



**Π.Μ.Σ.
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ
ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Η Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου
στο Υπουργείο Οικονομικών**

Κατσινή Μαρία

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Του Α.Ε.Ι. Πειραιά Τ.Τ. για την απόκτηση
Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική

Πειραιάς, 2017



**Π.Μ.Σ.
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ
ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Η Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου
στο Υπουργείο Οικονομικών**

Κατσινή Μαρία, Α.Μ.: 13014

Επιβλέπων: Σταματίνα Χατζηδήμα Καθηγήτρια Πανεπιστημίου Πειραιώς

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
του Α.Ε.Ι. Πειραιά Τ.Τ. για την απόκτηση
Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική

Πειραιάς, 2017

iii



**M.Sc. IN
«PUBLIC ECONOMICS
AND POLICY»**

**PIRAEUS UNIVERSITY OF
APPLIED SCIENCES
DEPARTMENT OF
ACCOUNTING & FINANCE**



M.Sc. in Public Economics and Policy

Implementation of Internal Audit

To the Ministry of Finance

Katsini Maria, R.N.: 13014

Supervisor: Stamatina Xatzidima, Professor, University of Piraeus

Master Thesis submitted to the Department of Accounting & Finance
of the Piraeus University of Applied Sciences (T.E.I. of Piraeus)
in partial fulfillment of the requirements
for the degree of M.Sc. in Public Economics and Policy

Piraeus, Greece, 2017

Στα παιδιά μου

Ευχαριστίες

Θα ήθελα να απευθύνω θερμές ευχαριστίες στην επιβλέπουσα της διπλωματικής εργασίας Καθηγήτρια κ. Χατζηδήμα Σταματίνα για τη συμβολή της στην εκπόνηση της εργασίας μου. Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω τον κ. Παπαηλία Θεόδωρο, πρόεδρο του μεταπτυχιακού προγράμματος που παρακολούθησα, για τις πολύτιμες συμβουλές του καθ' όλη τη διάρκεια των σπουδών μου. Για εύλογους λόγους είμαι ευγνώμων σε όλους τους Καθηγητές για τις γνώσεις που μου πρόσφεραν τα δύο χρόνια των σπουδών μου. Οφείλω να ευχαριστήσω ακόμη τον κ. Μηλιώρη Κωνσταντίνο για την εκμάθηση του προγράμματος SPSS την οποία μου παρείχε, καθώς και για τη βοήθεια και τις χρήσιμες συμβουλές του κατά την επεξεργασία των αποτελεσμάτων της έρευνας. Επίσης ευχαριστώ τους συναδέλφους μου που συμμετείχαν στην έρευνα της διπλωματικής μου εργασίας.

Τέλος επιθυμώ να ευχαριστήσω την οικογένειά μου και τους φίλους μου για την συμπαράσταση και την κατανόησή τους κατά τη διάρκεια των μεταπτυχιακών μου σπουδών και της συγγραφής της διπλωματικής μου εργασίας. Ιδιαίτερα ευχαριστώ τη φίλη μου Σακελλίου Ευαγγελία για τις συμβουλές της και τη στήριξή της κατά τη συγγραφή αυτής της εργασίας.

Η εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου στο Υπουργείο Οικονομικών

Περίληψη

Η παρούσα εργασία έχει ως σκοπό να παρουσιάσει και να αναλύσει τις πιο σημαντικές πτυχές του θεωρητικού και εννοιολογικού πλαισίου του Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα και του έργου του Εσωτερικού Ελεγκτή, ο οποίος καλείται να διαδραματίσει κυρίαρχο ρόλο στη διαμόρφωση και εφαρμογή μιας ολοκληρωμένης και αποτελεσματικής Δημόσιας Διοίκησης. Η ανάδειξη της χρησιμότητας του εσωτερικού ελέγχου στη Δημόσια Διοίκηση κρίνεται ιδιαίτερα σημαντική αυτή τη χρονική περίοδο, όπου ο δημόσιος τομέας βρίσκεται σε μία κατάσταση έντονης αμφισβήτησης ως προς το μέγεθος, τη λειτουργία και γενικότερα ως προς την αποτελεσματικότητά του, παρά τις προσπάθειες εκσυγχρονισμού που καταβάλλονται.

Ο Εσωτερικός Έλεγχος περιλαμβάνει συντονισμένες ενέργειες και διαδικασίες επαλήθευσης, σύγκρισης και διασταύρωσης στοιχείων μιας επιχείρησης/ενός οργανισμού προκειμένου να επιτευχθούν οι προκαθορισμένοι στόχοι.

Η αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου έγκειται στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας της επιχείρησης, στη λήψη διορθωτικών μέτρων σε περίπτωση αποκλίσεων, στη πρόληψη ή μείωση των επιχειρηματικών κινδύνων και στον καλύτερο προγραμματισμό.

Λέξεις – κλειδιά: Δημόσια Διοίκηση, Εσωτερικός Έλεγχος, Εσωτερικός Ελεγκτής, Δημόσιος Τομέας.

Implementation of Internal Audit

To the Ministry of Finance

Abstract

The purpose of this dissertation is to present and analyze the most vital aspects of the theoretical and conceptual framework of Internal Audit in the Public Sector which is requested to play a fundamental role in the creation and implementation of an integrated and effective Civil Service. The importance of Internal Audit in the Civil Service is crucial during this period, as the public sector is under severe dispute concerning its size, operation, and generally its effectiveness, despite the efforts towards its modernization.

Internal audit includes coordinated actions and procedures concerning business data verification, comparison and cross-check, with a view to fulfilling the predetermined targets.

Internal audit aims at improving the effectiveness of enterprises, helping them to take corrective action in case of deviation, preventing or reducing commercial risks, and also helping them to follow targeted programming.

Keywords: Internal Audit, Civil Service, Internal Auditor, Public Sector.

Πίνακας Περιεχομένων

Ευχαριστίες	ix
Περίληψη	xi
Abstract	xiii
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	3
ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ	3
1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	3
1.2 ΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	7
Ο ΕΛΕΓΧΟΣ	7
2.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	7
2.2 Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	11
Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	11
3.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	11
3.2 ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	14
3.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΚΑΙ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	16
3.4 ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	18
3.5 ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	20
3.6 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΝΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	23
ΔΙΕΘΝΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	23
4.1 ΠΛΑΙΣΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ	23
4.2 ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	24
4.2.1 Εισαγωγή.....	24
4.2.2 Πρότυπα Χαρακτηριστικών.....	27
4.2.3 Πρότυπα Διεξαγωγής.....	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	47
Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ.....	47
5.1 Ο ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ.....	47
5.2 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ	48
5.3 Η ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	50
5.4 ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6	63
ΕΡΕΥΝΑ.....	63
6.1 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	63
6.2 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ	63
6.3 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	63
6.4 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	65
6.5 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	93
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7	105
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	105
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι	111

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ II.....	117
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	123
ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ	125

Κατάλογος Πινάκων

<i>Περιγραφή</i>	<i>Σελίδα</i>
3.1 Διαφορές Εσωτερικού και Εξωτερικού Ελέγχου	17
6.1 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Φύλο»	67
6.2 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Ηλικία»	68
6.3 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Επίπεδο Μόρφωσης»	69
6.4 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Θέση Εργασίας»	69
6.5 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Χρόνια Υπηρεσίας στο Δημόσιο Τομέα»	71
6.6 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πόσο σημαντικός για την εργασία σας πιστεύετε ότι είναι ο Εσωτερικός Έλεγχος;»	73
6.7 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Έχετε ενημερωθεί για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;»	74
6.8 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;»	75
6.9 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πόσες φορές έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;»	76
6.10 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας;»	77
6.11 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας»	78
6.12 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη μείωση της γραφειοκρατίας του Δημόσιου Τομέα;»	79

6.13 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού;»	81
6.14 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;»	83
6.15 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η εκπαίδευση του Εσωτερικού Ελεγκτή;»	84
6.16 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η ενημέρωση του ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;»	84
6.17 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Έχετε εντοπίσει προβλήματα κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»	86
6.18 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Τι αφορούσαν τα προβλήματα που αντιμετωπίσατε κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»	89
6.19 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Τι θα προτείνατε για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που εντοπίσατε κατά την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»	90
6.20 Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Ποιος κατά τη γνώμη σας είναι ο κατάλληλος φορέας άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας;»	91
6.21. Συσχέτιση 1η: Ηλικία * Επίπεδο Μόρφωσης	95
6.22.Συσχέτιση 2η: Επίπεδο Μόρφωσης * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	98
6.23.Συσχέτιση 3η: «Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;» * Θέση Εργασίας	100
6.24 Συσχέτιση 4η: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;» * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	103

Κατάλογος Διαγραμμάτων

<i>Περιγραφή</i>	<i>Σελίδα</i>
6.1 Φύλο	67
6.2 Ηλικία	68
6.3 Θέση Εργασίας	70
6.4 Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	72
6.5 Σημαντικότητα Εσωτερικού Ελέγχου σε σχέση με την Εργασία	73
6.6 Ενημέρωση για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου	74
6.7 Συμμετοχή σε Εσωτερικό Έλεγχο	75
6.8 Εσωτερικός Έλεγχος και Διαδικασίες ενός Δημόσιου Οργανισμού	78
6.9 Εσωτερικός Έλεγχος και Γραφειοκρατία στον Δημόσιο Τομέα	80
6.10 Εσωτερικός Έλεγχος και Απόδοση Ανθρώπινου Δυναμικού	80
6.11 Εσωτερικός Έλεγχος και Διαφθορά στον Δημόσιο Τομέα	83
6.12 Ενημέρωση του Ελεγχόμενου για τη Διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου	85
6.13 Προβλήματα κατά τη Διαδικασία Εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου	87
6.14 Κατάλληλος Φορέας Άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου	92
6.15 Συσχέτιση 1η: Ηλικία * Επίπεδο Μόρφωσης	96
6.16 Συσχέτιση 2η: Επίπεδο Μόρφωσης * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	99
6.17 Συσχέτιση 3η: «Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;» * Θέση Εργασίας	101
6.18 Συσχέτιση 4η: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;» * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	104

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην παρούσα εργασία αναλύονται οι έννοιες της Δημόσιας Διοίκησης και του Εσωτερικού Ελέγχου ως ιδιαίτερος κλάδος της ελεγκτικής επιστήμης και γίνεται αποσαφήνιση των γενικών αρχών και των επιδιώξεών του, αναγνωρίζοντας την αναγκαιότητά του στο δημόσιο τομέα. Ακολούθως, αναφέρεται ο Κώδικας Δεοντολογίας του Εσωτερικού Ελέγχου ο οποίος εξειδικεύει τους κανόνες συμπεριφοράς των εσωτερικών ελεγκτών και σκοπεύει στην προαγωγή της ηθικής και της επαγγελματικής τους κουλτούρας.

Στη συνέχεια γίνεται λόγος για την υφιστάμενη κατάσταση του δημόσιου τομέα, τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου στη δημόσια διοίκηση καθώς και τα προβλήματα που εντοπίζονται κατά την εφαρμογή του.

Η μεθοδολογία που θα ακολουθηθεί είναι ποσοτική και ποιοτική έρευνα πεδίου με χρήση ερωτηματολογίων τα οποία θα απευθυνθούν προς υπαλλήλους και στελέχη της δημόσιας διοίκησης. Τα στοιχεία που θα συγκεντρωθούν θα αποσαφηνίσουν τον τρόπο λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, θα εντοπίσουν τυχόν δυσλειτουργίες του και θα αποτυπώσουν απόψεις για την υπάρχουσα εφαρμογή του καθώς και προτεινόμενες λύσεις και αλλαγές.

Τα προσδοκώμενα αποτελέσματα της έρευνας που θα διεξαχθεί είναι η καταγραφή των πλεονεκτημάτων και των μειονεκτημάτων του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα, ο εντοπισμός αστοχιών και προβλημάτων εφαρμογής του και η εξεύρεση λύσεων και προτάσεων βελτίωσης αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

1.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Η Δημόσια Διοίκηση περιλαμβάνει το σύνολο των νόμιμων μέσων και ενεργειών που εκτελούνται από τον κρατικό μηχανισμό και ειδικότερα την εκτελεστική εξουσία, με σκοπό την επίτευξη συγκεκριμένου αποτελέσματος για την ικανοποίηση του γενικού συμφέροντος των πολιτών ενός κράτους (<http://el.wikipedia.org/wiki>) (12/05/2016).

Κατά μία έννοια, επομένως, Δημόσια Διοίκηση είναι η δραστηριότητα του κράτους για την πραγματοποίηση των σκοπών του στο πλαίσιο της έννομης τάξης, με την εξαίρεση της νομοθεσίας και της δικαιοσύνης και κατ' επέκταση η εκδήλωση της κρατικής εξουσίας που πηγάζει από τη λαϊκή κυριαρχία (www.prevedourou.gr) (12/05/2016).

Ουσιαστικά, η δράση της Δημόσιας Διοίκησης είναι η έκφραση της κρατικής πολιτικής και διέπεται από θεμελιώδεις αρχές του διοικητικού δικαίου. Οι σημαντικότερες είναι :

1. Αρχή της Νομιμότητας της Δημόσιας Διοίκησης, βάσει της οποίας η Δημόσια Διοίκηση είναι υποχρεωμένη να σέβεται τους νόμους του κράτους.
2. Αρχή της Προστασίας του Δημόσιου Συμφέροντος, που συνιστά κεντρική και θεμελιώδη αρχή της δράσης της Δημόσιας Διοίκησης. Σύμφωνα με αυτή την αρχή θα πρέπει οι ενέργειες των οργάνων της διοίκησης να εξυπηρετούν το δημόσιο συμφέρον.
3. Αρχή της χρηστής Διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του Διοικούμενου, βάσει της οποίας τα διοικητικά όργανα είναι υποχρεωμένα να δραστηριοποιούνται βασιζόμενα στο περί δικαίου αίσθημα, με επιείκεια, τηρώντας ταυτόχρονα την αρχή της αναλογικότητας και της νομιμότητας.
4. Αρχή της Αναλογικότητας, σύμφωνα με την οποία οι περιορισμοί που επιβάλλονται από τη δημόσια διοίκηση στους διοικούμενους θα πρέπει να ανταποκρίνονται στους σκοπούς, να είναι αναγκαίοι, το δυνατόν ηπιότεροι και λιγότερο επαχθείς, κατάλληλοι και ανάλογοι προς την εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος.
5. Αρχή της αμεροληψίας των οργάνων της Δημόσιας Διοίκησης, που επιβάλλει στα όργανα της διοίκησης να δρουν χωρίς προκαταλήψεις και εμπάθειες έναντι των διοικούμενων.
6. Αρχή της ισότητας με την οποία επιβάλλεται όμοια μεταχείριση ίδιων περιπτώσεων των πολιτών.

7. Αρχή της αξιοκρατίας, κατά την οποία η κατοχή δημόσιων θέσεων και αξιωμάτων γίνεται με αντικειμενικά κριτήρια που συνάδουν με τις ικανότητες και τις προσωπικές αξίες των προσώπων που τις καταλαμβάνουν.

8. Αρχή της διαφάνειας και της αποτελεσματικότητας της διοικητικής δράσης.

Οι ενέργειες της Διοίκησης βάσει αυτής της αρχής είναι διαφανείς και έρχονται στο φως της δημοσιότητας, δίνοντας τη δυνατότητα στους πολίτες να ασκήσουν έλεγχο. Κατά συνέπεια, επιτυγχάνεται η καταπολέμηση της διαφθοράς και της διαπλοκής των οργάνων της Διοίκησης και εν κατακλείδι η αποτελεσματικότητα της διοικητικής λειτουργίας

<https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/2533/1/chap01.pdf>

(προσπελάστηκε 3/9/2016).

Ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει σημαντικά στην εξασφάλιση της τήρησης των αρχών του διοικητικού δικαίου από τη δημόσια διοίκηση, καθ' όλη τη δράση της. Εξάλλου, ο εσωτερικός έλεγχος παρακολουθεί τις δραστηριότητες και τις λειτουργίες μιας υπηρεσίας/οργανισμού, την αποτελεσματικότητά τους, την αποδοτικότητά τους, την εφαρμογή των νόμων και των κατευθυντήριων γραμμών με στόχο τον εντοπισμό παρεκκλίσεων και αστοχιών και την εν κατακλείδι λήψη διορθωτικών μέτρων

https://www.gedd.gr/article_data/Linked_files/38/02EgxeiridioElegxou.pdf

(προσπελάστηκε 4/9/2016).

1.2 ΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Η Διοίκηση κάθε χώρας οργανώνεται με διαφορετικό τρόπο. Οι διαφοροποιήσεις αυτές οφείλονται σε οικονομικο-κοινωνικούς, πολιτικούς, γεωγραφικούς και πληθυσμιακούς λόγους (Αθανασόπουλος Δ., 1983). Ωστόσο, υπάρχουν κάποια κοινά χαρακτηριστικά όσον αφορά στον σκοπό και στις λειτουργίες της διαδικασίας της Διοίκησης.

Βασικός σκοπός της διοίκησης μιας επιχείρησης/ενός οργανισμού είναι η επίτευξη των στόχων, η οποία πραγματοποιείται με την εξασφάλιση των πόρων και την καθοδήγηση του προσωπικού.

Οι βασικές λειτουργίες της διαδικασίας της διοίκησης είναι:

1. Σχεδιασμός

Ο σχεδιασμός αφορά στον καθορισμό των στόχων (γενικών και δευτερευόντων), των προγραμμάτων, των κατευθυντήριων γραμμών, της χάραξης της πολιτικής, των

διαδικασιών και τέλος των χρονοδιαγραμμάτων που θα εφαρμοστούν προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι.

2. Οργάνωση

Η οργάνωση ανάγεται στην αξιοποίηση με τον καλύτερο συνδυασμό όλων των διαθέσιμων πόρων, υλικών, χρηματοοικονομικών και ανθρώπινων. Περιλαμβάνει την επιλογή του κατάλληλου προσωπικού, την τοποθέτησή του ανάλογα με τα προσόντα και τις ικανότητες, τον καταμερισμό της εργασίας και τον προσδιορισμό των καθηκόντων.

3. Καθοδήγηση

Μετά τον σχεδιασμό και την εξασφάλιση των πόρων ακολουθεί το στάδιο της υλοποίησης των στόχων. Αυτό επιτυγχάνεται με τη δημιουργία σχέσεων εμπιστοσύνης και αλληλοσεβασμού των στελεχών με τους υφισταμένους μέσω ενός δικτύου επικοινωνίας σε όλο το φάσμα λειτουργίας του οργανισμού. Σημαντικό ρόλο παίζουν οι ηγετικές ικανότητες των στελεχών στη δημιουργία κινήτρων του προσωπικού, την κινητοποίηση των εργαζομένων με στόχο την ενίσχυση του ενδιαφέροντος για την επίτευξη των στόχων, την παραγωγικότητα και την εξασφάλιση της ποιότητας, μέσα στα όρια και τους περιορισμούς που τίθενται από τον προϋπολογισμό.

4. Έλεγχος

Η επιτυχία της Διοίκησης συνίσταται στην επίτευξη των στόχων, στην αποτελεσματικότητα, στην παραγωγικότητα και στην εξασφάλιση της ποιότητας. Ο έλεγχος ως λειτουργία της Διοίκησης αποβαίνει στη μέτρηση των αποτελεσμάτων, τη σύγκριση και την αξιολόγησή τους με τους προκαθορισμένους στόχους – πρότυπα, τον απολογισμό των διαδικασιών και λειτουργιών και την αξιολόγησή τους, την μέτρηση της αποτελεσματικότητας, της παραγωγικότητας και της ποιότητας. Τέλος, σε περίπτωση αποκλίσεων ο έλεγχος προτείνει διορθωτικά μέτρα

(Alexander Hamilton Institute, 2011).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ

2.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στη διεθνή βιβλιογραφία έχουν καταγραφεί διάφοροι ορισμοί της έννοιας του ελέγχου, ωστόσο στα σύγχρονα εγχειρίδια της Ελεγκτικής παρατηρείται σύγκλιση προς έναν ορισμό. Σύμφωνα λοιπόν με τα ανωτέρω, έλεγχος είναι η συγκέντρωση τεκμηρίων που προκύπτουν από συγκεκριμένες πληροφορίες με σκοπό τη διαπίστωση της συμφωνίας μεταξύ ορισμένων τεκμηρίων και αυτών των πληροφοριών, καθώς και την έκδοση της γνώμης του ελεγκτή η οποία διατυπώνεται στην έκθεση ελέγχου. Αυτός είναι ένας γενικός ορισμός ελέγχου που καλύπτει πολλές κατηγορίες ελέγχων. Η Αμερικανική Εταιρεία Λογιστών έχει διατυπώσει τον εξής ορισμό: « Έλεγχος είναι η συγκέντρωση και η αξιολόγηση στοιχείων και δεδομένων με σκοπό την έκδοση γνώμης από έναν ανεξάρτητο και κάτοχο των απαιτούμενων προσόντων επαγγελματία σχετικά με το κατά πόσο οι υπό έλεγχο πληροφορίες ή τα δεδομένα έχουν παραχθεί σύμφωνα με συγκεκριμένα κριτήρια».

Ουσιαστικό και πρωταρχικό στοιχείο του ελέγχου είναι οι υπό έλεγχο πληροφορίες, οι οποίες κατά κανόνα έχουν συγκεντρωθεί από τη διοίκηση της ελεγχόμενης μονάδας και αποτελούν το αντικείμενο του ελέγχου. Είναι πολύ σημαντικό για την επίτευξη του ελέγχου οι πληροφορίες αυτές να είναι έτσι διαμορφωμένες, ώστε να δύνανται να επιδεχθούν έλεγχο και επιβεβαίωση. Στους παραπάνω ορισμούς αναφέρονται τα κριτήρια, τα οποία είναι επίσης πολύ βασικά συστατικά του ελέγχου και έχουν άμεση εξάρτηση από τις υπό έλεγχο πληροφορίες. Αναλόγως του αντικειμένου του ελέγχου εφαρμόζονται τα αντίστοιχα πρότυπα που βασίζονται σε συγκεκριμένα πλαίσια. Άλλο στοιχείο του ορισμού είναι τα τεκμήρια, τα οποία αφορούν σε κάθε είδους δεδομένα και στοιχεία που εξετάζει ο ελεγκτής προκειμένου να διαπιστώσει τη συμφωνία ή όχι των ελεγχόμενων πληροφοριών με τα κριτήρια. Πολύ βασικό συστατικό του ελέγχου είναι ο ελεγκτής ο οποίος, όπως αναφέρεται και στον ορισμό του ελέγχου από την Αμερικανική Εταιρεία Λογιστών, πρέπει να είναι *επαγγελματίας*, ανεξάρτητος, ικανός και με τα κατάλληλα προσόντα. Ο ελεγκτής καλείται να εφαρμόσει τα κριτήρια του ελέγχου και να συγκεντρώσει τα κατάλληλα τεκμήρια, βάσει των οποίων θα εκφράσει

την γνώμη του μέσω της έκθεσης ελέγχου. Επομένως, ο ελεγκτής θα πρέπει να έχει εμπειρία, γνώσεις και ικανότητες ώστε να καταλήξει σε αξιόπιστο πόρισμα ελέγχου. Πολύ σημαντικό προσόν του ελεγκτή αποτελεί και η ανεξαρτησία που θα πρέπει να τον διακατέχει καθόλη τη διάρκεια του ελέγχου. Τελευταίο συστατικό του ελέγχου είναι η έκθεση ελέγχου, που είναι ένα γραπτό κείμενο διαμέσου του οποίου ο ελεγκτής αποτυπώνει το πόρισμα του ελέγχου. Σ' αυτό ουσιαστικά αναφέρεται το κατά πόσο οι πληροφορίες, που έχει συγκεντρώσει ο ελεγκτής με τη βοήθεια των τεκμηρίων, συμφωνούν ή όχι με τα κριτήρια του ελέγχου. Η έκθεση στη συνέχεια αξιοποιείται από τη διοίκηση στη λήψη οικονομικών αποφάσεων (Καραμάνης Κ., 2008).

Η αλληλεπίδραση του εσωτερικού και του εξωτερικού περιβάλλοντος μιας επιχείρησης/οργανισμού, καθώς και η πολυπλοκότητα αυτών καθιστούν τον έλεγχο απαραίτητο για την επιτυχημένη λειτουργία της επιχείρησης. Ο έλεγχος και ο προγραμματισμός είναι δύο αλληλένδετες λειτουργίες της διοίκησης. Ο έλεγχος αξιολογεί τα αποτελέσματα και διαπιστώνει την επίτευξη ή όχι των αντικειμενικών στόχων που έχουν τεθεί από τον προγραμματισμό, επαναπροσδιορίζοντάς τους, όταν αυτό κρίνεται απαραίτητο (Ναζάκης Χ., Μιχαλόπουλος Ν., Μπατζιάς Φ., 1999).

Η σύνθεση των δύο λειτουργιών παρατίθεται στο ακόλουθο σχήμα:

Σχήμα 1.1



Πηγή: Ναζάκης Χ., Μιχαλόπουλος Ν., Μπατζιάς Φ., 1999 σελ.135

2.2 Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Ο έλεγχος της Δημόσιας Διοίκησης διακρίνεται στις εξής κατηγορίες :

- i. Ανάλογα με το όργανο που τον ασκεί :*
 - Διοικητικός ή δημοσιονομικός
 - Δικαστικός (Ελεγκτικό Συνέδριο)
 - Κοινοβουλευτικός
 - ii. Ανάλογα με τη σχέση ελεγκτικού οργάνου και ελεγχόμενου:*
 - Εσωτερικός έλεγχος
 - Εξωτερικός έλεγχος ή ανεξάρτητος έλεγχος
 - Κρατικός έλεγχος
 - iii. Ανάλογα με το περιεχόμενο*
 - Έλεγχος νομιμότητας
 - Έλεγχος σκοπιμότητας
 - Έλεγχος ουσιαστικός ή ουσίας ή περιεχομένου, έλεγχος ποιότητας κ.λπ.
 - iv. Ανάλογα με το χρόνο διενέργειας του ελέγχου:*
 - Προληπτικός έλεγχος
 - Κατασταλτικός έλεγχος
 - Προ-δραστικός και αντιδραστικός έλεγχος
 - Τελικός, ενδιάμεσος, κλεισίματος, τακτικός, έκτακτος κ.λπ.
- (Παρθενόπουλος Κ., 2011).

Οι βασικότεροι ελεγκτικοί μηχανισμοί που λειτουργούν στην Ελλάδα είναι οι εξής:

- Το Ελεγκτικό Συνέδριο, το οποίο αποτελεί κύριο όργανο ελέγχου νομιμότητας των δαπανών του κράτους, καθώς όλες οι δαπάνες του δημοσίου υπόκεινται σε προληπτικό ή κατασταλτικό έλεγχο σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 1256/1972.
- Οι Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου (Υ.Δ.Ε.) στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, οι οποίες συστήνονται σε επίπεδο διεύθυνσης με τρία τμήματα αρμόδια για την εκκαθάριση δαπανών, προμηθειών, δημοσίων επενδύσεων και μισθοδοσίας. Ο έλεγχος από την Υ.Δ.Ε. ασκείται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2362/1995 σε Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., τα οποία επιχορηγούνται ή χρηματοδοτούνται με οποιοδήποτε τρόπο από τον κρατικό προϋπολογισμό, την Ευρωπαϊκή Ένωση ή από άλλους διεθνείς οργανισμούς και σε Ο.Τ.Α.. Λειτουργούν κυρίως στο στάδιο του προληπτικού ελέγχου δαπανών αναλαμβάνοντας πρόσφατα και το στάδιο της εξόφλησης, χωρίς να αποκλείεται η διενέργεια επιτόπιων ελέγχων και σε περίπτωση που διαπιστωθεί απάτη,

ο έλεγχος προχωρεί σε κανονική ανάκριση, κατάσχεση δικαιολογητικών, καταλογισμό σε υπόλογους και το πόρισμα διαβιβάζεται στην αρμόδια εισαγγελική αρχή.

- Οι Οικονομικοί Επιθεωρητές του Υπουργείου Οικονομικών. Βασικές αρμοδιότητες του Σώματος Οικονομικών Επιθεωρητών σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.2343/1995 είναι η διενέργεια ελέγχων και ερευνών που αφορούν την οικονομική κατάσταση και διαχείριση των Ο.Τ.Α., των αποκεντρωμένων δημοσίων υπηρεσιών, των Ν.Π.Δ.Δ. και των Ν.Π.Δ.Ι. κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που επιχορηγούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό, καθώς και των Δ.Ε.Κ.Ο.

Η σύσταση και λειτουργία ειδικευμένων ελεγκτικών υπηρεσιών και σωμάτων, με αποστολή την αποκλειστική καταπολέμηση της διαφθοράς και της κακοδιοίκησης, αλλά και το δικαστικό έλεγχο για τη διαπίστωση νομιμότητας, θεωρείται απαραίτητο θεσμικό μέσο για την επίτευξη του σκοπού λειτουργίας των δημοσίων οργανισμών. Εντούτοις, δεν είχε προβλεφθεί η δυνατότητα συντονισμού της δράσης τους, που αποτελεί βασική προϋπόθεση για την αποτελεσματικότητά τους, από ένα όργανο που θα έχει ως κύριο έργο την πρόληψη και την καταστολή των φαινομένων κακοδιοίκησης και διαφθοράς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

3.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors, I.I.A.) των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής, ο εσωτερικός έλεγχος ορίζεται ως εξής: «Εσωτερικός έλεγχος είναι μία ανεξάρτητη, αντικειμενική διασφαλιστικού - συμβουλευτικού χαρακτήρα δραστηριότητα, η οποία είναι σχεδιασμένη για να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Συμβάλλει στην επίτευξη των σκοπών του οργανισμού, των μέσων συστηματικής προσέγγισης για την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης των κινδύνων, των συστημάτων ελέγχου και της εταιρικής διακυβέρνησης¹»

(<http://www.theiia.org/guidance/standards-and-practices/professional-practice-framework/definition-of-internal-auditing/>)

(προσπελάστηκε 03/05/2016).

Ο παραπάνω γενικός ορισμός του εσωτερικού ελέγχου (Internal Auditing) εξειδικεύεται σε σημαντικές επιμέρους έννοιες με σκοπό την πληρέστερη κατανόησή του με βάση τα εξής:

➤ «*Εσωτερικός Έλεγχος*» (*Internal Auditing*): Ο όρος εσωτερικός υποδηλώνει ότι η υπηρεσία παρέχεται από το προσωπικό του οργανισμού και διαφοροποιείται από τους εξωτερικούς ελέγχους των ορκωτών λογιστών, των ρυθμιστικών, φορολογικών και λοιπών αρχών. Βέβαια, αυτό δεν αποκλείει την ανάθεση του συγκεκριμένου έργου σε εξωτερικούς συνεργάτες (outsourcing), εφόσον προβλέπεται από το εκάστοτε νομοθετικό πλαίσιο της χώρας στην οποία υλοποιείται. Ο όρος «έλεγχος» είναι ευρύς και δεν περιορίζεται στο χρηματοοικονομικό και λογιστικό κύκλο, αλλά επεκτείνεται σε πολιτικές ποιότητας, προμηθειών, επενδυτικών επιλογών, εξυπηρέτηση πελατών – πολιτών και γενικά στο σύνολο των επιχειρησιακών πολιτικών και στρατηγικών.

¹ Η εταιρική διακυβέρνηση κατά έναν κοινώς αποδεκτό ορισμό της είναι το σύστημα με το οποίο διοικούνται και ελέγχονται οι εταιρείες. Σε εταιρείες στις οποίες η ιδιοκτησία διαχωρίζεται από τη διοίκηση και ως εκ τούτου αυτονομείται η δεύτερη από την πρώτη, ο έλεγχος αυτός έγκειται στον τρόπο με τον οποίο μπορούν οι μέτοχοι της εταιρείας να επηρεάσουν τη διακυβέρνησή της.

