

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ- MBA»

«Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ: ΚΡΙΤΙΚΗ
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΚΑΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ»

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΜΠΑΚΡΑΤΣΑ ΑΓΛΑΪΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΚΟΥΤΟΥΠΗΣ ΑΝΔΡΕΑΣ

ΛΑΡΙΣΑ, ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2024

Υπεύθυνη Δήλωση

«Δηλώνω υπεύθυνα ότι η συγκεκριμένη μεταπτυχιακή διπλωματική εργασία για τη λήψη του μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών του ΠΜΣ Πλήρους Φοίτησης του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας «Διοίκηση Επιχειρήσεων - MBA» έχει συγγραφεί από εμένα προσωπικά και δεν έχει υποβληθεί ούτε έχει εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό. Η εργασία αυτή έχοντας εκπονηθεί από εμένα, αντιπροσωπεύει τις προσωπικές μου απόψεις επί του θέματος και το κείμενο είναι γραμμένο με τα δικά μου λόγια και δεν αποτελεί προϊόν λογοκλοπής από τρίτες πηγές. Οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης διπλωματικής αναφέρονται στο σύνολό τους, δίνοντας πλήρεις αναφορές στους συγγραφείς, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο».

Η Δηλούσα

Περίληψη

Ο Εσωτερικός Έλεγχος αποτελεί σημαντικό και αναπόσπαστο τμήμα της διοίκησης του Δημόσιου Τομέα. Οι ελεγκτές καλούνται να επιτελέσουν ένα εκτεταμένο έργο εποπτείας, το οποίο περιλαμβάνει την αξιολόγηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας άλλων υπηρεσιών του δημόσιου τομέα. Στόχος της παρούσας εργασίας είναι να μελετήσει και να συζητήσει τις βασικές πτυχές του θεωρητικού και εννοιολογικού πλαισίου πίσω από τον Εσωτερικό Έλεγχο στο Δημόσιο Τομέα. Καθώς επίσης να παρουσιαστεί και ο ρόλος που διαδραματίζουν σε κάθε τμήμα, αλλά και πώς κάνουν τις προσπάθειες εκσυγχρονισμού πιο αποτελεσματικές με την εκτέλεση εσωτερικών ελέγχων. Αυτό συμβαίνει επειδή ο εκσυγχρονισμός ενός δημόσιου τομέα συχνά οδηγεί σε σκεπτικισμό του κοινού σχετικά με την αποτελεσματικότητά του, παρά τις προσπάθειες καθησυχασμού των ανθρώπων ότι λειτουργεί σωστά. Η διασφάλιση ότι μια υπηρεσία πληροί τους καθορισμένους στόχους μέσω συντονισμένων συγκρίσεων και διασταυρώσεων δεδομένων αποτελεί μέρος του εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ζωτικής σημασίας επειδή παρέχει έναν τρόπο βελτίωσης της αποτελεσματικότητας, ανάληψη δράσης όταν κάτι επιτελείται λανθασμένα, μείωση επιχειρηματικών κινδύνων και καλύτερο σχεδιασμό.

Λέξεις – Κλειδιά

Εσωτερικός έλεγχος, εσωτερικοί ελεγκτές, δημόσιος τομέας.

Abstract

Internal Audit is an important and integral part of Public Sector administration. Auditors are required to carry out extensive oversight work, which includes assessing the efficiency and effectiveness of other public sector services. The aim of this paper is to study and discuss the main aspects of the theoretical and conceptual framework behind Internal Audit in the Public Sector. As well as the role they play in each department and how they make modernization efforts more effective by performing internal audits. This is because modernizing a public sector often leads to public skepticism about its effectiveness, despite efforts to reassure people that it is working well. internal control of an organization. Internal control is vital because it provides a way to improve efficiency, take action when something goes wrong, reduce business risks and better plan.

Keywords

Internal audit, internal auditors, public sector.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Περίληψη.....	2
Abstract.....	3
Εισαγωγή.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ	10
1.1 ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....	10
1.1.1 Γενικές Πληροφορίες για τον Εσωτερικό Έλεγχο	10
1.1.2 Εννοιολογική Προσέγγιση και Σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου	11
1.1.3 Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου	14
1.1.4 Ανάγκη για τον Εσωτερικό Έλεγχο	16
1.1.5 Κατηγορίες στον Εσωτερικό Έλεγχο	16
1.1.6 Συστήματα στον Εσωτερικό Έλεγχο.....	18
1.1.7 Αρχές και Στοιχεία του Εσωτερικού Ελέγχου	20
1.2 ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ	23
1.2.1 Γενικές Πληροφορίες	23
1.2.2 Έλεγχος του Δημόσιου Τομέα	24
1.2.3 Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών.....	29
1.3 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ	31
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο : ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	36
2.1 Σκοπός και Ερευνητική διαδικασία	36
2.2 Ερευνητικά Ερωτήματα	36
2.3 Εργαλείο της έρευνας	36
2.4 Στατιστική ανάλυση.....	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο : ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	39
Παρουσίαση αποτελεσμάτων της έρευνας.....	39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ , ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ – ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ	57
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ.....	61
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	65

Εισαγωγή

Ο Joseph et al (2014) ισχυρίζεται ότι η έννοια του ελέγχου υπήρχε πριν από την καταγεγραμμένη ιστορία. Αναφέρει ένα αχρονολόγητο έργο στο οποίο υποστηρίζει ότι ο έλεγχος υπήρχε σε σημαντικές σχέσεις ήδη από το 5000 π.Χ. Δηλώνει επιπλέον, ότι η προέλευση αυτής της έννοιας μπορεί να εντοπιστεί σε πολιτισμούς που υπήρχαν εκείνη την εποχή όπως η Κίνα, η Μεσοποταμία και η Αίγυπτος. Για να αποτρέψουν τους φορολογικούς εκτιμητές από το να κλέβουν την κυβέρνηση, πολιτισμοί της Μεσοποταμίας, όπως εκείνοι γύρω στο 3000 π.Χ., εφάρμοσαν προσεκτικά σχεδιασμένα συστήματα λογοδοσίας. Αυτά τα πρώιμα συστήματα ελαχιστοποίησαν τα σφάλματα και τις προσπάθειες είσπραξης φόρων που μπορούν να εντοπιστούν σε όλους τους τομείς. Δεν υπήρχαν αρχικά εισπράξεις και πληρωμές στους υπαλλήλους που συνέταζαν περιλήψεις συναλλαγών. Αντίθετα, χρησιμοποίησαν διακεκομμένες γραμμές, τικ και σημάδια ελέγχου για να υποδείξουν ότι οι λειτουργίες ελέγχου τους ήταν ενεργές κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου (Joseph et al, 2014).

Ο πρώτος κώδικας εταιρικής διακυβέρνησης του Ηνωμένου Βασιλείου είναι ο κώδικας Cadbury. Η Αρχή του 4.5 ορίζει ότι οι εταιρείες πρέπει να αποκαλύπτουν την ισχύ του συστήματος εσωτερικού ελέγχου τους. Ωστόσο, η έκθεση Rutteman για τον εσωτερικό έλεγχο επί της χρηματοοικονομικής αναφοράς πιστεύει ότι αυτό είναι ανεπαρκές. Εξηγεί πώς οι εταιρείες μπορούν να χρησιμοποιήσουν αποτελεσματικά συστήματα εσωτερικού ελέγχου, αλλά πιστεύει ότι τα αδύναμα συστήματα δεν λαμβάνουν την κατάλληλη έκθεση. Η έκθεση του Rutteman εξετάζει μόνο την οικονομική πτυχή του εσωτερικού ελέγχου. Ωστόσο, η έκθεσή του υπογραμμίζει την ανάγκη οι οργανισμοί να παρακολουθούν τόσο τις οικονομικές όσο και τις μη χρηματοοικονομικές δραστηριότητες για να διασφαλίσουν ότι οι στόχοι των οργανισμών επιτυγχάνονται και οι επιχειρηματικοί πόροι προστατεύονται. Με ένα σύστημα ελέγχου σε εφαρμογή, οι οργανισμοί μπορούν να επιτύχουν αυτούς τους στόχους με ελάχιστο κίνδυνο λάθους. Ο Συνδυασμένος Κώδικας επεκτάθηκε στον αρχικό Συνδυασμένο Κώδικα του 1988 που μιλούσε για την εσωτερική οικονομική διαχείριση (David et al, 2018).

