τους βασικούς μηχανισμούς ελέγχου που θα ελεγχθούν περαιτέρω ως προς την αποτελεσματικότητά τους. Η αξιολόγηση του σχεδιασμού του μηχανισμού ελέγχου μπορεί να τεκμηριώνεται είτε στο πρόγραμμα εργασιών ή σε ξεχωριστό φύλλο εργασίας. (Δείτε το Πρότυπο 14.6 Τεκμηρίωση των Έργων.)

Ωστόσο, ο καταλληλότερος χρόνος για την πραγματοποίηση αυτής της αξιολόγησης εξαρτάται από τη φύση του έργου. Εάν δεν ολοκληρωθεί κατά τη διάρκεια του σχεδιασμού, η αξιολόγηση του μηχανισμού ελέγχου μπορεί να πραγματοποιηθεί σαν ένα συγκεκριμένο στάδιο της εκτέλεσης του έργου ή οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να αξιολογήσουν τον μηχανισμό ελέγχου κατά τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας των μηχανισμών ελέγχου.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

Φύλλα εργασίας που υποστηρίζουν την διαμόρφωση του προγράμματος εργασιών όπως:

- Πίνακας κινδύνων και ελέγχων με την ελεγκτική προσέγγιση.
- Χαρτογράφηση ή περιγραφή των διαδικασιών ελέγχου.
- Σημειώσεις για την αξιολόγηση της επάρκειας του μηχανισμού ελέγχου.
- Σχέδιο για πρόσθετες ελεγκτικές διαδικασίες.
- Πρακτικά, σημειώσεις ή τεκμηρίωση από συναντήσεις για τον προγραμματισμό, στις οποίες καθορίστηκαν καθήκοντα και διαδικασίες.
- Ολοκληρωμένο πρόγραμμα εργασιών του έργου με καταγεγραμμένη την έγκριση του.
- Τεκμηρίωση έγκρισης αλλαγών στο πρόγραμμα εργασιών.

Αρχή 14 Διεξαγωγή Εργασιών Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές εφαρμόζουν το πρόγραμμα εργασιών του έργου για την επίτευξη των στόχων του έργου.

Για την υλοποίηση του προγράμματος εργασιών, οι εσωτερικοί ελεγκτές συλλέγουν πληροφορίες και πραγματοποιούν αναλύσεις και αξιολογήσεις για την παραγωγή τεκμηρίωσης. Αυτά τα βήματα επιτρέπουν στους εσωτερικούς ελεγκτές:

- Να παρέχουν διαβεβαίωση και να εντοπίζουν πιθανά ευρήματα.
- Να προσδιορίζουν τις αιτίες, τις επιπτώσεις και τη σημαντικότητα των ευρημάτων.
- Να διαμορφώνουν προτάσεις ή/ και να συνεργάζονται με την διοίκηση για την διαμόρφωση σχεδίων δράσης.

Αρχή 14 Διεξάγετε τις εργασίες των ελεγκτικών έργων

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές για να πραγματοποιούν αναλύσεις και αξιολογήσεις είναι υποχρεωτικό να συλλέγουν πληροφορίες που είναι:

- Σχετικές: είναι συνεπείς με τους στόχους του έργου, αφορούν το αντικείμενο του έργου και συμβάλλουν στην διαμόρφωση των αποτελεσμάτων του έργου.
- Αξιόπιστες: είναι τρέχουσες και στηρίζονται σε πραγματικά δεδομένα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν τον επαγγελματικό σκεπτικισμό τους για να αξιολογήσουν εάν η πληροφόρηση είναι αξιόπιστη. Η αξιοπιστία ενισχύεται όταν η πληροφόρηση:
 - Λαμβάνεται απευθείας από εσωτερικό ελεγκτή ή από ανεξάρτητη πηγή.
 - Έχει επιβεβαιωθεί.
 - Συλλέγεται από ένα σύστημα με αποτελεσματική διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων και διαδικασίες ελέγχου.
- Επαρκείς: όταν επιτρέπουν στους εσωτερικούς ελεγκτές να πραγματοποιούν αναλύσεις και να ολοκληρώνουν αξιολογήσεις, και παρέχουν τη δυνατότητα σε ένα συνετό, ενημερωμένο και ικανό άτομο να επαναλάβει το πρόγραμμα εργασιών του έργου και να καταλήξει στα ίδια συμπεράσματα με τον εσωτερικό ελεγκτή.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αξιολογούν εάν η πληροφόρηση είναι σχετική και αξιόπιστη, καθώς και εάν είναι επαρκής ώστε οι αναλύσεις να παρέχουν μια λογική βάση για τη διατύπωση πιθανών ευρημάτων και συμπερασμάτων. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.2 Αναλύσεις και Πιθανά Ευρήματα Έργου.)

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να καθορίζουν εάν θα συλλέξουν πρόσθετη πληροφόρηση για ανάλυση και αξιολόγηση όταν τα αποδεικτικά στοιχεία δεν είναι σχετικά, αξιόπιστα ή επαρκή για την υποστήριξη των ευρημάτων του έργου. Εάν δεν μπορεί να αποκτηθεί η σχετική τεκμηρίωση, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να καθορίσουν αν θα αναγνωρίσουν το γεγονός αυτό σαν εύρημα.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Κατά τη συλλογή πληροφοριών για την ολοκλήρωση κάθε βήματος στο πρόγραμμα εργασιών του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές εστιάζουν σε πληροφόρηση που σχετίζεται με τους σκοπούς του έργου και το αντικείμενο του έργου. Εφαρμόζοντας τον επαγγελματικό σκεπτικισμό τους, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αξιολογούν με κριτική σκέψη εάν η πληροφόρηση είναι τρέχουσα, αν βασίζεται σε πραγματικά δεδομένα και εάν λαμβάνεται με άμεσο τρόπο (όπως με παρατήρηση) ή από πηγή ανεξάρτητη από τους υπεύθυνους μιας υπό εξέταση δραστηριότητας. Η επιβεβαίωση των πληροφοριών με την σύγκρισή της με περισσότερες από μία πηγές, είναι ένας άλλος τρόπος αύξησης της αξιοπιστίας της.

Οι διαδικασίες συλλογής πληροφοριών για ανάλυση μπορεί να περιλαμβάνουν:

- Συνεντεύξεις ή ερωτήσεις στα άτομα που εμπλέκονται στη δραστηριότητα.
- Άμεση παρατήρηση μιας διαδικασίας, γνωστή και ως επισκόπηση των βημάτων της διαδικασίας.
- Λήψη επιβεβαίωσης ή επαλήθευσης της πληροφόρησης από άτομο που είναι ανεξάρτητο από την υπό εξέταση δραστηριότητα.
- Επιθεώρηση ή εξέταση φυσικών αποδεικτικών στοιχείων όπως έγγραφα, αποθέματα, ή εξοπλισμός.
- Άμεση πρόσβαση σε συστήματα του οργανισμού για παρατήρηση ή εξαγωγή δεδομένων.
- Συνεργασία με χρήστες και διαχειριστές συστημάτων για τη λήψη δεδομένων.

Κατά τη συλλογή πληροφόρησης, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να εξετάζουν εάν θα αξιολογήσουν έναν πλήρη πληθυσμό δεδομένων ή ένα αντιπροσωπευτικό δείγμα. Η χρήση λογισμικού ανάλυσης δεδομένων βοηθά την δυνατότητα του ελέγχου του συνόλου των επιλεγμένων πληθυσμών δεδομένων. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές επιλέξουν ένα δείγμα, συνιστάται να εφαρμόζουν μεθόδους προκειμένου να εξασφαλίσουν ότι το δείγμα είναι όσο το δυνατόν πιο αντιπροσωπευτικό ολόκληρου του πληθυσμού.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Προγράμματα εργασιών του έργου, που περιλαμβάνουν τις διαδικασίες συλλογής δεδομένων σχετικών με τους σκοπούς του έργου.
- Περιγραφή της πληροφόρησης που συγκεντρώθηκε, περιλαμβανομένης της πηγής της, της ημερομηνίας συγκέντρωσης και της περιόδου στην οποία αναφέρεται.
- Τεκμηριωμένη επεξήγηση του τρόπου με τον οποίο ο εσωτερικός ελεγκτής έκρινε ότι η πληροφόρηση που συγκεντρώθηκε ήταν επαρκής για την πραγματοποίηση της ανάλυσης.