- «*Ανεξάρτητη*» (*Independent*): Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου είναι ανεξάρτητη από παρεμβάσεις και περιορισμούς που θα επηρέαζαν τα αποτελέσματα και τις αναφορές του ελέγχου. Για να επιτευχθεί η ανεξαρτησία αυτή, απαιτείται η αντίστοιχη οργανωτική δομή που τοποθετεί την υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου σε επιτελική θέση και ρόλο αμέσως κάτω από την ανώτατη διοίκηση της οικονομική μονάδας. Με τον τρόπο αυτό η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου είναι ελεύθερη από πιθανή χειραγώγηση από τα επιμέρους τμήματα ενός οργανισμού και επομένως αναφέρεται και λογοδοτεί απευθείας και μόνο στην ανώτατη διοίκηση.
- «*Αντικειμενική*» (*Objective*): Το προσωπικό που ασκεί καθήκοντα εσωτερικού ελεγκτή οφείλει να έχει αντικειμενική θεώρηση των ελεγχόμενων διαδικασιών και προσώπων. Αυτό πρακτικά σημαίνει πως οι εσωτερικοί ελεγκτές ενεργούν με απόλυτη ευσυνειδησία και τιμιότητα, αρνούμενοι να υποτάξουν τις αρχές τους σε οικονομικά και πολιτικά συμφέροντα και ότι σε περίπτωση που έχουν ιδιότητα η οποία δεν τους επιτρέπει να ασκήσουν επαρκώς τα ελεγκτικά τους καθήκοντα προβαίνουν στις απαραίτητες γνωστοποιήσεις προς τη διοίκηση του οργανισμού.
- «*Σχεδιασμένη για να Προσθέτει Αξία*»: Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου οφείλει να είναι «πελατοκεντρική» και να αντιλαμβάνεται τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Στόχος της δεν είναι απλά να καλύψει μια τυπική συμμόρφωση με κανόνες, ρυθμίσεις και το ευρύτερο νομοθετικό πλαίσιο, αλλά να εμπνεύσει αρχές, πρότυπα και αξίες στους ανθρώπους μέσα στην επιχείρηση και να δημιουργήσει ασφάλεια στην ανώτατη διοίκηση αλλά και στο ευρύτερο επιχειρησιακό περιβάλλον του οργανισμού.
- «*Να Βελτιώνει τις Λειτουργίες του Οργανισμού*»: Το κομμάτι αυτό από τον ορισμό του εσωτερικού ελέγχου αναδεικνύει την ανάγκη για συνεχή βελτίωση. Η φιλοσοφία του εσωτερικού ελέγχου είναι η αναζήτηση της «επιχειρησιακής τελειότητας» και όχι η αστυνόμευση του προσωπικού (Καζαντζής Χρ., 2006).
- «*Να Συμβάλει στην Επίτευξη των Σκοπών του Οργανισμού*»: Ο στόχος ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι να πλαισιώνει τους σκοπούς του οργανισμού και να συμβάλει στην μακροχρόνια και αποτελεσματική επίτευξή τους.
- «*Μέσο Συστήματος Προσέγγισης*»: Ο εσωτερικός έλεγχος στηρίζεται σε συγκεκριμένα επαγγελματικά ελεγκτικά πρότυπα και σε ένα πλαίσιο βέλτιστων πρακτικών και κατευθύνσεων και δεν αφήνει περιθώρια για αυθαίρετες ενέργειες και πρακτικές.

➤ «Για την Αξιολόγηση και Βελτίωση»: Όπως ήδη αναφέρθηκε υπάρχει ανάγκη για συνεχή βελτίωση μέσα σε έναν οργανισμό. Η ανάγκη αυτή σε ένα βαθμό καλύπτεται μέσω της αξιολόγησης από τον εσωτερικό έλεγχο της υπάρχουσας κατάστασης με τη δέουσα (ιδανική) κατάσταση. Η διαδικασία αυτή εξασφαλίζει τη βελτίωση της υπάρχουσας κατάστασης αλλά και την αναβάθμιση των συστημάτων ελέγχου.

➤ «Της αποτελεσματικότητας»: Η αποτελεσματικότητα προσδιορίζεται από το βαθμό ετοιμότητας της διοίκησης ως προς τη στοχοθεσία και από την ύπαρξη αντίστοιχων συστημάτων ελέγχου που εξασφαλίζουν την επίτευξη των στόχων αυτών. Η σύνδεση μεταξύ στόχων και συστημάτων ελέγχου είναι ξεκάθαρη και για το λόγο αυτό ο εσωτερικός έλεγχος πρέπει να αντιλαμβάνεται πλήρως τις θεμελιώδεις ανάγκες της διοίκησης και να προσαρμόζει ανάλογα το ελεγκτικό μοντέλο (K H Spencer Pickett (2005) *The Essential Handbook of Internal Auditing*, West Sussex, σελ. 111).

➤ «Της Διαχείρισης των Κινδύνων, των Συστημάτων Ελέγχου και της Εταιρικής Διακυβέρνησης»: Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου αξιολογεί του κινδύνους στους οποίους εκτίθεται ο οργανισμός, τα συστήματα ελέγχου για περιορισμό των κινδύνων και το σύστημα δομών και διαδικασιών (εταιρική διακυβέρνηση) για την επίτευξη των επιχειρησιακών στόχων.

➤ «Διασφαλιστικού και Συμβουλευτικού Χαρακτήρα Δραστηριότητα» (*Assurance and Consulting Activity*):

Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει:

1) Αντικειμενική εξέταση και αξιολόγηση (evaluation) της διαχείρισης των κινδύνων, των συστημάτων ελέγχου και γενικότερα της εταιρικής διακυβέρνησης ενός οργανισμού. Αυτό σημαίνει ότι η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου αξιολογεί τους κινδύνους που διατρέχει ένας οργανισμός αναφορικά με την επίτευξη των σκοπών, καθώς επίσης και τα συστήματα ελέγχου που ως στόχο έχουν τον περιορισμό, αν όχι την εξάλειψη, των κινδύνων αυτών.

2) Συμβουλευτικές υπηρεσίες που προσθέτουν αξία στο τρίπτυχο: διαχείριση κινδύνων, συστημάτων ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης, χωρίς να προσδίδουν στους εσωτερικούς ελεγκτές εκτελεστικά ή διοικητικά καθήκοντα και ευθύνες. Παραδείγματα συμβουλευτικών υπηρεσιών είναι η συμμετοχή σε ειδικές επιτροπές, σε σχεδιαστικές μελέτες (projects) και η διεξαγωγή εκπαιδευτικών προγραμμάτων (K. H. Spencer Pickett, 2005).

Με βάση την παραπάνω ανάλυση συνάγεται ότι το έργο ενός εσωτερικού ελεγκτή συνιστά βασικό εργαλείο της ανώτερης διοίκησης του οργανισμού, με σκοπό την αποτελεσματική διοίκηση αυτού και την επίτευξη των στρατηγικών της στόχων. Επιπλέον, παρέχεται η δυνατότητα σύγκρισης των αποτελεσμάτων του εσωτερικού ελέγχου με τους αρχικούς στόχους, ενώ με την επαγρύπνηση του εσωτερικού ελεγκτή, στην περίπτωση αποκάλυψης λαθών και κινδύνων, γίνεται άμεση αναφορά στα ανώτατα διοικητικά κλιμάκια του οργανισμού, ώστε να ληφθούν έγκαιρα οι ανάλογες ορθές αποφάσεις.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένα από τα βασικά στοιχεία της επιτυχίας ενός οργανισμού δημοσίου ή ιδιωτικού αν και υπάρχουν σημαντικές διαφορές στη λειτουργία τους και τη δομή τους (Coupland, 1993). Ο εσωτερικός έλεγχος είναι δυνατόν να αποτελέσει ασπίδα της επιχείρησης απέναντι στους κινδύνους που εγκυμονούν ή μέσο πρόληψης ή ακόμη και αντιμετώπισης ζημιολόγων ενεργειών και συμπεριφορών, προτού αυτές δουν το φως της δημοσιότητας, γεγονός που θα είχε αρνητικό αντίκτυπο στην εικόνα και τη φήμη της επιχείρησης/οργανισμού.

3.2 ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο Κώδικας Δεοντολογίας (Code of Ethics) του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA) εξειδικεύει τους κανόνες συμπεριφοράς τους, ως προσώπων και επαγγελματιών, όσον αφορά στην Ακεραιότητα, στην Αντικειμενικότητα και στην Εμπιστευτικότητα που πρέπει να επιδεικνύουν (Γ. Πάσχας και Κ. Τριανταφυλλίδης, 2006). Σκοπός του Κώδικα Δεοντολογίας είναι να προάγει την ηθική και επαγγελματική κουλτούρα των εσωτερικών ελεγκτών.

Ο Κώδικας Δεοντολογίας συμπεριλαμβάνει δύο θεμελιώδη συστατικά στοιχεία :

1. Τις αρχές που έχουν σχέση με την πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου και το επάγγελμα του Εσωτερικού Ελεγκτή.
2. Τους κανόνες συμπεριφοράς που πρέπει να εφαρμόζουν οι Εσωτερικοί Ελεγκτές κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Ουσιαστικά οι Κανόνες υπαγορεύουν την πρακτική εφαρμογή των Αρχών και υποδεικνύουν στους Εσωτερικούς Ελεγκτές τη συμπεριφορά στο πλαίσιο ηθικής και επαγγελματισμού.

Οι αρχές – κανόνες που υπαγορεύει ο Κώδικας Δεοντολογίας είναι οι κάτωθι:

➤ *Ακεραιότητα*

Η ακεραιότητα του εσωτερικού ελεγκτή καλλιεργεί τη σχέση εμπιστοσύνης και εδραιώνει τη στήριξη της κρίσης του. Στο πλαίσιο αυτό, ο εσωτερικός ελεγκτής δραστηριοποιείται με υπευθυνότητα, τιμιότητα και σεβασμό προς τους ηθικούς κανόνες της επιχείρησης/οργανισμού όπου υπηρετεί.

➤ *Αντικειμενικότητα*

Ο εσωτερικός ελεγκτής συγκεντρώνει στοιχεία, εκτιμά όλες τις παραμέτρους και λαμβάνει αποφάσεις αμερόληπτα και χωρίς να επηρεάζεται από προσωπικές σχέσεις, ίδιον συμφέρον ή ακόμη από συμφέροντα τρίτων προσώπων.

➤ *Εμπιστευτικότητα*

Οι εσωτερικοί ελεγκτές σέβονται τις πληροφορίες που λαμβάνουν από την επιχείρηση στο πλαίσιο των καθηκόντων τους, δεν τις χρησιμοποιούν για προσωπικό όφελος και δεν τις δημοσιεύουν, εκτός εάν υπάρχει επαγγελματική ή νομική υποχρέωση.

➤ *Ανεξαρτησία*

Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι ανεξάρτητος από τις δραστηριότητες τις οποίες καλείται να ελέγξει. Παρέχει συμβουλευτικού χαρακτήρα υπηρεσίες, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι απαλλάσσεται από ευθύνες.

➤ *Ικανότητα*

Οι εσωτερικοί ελεγκτές διαθέτουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες και χρησιμοποιούν την εμπειρία τους στη λήψη αποφάσεων. Κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους εφαρμόζουν το Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου και ακολουθούν τα Πρότυπα για Επαγγελματική Άσκηση του Εσωτερικού Ελέγχου.

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΙΑ) ο όρος «Εσωτερικοί Ελεγκτές» αναφέρεται στα μέλη του ΙΙΑ, σε όλους όσους παρέχουν υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου με την έννοια που δίδεται στον ορισμό του, στους κατόχους επαγγελματικών πιστοποιήσεων ή ακόμη και στους υποψήφιους για την απόκτησή τους.

Ο κώδικας δεοντολογίας αναφέρεται σε όσους ασκούν εσωτερικό έλεγχο (φυσικά ή νομικά πρόσωπα). Όταν διαπιστώνονται παραβιάσεις του Κώδικα Δεοντολογίας από τους Εσωτερικούς Ελεγκτές, αξιολογούνται και αντιμετωπίζονται σύμφωνα με τις Διοικητικές Οδηγίες του Ινστιτούτου και τις υπαγορεύσεις των Εσωτερικών Κανονισμών. Μια εξευτελιστική ή ανεπίτρεπτη συμπεριφορά ενός εσωτερικού ελεγκτή, που όμως δεν συμπεριλαμβάνεται στους Κανόνες Συμπεριφοράς, δεν απαλλάσσεται από τις συνέπειες, που μπορεί να είναι ακόμη και πειθαρχική δίωξη.

3.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΚΑΙ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο εσωτερικός και ο εξωτερικός έχουν κοινά σημεία, αλληλοσυμπληρώνονται και δύναται ακόμη και να συνεργάζονται. Εξάλλου το Πρότυπο 2050 του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών ξεκάθαρα αναφέρεται στη συνεργασία των δύο ελέγχων. Συγκεκριμένα αναφέρει πως *ο επικεφαλής του Εσωτερικού Ελέγχου συνιστάται να μοιράζεται πληροφορίες, να συντονίζει δραστηριότητες και να εξετάζει το ενδεχόμενο επίκλησης στην εργασία άλλων εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών*. Πάραυτα, σύμφωνα με τον κ. Παπαστάθη, εντοπίζονται σημαντικές διαφορές κατά την εκτέλεση των καθηκόντων των εσωτερικών και εξωτερικών ελεγκτών σε διάφορους τομείς, όπως είναι η σχέση εργασίας, το σημείο αναφοράς, ο σκοπός, το επίπεδο γνώσης του περιβάλλοντος που ελέγχει ο ελεγκτής, ο συμβουλευτικός χαρακτήρας, η επιρροή κατά την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου, το επίπεδο συνεργασίας των δύο ελέγχων, η ευθύνη των ελεγκτών, οι οποίες συνοψίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 3.1

Διαφορές Εσωτερικού και Εξωτερικού Ελέγχου

ΤΟΜΕΑΣ ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΗΣ	ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ
Σχέση εργασίας	Έχει εξαρτημένη εργασία και υπάγεται απευθείας στην Διοίκηση-Επιτροπή Ελέγχου και ενεργεί για λογαριασμό της	Δεν έχει καμία υπαλληλική σχέση με τον φορέα που ελέγχει, απλώς μισθώνει τις υπηρεσίες του
Σημείο αναφοράς	Ενεργεί με εντολή της Διοίκησης (Δ/ντα Σύμβουλο – Επιτροπή Ελέγχου)	Ενεργεί με εντολή και για λογαριασμό των μετόχων, στους οποίους και δίνει αναφορά
Σκοπός	Ελέγχει δειγματοληπτικά το Σύστημα Εσωτερικών	Ελέγχει την ακρίβεια και την αξιοπιστία των

	Ελέγχων- Λειτουργιών, το αξιολογεί σύμφωνα με τους κανόνες λειτουργίας και τις πολιτικές και ενημερώνει την Διοίκηση	οικονομικών καταστάσεων, τα στοιχεία του Ισολογισμού, καθώς και τα οικονομικά αποτελέσματα
Επίπεδο γνώσης του περιβάλλοντος που ελέγχει	Είναι καλός γνώστης του περιβάλλοντος που ελέγχει, που σημαίνει καλύτερη προσέγγιση και εκτίμηση των αδυναμιών του φορέα	Δεν είναι τόσο καλός γνώστης του περιβάλλοντος που ελέγχει, όσο ο εσωτερικός ελεγκτής
Συμβουλευτικός Χαρακτήρας	Είναι ο διαρκής εσωτερικός σύμβουλος της Διοίκησης και των ελεγχόμενων	Είναι ο εξωτερικός σύμβουλος κυρίως των μετόχων
Επιρροή κατά την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου	Μένει ανεπηρέαστος κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του	Είναι ανεξάρτητος και ανεπηρέαστος από τις υπηρεσίες κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του
Επίπεδο συνεργασίας Εσωτερικού-Εξωτερικού Ελέγχου	Συνεργάζεται με τους εξωτερικούς ελεγκτές όταν κρίνεται αναγκαίο	Συνεργάζεται με την Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου μετά από έγκριση της Διοίκησης
Ευθύνη	Έχει διοικητικές ευθύνες για το αποτέλεσμα του ελέγχου αν κάτι δεν ελεγχθεί σωστά	Έχει νομικές ευθύνες έναντι των μετόχων για πλημμελή εκτέλεση του ελέγχου

Πηγή: Παντελής Παπαστάθης (2011), *Σημειώσεις στην ενότητα “Εσωτερικός Έλεγχος”* σελ. 21.

3.4 ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου είναι προφανής από τις ατέλειες και τις αδυναμίες που διακρίνουν τον ίδιο τον άνθρωπο. Αποτέλεσμα αυτών των αδυναμιών είναι τα ανθρώπινα λάθη (X. Καζαντζής, 2006).

«Κάθε ζωντανός οργανισμός, κάθε μηχανή, είναι προικισμένοι είτε από τη φύση, είτε από τον κατασκευαστή τους, με ρυθμιστικές διευθετήσεις, προοριζόμενες να πειθαρχούν τις κινήσεις του και να συγκρατούν τη συνοχή της δομής του. Υπό ομαλό καθεστώς πορείας ή καλής υγείας ο αντανακλαστικός χαρακτήρας των οργάνων τούτων εγγυάται την ασφάλεια της πορείας και προφυλάσσει το σύνολο από περιπέτειες, υπό τον όρο, ότι από καιρό σε καιρό μια ενσυνείδητη παρέμβαση θα επιβεβαιώνει την καλή τους λειτουργία. Στις επιχειρήσεις, όπως και στους ζωντανούς οργανισμούς, η χρήση γεννά τη φθορά και η διάρκεια το γήρας. Αυτό σημαίνει, οι γενικά λεπτοί αυτοί ρυθμιστικοί μηχανισμοί υπόκεινται και αυτοί στη φθορά ή στο γήρας, γι' αυτό και επιβάλλονται περιοδικές επαληθεύσεις, μέσω ενός συστήματος που δεν είναι τίποτε άλλο από τον Εσωτερικό Έλεγχο» (Pierre A. Dussaulx, 1994 παραθ. X. Νούλης, Ο. Πούμπη Αρχές και πρακτικές για την εφαρμογή του αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου στις ελληνικές επιχειρήσεις, 2010).

Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου δεν είναι θέμα απεικόνισής του στο οργανόγραμμα, αλλά είναι μια σειρά παραμέτρων που πρέπει να ληφθούν σοβαρά υπόψη από τη Διοίκηση. Ως τέτοιες θεωρούνται η ξεκάθαρη πολιτική και η στρατηγική που θα πρέπει να έχει η Διοίκηση για τον εσωτερικό έλεγχο, η ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου, η ελευθερία δράσης, η οποία εστιάζει στην ελευθερία κινήσεων και το απρόσκοπτο της πρόσβασης στα αρχεία της εταιρίας, στο προσωπικό και στα περιουσιακά της στοιχεία, τα οποία παρουσιάζουν ελεγκτικό ενδιαφέρον και τέλος, η αναγκαιότητα που σχετίζεται με την επιθυμία της Διοίκησης να υπάρχει εσωτερικός έλεγχος, ο οποίος μέσα από το έργο του θα βοηθάει την ομαλή και αποδοτική πορεία του οργανισμού (Karagiorgos, T., Drogalas, G. and Giovanis, N., 2011).

Οι σημαντικότεροι λόγοι που επιβάλλουν τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου συνοπτικά είναι οι κάτωθι:

1) Βελτίωση της αποτελεσματικότητας.

Ο έλεγχος συμβάλει στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας της επιχείρησης παρέχοντας πληροφορίες σχετικά με τις αδυναμίες της, τις ελλείψεις της, τις δυσλειτουργίες της, την αποδοτικότητα του προσωπικού, το κόστος.

2) Προετοιμασία μέτρων προσαρμογής σε περίπτωση αποκλίσεων.

Η διαπίστωση αποκλίσεων είναι πολύ σημαντικά στοιχεία που παρέχει ο έλεγχος στη διοίκηση, προκειμένου να ληφθούν διορθωτικά μέτρα προς αντιμετώπισή τους.

3) Πρόληψη ή ελάττωση του κινδύνου χειραγωγήσεων από τους φορείς εργασίας.

Ο έλεγχος επηρεάζει τη συμπεριφορά του προσωπικού ως προς την αποδοτικότητα και τις ενέργειες, που συνειδητά δεν θα βλάπτουν τον οργανισμό.

4) Βελτίωση του μελλοντικού προγραμματισμού.

Ο έλεγχος μέσω του εντοπισμού αποκλίσεων οδηγεί στη λήψη αποφάσεων που θα συμβάλλουν στην επίτευξη των προκαθορισμένων στόχων. Ο εντοπισμός αστοχιών του παρελθόντος, καθώς και παραγόντων που προκάλεσαν δυσλειτουργίες του οργανισμού παίζει σημαντικό ρόλο στην κατάστροψη μελλοντικών προγραμμάτων (Τερζίδης Κ.,2011).

Η δημιουργία ενός τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε μία επιχείρηση/οργανισμό μπορεί να εξασφαλίσει την ορθή λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου. Το τμήμα αυτό εξασφαλίζει τη συγκέντρωση των απαιτούμενων πληροφοριών, ελέγχει την τήρηση των διαδικασιών, διενεργεί τις κατάλληλες επαληθεύσεις, εντοπίζει αδυναμίες και προβλήματα (Μάντζαρης Ι., 2008).

Η επιτυχής λειτουργία του τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τα προσόντα των στελεχών του. Το προσωπικό που στελεχώνει τον Εσωτερικό Έλεγχο πρέπει να διαθέτει πείρα σε θέματα ελέγχου, γνώσεις, ικανότητες και καλή επικοινωνιακή συμπεριφορά (Alexander Hamilton Institute, 2005).

Σύμφωνα με τον Μάντζαρη «Η Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου είναι μία ανεξάρτητη, αντικειμενική, διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες της Εταιρίας. Βοηθά την Εταιρία να επιτύχει τους στόχους της προσφέροντας μια συστηματική επιστημονική προσέγγιση για την αποτίμηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης των

κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και των διαδικασιών εταιρικής διακυβέρνησης» (Μάντζαρης Ι., 2008, σελ. 622). Άλλωστε κατά τον ίδιο συγγραφέα η Διοίκηση της επιχείρησης παρέχει σε πληροφορία ή στοιχείο που κρίνεται απαραίτητο από τη Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου και δίνει τη δυνατότητα πρόσβασης στους χώρους, βιβλία και τους εργαζόμενους της επιχείρησης (Μάντζαρης Ι., 2008, σελ. 623). Στη σύγχρονη εποχή, η γιγάντωση των επιχειρήσεων καθιστά την επίβλεψη των χιλιάδων εργαζομένων εξαιρετικά δύσκολη. Απαιτούνται μοντέρνες μέθοδοι διοίκησης και χρήσης σύγχρονης ηλεκτρονικής τεχνολογίας. Για την αξιοπιστία όμως των οικονομικών και τεχνικών πληροφοριών και στοιχείων, απαιτείται υιοθέτηση και εφαρμογή ενός κατάλληλου συστήματος ελέγχου, ειδικές διαδικασίες και συνεχής αξιολόγηση και έλεγχος αυτών (Τσακλάγκανος Ά., 2005).

3.5 ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου αποτελείται από τα μέσα και τους μηχανισμούς που αξιολογούν τη λειτουργία της επιχείρησης και εξασφαλίζουν την αποτελεσματικότητά της και την εναρμόνισή της με τους στόχους της διοίκησης (Κάντζου Κ., 1995).

Σύμφωνα με τον Ανδρέα Μ. Λαμπριανού, στη σύγχρονη εποχή οι διευθύνσεις των Οργανισμών διατάσσονται να προσδιορίσουν, να αξιολογήσουν και εν τέλει να διαχειριστούν τους κινδύνους που αντιμετωπίζουν καθημερινά, διότι οι κίνδυνοι συνιστούν εμπόδιο στην επίτευξη των στρατηγικών τους στόχων. Πολύ σημαντικό ρόλο στη διαχείριση των κινδύνων ενός οργανισμού ενέχει ένα ολοκληρωμένο σύστημα ελέγχου. Ένα σύστημα ελέγχου θεωρείται ολοκληρωμένο, αποτελεσματικό, αξιόπιστο και ορθολογικά οργανωμένο όταν εφαρμόζει τρία διακριτά επίπεδα ελέγχου:

1. τις εσωτερικές διαδικασίες ελέγχου (internal controls).
2. τον εσωτερικό έλεγχο (internal audit).
3. τον εξωτερικό έλεγχο.

Στο πρώτο επίπεδο εντάσσονται οι εσωτερικές διαδικασίες ελέγχου, που έχουν σχεδιαστεί και εφαρμόζονται καθημερινά από τη Διεύθυνση ενός Οργανισμού ή όσον αφορά στις Δημόσιες Υπηρεσίες από ένα Υπουργείο, Τμήμα ή Υπηρεσία.

Στο δεύτερο επίπεδο ο εσωτερικός έλεγχος αφορά στην αξιολόγηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, του συστήματος εσωτερικών διαδικασιών ελέγχου και της διακυβέρνησης ενός Οργανισμού διαμέσου μιας συστηματικής και μεθοδικής λειτουργίας και στην διατύπωση προτάσεων βελτιστοποίησης αυτών, με τελική επιδίωξη την επίτευξη των στόχων του Οργανισμού. Συνεπώς, ο εσωτερικός έλεγχος συνιστά στην πραγματικότητα έναν μηχανισμό που προσφέρει ασφάλεια στον οργανισμό όσον αφορά στις δραστηριότητές του και στη συμμόρφωσή του με τους νόμους και τους κανόνες που πλαισιώνουν τη λειτουργία του.

Ο εξωτερικός έλεγχος συνιστά το τρίτο επίπεδο ελέγχου και εκτελείται από την Ελεγκτική Υπηρεσία του Κράτους. Περιλαμβάνει τον λογιστικό έλεγχο, τεχνικούς ελέγχους και την αποτελεσματική διαχείριση των Οργανισμών που ελέγχει [http://dialogos.com.cy/blog/o-esoterikos-elegchos-sti-dimosia-
ipiressia/#.WQw6O9LyjIU](http://dialogos.com.cy/blog/o-esoterikos-elegchos-sti-dimosia-ipiressia/#.WQw6O9LyjIU) (προσπελάστηκε 05/05/2017).

3.6 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΝΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Δεν υπάρχει ένα τέλειο σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Επομένως, είναι αδύνατον να εφαρμοστεί ένα ιδανικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου το οποίο θα είναι ενιαίο για κάθε επιχείρηση ή οργανισμό δημόσιο ή ιδιωτικό. Ωστόσο, υπάρχουν κοινώς αποδεκτά χαρακτηριστικά που συνθέτουν ένα αποτελεσματικό σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, τα οποία παρατίθενται κάτωθι (Τσακλάγκανος Ά., 2005):

i. Ανεξαρτησία.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να ασκήσουν τα καθήκοντά τους έχοντας πρόσβαση σε όλες τις δραστηριότητες και τα αρχεία της επιχείρησης/οργανισμού χωρίς περιορισμούς και δεσμεύσεις. Έτσι, διεξάγουν τον έλεγχο λειτουργώντας με ανεξαρτησία, απαλλαγμένοι από υποδείξεις και πιέσεις.

ii. Οργανόγραμμα.

Μία επιχείρηση ή οργανισμός, για να λειτουργήσει σωστά και αποτελεσματικά, είναι απαραίτητο να ιεραρχήσει τις λειτουργίες και τα τμήματα, δηλαδή να διατηρεί το κατάλληλο οργανόγραμμα το οποίο διευκολύνει και τον εσωτερικό έλεγχο.

iii. Ικανοποιητικό σύστημα εξουσιοδότησης, αρμοδιοτήτων και ευθυνών.

Για την καλύτερη λειτουργία της επιχείρησης θα πρέπει να υπάρχει σαφής κατανομή των αρμοδιοτήτων σε ικανά και έμπειρα άτομα, που αναλαμβάνουν δράση και ευθύνες και κατ' επέκταση αποτελεσματική επίλυση των προβλημάτων.

iv. Λογιστική διάρθρωση.

Η κατάρτιση λογιστικού συστήματος είναι απαραίτητο συστατικό της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου.

Ένα τέτοιο σύστημα πρέπει να αποτελείται από:

- Διάγραμμα λογαριασμών
- Εγχειρίδιο λογιστικών στόχων και διαδικασιών
- Περιγραφή θέσεων
- Πρωτοβάθμιους λογαριασμούς ελέγχου
- Αριθμημένα εσωτερικά έγγραφα
- Έλεγχο των εισερχομένων στοιχείων και των διαδικασιών επεξεργασίας αυτών.

v. Σύγχρονη πολιτική προσωπικού.

Η σύγχρονη πολιτική προσωπικού αποσκοπεί στην αυστηρή επιλογή του προσωπικού το οποίο θα πρέπει να κατέχει τις απαραίτητες γνώσεις, εφόδια, προσόντα και να είναι άρτια εκπαιδευμένο, ώστε να μπορεί να ανταπεξέλθει στις απαιτήσεις της επιχείρησης. Επίσης, θα πρέπει να εκπαιδεύεται συστηματικά, ώστε να εμπλουτίζει τις γνώσεις του παρακολουθώντας σεμινάρια εξειδίκευσης και επιμόρφωσης.

vi. Ικανή και δραστήρια επιτροπή ελέγχου αποτελούμενη από κατάλληλο και λειτουργικό προσωπικό.

Η επιτροπή εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να απαρτίζεται από άρτια εκπαιδευμένο και έμπειρο προσωπικό με πλήρη γνώση του αντικειμένου του ελέγχου. Η επιτροπή θα πρέπει να ελέγχει όλους τους τομείς δράσης της επιχείρησης και να καλύπτει όλο το φάσμα των δραστηριοτήτων της. Επίσης, καθήκον της είναι να έχει άριστη συνεργασία με όλο το προσωπικό και να εκτελεί τις εργασίες της σχολαστικά και σε βάθος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΔΙΕΘΝΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

4.1 ΠΛΑΙΣΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδας η αποστολή του εσωτερικού ελέγχου είναι η ενίσχυση και προστασία της αξίας του οργανισμού μέσα από την παροχή πληροφόρησης, συμβουλών και αντικειμενικής διαβεβαίωσης.

Το Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, ως ρυθμιστικός φορέας, έχει διαμορφώσει ένα Πλαίσιο Διεθνών Επαγγελματικών Προτύπων (International Professional Practices Framework, IPPF), το οποίο παρέχει αξιόπιστη καθοδήγηση στους επαγγελματίες εσωτερικούς ελεγκτές παγκοσμίως. Το IPPF περιέχει υποχρεωτικές και προτεινόμενες οδηγίες.

Οι υποχρεωτικές οδηγίες είναι:

A) Βασικές Αρχές:

1. Ακεραιότητα.
2. Επάρκεια ικανοτήτων και επαγγελματική επιμέλεια.
3. Αντικειμενικότητα, ανεξαρτησία, άρνηση επιρροών από αθέμιτες πιέσεις.
4. Εναρμόνιση με τις αντικειμενικούς σκοπούς, τους κινδύνους και τις στρατηγικές του οργανισμού.
5. Διάθεση επαρκών πόρων και κατοχή της κατάλληλης θέσης στο οργανόγραμμα.
6. Δέσμευση για ποιότητα και συνεχή βελτίωση.
7. Αποτελεσματική επικοινωνία.
8. Παροχή διασφάλισης μέσω της αξιολόγησης κινδύνων.
9. Διορατικότητα, πρόληψη και εστίαση στο μέλλον.
10. Προώθηση της βελτίωσης του οργανισμού.

B) Ορισμός του εσωτερικού ελέγχου:

"Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα, σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μία συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση

και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης".

Γ) Ο Κώδικας Δεοντολογίας

Δ) Τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Πρακτική του εσωτερικού ελέγχου

Οι προτεινόμενες οδηγίες είναι οι κάτωθι :

A) Οδηγοί Εφαρμογής

B) Πρακτικές Οδηγίες

<http://www.hiia.gr/el/sitemap/protipaesoterikouelegchou.html>

(προσπελάστηκε 14/03/2017).

4.2 ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

4.2.1 Εισαγωγή

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδας έχει δημοσιεύσει τα Διεθνή Πρότυπα για την επαγγελματική Πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου με τελευταία έκδοση 2017. Παρακάτω δίνεται μια συνοπτική παρουσίαση αυτών.

Ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται σε ποικιλόμορφα πολιτιστικά και νομικά περιβάλλοντα, για οργανισμούς που διαφέρουν μεταξύ τους ως προς το μέγεθος, τον σκοπό, τη δομή και ως προς τους ελεγκτές εντός ή εκτός του οργανισμού. Παρότι είναι βέβαιο ότι αυτές οι διαφορές μπορούν να επηρεάσουν την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου, είναι καθοριστικής σημασίας η τήρηση των Διεθνών Προτύπων για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, έτσι ώστε οι εσωτερικοί ελεγκτές να ανταπεξέλθουν στα καθήκοντά τους.

«Τα Πρότυπα είναι ένα σύνολο απαιτήσεων υποχρεωτικού χαρακτήρα, που βασίζονται σε συγκεκριμένες αρχές και εξειδικεύονται στα εξής :

- *Δηλώσεις θεμελιωδών απαιτήσεων για την άσκηση του επαγγέλματος του εσωτερικού ελέγχου και για την αξιολόγηση της απόδοσής του, που είναι διεθνώς εφαρμόσιμα σε οργανωσιακό και ατομικό επίπεδο.*

- *Ερμηνείες αποσαφηνίζοντας όρους ή έννοιες που συμπεριλαμβάνονται στα Πρότυπα»*

<https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Greek.pdf>

(προσπελάστηκε 13/3/2017).