Η Έκθεση Turnbull, που κυκλοφόρησε το 2001, αναφέρει ότι τα διοικητικά συμβούλια πρέπει να εφαρμόζουν μια προσέγγιση βασισμένη στον κίνδυνο για την εφαρμογή ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Παρόλο που όλα τα μέρη έχουν ευθύνη για την εφαρμογή ενός υγιούς συστήματος, κανείς δεν πρέπει να θεωρεί ότι η διοίκηση ή

το διοικητικό συμβούλιο είναι αποκλειστικά υπεύθυνοι. Επιπλέον, κάθε άτομο που εμπλέκεται στην εφαρμογή θα πρέπει να αξιολογεί συνεχώς την αποτελεσματικότητά του. Το άρθρο 404 του νόμου Sarbanes, Oxley αναφέρει ότι οι διευθυντές πρέπει να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελέγχων της εταιρείας τους. Η ενότητα εγκρίθηκε στις ΗΠΑ το 2002 και εφαρμόστηκε σε εταιρείες με αμερικανικό χρέος ή μετοχικό κεφάλαιο εισηγμένο το 2006 (Benito, 2020).

Η Έκθεση Smith συνιστά στις επιτροπές να ελέγχουν τους ρόλους και τις ευθύνες τους. Αυτό συζητήθηκε επίσης με περισσότερες λεπτομέρειες στην Έκθεση Higgs. Επιπλέον, ο Smith κάνει λόγο και για την επιτροπή ελέγχου. Ο Smith παρείχε λίγες πληροφορίες σχετικά με τους εσωτερικούς ελέγχους λόγω της ύπαρξης της τρέχουσας Επιτροπής Ελέγχου που πρέπει να παρέχει πληροφορίες σχετικά με την τρέχουσα και μελλοντική απόδοση και στρατηγική. Επιπρόσθετα, πρέπει να περιέχει πληροφορίες σχετικά με τους κύριους κινδύνους και αβεβαιότητες που επηρεάζουν τη μακροπρόθεσμη αξία μιας εταιρείας. Πολλοί πιστεύουν ότι η Turnbull εξακολουθεί να έχει νόημα και παρέχει ένα κατάλληλο πλαίσιο για τη διαχείριση κινδύνων και τον εσωτερικό έλεγχο. Σύμφωνα με τον Huifa et al (2020) οι ελάχιστες πληροφορίες συστάσεων που παρέχονται στις ετήσιες εκθέσεις βοήθησαν την εφαρμογή να προχωρήσει ομαλά και πρόσθεσε έναν νέο στοιχείο για να τονίσει την ανάγκη οι εταιρείες να ακολουθούν τις οδηγίες. Δεν έχουν γίνει σημαντικές αλλαγές στην ίδια την έκθεση (Huifa et al, 2020).

Πολυάριθμες μελέτες που διεξάγονται από ακαδημαϊκά ιδρύματα επικεντρώνονται στην ιστορία του ελέγχου. Οι Vivien & Fearnley (2015) δηλώνουν ότι η ιστορική σημασία της ελεγκτικής θεωρίας έγκειται στην απεικόνιση των απαραίτητων λειτουργιών, ευθυνών και του ρόλου των ελεγκτών. Με την πρώτη ματιά, ο ρόλος των ελεγκτών δεν έχει μεταδοθεί καλά στο κοινό. Ο Beck et al, (2016) έγραψε ότι οι επιχειρήσεις πρέπει να αλλάζουν και να ενημερώνουν τους στόχους τους τακτικά. Από τον Μεσαίωνα έως τον 21ο αιώνα, αυτή η διαδικασία ελέγχου έχει εξελιχθεί ως απάντηση στις παγκόσμιες αλλαγές. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο οι ηγέτες των επιχειρήσεων δημιούργησαν διάφορα νομικά συστήματα για να οργανώσουν τις επιχειρηματικές τους συναλλαγές.

Ο Husam et al (2013) δήλωσε ότι η διαδικασία ελέγχου ξεκίνησε ως μια ήσυχη βικτωριανή διαδικασία όπου ομάδες υποστηρικτών παρακολουθούσαν τα βιβλία των πελατών τους για να δουν πώς προχωρούσαν. Στη δεκαετία του 1960, αυτή η διαδικασία έγινε μεγαλύτερη και πιο αυτοματοποιημένη. Οι πελάτες ελέγχονταν πιο συχνά για να παρακολουθήσουν τα

συστημάτά τους. Χρησιμοποιώντας ασαφείς τεχνικές ως εκτίμηση κινδύνου, οι ελεγκτές παρομοιάζουν όλο και περισσότερο τις αλλαγές που έγιναν στη δεκαετία του '80 ως το αποτέλεσμα των πελατών να μεταφέρουν τον κίνδυνο του παγκόσμιου ανταγωνισμού σε αυτούς (Husam et al, 2013).

Εκτός από τις αλλαγές στην κοινωνία, ο Keith et al, (2013) όρισε ότι οι ελεγκτές έπρεπε να αντιμετωπίσουν τον εκσυγχρονισμό που τους αφαίρεσε τις μεθόδους ελέγχου. Επιπλέον, δήλωσε ότι οι ελεγκτές είχαν μεγάλη ζήτηση στις αρχές του 20ου αιώνα, γεγονός που οδήγησε στην ανάπτυξη της διαδικασίας ελέγχου. Ελέγχθηκαν και οι μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για τη δημιουργία της οικονομικής έκθεσης που χρησιμοποιήθηκε για την αναφορά σχετικά με τις ευθύνες και τις συνέπειες των ελεγκτών. Αυτό οδήγησε στη δημιουργία της «Έκθεσης Ανεξάρτητου Ελεγκτή», η οποία χρησιμοποιήθηκε για περαιτέρω έλεγχο. Προκειμένου να επιλεγούν στρατηγικά οι κύριες υποθέσεις που επηρέασαν την εταιρεία, οι ελεγκτές ανέπτυξαν τεχνικές για να διερευνήσουν κάθε κατάσταση λεπτομερώς. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι οι τυπικοί έλεγχοι απαιτούσαν περισσότερα από μια απλή εξέταση, έπρεπε να συμπεριλαμβάνουν και μια «Έκθεση Ανεξάρτητου Ελεγκτή» (Keith et al, 2013).

Σύμφωνα με την Deloitte (2014) αυτή ήταν μια λογική επιλογή. Η δημιουργία μιας διαδικασίας για έλεγχο απαιτεί περισσότερα από έναν απλό έλεγχο. Η αύξηση της ζήτησης για ελεγκτές απαιτούσε να αναπτύξουν αποτελεσματικές στρατηγικές ελέγχου. Αυτό περιελάμβανε την επιλογή των πιο σημαντικών περιπτώσεων για διεξοδική εξέταση, ώστε να εντοπιστούν όλες οι συνθήκες και επέτρεψε την ανάπτυξη μεθόδων για την εξέταση όλων των συνθηκών με περισσότερες λεπτομέρειες. Η «Έκθεση Ανεξάρτητου Ελεγκτή» αναφέρει ότι η διαδικασία ελέγχου έχει αναπτυχθεί λόγω της αυξημένης ζήτησης για ελεγκτές. Λόγω των προτύπων ο προσυμπτωματικός έλεγχος ήταν περισσότερο από απαραίτητος. Η στρατηγική επιλογή, μεγάλων υποθέσεων στο σύνολό τους, για έλεγχο επέτρεψε στους ελεγκτές να εξετάσουν διεξοδικά όλες τις μεταβλητές της κατάστασης. Αυτό οδήγησε στη δημιουργία νέων μεθόδων ελέγχου από τους νομοθέτες (Deloitte, 2014).