Πρότυπο 14.2 Αναλύσεις και Πιθανά Ευρήματα του Έργου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αναλύουν σχετικές, αξιόπιστες και επαρκείς πληροφορίες για να αναπτύξουν πιθανά ευρήματα του έργου. Για τις συμβουλευτικές υπηρεσίες, η συλλογή τεκμηρίων για την διαμόρφωση ευρημάτων μπορεί να μην είναι απαραίτητη, ανάλογα με την συμφωνία με τους σχετικούς εταίρους.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αναλύουν την πληροφόρηση προκειμένου να καθορίσουν εάν υπάρχει διαφορά μεταξύ των κριτηρίων αξιολόγησης και των υφιστάμενων συνθηκών της υπό εξέταση δραστηριότητας, γνωστή και ως «κατάσταση». (Δείτε επίσης το Πρότυπο 13.4 Κριτήρια Αξιολόγησης.)

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να καθορίζουν την κατάσταση, χρησιμοποιώντας πληροφορίες και στοιχεία που συγκεντρώθηκαν κατά τη διάρκεια του έργου.

Μια διαφορά μεταξύ των κριτηρίων και της κατάστασης υποδεικνύει ένα πιθανό εύρημα του έργου, το οποίο είναι υποχρεωτικό να σημειωθεί και να αξιολογηθεί περαιτέρω. Εάν οι αρχικές αναλύσεις δεν παρέχουν επαρκή στοιχεία για να υποστηρίξουν ένα πιθανό εύρημα του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να επιδείξουν δέουσα επαγγελματική επιμέλεια για να αποφασίζουν εάν απαιτούνται πρόσθετες αναλύσεις.

Εάν απαιτούνται επιπλέον αναλύσεις, το πρόγραμμα εργασιών είναι υποχρεωτικό να προσαρμοστεί αναλόγως και να εγκριθεί από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές αποφασίζουν ότι δεν απαιτούνται επιπλέον αναλύσεις και δεν υπάρχει απόκλιση μεταξύ των κριτηρίων και της κατάστασης, υποχρεούνται να παρέχουν την διαβεβαίωση στα συμπεράσματα του έργου αναφορικά με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου της δραστηριότητας

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Το πρόγραμμα εργασιών του έργου μπορεί να περιλαμβάνει έναν κατάλογο συγκεκριμένων αναλύσεων που θα διεξαχθούν, όπως:

- Αξιολογήσεις της ακρίβειας ή της αποτελεσματικότητας μιας διαδικασίας ή δραστηριότητας.
- Αναλύσεις δεικτών, τάσεων και παλινδρόμησης.
- Συγκρίσεις μεταξύ της πληροφόρησης της τρέχουσας περιόδου, και προϋπολογισμών, προβλέψεων και συναφών πληροφοριών προηγούμενων περιόδων.
- Αναλύσεις των σχέσεων μεταξύ συνόλων πληροφόρησης (για παράδειγμα, οικονομικές πληροφορίες, όπως καταγεγραμμένα έξοδα μισθοδοσίας και μη χρηματοοικονομικές πληροφορίες, όπως μεταβολές στον μέσο αριθμό εργαζομένων).
- Εσωτερικές συγκριτικές αξιολογήσεις που συγκρίνουν πληροφορίες ανάμεσα σε μεταξύ διαφορετικών περιοχών του οργανισμού
- Εξωτερικές συγκριτικές αξιολογήσεις που συγκρίνουν πληροφορίες παρόμοιων οργανισμών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνίσταται να κατανοούν και να χρησιμοποιούν τεχνολογίες που βελτιώνουν την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα των αναλύσεών τους, όπως εφαρμογές ή λογισμικό που επιτρέπει τον έλεγχο σε ολόκληρο τον πληθυσμό και όχι μόνο σε ένα δείγμα του.

Από τις αναλύσεις θα πρέπει να προκύπτει μια σύγκριση με νόημα, μεταξύ των κριτηρίων αξιολόγησης και της υφιστάμενης κατάστασης. Όταν οι αναλύσεις δείχνουν μια διαφορά μεταξύ των κριτηρίων και της κατάστασης, συνιστάται να πραγματοποιούνται επιπλέον εργασίες για τον προσδιορισμό της αιτίας και του αποτελέσματος της διαφοράς, αλλά και της σημαντικότητας των πιθανών ευρημάτων. Συνηθισμένα παραδείγματα πιθανών ευρημάτων του έργου περιλαμβάνουν λάθη, παρατυπίες, παράνομες πράξεις και ευκαιρίες για βελτίωση της αποδοτικότητας ή της αποτελεσματικότητας.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές επιδεικνύουν δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, προκειμένου να καθορίζουν την έκταση και το είδος των πρόσθετων διαδικασιών που συνιστάται να χρησιμοποιηθούν για την αξιολόγηση των πιθανών ευρημάτων και για να προσδιορίσουν την αιτία, το αποτέλεσμα και τη σημαντικότητά τους. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και οι μεθοδολογίες εσωτερικού ελέγχου μπορούν να καθοδηγήσουν στον καθορισμό του εάν χρειάζεται να πραγματοποιηθούν πρόσθετες αναλύσεις. Τα σημεία που λαμβάνονται υπόψη περιλαμβάνουν:

- Τα αποτελέσματα της αξιολόγησης κινδύνων για το έργο, συμπεριλαμβανομένης της επάρκειας των διαδικασιών ελέγχου.
- Τη σημαντικότητα της υπό εξέταση δραστηριότητας και τα πιθανά ευρήματα.
- Το βαθμό στον οποίο οι αναλύσεις υποστηρίζουν πιθανά ευρήματα του έργου.
- Τη διαθεσιμότητα και αξιοπιστία της πληροφόρησης για περαιτέρω αξιολόγηση.
- Την σύγκριση του κόστους με τα οφέλη των επιπλέον αναλύσεων.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασίας που τεκμηριώνουν τις αναλύσεις που πραγματοποιήθηκαν, περιλαμβανομένων των προγραμμάτων ή λογισμικού ανάλυσης δεδομένων που χρησιμοποιήθηκαν, πληθυσμών που ελέγχθηκαν, των διαδικασιών και των μεθόδων δειγματοληψίας.
- Φύλλα εργασίας με αναφορές στο πρόγραμμα εργασιών ή/και στην τελική κοινοποίηση.
- Έγγραφα σχετικά με την τελική κοινοποίηση.
- Επισκοπήσεις από τον προϊστάμενο του έργου.

Πρότυπο 14.3 Αξιολόγηση Ευρημάτων

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αξιολογούν κάθε πιθανό εύρημα του έργου για να προσδιορίσουν τη σημαντικότητά του. Κατά την αξιολόγηση πιθανών ευρημάτων του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συνεργάζονται με την διοίκηση για τον εντοπισμό της θεμελιώδους αιτίας, τον προσδιορισμό των πιθανών επιπτώσεων και την αξιολόγηση της σημαντικότητας του ζητήματος.

Για να προσδιορίσουν τη σημαντικότητα του κινδύνου, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται εξετάζουν την πιθανότητα εμφάνισης του κινδύνου καθώς και τις επιπτώσεις του στις διαδικασίες διακυβέρνησής, την διαχείριση κινδύνων ή τις διαδικασίες ελέγχου του οργανισμού.

Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές αποφασίσουν ότι ο οργανισμός εκτίθεται σε σημαντικό κίνδυνο, αυτό υποχρεούνται να τεκμηριωθεί και να κοινοποιηθεί ως εύρημα.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αποφασίζουν αν θα αναφέρουν άλλους κινδύνους σαν ευρήματα, βάσει των περιστάσεων και των θεσπισμένων μεθοδολογιών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να ιεραρχούν τα ευρήματα κάθε έργου με βάση τη σημαντικότητά τους, χρησιμοποιώντας μεθοδολογίες που καθορίζονται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Για να διαμορφώσουν τα ευρήματα του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές συγκρίνουν τα καθιερωμένα κριτήρια με την υφιστάμενη κατάσταση στην υπό εξέταση δραστηριότητα. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.2 Αναλύσεις και Πιθανά Ευρήματα του Έργου.) Εάν εντοπισθεί απόκλιση μεταξύ των δύο, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διερευνήσουν περαιτέρω το πιθανό εύρημα. Η αξιολόγηση συνιστάται να εξετάζει:

- Τη θεμελιώδη αιτία της απόκλισης, η οποία συχνά σχετίζεται με μία αδυναμία στους μηχανισμούς ελέγχου και είναι το άμεσο αίτιο ύπαρξης της κατάστασης. Στο μέτρο του εφικτού, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να καθορίζουν την θεμελιώδη αιτία, η οποία είναι ένα υποκείμενο ή βαθύτερο πρόβλημα που συνέβαλε στην κατάσταση. Στην απλούστερη μορφή του, ο προσδιορισμός της θεμελιώδους αιτίας συχνά περιλαμβάνει μια σειρά ερωτημάτων σχετικά με το λόγο όπου υπάρχει η διαφορά. Ο εντοπισμός της θεμελιώδους αιτίας συνεπάγεται την συνεργασία με την διοίκηση, που πιθανά είναι σε καλύτερη θέση να κατανοήσουν τα υποκείμενα αίτια της κατάστασης.
- Το πώς μπορεί να ποσοτικοποιηθεί η επίπτωση της απόκλισης. Σε πολλές περιπτώσεις ο βαθμός της έκθεσης είναι εκτίμηση βασισμένη στην δέουσα επαγγελματική επιμέλεια των εσωτερικών ελεγκτών και την συνεισφορά της διοίκησης της υπό εξέταση δραστηριότητας. (Δείτε επίσης την Αρχή 4 Άσκηση Δέουσας Επαγγελματικής Επιμέλειας και τα πρότυπα της.)

Για να προσδιορίσουν τη σημαντικότητα ενός ευρήματος, οι εσωτερικοί ελεγκτές εντοπίζουν και αξιολογούν τους υφιστάμενους μηχανισμούς ελέγχου ως προς την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα σχεδιασμού τους, στη συνέχεια καθορίζουν το επίπεδο του υπολειπόμενου κινδύνου που είναι ο κίνδυνος που απομένει παρά τη χρήση μηχανισμών ελέγχου. Παρότι οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να κοινοποιούν τους σημαντικούς κινδύνους σαν ευρήματα, μπορούν να κοινοποιούν και άλλους σαν ευρήματα ή με άλλο τρόπο.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές ιεραρχούν τα ευρήματα με βάση τη μεθοδολογία που έχει καθοριστεί από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, για εξασφαλίζει την συνέπεια σε όλα τα έργα του εσωτερικού ελέγχου. Η βαθμολόγηση ή κατάταξη συνιστά ένα αποτελεσματικό επικοινωνιακό εργαλείο για την περιγραφή της σημαντικότητας κάθε ευρήματος και μπορεί να βοηθήσει τη διοίκηση στην ιεράρχηση των σχεδίων δράσης της. Κατά τον καθορισμό της σημαντικότητας, οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να λαμβάνουν υπόψη:

- Την επίπτωση και την πιθανότητα του κινδύνου.
- Το επίπεδο ανοχής κινδύνου του οργανισμού.
- Τυχόν πρόσθετους παράγοντες που είναι σημαντικοί για τον οργανισμό.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει υποδείγματα στους εσωτερικούς ελεγκτές, προκειμένου να τα χρησιμοποιούν για την τεκμηρίωση των ευρημάτων του έργου, διασφαλίζοντας την κατάλληλη αποτύπωση διαφορών στοιχείων όπως:

- Κριτήρια.
- Κατάσταση.
- Θεμελιώδης αιτία (όπου είναι δυνατό).
- Επίπτωση (κίνδυνος ή πιθανή έκθεση).
- Σημαντικότητα και ιεράρχηση.

Τα ευρήματα συνιστάται να γράφονται συνοπτικά, σε απλή γλώσσα, έτσι ώστε η διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας να κατανοεί την αξιολόγηση των εσωτερικών ελεγκτών. Τα ευρήματα συνιστάται να εξηγούν τη απόκλιση μεταξύ των κριτηρίων και της υφιστάμενης κατάστασης και συνιστάται να παρέχουν τεκμηριωμένα στοιχεία, που να υποστηρίζουν την αξιολόγηση και την απόφαση των εσωτερικών ελεγκτών για τη σημαντικότητά των ευρημάτων.

Παραδείγματα Τεκμηρίωση της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασίας που εξηγούν τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση των ευρημάτων.
- Φύλλα εργασίας όπου καταγράφονται τα κριτήρια, η κατάσταση, η θεμελιώδης αιτία (όπου είναι δυνατόν), το αποτέλεσμα (κίνδυνος ή πιθανή έκθεση) και η ιεράρχηση κάθε ευρήματος.
- Φύλλα εργασίας ή άλλη τεκμηρίωση όπου εξηγείται η ουσιαστικότητα, το επίπεδο ανοχής κινδύνου και τα δεδομένα οποιασδήποτε ανάλυσης κόστους-οφέλους που χρησιμοποιείται ως βάση της ανάλυσης των ευρημάτων.
- Σχετικές μεθοδολογίες, υποδείγματα και οδηγίες του εσωτερικού ελέγχου.
- Τεκμηρίωση που σχετίζεται με την τελική επικοινωνία του έργου.

Πρότυπο 14.4 Προτάσεις και Σχέδια Δράσης

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται καθορίζουν εάν θα διατυπώνουν προτάσεις, θα ζητούν σχέδια δράσης από την διοίκηση ή θα συνεργάζονται με την διοίκηση για συμφωνημένες δράσεις που:

- Επιλύουν τις διαφορές μεταξύ των καθορισμένων κριτηρίων και της υπάρχουσας κατάστασης.
- Περιορίζουν τους εντοπισμένους κινδύνους σε αποδεκτό επίπεδο.
- Αντιμετωπίζουν την θεμελιώδη αιτία του ευρήματος.
- Ενισχύουν ή βελτιώνουν την υπό εξέταση δραστηριότητα.

Όταν διαμορφώνουν προτάσεις, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συζητούν τις προτάσεις με τη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Αν οι εσωτερικοί ελεγκτές και η διοίκηση διαφωνούν για τις προτάσεις και/ή τα σχέδια δράσης του έργου, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να ακολουθούν μια καθιερωμένη μεθοδολογία που να επιτρέπει και στα δύο μέρη να εκφράσουν τις θέσεις τους και το σκεπτικό τους και να καθορίζει μία μέθοδο επίλυσης. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 9.3 Μεθοδολογίες.)

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να συζητούν τα ευρήματα και τις πιθανές προτάσεις ή σχέδια δράσης με τη διοίκηση που έχει εξουσιοδοτηθεί να κάνει ή να επιβλέπει τις αλλαγές στην υπό εξέταση δραστηριότητα. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να δημιουργήσει μια μεθοδολογία για να βοηθήσει τους εσωτερικούς ελεγκτές να εντοπίσουν τα κατάλληλα πρόσωπα στην διοίκηση. Για παράδειγμα, η μεθοδολογία μπορεί να απαιτεί ότι μόνο ένας συγκεκριμένος ρόλος ή ιεραρχικό επίπεδο (όπως επικεφαλής τμήματος, διευθυντής, γενικός διευθυντής) έχει τέτοια αρμοδιότητα.

Αν μια συγκεκριμένη διορθωτική ενέργεια έχει εντοπιστεί ότι αντιμετωπίζει ένα εύρημα, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να την κοινοποιούν ως πρόταση. Εναλλακτικά, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να παρουσιάζουν διάφορες εναλλακτικές για να τις λάβει υπόψη της η διοίκηση. Σε κάποιες περιπτώσεις, οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορεί να προτείνουν η διοίκηση να εξετάσει τις επιλογές και να καθορίσει την κατάλληλη σειρά ενεργειών. Ένα εύρημα μπορεί να έχει περισσότερες από μία προτάσεις ή σχέδια δράσης.

Αν ο εσωτερικός ελεγκτής και η διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας διαφωνούν σχετικά με τα αποτελέσματα του έργου, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συνεργαστεί με την ανώτατη διοίκηση για να βοηθήσει να βρεθεί λύση. Επιπλέον, μια τυποποιημένη δήλωση κάθε πλευράς μπορεί να επισυναφθεί στην τελική κοινοποίηση ή να είναι διαθέσιμα κατόπιν αιτήματος.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να αξιολογούν και να συζητούν με τη διοίκηση την δυνατότητα υλοποίησης και την λογική κάθε πρότασης ή/και σχεδίου δράσης. Η αξιολόγηση συνιστάται να περιλαμβάνει μια ανάλυση κόστους-οφέλους και καθορισμό του κατά πόσο οι προτάσεις ή/και τα σχέδια δράσης αντιμετωπίζουν ικανοποιητικά τον κίνδυνο σύμφωνα με την ανοχή κινδύνου του οργανισμού.