Σκοπός των Προτύπων είναι:

1. Η τήρηση των υποχρεωτικών στοιχείων του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής.
2. Η παροχή ενός πλαισίου για την εφαρμογή και προώθηση ενός ευρέος φάσματος προστιθέμενης αξίας υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.
3. Ορισμός βάσης για την αξιολόγηση της αποδοτικότητας του εσωτερικού ελέγχου.
4. Ενστερνισμός βελτιωμένων οργανωσιακών λειτουργιών και διαδικασιών.

Τα Πρότυπα και ο Κώδικας Ηθικής περιλαμβάνουν τα επιβεβλημένα συστατικά του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής. Επομένως, η ευθυγράμμιση με τα Πρότυπα και τον Κώδικα Ηθικής δηλώνει υπακοή με το σύνολο των επιβεβλημένων συστατικών του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής.

Τα Πρότυπα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες:

1. Πρότυπα Χαρακτηριστικών.

Επιδίδονται στα χαρακτηριστικά των εσωτερικών ελεγκτών και των οργανισμών που υφίστανται εσωτερικό έλεγχο.

2. Πρότυπα Διεξαγωγής.

Προσδιορίζουν το ποιόν των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και παρέχουν ποιοτικά κριτήρια για την αξιολόγηση αυτών.

Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής έχουν εφαρμογή στο σύνολο των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου.

Εκτός αυτών των Προτύπων υπάρχουν και τα Πρότυπα Εφαρμογής τα οποία μελετούν ακόμη περισσότερο τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής και εφαρμόζονται σε υπηρεσίες διαβεβαίωσης ή σε συμβουλευτικές υπηρεσίες.

Οι υπηρεσίες διαβεβαίωσης αφορούν στην αντικειμενική αξιολόγηση των τεκμηρίων από τον εσωτερικό ελεγκτή, έτσι ώστε να διεξάγει συμπεράσματα ή να εκφράζει τις θέσεις του αναφορικά με μία λειτουργία, ένα σύστημα, μία μονάδα ή μία δραστηριότητα. Το εύρος και η φύση των υπηρεσιών διαβεβαίωσης προσδιορίζονται από τον εσωτερικό ελεγκτή.

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες λαμβάνουν μέρος ύστερα από αίτημα του ελεγχόμενου. Το εύρος και η φύση τους προσδιορίζονται κατόπιν συναίνεσης του ελεγχόμενου.

Τα Πρότυπα ανάγονται στους εσωτερικούς ελεγκτές ως πρόσωπα και στον εσωτερικό έλεγχο ως διαδικασία. Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να συμμορφώνονται με τα Πρότυπα κατά την επιτέλεση των αρμοδιοτήτων τους. Ο επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου είναι αρμόδιος για την εφαρμογή των Προτύπων καθ' όλη τη διάρκεια της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.

Στην πιθανότητα που το νομικό ή κανονιστικό πλαίσιο απαγορεύει την εφαρμογή ορισμένων Προτύπων, οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να εφαρμόζουν τα επιτρεπόμενα Πρότυπα και να γνωστοποιούν ενδεχόμενους περιορισμούς.

Ακόμη και σε περιπτώσεις που τα Πρότυπα εφαρμόζονται συνδυαστικά με απαιτήσεις άλλων επίσημων φορέων, όπου απαιτείται θα πρέπει αυτό να γνωστοποιείται. Στην περίπτωση που οι εσωτερικοί ελεγκτές γνωστοποιούν την εφαρμογή των Προτύπων και σε ενδεχόμενες αντιφάσεις μεταξύ των Προτύπων και των απαιτήσεων των επίσημων φορέων, θα πρέπει οι εσωτερικοί ελεγκτές να εφαρμόζουν τα Πρότυπα με δυνατότητα εφαρμογής και των άλλων απαιτήσεων, εφόσον αυτές είναι περισσότερο περιοριστικές.

Η δημιουργία και η δημοσίευση των Προτύπων είναι μία διαρκής διαδικασία. Πριν την έκδοση των Προτύπων από το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου γίνονται διαβουλεύσεις όπου εκτίθενται τα προσχέδια των Προτύπων, τα οποία σχολιάζονται σε παγκόσμιο επίπεδο και δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (The Institute of Internal Auditors, IIA).

Ακολουθεί η συνοπτική παρουσίαση των προτύπων του Εσωτερικού Ελέγχου, όπως δημοσιεύθηκαν το 2017 στην ιστοσελίδα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών.

4.2.2 Πρότυπα Χαρακτηριστικών

1000 Σκοπός, Δικαιοδοσία και Ευθύνη

Ο σκοπός, η δικαιοδοσία και η ευθύνη της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσημα να καθορίζονται σε έναν, εγκεκριμένο από το συμβούλιο, κανονισμό εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με την Αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής (τις Θεμελιώδεις Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, τον Κώδικα Ηθικής, τα Πρότυπα και τον Ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου). Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναθεωρεί τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου σε τακτική βάση και να τον θέτει υπόψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου για έγκριση.

Επεξήγηση:

Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου αποτελεί ένα επίσημο έγγραφο, που καθορίζει τον στόχο και τη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου. Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου προσδιορίζει τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και εδραιώνει τη θέση της σε έναν οργανισμό, δίνει εξουσιοδότηση στον εσωτερικό ελεγκτή να έχει πρόσβαση σε οποιοδήποτε στοιχείο ή αρχείο κρίνει απαραίτητο για την εκτέλεση των καθηκόντων του, οριοθετεί τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και προσδιορίζει τη σχέση αναφοράς ανάμεσα στον επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου και του συμβουλίου. Ο κανονισμός του εσωτερικού ελέγχου εγκρίνεται από το συμβούλιο.

1000.A1 Η φύση των υπηρεσιών διαβεβαίωσης που παρέχονται στον οργανισμό πρέπει να καθορίζονται στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου. Εφόσον πρόκειται να παρασχεθούν υπηρεσίες διαβεβαίωσης σε ενδιαφερόμενα μέρη εκτός του οργανισμού, η φύση αυτών των υπηρεσιών επίσης πρέπει να καθορίζεται στον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου.

1000.C1 Η φύση των συμβουλευτικών υπηρεσιών πρέπει να καθορίζεται στον κανονισμό λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

1010 Αναγνώριση των Υποχρεωτικών Οδηγιών στον Κανονισμό Εσωτερικού Ελέγχου.

Ο κανονισμός εσωτερικού ελέγχου πρέπει να τονίζει σαφώς την υποχρεωτική φύση των Θεμελιωδών Αρχών για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, του Κώδικα Ηθικής, των Προτύπων και του Ορισμού του Εσωτερικού Ελέγχου. Ο

επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συνιστάται να συζητά την Αποστολή Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής με την ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

1100 Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα.

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ανεξάρτητη και οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να είναι αντικειμενικοί κατά την εκτέλεση του έργου τους.

Επεξήγηση:

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου είναι ανεξάρτητη όταν δεν υπάρχουν εμπόδια κατά την αμερόληπτη εκτέλεση των καθηκόντων του εσωτερικού ελεγκτή. Ο επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου έχει τη δυνατότητα της ανεμπόδιστης πρόσβασης στην ανώτερη διοίκηση και στο συμβούλιο, προκειμένου να επιτύχει τον ενδεδειγμένο βαθμό ανεξαρτησίας. Αυτό επιτυγχάνεται λόγω της ύπαρξης μιας αμφίδρομης σχέσης αναφοράς. Οποιοσδήποτε ενέργειες που απειλούν την ανεξαρτησία πρέπει να αντιμετωπίζονται τόσο σε οργανωτικό και λειτουργικό επίπεδο, όσο και σε ατομικό επίπεδο και σε επίπεδο έργου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι αντικειμενικοί όταν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους δρουν αμερόληπτα, δεν επηρεάζονται από άλλους και δεν ενδίδουν σε πιέσεις που έχουν αρνητική επίπτωση στην ποιότητα του έργου τους. Οποιοσδήποτε ενέργειες απειλούν την αντικειμενικότητα πρέπει να αντιμετωπίζονται τόσο σε οργανωτικό και λειτουργικό επίπεδο όσο και σε ατομικό επίπεδο και σε επίπεδο έργου.

1110 Οργανωσιακή Ανεξαρτησία

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να υποβάλλει αναφορές σε τέτοιο επίπεδο ιεραρχίας μέσα στον οργανισμό που να επιτρέπει στη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου να ανταποκρίνεται στις ευθύνες της. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επιβεβαιώνει στο συμβούλιο, τουλάχιστον μία φορά ετησίως, την οργανωσιακή ανεξαρτησία της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

Επεξήγηση: Για να επιτευχθεί η οργανωσιακή ανεξαρτησία απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη λειτουργικής σχέσης αναφοράς του συμβουλίου με τον εκάστοτε επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει.

1110.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ελεύθερη από κάθε παρέμβαση κατά τον προσδιορισμό του εύρους εργασίας του εσωτερικού ελέγχου, κατά την εκτέλεση των εργασιών και κατά την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου θα πρέπει να κοινοποιεί μία τέτοια παρέμβαση στο συμβούλιο και να συζητά τις επιπτώσεις.

1111 Σχέση με το Συμβούλιο.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να επικοινωνεί και να συνεργάζεται άμεσα με το συμβούλιο.

1112 Οι ρόλοι του επικεφαλής εσωτερικού ελεγκτή πέρα από τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Θα πρέπει να τεθούν δικλείδες ασφαλείας ώστε να περιορίζεται η παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας και της αντικειμενικότητάς του, σε περίπτωση που ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου έχει ή αναμένεται να αποκτήσει ρόλους και καθήκοντα πέραν του εσωτερικού ελέγχου.

Επεξήγηση: Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πιθανόν να χρειαστεί να αναλάβει καθήκοντα που ξεπερνούν τις αρμοδιότητες του εσωτερικού ελέγχου, όπως αρμόδιος διαχείρισης κινδύνων και κανονιστικής συμμόρφωσης. Προκειμένου να αποφευχθεί η παρεμπόδιση της οργανωσιακής ανεξαρτησίας της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου ή της ανεξαρτησίας του εσωτερικού ελεγκτή, εφαρμόζονται δικλείδες ασφαλείας από το συμβούλιο.

1120 Ατομική Αντικειμενικότητα.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τηρούν μια απροκατάληπτη, αμερόληπτη στάση και να αποφεύγουν συγκρούσεις συμφερόντων.

Επεξήγηση: Η σύγκρουση συμφερόντων συμβαίνει όταν ο εσωτερικός ελεγκτής έχει αντίθετα προσωπικά ή επαγγελματικά συμφέροντα με τον οργανισμό τον οποίο ελέγχει. Αυτό ενδεχομένως να επηρεάσει την αμερόληπτη στάση του και την αντικειμενικότητά του κατά την εκτέλεση των καθηκόντων του. Κατ' επέκταση, αυτό μπορεί να κλονίσει τη σχέση εμπιστοσύνης του ελεγκτή με τον οργανισμό.

1130 Παρεμπόδιση Ανεξαρτησίας ή Αντικειμενικότητας.

Εφόσον η ανεξαρτησία ή η αντικειμενικότητα παρεμποδίζεται, πραγματικά ή φαινομενικά, οι λεπτομέρειες της παρεμπόδισης πρέπει να κοινοποιούνται στα αρμόδια όργανα. Η φύση της κοινοποίησης θα εξαρτάται από το είδος της παρεμπόδισης.

Επεξήγηση: Η παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας ή αντικειμενικότητας προκαλείται όταν υφίστανται περιορισμοί στο πλαίσιο λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, στην πρόσβαση σε αρχεία και δεδομένα οργανισμού, στη χρηματοδότηση και σύγκρουση συμφερόντων. Το είδος της παρεμπόδισης προσδιορίζει τα υπεύθυνα όργανα στα οποία πρέπει να γνωστοποιηθεί η παρεμπόδιση σύμφωνα με τον κανονισμό της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.

1130.A1 Ο εσωτερικός ελεγκτής προκειμένου να διατηρεί την αμεροληψία του και την αντικειμενικότητά του δεν θα πρέπει να αξιολογεί δραστηριότητες για τις οποίες ήταν ο ίδιος αρμόδιος κατά το προηγούμενο έτος.

1130.A2 Οι υπηρεσίες διαβεβαίωσης για λειτουργίες για τις οποίες είναι υπεύθυνος ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πρέπει να εποπτεύονται από κάποιον εκτός της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

1130.A3 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου μπορεί να παρέχει υπηρεσίες διαβεβαίωσης για λειτουργίες για τις οποίες είχε παλαιότερα παράσχει συμβουλευτικές υπηρεσίες, εφόσον η φύση του συμβουλευτικού έργου δεν παρεμπόδισε την αντικειμενικότητα και εφόσον η ατομική αντικειμενικότητα διαφυλάσσεται κατά την διάθεση πόρων στο έργο.

1130.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να παρέχουν συμβουλευτικές υπηρεσίες σχετικά με λειτουργίες για τις οποίες ήταν υπεύθυνοι στο παρελθόν.

1130.C2 Εφόσον οι εσωτερικοί ελεγκτές αντιμετωπίζουν πιθανή παρεμπόδιση της ανεξαρτησίας ή της αντικειμενικότητας σε σχέση με προτεινόμενες συμβουλευτικές υπηρεσίες, πρέπει να γίνει γνωστοποίηση προς τον πελάτη πριν την αποδοχή του έργου.

1200 Επαγγελματική Επάρκεια και Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια.

Τα έργα πρέπει να εκτελούνται με επαγγελματική επάρκεια και δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.

1210 Επαγγελματική Επάρκεια.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαθέτουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των ατομικών καθηκόντων τους. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει συλλογικά να κατέχει ή να αποκτήσει τις γνώσεις, τις δεξιότητες και τις λοιπές ικανότητες που απαιτούνται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών της.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές δύνανται να επικυρώνουν την επαγγελματική τους επάρκεια με την απόκτηση πιστοποιήσεων από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΠΑ) και από άλλες σχετικές επαγγελματικές οργανώσεις.

1220 Δέουσα Επαγγελματική Επιμέλεια.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εφαρμόζουν την επιμέλεια και τις δεξιότητες ενός εύλογα συνετού και ικανού εσωτερικού ελεγκτή. Η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια δεν υπονοεί το αλάθητο.

1230 Συνεχής Επαγγελματική Επιμόρφωση.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να επιμορφώνονται συνεχώς έτσι ώστε να αναβαθμίζουν τα προσόντα τους τυπικά και ουσιαστικά.

1300 Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναπτύσσει και να διατηρεί ένα πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας.

Επεξήγηση: Το πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας περιλαμβάνει τη διαπίστωση της εφαρμογής των Προτύπων στη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου και την ευθυγράμμιση με τον Κώδικα Ηθικής. Επιπλέον, περιλαμβάνει την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων και των λειτουργιών του εσωτερικού ελέγχου και εντοπίζει τυχόν αδυναμίες που χρήζουν βελτίωσης.

1310 Απαιτήσεις του Προγράμματος Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας.

Το πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας πρέπει να περιλαμβάνει τόσο εσωτερικές όσο και εξωτερικές αξιολογήσεις.

1311 Εσωτερικές Αξιολογήσεις.

1312 Εξωτερικές Αξιολογήσεις.

Οι εξωτερικές αξιολογήσεις πρέπει να διεξάγονται τουλάχιστον μία φορά κάθε πέντε χρόνια από έναν πιστοποιημένο, ανεξάρτητο αξιολογητή ή από ομάδα αξιολόγησης εκτός του οργανισμού.

Επεξήγηση:

Οι εξωτερικές αξιολογήσεις λαμβάνουν χώρα είτε μέσω μιας ολοκληρωτικά εξωτερικής αξιολόγησης είτε μέσω αυτοαξιολόγησης με ανεξάρτητη εξωτερική επικύρωση από έναν ανεξάρτητο αξιολογητή ή μία ομάδα αξιολόγησης. Ο εξωτερικός αξιολογητής διαπιστώνει την τήρηση του Κανόνα Ηθικής και τη συμμόρφωση με τα Πρότυπα. Οι αξιολογητές θα πρέπει να έχουν δεξιότητες, όσον αφορά στη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και στη διαδικασία της εξωτερικής αξιολόγησης. Η εμπειρία σε συνδυασμό με τη θεωρητική κατάρτιση είναι πολύ σημαντικά συστατικά για την επιτυχημένη εξωτερική αξιολόγηση.

1320 Υποβολή Αναφοράς για το Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να γνωστοποιεί τα αποτελέσματα του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας στο συμβούλιο.

1321 Χρήση της φράσης «Συμμορφώνεται με τα διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου».

Η επισήμανση ότι η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου «συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου» αρμόζει να γίνεται μόνο εφόσον αυτό υποστηρίζεται από τα αποτελέσματα της αξιολόγησης του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας.

1322 Αποκάλυψη της μη Συμμόρφωσης.

Σε περίπτωση όπου η μη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής ή τα Πρότυπα επηρεάζει το συνολικό πλαίσιο ή τις δραστηριότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, τότε ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου οφείλει να κοινοποιεί τη μη συμμόρφωση και τις επιπτώσεις της στην ανώτερη διοίκηση και το συμβούλιο.

4.2.3 Πρότυπα Διεξαγωγής

2000 Διαχείριση της Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διοικεί αποτελεσματικά τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου έτσι ώστε να εξασφαλίζει ότι η λειτουργία προσθέτει αξία στον οργανισμό.

2010 Προγραμματισμός.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καταρτίζει ένα πρόγραμμα ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων, με σκοπό να προσδιορίσει τις προτεραιότητες της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με τους στόχους του οργανισμού.

2020 Κοινοποίηση και Έγκριση.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τον σχεδιασμό για τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και τις απαιτήσεις πόρων, συμπεριλαμβανομένων και των σημαντικών ενδιάμεσων μεταβολών, στην ανώτερη διοίκηση και στο συμβούλιο, για επισκόπηση και έγκριση. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσης να κοινοποιεί την επίδραση του περιορισμού των πόρων.

2030 Διαχείριση Πόρων.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εξασφαλίζει ότι οι πόροι του εσωτερικού ελέγχου είναι κατάλληλοι, επαρκείς και αξιοποιούνται αποτελεσματικά ώστε να επιτυγχάνεται το εγκεκριμένο πρόγραμμα.

Επεξήγηση: Οι πόροι θεωρούνται κατάλληλοι όταν συνυπάρχουν οι απαραίτητες ικανότητες, τα προσόντα και οι γνώσεις για την επίτευξη του εγκεκριμένου προγράμματος. Επαρκείς είναι οι πόροι όταν ποσοτικά είναι αρκετοί και αξιοποιούνται αποτελεσματικά όταν λαμβάνουν χώρα με τον καλύτερο τρόπο για την πραγμάτωση του προγράμματος.

2040 Πολιτικές και Διαδικασίες.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου εφαρμόζει διαδικασίες και πολιτικές που καθοδηγούν τον εσωτερικό έλεγχο. Το είδος και η ουσία αυτών είναι συνυφασμένα με τη διάσταση και τη σύσταση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου.

2050 Συντονισμός και Επίκληση στην εργασία λοιπών παρόχων.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου δύναται να συντονίζει δραστηριότητες και να επικαλείται τη συνδρομή άλλων εσωτερικών και εξωτερικών παρόχων διαβεβαιωτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών, εξετάζοντας παράλληλα την αντικειμενικότητα, την ικανότητα και τη δέουσα επαγγελματική επιμέλεια αυτών. Στην περίπτωση συνδρομής εργασιών τρίτων δεν απαλλάσσεται των ευθυνών του για τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου.

2060 Υποβολή Αναφοράς στο Συμβούλιο και την Ανώτερη Διοίκηση.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υποχρεωμένος για την υποβολή αναφοράς στο συμβούλιο και την ανώτερη διοίκηση. Η συχνότητα υποβολής της αναφοράς και το περιεχόμενό της προσδιορίζεται κατόπιν συμφωνίας της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου. Η αναφορά συμπεριλαμβάνει στοιχεία σχετικά με το στόχο της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, τη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα, την αποτελεσματικότητα, την αντικειμενικότητα, την επάρκεια των πόρων, τον κανονισμό του εσωτερικού ελέγχου, την εξέλιξη του έργου βάσει του ελεγκτικού προγράμματος, τη διαχείριση κινδύνων από πλευράς της διοίκησης.

2070 Πάροχος Εξωτερικών Υπηρεσιών και Οργανωσιακή Ευθύνη για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Όταν παρέχονται εξωτερικές υπηρεσίες κατά τη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου, τότε ο εξωτερικός πάροχος έχει την υποχρέωση να υποδεικνύει στον οργανισμό ότι ο οργανισμός είναι αρμόδιος για την επιτυχημένη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Εξάλλου, η υποχρέωση αυτή θεμελιώνεται στο πρόγραμμα διαβεβαίωσης και βελτίωσης της ποιότητας σύμφωνα με το οποίο ελέγχεται η συμμόρφωση του εσωτερικού ελέγχου με τα Πρότυπα και τον Κώδικα Ηθικής.

2100 Φύση των Εργασιών.

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί και να συμβάλλει στη βελτίωση της διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού υιοθετώντας μια συστηματική, πειθαρχημένη και βάσει κινδύνων προσέγγιση. Η αξία και η αξιοπιστία του εσωτερικού ελέγχου ενισχύονται όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές δρουν προληπτικά και οι εκτιμήσεις τους παρέχουν καινοτόμες ιδέες και λαμβάνουν υπόψη μελλοντικές επιπτώσεις.

2110 Διακυβέρνηση.

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί και να υποβάλλει κατάλληλες εισηγήσεις για τη βελτίωση της διαδικασίας διακυβέρνησης του οργανισμού σχετικά με:

- τη λήψη στρατηγικών και λειτουργικών αποφάσεων,*
- την εποπτεία της διαχείρισης κινδύνων και των μηχανισμών ελέγχου,*
- την προώθηση των κατάλληλων ηθικών αρχών και αξιών μέσα στον οργανισμό*
- τη διασφάλιση της αποτελεσματικής διαχείρισης της οργανωσιακής απόδοσης και λογοδοσίας,*
- την κοινοποίηση πληροφοριών σχετικών με τους κινδύνους και τους ελεγκτικούς μηχανισμούς προς τους αρμόδιους μέσα στον οργανισμό,*
- τον συντονισμό των δραστηριοτήτων και την κοινοποίηση πληροφοριών μεταξύ των μελών του συμβουλίου, των εξωτερικών και εσωτερικών ελεγκτών, άλλων παρόχων διαβεβαίωσης καθώς και της διοίκησης.*

2110.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί τον σχεδιασμό, την υλοποίηση και την αποτελεσματικότητα των αντικειμενικών σκοπών, των προγραμμάτων και δραστηριοτήτων του οργανισμού που σχετίζονται με το σύστημα ηθικών αξιών.

2110.A2 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί εάν η διακυβέρνηση των πληροφοριακών συστημάτων υποστηρίζει και συμβάλλει στην επίτευξη των στρατηγικών και αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.

2120 – Διαχείριση Κινδύνων.

Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων και να συμβάλλει στην βελτίωσή τους.

Επεξήγηση:

Η αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων κρίνεται από τον Εσωτερικό Ελεγκτή μέσω αξιολόγησης αρχικά των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού, οι οποίοι θα πρέπει να ευθυγραμμίζονται με τη λειτουργία του

οργανισμού. Ο Εσωτερικός Ελεγκτής εντοπίζει και αξιολογεί τους σημαντικούς κινδύνους. Στη συνέχεια, εξετάζει κατά πόσο τα μέτρα αντιμετώπισης των κινδύνων είναι κατάλληλα και μέσα στα όρια ανάληψης κινδύνων του οργανισμού. Τέλος, ελέγχει αν συλλέγονται πληροφορίες που αφορούν στους κινδύνους και διοχετεύονται εγκαίρως στο προσωπικό και τη διοίκηση έτσι ώστε να αναλαμβάνονται ευθύνες.

Η κατανόηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων και η αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς των επιτυγχάνεται από τον Εσωτερικό Ελεγκτή με τη συγκέντρωση και την εξέταση πληροφοριών κατά την εκτέλεση των έργων.

2120.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την έκθεση σε κινδύνους σχετικούς με τα συστήματα διακυβέρνησης, τις λειτουργίες και τα πληροφοριακά συστήματα του οργανισμού, όσον αφορά:

- *Στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.*
- *Στην αξιοπιστία και ακεραιότητα της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης.*
- *Στην αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών και των προ γραμμάτων.*
- *Στη διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων.*
- *Στη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς, διαδικασίες και συμβάσεις.*

2120.A2 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να εκτιμά την πιθανότητα ύπαρξης απάτης και τον τρόπο με τον οποίο ο οργανισμός διαχειρίζεται τον κίνδυνο απάτης.

2120.C1 Κατά τη διάρκεια των συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εντοπίζουν τον κίνδυνο που συνδέεται με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου και να επαγρυπνούν για την ύπαρξη άλλων σημαντικών κινδύνων.

2120.C2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να ενσωματώνουν τις γνώσεις σχετικά με κινδύνους που αποκτούν από συμβουλευτικά έργα στην εκτίμηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων του οργανισμού.

2120.C3 Υποστηρίζοντας την διοίκηση προκειμένου να καθιερώσει ή να βελτιώσει τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν πρέπει να αναλαμβάνουν διοικητική ευθύνη μέσω της διαχείρισης κινδύνων.

2130 Ελεγκτικοί Μηχανισμοί.

Ο Εσωτερικός Έλεγχος πρέπει να προωθεί τη συνεχόμενη βελτίωση των Ελεγκτικών Μηχανισμών και να συμβάλλει στην αποτελεσματικότητά τους διατηρώντας και αξιολογώντας την αποδοτικότητά τους.

2130.A1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αξιολογεί την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των μηχανισμών ελέγχου ως προς την αντιμετώπιση κινδύνων σχετικών με τα συστήματα διακυβέρνησης, τις λειτουργίες και τα πληροφοριακά συστήματα του οργανισμού, όσον αφορά:

- Στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.
- Στην αξιοπιστία και ακεραιότητα της χρηματοοικονομικής και λειτουργικής πληροφόρησης.
- Στην αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα των λειτουργιών και των προ γραμμάτων.
- Στη διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων.
- Στη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς, διαδικασίες και συμβάσεις.

2130.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να ενσωματώνουν τις γνώσεις σχετικά με τους μηχανισμούς και τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου που αποκτούν από συμβουλευτικά έργα, στην εκτίμηση των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού.

2200 Σχεδιασμός Έργου.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να αποτυπώνουν τον σχεδιασμό κάθε έργου, ο οποίος θα περιλαμβάνει τους αντικειμενικούς σκοπούς, το εύρος, το χρονοδιάγραμμα και την κατανομή των πόρων. Ο σχεδιασμός θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις στρατηγικές του οργανισμού, καθώς και σκοπούς και κινδύνους που σχετίζονται με το έργο.

2201 Παράγοντες Σχεδιασμού κατά τη διαδικασία του σχεδιασμού του έργου τους οποίους οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη τους:

- Τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς σκοπούς της δραστηριότητας που επισκοπείται και τα μέσα με τα οποία η δραστηριότητα ελέγχει την απόδοση της.
- Τους σημαντικούς κινδύνους που απειλούν τη δραστηριότητα, τους αντικειμενικούς σκοπούς, τους πόρους, τις λειτουργίες της και τα μέσα με τα οποία η ενδεχόμενη επίδραση των κινδύνων διατηρείται σε ένα αποδεκτό επίπεδο.
- Την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και των διαδικασιών ελέγχου της δραστηριότητας, σε σύγκριση με ένα σχετικό πλαίσιο ή μοντέλο.
- Τις ευκαιρίες για να γίνουν σημαντικές βελτιώσεις σε θέματα διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων και τις διαδικασίες ελέγχου της δραστηριότητας.

2201.A1 Όταν οι εσωτερικοί ελεγκτές σχεδιάζουν ένα έργο για ενδιαφερόμενα μέρη εκτός οργανισμού, πρέπει να δημιουργήσουν ένα υπόμνημα κατανόησης όπου θα περιγράφονται οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος, οι αντίστοιχες αρμοδιότητες και άλλες προσδοκίες, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών στη διανομή των αποτελεσμάτων του έργου και στην πρόσβαση στα αρχεία του έργου.

2201.C1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αποσαφηνίζουν με τους πελάτες του συμβουλευτικού έργου, τους αντικειμενικούς σκοπούς, το εύρος, τις αντίστοιχες αρμοδιότητες, καθώς και άλλες προσδοκίες των πελατών. Για σημαντικά έργα, αυτή η αποσαφήνιση πρέπει να τεκμηριώνεται.

2210 Αντικειμενικοί Σκοποί Έργου.

Για κάθε έργο πρέπει να καθορίζονται αντικειμενικοί σκοποί.

2210.A1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διεξάγουν μια προκαταρκτική εκτίμηση των κινδύνων που σχετίζονται με την υπό επισκόπηση λειτουργία. Οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου πρέπει να αντικατοπτρίζουν τα αποτελέσματα αυτής της εκτίμησης κινδύνων.

2210.A2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους την πιθανότητα για σημαντικά λάθη, απάτη, μη συμμόρφωση και άλλα είδη έκθεσης σε κινδύνους, όταν καθορίζουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

2210.A3 Είναι απαραίτητο να υπάρχουν επαρκή κριτήρια για την αξιολόγηση των συστημάτων διακυβέρνησης, της διαχείρισης κινδύνων και των ελεγκτικών μηχανισμών. Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξακριβώσουν κατά πόσο η διοίκηση ή/και το συμβούλιο έχουν θεσπίσει κατάλληλα κριτήρια, προκειμένου να προσδιορίσουν ότι οι στόχοι και οι αντικειμενικοί σκοποί του έργου επιτεύχθηκαν. Εάν τα κριτήρια είναι επαρκή, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τα χρησιμοποιήσουν στην αξιολόγησή τους. Εάν δεν επαρκούν, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να συνεργαστούν με τη διοίκηση ή/ και το συμβούλιο για να καθοριστούν τα κατάλληλα κριτήρια αξιολόγησης.

Επεξήγηση:

Τα κριτήρια μπορεί να είναι εσωτερικά, δηλαδή να βασίζονται στις πολιτικές και στις διαδικασίες του οργανισμού, εξωτερικά (να βασίζονται στο εκάστοτε θεσμικό και νομοθετικό πλαίσιο) ή να συνιστούν πρακτικές που ακολουθούνται από τον κλάδο ή τους επαγγελματικούς φορείς.

2210.C1 Οι αντικειμενικοί σκοποί των συμβουλευτικών έργων πρέπει να λαμβάνουν υπόψη θέματα διακυβέρνησης, τους κινδύνους και τις διαδικασίες ελέγχου, στον βαθμό που συμφωνήθηκαν με τον πελάτη.

2210.C2 Οι αντικειμενικοί σκοποί των συμβουλευτικών έργων πρέπει να συνάδουν με τις αξίες, τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

2220 Εύρος έργου.

Το καθορισμένο εύρος του έργου πρέπει να είναι επαρκές για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου.

2220.A1 Για τον καθορισμό του εύρους του έργου πρέπει να λαμβάνονται υπόψη τα σχετικά συστήματα, τα αρχεία, το ανθρώπινο δυναμικό και τα φυσικά περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που είναι υπό τον έλεγχο τρίτων.

2220.A2 Εάν προκύψουν σημαντικές ευκαιρίες για συμβουλευτικά έργα κατά τη διάρκεια μιας υπηρεσίας διαβεβαίωσης, πρέπει να συμφωνηθούν εγγράφως και συγκεκριμένα οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος, οι αντίστοιχες αρμοδιότητες και οι άλλες προσδοκίες και τα αποτελέσματα του συμβουλευτικού έργου πρέπει να κοινοποιηθούν σύμφωνα με τα πρότυπα που αφορούν στα συμβουλευτικά έργα.

2220.C1 Κατά την εκτέλεση συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εξασφαλίζουν ότι το εύρος του έργου είναι επαρκές για την επίτευξη των συμφωνηθέντων αντικειμενικών σκοπών. Εάν οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν επιφυλάξεις σχετικά με το εύρος εργασίας κατά τη διάρκεια του έργου, αυτές οι επιφυλάξεις πρέπει να συζητηθούν με τον πελάτη, έτσι ώστε να αποφασιστεί εάν το έργο θα συνεχιστεί.

2220.C2 Κατά τη διάρκεια συμβουλευτικών έργων, οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να διαχειρίζονται τους μηχανισμούς ελέγχου σύμφωνα με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου και να επαγρυπνούν για σημαντικά ζητήματα που αφορούν στους μηχανισμούς ελέγχου.