Το πρότυπο για τον εσωτερικό έλεγχο, όπως περιγράφεται στα Επαγγελματικά Πρότυπα για την Πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου, πρέπει να διενεργείται από ανεξάρτητο, αντικειμενικό, διασφαλιστικό και συμβουλευτικό τρίτο μέρος (Βουτσά, 2016). Προορίζεται να προσθέσει αξία στις λειτουργίες ενός οργανισμού αξιολογώντας τακτικά τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνου, την εταιρική διακυβέρνηση και τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου.

Κατά την κατασκευή, τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και την αξιολόγηση αυτών των συστημάτων πρέπει να ακολουθείται μια επαγγελματική προσέγγιση. Αυτό θα πρέπει να εκτελείται από τη διοίκηση του οργανισμού, η οποία είναι επίσης υπεύθυνη για τις συνεχείς βελτιώσεις στο συνολικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου (Ahmad et al, 2019).

Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου βοηθά την κυβέρνηση να επιτύχει οικονομική αποτελεσματικότητα βελτιώνοντας τα συστήματα διαχείρισης και ελέγχου, βελτιώνοντας τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνου και τη διακυβέρνηση των κρατικών υπηρεσιών. Αυτό επιτυγχάνεται μέσω της προώθησης αποτελεσματικής οικονομικής διαχείρισης στο δημόσιο τομέα. Ο συμβουλευτικός ρόλος της υπηρεσίας διασφαλίζει την ορθή εφαρμογή των καθιερωμένων διαδικασιών για τη διασφάλιση της εύρυθμης λειτουργίας των κρατικών υπηρεσιών (Ferry et al, 2017). Επιπλέον, η διαδικασία αυτή διασφαλίζει την παροχή υπηρεσιών υψηλής ποιότητας στους πολίτες, διατηρώντας παράλληλα χαμηλά έξοδα και διασφαλίζοντας τη νομική συμμόρφωση. Απώτερος στόχος είναι η εξασφάλιση της παροχής βέλτιστων υπηρεσιών στους πολίτες σε προσιτό κόστος σε ένα νόμιμο, αποτελεσματικό και οικονομικά σταθερό περιβάλλον (Jeppesen, 2018).

Όταν οι ελεγκτές παρουσιάζουν τα ευρήματά τους και τις συστάσεις τους στο τέλος κάθε ελέγχου, δημιουργούν μια αναλυτική έκθεση που περιγράφει τα ευρήματά τους και τις προτεινόμενες λύσεις τους. Στη συνέχεια, αυτή η αναφορά κοινοποιείται στη διοίκηση, η οποία εφαρμόζει τις λύσεις σε ένα χρονοδιάγραμμα. Αυτή η διαδικασία βοηθά τους ελεγχόμενους να βελτιώσουν τα συστήματά τους εφαρμόζοντας τις πρακτικές που περιγράφονται στο σχέδιο δράσης. Διενεργούνται τακτικοί έλεγχοι παρακολούθησης της προόδου της εφαρμογής των συστάσεων και των χρονοδιαγραμμάτων από έναν οργανισμό. Εάν οι ελεγχόμενοι δεν τηρούν τα χρονοδιαγράμματα, διερευνώνται οι λόγοι μη συμμόρφωσης και λαμβάνονται διορθωτικά μέτρα με κατάλληλα νέα χρονοδιαγράμματα, εάν είναι δυνατόν (Κάραλη, 2017). Τα συμβούλια εσωτερικού ελέγχου ενημερώνονται για αυτά τα ευρήματα και την απάντηση από τα ελεγχόμενα τμήματα. Ανεξάρτητα από τη Διεύθυνση του ελεγχόμενου οργανισμού, οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου μπορούν να ελέγχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα οποιουδήποτε ελεγχόμενου οργανισμού. Αυτές οι υπηρεσίες έχουν την ελευθερία να χρησιμοποιούν όποιες μεθόδους και προσεγγίσεις επιθυμούν για την αξιολόγηση της απόδοσης των υποκειμένων τους.

Μια βασική πτυχή ενός αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου είναι ότι είναι διοικητικά και λειτουργικά ανεξάρτητος από τον ελεγχόμενο οργανισμό. Οι υπηρεσίες εσωτερικού

ελέγχου απαγορεύεται να συμμετέχουν σε αποφάσεις που λαμβάνονται από την εκτελεστική ηγεσία του οργανισμού (Ιγνατίου, 2018).

Τυχόν αρχεία, έγγραφα, περιουσιακά στοιχεία, εντολές πληρωμών ή άλλα απαραίτητα δεδομένα πρέπει να είναι εύκολα προσβάσιμα στον οργανισμό εγκαίρως. Επιπλέον, η υπηρεσία πρέπει να έχει το δικαίωμα να εισέλθει σε οποιοδήποτε κτήριο ή άλλο χώρο και να απαιτήσει από οποιονδήποτε αξιωματικό να παρέχει όλες τις πληροφορίες και εξηγήσεις. Όλα τα στελέχη που εμπλέκονται στον εσωτερικό έλεγχο πρέπει να παρέχουν αμέσως εξηγήσεις όταν τους ζητηθούν. Οποιοσδήποτε τυχόν που εμποδίζει έναν έλεγχο ή έναν εσωτερικό ελεγκτή είναι ένοχος για έγκλημα και αυτό περιλαμβάνει όλα τα άτομα που εμποδίζουν την πρόσβαση σε κτίρια (Babatunde & Dandago, 2014).

Η παρούσα εργασία υπογραμμίζει την ανάγκη για υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου στο δημόσιο τομέα. Εξηγεί την ανάγκη για εσωτερικό έλεγχο και πώς αυτές οι έννοιες εφαρμόζονται για την επίτευξη των στόχων. Ζητήματα διαφθοράς και κακοδιαχείρισης δημοσίων φορέων αντιμετωπίζονται με σκιαγράφηση των βημάτων και της μεθοδολογίας εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτό γίνεται για να αποφευχθούν αστοχίες λόγω διαφθοράς ή κακής διαχείρισης και για να τονιστεί η ύψιστη σημασία αυτής της υπηρεσίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

1.1 ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

1.1.1 Γενικές Πληροφορίες για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Θεωρείται κοινώς αποδεκτό ότι απαιτούνται συστήματα ελέγχου στο σημερινό πολύπλοκο και μεταβαλλόμενο οικονομικό και κοινωνικό περιβάλλον. Αυτό οφείλεται κυρίως στον έντονο ανταγωνισμό, στην παγκοσμιοποιημένη αγορά, καθώς και στην αυξημένη συγκέντρωση κεφαλαίων. Οι ανεξάρτητοι έλεγχοι διενεργούνται από εξωτερικούς επαγγελματίες για τη βελτίωση των διαδικασιών ελέγχου και διακυβέρνησης οποιουδήποτε οργανισμού. Αυτό βοηθά τους οργανισμούς να επιτύχουν τους στόχους τους μέσω μιας συστηματικής προσέγγισης που βελτιώνει τις μεθόδους διαχείρισης κινδύνου και τις διαδικασίες διακυβέρνησης (Hay & Cordery, 2018). Οι έλεγχοι αποτρέπουν επίσης το οικονομικό έγκλημα και την απάτη, καθώς και περαιτέρω λογιστικά λάθη. Η διοίκηση πρέπει να διατηρεί διαδικασίες και κανόνες για να διασφαλίζει ότι ο οργανισμός λειτουργεί ομαλά και επιτυχώς. Αυτό αποτρέπει την πιθανότητα αποτυχίας ή κινδύνου στο πλαίσιο της εργασίας τους. Καθορίζοντας ένα δίκτυο λειτουργιών, η διοίκηση μπορεί να αποφύγει τον εσωτερικό έλεγχο να υπολείπεται και των πέντε προτύπων που ορίζει η οργανωτική συμφωνία και είναι οι εξής: επαγγελματική ικανότητα, εύρος εργασίας, απόδοση, ανεξαρτησία και διαχείριση (Aziz et al, 2015).