Παρότι οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να συνεργάζονται με την διοίκηση για την αντιμετώπιση των ευρημάτων του έργου, είναι ευθύνη της διοίκησης να υλοποιήσει τα σχέδια δράσεων για την αντιμετώπιση των ευρημάτων. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασίας για κάθε εύρημα που περιλαμβάνουν τα κριτήρια, την κατάσταση, την θεμελιώδη αιτία (όταν είναι δυνατό), το αποτέλεσμα (κίνδυνος ή πιθανή έκθεση) και τις προτάσεις ή/και σχέδια δράσης.
- Σημειώσεις, φύλλα εργασίας ή άλλη γραπτή τεκμηρίωση που αποδεικνύει τις συζητήσεις με τη διοίκηση σχετικά με τα ευρήματα και τη δυνατότητα εφαρμογής των προτάσεων ή/και των σχεδίων δράσης.
- Γραπτή τεκμηρίωση σχετικά με την τελική κοινοποίηση.

Πρότυπο 14.5 Συμπεράσματα του Έργου

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διατυπώνουν ένα συμπέρασμα του έργου που συνοψίζει τα αποτελέσματα του έργου σε σχέση με τους σκοπούς του έργου και τους στόχους της διοίκησης. Το συμπέρασμα του έργου είναι υποχρεωτικό να συνοψίζει την επαγγελματική κρίση των εσωτερικών ελεγκτών σχετικά με τη σημαντικότητα των ευρημάτων συνολικά,

Τα συμπεράσματα ενός έργου διαβεβαίωσης είναι υποχρεωτικό να περιλαμβάνουν την άποψη του εσωτερικού ελεγκτή σχετικά με την αποτελεσματικότητα της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων ή / και των διαδικασιών ελέγχου της υπό εξέταση δραστηριότητας, περιλαμβανόμενης της αναγνώρισης όταν οι διαδικασίες λειτουργούν αποτελεσματικά.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Οι μεθοδολογίες του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου για την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχουν μια καθορίζει εκ των προτέρων τη μεθοδολογία του για την δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχουν μια κλίμακα αξιολόγησης που υποδεικνύει αν υφίσταται εύλογη διαβεβαίωση σχετικά με την αποτελεσματικότητα των μηχανισμών ελέγχου. Για παράδειγμα, μία κλίμακα μπορεί να περιλαμβάνει βαθμολογία όπως ικανοποιητική, μερικώς ικανοποιητική, χρήζει βελτίωσης ή μη ικανοποιητική, ανάλογα με τις εκτιμήσεις των εσωτερικών ελεγκτών. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 14.3 Αξιολόγηση Ευρημάτων.)

Το συμπέρασμα μπορεί να περιέχει επιπλέον πληροφόρηση όσον αφορά τις επιπτώσεις των ευρημάτων μέσα στην υπό εξέταση δραστηριότητα και τον οργανισμό. Για παράδειγμα, μερικά ευρήματα μπορεί να έχουν σημαντική επίπτωση στην επίτευξη των στόχων ή στη διαχείριση των κινδύνων στο επίπεδο μίας λειτουργίας αλλά όχι στο επίπεδο του οργανισμού.

Τα συμπεράσματα ενός συμβουλευτικού έργου συνιστάται να ευθυγραμμίζονται με τους σκοπούς και το αντικείμενο του.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να λάβουν υπόψιν τους πόσο καλά οι εν λειτουργία μηχανισμοί ελέγχου διαχειρίζονται τον κίνδυνο για την επίτευξη των στόχων της Διοίκησης.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Ένα φύλλο εργασίας που δείχνει τη βάση του συνολικού συμπεράσματος του έργου
- Μία δήλωση για το συμπέρασμα στην τελική κοινοποίηση.

Πρότυπο 14.6 Τεκμηρίωση των Έργων

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να καταγράφουν πληροφορίες και τεκμήρια για να υποστηρίξουν τα αποτελέσματα του έργου. Οι αναλύσεις, οι αξιολογήσεις και η υποστηρικτική πληροφόρηση που σχετίζονται με το έργο είναι υποχρεωτικό να καταγράφονται με τέτοιο τρόπο, ώστε ένας ενημερωμένος και συνετός εσωτερικός ελεγκτής ή ένα εξίσου ενημερωμένο και ικανό πρόσωπο, θα μπορούσε να επαναλάβει την εργασία και να καταλήξει στα ίδια αποτελέσματα για το έργο.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές και ο προϊστάμενος του έργου υποχρεούνται να εξετάζουν την τεκμηρίωση του έργου ως προς την ακρίβεια, την σχετικότητα, και την πληρότητα της. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, υποχρεούται να εξετάζει και να εγκρίνει την τεκμηρίωση του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διατηρούν την τεκμηρίωση του έργου σύμφωνα με τους σχετικούς νόμους ή/και κανονισμούς καθώς και τις πολιτικές και τις διαδικασίες του εσωτερικού ελέγχου και του οργανισμού.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Η τεκμηρίωση του έργου μέσω των φύλλων εργασίας είναι σημαντικό κομμάτι μιας συστηματικής και επαγγελματικής διαδικασίας επειδή οργανώνει τις πληροφορίες του έργου με τέτοιο τρόπο ώστε να επιτρέπει την επανεκτέλεση της εργασίας και να υποστηρίζει τα συμπεράσματα και τα αποτελέσματα του έργου. Η τεκμηρίωση δημιουργεί τη βάση για την εποπτεία καθενός από τους εσωτερικούς ελεγκτές και επιτρέπει στον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και σε άλλους να αξιολογήσουν την ποιότητα της εργασίας της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Η τεκμηρίωση επίσης βοηθά να αποδειχθεί η συμμόρφωση του εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα.

Η τεκμηρίωση του έργου συνιστάται να περιλαμβάνει:

- Την ημερομηνία ή χρονική περίοδο του έργου.
- Την εκτίμηση κινδύνων του έργου.
- Τους σκοπούς και το αντικείμενο του έργου.
- Το πρόγραμμα εργασιών του έργου.
- Περιγραφή αναλύσεων, όπου περιλαμβάνονται λεπτομέρειες των διαδικασιών και πηγές δεδομένων.
- Τα αποτελέσματα του έργου.
- Ονόματα ή αρχικά των προσώπων που εκτέλεσαν και επέβλεπαν το έργο.
- Απόδειξη της επικοινωνίας με τα κατάλληλα μέρη.

Τα φύλλα εργασίας μπορεί να οργανώνονται σύμφωνα με τη δομή του προγράμματος εργασιών με αναφορές στα σχετικά στοιχεία των πληροφοριών. Υποδείγματα και λογισμικό μπορεί να χρησιμοποιηθούν για την διαμόρφωση φύλλων εργασίας και την διατήρηση της τεκμηρίωσης. Το αποτέλεσμα είναι μια πλήρης συλλογή τεκμηρίων των πληροφοριών που αποκτήθηκαν, των εργασιών που ολοκληρώθηκαν, των συμπερασμάτων του έργου και της λογικής βάσης κάθε βήματος. Αυτή η τεκμηρίωση αποτελεί την πρωταρχική πηγή της υποστήριξης της επικοινωνίας των εσωτερικών ελεγκτών με τους εταίρους, συμπεριλαμβανομένου του συμβουλίου, της ανώτατης διοίκησης, και της διοίκησης της υπό εξέταση

δραστηριότητας. Το πιο σημαντικό είναι, ότι τα φύλλα εργασίας περιέχουν σχετική, αξιόπιστη και επαρκή πληροφόρηση που επιτρέπει σε ένα συνετό, ενημερωμένο και επαγγελματικά επαρκή πρόσωπο, όπως έναν άλλο εσωτερικό ελεγκτή ή έναν εξωτερικό ελεγκτή, να καταλήξει στα ίδια συμπεράσματα όπως αυτά που κατέληξε ο εσωτερικός ελεγκτής που διεξήγαγε το έργο.