2230 Διάθεση Πόρων στο Έργο

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καθορίσουν τους κατάλληλους και επαρκείς πόρους που απαιτούνται για την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του έργου, με βάση μία εκτίμηση της φύσης και της πολυπλοκότητας κάθε έργου, των χρονικών περιορισμών και των διαθέσιμων πόρων.

Επεξήγηση:

Η καταλληλότητα των πόρων συνίσταται στην επάρκεια των δεξιοτήτων, των γνώσεων και των ικανοτήτων που απαιτούνται για την επίτευξη του έργου του οργανισμού. Η επάρκεια των πόρων αφορά στην ποσότητα αυτών που χρειάζονται για να επιτευχθεί το έργο με επιτυχία και επαγγελματικότητα.

2240 Πρόγραμμα Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να καταγράφουν πρόγραμμα του έργου, ώστε να επιτυγχάνονται οι αντικειμενικοί σκοποί του.

2240.A1 Τα προγράμματα έργου πρέπει να συμπεριλαμβάνουν τις διαδικασίες για την αναγνώριση, ανάλυση, αξιολόγηση και καταγραφή των πληροφοριών κατά την διάρκεια του έργου. Το πρόγραμμα έργου πρέπει να έχει εγκριθεί πριν την έναρξη των εργασιών και όλες οι αναπροσαρμογές πρέπει να εγκρίνονται έγκαιρα.

2240.C1 Τα προγράμματα των συμβουλευτικών έργων μπορεί να ποικίλλουν ως προς τη μορφή και το περιεχόμενο, ανάλογα με τη φύση του έργου.

2300 Διεξαγωγή του Έργου

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναγνωρίζουν, να αναλύουν, να αξιολογούν και να καταγράφουν επαρκείς πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

2310 Εντοπισμός Πληροφοριών

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να εντοπίζουν επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες, έτσι ώστε να επιτυγχάνουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

Επεξήγηση:

Επαρκείς είναι οι πραγματικές, με πειθώ πληροφορίες, που αν χρησιμοποιηθούν από οποιονδήποτε με λογική οδηγούν στα ίδια συμπεράσματα με τον εσωτερικό ελεγκτή. Αξιόπιστες είναι οι πληροφορίες που με τη χρήση κατάλληλων τεχνικών έργου είναι δυνατό να εντοπιστούν. Σχετικές είναι οι πληροφορίες που έχουν συνάφεια με τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου και υποστηρίζουν τις επισημάνσεις και τις προτάσεις που προκύπτουν από το έργο. Χρήσιμες είναι οι πληροφορίες που συμβάλλουν στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού.

2320 Ανάλυση και Αξιολόγηση.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να βασίζονται τα συμπεράσματα και τα αποτελέσματα των έργων σε κατάλληλες αναλύσεις και αξιολογήσεις.

2330 Καταγραφή Πληροφοριών.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να καταγράφουν επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες για την υποστήριξη των συμπερασμάτων και των αποτελεσμάτων των έργων.

2330.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να ελέγχει την πρόσβαση στα αρχεία του έργου. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αποκτά την έγκριση της ανώτερης διοίκησης ή/και του νομικού συμβούλου, όπως αρμόζει, προτού επιτρέψει την πρόσβαση σε αυτά τα αρχεία σε τρίτα μέρη εκτός του οργανισμού.

2330.A2 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναπτύξει τις προϋποθέσεις διατήρησης των αρχείων των έργων, ανεξάρτητα από το μέσο αποθήκευσης κάθε αρχείου. Οι προϋποθέσεις διατήρησης πρέπει να είναι σύμφωνες με τις οδηγίες του οργανισμού και με σχετικές εποπτικές ή άλλες απαιτήσεις.

2330.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθορίζει τις πολιτικές για τη φύλαξη και τη διατήρηση των αρχείων των συμβουλευτικών έργων, καθώς επίσης τη διάθεσή τους εντός και εκτός του οργανισμού. Αυτές οι πολιτικές πρέπει να είναι σύμφωνες με τις οδηγίες του οργανισμού και με σχετικές εποπτικές και άλλες απαιτήσεις.

2340 Εποπτεία Έργων.

Τα έργα πρέπει να εποπτεύονται κατάλληλα, ώστε να εξασφαλίζεται η επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών τους, η διασφάλιση της ποιότητας και η βελτίωση του ανθρώπινου δυναμικού.

Επεξήγηση:

Η εμπειρία των εσωτερικών ελεγκτών, η επάρκεια των γνώσεων και η πολυπλοκότητα του έργου προσδιορίζουν τον βαθμό εποπτείας που απαιτείται. Την ευθύνη της εποπτείας έχει ο επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος έχει τη δυνατότητα να αναθέσει την εποπτεία σε έμπειρα μέλη της διαδικασίας του εσωτερικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα της εποπτείας καταγράφονται και διατηρούνται.

2400 Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να κοινοποιούν τα αποτελέσματα των έργων.

2410 Κριτήρια Κοινοποιήσεων.

Στις κοινοποιήσεις πρέπει να περιλαμβάνονται οι αντικειμενικοί σκοποί, το εύρος και τα αποτελέσματα του έργου.

2410.A1 Η τελική κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου πρέπει να περιλαμβάνει εφαρμόσιμα συμπεράσματα καθώς και εφαρμόσιμες συστάσεις και/ή σχέδια δράσης. Όπου κριθεί σκόπιμο, η γνώμη του εσωτερικού ελεγκτή πρέπει να δίδεται. Όταν διατυπώνεται μια γνώμη ή ένα συμπέρασμα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι προσδοκίες της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και των λοιπών ενδιαφερόμενων μερών και πρέπει να υποστηρίζεται από επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες.

Επεξήγηση:

Οι γνώμες σε επίπεδο έργου μπορεί να αφορούν σε ιεραρχήσεις, συμπεράσματα ή λοιπές περιγραφές των αποτελεσμάτων. Ένα τέτοιο έργο μπορεί να αφορά στους μηχανισμούς ελέγχου συγκεκριμένων διαδικασιών, κινδύνων ή κάποιας επιχειρησιακής μονάδας. Για τον σχηματισμό των γνώμών αυτών, απαιτείται η εξέταση των αποτελεσμάτων των έργων και της σημασίας τους.

2410.A2 Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνιστάται να αναγνωρίζουν την ικανοποιητική απόδοση στις κοινοποιήσεις του έργου.

2410.A3 Όταν τα αποτελέσματα έργων διατίθενται σε τρίτους, εκτός του οργανισμού, η κοινοποίηση πρέπει να περιλαμβάνει περιορισμούς στη διάθεση και χρήση των αποτελεσμάτων.

2410.C1 Η κοινοποίηση της προόδου και των αποτελεσμάτων των συμβουλευτικών έργων ποικίλλει σε μορφή και περιεχόμενο, ανάλογα με τη φύση του έργου και τις ανάγκες του πελάτη.

2420 Ποιότητα των Κοινοποιήσεων.

Οι κοινοποιήσεις πρέπει να είναι ακριβείς, αντικειμενικές, σαφείς, περιεκτικές, εποικοδομητικές, ολοκληρωμένες και έγκαιρες.

Επεξήγηση:

Οι κοινοποιήσεις είναι ακριβείς όταν δεν περιλαμβάνουν διαστρεβλώσεις και λάθη και αντικατοπτρίζουν με σαφήνεια τα συμβάντα. Αντικειμενικές είναι οι απροκατάληπτες, ανεπηρέαστες, ακέραιες κοινοποιήσεις οι οποίες συνιστούν την κατάληξη μιας απόλυτα δίκαιης και επιτυχημένης αξιολόγησης των συνθηκών και παραγόντων. Σαφείς κοινοποιήσεις είναι οι ορθολογικές και κατανοητές που παρέχουν τις απαραίτητες πληροφορίες, χωρίς να χρησιμοποιούν περιττή τεχνική ορολογία. Περιεκτικές κοινοποιήσεις είναι εκείνες που αποφεύγουν τις πλεονάζουσες επεξηγήσεις και

περιορίζονται στις απαραίτητες και ακριβείς περιγραφές. Οι κοινοποιήσεις είναι εποικοδομητικές όταν είναι διαφωτιστικές και παρέχουν στον σχετικό με το έργο οργανισμό δυνατότητα βελτίωσης. Οι ολοκληρωμένες κοινοποιήσεις εμπεριέχουν όλα τα σημαντικά συστατικά και τις πληροφορίες για τον πελάτη που είναι απαραίτητες για τη διεξαγωγή των συμπερασμάτων και προτάσεων. Οι κοινοποιήσεις είναι έγκαιρες όταν λαμβάνουν χώρα την κατάλληλη στιγμή, παρέχοντας έτσι τη δυνατότητα στη διοίκηση να προβεί στη λήψη διαρθρωτικών μέτρων.

2421 Λάθη και Παραλείψεις.

Εάν μια τελική κοινοποίηση περιέχει ένα σημαντικό λάθος ή παράλειψη, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τις διορθωμένες πληροφορίες σε όλους όσους έλαβαν την αρχική κοινοποίηση.

2430 Χρήση της φράσης «Συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου».

Η αναφορά ότι τα έργα διενεργήθηκαν σε συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, είναι κατάλληλη μόνο εφόσον υποστηρίζεται από τα αποτελέσματα της αξιολόγησης του προγράμματος διαβεβαίωσης και βελτίωσης ποιότητας.

2431 Αποκάλυψη μη Συμμόρφωσης Έργου.

Όταν η μη συμμόρφωση με τον Κώδικα Ηθικής ή τα Πρότυπα επηρεάζει ένα συγκεκριμένο έργο, η κοινοποίηση των αποτελεσμάτων πρέπει να αποκαλύπτει:

- Αρχή/ές ή κανόνα/ες συμπεριφοράς του Κώδικα Ηθικής ή του/των Προτύπων με τα οποία δεν προέκυψε πλήρης συμμόρφωση.*
- Λόγο/ους της μη συμμόρφωσης.*
- Την επίδραση της μη συμμόρφωσης στο έργο και τα κοινοποιηθέντα αποτελέσματα του έργου.*

2440 Διάδοση Αποτελεσμάτων του Έργου

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιεί τα αποτελέσματα του έργου στα κατάλληλα μέρη.

Επεξήγηση:

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι αρμόδιος για την κοινοποίηση των αποτελεσμάτων του έργου συμπεριλαμβανομένου του χρόνου που θα λάβει μέρος η

κοινοποίηση και των προσώπων προς τα οποία απευθύνεται. Αυτή την ευθύνη τη διατηρεί ακόμη και όταν έχει μεταθέσει τις αρμοδιότητες σε άλλα πρόσωπα.

2440.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος για την κοινοποίηση των τελικών αποτελεσμάτων σε εκείνα τα μέρη που μπορούν να εξασφαλίσουν ότι αποδίδεται η δέουσα σημασία στα αποτελέσματα.

2440.A2 Εάν οι νομικές, θεσμικές ή εποπτικές ρυθμίσεις δεν επιβάλλουν κάτι διαφορετικό, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου, πριν εκδώσει τα αποτελέσματα σε τρίτους, εκτός του οργανισμού, πρέπει:

- Να αξιολογεί τον ενδεχόμενο κίνδυνο για τον οργανισμό.
- Να διαβουλεύεται αρμοδίως με την ανώτερη διοίκηση και/ή το νομικό σύμβουλο.
- Να ελέγχει τη διάδοση των αποτελεσμάτων, περιορίζοντας τη χρήση τους.

2440.C1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι υπεύθυνος να κοινοποιεί τα τελικά αποτελέσματα των συμβουλευτικών έργων στους πελάτες.

2440.C2 Κατά τη διάρκεια των συμβουλευτικών έργων, μπορεί να εντοπιστούν θέματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και ελεγκτικών μηχανισμών. Όταν αυτά τα θέματα είναι σημαντικά για τον οργανισμό, πρέπει να κοινοποιούνται στην ανώτερη διοίκηση και στο συμβούλιο.

2450 – Συνολική Γνώμη.

Όταν εκδοθεί μια συνολική γνώμη, πρέπει να λαμβάνει υπόψη τις στρατηγικές, τους αντικειμενικούς σκοπούς και κινδύνους του οργανισμού και τις προσδοκίες της ανώτερης διοίκησης, του συμβουλίου και των λοιπών ενδιαφερόμενων μερών. Η συνολική γνώμη πρέπει να υποστηρίζεται από επαρκείς, αξιόπιστες, σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες.

Επεξήγηση :

Η επικοινωνία περιέχει:

- Το φάσμα και το χρονικό διάστημα στα οποία αφορά η γνώμη.
- Τα όρια του φάσματος.
- Τη μνεία σε συναφή έργα και σε έργα άλλων παρόχων διαβεβαίωσης.
- Περίληψη των πληροφοριών στις οποίες βασίζεται η ελεγκτική γνώμη.
- Τα περιθώρια των ελεγκτικών μηχανισμών, τους κινδύνους και τους γνώμονες που συνέβαλαν στη διαμόρφωση της συνολικής γνώμης.
- Τη συνολική γνώμη, την άποψη, το εξαγόμενο συμπέρασμα.
- Τους λόγους που οδήγησαν σε ενδεχόμενη δυσμενή συνολική γνώμη.

2500 Παρακολούθηση Προόδου.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθιερώσει και να διατηρεί ένα σύστημα παρακολούθησης της τακτοποίησης των αποτελεσμάτων που κοινοποιούνται στη διοίκηση.

2500.A1 Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να καθιερώσει μια διαδικασία επανελέγχου για να παρακολουθεί και να εξασφαλίζει ότι οι ενέργειες της διοίκησης έχουν εφαρμοστεί αποτελεσματικά ή ότι η ανώτερη διοίκηση έχει αποδεχτεί τον κίνδυνο της μη ανάληψης δράσης.

2500.C1 Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να παρακολουθεί την τακτοποίηση των αποτελεσμάτων των συμβουλευτικών έργων, στον βαθμό που έχει συμφωνηθεί με τον πελάτη.

2600 Κοινοποίηση της Αποδοχής Κινδύνων.

Όταν ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συμπεράνει ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί έναν βαθμό κινδύνου στον οποίο δεν μπορεί να ανταποκριθεί ο οργανισμός, τότε ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να συζητήσει το θέμα με την διοίκηση. Εάν το ζήτημα σχετικά με τον κίνδυνο δεν επιλυθεί, ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναφέρει το θέμα στο συμβούλιο προς διευθέτηση.

Επεξήγηση :

Ο Εσωτερικός Ελεγκτής μέσω ενός συμβουλευτικού έργου ή ενός έργου διαβεβαίωσης αναγνωρίζει τους κινδύνους που έχει αποδεχθεί η διοίκηση και παρακολουθεί την πορεία των ενεργειών της. Η ευθύνη του Εσωτερικού Ελεγκτή περιορίζεται στη διαβεβαίωση, τη συμβουλή και την αναφορά και όχι στην αντιμετώπιση του κινδύνου.

Σε παράρτημα παρατίθεται το γλωσσάριο, που περιέχει όρους που χρησιμοποιούνται από τα Πρότυπα, όπως έχει δημοσιευθεί από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών.

Σημείωση: *Τα τμήματα που είναι γραμμένα σε πλάγια γράμματα συνιστούν μέρος του πρωτότυπου κειμένου των προτύπων.*

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

5.1 Ο ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ

Ο δημόσιος τομέας βρίσκεται σε μία κατάσταση έντονης αμφισβήτησης ως προς το μέγεθος, τη λειτουργία και γενικότερα ως προς την αποτελεσματικότητά του και παρά τις προσπάθειες εκσυγχρονισμού που καταβάλλονται, δυστυχώς τα περιθώρια βελτίωσης θεωρούνται ελάχιστα ως προς τους αρχικούς στόχους. Παρά την προσπάθεια εφαρμογής σύγχρονων και καινοτόμων προγραμμάτων από το κράτος (Πολιτεία, Αριάδνη, Σύζευξις) για τον εκσυγχρονισμό και την αποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης, ώστε να μπορεί να εξυπηρετεί με το βέλτιστο τρόπο τους πολίτες και το γενικότερο συμφέρον, εξακολουθούν να υφίστανται εγγενείς, παραδοσιακά διαμορφούμενες δυσλειτουργίες. Σε κείμενο του Υπουργείου Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, το οποίο αφορά την εθνική στρατηγική για τη διοικητική μεταρρύθμιση 2014 – 2016, αναγνωρίζονται οι αδυναμίες του όλου πλαισίου οργάνωσης και λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης. Αυτές είναι:

- Αδυναμία σχεδιασμού και εφαρμογής ολοκληρωμένων δημόσιων πολιτικών καθώς και έλλειψη συνεκτικών στρατηγικών, γεγονός το οποίο οδηγεί σε αποσπασματικές παρεμβάσεις, επικαλύψεις και αλληλοαναιρούμενες ενέργειες, διατηρώντας ένα περιβάλλον που χαρακτηρίζεται από έντονο κατακερματισμό και διασπορά σε όλες τις παραμέτρους (αρμοδιότητες, δομές, υποδομές, και ανθρώπινο δυναμικό).
- Έλλειψη συντονισμού για την υλοποίηση των μεταρρυθμίσεων και απουσία δικτύων στη δημόσια διοίκηση.
- Ελλιπής αξιοποίηση του προσωπικού με βάση τα προσόντα, καθώς και έλλειψη προσωπικού εξειδικευμένων προσόντων σε κρίσιμους τομείς δημόσιας δράσης. Ανορθολογική κατανομή ανθρώπινου δυναμικού, καθώς η στελέχωση των υπηρεσιών δεν σχετίζεται με πραγματικές ανάγκες.
- Πολυνομία και κακονομία, καθώς η πολυπλοκότητα των κανονιστικών κειμένων και ρυθμίσεων δημιουργούν προβλήματα κατανόησης, συμμόρφωσης και ασφάλειας δικαίου τόσο στις επιχειρήσεις και στους πολίτες, όσο και στην ίδια τη δημόσια διοίκηση.

- Υστέρηση σε ζητήματα ηλεκτρονικής διακυβέρνησης με την παροχή ηλεκτρονικών υπηρεσιών στους πολίτες σε πρώιμο στάδιο, ενώ παρατηρούνται ζωτικές ελλείψεις στη συλλογή, επεξεργασία και διαχείριση δεδομένων.
- Απουσία σύγχρονων μεθόδων και εργαλείων διοίκησης και εκπαίδευσης για την άσκησή του από τα στελέχη που κατέχουν θέσεις ευθύνης, καθώς και πλήρης απουσία οργάνωσης σε θέσεις εργασίας με την ύπαρξη συγκεκριμένου καθηκοντολογίου και περιγραφών εργασιών.

Επιπλέον, ο δημόσιος τομέας χαρακτηρίζεται έντονα από το φαινόμενο της διαφθοράς. Διαφθορά ορίζεται ως η κατάχρηση δημόσιας εξουσίας για ιδιωτικό όφελος και παίρνει μορφές όπως η απάτη, η υπεξαίρεση χρημάτων, η ευνοιοκρατία στα δημόσια έργα και τις προμήθειες, η δωροδοκία, οι παράνομες προσλήψεις, η χρηματοδότηση πολιτικών κομμάτων ή και η χαριστική εξασφάλιση δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών.

Ειδικότερα, η διαφθορά στερεί την ισότιμη πρόσβαση των πολιτών στις υπηρεσίες του κράτους, μειώνει τους διαθέσιμους πόρους, την ποσότητα, την ποιότητα των υπηρεσιών και αυξάνει το κόστος τους.

5.2 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

Ο δημόσιος τομέας θεμελιώνεται σε μία σχέση εντολέα και εντολοδόχου (principal – agent). Οι εντολοδόχοι δημόσιοι υπάλληλοι επιβάλλεται περιοδικά να λογοδοτούν στην αρχή. Μία ποιοτική και συνεπώς αποτελεσματική ελεγκτική πρακτική περιορίζει τους εγγενείς κινδύνους στη σχέση εντολέα - εντολοδόχου. Ο εντολέας βασίζεται στον ελεγκτή για να του παράσχει ανεξάρτητη, αντικειμενική διαβεβαίωση για τη διαχείριση των οικονομικών πόρων και για την ολοκλήρωση των στόχων, που έχει θέσει ο εντολέας και καλείται να εκπληρώσει ο εντολοδόχος.

Ο δημόσιος τομέας λειτουργεί μέσα σε ένα άκαμπτο πλαίσιο, όπου οι δραστηριότητες εξουσιοδοτούνται από τη νομοθεσία και ο προσανατολισμός στον τομέα παροχής υπηρεσιών προσδίδει χαμηλότερη προτεραιότητα στους παράγοντες του κόστους και τα ζητήματα που έχουν σχέση με την κερδοφορία. Εξαιτίας των ανωτέρω, υποστηρίζεται ότι η φύση του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα είναι ανάγκη να είναι ενός πολύ ευρύτερου πεδίου από τον ιδιωτικό τομέα.

Η πιο σημαντική πλευρά του ελέγχου στον δημόσιο τομέα, που τον διαχωρίζει από τον ιδιωτικό είναι η ιδέα του *value-for-money* (VFM), η οποία συχνά εκφράζεται μέσα από τις αρχές της οικονομικότητας, αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας (τα τρία “E”:

economy, efficiency, effectiveness), όπως αποτυπώθηκαν στο ν.3871/2010 περί δημοσιονομικής διαχείρισης και ευθύνης και οι οποίες αποτελούν εξειδικεύσεις της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Συνεπώς, σε κάθε σύγχρονη οργάνωση, η Διοίκηση έχει την ευθύνη για τη δημιουργία και τη διασφάλιση των συνθηκών εκείνων οι οποίες θα προωθήσουν την επίτευξη των αρχικά τεθέντων στόχων και σκοπών. Η Διοίκηση ενός Οργανισμού αναλαμβάνει συγκεκριμένες υποχρεώσεις και σημαντικούς επιχειρησιακούς κινδύνους προκειμένου να διασφαλισθεί η επιβίωση. Η ανάληψη τέτοιων κινδύνων επιβάλλει μια ορθολογιστική Διοίκηση να έχει τις εξής δυνατότητες:

1. Την αξιολόγηση της διαχείρισης των κινδύνων που αναλαμβάνει.
2. Την εποπτεία, ανάλυση και βελτίωση όλων των λειτουργιών των υποσυστημάτων των Οργανισμών.
3. Την επιβεβαίωση ότι όλα τα υποσυστήματα λειτουργούν σύμφωνα με τους νόμους και τους εσωτερικούς κανονισμούς.
4. Την επιβεβαίωση ότι προστατεύονται τα περιουσιακά στοιχεία του Οργανισμού από σπατάλη, καταδολίευση ή μη αποτελεσματική χρήση.

Συνεπώς, αυτή η αναγκαιότητα της ασφαλούς πληροφόρησης επιβάλλει την ύπαρξη και λειτουργία ενός επαρκούς συστήματος εσωτερικού ελέγχου του Οργανισμού, όπου η διοίκηση θα μαθαίνει την αλήθεια. Κάθε κυβέρνηση απαιτεί από τις ανεξάρτητες ελεγκτικές δραστηριότητες να παρέχουν μια σειρά από υπηρεσίες διαβεβαίωσης και γνωμοδοτικές υπηρεσίες, είτε μέσω της χρήσης των υπηρεσιών εσωτερικού είτε εξωτερικού ελέγχου, είτε έναν συνδυασμό των δύο, για να προστατεύσει το δημόσιο συμφέρον και να διασφαλίσει τις αρχές καλής διακυβέρνησης που είναι κρίσιμες στη δημόσια διοίκηση. Ο έλεγχος στο δημόσιο τομέα προσθέτει αξία όχι απλά με την ανάλυση και αναφορά για τα πεπραγμένα, αλλά και με την ύπαρξη προνοητικότητας και τη διάδοση της ορθής πρακτικής. Με τους εσωτερικούς ελεγκτές να εργάζονται σε δημόσιες υπηρεσίες αναβαθμίζεται η ποιότητα της διοίκησης, καθώς αυτοί έχουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματική διακυβέρνηση του δημόσιου τομέα.

Ο αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος ενδυναμώνει τη διακυβέρνηση, παρέχοντας στους πολίτες τη δυνατότητα να θεωρούν την κυβέρνηση υπόλογη (accountable). Επιπλέον, οι ελεγκτές επιτελούν ένα σημαντικό έργο στο δημόσιο τομέα για την προώθηση της αξιοπιστίας, της δικαιοσύνης και της αρμοστής συμπεριφοράς των

δημοσίων υπαλλήλων, ενώ παράλληλα μειώνουν τον κίνδυνο της διαφθοράς. Κατά συνέπεια, είναι σημαντικό οι δραστηριότητες της ελεγκτικής να είναι διαμορφωμένες κατάλληλα και να έχουν μία ευρεία εξουσιοδότηση (mandate), ώστε να επιτύχουν τους στόχους τους. Στον αντίποδα, οι ελεγκτές θα πρέπει να ενεργούν με ακεραιότητα και να προσφέρουν αξιόπιστες υπηρεσίες.

Καθώς πολλές κυβερνήσεις έχουν υιοθετήσει τα πρότυπα εσωτερικού έλεγχου, είτε ως απαίτηση, είτε ως καθοδήγηση για τους διευθυντές του δημοσίου τομέα, η ελεγκτική εργασία θα πρέπει να διεξάγεται σύμφωνα με τα αναγνωρισμένα πρότυπα. Τέλος, απαιτείται η υποστήριξη όσων έχουν έννομα συμφέροντα, διότι η νομιμότητα της ελεγκτικής δραστηριότητας και η αποστολή της θα πρέπει να γίνεται κατανοητή και να υποστηρίζεται από μία ευρεία σειρά εκλεγμένων και διορισμένων κυβερνητικών υπαλλήλων, από τα μέσα ενημέρωσης και από τους εμπλεκόμενους πολίτες (Αργυριάδης Α. 2012).

5.3 Η ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Ο Εσωτερικός Έλεγχος στην Ελλάδα διέπεται από τους εξής νόμους:

❖ Ν.2343/1995 «Αναδιοργάνωση Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 211/Α' /11-10-1995)

Το άρθρο 2 του ανωτέρω νόμου αναφέρεται στην Οικονομική Επιθεώρηση. Η παράγραφος 1 του άρθρου 2 ορίζει τη σύσταση υπηρεσίας στο Υπουργείο Οικονομικών με τίτλο « Οικονομική Επιθεώρηση», η οποία υπάγεται απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών και ιδιαίτερου κλάδου προσωπικού που αναφέρονται ως «Οικονομικοί Επιθεωρητές».

Η παράγραφος 2 αναφέρεται στην κύρια αποστολή της Οικονομικής Επιθεώρησης όπου μεταξύ άλλων είναι *ο διαχειριστικός και ο οικονομικός έλεγχος των δημόσιων υπολόγων και δημόσιων διαχειρίσεων και η καθοδήγηση, εποπτεία και η διενέργεια τακτικών και έκτακτων επιθεωρήσεων και ελέγχων της διοικητικής και διαχειριστικής δραστηριότητας και λειτουργίας όλων των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, για την ορθή εφαρμογή των κείμενων διατάξεων της αρμοδιότητας αυτών και τον εντοπισμό των σχετικών προβλημάτων τους.*

Η παράγραφος 3 αφορά στις αρμοδιότητες της Οικονομικής Επιθεώρησης που περιλαμβάνουν τη διενέργεια ελέγχων και ερευνών που αφορούν:

α) Στην οικονομική κατάσταση και τη διαχείριση των Ν.Π.Δ.Δ., των Ο.Τ.Α., των αποκεντρωμένων δημοσίων υπηρεσιών που λειτουργούν αποκεντρωμένα από τον Κρατικό Προϋπολογισμό, είτε ως Ειδικός Λογαριασμός είτε υπό ίδια διοίκηση είτε με τη μορφή Ν.Π.Ι.Δ., των Ειδικών Τμημάτων, των Επιχειρήσεων του Δημοσίου που λειτουργούν με τη μορφή Α.Ε., καθώς και των επιχειρήσεων με τις οποίες το Δημόσιο συνδέεται με σύμβαση και για το μέρος που αφορά την εκτέλεση των συμβάσεων αυτών, των Ν.Π.Ι.Δ. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και ιδίως των ιδρυμάτων, σχολών, συλλόγων και σωματείων, που επιδιώκουν την εκπλήρωση αγαθοεργών, κοινωνικών, πολιτιστικών και αθλητικών σκοπών και επιχορηγούνται με οποιονδήποτε τρόπο από το Κράτος, από Ν.Π.Δ.Δ. και από την Ευρωπαϊκή Ένωση ή άλλους διεθνείς οργανισμούς και

β) Στην οικονομική λειτουργία των Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών (Δ.Ε.Κ.Ο.) και του δημόσιου τομέα γενικά (άρθρου 51 του Ν. 1892/1990 και της παραγράφου 6 του άρθρου 4 του Ν. 1943/1991), εκτός των τραπεζών.

Οι επόμενες παράγραφοι του άρθρου 2 του εν λόγω νόμου αφορούν στον τρόπο πλήρωσης των θέσεων των επιθεωρητών, στα δικαιώματα και καθήκοντα των επιθεωρητών, στον τρόπο επιλογής αυτών και σε ειδικά θέματα επί της Οικονομικής Επιθεώρησης.

❖ Ν.3429/2005 «Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί (Δ.Ε.Κ.Ο.)» (ΦΕΚ 314/Α/27-12-2005)

Στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 του παρόντος νόμου αναφέρεται πως κάθε δημόσια επιχείρηση οργανώνει υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου, που είναι αρμόδια για την παρακολούθηση της εφαρμογής και της τήρησης του καταστατικού και του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας της δημόσιας επιχείρησης και της σχετικής νομοθεσίας. Σε περίπτωση παραβίασης των διατάξεων του νόμου από μέλη του διοικητικού συμβουλίου ή σύγκρουσης των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου με τα συμφέροντα της επιχείρησης, η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου κάνει αναφορά στη γενική συνέλευση των μετόχων και στο διοικητικό συμβούλιο της δημόσιας επιχείρησης. Επίσης, τουλάχιστον μία φορά το τρίμηνο δίνει

έγγραφο αναφορά για τους ελέγχους που διενεργεί στο διοικητικό συμβούλιο και τη γενική συνέλευση των μετόχων. Τέλος, παρέχει οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί από την Ειδική Γραμματεία Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών συνεισφέρει στο έργο της.

Σύμφωνα με την παράγραφο 4, οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν υπηρεσίες με έμμισθη εντολή στη δημόσια επιχείρηση, είναι ανεξάρτητοι και ορίζονται από τη γενική συνέλευση των μετόχων <https://www.e-nomothesia.gr/kat-demosia-dioikese/n-3429-2005.html> (προσπελάστηκε 9/7/2017).

❖ Ν.3492/2006 «Οργάνωση Συστήματος Ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 210/5-10-2006)

Το άρθρο 12 αυτού του νόμου αναφέρεται στη σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου σε όλα τα Υπουργεία και τις Περιφέρειες της χώρας. Η σύσταση των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου πραγματοποιείται με προεδρικό διάταγμα, κατόπιν εισηγήσεως και σχεδίου υλοποίησης της Επιτροπής Διαβούλευσης και με πρόταση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Οικονομίας και Οικονομικών και του καθ' ύλην αρμόδιου Υπουργού. Επίσης, προσδιορίζονται οι αρμοδιότητες των μονάδων εσωτερικού ελέγχου στο πλαίσιο προστασίας των οικονομικών τους συμφερόντων. Ακόμη, στο ανωτέρω άρθρο αναφέρεται πως και στους φορείς που εποπτεύονται από τα Υπουργεία και τις Περιφέρειες της χώρας και έχουν προϋπολογισμό ανώτερο των τριών εκατομμυρίων ευρώ συνιστώνται Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου λαμβανομένου υπόψη των διατάξεων του ν.3429/2005. Για τους φορείς που δεν υπάγονται στην ανωτέρω κατηγορία ο εσωτερικός έλεγχος ασκείται από τις αντίστοιχες μονάδες των φορέων που τους εποπτεύουν.

Με το παρόν άρθρο προστέθηκαν αρμοδιότητες στις μονάδες εσωτερικού ελέγχου των φορέων, ως εξής:

- α) Τακτικός έλεγχος των παγίων προκαταβολών που υπάγονται στον φορέα.
- β) Διαχειριστικός και οικονομικός έλεγχος των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στον φορέα.
- γ) Ένορκη διοικητική εξέταση σε τυχόν απώλεια δικαιολογητικών πληρωμής δημόσιας δαπάνης.

δ) Έρευνα για την αντικειμενική αδυναμία της απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής.