Η διασφάλιση ποιότητας είναι επιτακτική ανάγκη για οποιοδήποτε σύστημα ελέγχου. Για αυτόν τον λόγο, τα συστήματα ελέγχου επικεντρώνονται κυρίως στα κίνητρα, τις διαδικασίες βελτίωσης και την πρόληψη (Αρένου, 2013). Αυτοί οι βασικοί μηχανισμοί βοηθούν τους δημόσιους και ιδιωτικούς οργανισμούς να αυξήσουν την απόδοσή τους, καθώς και να βελτιώσουν την απόδοση κάθε στοιχείου. Μια βασική πρόκληση για κάθε διοίκηση που ασχολείται με τη διατήρηση του ελέγχου είναι η κατανόηση της δυναμικής που διευκολύνει την ικανότητα των οργανισμών να διαχειρίζονται τα συστήματα ελέγχου τους. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι αυτοί οι οργανισμοί χρειάζονται ειδικευμένους και εξειδικευμένους επαγγελματίες προκειμένου να παρέχουν στη διοίκηση συμβουλές για την πρόληψη των κινδύνων (Διαμαντοπούλου, 2011). Οι Cioban et al. (2015) τόνισαν την ανάγκη για ανταγωνιστικούς και λειτουργικούς εσωτερικούς ελεγκτές, μετά από έρευνα, για τις θέσεις των επιχειρήσεων. Το κλειδί για αυτό είναι η αξιολόγηση και η παροχή συμβουλών σχετικά με τις τρέχουσες πολιτικές και διαδικασίες του οργανισμού. Αυτό

βοηθά τους εσωτερικούς ελεγκτές να επιτύχουν τους στόχους του οργανισμού. Είναι σημαντικό οι εσωτερικοί ελεγκτές να παραμένουν αμερόληπτοι και αντικειμενικοί όταν εκτελούν τα ελεγκτικά τους καθήκοντα το οποίο βοηθά στη διασφάλιση της ακρίβειας των πληροφοριών που συγκεντρώνουν, καθώς και της αξιοπιστίας τυχόν αναφορών που προκύπτουν. Η άρνηση τήρησης αυτού του προτύπου θα μείωνε το κόστος για έναν πελάτη.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τηρούν τον Κώδικα Δεοντολογίας και Δεοντολογίας του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών. Αυτές οι οδηγίες τους παρέχουν τις κατάλληλες μεθόδους καθώς και το εύρος της εργασίας τους. Και τα δύο είναι έγκυρα και γενικά αποδεκτά σε παγκόσμιο και εθνικό επίπεδο (Αρένου, 2013). Τα δύο βασικά εργαλεία που χρησιμοποιούν είναι τα Διεθνή Πρότυπα. Οι εσωτερικοί ελεγκτές αποσκοπούν στη διασφάλιση των εκσυγχρονισμένων και αναμορφωμένων δημόσιων υπηρεσιών. Παρέχουν επιπλέον σταθερότητα στην κρατική μηχανή στη νέα ανταγωνιστική Ευρωπαϊκή Ένωση και την παγκοσμιοποιημένη οικονομία (Χαλικιάς κ.α., 2015). Επί του παρόντος, τόσο ο δημόσιος όσο και ο ιδιωτικός τομέας ελέγχονται από εξωτερικούς ελεγκτές. Ωστόσο, αναμένεται ότι οι έλεγχοι του ιδιωτικού τομέα θα χρεώνουν λιγότερα τέλη από τους ελέγχους του δημόσιου τομέα. Μια σημαντική διαφορά μεταξύ δημόσιου και ιδιωτικού εσωτερικού ελέγχου είναι ο τρόπος με τον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες. Ενώ οι υπηρεσίες δίνονται με έμφαση στον δημόσιο τομέα, η έμφαση στην αποδοτικότητα κόστους και στο κέρδος δεν είναι τόσο σημαντική. Επιπλέον, οι δημόσιες υπηρεσίες λειτουργούν σύμφωνα με αυστηρούς νόμους και κανονισμούς (Alan & Gilliam, 2014).

Ο έλεγχος απόδοσης είναι ένας συγκεκριμένος τύπος ελέγχου που εστιάζει στο εάν οι δημόσιοι πόροι χρησιμοποιήθηκαν αποδοτικά, οικονομικά και αποτελεσματικά για την επίτευξη του επιδιωκόμενου στόχου. Αυτό αναφέρεται επίσης ως οικονομικός/οικονομικό, διαχειριστικός έλεγχος, καθώς εξετάζει πώς χρησιμοποιούνται οι πόροι του οργανισμού για την επίτευξη των στόχων. Ένας οικονομικός, διευθυντικός έλεγχος εξετάζει πόσο καλά ο οργανισμός χρηματοδοτεί τους στόχους του μέσω της χρήσης δημόσιων πόρων (Δρογαλάς, 2018).

1.1.2 Εννοιολογική Προσέγγιση και Σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου

Από το 2002, ο νόμος 3016/2002 είναι το επίσημο όργανο διοίκησης στην Ελλάδα. Ισχύει για τις δραστηριότητες των επιχειρήσεων στην Ελλάδα και επιβάλλει την εφαρμογή Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε ορισμένες τουλάχιστον εταιρείες. Οι περισσότερες από

τις διατάξεις του περιστρέφονται γύρω από την Εταιρική Διακυβέρνηση. Ωστόσο, ορισμένες αφορούν επίσης λογιστικές διαδικασίες. Σύμφωνα με αυτό το νομικό πλαίσιο, όλες οι εταιρείες που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα πρέπει να θεσπίσουν καθορισμένες διαδικασίες για τη διενέργεια εσωτερικών ελέγχων. Αυτοί οι έλεγχοι θα βασίζονται σε αυτές τις καταγεγραμμένες διαδικασίες, οι οποίες στη συνέχεια θεωρούνται το οριστικό σημείο αναφοράς (Τσιμάρας, 2016). Ο εσωτερικός έλεγχος των επιχειρηματικών διαδικασιών παρέχει ευκαιρίες για εντοπισμό περιοχών προς βελτίωση και εντοπισμό κινδύνων που πρέπει να ελέγχονται. Οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν ελέγχους για την ελαχιστοποίηση των κινδύνων, οι οποίοι εντοπίζονται στις διαδικασίες που αποτελούν την επιχείρησή τους. Οι κατάλληλα σχεδιασμένοι έλεγχοι μπορούν επίσης να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του ελέγχου λαμβάνοντας υπόψη την προοπτική των σημείων κινδύνου και των επιχειρηματικών διαδικασιών (Φουστανάκης, 2011).

Οι επιχειρηματικές διαδικασίες απαιτούν μια σειρά από συγκεκριμένα βήματα για να ολοκληρωθούν. Αυτά περιλαμβάνουν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα της διαδικασίας, τα οποία λαμβάνονται υπόψη κατά το σχεδιασμό των ελέγχων για κάθε βήμα (Μυλωνάς, 2017). Οι μέθοδοι για την εξέταση των διαδικασιών σε εσωτερικό επίπεδο ενσωματώνουν αυτές τις ιδέες στη δημιουργία τους. Αυτό επιτρέπει στους ελεγκτές να βρίσκουν τομείς για τη βελτίωση των επιχειρηματικών διαδικασιών χωρίς να χρειάζονται εξωτερική βοήθεια. Για να καταλήξει ένας οικονομικός ελεγκτής σε ένα σωστό συμπέρασμα, χρειάζεται πρόσβαση σε μεγάλο αριθμό αποδεικτικών στοιχείων. Αυτό επεκτάθηκε πρόσφατα για να συμπεριλάβει οικονομικές και διοικητικές ενέργειες. Επιπλέον, πολλές χώρες έχουν εξελίξει τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου τους ώστε να περιλαμβάνουν έλεγχο «value, for, money» ή «απόδοση» (Σταμάτης, 2017).