Συνήθως τα φύλλα εργασίας περιέχουν:

- Καταγραφή του προγραμματισμού
- Χαρτογράφηση των διαδικασιών, διαγράμματα ροής ή περιγραφική καταγραφή των κύριων δραστηριοτήτων.
- Πίνακα κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου.
- Λεπτομέρειες των ελέγχων και αναλύσεων που πραγματοποιήθηκαν
- Συμπεράσματα με αναφορές στα φύλλα εργασίας σχετικά με τα ευρήματα του ελέγχου.
- Προτεινόμενα έργα παρακολούθηση της προόδου των αποτελεσμάτων του έργου.
- Την τελική κοινοποίηση του εσωτερικού ελέγχου και τις απαντήσεις της διοίκησης.

Μία βασική μορφή των φύλλων εργασίας περιλαμβάνει:

- Ευρετήριο ή αρίθμηση αναφοράς.
- Τίτλος ή επικεφαλίδα που προσδιορίζει την υπό εξέταση δραστηριότητα.
- Ημερομηνία ή χρονική περίοδο του έργου.
- Αντικείμενο των εργασιών που πραγματοποιήθηκαν.
- Δήλωση του σκοπού για την συλλογή και ανάλυση των δεδομένων.
- Πηγές των δεδομένων που καταγράφονται στα φύλλα εργασίας.
- Περιγραφή του πληθυσμού που αξιολογήθηκε, συμπεριλαμβανομένου του μεγέθους δείγματος και της μεθόδου επιλογής που χρησιμοποιήθηκε για την ανάλυση των δεδομένων (ελεγκτική προσέγγιση).
- Ονοματεπώνυμο του εσωτερικού ελεγκτή ή ελεγκτών που πραγματοποίησαν τον έργο.
- Σημειώσεις της επισκόπησης και των στοιχείων του εσωτερικού ελεγκτή ή ελεγκτών που εξέτασαν τον έργο.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Φύλλα εργασίας που καταγράφουν ότι οι εργασίες που πραγματοποιήθηκαν συμμορφώνονται με τη καθιερωμένη μεθοδολογία.
- Αποτελέσματα της εσωτερικής αξιολόγησης που επιβεβαιώνεται η συμμόρφωση με τις πολιτικές για τα φύλλα εργασίας και την εποπτεία.

Αρχή 15 Κοινοποιείτε τα αποτελέσματα των έργων και παρακολουθείτε τα σχέδια δράσης

Οι εσωτερικοί ελεγκτές κοινοποιούν τα αποτελέσματα του έργου στα κατάλληλα μέρη και παρακολουθούν την πρόοδο της διοίκησης προς την υλοποίηση των προτάσεων ή των σχεδίων δράσης.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υπεύθυνοι για την έκδοση μιας τελικής κοινοποίησης μετά την ολοκλήρωση του έργου επικοινωνώντας στη διοίκηση τα αποτελέσματα του έργου. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνεχίζουν να επικοινωνούν με τη διοίκηση της δραστηριότητας υπό εξέταση για να επιβεβαιώσουν ότι εφαρμόζονται τα σχέδια δράσης.

Πρότυπο 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου

Απαιτήσεις

Για κάθε έργο, οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να αναπτύξουν μια τελική κοινοποίηση που να περιλαμβάνει τους σκοπούς, το αντικείμενο, τις προτάσεις ή/και σχέδια δράσης εάν υπάρχουν και τα συμπεράσματα του έργου.

Η τελική κοινοποίηση των έργων διαβεβαίωσης είναι υποχρεωτικό επίσης να περιλαμβάνει:

- Τα ευρήματα και την σημαντικότητα και ιεράρχηση τους.
- Επεξήγηση των περιορισμών του αντικειμένου, εάν υπάρχουν.
- Ένα συμπέρασμα αναφορικά με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Η τελική κοινοποίηση είναι υποχρεωτικό να προσδιορίζει τα άτομα που είναι υπεύθυνα για τη αντιμετώπιση των ευρημάτων, καθώς και την προγραμματισμένη ημερομηνία ολοκλήρωσης των διορθωτικών ενεργειών.

Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές αντιληφθούν ότι η διοίκηση έχει ξεκινήσει ή έχει ολοκληρώσει ενέργειες για την αντιμετώπιση ενός ευρήματος πριν από την τελική κοινοποίηση, οι ενέργειες αυτές είναι υποχρεωτικό να αναγνωρίζονται στην κοινοποίηση.

Η τελική κοινοποίηση είναι υποχρεωτικό να είναι ακριβής, αντικειμενική, σαφής, περιεκτική, εποικοδομητική, πλήρης και έγκαιρη, όπως περιγράφεται στο Πρότυπο 11.2 Αποτελεσματική Επικοινωνία.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να διασφαλίζουν ότι η τελική κοινοποίηση εξετάζεται και εγκρίνεται από τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πριν από την έκδοσή της. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να διανείμει την τελική κοινοποίηση στα μέρη που μπορούν να διασφαλίσουν ότι δίνεται η απαραίτητη προσοχή στα αποτελέσματα. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 11.3 Κοινοποίηση αποτελεσμάτων.)

Εάν το έργο δεν διεξάγεται σύμφωνα με τα Πρότυπα, η τελική κοινοποίηση του έργου είναι υποχρεωτικό να γνωστοποιεί τις ακόλουθες λεπτομέρειες σχετικά με τη μη συμμόρφωση:

- Πρότυπο(α) με τα οποία δεν επιτεύχθηκε συμμόρφωση.
- Λόγος(οι) μη συμμόρφωσης.
- Επίπτωση της μη συμμόρφωσης στα ευρήματα και τα συμπεράσματα του έργου.

Συστάσεις για την Εφαρμογή

Μια δήλωση ότι το έργο διεξάγεται σύμφωνα με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου συνιστάται να περιλαμβάνεται στην τελική κοινοποίηση του έργου. Η δήλωση ότι το έργο εσωτερικού ελέγχου συμμορφώνεται με τα Πρότυπα είναι ενδεδειγμένη μόνο όταν υποστηρίζεται από τα αποτελέσματα της εποπτείας του έργου και το πρόγραμμα διασφάλισης ποιότητας και βελτίωσης.

Το στυλ και η μορφή της τελικής κοινοποίησης του έργου ποικίλλει μεταξύ των οργανισμών. Ο/Η επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου μπορεί να παρέχει υποδείγματα και διαδικασίες.

Μπορεί να εκδοθούν πολλές εκδόσεις μιας τελικής κοινοποίησης, με μορφοποιήσεις, περιεχόμενο και λεπτομέρειες προσαρμοσμένες ώστε να απευθύνονται σε συγκεκριμένα ακροατήρια, βάσει του πόσο γνωρίζουν την υπό εξέταση δραστηριότητα, τον τρόπο με τον οποίο τα ευρήματα και τα συμπεράσματα τους επηρεάζουν και πώς σχεδιάζουν να χρησιμοποιήσουν τις πληροφορίες.

Όταν εκδίδεται ως έκθεση, η τελική κοινοποίηση θα μπορούσε να περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία επιπλέον των υποχρεωτικών:

- Τίτλο.
- Ιστορικό (σύντομη περίληψη της δραστηριότητας που εξετάζεται).
- Αναγνώριση (θετικές πτυχές της υπό εξέταση δραστηριότητας ή/και εκτίμηση της συνεργασίας).
- Λίστα διανομής.

Η επισκόπηση της τελικής κοινοποίησης συνιστάται να περιλαμβάνει συνήθως τη διασφάλιση ότι:

- Η εργασία που εκτελέστηκε και τεκμηριώθηκε ήταν συνεπής με τους σκοπούς και το αντικείμενο του έργου και των Προτύπων. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.3 Ποιότητα και το Πρότυπο 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.)
- Τα αποτελέσματα του έργου περιγράφονται με σαφήνεια και υποστηρίζονται από σχετική, αξιόπιστη και επαρκή πληροφόρηση. (Δείτε επίσης Πρότυπο 14.1 Συλλογή Πληροφοριών για Αναλύσεις και Αξιολόγηση.)
- Πληρούνται οι απαιτήσεις κοινοποίησης προς την διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Γραπτές τελικές κοινοποιήσεις.
- Διαφάνειες ή/και σημειώσεις συναντήσεων των παρουσιάσεων όταν η τελική κοινοποίηση είναι προφορική.
- Τεκμηρίωση που υποδηλώνει ότι η τελική κοινοποίηση έχει επισκοπηθεί και εγκριθεί.
- Τεκμηρίωση της εκπλήρωσης των απαιτήσεων κοινοποίησης προς την υπό εξέταση δραστηριότητα.