Στη συνέχεια αναφέρεται πώς διαμορφώνονται πρότυπα και μεθοδολογίες συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου και καθορίζονται προδιαγραφές αρμοδιοτήτων, εσωτερικής λειτουργίας και οργάνωσης των μονάδων εσωτερικού ελέγχου από τη Γ.Δ.Δ.Ε.. Οι προδιαγραφές πρέπει να υλοποιούνται και να ακολουθεί ενημέρωση της Γ.Δ.Δ.Ε. με τα αποτελέσματα του έλεγχου.

❖ ΠΔ.111/2014 «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών» (ΦΕΚ Α'178/29.8.2014)

Στο άρθρο 5 του ως άνω Προεδρικού Διατάγματος προσδιορίζεται η σύσταση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου.

Συγκεκριμένα, στην παράγραφο 1 αναφέρεται ότι η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου υπάγεται απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών και είναι οργανική μονάδα σε επίπεδο διεύθυνσης.

Οι επιχειρησιακοί της στόχοι είναι οι εξής:

(α) Η συστηματική παρακολούθηση και ο έλεγχος των δραστηριοτήτων των υπηρεσιακών μονάδων του Υπουργείου και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, πλην της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), με σκοπό την υποστήριξη της πολιτικής ηγεσίας για την επίτευξη των στρατηγικών στόχων και για τη λήψη μέτρων, όπου απαιτείται.

(β) Ο εντοπισμός και η αποτελεσματική διερεύνηση υποθέσεων διαφθοράς υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομικών και των εποπτευόμενων από αυτό φορέων, πλην του προσωπικού της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

(γ) Η υποστήριξη της πολιτικής ηγεσίας για τον εσωτερικό έλεγχο των υπηρεσιών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και την αποτελεσματική καταπολέμηση περιπτώσεων διαφθοράς υπαλλήλων της με τη διενέργεια εκτάκτων ελέγχων.

(δ) Η διασφάλιση της αποτελεσματικότητας και συμβατότητας των πληροφοριακών συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών και η ευθυγράμμιση τους με την εθνική στρατηγική για την ηλεκτρονική διακυβέρνηση.

(ε) Η αξιολόγηση της λειτουργίας του ΥΠ.ΟΙΚ. και των δραστηριοτήτων των υπηρεσιών του βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Στην παράγραφο 2 αναφέρονται τα τρία τμήματα που διαρθρώνουν τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου:

α) Τμήμα Α' - Εσωτερικού Ελέγχου

β) Τμήμα Β' - Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων

γ) Τμήμα Γ' - Εσωτερικών Υποθέσεων

Στην παράγραφο 3 αναπτύσσονται οι αρμοδιότητες των ανωτέρω τμημάτων:

(α) Τμήμα Α' Εσωτερικού Ελέγχου

(αα) Η διαμόρφωση μεθοδολογικού και θεσμικού πλαισίου για τον εσωτερικό έλεγχο των υπηρεσιών του ΥΠ.ΟΙΚ., πλην της Γ.Γ.Δ.Ε. και η καθοδήγηση τους για την ανάπτυξη συστημάτων διαχείρισης κινδύνων.

(ββ) Η κατάρτιση προγράμματος και η διενέργεια τακτικών, εσωτερικών ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών και των εποπτευομένων από αυτό φορέων, πλην της Γ.Γ.Δ.Ε., σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα και λαμβάνοντας υπόψη τις στρατηγικές και επιχειρησιακές προτεραιότητες του Υπουργείου.

(γγ) Η διενέργεια έκτακτων εσωτερικών ελέγχων στις λειτουργίες, διαδικασίες και δραστηριότητες των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, πλην της Γ.Γ.Δ.Ε και των εποπτευομένων από αυτό φορέων, καθώς και η διενέργεια εκτάκτων ελέγχων στις υπηρεσίες της Γ.Γ.Δ.Ε. κατόπιν εντολής του Υπουργού Οικονομικών. (δδ) Η υποβολή της έκθεσης εσωτερικού ελέγχου στον Υπουργό Οικονομικών με κοινοποίηση στις Υπηρεσίες που έχουν αρμοδιότητα για το σχεδιασμό και τη λειτουργία του συστήματος που ελέγχθηκε και η περιοδική παρακολούθηση και αξιολόγηση των διορθωτικών ή προληπτικών ενεργειών που πραγματοποιούνται από τις υπηρεσίες.

(εε) Η σύνταξη ενδιάμεσης και ετήσιας έκθεσης, στις οποίες καταγράφονται οι δραστηριότητες και τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου. (στστ) Η παροχή ελεγκτικών-συμβουλευτικών αρμοδιοτήτων, όπως:

i) ο έλεγχος επάρκειας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου (*internal control*) του Υπουργείου και η εισήγηση των σχετικών βελτιωτικών προτάσεων,

ii) ο έλεγχος εφαρμογής των κανόνων δικαίου, ο έλεγχος της νομιμότητας και κανονικότητας των δαπανών (*INTOSAI 3.4, INTOSAI 1.0.39 Ευρωπαϊκή κατευθυντήρια γραμμή εφαρμογής αριθ.52*), όπως και του εσωτερικού κανονιστικού πλαισίου λειτουργίας του Υπουργείου,

iii) η αξιολόγηση της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των δραστηριοτήτων του Υπουργείου, δηλαδή η αξιολόγηση της λειτουργίας του βάσει της αρχής της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης,

iv) η αξιολόγηση του προγραμματισμού, του σχεδιασμού και της εκτέλεσης των λειτουργιών του Υπουργείου,

v) ο έλεγχος της ορθής διενέργειας των δαπανών, της ορθής είσπραξης και εμφάνισης των εσόδων, της διαχείρισης κινδύνων, όπως και της διαχείρισης της περιουσίας του φορέα με την εξακρίβωση του ενεργητικού και παθητικού και του μισθολογικού κόστους, για τον εντοπισμό τυχόν φαινομένων κακοδιοίκησης και κακοδιαχείρισης, κατάχρησης, σπατάλης, απάτης ή διαφθοράς και την αποτροπή τους στο μέλλον,

vi) η διαβεβαίωση περί της ακρίβειας, της αξιοπιστίας και της έγκαιρης προετοιμασίας των χρηματοοικονομικών (και λοιπών) αναφορών.

(ζζ) Η παροχή διαβεβαίωσης περί της επάρκειας των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου του Υπουργείου.

(ηη) Η διενέργεια τακτικού ελέγχου των παγίων προκαταβολών του Υπουργείου.

(θθ) Η διενέργεια οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στο Υπουργείο.

(ιι) Η διενέργεια ένορκης διοικητικής εξέτασης σε περίπτωση απώλειας δικαιολογητικών πληρωμής δημόσιας δαπάνης πριν την έκδοση τίτλου πληρωμής.

(ιαια) Η έρευνα της ύπαρξης αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής.

(ιβιβ) Η επιβολή δημοσιονομικών διορθώσεων στις περιπτώσεις που εντοπιστούν μεμονωμένες ή συστημικές παρατυπίες σε υπηρεσίες του Υπουργείου ή σε εποπτευόμενους φορείς του, εφόσον οι φορείς αυτοί δεν διαθέτουν μονάδα εσωτερικού ελέγχου, και η παρακολούθηση της εκτέλεσης τους.

(ιγιγ) Η διαπίστωση της εισαγωγής ή μη στην Δ.Ο.Υ. ή στο Τελωνείο, σε περίπτωση απώλειας αποδεικτικών είσπραξης που δεν έχουν εξοφληθεί, του ποσού που αναγράφεται σε αυτά, η διαπίστωση της μη εξόφλησης σε περίπτωση απώλειας γραμματίων, χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής, πριν την εξόφληση τους, προκειμένου να εκδοθούν αντίγραφα αυτών, καθώς και σε περίπτωση απώλειας χρηματικών ενταλμάτων ή άλλων τίτλων πληρωμής μετά την εξόφληση αυτών, προκειμένου να εκδοθεί αντίγραφο, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

❖ Ν.4254/2014 «Μέτρα στήριξης και ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας στο πλαίσιο εφαρμογής του ν. 4046/2012 και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014)

Σύμφωνα με την υποπαράγραφο 2β της παραγράφου Ε (Αναδιοργάνωση Υπηρεσιών των Γενικών Γραμματειών του Υπουργείου Οικονομικών και Μεταβατικές Διατάξεις για τη λειτουργία τους) του άρθρου πρώτου του ν.4254/14 και στο πλαίσιο της αναδιοργάνωσης των υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών συστήνεται μεταξύ άλλων στο Υπουργείο Οικονομικών μία υπηρεσία σε επίπεδο διεύθυνσης, που υπάγεται απευθείας στον Υπουργό Οικονομικών και έχει τίτλο «Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου». Η υπηρεσία αυτή αποτελείται από τα εξής τμήματα:

(α) *Τμήμα Α΄ - Εσωτερικού Ελέγχου*

(β) *Τμήμα Β΄ - Εσωτερικών Υποθέσεων*

(γ) *Τμήμα Γ΄ - Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων.*

Η υποπαράγραφος 2γ του ίδιου νόμου αναφέρεται στη σύσταση στην Γ.Γ.Δ.Ε. της ειδικής αποκεντρωμένης υπηρεσίας που υπάγεται απευθείας στον γενικό γραμματέα και έχει τίτλο «Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου». Με τη σύσταση αυτής της υπηρεσίας πραγματοποιήθηκε η συγχώνευση της Διεύθυνσης Εποπτείας Εσωτερικού Ελέγχου και της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Επιθεώρησης της Γ.Γ.Δ.Ε..

❖ Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 απόφαση του ΓΓ της ΓΓΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 865)

Το άρθρο 8 της ως άνω απόφασης αφορά στη Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 αναφέρεται πως η Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου που συστάθηκε με τις διατάξεις του πρώτου άρθρου του ν. 4254/2014 είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία και υπάγεται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε.. Η παράγραφος 2 του άρθρου 8 αναφέρει τους επιχειρησιακούς στόχους της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου οι οποίοι καταγράφονται ως εξής:

(α) *Η βελτίωση της λειτουργίας των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε., μέσω του σχεδιασμού, της καθοδήγησης και της αξιολόγησης του έργου του εσωτερικού ελέγχου.*

(β) *Η διαμόρφωση και η διαρκής βελτίωση της μεθοδολογίας και των εργαλείων του εσωτερικού ελέγχου.*

(γ) Η καθοδήγηση των υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε., προκειμένου να ενσωματώνουν στις λειτουργίες και διαδικασίες τους, τους κατάλληλους μηχανισμούς ενδογενούς ελέγχου.

Η παράγραφος 3 αναφέρεται στη διάρθρωση της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου και η παράγραφος 4 αναφέρει πως η αρμοδιότητά της εκτείνεται σε όλη την Ελληνική Επικράτεια. Η παράγραφος 5 αναφέρεται στα είδη εσωτερικού ελέγχου. Καταρχήν διενεργούνται προγραμματισμένοι και έκτακτοι εσωτερικοί έλεγχοι. Ανάλογα με το αντικείμενο ελέγχου και τον σκοπό τους διακρίνονται σε ελέγχους συστημάτων εσωτερικού ελέγχου (δικλείδων ασφαλείας), οικονομικούς, διοικητικούς, λειτουργίας, συμμόρφωσης, απόδοσης της Γ.Γ.Δ.Ε. και των οργανικών μονάδων αυτής, συστημάτων πληροφορικής και διακυβέρνησης. Στη συνέχεια, αναφέρονται τα τμήματα στα οποία κατανέμονται οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Εσωτερικού Ελέγχου και οι αρμοδιότητες αυτών. Τα τμήματα είναι τα κάτωθι:

I. Τμήμα Α' - Μεθοδολογίας και Σχεδιασμού

Οι αρμοδιότητες του Α' τμήματος περιλαμβάνουν το κανονιστικό πλαίσιο, τη μεθοδολογία, τα εργαλεία εσωτερικού ελέγχου, τις ηλεκτρονικές εφαρμογές, τον Κώδικα Δεοντολογίας Εσωτερικών Ελεγκτών, την κατάρτιση προγράμματος εσωτερικών ελέγχων, τη διαχείριση κινδύνων, την εκπαίδευση και επιμόρφωση των Εσωτερικών Ελεγκτών, την παρακολούθηση των στόχων/δράσεων του Επιχειρησιακού Σχεδίου της Γ.Γ.Δ.Ε., τη σύνταξη ενδιάμεσων αναφορών προόδου.

II. Τμήμα Β' - Υλοποίησης Εσωτερικών Ελέγχων

Στο Β' τμήμα οι αρμοδιότητες αφορούν στην έκδοση εντολών για τη διενέργεια προγραμματισμένων και έκτακτων εσωτερικών ελέγχων, στη διενέργεια ελέγχων στους τομείς και στις μονάδες που υπάρχουν ενδείξεις ή αποδεικτικά στοιχεία αδυναμιών των λειτουργιών και των εσωτερικών συστημάτων ελέγχου των Υπηρεσιών της Γ.Γ.Δ.Ε., στη σύνταξη προσωρινών εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου, στην οριστικοποίηση των αποτελεσμάτων ελέγχου και στην υποβολή της οριστικής έκθεσης εσωτερικού ελέγχου στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε., στην παρακολούθηση υλοποίησης του προγράμματος εσωτερικών ελέγχων, καθώς και των στόχων/δράσεων του Επιχειρησιακού Σχεδίου της Γ.Γ.Δ.Ε.

III. Τμήμα Γ' - Παρακολούθησης και Αξιολόγησης Αποτελεσμάτων Εσωτερικών Ελέγχων

Στο τμήμα Γ' οι αρμοδιότητες περιλαμβάνουν την περιοδική παρακολούθηση της εφαρμογής των προτάσεων του εσωτερικού ελέγχου και την αξιολόγηση των

ενεργειών, την υποβολή περιοδικής αναφοράς στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με την συμμόρφωση των Υπηρεσιών και την υποβολή σχετικών προτάσεων, την επεξεργασία των στοιχείων των επί μέρους εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου και την κατάρτιση ετήσιας έκθεσης που υποβάλλεται στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε., την παρακολούθηση των στόχων/δράσεων του Επιχειρησιακού Σχεδίου της Γ.Γ.Δ.Ε. και τη σύνταξη ενδιάμεσων αναφορών προόδου.

IV. Τμήμα Δ' - Υλοποίησης Εσωτερικών Ελέγχων

Το Τμήμα ασκεί τις ίδιες αρμοδιότητες με το Τμήμα Β' Υλοποίησης Εσωτερικών Ελέγχων της Διεύθυνσης, πλην της αρμοδιότητας της περίπτωσης δ', για τους σκοπούς της οποίας παρέχει στο Τμήμα Β' τα αναγκαία στοιχεία.

V. Αυτοτελές Γραφείο Γραμματειακής Υποστήριξης

Το αυτοτελές γραφείο είναι αρμόδιο για τη διοικητική και γραμματειακή υποστήριξη της Διεύθυνσης, την εκτίμηση των αναγκών της Διεύθυνσης για τον εξοπλισμό και την εξασφάλιση όλων των απαιτούμενων για την εύρυθμη και ασφαλή λειτουργία της υπηρεσίας, καθώς και τη μέριμνα για την υγιεινή των κτιριακών εγκαταστάσεων, την τήρηση και τη διαχείριση του αρχείου της Διεύθυνσης

(Όπως το άρθρο 8 τροποποιήθηκε και ισχύει με τις αποφάσεις Δ. ΟΡΓ. Α 1096546 ΕΞ 2015/15.7.2015, Δ.ΟΡΓ. Α 1039116 ΕΞ 2016/9.3.2016 και Δ.ΟΡΓ.Α 1118063 ΕΞ 2016/5.8.5016)

Πηγή: <http://www.taxheaven.gr> (Προσπελάστηκε 8/3/2017).

Σημείωση: *Τα τμήματα που είναι γραμμένα σε πλάγια γράμματα συνιστούν μέρος του πρωτότυπου κειμένου των νόμων.*

5.4 ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η ανομοιότητα και οι ιδιομορφίες των κυβερνήσεων ανά τον κόσμο καθιστά ανέφικτη την εφαρμογή ενός μοντέλου διακυβέρνησης των οργανισμών του δημόσιου τομέα. Ωστόσο, ορισμένες κοινές αρχές της εταιρικής διακυβέρνησης ενσωματώνουν τις πολιτικές, τις διαδικασίες και τις δομές που χρησιμοποιούνται από έναν οργανισμό για

να κατευθύνουν και να ελέγχουν τις δραστηριότητες της, για να επιτύχουν τους στόχους της και να προστατέψουν τα συμφέροντα των αντικρουόμενων ομάδων που έχουν έννομα συμφέροντα, κατά ένα δίκαιο τρόπο. Ο Diamond (2002), μελετώντας τον εσωτερικό έλεγχο σε χώρες μέλη του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης αλλά και σε άλλες χώρες, κατέληξε ότι υπάρχουν διαφορετικά μοντέλα εσωτερικού ελέγχου, ενώ κατά τη θέσπιση των μέτρων θα πρέπει να ληφθούν υπόψη οι διαφορετικές πρακτικές της ελεγκτικής διαδικασίας και οι διαφορετικές θεσμικές δομές για να ενισχυθεί ο εσωτερικός έλεγχος στις αναπτυσσόμενες και μεταβατικές χώρες (Αργυριάδης Α. 2012). Όσον αφορά στο εσωτερικό μιας χώρας θα πρέπει, ανάλογα με το μέγεθος, την οργάνωση, το αντικείμενο των εργασιών όπως επίσης και τις επιδιώξεις ενός δημοσίου φορέα, να εφαρμόζεται το κατάλληλο σύστημα εσωτερικού ελέγχου.

Στους επιμέρους τομείς του δημοσίου ανακύπτουν προβλήματα σχετικά με τη λογιστική οργάνωση η οποία είναι πολλές φορές ανεπαρκής χωρίς την κατάλληλη μηχανογραφική υποστήριξη. Προβλήματα εντοπίζονται και στην οργάνωση προσωπικού όσον αφορά στην κατανομή αρμοδιοτήτων, αλλά και ειδικότερα στον βαθμό ικανότητας και ακεραιότητας του ίδιου του προσωπικού.

Επιπλέον, βασική αρχή κάθε οργάνωσης είναι η ύπαρξη πλήρους διαχωρισμού των λειτουργικών διαδικασιών, δηλαδή της συναλλακτικής λειτουργίας της διαχείρισης-φύλαξης της περιουσίας και της λογιστικής λειτουργίας. Αρκετά συχνά παρατηρείται στον δημόσιο τομέα το φαινόμενο ότι όλα ή τα περισσότερα στάδια μιας πράξεως διενεργούνται από το ίδιο πρόσωπο με άμεσο τον κίνδυνο κάλυψης λαθών, καταχρήσεων και συναφών διαχειριστικών ανωμαλιών, καθιστώντας δυσχερή τον εσωτερικό έλεγχο. Περαιτέρω, πρέπει να λαμβάνονται μέτρα προστασίας των υλικών-περιουσιακών στοιχείων. Η διενέργεια καταμετρήσεων – απογραφών, κατά τακτά χρονικά διαστήματα, και η λογιστική συμφωνία αυτών αποτελούν ένα αποτελεσματικό μέτρο προστασίας των περιουσιακών στοιχείων. Σε περίπτωση όμως κλοπής ή σε περίπτωση φυσικής καταστροφής, εξαιτίας ανεπαρκών μέτρων προστασίας, ακυρώνεται στην ουσία το ελεγκτικό έργο (*Εσωτερικός Έλεγχος – Επισκόπηση διεθνούς πρακτικής*, Σ.Ο.Λ. Συμβουλευτική Α.Ε.).

Στις υπηρεσίες του δημοσίου τομέα είναι απαραίτητη η τήρηση των θεσμοθετημένων κανόνων και διαδικασιών που αποτελούν πολύ περιοριστικό πλαίσιο για τις δημόσιες οργανώσεις, οι οποίες εξ ορισμού δεν μπορούν να έχουν την ευελιξία και την

προσαρμοστικότητα των ιδιωτικών οργανώσεων. Η ελευθερία των κινήσεων σ' αυτό το σημείο είναι πολύ μικρή. Δεν ενδιαφέρει μόνο το αποτέλεσμα, όπως στον ιδιωτικό τομέα, αλλά ενδιαφέρει και ο τρόπος παραγωγής του αποτελέσματος, δηλαδή ο σεβασμός ορισμένων διαδικαστικών αρχών και προδιαγραφών. Η λειτουργία επίσης της Δημόσιας Διοίκησης, προκειμένου να διασφαλισθεί ο δημοκρατικός έλεγχος της Διοίκησης και να αποφευχθεί η αυθαιρεσία στην άσκηση της εξουσίας, υπόκειται σε μια σειρά περιορισμών, όπως:

- *Νομικοί περιορισμοί* (αρχή της νομιμότητας, διαφάνεια και έλεγχος),
- *Πολιτικοί περιορισμοί* (νομιμοποίηση, υποταγή στην πολιτική ηγεσία και την πολιτική της κυβέρνησης),
- *Οικονομικοί περιορισμοί* (δημόσιο λογιστικό, τρόπος διαχείρισης των δημοσίων πόρων),
- *Τεχνικοί περιορισμοί* (οργάνωση της Δημόσιας Διοίκησης, τρόπος λειτουργίας και δράσης του δημοσίου).

Στο πλαίσιο αυτό και με γνώμονα τους ως άνω περιορισμούς είναι επιβεβλημένη η ύπαρξη συστημάτων εσωτερικού ελέγχου. Πράγματι, οι πολίτες έχουν δικαίωμα να γνωρίζουν ότι τα χρήματά τους ξοδεύονται οικονομικά, αποδοτικά και αποτελεσματικά, και ότι ως καταναλωτές των δημοσίων υπηρεσιών έχουν το δικαίωμα να ελέγχουν και να απαιτούν τα απαραίτητα πρότυπα της απόδοσης (standards of performance), όπως αυτά ενσωματώνονται στους Χάρτες Πολιτών (Lewis, 1993).

Τέλος, υπάρχει μια σαφής τάση ανάθεσης σε τρίτους (outsourcing) της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου που δημιουργεί μεγάλο βαθμό επιφυλακτικότητας. Αντίθετα, τα επιχειρήματα για βελτίωση του κόστους και της απόδοσης των κυβερνητικών υπηρεσιών, μέσω της ανάθεσης σε τρίτους της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου, τις περισσότερες φορές μπορούν να γίνουν αρκετά πειστικά. Το ερώτημα που γεννάται είναι πως μπορούν τα τμήματα εσωτερικού ελέγχου του δημόσιου τομέα να ανταγωνιστούν τις υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου εκτός οργανισμού. Κατά συνέπεια, η πίεση που ασκείται από την κυβέρνηση για ανάθεση του ελέγχου σε τρίτους έχει ως αποτέλεσμα τα τμήματα εσωτερικού ελέγχου να ανταγωνίζονται τις αντίστοιχες προσφερόμενες ελεγκτικές υπηρεσίες του ιδιωτικού τομέα, προκειμένου να διατηρήσουν τη λειτουργία αυτή εντός του οργανισμού με άνισους όρους, αφού ο

δημόσιος τομέας υπολείπεται του ιδιωτικού τομέα όσον αφορά στα συστήματα και στην οργάνωση.

Οι Hawkes και Adams (1994) θεωρούν ότι οι θεμελιώδεις αρχές που εφαρμόζονται από τον εσωτερικό έλεγχο δεν είναι συμβατές με το περιβάλλον της Διοίκησης Ολικής Ποιότητας (*TQM, Total Quality Management*). Για παράδειγμα, η εκχώρηση αρμοδιοτήτων στους υπαλλήλους προϋποθέτει την άμεση και σε βάθος αντιμετώπιση του ενδεχόμενου προβλήματος από τον ίδιο τον υπάλληλο και όχι μέσω της εκτέλεσης των καθιερωμένων μέτρων ελέγχου (controls). Παρόλα αυτά, οι αλλαγές στην οργάνωση και στις δομές, που προκαλούν τα συστήματα TQM, επηρεάζουν τη δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου, προτείνοντας ρόλους που μπορεί να υιοθετήσει ο εσωτερικός έλεγχος σε ένα TQM περιβάλλον, όπως η υιοθέτηση ενός ρόλου πιο συμμετοχικού και υποστηρικτικού στη διαδικασία ολικής ποιότητας (total quality process). Σε αυτό το πλαίσιο κινούνται και τα αποτελέσματα μιας έρευνας της Σχολής Διοίκησης του Λίβερπουλ (Business School of Liverpool), η οποία διεξήχθη στο δημόσιο τομέα της Μεγάλης Βρετανίας (Hopkins R.N., 1997). Παρατηρήθηκε ότι ελεγχόμενοι και ελεγκτές συνήθως έχουν διαφορετική αντίληψη για την ποιότητα των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου όσον αφορά σε θέματα ανεξαρτησίας και ακεραιότητας. Για να υπάρξει ομοφωνία απόψεων για τους όρους που διέπουν τον εσωτερικό έλεγχο, θα πρέπει ο διευθυντής εσωτερικού ελέγχου να κατανοήσει καλύτερα τον όρο «εσωτερικός έλεγχος» και στη συνέχεια να εκπαιδεύσει τόσο τους ελεγκτές όσο και τους ελεγχόμενους με στόχο να κατανοήσουν την σύγχρονη αντίληψη του όρου (Αργυριάδης Α. 2012).

Όπως έχει ήδη επισημανθεί το ελληνικό δημόσιο αντιμετωπίζει χρόνια δομικά προβλήματα. Τα προβλήματα ανακύπτουν από τις αποσπασματικές και αλληπάλληλες μεταρρυθμίσεις, οι οποίες χωρίς το περιθώριο της σταδιακής ενσωμάτωσης μετατρέπονται σε γράμμα κενό καθόσον δεν προηγούνται οργανωτικές και διαχειριστικές διαδικασίες. Χαρακτηριστικό παράδειγμα συστημικού περιεχομένου, το οποίο δύναται να ενταχθεί στα δομικά ελλείμματα που χαρακτηρίζουν την ελληνική δημόσια διοίκηση, αποτελεί το ηλεκτρονικό δημοσίευμα της *Αυγής Online* με τίτλο «Εκπτώτος από το 2009 ο Λ. Ρακιντζής» (05.01.2016), σύμφωνα με το οποίο το Γ' Τμήμα του Συμβουλίου της Επικρατείας επιβεβαιώνει, με απόφασή του στις 31.12.2015, ότι η θητεία του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης Λ. Ρακιντζή

είχε λήξει από το 2009. Προηγήθηκε προσφυγή εκπαιδευτικού, η οποία διαφωνούσε με την ποινή που της είχε επιβληθεί στο πειθαρχικό συμβούλιο. Σύμφωνα με πληροφορίες, οι 1.100 διοικητικές πράξεις και ενστάσεις που υπέγραψε ο Λ. Ρακιντζής δύνανται να ακυρωθούν, εφόσον όσοι θίγονται δικαιωθούν από το ΣτΕ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΕΡΕΥΝΑ

6.1 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Ο σκοπός της έρευνας είναι να μελετηθεί η εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (Ε.Ε.) στα ελεγκτικά κέντρα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε) και να αποτυπωθεί η άποψη των ερωτηθέντων σχετικά με τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου, τη σημασία του στον τρόπο εφαρμογής του, τις δυσλειτουργίες του και τα προβλήματα του. Επίσης, οφειλόμενο είναι να προταθούν λύσεις για την αντιμετώπιση των ήδη εντοπισμένων προβλημάτων που έχουν προκύψει από την εφαρμογή του Ε.Ε. και να διατυπωθούν προτάσεις για την αποτελεσματικότερη λειτουργία του.

6.2 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ

Οι υποθέσεις που τέθηκαν στην παρούσα έρευνα είναι οι εξής:

Υπόθεση 1η: Ο Εσωτερικός Έλεγχος είναι σημαντικός για τους εργαζόμενους στα ελεγκτικά κέντρα της Α.Α.Δ.Ε, ανεξαρτήτως της θέσης που κατέχουν και του μορφωτικού τους επιπέδου.

Υπόθεση 2η: Ο Εσωτερικός Έλεγχος δεν εφαρμόζεται συστηματικά στα ελεγκτικά κέντρα της Α.Α.Δ.Ε.

Υπόθεση 3η: Ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη μείωση της γραφειοκρατίας στα ελεγκτικά κέντρα της Α.Α.Δ.Ε.

Υπόθεση 4η: Ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στην πάταξη της διαφθοράς και στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού.

6.3 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Για την επίτευξη των στόχων της εργασίας συντάχθηκε ερωτηματολόγιο ποσοτικής και ποιοτικής διάστασης. Τα ερευνητικά ερωτήματα είναι σαφή, απλά, κατανοητά και με ουσιαστικό περιεχόμενο. Το ερωτηματολόγιο περιέχει αρχικά δημογραφικές ερωτήσεις (ηλικία, φύλο, επίπεδο σπουδών, θέση εργασίας, έτη υπηρεσίας). Στη συνέχεια, παρουσιάζει ερωτήματα σχετικά με τον ρόλο και τη σημασία του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα, τον βαθμό εφαρμογής του, τον ρόλο του κράτους, των

υπαλλήλων και των προϊσταμένων ως προς την εφαρμογή του, τις δυσλειτουργίες του και τα προβλήματά του. Τέλος, συμπεριλαμβάνονται ανοιχτού τύπου ερωτήσεις, όπου ζητούνται οι απόψεις των ερωτώμενων οι σχετικές με τον τρόπο λειτουργίας του εσωτερικού έλεγχου, προτείνονται πιθανές λύσεις και αλλαγές.

Το ερωτηματολόγιο απευθύνθηκε σε υπαλλήλους και στελέχη Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών και Ελεγκτικών Κέντρων του Νομού Αττικής. Στην έρευνα συμμετείχαν συνολικά 200 άτομα. Δημιουργήθηκε μέσω της εφαρμογής Google Docs και στάλθηκε στους συμμετέχοντες μέσω e-mail. Οι απαντήσεις δόθηκαν από τις 27/11/2016 έως τις 13/02/2017 και καταχωρήθηκαν αυτόματα μέσω της ανωτέρω εφαρμογής σε αρχείο excel ανώνυμα. Στη συνέχεια, η επεξεργασία του ερωτηματολογίου, τα διαγράμματα και η στατιστική ανάλυσή του έγινε με το πρόγραμμα SPSS.

6.4 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Στη συνέχεια παρατίθεται οι απαντήσεις των ερευνητικών ερωτημάτων.

Ερώτηση 1η: Φύλο

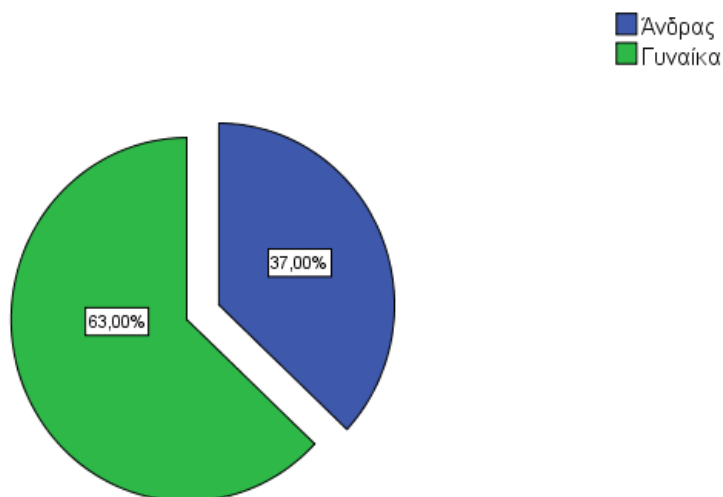
Στην έρευνα συμμετείχαν 200 άτομα, εκ των οποίων οι 74 ήταν άνδρες και οι 126 γυναίκες. Οι άνδρες συνιστούν το 37% του δείγματος, ενώ οι γυναίκες το 63%.

Πίνακας 6.1

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Φύλο»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Άνδρας	74	37,0	37,0	37,0
Γυναίκα	126	63,0	63,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Φύλο



Διάγραμμα 6.1

Φύλο

Ερώτηση 2η: Ηλικία

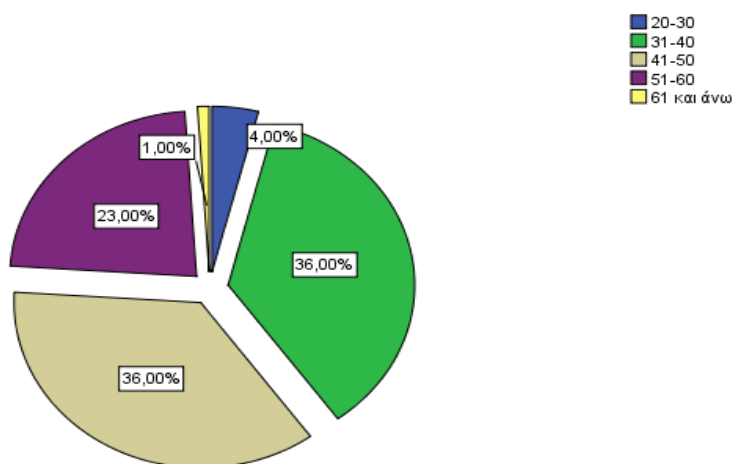
Από το σύνολο των ερωτηθέντων οι 72, το 36%, ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα 31-40 έτη, όπως επίσης και στην ηλικιακή ομάδα 41-50. Μικρότερο είναι το ποσοστό των ερωτηθέντων που ανήκουν στην ομάδα 20-30, ήτοι 4%, ενώ μόνο το 1% συνιστά την ηλικιακή ομάδα 61 και άνω.