Η σημασία του εσωτερικού ελέγχου είναι εμφανής στο συχνό ενδιαφέρον της επιστημονικής κοινότητας για τη μελέτη του. Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών διατηρεί εκτενή βιβλιογραφία και διεθνές άρθρο για το θέμα του. Πιστεύουν ότι ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει στις επιχειρήσεις καθοδήγηση και συμβουλές που βελτιώνουν τη λειτουργικότητα και τη συνολική τους απόδοση (Otetea et al, 2013). Η διαχείριση κινδύνων, ο εσωτερικός έλεγχος και η εταιρική διακυβέρνηση βελτιώνονται μέσω μιας συστηματικής προσέγγισης. Αυτό επιτυγχάνεται χρησιμοποιώντας τη δήλωση ASOBAC— A Statement of Basic Accounting Concepts. Αυτή η δήλωση ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο ως «μια συστηματική διαδικασία αξιολόγησης δεδομένων για να εξακριβωθεί ο βαθμός συσχέτισης μεταξύ των καθιερωμένων κριτηρίων και των πραγματικών επιχειρηματικών

αποτελεσμάτων». Η APC — ή Επιτροπή Πρακτικών Ελέγχου — καθιέρωσε τον «εσωτερικό έλεγχο» ως νομική διαδικασία για την εξέταση των οικονομικών μιας εταιρείας. Κάθε ραντεβού απαιτεί συγκεκριμένες πληροφορίες που ο ελεγκτής ή τα στελέχη της εταιρείας καθορίζουν ότι αποτελούν συνήθη πρακτική ή καθορίζονται από τον ελεγκτή. Επιπλέον, οι Montana & Charnov, (2021) ανέφεραν ότι ο εσωτερικός έλεγχος περιλαμβάνει συστηματική ανασκόπηση και αντικειμενική εξέταση συγκεκριμένων δεδομένων από τον ελεγκτή.

Το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, ένας οργανισμός εσωτερικού ελεγκτή, περιγράφει έναν συγκεκριμένο ορισμό για τον εσωτερικό έλεγχο. Σύμφωνα με αυτόν τον ορισμό, ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια οργανωμένη και ανεξάρτητη διαδικασία που χρησιμοποιεί επιστημονικές μεθόδους για την αξιολόγηση του συστήματος λειτουργιών. Χρησιμοποιεί ως μέθοδος ανίχνευσης για τη δημιουργία προστιθέμενης αξίας για την οικονομική μονάδα και την αύξηση της κερδοφορίας (Παρασκευάς, 2015).

Μια έκθεση από πέντε οργανισμούς εξετάζει την έννοια της εταιρικής διακυβέρνησης μέσα από το πρίσμα του εσωτερικού ελέγχου. Η COSO, η Επιτροπή Χορηγών Οργανισμών της Επιτροπής Treadway, χρησιμοποίησε την έκθεση για να εξετάσει τον ρόλο που διαδραματίζει ο εσωτερικός έλεγχος στη διασφάλιση βελτιωμένης διακυβέρνησης. Η έκθεση περιγράφει τα χαρακτηριστικά του εσωτερικού ελέγχου και παρέχει ένα πλαίσιο για την αξιολόγηση και τον καθορισμό του (Οικονομίδου, 2017). Το Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών της Αγγλίας και της Ουαλίας δημιούργησε το μοντέλο CADBURY που ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο ως ένα χρηματοοικονομικό και άλλο σύστημα που προορίζεται να παρέχει διασφάλιση σχετικά με την επίτευξη των επιχειρηματικών στόχων. Αυτοί οι στόχοι περιλαμβάνουν την επιτυχία του οργανισμού μέσω αποτελεσματικών και αποδοτικών λειτουργιών, την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων, τη συμμόρφωση με τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς και άλλες διαδικασίες. Μετά από αυτό, το Γενικό Λογιστήριο των ΗΠΑ εξέδωσε την ιδέα του εσωτερικού ελέγχου ως μία οργανωτική διαδικασία που απαιτεί ένα ολοκληρωμένο σύνολο ελέγχων. Αυτό το πλαίσιο αναπτύχθηκε για να διασφαλίσει ότι οι επιχειρήσεις συμμορφώνονται με τους νόμους, τους κανονισμούς και τις πολιτικές που επιβάλλονται από κάθε εταιρεία (Μακρή, 2018). Προκειμένου να εφαρμόσει έναν ευρύτερο ορισμό του ελέγχου, το Καναδικό Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών επέκτεινε το εννοιολογικό πλαίσιο του ελέγχου COCO προσθέτοντας νέα κριτήρια για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς του. Αυτό έγινε χρησιμοποιώντας τα μοντέλα COSO και CADBURY. Τόσο η CICA όσο και άλλοι οργανισμοί εφάρμοσαν

τις νέες κατευθυντήριες γραμμές μέσω της εφαρμογής εσωτερικού ελέγχου, κινδύνου και επιχειρηματικών στόχων. Δεν υπάρχει αμφιβολία ότι και οι τρεις οργανισμοί διεύρυναν τον ορισμό του οικονομικού ελέγχου (Ζαφειρόπουλος, 2012).

Οι σύγχρονοι σύμβουλοι διαχείρισης απαιτούν Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτό το σύστημα παρέχει στις χρηματοοικονομικές μονάδες τη διαβεβαίωση ότι δεν θα υπάρξουν εμπόδια στην επίτευξη των στρατηγικών και επιχειρησιακών τους στόχων. Επιπλέον, ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί σημαντικό μέρος οποιουδήποτε συστήματος διαχείρισης, ενώ είναι απαραίτητος σε κάθε επίπεδο οργανωτικής ιεραρχίας. Αυτή η διαδικασία διασφαλίζει ότι η επιδίωξη της αποστολής δεν θα προκαλέσει κανέναν κίνδυνο για την εταιρεία. Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες σε όλα τα τμήματα ενός οργανισμού. Δεν περιορίζεται στον παραδοσιακό οικονομικό έλεγχο. Αντίθετα, εξετάζει τη συνολική διοίκηση και κάθε Διοικητικό Συμβούλιο (Στιβακτάκη, 2019).

1.1.3 Σκοπός του Εσωτερικού Ελέγχου

Οι Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου απαιτούν συνδυασμό ποινικών και προληπτικών ελέγχων. Απαιτεί τη διατήρηση μιας συνεχούς αξιολόγησης των εσωτερικών διαδικασιών για τον εντοπισμό αδυναμιών και σφαλμάτων. Στη συνέχεια, ο ελεγκτής αξιολογεί τις αιτίες κάθε αδυναμίας και τους στόχους που πρέπει να επιτευχθούν (David et al, 2018). Με βάση αυτό, προτείνουν βελτιώσεις σε διαδικασίες που θα επιτύχουν τους στόχους και την καλύτερη λειτουργία των τμημάτων. Αυτές οι συστάσεις βοηθούν τον οργανισμό να επιτύχει τους στόχους του με πιο αποδοτικό και αποτελεσματικό τρόπο. Θεμελιώδης για κάθε επιτυχημένο σύστημα εταιρικής διακυβέρνησης είναι η ανάγκη για έναν εσωτερικό ελεγκτή. Αυτό πρέπει να εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το εάν μια εταιρεία είναι δημόσια ή εισηγμένη στο χρηματιστήριο. Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν μια σειρά από οφέλη στη διοίκηση, συμπεριλαμβανομένης της αποτελεσματικότερης και αποδοτικότερης εποπτείας. Αυτά τα οφέλη επιτρέπουν στη διοίκηση να προστατεύει καλύτερα τον οργανισμό από απάτη ή εξαπάτηση. Ο εσωτερικός έλεγχος περιλαμβάνει νομισματικά καθώς και μη νομισματικά μέτρα που εφαρμόζονται για την εκπλήρωση των στόχων ενός οργανισμού. Ο έλεγχος επεκτείνεται επίσης στην κατανόηση των στόχων από τον οργανισμό, των πόρων και των κινδύνων που μπορεί να υπονομεύσουν αυτούς τους στόχους. Ο εσωτερικός έλεγχος δεν τελειώνει με τις οικονομικές καταστάσεις — επεκτείνεται σε ένα ευρύτερο πεδίο. Αυτό σημαίνει ότι όλες οι λειτουργικές, διοικητικές, παραγωγικές και άλλες λειτουργίες εμπίπτουν στον εσωτερικό έλεγχο (Benito, 2020).