Πρότυπο 15.2 Επιβεβαίωση Εφαρμογής Σχεδίων Δράσης

Απαιτήσεις

Οι εσωτερικοί ελεγκτές υποχρεούνται να επιβεβαιώσουν ότι η διοίκηση έχει εφαρμόσει τις προτάσεις των εσωτερικών ελεγκτών ή σχέδια δράσης της διοίκησης ακολουθώντας μια καθιερωμένη μεθοδολογία που περιλαμβάνει:

- Έρευνα για την πρόοδο υλοποίησης των σχεδίων δράσης.
- Διεξαγωγή αξιολογήσεων της υλοποίησης των συμφωνημένων διορθωτικών ενεργειών χρησιμοποιώντας μια προσέγγιση βασισμένη στην εκτίμηση κινδύνων.
- Ενημέρωση της κατάστασης των σχεδίων δράσης της διοίκησης σε ένα σύστημα παρακολούθησης.

Η έκταση των διαδικασιών αυτών είναι υποχρεωτικό να λαμβάνει υπόψη την σημαντικότητα των ευρημάτων.

Εάν η διοίκηση δεν έχει προχωρήσει με την εφαρμογή των σχεδίων δράσης σύμφωνα με τις καθορισμένες ημερομηνίες ολοκλήρωσης, οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωτικό να λάβουν και να τεκμηριώσουν μια εξήγηση από τη διοίκηση και να συζητήσουν το θέμα με τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος/η για τον προσδιορισμό του εάν η ανώτατη διοίκηση, καθυστερώντας ή μένοντας αδρανής, έχει αποδεχθεί ένα κίνδυνο που υπερβαίνει την ανοχή κινδύνου. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 11.5 Επικοινωνία της Αποδοχής των Κινδύνων.)

Συστάσεις για την εφαρμογή

Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να χρησιμοποιούν ένα πρόγραμμα λογισμικού, ένα υπολογιστικό φύλλο ή ένα σύστημα για να παρακολουθούν εάν τα σχέδια δράσης της διοίκησης εφαρμόζονται σύμφωνα με τα καθορισμένα χρονοδιαγράμματα. Το σύστημα παρακολούθησης υποδεικνύει εάν τα σχέδια δράσης παραμένουν ανοιχτά ή έχουν ξεπεράσει την προβλεπόμενη ημερομηνία ολοκλήρωσης και παρέχει στους εσωτερικούς ελεγκτές ένα χρήσιμο εργαλείο για να επικοινωνούν με το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση. Επιπλέον, ένα πρόγραμμα ή σύστημα μπορεί να αυτοματοποιήσει τη ροή εργασιών από την αξιολόγηση κινδύνου έως την ολοκλήρωση των σχεδίων δράσης. Για παράδειγμα, η ροή εργασιών θα μπορούσε να περιλαμβάνει αυτοματοποιημένα μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που ειδοποιούν τα κατάλληλα μέρη σχετικά με τα σχέδια δράσης που πλησιάζουν τις προβλεπόμενες ημερομηνίες ολοκλήρωσης τους.

Η μεθοδολογία για την επιβεβαίωση της υλοποίησης των σχεδίων δράσης της διοίκησης συνιστάται να περιλαμβάνει κριτήρια για τον καθορισμό του πότε θα πραγματοποιηθούν αξιολογήσεις της υλοποίησης των συμφωνημένων διορθωτικών ενεργειών για να επιβεβαιώσουν ότι τα σχέδια δράσης της διοίκησης έχουν αντιμετωπίσει αποτελεσματικά τα ευρήματα. Οι αξιολογήσεις της υλοποίησης των συμφωνημένων διορθωτικών ενεργειών μπορεί να πραγματοποιηθούν για ολοκληρωμένα σχέδια δράσης σε επιλεκτική βάση, ανάλογα με τη σημαντικότητα του κινδύνου. Υπό ορισμένες συνθήκες, οι ρυθμιστικές αρχές ενδέχεται να απαιτούν την υποβολή εκθέσεων σχετικά με τα σχέδια δράσης της διοίκησης.

Εάν η διοίκηση αποφασίσει ένα εναλλακτικό σχέδιο δράσης και οι εσωτερικοί ελεγκτές συμφωνήσουν ότι το εναλλακτικό σχέδιο είναι ικανοποιητικό ή καλύτερο από το αρχικό σχέδιο δράσης, τότε η πρόοδος στο εναλλακτικό σχέδιο συνιστάται να παρακολουθείται μέχρι την ολοκλήρωσή του.

Παραδείγματα Τεκμηρίωσης της Συμμόρφωσης

- Ένα σύστημα παρακολούθησης εξαιρέσεων που ενημερώνεται τακτικά (για παράδειγμα, ένα υπολογιστικό φύλλο, μία βάση δεδομένων ή άλλο εργαλείο) που περιέχει το εύρημα, το σχετικό σχέδιο διορθωτικών ενεργειών, την κατάσταση και την επιβεβαίωση του εσωτερικού ελέγχου.
- Εκθέσεις κατάστασης διορθωτικών ενεργειών που προετοιμάζονται για το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση.

Εφαρμόζοντας τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα

Ενώ τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου ισχύουν για όλες τις δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου, οι εσωτερικοί ελεγκτές στον δημόσιο τομέα εργάζονται σε ένα θεσμικό περιβάλλον με δομές διακυβέρνησης, οργάνωσης και χρηματοδότησης που μπορεί να διαφέρουν από εκείνες του ιδιωτικού τομέα. Η φύση αυτών των δομών και οι σχετικές συνθήκες λειτουργίας τους, μπορεί να επηρεάζονται από τη δικαιοδοσία και τον κυβερνητικό τομέα στον οποίο λειτουργεί η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου. Επιπλέον, μέρος της ορολογίας που χρησιμοποιείται στον δημόσιο τομέα μπορεί να διαφέρει από εκείνη του ιδιωτικού τομέα. Αυτές οι διαφορές μπορεί να επηρεάσουν τον τρόπο με τον οποίο οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου εφαρμόζουν τα Πρότυπα στο δημόσιο τομέα. Για το λόγο αυτό, η εξωτερική αξιολόγηση της ποιότητας μιας δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα συνιστάται να διενεργείται από ομάδα αξιολόγησης που είναι ενήμερη σχετικά με τις λειτουργίες και τις δομές διακυβέρνησης του δημόσιου τομέα. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας.) External Quality Assessment.)

Ο δημόσιος τομέας βασίζεται και διέπεται από ένα νομικό πλαίσιο που περιλαμβάνει νόμους, κανονισμούς, διοικητικές πράξεις, εγκυκλίους και κανόνες, και άλλους τύπους κανονιστικών απαιτήσεων εξειδικευμένων στην περιοχή ή τις περιοχές δικαιοδοσίας εντός της οποίας ή των οποίων λειτουργεί ένας οργανισμός. Σε όλη την έκτασή των Παγκόσμιων Πρότυπων Εσωτερικού Ελέγχου, ο όρος “νόμοι ή/και κανονισμοί” χρησιμοποιείται για να απεικονίσει αυτό το νομικό πλαίσιο. Οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί μπορεί να καθορίζουν την εντολή, την θέση στον οργανισμό, τη σχέση αναφοράς, το αντικείμενο εργασιών, τη χρηματοδότηση και τις άλλες απαιτήσεις της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Μέσω αυτών των εντολών, απαιτείται συχνά από τις δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα να εστιάζουν:

- Στην διασφάλιση της συμμόρφωσης με τους νόμους ή/και τους κανονισμούς.
- Τον εντοπισμό ευκαιριών για τη βελτίωση της αποδοτικότητας, της αποτελεσματικότητας και των οικονομικών των κυβερνητικών διαδικασιών και προγραμμάτων.
- Την αξιολόγηση του κατά πόσον οι δημόσιοι πόροι προστατεύονται επαρκώς και χρησιμοποιούνται κατάλληλα για την παροχή υπηρεσιών με δίκαιο τρόπο.
- Την αξιολόγηση του κατά πόσον η απόδοση ενός δημόσιου οργανισμού ευθυγραμμίζεται με τους στρατηγικούς σκοπούς και στόχους του.