Πίνακας 6.2

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Ηλικία»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 20-30	8	4,0	4,0	4,0
31-40	72	36,0	36,0	40,0
41-50	72	36,0	36,0	76,0
51-60	46	23,0	23,0	99,0
61 και άνω	2	1,0	1,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ηλικία



Διάγραμμα 6.2

Ηλικία

Ερώτηση 3η: Μορφωτικό Επίπεδο

Το 52% του δείγματος διαθέτει πανεπιστημιακή εκπαίδευση και το 36,5% μεταπτυχιακό τίτλο. Το 10,5% έχει δευτεροβάθμια εκπαίδευση ενώ μόλις το 1% του δείγματος διαθέτει διδακτορικό.

Πίνακας 6.3

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Επίπεδο Μόρφωσης»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση	21	10,5	10,5	10,5
Πανεπιστημιακή Εκπαίδευση	104	52,0	52,0	62,5
Μεταπτυχιακός Τίτλος	73	36,5	36,5	99,0
Ph.D.	2	1,0	1,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ερώτηση 4η: Θέση Εργασίας

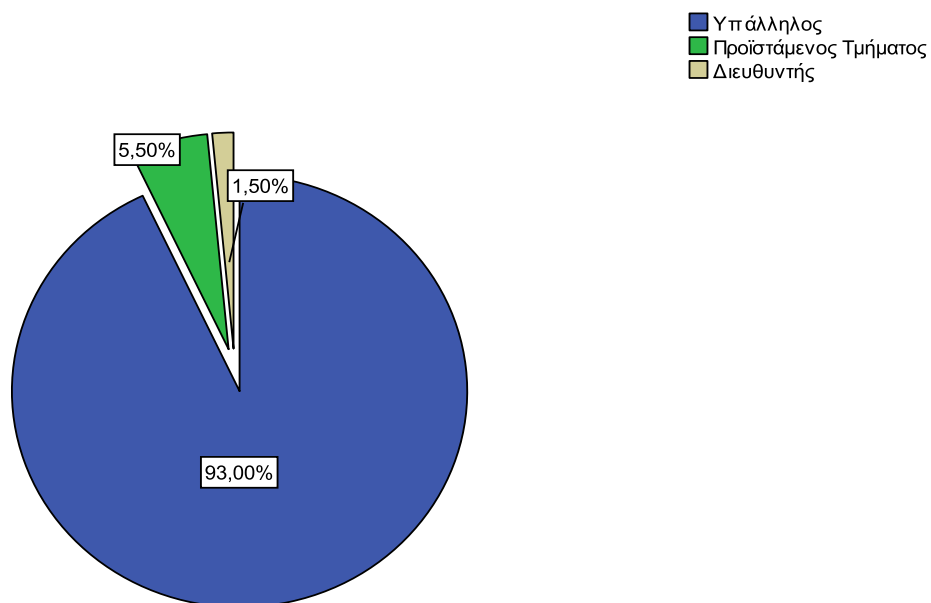
Από το σύνολο των ερωτηθέντων μόλις τρεις, δηλαδή το 1,5% του συνόλου, κατέχουν διευθυντική θέση και έντεκα, ήτοι 5,5% του συνόλου, είναι προϊστάμενοι τμημάτων. Οι 186, που συνιστά το 93% του δείγματος, είναι υπάλληλοι.

Πίνακας 6.4

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Θέση Εργασίας»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Υπάλληλος	186	93,0	93,0	93,0
Προϊστάμενος Τμήματος	11	5,5	5,5	98,5
Διευθυντής	3	1,5	1,5	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Θέση Εργασίας



Διάγραμμα 6.3

Θέση Εργασίας

Ερώτηση 5η: Χρόνια υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

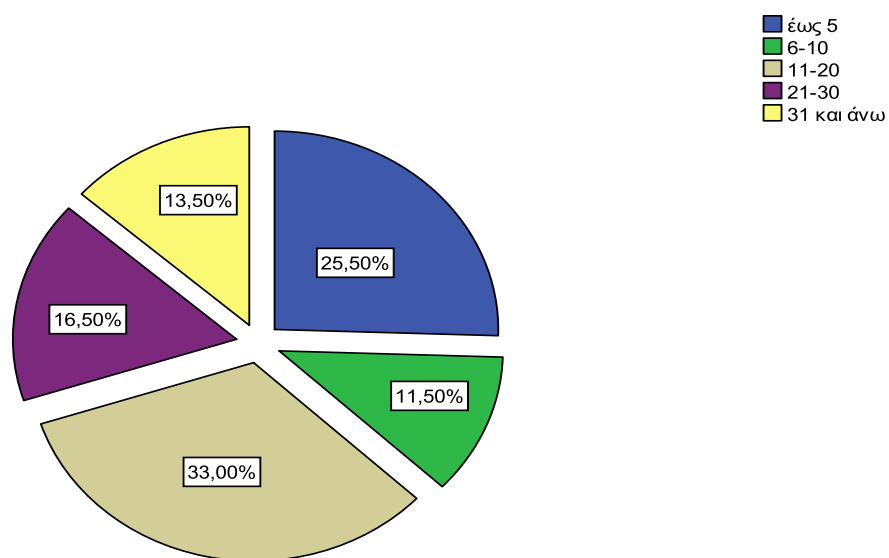
Όσον αφορά στα έτη υπηρεσίας στον δημόσιο τομέα 66 άτομα εργάζονται από 11-20 έτη, δηλαδή το 33% του δείγματος, έως 5 έτη εργάζονται 51 άτομα, ήτοι το 25,5% του δείγματος, ενώ 21-30 έτη εργάζονται 33, άτομα δηλαδή το 16,5% του δείγματος. Μόλις 27 άτομα, δηλαδή το 13,5%, εργάζονται περισσότερο από 31 έτη, ενώ 23 άτομα, που συνιστούν το 11,5% του δείγματος, εργάζονται 6-10 έτη.

Πίνακας 6.5

**Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:
«Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα»**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid έως 5	51	25,5	25,5	25,5
6-10	23	11,5	11,5	37,0
11-20	66	33,0	33,0	70,0
21-30	33	16,5	16,5	86,5
31 και άνω	27	13,5	13,5	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Χρόνια Υπηρεσίας στο Δημόσιο Τομέα



Διάγραμμα 6.4
Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

Ερώτηση 6η: Πόσο σημαντικός για την εργασία σας πιστεύετε ότι είναι ο Εσωτερικός Έλεγχος;

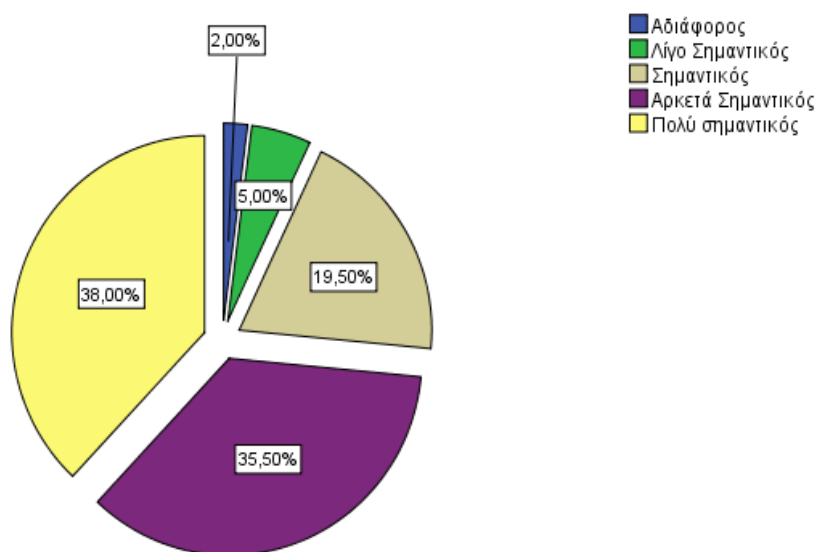
Το 19,5% του δείγματος πιστεύει πως ο Εσωτερικός Έλεγχος είναι σημαντικός, το 35,5% αρκετά σημαντικός και το 38% πως είναι πολύ σημαντικός. Το 5% των ερωτηθέντων πιστεύουν ότι είναι ελάχιστα σημαντικός, ενώ το 2% είναι αδιάφορο ως προς τον Εσωτερικό Έλεγχο. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει πως η συντριπτική πλειοψηφία του δείγματος θεωρεί τον Εσωτερικό Έλεγχο σημαντικό έως και πολύ σημαντικό.

Πίνακας 6.6

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση: «Πόσο σημαντικός για την εργασία σας πιστεύετε ότι είναι ο Εσωτερικός Έλεγχος;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Αδιάφορος	4	2,0	2,0	2,0
Λίγο Σημαντικός	10	5,0	5,0	7,0
Σημαντικός	39	19,5	19,5	26,5
Αρκετά Σημαντικός	71	35,5	35,5	62,0
Πολύ σημαντικός	76	38,0	38,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Πόσο σημαντικός για την εργασία σας πιστεύετε ότι είναι ο Εσωτερικός Έλεγχος;



Διάγραμμα 6.5

Σημαντικότητα Εσωτερικού Ελέγχου σε σχέση με την Εργασία

Ερώτηση 7η: Έχετε ενημερωθεί για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;

Από τη μελέτη των αποτελεσμάτων του ερωτηματολογίου προκύπτει πως μόνο 58 άτομα, δηλαδή το 29% του δείγματος, γνωρίζουν τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου. Από τα 200 άτομα που συμμετέχουν στην έρευνα, τα 142 που συνιστούν το 71% του δείγματος δεν έχουν ενημερωθεί για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου.

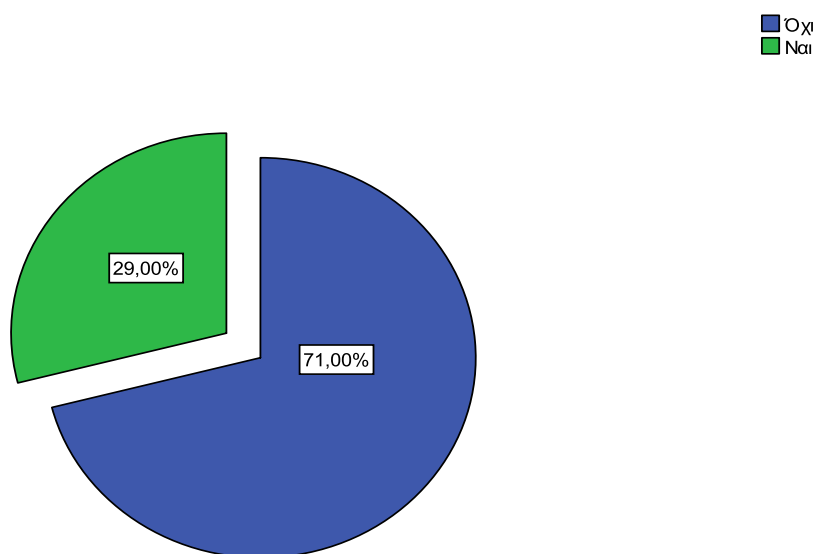
Πίνακας 6.7

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Έχετε ενημερωθεί για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Όχι	142	71,0	71,0	71,0
Ναι	58	29,0	29,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Έχετε ενημερωθεί για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;



Διάγραμμα 6.6

Ενημέρωση για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου

Ερώτηση 8η: Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;

Από την έρευνα προκύπτει πως μόλις το 18% του δείγματος κατά τη διάρκεια της εργασίας του στο δημόσιο έχει υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο, ενώ το 82% δεν έχει υποβληθεί.

Πίνακας 6.8

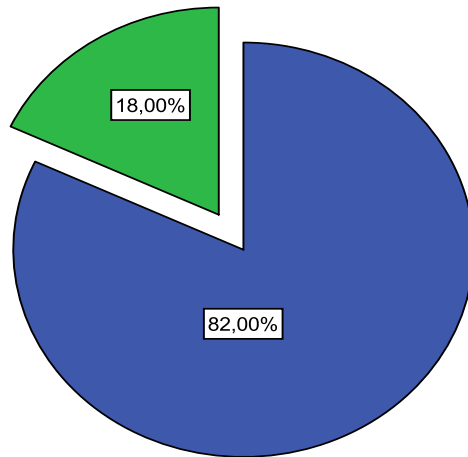
Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Όχι	164	82,0	82,0	82,0
Ναι	36	18,0	18,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε
Εσωτερικό Έλεγχο;

■ Όχι
■ Ναι



Διάγραμμα 6.7
Συμμετοχή σε Εσωτερικό Έλεγχο

Ερώτηση 9η: Πόσες φορές έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;

Από τα 36 άτομα, σε σύνολο 200 του δείγματος, που έχουν υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο τα 30 έχουν υποβληθεί μία ή δύο φορές, τρία άτομα έχουν υποβληθεί τέσσερις φορές, δύο άτομα έχουν υποβληθεί έξι φορές, ενώ ένα άτομο έχει υποβληθεί σε εσωτερικό έλεγχο 33 φορές.

Πίνακας 6.9

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Πόσες φορές έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;»

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1	18	9,0	9,0	9,0
	2	12	6,0	6,0	15,0
	4	3	1,5	1,5	16,5
	6	2	1,0	1,0	17,5
	33	1	,5	,5	18,0
Missing		164	82,0	82,0	100,0
Total		200	100,0	100,0	

Ερώτηση 10η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας;

Η συντριπτική πλειοψηφία του δείγματος 92,5% πιστεύει πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας αρκετά έως πάρα πολύ, ενώ μόνο το 6% ελάχιστα και το 1,5% καθόλου.

Πίνακας 6.10

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Καθόλου	3	1,5	1,5	1,5
Ελάχιστα	12	6,0	6,0	7,5
Αρκετά	51	25,5	25,5	33,0
Πολύ	75	37,5	37,5	70,5
Πάρα πολύ	59	29,5	29,5	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ερώτηση 11η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας;

Από τα αποτελέσματα της έρευνας προκύπτει ότι το 38% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας, δηλώνοντας μάλιστα «πολύ». Το 20% του δείγματος δήλωσε «πάρα πολύ», το 26,5% δήλωσε «αρκετά», το 14% «ελάχιστα», ενώ μόλις το 1,5% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος δεν μπορεί να προκαλέσει επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών και ανακατανομή των δραστηριοτήτων σε έναν Δημόσιο Οργανισμό/Υπηρεσία.

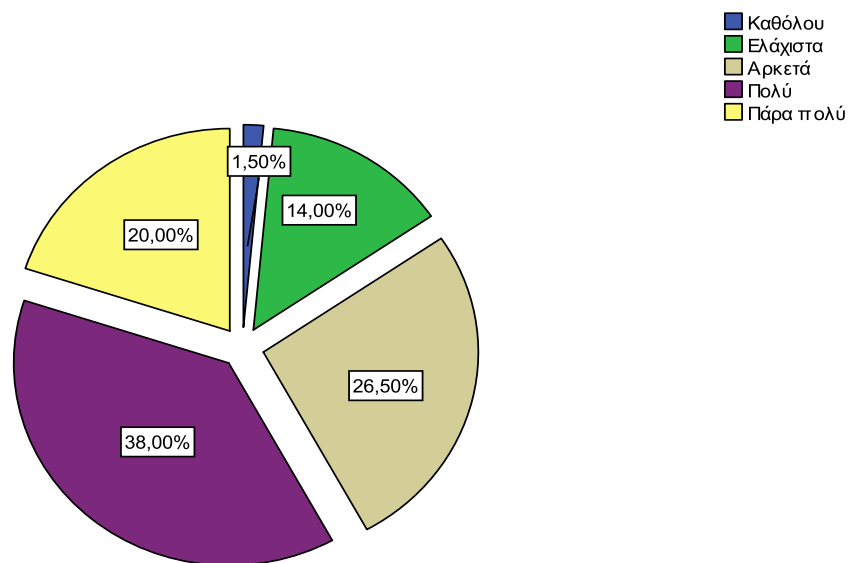
Πίνακας 6.11

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Καθόλου	3	1,5	1,5	1,5
Ελάχιστα	28	14,0	14,0	15,5
Αρκετά	53	26,5	26,5	42,0
Πολύ	76	38,0	38,0	80,0
Πάρα πολύ	40	20,0	20,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του Δημόσιου Οργανισμού/Υπηρεσίας



Διάγραμμα 6.8

Εσωτερικός Έλεγχος και Διαδικασίες ενός Δημόσιου Οργανισμού

Ερώτηση 12η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη μείωση της γραφειοκρατίας του Δημόσιου Τομέα;

Το 34,5% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλλει αρκετά στη μείωση της γραφειοκρατίας του Δημόσιου Τομέα, το 23,5% πολύ και το 12% πάρα πολύ. Το 25,5% του δείγματος πιστεύει ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος ελάχιστα μπορεί να μειώσει τη γραφειοκρατία του Δημόσιου Τομέα, ενώ το 4,5% καθόλου.

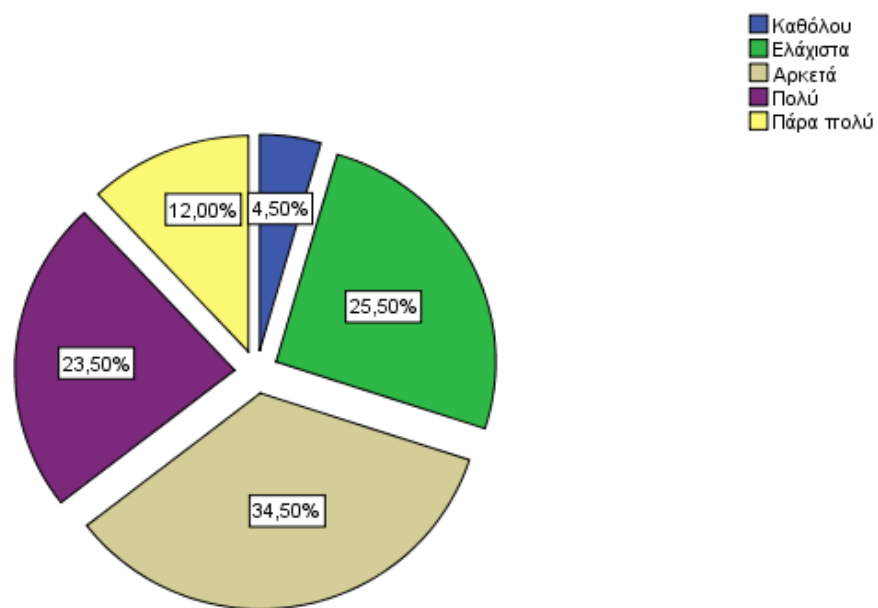
Πίνακας 6.12

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση :

«Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλλει στη μείωση της γραφειοκρατίας του Δημόσιου Τομέα;»

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	9	4,5	4,5	4,5
	Ελάχιστα	51	25,5	25,5	30,0
	Αρκετά	69	34,5	34,5	64,5
	Πολύ	47	23,5	23,5	88,0
	Πάρα πολύ	24	12,0	12,0	100,0
	Total	200	100,0	100,0	

Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη μείωση της γραφειοκρατίας του Δημόσιου Τομέα;



Διάγραμμα 6.9

Εσωτερικός Έλεγχος και Γραφειοκρατία στον Δημόσιο Τομέα

Ερώτηση 13η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού;

Η συντριπτική πλειοψηφία του δείγματος και συγκεκριμένα το 85% θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού αρκετά έως πάρα πολύ, ενώ το 14% ελάχιστα και μόλις το 1% θεωρεί πως δεν μπορεί να βελτιωθεί η απόδοση του ανθρώπινου δυναμικού με τη συμβολή του Εσωτερικού Ελέγχου.

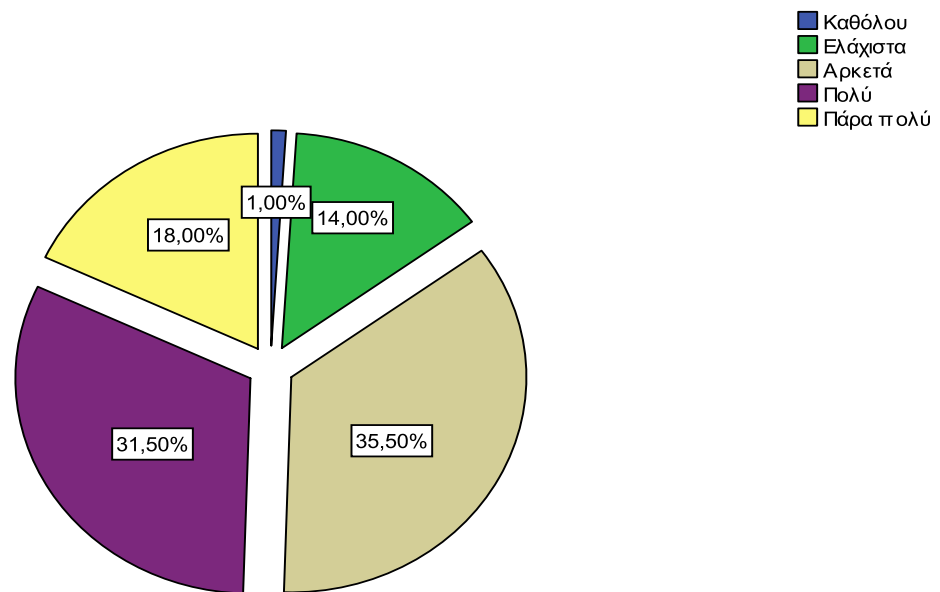
Πίνακας 6.13

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού;»

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	2	1,0	1,0	1,0
	Ελάχιστα	28	14,0	14,0	15,0
	Αρκετά	71	35,5	35,5	50,5
	Πολύ	63	31,5	31,5	82,0
	Πάρα πολύ	36	18,0	18,0	100,0
	Total	200	100,0	100,0	

Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού;



Διάγραμμα 6.10

Εσωτερικός Έλεγχος και Απόδοση Ανθρώπινου Δυναμικού

Ερώτηση 14η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στο Δημόσιο Τομέα;

Το 80,5% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα, ενώ το 19,5% απάντησε αρνητικά.

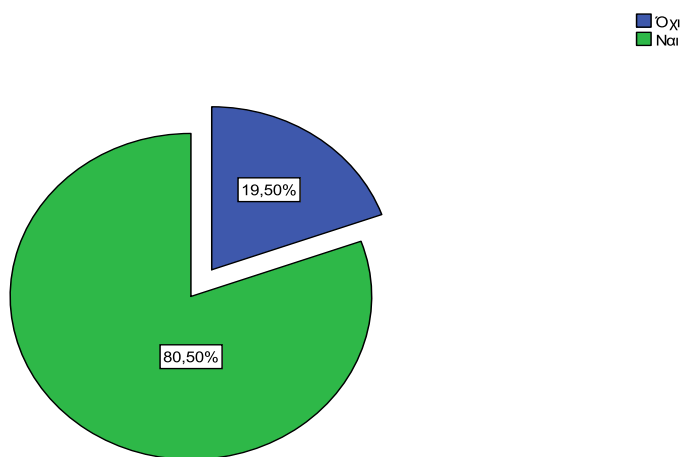
Πίνακας 6.14

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Όχι	39	19,5	19,5	19,5
Ναι	161	80,5	80,5	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;



Διάγραμμα 6.11

Εσωτερικός Έλεγχος και Διαφθορά στον Δημόσιο Τομέα

Ερώτηση 15η: Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η εκπαίδευση του Εσωτερικού Ελεγκτή;

Όσο αφορά στην εκπαίδευση του Εσωτερικού Ελεγκτή, το 98% του δείγματος πιστεύει πως είναι απαραίτητη.

Πίνακας 6.15

**Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:
«Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η εκπαίδευση του
Εσωτερικού Ελεγκτή;»**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Όχι	4	2,0	2,0	2,0
Ναι	196	98,0	98,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ερώτηση 16η: Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η ενημέρωση του ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;

Το 85% του δείγματος κρίνει απαραίτητη την ενημέρωση του ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου.

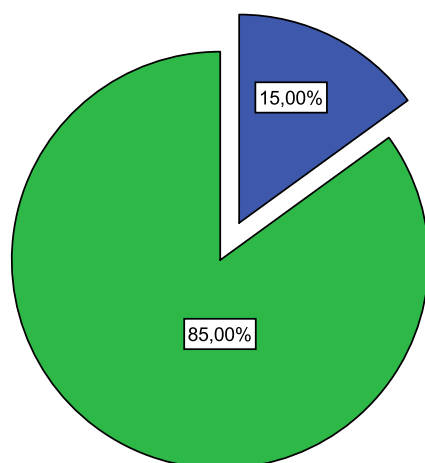
Πίνακας 6.16

**Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:
«Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η ενημέρωση του
ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;»**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Όχι	30	15,0	15,0	15,0
Ναι	170	85,0	85,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η ενημέρωση του ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;

■ Όχι
■ Ναι



Διάγραμμα 6.12

Ενημέρωση του Ελεγχόμενου για τη Διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου

Ερώτηση 17η: Έχετε εντοπίσει προβλήματα κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;

Από το 18% του δείγματος που έχει υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο, το 6,5% έχει εντοπίσει προβλήματα, ενώ το 11,5% δεν έχει.

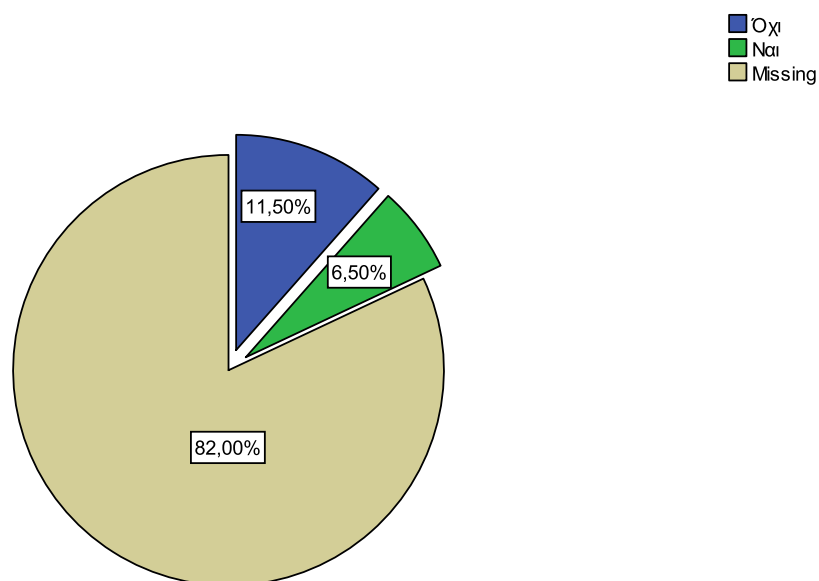
Πίνακας 6.17

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Έχετε εντοπίσει προβλήματα κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Όχι	23	11,5	63,9	63,9
	Ναι	13	6,5	36,1	100,0
	Total	36	18,0	100,0	
Missing	System	164	82,0		
Total		200	100,0		

Έχετε εντοπίσει προβλήματα κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;



Διάγραμμα 6.13

Προβλήματα κατά την Διαδικασία Εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου

Ερώτηση 18η: Τι αφορούσαν τα προβλήματα που αντιμετωπίσατε κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;

Από το σύνολο των 200 ατόμων του δείγματος μόλις τα 36 έχουν υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο και από αυτά τα 13 έχουν αντιμετωπίσει προβλήματα, τα οποία αφορούσαν σε έλλειψη εμπειρίας και γνώσεων των Εσωτερικών Ελεγκτών, σε ανεπαρκή εκπαίδευση αυτών, σε ελλείψεις διαδικασίες και σε ανυπαρξία οργάνωσης, διαφάνειας, αξιοκρατικών συστημάτων και νομοθεσίας, σε εντοπισμό λανθασμένων κινδύνων, σε έλλειψη θεσμοθέτησης του ρόλου του Εσωτερικού Ελεγκτή και των διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου, σε μη τήρηση των διαδικασιών και τέλος στην υποκειμενικότητα των Εσωτερικών Ελεγκτών.

Πίνακας 6.18

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Τι αφορούσαν τα προβλήματα που αντιμετωπίσατε κατά τη διαδικασία εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Έλλειψη εμπειρίας και γνώσεων των Εσωτερικών Ελεγκτών	4	2,0	2,0	2,0
Μη επαρκής εκπαίδευση των εσωτερικών ελεγκτών	1	,5	,5	2,5
Ελλείψεις διαδικασίες, ανυπαρξία οργάνωσης, διαφάνειας, αξιοκρατικών συστημάτων, νομοθεσίας	4	2,0	2,0	4,5
Εντοπισμός λανθασμένων κινδύνων	1	,5	,5	5,0
Έλλειψη θεσμοθέτησης του ρόλου του Εσωτερικού Ελεγκτή και των διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου	1	,5	,5	5,5
Μη τήρηση διαδικασιών	1	,5	,5	6,0
Υποκειμενικότητα των Εσωτερικών Ελεγκτών	1	,5	,5	6,5
Missing	187	93,5	93,5	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ερώτηση 19η: Τι θα προτεινάτε για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που εντοπίσατε κατά την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;

Στην ανοικτού τύπου ερώτηση, που αφορούσε σε προτεινόμενες λύσεις για την αντιμετώπιση των προβλημάτων κατά την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, απάντησαν μόνο 12 άτομα που αποτελούν το 6% του δείγματος. Συνοψίζοντας και ομαδοποιώντας τις απαντήσεις που δόθηκαν, καταλήγουμε πως τέσσερα άτομα πρότειναν την εκπαίδευση των Εσωτερικών Ελεγκτών και την αντικειμενικότητα αυτών, δύο απάντησαν πως θα πρέπει να γίνεται εξωτερικός έλεγχος από έμπειρους συναδέλφους, δύο πρότειναν να υπάρχουν αυστηρά δομημένες διαδικασίες με ηλεκτρονική εφαρμογή, ένα άτομο πρότεινε την εφαρμογή τυποποίησης στον τρόπο δράσης – εργασίας, ένα άτομο θεωρεί πως πρέπει να γίνεται ουσιαστικός και σε βάθος έλεγχος και δύο πρότειναν τον συνδυασμό των ανωτέρω.

Πίνακας 6.19

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Τι θα προτεινάτε για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που εντοπίσατε κατά την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Εκπαίδευση των εσωτερικών ελεγκτών και αντικειμενικότητα	4	2,0	2,0	2,0
Εξωτερικός έλεγχος από έμπειρους συναδέλφους	2	1,0	1,0	3,0
Αυστηρά δομημένες διαδικασίες με ηλεκτρονική εφαρμογή	2	1,0	1,0	4,0
Εφαρμογή τυποποίησης στον τρόπο δράσης - εργασίας	1	,5	,5	4,5
Συνδιασμός των ανωτέρω	2	1,0	1,0	5,5
Ουσιαστικός και σε βάθος έλεγχος	1	,5	,5	6,0
Δεν γνωρίζω	188	94,0	94,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ερώτηση 20η: Ποιος κατά τη γνώμη σας είναι ο κατάλληλος φορέας άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας;

Από το σύνολο των ερωτηθέντων οι 78 που αποτελούν το 39% του δείγματος πρότειναν να ασκείται ο Εσωτερικός Έλεγχος από Εξωτερική Επιτροπή, οι 51 που συνιστούν το 25,5% από Εσωτερική Επιτροπή, οι 40 ήτοι το 20% πρότειναν τους Οικονομικούς Επιθεωρητές, και 24 άτομα που συνιστούν το 12% του δείγματος πρότειναν το Ελεγκτικό Συνέδριο ως φορέα άσκησης του Εσωτερικού Ελέγχου. Μόλις δύο πρότειναν εναλλασσόμενους έμπειρους υπαλλήλους ετήσιας θητείας να ασκούν Εσωτερικό Έλεγχο, ένα άτομο πρότεινε να ασκείται από επιτροπές υπαλλήλων, ενώ τέσσερα άτομα που συνιστούν το 2% του δείγματος πρότειναν τον συνδυασμό των ανωτέρω.