Η αξιολόγηση των διαδικασιών αποσκοπεί στον εντοπισμό προβλημάτων με τα σημεία ελέγχου ή των τρόπων βελτίωσής τους. Αυτό έχει σαν σκοπό την ενθάρρυνση της διοίκησης ενός οργανισμού να βελτιώνει τις διαδικασίες, οι οποίες είναι πάντα σχεδιασμένες για την επίτευξη συγκεκριμένων επιχειρηματικών στόχων που ορίζονται από το διοικητικό συμβούλιο. Καταβάλλονται προσπάθειες κατευθυνόμενες από το διοικητικό συμβούλιο για τη θέσπιση διασφαλίσεων που εξασφαλίζουν τη σωστή λειτουργία των σημείων ελέγχου, όπως κώδικες που περιορίζουν τη μη εξουσιοδοτημένη πρόσβαση, οργανωτικό διαχωρισμό καθηκόντων, ελέγχους διαδικασιών και εγκρίσεις. Οι προσπάθειες αυτές γίνονται για την επίτευξη των στόχων που έχει θέσει το διοικητικό συμβούλιο (Coulton et al, 2014). Επιπλέον, τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν τμήματα όπως εσωτερικός έλεγχος, έγκριση οργανογράμματος, μηχανογραφικοί έλεγχοι, γραπτά εγχειρίδια διαδικασιών, σχεδιασμός ενεργειών και λογιστική με πολιτική αγορών, προμήθειες, διαχείριση προσωπικού και χαρτοφυλακίου (Huifa et al, 2020).

Ως αποτέλεσμα των πρόσφατων οικονομικών και χρηματοπιστωτικών σκανδάλων και των χρηματοπιστωτικών συνθηκών, είναι πως πολλοί άνθρωποι έχουν χάσει την εμπιστοσύνη τους στις τράπεζες και στην ικανότητα τρίτων να διαχειρίζονται τους οργανισμούς δίκαια (Jere & Dechun, 2018). Ωστόσο, αυτός ο φόβος οδήγησε σε αυξημένη ανάγκη για τις εταιρείες να επανεξετάσουν τις αρχές της Εταιρικής Διακυβέρνησης — ειδικά εκείνες που σχετίζονται με τη δίκαιη διαχείριση, τον καθορισμό των ρόλων των ενδιαφερομένων και την κοινωνική ευαισθησία. Αυτές οι αρχές παρέχουν την ευκαιρία στους οργανισμούς να προστατεύουν τους εργαζόμενους, τους επενδυτές και άλλους ενδιαφερόμενους από οποιαδήποτε πιθανή βλάβη, ενώ παράλληλα προσφέρουν προστασία για τα δικά τους συμφέροντα (Palmer, 2018). Οι εσωτερικοί ελεγκτές συμβάλλουν στη διατήρηση της αξιοπιστίας ενός οργανισμού συμβουλευοντας και επιβεβαιώνοντας ταυτόχρονα τις ενέργειες της διοίκησης. Αυτό μπορεί να συμβεί μόνο σε ένα ευσυνείδητο περιβάλλον, όπου οι οργανισμοί ανταγωνίζονται για να επιβιώσουν στις πιο άνευ προηγουμένου οικονομικές δυσκολίες. Η διαχείριση απαιτεί μια κουλτούρα που ενθαρρύνει τη χρηστή διακυβέρνηση και την αποτελεσματική διαχείριση. Αυτό απαιτεί τόσο αποτελεσματική κουλτούρα όσο και εσωτερικό έλεγχο εντός του οργανισμού. Όλοι οι εργαζόμενοι πρέπει να συμβάλλουν στις προσπάθειες της διοίκησης για την επίτευξη των στόχων. Αυτό σημαίνει ότι κανείς δεν μπορεί να βασιστεί μόνο σε διαχειριστές ή γραφειοκράτες για να το πετύχει. Πολλά τμήματα έχουν συγκεκριμένες αρμοδιότητες, συμπεριλαμβανομένων των διαδικασιών σύνταξης και των κανονισμών (Francis, 2021).

1.1.4 Ανάγκη για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Οι υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου βοηθούν στην προστασία των επιχειρήσεων και των διευθυντών τους από τις άνευ προηγουμένου κρίσεις τόσο των διεθνών όσο και των εγχώριων ποικιλιών. Αυτές οι υπηρεσίες επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να βελτιώσουν τις επιδόσεις τους, κάτι που είναι κρίσιμο τόσο για τις επιχειρήσεις του δημόσιου όσο και του ιδιωτικού τομέα. Λόγω της αναποτελεσματικότητας των μεθόδων συλλογής δεδομένων τους, οποιοσδήποτε ισχυρισμός από τη διοίκηση ότι η διαχειριστική τους προσέγγιση δημιουργεί ένα ιδανικό περιβάλλον πρέπει να απορριφθεί με έλεγχο. Επιπλέον, η έλλειψη συνεργασίας μεταξύ διαφορετικών τμημάτων και φορέων καθιστά δύσκολη τη συλλογή έγκαιρων και ακριβών πληροφοριών. Αυτό συμβαίνει επειδή οι προϊστάμενοι δεν έχουν την ικανότητα να ασκούν αποτελεσματική ηγεσία, καθώς υπάρχουν και οργανωτικά ελαττώματα στα συστήματα που χρησιμοποιούν οι υπάλληλοί τους (Abdel, Khalik , 2020).

Κατά συνέπεια, η διοίκηση δεν επαληθεύει ότι λαμβάνονται μέτρα για τη διατήρηση των κατάλληλων πρωτοκόλλων ασφαλείας σε όλη την επιχείρηση. Η διαβούλευση μέσω βελτιωμένου εσωτερικού ελέγχου είναι απαραίτητη επειδή οι ανασφάλειες των ανθρώπων αποκαλύπτουν τα ελαττώματά τους. Αυτό φαίνεται στον κόσμο γύρω μας. Είναι αδύνατο να παρέμβεις και να αλλάξεις το φυσικό ένστικτο ενός ατόμου να κλέψει, να εξαπατήσει ή να διαπράξει αδικοπραγίες. Αντίθετα, οι άνθρωποι πρέπει να χρησιμοποιήσουν τη δική τους θέληση για να παρακάμψουν αυτήν την έμφυτη συμπεριφορά. Ο εσωτερικός έλεγχος εξυπηρετεί διάφορους σκοπούς. Αυτά περιλαμβάνουν τη διασφάλιση της διαφάνειας και της λογοδοσίας του οργανισμού, καθώς και την εφαρμογή αρχών εταιρικής διακυβέρνησης. Προστατεύοντας τα συμφέροντα των εργαζομένων, της διοίκησης και τρίτων, αυτή η διαδικασία ενισχύει επίσης τα ιδανικά της εταιρικής διακυβέρνησης. Η ύπαρξη κατάλληλου εσωτερικού ελέγχου παρέχει επίσης αξία σε μια εταιρεία, μειώνει το κόστος και εξορθολογίζει τις διαδικασίες (Keith et al, 2013).