Οι ακόλουθες ενότητες περιγράφουν περιπτώσεις στις οποίες η εφαρμογή των Προτύπων μπορεί να διαφέρει για τους εσωτερικούς ελεγκτές στον δημόσιο τομέα.

Νόμοι ή/και Κανονισμοί

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να γνωρίζει τους νόμους ή/και τους κανονισμούς που επηρεάζουν την ικανότητα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου να συμμορφώνεται πλήρως με όλες τις προβλέψεις των προτύπων. Ένα καταστατικό ή κάποια άλλη τεκμηρίωση μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να εξηγήσει πώς η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου ανταποκρίνεται τόσο στις απαιτήσεις των νόμων ή/και των κανονισμών όσο και στην πρόθεση των Προτύπων. Όταν η συμμόρφωση δεν είναι δυνατή, ο/η

επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τεκμηριώνει τον λόγο, να προβαίνει στις κατάλληλες γνωστοποιήσεις και να συμμορφώνεται με όλες τις άλλες απαιτήσεις των Προτύπων. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 4.1 Συμμόρφωση με τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου, 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου, 8.3 Ποιότητα, 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας, 12.1 Εσωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

Ο παρακάτω κατάλογος περιγράφει περιπτώσεις στις οποίες οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί μπορεί να επηρεάζουν την ικανότητα των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα να συμμορφώνονται με τα Πρότυπα:

- Όταν οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί λειτουργούν ως ανάθεση εντολής και καταστατικό, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να μην έχει την εξουσία ή τη δυνατότητα να προβεί σε τροποποιήσεις. Έτσι, η απαίτηση του Πρότυπου 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου, που αναφέρει την ανάγκη περιοδικής επανεξέτασης της ανάθεσης εντολής με σκοπό την επικαιροποίηση της, μπορεί να μην βρίσκει εφαρμογή. Ωστόσο, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσε σε τακτά χρονικά διαστήματα να διενεργεί και να καταγράφει μία εστιασμένη επανεξέταση της εντολής ανάθεσης και του καταστατικού, για να διαπιστώσει ότι θεσπίζουν με ακρίβεια τα βήματα για τη νομική ή/και κανονιστική συμμόρφωση.
- Οι νόμοι περί δημοσιοποίησης ή/και οι κανονισμοί, ενδέχεται να ορίζουν τα είδη εγγράφων που απαιτείται να δημοσιοποιούνται στο κοινό, όπως και τα είδη που δεν μπορούν να δημοσιοποιηθούν. Οι μεθοδολογίες των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα συνιστάται να περιλαμβάνουν αυτές τις απαιτήσεις. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 5.1 Χρήση Πληροφοριών και 5.2 Προστασία Πληροφοριών.)
- Οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί ενδέχεται να περιορίζουν το είδος των ιδιωτικών συζητήσεων που ενδέχεται να έχει ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου με το συμβούλιο. (Δείτε επίσης τον ορισμό του “συμβουλίου” στο Γλωσσάριο, καθώς και τα Πρότυπα 6.3 Υποστήριξη του Συμβουλίου και της Ανώτατης Διοίκησης, και 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία.)
- Οι νόμοι ή/και οι κανονισμοί ενδέχεται να απαιτούν από τις δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα να παρουσιάζουν τα αποτελέσματα των έργων εσωτερικού ελέγχου σε δημόσιες συνεδριάσεις. Οι διαδικασίες για τη διανομή αυτών των τελικών κοινοποιήσεων συνιστάται να συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις αυτές. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 11.2 Αποτελεσματική Επικοινωνία και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)
- Στο δημόσιο τομέα ο εξωτερικός πάροχος διαβεβαίωσης είναι συχνά εντεταλμένος. Σε ορισμένες περιοχές δικαιοδοσίας, η εξουσία ενός ανώτατου ελεγκτικού θεσμού μπορεί να υπερισχύει των αρμοδιοτήτων της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, και στις περιοχές αυτές οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου είναι πιθανό να υποχρεώνονται στην τήρηση προγράμματος εργασιών και στην διεξαγωγή κοινών έργων, όπως αυτά επιβάλλονται από τον συγκεκριμένο θεσμό. Και ενώ στο πρότυπο 11.1 Οικοδόμηση Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους απαιτείται από τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου να συντονίζεται με τον εξωτερικό πάροχο διαβεβαίωσης, η εξουσία του ανώτατου ελεγκτικού θεσμού μπορεί να υπερισχύει του συντονιστικού ρόλου που θα είχε η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 6.1 Εντολή Εσωτερικού Ελέγχου και 9.5 Συντονισμός και Εξάρτηση.)

Οι εσωτερικοί ελεγκτές στον δημόσιο τομέα απευθύνονται σε μια ευρεία βάση εταίρων, συμπεριλαμβανομένων των πολιτών εντός της δικαιοδοσίας του οργανισμού στον οποίο δραστηριοποιούνται καθώς και των διορισμένων και εκλεγμένων αξιωματούχων. Μπορεί η δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου βάσει νόμου, να υποχρεούται να λογοδοτεί και να είναι διαφανής στους πολίτες. Για την επαρκή εξυπηρέτηση των εταίρων τους, οι εσωτερικοί ελεγκτές

συνιστάται να λαμβάνουν υπόψη τους τις εισηγήσεις των πολιτών κατά το σχεδιασμό και την εκτέλεση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου. Οι πολίτες, ως χρήστες των κυβερνητικών υπηρεσιών, μπορούν να παρέχουν στοιχεία και πληροφόρηση για τις υπηρεσίες κοινής ωφέλειας, τα συστήματα δημόσιων μεταφορών, τα πάρκα και τις εγκαταστάσεις αναψυχής, τις διαδικασίες οικοδομικής αδειοδότησης καθώς και για πολλά άλλα. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 9.4 Πλάνο Εσωτερικών Ελέγχων, 11.1 Δημιουργία Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους και 13.2 Εκτίμηση Κινδύνων του Έργου.)

Διακυβέρνηση και Οργανωτική δομή

Οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα διευθύνονται και δραστηριοποιούνται μέσα σε ποικιλία ιεραρχικών δομών. Ορισμένοι οργανισμοί του δημόσιου τομέα μπορεί να αναφέρονται σε πολλαπλά επίπεδα διακυβέρνησης, τόσο εντός όσο και εκτός του οργανισμού, γεγονός που μπορεί να περιπλέξει τις σχέσεις αναφοράς του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, καθώς και την εποπτεία και χρηματοδότηση της δραστηριότητας αυτής.

Τα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου αναφέρονται σε αρμοδιότητες που σχετίζονται με το “συμβούλιο” και την “ανώτατη διοίκηση”. Το γλωσσάριο ορίζει το “συμβούλιο” χρησιμοποιώντας έννοιες που περιλαμβάνουν διάφορες δομές διακυβέρνησης στον δημόσιο τομέα. Επειδή το συμβούλιο στο δημόσιο τομέα μπορεί να είναι ένα όργανο για τον καθορισμό πολιτικής, μπορεί να μην έχει εξουσία επί των θεμάτων του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου, όπως περιγράφονται στα Πρότυπα. Για παράδειγμα, ένα τέτοιο όργανο μπορεί να μην είναι σε θέση να διορίζει, να παύει ή να καθορίζει την αμοιβή του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Σε αυτές τις περιπτώσεις, το συμβούλιο συνιστάται να παρέχει πληροφορίες στην ανώτατη διοίκηση σχετικά με τις αξιολογήσεις της απόδοσης και τις αποφάσεις διορισμού και απομάκρυνσης του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Σε κάποιους δημόσιους οργανισμούς, η “ανώτατη διοίκηση” μπορεί να ορίζεται διαφορετικά από ό,τι στα Πρότυπα. Όταν ο όρος χρησιμοποιείται για να γίνεται αναφορά στη διοίκηση της υπό εξέταση δραστηριότητας, είναι υποχρεωτικό να εφαρμόζονται διασφαλίσεις ανεξαρτησίας ώστε να μετριαστεί ο κίνδυνος παρεμβολών στο έργο της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

Ο/Η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να αποφεύγει να λαμβάνει οδηγίες από εκλεγμένους αξιωματούχους χωρίς να συμβουλευέται προηγουμένως το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση που εποπτεύουν άμεσα τη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου, εκτός εάν αυτοί οι αξιωματούχοι έχουν αρμοδιότητες άμεσης εποπτείας της δραστηριότητας.