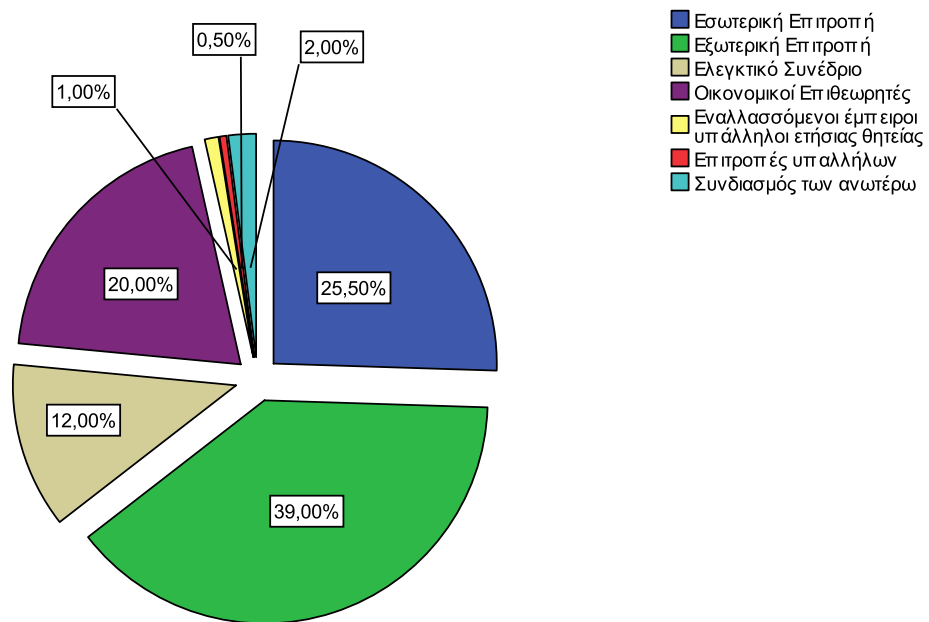
Πίνακας 6.20

Κατανομή απαντήσεων στην ερώτηση:

«Ποιος κατά τη γνώμη σας είναι ο κατάλληλος φορέας άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας;»

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Εσωτερική Επιτροπή	51	25,5	25,5	25,5
Εξωτερική Επιτροπή	78	39,0	39,0	64,5
Ελεγκτικό Συνέδριο	24	12,0	12,0	76,5
Οικονομικοί Επιθεωρητές	40	20,0	20,0	96,5
Εναλλασσόμενοι έμπειροι υπάλληλοι ετήσιας θητείας	2	1,0	1,0	97,5
Επιτροπές υπαλλήλων	1	,5	,5	98,0
Συνδυασμός των ανωτέρω	4	2,0	2,0	100,0
Total	200	100,0	100,0	

Ποιος κατά τη γνώμη σας είναι ο κατάλληλος φορέας άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας;



Διάγραμμα 6.14

Κατάλληλος Φορέας Άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου

6.5 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Καταρχήν, προκειμένου να αξιολογήσουμε την έρευνα, πραγματοποιήσαμε τον έλεγχο Pearson Chi-Square μεταξύ των μεταβλητών και εξετάσαμε τη στάθμη σημαντικότητας ελέγχου που είναι το Asymp.Sig.(2-sided) και οι τιμές του απεικονίζονται με το p. Οι δύο υποθέσεις ανεξαρτησίας που ελέγχθηκαν είναι οι εξής:

H₀: οι δύο μεταβλητές δεν συσχετίζονται (μηδενική υπόθεση).

H₁: οι δύο μεταβλητές συσχετίζονται.

Όταν η τιμή του p είναι μικρότερη από το 0,05 απορρίπτουμε τη μηδενική υπόθεση.

Κατά την ανάλυση της έρευνας χρησιμοποιήθηκε επίσης η γραμμική συσχέτιση μεταξύ των μεταβλητών και μελετήθηκε ο συντελεστής γραμμικής συσχέτισης του Pearson (R). Ο συντελεστής αυτός παίρνει τιμές από -1 έως 1. Η συσχέτιση θεωρείται ότι είναι υψηλή θετική ή αρνητική όταν ο συντελεστής είναι μεγαλύτερος από 0,5 ή μικρότερος από -0,5 αντίστοιχα (Ζαφειρόπουλος Κ., 2015)

Από την ανάλυση των απαντήσεων του ερωτηματολογίου παρατηρήσαμε ότι οι συντελεστές γραμμικής συσχέτισης R του Pearson δεν είναι σημαντικοί. Γι' αυτόν τον λόγο προχωρήσαμε σ' έναν διαχωρισμό του δείγματός μας βάσει των ετών προϋπηρεσίας, προκειμένου να προσδιορίσουμε τα άτομα τα οποία έχουν διοριστεί μέσω ΑΣΕΠ και αυτά που έχουν διοριστεί με άλλο τρόπο. Παρά τον διαχωρισμό με αυτό το κριτήριο, παρατηρήσαμε ότι κάποιοι συντελεστές εξακολουθούν να μην είναι σημαντικοί.

Στη συνέχεια παρουσιάζονται οι απαντήσεις που έχουν σημαντική συσχέτιση μεταξύ τους.

❖ Συσχέτιση 1^η: Ηλικίας και Μορφωτικού Επιπέδου

Εξετάζοντας τη στάθμη σημαντικότητας του ελέγχου απορρίπτουμε τη μηδενική υπόθεση διότι η τιμή p είναι 0,00. Από την ανάλυση προκύπτει πως υπάρχει υψηλή θετική συσχέτιση μεταξύ των δύο μεταβλητών «ηλικία» και «επίπεδο μόρφωσης» διότι ο συντελεστής γραμμικής συσχέτισης R του Pearson έχει τιμή -0,512, που σημαίνει πως οι δύο μεταβλητές επηρεάζουν η μία την άλλη αρνητικά κατά 51,2%. Αξίζει να σημειωθεί ότι το 10,5% του δείγματος, που αποτελείται από άτομα με δευτεροβάθμια εκπαίδευση έχουν ηλικία ως επί το πλείστον άνω των 50 ετών. Το 52% του δείγματος, ήτοι 104 άτομα έχουν πανεπιστημιακή εκπαίδευση και από αυτούς το 47,1% ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα 41-50. Τα άτομα με μεταπτυχιακό τίτλο συνιστούν το 36,5% του δείγματος και από αυτά το 63% ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα 31-40. Διδακτορικό διαθέτουν άτομα ηλικίας 31 έως 50 ετών.

Πίνακας 6.21

Συσχέτιση 1η: Ηλικία * Επίπεδο Μόρφωσης

		Επίπεδο Μόρφωσης				Total
		Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση	Πανεπιστημιακή Εκπαίδευση	Μεταπτυχιακός Τίτλος	Ph.D. Τίτλος	
Ηλικία 20-30	Count	0	1	7	0	8
	% within Ηλικία	,0%	12,5%	87,5%	,0%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	,0%	1,0%	9,6%	,0%	4,0%
	% of Total	,0%	,5%	3,5%	,0%	4,0%
31-40	Count	2	23	46	1	72
	% within Ηλικία	2,8%	31,9%	63,9%	1,4%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	9,5%	22,1%	63,0%	50,0%	36,0%
	% of Total	1,0%	11,5%	23,0%	,5%	36,0%
41-50	Count	6	49	16	1	72
	% within Ηλικία	8,3%	68,1%	22,2%	1,4%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	28,6%	47,1%	21,9%	50,0%	36,0%
	% of Total	3,0%	24,5%	8,0%	,5%	36,0%
51-60	Count	13	29	4	0	46
	% within Ηλικία	28,3%	63,0%	8,7%	,0%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	61,9%	27,9%	5,5%	,0%	23,0%
	% of Total	6,5%	14,5%	2,0%	,0%	23,0%
61 και άνω	Count	0	2	0	0	2
	% within Ηλικία	,0%	100,0%	,0%	,0%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	,0%	1,9%	,0%	,0%	1,0%
	% of Total	,0%	1,0%	,0%	,0%	1,0%
Total	Count	21	104	73	2	200
	% within Ηλικία	10,5%	52,0%	36,5%	1,0%	100,0%
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
	% of Total	10,5%	52,0%	36,5%	1,0%	100,0%

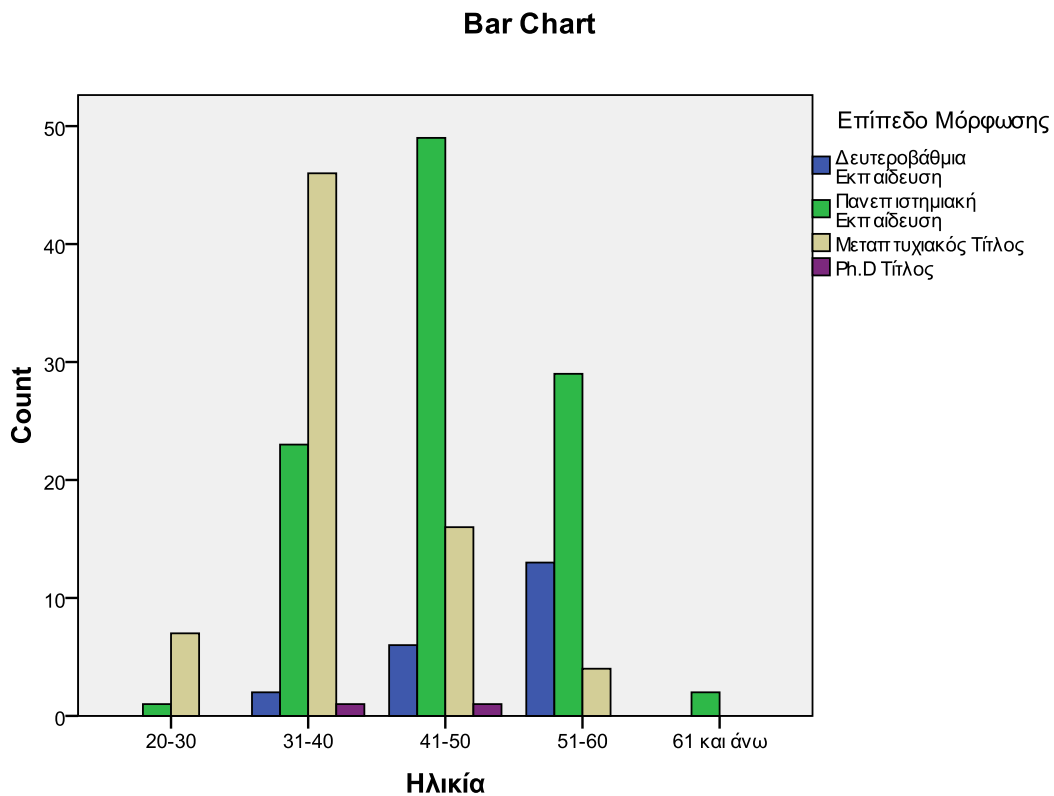
Symmetric Measures

		Value	Asymp. Std. Error ^a	Approx. T ^b	Approx. Sig.
Interval by Interval	Pearson's R	-,512	,051	-8,377	,000 ^c
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	-,534	,052	-8,898	,000 ^c
N of Valid Cases		200			

a. Not assuming the null hypothesis.

b. Using the asymptotic standard error assuming the null hypothesis.

c. Based on normal approximation.



Διάγραμμα 6.15

Συσχέτιση 1η: Ηλικία * Επίπεδο Μόρφωσης

❖ Συσχέτιση 2η: Ετών υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα και Μορφωτικού Επιπέδου

Από την ανάλυση παρατηρείται ότι τα χρόνια υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα και το μορφωτικό επίπεδο έχουν αρνητική σχέση και επηρεάζουν το ένα το άλλο κατά 56,3%. Από την ανάλυση προκύπτει πως οι υπάλληλοι που εργάζονται στον Δημόσιο Τομέα έως δέκα έτη έχουν πανεπιστημιακή εκπαίδευση ή μεταπτυχιακό τίτλο ή διδακτορικό, ενώ κανένας υπάλληλος που εργάζεται στο δημόσιο πάνω από δέκα έτη δεν διαθέτει διδακτορικό.

Πίνακας 6.22

Συσχέτιση 2η: Επίπεδο Μόρφωσης * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

			Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα					Total
			έως 5	6-10	11-20	21-30	31 και άνω	
Επίπεδο Μόρφωσης	Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση	Count	0	0	2	6	13	21
		% within Επίπεδο Μόρφωσης	,0%	,0%	9,5%	28,6%	61,9%	100,0%
		% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	,0%	,0%	3,0%	18,2%	48,1%	10,5%
		% of Total	,0%	,0%	1,0%	3,0%	6,5%	10,5%
	Πανεπιστημιακή Εκπαίδευση	Count	16	12	40	23	13	104
		% within Επίπεδο Μόρφωσης	15,4%	11,5%	38,5%	22,1%	12,5%	100,0%
		% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	31,4%	52,2%	60,6%	69,7%	48,1%	52,0%
		% of Total	8,0%	6,0%	20,0%	11,5%	6,5%	52,0%
	Μεταπτυχιακός Τίτλος	Count	34	10	24	4	1	73
	% within Επίπεδο Μόρφωσης	46,6%	13,7%	32,9%	5,5%	1,4%	100,0%	
	% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	66,7%	43,5%	36,4%	12,1%	3,7%	36,5%	
	% of Total	17,0%	5,0%	12,0%	2,0%	,5%	36,5%	
Ph.D Τίτλος	Count	1	1	0	0	0	2	
		% within Επίπεδο Μόρφωσης	50,0%	50,0%	,0%	,0%	,0%	100,0%
		% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	2,0%	4,3%	,0%	,0%	,0%	1,0%
		% of Total	,5%	,5%	,0%	,0%	,0%	1,0%
Total	Count	51	23	66	33	27	200	
		% within Επίπεδο Μόρφωσης	25,5%	11,5%	33,0%	16,5%	13,5%	100,0%

Symmetric Measures

		Value	Asymp. Std. Error ^a	Approx. T ^b	Approx. Sig.
Interval by Interval	Pearson's R	-,563	,047	-9,586	,000 ^c
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	-,553	,051	-9,333	,000 ^c
N of Valid Cases		200			

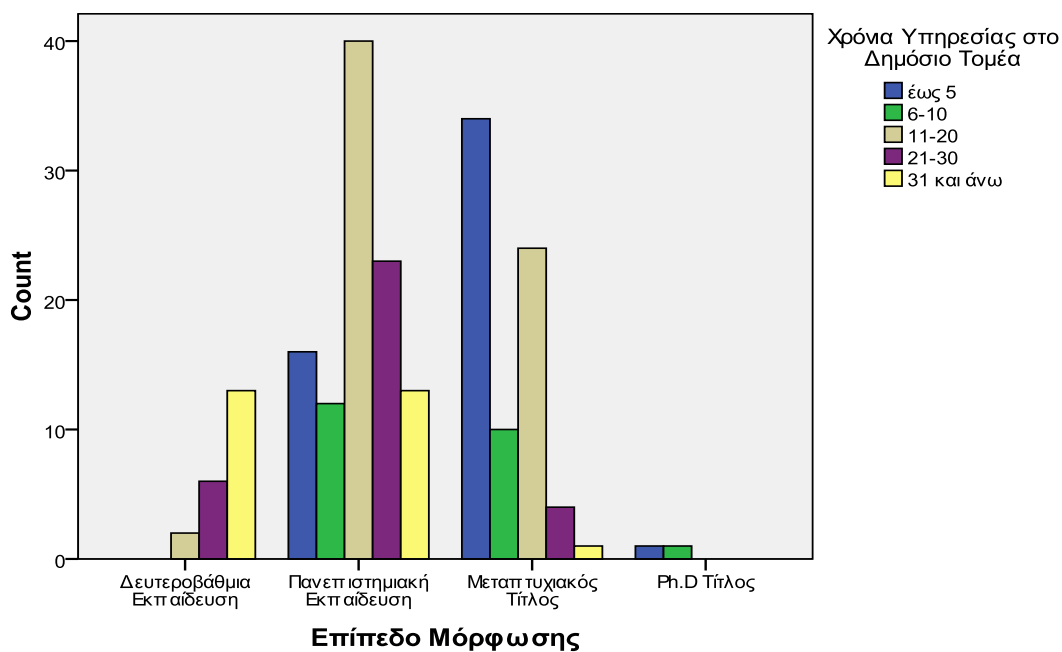
a. Not assuming the null hypothesis.

b. Using the asymptotic standard error assuming the null hypothesis.

c. Based on normal approximation.

	% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
	% of Total	25,5%	11,5%	33,0%	16,5%	13,5%	100,0%

Bar Chart



Διάγραμμα 6.16

Συσχέτιση 2η: Επίπεδο Μόρφωσης * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

❖ Συσχέτιση 3^η: Θέση Εργασίας με την ερώτηση «Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;»

Εξετάζοντας τη στάθμη σημαντικότητας του ελέγχου απορρίπτουμε τη μηδενική υπόθεση, διότι η τιμή p είναι 0,00. Από την ανάλυσή μας παρατηρούμε ότι η θέση εργασίας και η υποβολή του υπαλλήλου σε Εσωτερικό Έλεγχο έχουν θετική σχέση και επηρεάζουν η μία την άλλη κατά 35,4%. Αξίζει να σημειωθεί ότι η πλειοψηφία των ερωτηθέντων που είναι υπάλληλοι (85,5%) οι οποίοι έτσι κι αλλιώς αποτελούν το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος (93%), δεν έχουν υποβληθεί σε εσωτερικό έλεγχο. Αντιθέτως, η πλειοψηφία των ερωτηθέντων που κατέχουν θέση ευθύνης έχουν υποβληθεί σε εσωτερικό έλεγχο.

Πίνακας 6.23

Συσχέτιση 3η: Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο; * Θέση Εργασίας

		Θέση Εργασίας			Total	
		Υπάλληλος	Προϊστάμενος Τμήματος	Διευθυντής		
Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	Όχι	Count	159	5	0	164
		% within Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	97,0%	3,0%	,0%	100,0%
		% within Θέση Εργασίας	85,5%	45,5%	,0%	82,0%
		% of Total	79,5%	2,5%	,0%	82,0%
	Ναι	Count	27	6	3	36
		% within Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	75,0%	16,7%	8,3%	100,0%
		% within Θέση Εργασίας	14,5%	54,5%	100,0%	18,0%
	% of Total	13,5%	3,0%	1,5%	18,0%	
Total	Count	186	11	3	200	
		% within Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	93,0%	5,5%	1,5%	100,0%
		% within Θέση Εργασίας	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Πίνακας 6.23

Συσχέτιση 3η: Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο; * Θέση Εργασίας

		Θέση Εργασίας			Total	
		Υπάλληλος	Προϊστάμενος Τμήματος	Διευθυντής		
Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	Όχι	Count	159	5	0	164
	% within	Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	97,0%	3,0%	,0%	100,0%
	% within	Θέση Εργασίας	85,5%	45,5%	,0%	82,0%
	% of Total		79,5%	2,5%	,0%	82,0%
	Ναι	Count	27	6	3	36
	% within	Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	75,0%	16,7%	8,3%	100,0%
	% within	Θέση Εργασίας	14,5%	54,5%	100,0%	18,0%
% of Total		13,5%	3,0%	1,5%	18,0%	
Total	Count	186	11	3	200	
	% within	Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;	93,0%	5,5%	1,5%	100,0%
	% within	Θέση Εργασίας	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
	% of Total		93,0%	5,5%	1,5%	100,0%

Symmetric Measures

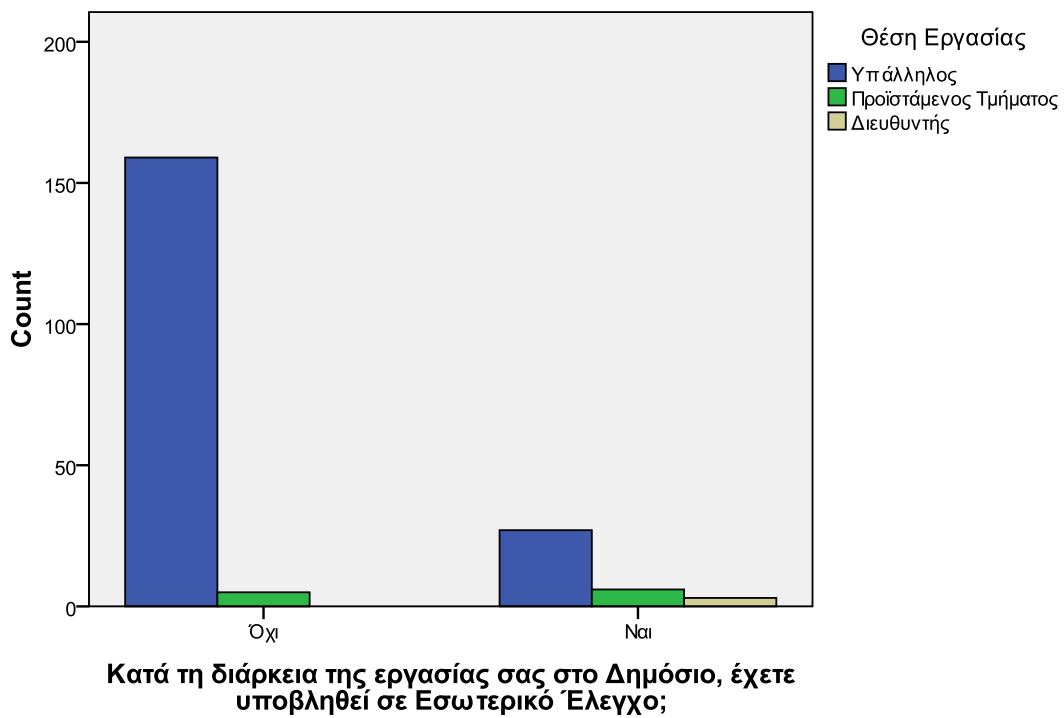
		Value	Asymp. Std. Error ^a	Approx. T ^b	Approx. Sig.
Interval by Interval	Pearson's R	,354	,082	5,333	,000 ^c
Ordinal by Ordinal	Spearman Correlation	,334	,092	4,990	,000 ^c
N of Valid Cases		200			

a. Not assuming the null hypothesis.

b. Using the asymptotic standard error assuming the null hypothesis.

c. Based on normal approximation.

Bar Chart



Διάγραμμα 6.17

Συσχέτιση 3η: Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο Δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο; * Θέση Εργασίας

❖ Συσχέτιση 4η: Έτη Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα με την ερώτηση «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;»

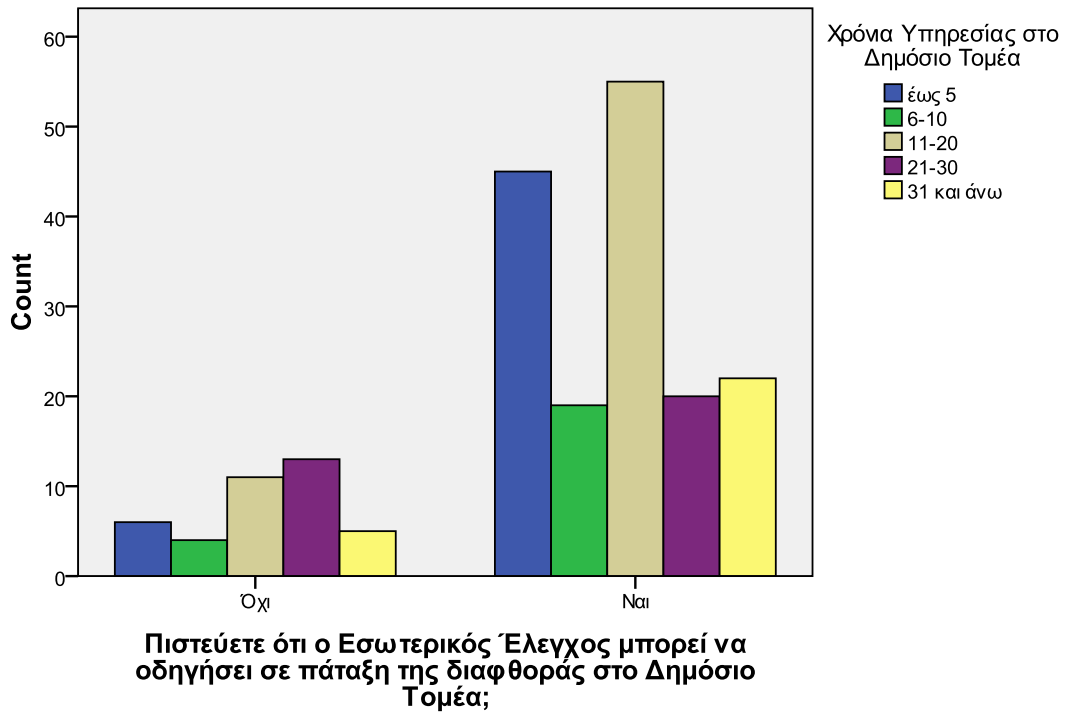
Στη συσχέτιση αυτή απορρίπτουμε τη μηδενική υπόθεση, διότι η τιμή p είναι 0,030. Από την ανάλυση παρατηρούμε ότι η συντριπτική πλειοψηφία, και μάλιστα σε ποσοστό που κυμαίνεται μεταξύ 81,5% και 88,2%, των ερωτηθέντων με έτη υπηρεσίας έως 20 και περισσότερα από 31 πιστεύει πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στην πάταξη της διαφθοράς στο Δημόσιο. Οι ερωτηθέντες που έχουν έτη υπηρεσίας 21-30 σε μικρότερο ποσοστό (60,6%) συμφωνούν με την παραπάνω άποψη. Γενικά συμπεραίνουμε πως οι ερωτηθέντες βλέπουν με θετική ματιά τον εσωτερικό έλεγχο και πιστεύουν ότι η εφαρμογή του μπορεί να συνεισφέρει στην πάταξη της διαφθοράς, που μαστίζει τον δημόσιο τομέα εδώ και δεκαετίες.

Πίνακας 6.24

Συσχέτιση 4^η: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στο Δημόσιο Τομέα;» * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

		Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα				Total	
		έως 5	6-10	11-20	21-30	31 και άνω	
Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;	Όχι Count	6	4	11	13	5	39
	% within Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;	15,4%	10,3%	28,2%	33,3%	12,8%	100,0%
	% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	11,8%	17,4%	16,7%	39,4%	18,5%	19,5%
	% of Total	3,0%	2,0%	5,5%	6,5%	2,5%	19,5%
Ναι	Count	45	19	55	20	22	161
	% within Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;	28,0%	11,8%	34,2%	12,4%	13,7%	100,0%
	% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	88,2%	82,6%	83,3%	60,6%	81,5%	80,5%
	% of Total	22,5%	9,5%	27,5%	10,0%	11,0%	80,5%
Total	Count	51	23	66	33	27	200
	% within Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;	25,5%	11,5%	33,0%	16,5%	13,5%	100,0%
	% within Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
	% of Total	25,5%	11,5%	33,0%	16,5%	13,5%	100,0%

Bar Chart



Διάγραμμα 6.18

Συσχέτιση 4η: «Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στον Δημόσιο Τομέα;» * Χρόνια Υπηρεσίας στον Δημόσιο Τομέα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην έρευνα συμμετείχαν 200 άτομα εκ των οποίων 37% ήταν άνδρες και 63% γυναίκες. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος (72%) ανήκει στην ηλικιακή ομάδα 31-50. Όσον αφορά το επίπεδο μόρφωσης το 10,5% του δείγματος έχει δευτεροβάθμια εκπαίδευση και το 61,9% αυτών έχει ηλικία άνω των 50 ετών. Το 52% του δείγματος διαθέτει πανεπιστημιακή εκπαίδευση και το 47,1% αυτών ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα 41-50. Το 36,5% διαθέτει μεταπτυχιακό τίτλο και εξ αυτών το 63% ανήκει στην ομάδα 31-40. Μόλις το 1% των ερωτηθέντων, που είναι ηλικίας 31 έως 50 ετών, διαθέτουν διδακτορικό. Παρατηρούμε πως υπάρχει αρνητική σχέση μεταξύ των παραπάνω μεταβλητών, δηλαδή όσο ανεβαίνει το επίπεδο μόρφωσης η ηλικιακή ομάδα χαμηλώνει.

Αρνητική σχέση υπάρχει επίσης μεταξύ των ετών υπηρεσίας στο δημόσιο και του μορφωτικού επιπέδου. Το 10,5% του δείγματος που έχει δευτεροβάθμια εκπαίδευση αποτελείται στην πλειοψηφία του (61,9%) από άτομα που εργάζονται στο δημόσιο 31 έτη και άνω. Το 52% των ερωτηθέντων που έχουν πανεπιστημιακή εκπαίδευση σε ποσοστό 38,5% εργάζονται στο δημόσιο 11-20 έτη και σε ποσοστό 22,1% εργάζονται 21-30 έτη. Από το 36,5% των ερωτηθέντων με μεταπτυχιακό τίτλο το 66,7% εργάζονται στο δημόσιο έως 5 έτη. Εξ αυτών παρατηρούμε ότι όσο ανεβαίνει το μορφωτικό επίπεδο τόσο μειώνονται τα έτη υπηρεσίας στο δημόσιο τομέα.

Επομένως νέοι σε ηλικία εργαζόμενοι και με λίγα έτη υπηρεσίας έχουν υψηλότερο μορφωτικό επίπεδο από τους μεγαλύτερους σε ηλικία εργαζόμενους στο δημόσιο. Αυτό ενδεχομένως συσχετίζεται με τον τρόπο πρόσληψης αυτών και την ανταπόκριση τους στις ερωτήσεις της έρευνας. Όπως αναφέρθηκε και στην ανάλυση της έρευνας δεν προέκυψαν αρκετοί σημαντικοί συσχετισμοί μεταξύ των μεταβλητών της έρευνας.

Από την συσχέτιση της θέσης εργασίας με το αν έχουν υποβληθεί οι ερωτώμενοι σε Ε.Ε. προκύπτει ότι η πλειοψηφία των υπαλλήλων 85,5% δεν έχουν υποβληθεί σε Ε.Ε. ενώ η πλειοψηφία των ερωτώμενων που κατέχουν θέση ευθύνης έχουν υποβληθεί σε Ε.Ε.. Βέβαια η πλειοψηφία του δείγματος (82%) δεν έχει υποβληθεί σε εσωτερικό έλεγχο.

Από την έρευνα και την στατιστική της ανάλυση καταλήγουμε πως η πλειοψηφία (93%) των ερωτηθέντων-υπαλλήλων σε ελεγκτικά κέντρα του Υπουργείου Οικονομικών (νυν της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων) θεωρούν σημαντικό έως πολύ σημαντικό τον Εσωτερικό Έλεγχο στην εργασία τους και πιστεύουν ότι μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός δημόσιου οργανισμού/υπηρεσίας.

Το 84,5% των ερωτηθέντων πιστεύουν πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του δημόσιου οργανισμού/υπηρεσίας.

Όσον αφορά στη μείωση της γραφειοκρατίας του δημοσίου, το 30% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος ελάχιστα έως καθόλου μπορεί να συνεισφέρει σε αυτό, ενώ το 70% πιστεύει αρκετά έως πάρα πολύ.

Το 85% του δείγματος θεωρεί πως ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού αρκετά έως πάρα πολύ και το 80,5% πιστεύει πως μπορεί να συμβάλλει στην πάταξη της διαφθοράς του δημόσιου τομέα.

Όσον αφορά στην εκπαίδευση του Εσωτερικού Ελεγκτή, κρίνεται απαραίτητη από το 98% του δείγματος. Το 85% πιστεύει πως πρέπει να ενημερώνεται ο ελεγχόμενος για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου, ενώ μόλις το 29% του δείγματος έχει ενημερωθεί. Από τα 200 άτομα που συμμετείχαν στην έρευνα μόλις τα 36 (18%) έχουν υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο κατά τη διάρκεια της εργασίας τους στο Δημόσιο και από αυτά τα 30 έχουν υποβληθεί μία ή δύο φορές, τρία άτομα έχουν υποβληθεί τέσσερις φορές, δύο άτομα έχουν υποβληθεί έξι φορές, ενώ ένα άτομο έχει υποβληθεί σε εσωτερικό έλεγχο 33 φορές. Παρατηρούμε πως, ενώ το 93% των ερωτηθέντων κρίνει σημαντικό τον Ε.Ε., μόνο το 18% έχει υποβληθεί σε αυτόν και σε μικρή συχνότητα.