1.1.5 Κατηγορίες στον Εσωτερικό Έλεγχο

Ο εσωτερικός έλεγχος αξιολογεί το σύστημα ελέγχου του οργανισμού από την αρχή. Καθορίζει πόσο καλά λειτουργεί ολόκληρο το σύστημα και εξετάζει κάθε πτυχή του οργανισμού, όχι μόνο μια συγκεκριμένη εργασία ή τμήμα του. Οι τύποι εσωτερικού ελέγχου καλύπτουν όλες τις πτυχές της επιχείρησης, όπως το ανθρώπινο δυναμικό, την παραγωγή, τη διαχείριση αποθεμάτων, τις πωλήσεις, τα ασφάλιστρα, την ασφάλεια κτιρίων και το

φυσικό περιβάλλον. Εξετάζουν επίσης τους οικονομικούς ελέγχους, τη διασφάλιση ποιότητας, τη μηχανογράφηση, την εκπαίδευση του προσωπικού και άλλα (Nedal & Khaled, 2014). Η ανάλυση SWOT αξιολογεί την τρέχουσα κατάσταση των περιουσιακών στοιχείων και των πόρων ενός οργανισμού, καθώς και τις σχεδιασμένες και εφαρμοσμένες στρατηγικές του. Εξετάζει τη συμμόρφωση των εργαζομένων με τις αποφάσεις της διοίκησης, τα σχέδια δράσης, τις πολιτικές διαχείρισης της εταιρείας και τις συνολικές στρατηγικές τους. Εξετάζει επίσης την αποτελεσματικότητα του σχεδιασμού και της στρατηγικής του οργανισμού για την επίτευξη των στόχων (Mikko, 2019).

Ένας έλεγχος εξετάζει τη συνολική διοικητική αποτελεσματικότητα και τις επιμέρους λειτουργίες του οργανισμού σύμφωνα με επιστημονικές μεθόδους. Ελέγχει επίσης την οργανωτική δομή, τη συνεργασία και την επικοινωνία του οργανισμού, καθώς και τα μοναδικά χαρακτηριστικά και τις αδυναμίες κάθε επιπέδου. Οι έλεγχοι εξετάζουν τον βαθμό στον οποίο τα διοικητικά συστήματα λειτουργούν καλά, τον τρόπο με τον οποίο συντονίζονται, επικοινωνούν και συνεργάζονται (Linn & Henriette, 2018). Προσπαθούν να εντοπίσουν τυχόν αδυναμίες και λόγους για αυτές καθώς και τις συνέπειες που προκύπτουν από αυτές. Αξιολογούν την αποτελεσματικότητα της μακροπρόθεσμης στρατηγικής και του σχεδιασμού ενός οργανισμού εξετάζοντας την επίτευξη των στόχων και τον βαθμό εφαρμογής του. Εξετάζουν το πώς οι πόροι και τα περιουσιακά στοιχεία διαχειρίζονται σωστά για να δουν εάν ο οργανισμός έχει αποτελεσματική διαχείριση (Al, Khaddash et al, 2013). Επιπλέον, αξιολογούν τη συμμόρφωση με τις εξουσιοδοτήσεις, τα σχέδια δράσης και τις πολιτικές διαχείρισης της εταιρείας από τους υπαλλήλους. Οι διοικητικοί έλεγχοι αξιολογούν την αποτελεσματικότητα των συστημάτων διαχείρισης, των πολιτικών προσωπικού και άλλων συναφών θεμάτων. Αυτοί οι έλεγχοι αξιολογούν την αποτελεσματικότητα αυτών των συστημάτων προκειμένου να ελαχιστοποιηθεί το κόστος και να μεγιστοποιηθούν τα αποτελέσματα. Αυτά τα συστήματα έχουν σκοπό να καθορίσουν εάν οι άνθρωποι πόροι αξιοποιούνται και αξιολογούνται αποτελεσματικά (Hay & Cordery, 2018). Επιπλέον, στοχεύουν στο να καθορίσουν εάν οι εργαζόμενοι συνεργάζονται και συμμορφώνονται με τους στόχους της εταιρείας. Εάν συμβαίνει αυτό, οι έλεγχοι στη συνέχεια αξιολογούν εάν προκύπτουν προβλήματα και προσπαθούν να επιλυθούν αμέσως. Επιπλέον, εξετάζουν τις συνολικές σχέσεις των εργαζομένων με τον οργανισμό και πόσο αποτελεσματικά επιτυγχάνεται η συνεργασία (Joseph et al, 2014).

Οι οικονομικές καταστάσεις και τα στοιχεία, καθώς και η εμφάνιση των συναλλαγών, πρέπει να είναι ακριβείς, ειλικρινείς και αξιόπιστες. Η διοίκηση πρέπει επίσης να

διασφαλίσει ότι οι οικονομικοί πόροι τυγχάνουν νομικής διαχείρισης, ότι χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά και ότι κατανέμονται σωστά. Για το σκοπό αυτό, η διαδικασία διαχείρισης ή λογιστικού ελέγχου πραγματοποιείται για συγκεκριμένη χρονική περίοδο (Cornforth , 2015). Αυτή η διαδικασία διασφαλίζει ότι τα οικονομικά φαινόμενα και τα δεδομένα είναι ακριβή, αξιόπιστα και πλήρη —τόσο μεμονωμένα όσο και συλλογικά— ανά πάσα στιγμή. Οι πληροφορίες που συλλέγονται κατά τη διάρκεια αυτής της διαδικασίας ελέγχου χρησιμοποιούνται στη συνέχεια για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων από το κατάλληλο διοικητικό προσωπικό. Αυτός ο έλεγχος διενεργείται επίσης από τους υπαλλήλους της εταιρείας στα αντίστοιχα περιουσιακά τους στοιχεία και στο ανθρώπινο δυναμικό — τόσο εσωτερικά— για να διασφαλιστεί η ασφάλεια αυτών των ζωτικών πόρων (Deloitte, 2019). Οι λογιστικές αρχές οφείλουν να έχουν τακτική πρόσβαση και να συγκρίνουν δεδομένα που αφορούν περιουσιακά στοιχεία με τα τρέχοντα λογιστικά αρχεία (Hay & Corderly, 2018). Πρέπει επίσης να διασφαλίζουν τη σωστή καταγραφή όλων των περιουσιακών στοιχείων στο λογιστικό σύστημα, καθώς και να τηρούν τις αποδεκτές Λογιστικές αρχές. Επιπλέον, αυτά τα αρχεία πρέπει να συμπληρώνονται αυστηρά σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία (Bourn, 2017).

Ο έλεγχος παραγωγής (Productions Audit) εξετάζει τις διαδικασίες που ισχύουν για κάθε στάδιο μιας παραγωγικής διαδικασίας. Εξετάζει επίσης εάν τα υλικά είναι πάντα διαθέσιμα για να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις της παραγωγής και εάν γίνεται σωστή διαχείριση των προμηθειών για να αποφευχθεί η υπέρβαση των προβλεπόμενων ορίων. Επιπλέον, αυτή η εξέταση καθορίζει εάν παρέχεται η κατάλληλη εκπαίδευση για το προσωπικό παραγωγής και τα στελέχη που χειρίζονται υλικό (Jeppesen, 2018). Εάν η συσκευασία θεωρείται αποδεκτή, αυτό περιλαμβάνει την εξέταση των διαδικασιών παραλαβής παράδοσης καθώς και των προτύπων ποιοτικού ελέγχου (Hay & Corderly, 2018). Επιπλέον, οι ελεγκτές εξετάζουν τον τρόπο διαχείρισης των υλικών σε όλη τη διαδικασία παραγωγής και τυχόν παρασκηνιακές δραστηριότητες που μπορεί να προκύψουν κατά τη διάρκεια διαφορετικών φάσεων παραγωγής (Ahmad et al, 2019).

1.1.6 Συστήματα στον Εσωτερικό Έλεγχο

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου ενός οργανισμού στοχεύει να διασφαλίσει ότι οι στόχοι του επιτυγχάνονται οικονομικά, αποτελεσματικά και αποδοτικά. Αυτό το σύστημα περιλαμβάνει οργανωτικές πολιτικές και διαδικασίες που παρέχουν βεβαιότητα ότι αυτοί οι

στόχοι θα επιτευχθούν. Αυτές οι διαδικασίες και πολιτικές αποσκοπούν στη διατήρηση της αξιοπιστίας και της ακεραιότητας των πληροφοριών που κατέχει ο οργανισμός, αλλά και στη συμμόρφωση με νόμους, κανονισμούς και σχέδια που πρέπει να ακολουθεί ο οργανισμός, προστατεύοντας τα περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού, με αποτελεσματική χρήση των πόρων και τελικά την επίτευξη των επιχειρηματικών στόχων. Οι επιλεγμένοι στρατηγικοί στόχοι υλοποιούνται μέσω ενός εργαλείου διαχείρισης, καθώς μπορούν να αξιολογηθούν και να μετρηθούν ώστε να συγκριθούν με τον αρχικό στόχο (Κάραλη, 2017). Ο σκοπός μιας εταιρείας είναι να παρέχει ένα επιχειρησιακό και οργανωτικό πλαίσιο σε ολόκληρη την εταιρεία. Επιπλέον, προορίζεται να παρέχει ένα ευέλικτο και αποτελεσματικό εργατικό δυναμικό που μπορεί να προσαρμοστεί στις τρέχουσες ανάγκες (Ιγνατίου, 2018).