Τα παραδείγματα που ακολουθούν περιγράφουν τις δομές διακυβέρνησης και οργάνωσης στις οποίες οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου ενδέχεται να χρειαστεί να προσαρμόσουν την εφαρμογή ορισμένων προτύπων (τα παρακάτω παραδείγματα δεν εξαντλούν όλες τις πιθανές περιπτώσεις):

- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαχωρίζεται από άλλα τμήματα του δημόσιου οργανισμού και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αναφέρεται απευθείας σε ένα νομοθετικό όργανο που λειτουργεί ως συμβούλιο.
- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να τοποθετείται στο υψηλότερο επίπεδο του κυβερνητικού οργανισμού και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αναφέρεται απευθείας στον/στην επικεφαλής αυτού του οργανισμού.
- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να εντάσσεται σε μία από τις λειτουργικές μονάδες του ευρύτερου οργανισμού (όπως ένα τμήμα ή μία διεύθυνση μέσα σε ένα κυβερνητικό

οργανισμό), και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αναφέρεται στον/στην επικεφαλής του οργανισμού ή σε ένα μη εκτελεστικό/εποπτικό συμβούλιο. Αυτό μπορεί να συμβαίνει όταν υπάρχει κλιμακωτή δομή διακυβέρνησης και όταν υπάρχουν περισσότερα από ένα διοικητικά όργανα.

- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαχωρίζεται από άλλα τμήματα του οργανισμού, επειδή ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι αιρετός (εκλέγεται και επανεκλέγεται από τους ψηφοφόρους) σε μια περιοχή δικαιοδοσίας που δεν αναφέρεται σε κάποιο συγκεκριμένο εποπτικό όργανο ή πρόσωπο στον οργανισμό.
- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να τοποθετείται ιεραρχικά χαμηλότερα στον οργανισμό και ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται σε ένα ανώτερο στέλεχος από το τμήμα που ανήκει.

Καθώς ορισμένες από αυτές τις καταστάσεις δεν πληρούν τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας όπως αυτές ορίζονται στα Παγκόσμια Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου, η σύσταση επιτροπής ελέγχου που αποτελείται από ανώτατα στελέχη θεσμικών οργάνων του κράτους, ανεξάρτητα από τη διοίκηση, διασφαλίζει την ανεξαρτησία και παρέχει συνεχή εποπτεία, συμβουλές και ανατροφοδότηση. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 6.2 Καταστατικό Εσωτερικού Ελέγχου και 6.3 Υποστήριξη από το Συμβούλιο και την Ανώτατη Διοίκηση, Αρχή 7 Ανεξάρτητη τοποθέτηση και τα Πρότυπα της.)

Χρηματοδότηση

Οι διαδικασίες χρηματοδότησης των δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου ποικίλλουν σε μεγάλο βαθμό στον δημόσιο τομέα. Ορισμένοι δημόσιοι οργανισμοί δεν παρέχουν στο συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση εξουσία επί του προϋπολογισμού. Οι συνθήκες αυτές εμποδίζουν τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να ζητήσει έγκριση του προϋπολογισμού από το συμβούλιο και την ανώτατη διοίκηση, περιορίζοντας έτσι τη δυνατότητα του/της να αιτείται ή να λαμβάνει πρόσθετη χρηματοδότηση, λόγω άλλων χρηματοδοτικών προτεραιοτήτων του οργανισμού.

Για παράδειγμα, ορισμένες δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα μπορούν να υποβάλλουν ανεξάρτητα αιτήματα προϋπολογισμού στο συμβούλιο τους ή σε νομοθετικό όργανο προς έγκριση. Σε άλλες περιπτώσεις, οι προϋπολογισμοί τους αποτελούν μέρος του συνολικού προϋπολογισμού του οργανισμού, και η κατανομή χρηματικών πόρων στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου καθορίζεται από τον/την επικεφαλής του οργανισμού και συχνά εγκρίνεται από ένα εξωτερικό νομοθετικό όργανο. Σε κάθε περίπτωση, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσε να προτείνει στο συμβούλιο την εξασφάλιση των απαιτούμενων πόρων.

Ακόμη και όταν ο προϋπολογισμός καθορίζεται από νόμους ή/και κανονισμούς, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να τηρεί τις άλλες απαιτήσεις των προτύπων που σχετίζονται με τη διαχείριση του προϋπολογισμού. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 6.3 Υποστήριξη του Συμβουλίου και της Ανώτατης Διοίκησης, 7.1 Οργανωτική Ανεξαρτησία, 8.2 Πόροι και 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων.)

Οι ακόλουθες συνθήκες στον δημόσιο τομέα ενδέχεται να περιορίζουν τον τρόπο με τον οποίο ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να δαπανήσει τα κονδύλια που του έχουν διατεθεί:

- Η δομή των μισθολογικών κλιμακίων ή/και οι συλλογικές συμβάσεις εργασίας συχνά καθορίζουν συγκεκριμένα ποσά αμοιβών για κάθε μισθολογικό κλιμάκιο, βάσει των γνώσεων, των δεξιοτήτων και των αρμοδιοτήτων της θέσης, οι οποίες περιορίζουν την εξουσία του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή του συμβουλίου να καθορίσει την αμοιβή για κάθε υπάλληλο. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συνεργάζεται με το τμήμα διοίκησης ανθρώπινου δυναμικού, όπως περιγράφεται στο πρότυπο 10.2 Διαχείριση Ανθρώπινου Δυναμικού.

- Η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου μπορεί έχει υποχρέωση να χρησιμοποιεί μόνο το(τα) εγκεκριμένο(α) από τον δημόσιο οργανισμό λογισμικό(α), γεγονός που μπορεί να περιορίζει τη δυνατότητα του/της επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αποκτή τεχνολογικές εφαρμογές για την υποστήριξη της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα συνιστάται να εμπλέκουν το συμβούλιο ζητώντας την υποστήριξή του για την κάλυψη των τεχνολογικών τους αναγκών, ενώ ενδέχεται να χρειάζεται να χρησιμοποιούν το διαθέσιμο λογισμικό για την επίτευξη του πλάνου ελέγχων με τον πιο αποτελεσματικό τρόπο, διατηρώντας παράλληλα τη συμμόρφωση με τα Πρότυπα. (Δείτε επίσης το Πρότυπο 10.3 Τεχνολογικοί Πόροι.)
- Όταν οι περιορισμοί στην χρηματοδότηση εμποδίζουν τον/την επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου να αποκτήσει επαρκείς πόρους για τη διενέργεια εξωτερικής αξιολόγησης ποιότητας, οι δραστηριότητες εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα μπορεί να επωφεληθούν από τη συμμετοχή τους σε προγράμματα αξιολόγησης από ομότιμους (δηλαδή στελέχη δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου άλλων οργανισμών) για τη διενέργεια αυτής. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 8.4 Εξωτερική Αξιολόγηση Ποιότητας και 10.1 Διαχείριση Οικονομικών Πόρων.)
- Όταν μια εξωτερική αρχή ή ένας εποπτικός φορέας παρέχει χρηματοδότηση στη δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα, ο/η επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να υποχρεούται να παρέχει τα τελικά αποτελέσματα του έργου και στη χρηματοδοτούσα αρχή. (Δείτε επίσης τα Πρότυπα 11.1 Δημιουργία Σχέσεων και Επικοινωνία με τους Εταίρους, 11.2 Αποτελεσματικές Κοινοποιήσεις και 15.1 Τελική Κοινοποίηση Έργου.)

About The IIA

The Institute of Internal Auditors (IIA) is a nonprofit international professional association that serves more than 245,000 global members and has awarded more than 190,000 Certified Internal Auditor® (CIA®) certifications worldwide. Established in 1941, The IIA is recognized throughout the world as the internal audit profession's leader in standards, certifications, education, research, and technical guidance. For more information, visit theiia.org.

Copyright © 2024 The Institute of Internal Auditors, Inc. All rights reserved. For permission to reproduce, please contact copyright@theiia.org.



The Institute of
Internal Auditors

1035 Greenwood Blvd., Suite 401
Lake Mary, FL 32746 USA
theiia.org