Από την έρευνά μας προκύπτει η υστέρηση του Δημοσίου Τομέα σε θέματα εσωτερικού ελέγχου και η ανυπαρξία της λειτουργίας του. Όσον αφορά την εφαρμογή του, έστω και σε αυτές τις ελάχιστες περιπτώσεις, το 36,1% αυτών που υποβλήθηκαν σε Ε.Ε. απάντησε πως έχει εντοπίσει προβλήματα που αφορούσαν στην έλλειψη εμπειρίας και γνώσεων των Εσωτερικών Ελεγκτών, στην ανεπαρκή εκπαίδευσή τους, σε ελλειψείς διαδικασίες και σε ανυπαρξία οργάνωσης, διαφάνειας, αξιοκρατικών συστημάτων και νομοθεσίας, στον εντοπισμό λανθασμένων κινδύνων, στην έλλειψη

θεσμοθέτησης του ρόλου του Εσωτερικού Ελεγκτή και των διαδικασιών του Εσωτερικού Ελέγχου, στη μη τήρηση των διαδικασιών και τέλος στην υποκειμενικότητα των Εσωτερικών Ελεγκτών. Στην ανοικτού τύπου ερώτηση, που αφορούσε σε προτεινόμενες λύσεις για την αντιμετώπιση των ανωτέρω προβλημάτων, απάντησαν μόνο 12 άτομα που συνιστούν το 6% του δείγματος. Συνοψίζοντας τις προτάσεις που δόθηκαν αναφέρουμε την εκπαίδευση των Εσωτερικών Ελεγκτών και την αντικειμενικότητα αυτών, την διεξαγωγή εξωτερικού ελέγχου από έμπειρους συναδέλφους, την ύπαρξη αυστηρά δομημένων διαδικασιών με ηλεκτρονική εφαρμογή, την εφαρμογή τυποποίησης στον τρόπο δράσης – εργασίας, τον ουσιαστικό και σε βάθος έλεγχο και τέλος τον συνδυασμό των ανωτέρω. Σχετικά με τον φορέα άσκησης Ε.Ε. το 39% του δείγματος πρότεινε Εξωτερική Επιτροπή, το 25,5% Εσωτερική Επιτροπή, το 20% Οικονομικούς Επιθεωρητές, το 12% Ελεγκτικό Συνέδριο, το 1% εναλλασσόμενους έμπειρους υπαλλήλους ετήσιας θητείας, το 0,50% επιτροπές υπαλλήλων και το 2% του δείγματος πρότεινε τον συνδυασμό των ανωτέρω.

Παρατηρούμε μία δυσπιστία ως προς την εφαρμογή του Ε.Ε. στις δημόσιες υπηρεσίες όσον αφορά στη λειτουργία του, στη νομοθετική του θεσμοθέτηση, αλλά και στους φορείς άσκησης του.

Σε σχέση με το νομικό πλαίσιο του Ε.Ε. υπάρχει μια μακρόχρονη διαμάχη στους θεωρητικούς κύκλους. Τρεις θεωρίες είναι οι επικρατέστερες: πρώτον η αποκαλούμενη ‘θεωρία της βάσης’ ή ‘η θεωρία των δύο ποδιών’, η οποία προτείνει ότι ο κυβερνητικός έλεγχος διατηρεί τον κύριο ρόλο όπως το ένα πόδι και ο εσωτερικός έλεγχος είναι η βάση του κυβερνητικού ελέγχου ως το άλλο πόδι. Δεύτερον, η αποκαλούμενη ‘θεωρία των δύο φτερών’ η οποία καθορίζει τον κυβερνητικό έλεγχο ως το ‘κεφάλι’, τον εσωτερικό έλεγχο και τον δημόσιο έλεγχο ως τα ‘δύο φτερά’. Τρίτον, η ‘θεωρία του συμπληρώματος’, η οποία υποστηρίζει ότι ο κυβερνητικός έλεγχος είναι το κύριο μέρος, ο εσωτερικός έλεγχος η βάση και ο δημόσιος έλεγχος το συμπλήρωμα (Xiangdong W.), (Αργυριάδης Α., 2012). Σύμφωνα με τη Σ.Ο.Λ. Συμβουλευτική Α.Ε., το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου μιας επιχειρήσεως προσομοιάζεται με το νευρικό σύστημα του ανθρώπου, δηλαδή διακλαδώνεται σε όλη την επιχείρηση μεταφέροντας εντολές και αντιδράσεις από και προς τη διοίκηση της επιχειρήσεως.

Η λειτουργία του ελέγχου συνιστά, δυνητικά, τον ακρογωνιαίο λίθο για τη διασφάλιση της ποιότητας, διότι η πεμπουσία της Διοίκησης Ολικής Ποιότητας είναι ο έλεγχος

της παραγωγικής διαδικασίας σε κάθε στάδιο, δηλαδή βήμα προς βήμα. Η δράση της ελληνικής δημόσιας διοίκησης οριοθετείται σύμφωνα με τις επιταγές του σύγχρονου κοινωνικο-οικονομικού και διοικητικού περιβάλλοντος, το οποίο καθιστά επιτακτική την ανάγκη εφαρμογής μεθόδων που εστιάζουν στην ποιότητα και στην αποδοτικότητα. Στη Σύνοδο Κορυφής της Λισσαβόνας δόθηκε ιδιαίτερη έμφαση στη διοικητική μεταρρύθμιση και στο ρόλο που αυτή διαδραματίζει στην οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη μιας χώρας (Κέφης Β., 2014).

Οι αλλαγές, επομένως, είναι αναπόφευκτες αρκεί να καθοριστούν σε βάθος χρόνου οι ανάλογες κατά περίπτωση προϋποθέσεις και εν προκειμένω οι αλλαγές στη διοικητική τεχνολογία. Επιβάλλεται να ιδωθούν ως μέρος μιας διαδικασίας προσαρμογής και ανάπτυξης της ελληνικής κοινωνίας που βρίσκεται σε εξέλιξη, παρά ως μια χρονικά προσδιορισμένη «διορθωτική παρέμβαση» για την επίλυση ενός συγκεκριμένου προβλήματος.

Συμπερασματικά, επειδή η ελεγκτική είναι το κλειδί στην καλή διακυβέρνηση του δημοσίου, είναι σημαντικό να διατηρηθεί μία κατάλληλη διαρθρωτική δομή με ευρεία εντολή. Κατά αυτόν τον τρόπο θα μπορέσει να ανταποκριθεί πλήρως στο πεδίο των δραστηριοτήτων της κυβέρνησης, ενδυναμώνοντας τη διοίκηση του δημοσίου με τη διασφάλιση της υποχρέωσης για λογοδοσία και με την προστασία τις κυρίων αξιών της κυβέρνησης, δίνοντας τη διαβεβαίωση ότι οι διευθυντές και οι δημόσιοι υπάλληλοι διευθετούν τις υποθέσεις του δημοσίου με διαφάνεια και αξιοκρατία, ισότητα και εντιμότητα, απέχοντας από τους όποιους νομικούς, πολιτικούς, οικονομικούς ή τεχνικούς περιορισμούς (Αργυριάδης Α., 2012).

Ωστόσο, η καθιέρωση ενός οιοδήποτε 'κατάλληλου' συστήματος δεν εξασφαλίζει αυτόματα και την καλή λειτουργία του. Η συνεργασία μεταξύ των τμημάτων μιας μονάδας βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στις ανθρώπινες σχέσεις.

Η διοίκηση οφείλει να μεριμνά για τη δημιουργία ενός πλέγματος αλληλεξαρτήσεων και άλλων κατάλληλων συνθηκών, οι οποίες χωρίς να αφαιρούν τις δυνατότητες εποικοδομητικών πρωτοβουλιών, δεν θα παρέχουν έδαφος σε αυθαιρεσίες ή σε κατάχρηση δικαιώματος (*Εσωτερικός Έλεγχος – Επισκόπηση διεθνούς πρακτικής*, Σ.Ο.Λ. Συμβουλευτική Α.Ε.).

Η αποτελεσματικότητα του δημοσίου τομέα στη χώρα μας είναι κυρίως θέμα πολιτικής βούλησης, νοοτροπίας, κουλτούρας και υιοθέτησης των αρχών της Διοίκησης Ολικής

Ποιότητας για την παροχή υπηρεσιών υψηλής ποιότητας και αξιοπιστίας. Η εφαρμογή εσωτερικών ελέγχων ως μηχανισμών βελτίωσης και όχι ως μέσων εκφοβισμού αποτελεί ένα από τα βήματα προκειμένου να διαπνέει τη Δημόσια Διοίκηση πολιτικοκεντρική και όχι γραφειοκρατική αντίληψη και τρόπος δράσης (Κέφης Β., 2014).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΕΝΟ ΑΠΟ ΤΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Προσθέτω Αξία (Add Value): Η αξία παρέχεται βελτιώνοντας τις πιθανότητες επίτευξης των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού, αναγνωρίζοντας την λειτουργική βελτίωση, και/ή μειώνοντας την έκθεση σε κινδύνους, μέσω υπηρεσιών διαβεβαίωσης και συμβουλευτικών έργων.

Επαρκής Έλεγχος (Adequate Control): Υπάρχει εάν η διοίκηση έχει προγραμματίσει ή οργανώσει (σχεδιάσει) τις λειτουργίες του οργανισμού με τέτοιο τρόπο ώστε να παρέχεται επαρκής διαβεβαίωση ότι η διαχείριση των κινδύνων του οργανισμού υπήρξε αποτελεσματική και ότι οι αντικειμενικοί σκοποί και στόχοι του οργανισμού θα επιτευχθούν αποδοτικά και οικονομικά.

Υπηρεσίες Διαβεβαίωσης (Assurance Services): Μια αντικειμενική εξέταση αποδεικτικών στοιχείων που σκοπό έχει να προσφέρει μια ανεξάρτητη αξιολόγηση των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και διακυβέρνησης του οργανισμού. Παραδείγματα περιλαμβάνουν έργα χρηματοοικονομικού ελέγχου, ελέγχου απόδοσης και συμμόρφωσης, ελέγχου ασφάλειας συστημάτων και ελέγχου δέουσας επιμέλειας.

Συμβούλιο (Board): Το συμβούλιο είναι το ανώτατο όργανο διακυβέρνησης (δηλαδή διοικητικό συμβούλιο, εποπτικό συμβούλιο ή συμβούλιο διαχειριστών ή επιτρόπων) επιφορτισμένο με την ευθύνη να κατευθύνει και/ή να επιβλέπει τις δραστηριότητες του οργανισμού και να κρατά υπόλογη την ανώτερη διοίκηση. Αν και η μορφή διακυβέρνησης διαφέρει μεταξύ δικαιοδοσιών και κλάδων, συνήθως το συμβούλιο περιλαμβάνει και μη διοικητικά μέλη. Εάν δεν υφίσταται συμβούλιο, ο όρος “συμβούλιο” στα Πρότυπα αναφέρεται σε μία ομάδα ή άτομο το οποίο είναι επιφορτισμένο με τη διοίκηση του οργανισμού. Επίσης, ο όρος “συμβούλιο” στα Πρότυπα μπορεί να αναφέρεται σε μία επιτροπή ή άλλο όργανο στο οποίο το όργανο διακυβέρνησης έχει αναθέσει συγκεκριμένα καθήκοντα (π.χ. μία επιτροπή ελέγχου).

Κανονισμός λειτουργίας (Charter): Ο κανονισμός λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου είναι ένα επίσημο έγγραφο, το οποίο καθορίζει τον σκοπό, τη δικαιοδοσία και την ευθύνη της λειτουργίας. Ο κανονισμός λειτουργίας πρέπει (α) να καθιερώνει τη θέση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου μέσα στον οργανισμό, (β) να εξουσιοδοτεί την

πρόσβαση σε αρχεία, προσωπικό, και φυσικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με τη διεξαγωγή των έργων και (γ) να καθορίζει το εύρος των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου.

Επικεφαλής Εσωτερικού Ελέγχου (Chief Audit Executive): Ο όρος επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου περιγράφει το ρόλο ενός ατόμου, σε ανώτερη θέση, υπεύθynu για την αποτελεσματική διαχείριση της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής. Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ή άλλοι οι οποίοι αναφέρονται σε αυτόν πρέπει να έχουν κατάλληλες επαγγελματικές πιστοποιήσεις και προσόντα. Ο συγκεκριμένος τίτλος και/ή τα καθήκοντα του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου μπορεί να διαφέρουν μεταξύ των οργανισμών.

Κώδικας Ηθικής (Code of Ethics): Ο Κώδικας Ηθικής του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών αποτελείται από Αρχές σχετικές με το επάγγελμα και την πρακτική του εσωτερικού ελέγχου, και Κανόνες Συμπεριφοράς που περιγράφουν την προσδοκώμενη συμπεριφορά των εσωτερικών ελεγκτών. Ο Κώδικας Ηθικής ισχύει τόσο για τα πρόσωπα όσο και για τους φορείς που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Ο σκοπός του Κώδικα Ηθικής είναι να προάγει μια ηθική κουλτούρα για το ευρύτερο επάγγελμα του εσωτερικού ελέγχου.

Συμμόρφωση (Compliance): Συμφωνία και πιστή εφαρμογή πολιτικών, σχεδίων, διαδικασιών, νόμων, κανονισμών, συμβολαίων ή άλλων απαιτήσεων.

Σύγκρουση συμφερόντων (Conflict of interest): Οποιαδήποτε σχέση δεν είναι ή φαίνεται να μην είναι προς το καλύτερο συμφέρον του οργανισμού. Μια σύγκρουση συμφερόντων επηρεάζει την ικανότητα κάποιου να ασκεί τα καθήκοντά του και να ανταποκρίνεται στις ευθύνες του με αντικειμενικό τρόπο.

Συμβουλευτικές Υπηρεσίες (Consulting Services): Συμβουλευτικές λειτουργίες και σχετικές λειτουργίες εξυπηρέτησης πελατών, για τις οποίες η φύση και το εύρος συμφωνούνται με τον πελάτη και οι οποίες στοχεύουν στην προσθήκη αξίας και τη βελτίωση των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων και συστημάτων εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού, χωρίς να αναλαμβάνεται διαχειριστική ευθύνη από τον εσωτερικό ελεγκτή. Τέτοια παραδείγματα είναι η συμβουλή, η παραίνεση, ο συντονισμός και η εκπαίδευση.

Μηχανισμοί Ελέγχου / Ελεγκτικοί Μηχανισμοί (Control): Οποιαδήποτε πράξη επιτελέστηκε από τη διοίκηση, το συμβούλιο και άλλα όργανα για να διαχειριστεί τον κίνδυνο και να αυξήσει την πιθανότητα επίτευξης των προσδιορισμένων αντικειμενικών σκοπών και στόχων. Η διοίκηση σχεδιάζει, οργανώνει και κατευθύνει τη διενέργεια επαρκών ενεργειών, προκειμένου να παράσχει επαρκή διαβεβαίωση ότι θα επιτευχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί και στόχοι.

Θεμελιώδης Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing): Οι Θεμελιώδης Αρχές για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου αποτελούν τη βάση για το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής και υποστηρίζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Περιβάλλον Ελέγχου (Control Environment): Η στάση και οι ενέργειες του συμβουλίου και της διοίκησης σε σχέση με τη σημαντικότητα του ελέγχου μέσα στον οργανισμό. Το περιβάλλον ελέγχου παρέχει το πλαίσιο και τη δομή για την επίτευξη των θεμελιωδών αντικειμενικών σκοπών του συστήματος του εσωτερικού ελέγχου. Το περιβάλλον ελέγχου περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

- Ακεραιότητα και ηθικές αξίες,
- Φιλοσοφία και τρόπος λειτουργίας της διοίκησης,
- Οργανωτική δομή,
- Ανάθεση δικαιοδοσίας και ευθύνης,
- Πολιτικές και πρακτικές ανθρώπινου δυναμικού,
- Ικανότητες του προσωπικού.

Διαδικασίες Ελέγχου (Control Processes): Οι πολιτικές, διαδικασίες (χειρονακτικές και αυτοματοποιημένες) και δραστηριότητες που αποτελούν μέρος ενός πλαισίου ελέγχων, του οποίου η σχεδίαση και λειτουργία να εξασφαλίζουν ότι οι κίνδυνοι βρίσκονται μέσα στα αποδεκτά για τον οργανισμό όρια.

Έργο (Engagement): Μια συγκεκριμένη ανάθεση, εργασία ή δραστηριότητα επισκόπησης εσωτερικού ελέγχου, όπως μια εργασία εσωτερικού ελέγχου, επισκόπηση αυτο-αξιολόγησης ελέγχου, εξέταση απάτης, ή συμβουλευτικό έργο. Ένα έργο μπορεί να περιλαμβάνει πολλαπλές εργασίες ή δραστηριότητες, σχεδιασμένες να επιτύχουν ένα συγκεκριμένο σύνολο σχετικών μεταξύ τους αντικειμενικών σκοπών.

Αντικειμενικοί Σκοποί Έργου (Engagement Objectives): Ευρείες δηλώσεις διαμορφωμένες από εσωτερικούς ελεγκτές, οι οποίες καθορίζουν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα του έργου.

Γνώμη Έργου (Engagement Opinion): Η αξιολόγηση, το συμπέρασμα και/ή κάθε άλλη περιγραφή των αποτελεσμάτων ενός μεμονωμένου έργου εσωτερικού ελέγχου, σχετικά με τους αντικειμενικούς σκοπούς και το πλαίσιο του έργου.

Πρόγραμμα Εργασιών Έργου (Engagement Work Program): Ένα έγγραφο όπου καταγράφονται οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν κατά τη διάρκεια ενός έργου και το οποίο έχει σχεδιαστεί έτσι ώστε να επιτευχθεί το σχέδιο του έργου.

Πάροχος Εξωτερικών Υπηρεσιών (External Service Provider): Ένα άτομο ή μια εταιρεία, εκτός οργανισμού, που διαθέτει τις ειδικές γνώσεις και δεξιότητες και την αντίστοιχη εμπειρία σε έναν συγκεκριμένο τομέα.

Απάτη (Fraud): Οποιοσδήποτε παράνομες πράξεις που χαρακτηρίζονται από δόλο, απόκρυψη ή κατάχρηση εμπιστοσύνης. Αυτές οι πράξεις δεν εξαρτώνται από χρήση απειλής βίας ή φυσικής δύναμης. Απάτες διαπράττονται από μέρη και οργανισμούς για να αποκτήσουν χρήματα, περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες, για να αποφύγουν πληρωμή ή απώλεια υπηρεσιών ή να διασφαλίσουν ατομικό ή επιχειρηματικό συμφέρον.

Διακυβέρνηση (Governance): Ο συνδυασμός των διαδικασιών και των δομών που έχουν υλοποιηθεί από το συμβούλιο έτσι ώστε να επικαιροποιούν, να κατευθύνουν, να διαχειρίζονται και να παρακολουθούν τις δραστηριότητες του οργανισμού προς την επίτευξη των αντικειμενικών του σκοπών.

Παρεμποδίσεις (Impairments): Παρεμποδίσεις στην ατομική αντικειμενικότητα και την επιχειρησιακή ανεξαρτησία μπορεί να περιλαμβάνουν προσωπικές συγκρούσεις συμφερόντων, περιορισμούς εύρους εργασίας, περιορισμούς στην πρόσβαση σε αρχεία, προσωπικό και περιουσιακά στοιχεία, και περιορισμούς πόρων (χρηματοδότηση).

Ανεξαρτησία (Independence): Η απαλλαγή από συνθήκες που απειλούν την αντικειμενικότητα ή την εμφάνισή της. Τέτοιες απειλές στην αντικειμενικότητα πρέπει να αντιμετωπίζονται σε ατομικό επίπεδο ελεγκτή, σε επίπεδο έργου, αλλά και σε λειτουργικό και οργανωτικό επίπεδο.

Συστήματα Ελέγχου Πληροφοριακών Συστημάτων (Information Technology Controls): Συστήματα εσωτερικού ελέγχου που υποστηρίζουν τη διοίκηση της επιχείρησης και παρέχουν γενικό και τεχνικό έλεγχο στις υποδομές των πληροφοριακών συστημάτων, όπως οι εφαρμογές, οι πληροφορίες, τα άτομα και κάθε άλλου είδους υποδομή.

Διακυβέρνηση Πληροφοριακών Συστημάτων (Information Technology Governance): Αφορά τη διοίκηση, τις οργανωτικές δομές και τις διαδικασίες, οι οποίες διασφαλίζουν ότι τα πληροφοριακά συστήματα της επιχείρησης υποστηρίζουν τις στρατηγικές και τους αντικειμενικούς σκοπούς του οργανισμού.

Λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Audit Activity): Ένα τμήμα, μια μονάδα, μια ομάδα συμβούλων ή άλλων επαγγελματιών που παρέχει ανεξάρτητες, αντικειμενικές υπηρεσίες διαβεβαίωσης και συμβουλευτικές υπηρεσίες σχεδιασμένες για να προσθέτουν αξία και να βελτιώνουν τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Η λειτουργία εσωτερικού ελέγχου βοηθά έναν οργανισμό να πραγματοποιήσει τους αντικειμενικούς του σκοπούς, υιοθετώντας μια συστηματική και συνετή προσέγγιση για την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και διακυβέρνησης.

Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής (International Professional Practices Framework) : Το εννοιολογικό πλαίσιο, το οποίο παρουσιάζει με οργανωμένο τρόπο την έγκυρη καθοδήγηση που διακηρύσσει το ΙΕΕ. Η έγκυρη καθοδήγηση αποτελείται από δύο κατηγορίες – (1) την υποχρεωτική και (2) τη συνιστώμενη.

Πρέπει (Must) : Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τον όρο «πρέπει» για να προσδιορίσουν μια απαρέγκλιτη απαίτηση.

Αντικειμενικότητα (Objectivity): Είναι μια ανεξάρτητη διανοητική στάση, η οποία απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να εκτελούν έργα με τέτοιο τρόπο ώστε να διατηρούν ειλικρινή πίστη στο προϊόν της εργασίας τους και να μην κάνουν σημαντικούς συμβιβασμούς ως προς την ποιότητά της. Η αντικειμενικότητα απαιτεί από τους εσωτερικούς ελεγκτές να μη θεωρούν κατώτερη την κρίση τους από την κρίση άλλων όσον αφορά θέματα ελέγχου.

Συνολική Γνώμη (Overall Opinion): Η βαθμολόγηση, συμπέρασμα και/ή οποιαδήποτε άλλη περιγραφή των αποτελεσμάτων ενός έργου, που διατυπώνεται από τον επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και αφορά σε γενικά θέματα διακυβέρνησης, διαχείρισης κινδύνων

και/ή συστημάτων εσωτερικού ελέγχου του οργανισμού. Η συνολική γνώμη απορρέει από την επαγγελματική κρίση του επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου και βασίζεται σε αποτελέσματα μεμονωμένων έργων και άλλων δραστηριοτήτων, που εκτελέστηκαν σε μία δεδομένη χρονική περίοδο.

Κίνδυνος (Risk): Το ενδεχόμενο να συμβεί ένα γεγονός το οποίο θα έχει αρνητική επίδραση στην επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών. Ο κίνδυνος υπολογίζεται ως προς την επίδραση και την πιθανότητα εμφάνισης του.

Διάθεση Ανάληψης Κινδύνων (Risk Appetite): Τα επίπεδα κινδύνου τα οποία ένας οργανισμός είναι διατεθειμένος να αποδεχτεί.

Διαχείριση Κινδύνων (Risk Management): Μια διαδικασία αναγνώρισης, αξιολόγησης, διαχείρισης και ελέγχου ενδεχόμενων γεγονότων ή καταστάσεων, για την παροχή επαρκούς διαβεβαίωσης σχετικά με την επίτευξη των αντικειμενικών σκοπών του οργανισμού.

Συνιστάται (Should): Τα Πρότυπα χρησιμοποιούν τον όρο «συνιστάται» όταν αναμένεται συμμόρφωση, εκτός εάν βάσει επαγγελματικής κρίσης, οι καταστάσεις δικαιολογούν απόκλιση.

Σπουδαιότητα (Significance): Το ειδικό βάρος ενός ζητήματος, εντός του πλαισίου στο οποίο εξετάζεται, υπό το πρίσμα ποσοτικών και ποιοτικών παραγόντων, όπως οι διαστάσεις του ζητήματος, η φύση του, τα αποτελέσματα που προκαλεί, η σχετικότητα του με άλλα θέματα και οι επιπτώσεις του στον οργανισμό. Η επαγγελματική κρίση βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές στην αξιολόγηση της σπουδαιότητας των ζητημάτων, στο πλαίσιο των αντικειμενικών σκοπών που σχετίζονται με αυτά.

Πρότυπο (Standard): Μια επαγγελματική υποχρέωση διακηρυγμένη από το Συμβούλιο των Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου, η οποία περιγράφει τις απαιτήσεις για την άσκηση ενός μεγάλου φάσματος δραστηριοτήτων εσωτερικού ελέγχου και την αξιολόγηση της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου.

Ελεγκτικές Τεχνικές που βασίζονται στη Τεχνολογία (Technology-based Audit Techniques): Οποιοδήποτε αυτοματοποιημένο εργαλείο ελέγχου, όπως λογισμικό ελέγχου ευρείας χρήσης, εργαλεία ανάπτυξης δεδομένων, ηλεκτρονικά προγράμματα ελέγχου, εξειδικευμένες συσκευές ελέγχου και τεχνικές ελέγχου με τη βοήθεια ηλεκτρονικού υπολογιστή (CAAT).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

ΕΡΩΤΗΣΗ 1η: Φύλο

Άνδρας

Γυναίκα

ΕΡΩΤΗΣΗ 2η: Ηλικία

20-30

31-40

41-50

51 -60

61 και άνω

ΕΡΩΤΗΣΗ 3η: Επίπεδο Μόρφωσης

Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση

Πανεπιστημιακή Εκπαίδευση

Μεταπτυχιακός τίτλος

Διδακτορικό

Άλλο:

ΕΡΩΤΗΣΗ 4η: Θέση Εργασίας

Υπάλληλος

Προϊστάμενος

Διευθυντής

ΕΡΩΤΗΣΗ 5η: Χρόνια υπηρεσίας στο δημόσιο τομέα:

έως 5

6-10

11-20

31 και άνω

ΕΡΩΤΗΣΗ 6η: Πόσο σημαντικός για την εργασία σας πιστεύετε ότι είναι ο Εσωτερικός Έλεγχος;

- Πολύ σημαντικός
- Αρκετά σημαντικός
- Σημαντικός
- Λίγο σημαντικός
- Αδιάφορος

ΕΡΩΤΗΣΗ 7η: Έχετε ενημερωθεί για τη διαδικασία Εσωτερικού Ελέγχου;

- Ναι
- Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 8η: Κατά τη διάρκεια της εργασίας σας στο δημόσιο, έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;

- Ναι
- Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 9η: Αν ναι, πόσες φορές έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο;

.....

ΕΡΩΤΗΣΗ 10η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών ενός δημόσιου οργανισμού/υπηρεσίας;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Ελάχιστα
- Καθόλου

ΕΡΩΤΗΣΗ 11η: Πιστεύετε ότι ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε ανακατανομή των δραστηριοτήτων και επαναπροσδιορισμό των διαδικασιών του δημόσιου οργανισμού/υπηρεσίας;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Ελάχιστα
- Καθόλου

ΕΡΩΤΗΣΗ 12η: Πιστεύετε ότι ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να συμβάλλει στη μείωση της γραφειοκρατίας του δημόσιου τομέα;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Ελάχιστα
- Καθόλου

ΕΡΩΤΗΣΗ 13η: Πιστεύετε ότι ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Ελάχιστα
- Καθόλου

ΕΡΩΤΗΣΗ 14η: Πιστεύετε ότι ο Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να οδηγήσει σε πάταξη της διαφθοράς στο δημόσιο τομέα;

- Ναι
- Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 15η: Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η εκπαίδευση του Εσωτερικού Ελεγκτή;

Ναι

Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 16η: Πιστεύετε ότι είναι απαραίτητη η ενημέρωση του ελεγχόμενου για τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου;

Ναι

Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 17η: Έχετε εντοπίσει προβλήματα κατά τη διάρκεια εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας; (αν δεν έχετε υποβληθεί σε Εσωτερικό Έλεγχο αφήστε τη κενή).

Ναι

Όχι

ΕΡΩΤΗΣΗ 18η: Αν ναι, τι αφορούσαν;

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

ΕΡΩΤΗΣΗ 19η: Τι θα προτείνατε για την αντιμετώπιση των προβλημάτων που εντοπίσατε κατά την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου στην εργασία σας; (αν δεν έχετε εντοπίσει προβλήματα αφήστε τη κενή).

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

ΕΡΩΤΗΣΗ 20η : Ποιός κατά τη γνώμη σας είναι ο κατάλληλος φορέας άσκησης

Εσωτερικού Ελέγχου στην υπηρεσία σας;

Εσωτερική Επιτροπή

Εξωτερική Επιτροπή

Ελεγκτικό Συνέδριο

Οικονομικοί Επιθεωρητές

Άλλο,

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική

- ❖ Αθανασόπουλος Δ. (1983), *Η ελληνική Διοίκηση, Ανεπίκαιρες Σκέψεις για μια Διοικητική Μεταρρύθμιση*, Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα.
- ❖ Αργυριάδης Α. (2012), *Η Σημασία του Εσωτερικού Έλεγχου στο Δημόσιο Τομέα – Βασικές Έννοιες*, Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης, Αθήνα.
- ❖ Ζαφειρόπουλος Κ. (2015), *Πώς γίνεται μια επιστημονική εργασία;* Εκδόσεις Κριτική, Αθήνα.
- ❖ Καζαντζής Χρ. (2006), *Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος*, Εκδόσεις Business Plus, Πειραιάς.
- ❖ Κάντζος Κ., (1995), *Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική*, Εκδόσεις Α. Σταμούλης, Αθήνα-Πειραιάς.
- ❖ Κέφης Β. (2014), *Διοίκηση Ολικής Ποιότητας*, Εκδόσεις Κριτική, Αθήνα.
- ❖ Μάντζαρης Ι. (2008), *Management Επιχειρήσεων και Οργανισμών Τόμος Β΄*, Εκδόσεις Μάντζαρης Ι., Σέρρες.
- ❖ Ναξάκης Χ., Μιχαλόπουλος Ν., Μπατζιάς Φ. (1999), *Εισαγωγή στη Διοικητική Επιχειρήσεων και Οργανισμών, Τόμος Α΄ Βασικές Αρχές Οργάνωσης και Διοίκησης*, Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο, Πάτρα.
- ❖ Παπαστάθης Π. (2011), *Σημειώσεις στην ενότητα “Εσωτερικός Έλεγχος”*, Σέρρες.
- ❖ Παρθενόπουλος Κ. (2011), *Ελεγκτική Δημοσίου, Οργανισμών, Ν.Π.Δ.Δ. και Επιχειρήσεων – Εσωτερικός και Εξωτερικός Έλεγχος*, ΕΚΔΔΑ-ΙΕ, Θεσσαλονίκη.
- ❖ Πάσχας Γ. και Τριανταφυλλίδης Κ. (2006), *Εσωτερικός Έλεγχος – Επένδυση στο μέλλον*, Ημερίδα του Ελληνικού Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών, Αθήνα.
- ❖ Σ.Ο.Λ. Συμβουλευτική Α.Ε., *Εσωτερικός Έλεγχος – Επισκόπηση διεθνούς πρακτικής*.
- ❖ Τερζίδης Κ. (2011), *Μάνατζμεντ Στρατηγική Προσέγγιση*, Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα.
- ❖ Τσακλάγκανος Ά. (2005), *Ελεγκτική*, Εκδόσεις Αφοί Κυριακίδη, Θεσσαλονίκη.

Ξένη

- ❖ Alexander Hamilton Institute (2005), *Εσωτερικός Έλεγχος*, Εκδόσεις Κριτήριο, Κηφισιά.
- ❖ Alexander Hamilton Institute (2011), *Η Σύγχρονη Διοίκηση στην Πράξη*, Εκδόσεις Κριτήριο, Κηφισιά.
- ❖ Dussaulx Pierre A., (1994), *Internal Audit* παραθ. Χ. Νούλης, Ο. Πούμπη (2010) «Αρχές και πρακτικές για την εφαρμογή του αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου στις ελληνικές επιχειρήσεις».
 - http://www.apothetirio.teiep.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/1081/log_20100438.pdf
- ❖ Karagiorgos T., Drogalas, G. and Giovanis, N. (2011), *Evaluation of the Effectiveness of Internal Audit in Greek Hotel Business*, International Journal of Economic Sciences and Applied Research.
- ❖ K. H. Spencer Pickett (2005), *The Essential Handbook of Internal Auditing*, Wiley Publishers, West Sussex.

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

- ❖ <http://el.wikipedia.org/wik>
- ❖ <http://www.prevedourou.gr>
- ❖ <http://www.theia.org/guidance/standards-and-practices/professional-practice-framework/definition-of-internal-auditing>
- ❖ <https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/2533/1/chap01.pdf>
- ❖ https://www.gedd.gr/article_data/Linked_files/38/02EgxeiridioElegxou.pdf
- ❖ [http://dialogos.com.cy/blog/o-esoterikos-elegchos-sti-dimosia-
ipiresia/#.WQw6O9LyjIU](http://dialogos.com.cy/blog/o-esoterikos-elegchos-sti-dimosia-
ipiresia/#.WQw6O9LyjIU)