Σκοπός είναι επίσης να αποδείξει ότι η επιχείρηση μπορεί να ανταγωνιστεί σε μια ανταγωνιστική αγορά παρέχοντας ταυτόχρονα οικονομικούς πόρους, μέσα παραγωγής και ανθρώπινο δυναμικό. Επιπλέον, υποτίθεται ότι διασφαλίζει τη βιωσιμότητα της εταιρείας προστατεύοντας τα περιουσιακά τους στοιχεία, χρησιμοποιώντας τους διαθέσιμους οικονομικούς πόρους και τη σωστή διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού των εργαζομένων. Διασφάλιση της βιωσιμότητας και της ευρωστίας της επιχείρησης παρέχοντας στους πελάτες την καλύτερη δυνατή εξυπηρέτηση μέσω λειτουργικών και επιχειρηματικών κανόνων (Ferry et al, 2017).

Αυτοί οι κανόνες παρέχουν εγγυήσεις και προϋποθέσεις για την επιχείρηση που ελαχιστοποιούν τον κίνδυνο στον καλύτερο δυνατό βαθμό (Ιγνατίου, 2018). Ως μέρος της δομής Εσωτερικού Ελέγχου, η επιχείρηση αξιολογείται για την επάρκεια του συστήματος εσωτερικού ελέγχου της. Στόχος να εξισορροπηθεί η εργασία μεταξύ τμημάτων και εργαζομένων με τον πιο χρήσιμο τρόπο. Αυτό αναφέρεται επίσης στην εξισορρόπηση των υποχρεώσεων και των ευθυνών μεταξύ των τμημάτων και των υπαλλήλων τους (Αρένου, 2013). Ρυθμίζοντας αποτελεσματικά τις σχέσεις μεταξύ τους, μπορεί κανείς να μεγιστοποιήσει τη συνεργασία μεταξύ των εργαζομένων. Κάποιος μπορεί ακόμη και να αποφασίσει εάν κάθε είδους αποφάσεις και εξουσιοδοτήσεις πρέπει να μοιράζονται με όλα τα στελέχη. Αυτό στη συνέχεια εφαρμόζεται στην ιεραρχική πυραμίδα του οργανισμού (Aziz et al, 2015). Θα πρέπει να παρέχει την ευκαιρία στους χρήστες να δημιουργούν έργα χωρίς να περιορίζουν τη δημιουργικότητά τους. Θα πρέπει επίσης να ενθαρρύνει τις παρενέργειες στην ανάπτυξη του οργανισμού δημιουργώντας δικλείδες ασφαλείας μέσα στο ίδιο το σύστημα. Ο γενικός σκοπός ενός συστήματος είναι να

δημιουργήσει βαλβίδες ασφαλείας που βοηθούν στο συντονισμό και την αρμονική συνύπαρξη μεταξύ των λειτουργιών του (Babatunde & Dandago, 2014).

Οι επιχειρήσεις απαιτούν πολλά συστήματα για να λειτουργούν σωστά— αναφέρονται ως εσωτερικοί έλεγχοι. Αυτά τα συστήματα περιλαμβάνουν το οργανόγραμμα της εταιρείας, το οποίο δείχνει συγκεκριμένα γραφεία και τους ρόλους τους, τον αριθμό των εργαζομένων και τη διαφορά μεταξύ πρωτογενών και δευτερευουσών συναρτήσεων. Η δημιουργία και η εφαρμογή επιχειρηματικών σχεδίων που βασίζονται στην ανάλυση της οργανωτικής δομής και των διαδικασιών για την ολοκλήρωση των εργασιών αποτελεί επίσης εσωτερικό έλεγχο (Χαλικιάς κ.α., 2015). Ένα ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Διαχείρισης, ή M.I.S., που θα πρέπει να παρέχει αξιόπιστα δεδομένα για την επίτευξη των στόχων της εταιρείας. Για αυτό είναι απαραίτητο ένα ηλεκτρονικό σύστημα που παρέχει σωστές πληροφορίες. Παρέχοντας προϊόντα και υπηρεσίες υψηλής ποιότητας, το σύστημα ISO χρησιμοποιεί κανόνες λειτουργίας, όπως διαδικασίες κύκλου παραγωγής και εγχειρίδια διεργασιών. Από τα χαμηλότερα έως τα υψηλότερα επίπεδα πωλήσεων, η τιμολόγηση, οι αγορές, η διαχείριση χαρτοφυλακίου και η διαχείριση προσωπικού πρέπει να ακολουθούν μια συγκεκριμένη πορεία. Αυτό συμβαίνει επειδή κάθε επιχείρηση έχει το δικό της σύνολο πολιτικών σχετικά με αυτές τις εργασίες. Επιπλέον, οι επιχειρήσεις πρέπει να διαχειρίζονται ομόλογα, μετοχές, ξένο κεφάλαιο και μισθούς μέσω των πολιτικών τους για προσλήψεις, μισθοδοσία, κατάρτιση και αξιολόγηση (Διαμαντοπούλου, 2011).

1.1.7 Αρχές και Στοιχεία του Εσωτερικού Ελέγχου

Οι ρυθμιστικές αρχές κάθε χώρας απαιτούν από τους οργανισμούς να υιοθετούν ελάχιστα πρότυπα εσωτερικού ελέγχου και αξιόπιστο και αποτελεσματικό εργατικό δυναμικό για να είναι επιτυχείς. Η σωστή στελέχωση από εκπαιδευμένους επαγγελματίες είναι ένα από τα πιο σημαντικά στοιχεία κάθε δημόσιας ή ιδιωτικής επιχείρησης. Αυτά είναι απαραίτητα για τις λειτουργίες κάθε εταιρείας, καθώς και για τη φύση και το μέγεθος της επιχείρησης (Τσιμάρας, 2016). Σύμφωνα με την αρχή της αποκέντρωσης, τα τμήματα θα πρέπει να έχουν όσο το δυνατόν μεγαλύτερη εξουσία και περισσότερες αρμοδιότητες. Αυτό θα διασφαλίσει ότι όλες οι επιχειρηματικές δραστηριότητες καλύπτονται από τα αποτελέσματα που παράγονται από τη διοίκηση του τμήματος. Προκειμένου να αποφευχθούν λάθη, παρατυπίες, παραλείψεις και καταχρήσεις, κάθε επίπεδο της πυραμίδας θα πρέπει να έχει

σαφείς ευθύνες και καθήκοντα (Φουστανάκης, 2011). Απαιτείται ένα σύγχρονο ηλεκτρονικό σύστημα πληροφοριών και επικοινωνίας για την υποστήριξη της ανάλυσης, του εντοπισμού και της διαχείρισης όλων των κινδύνων. Απαιτείται λεπτομερές σύστημα τεκμηρίωσης και καταγραφής για να τεκμηριωθούν και να καταγραφούν λεπτομερώς όλοι οι κίνδυνοι (Δρογαλάς, 2018). Επίσης, πρέπει να υπάρχει ένα συστηματικό σύστημα επιτήρησης και επιθεώρησης κατά τη διάρκεια του σταδίου εκτέλεσης, ώστε να μπορούν να εντοπιστούν και να διορθωθούν τυχόν προβλήματα. Αυτό πρέπει επίσης να συνδυαστεί με ένα σύστημα υποστήριξης εποπτείας κατά το στάδιο της εφαρμογής, έτσι ώστε να μπορούν να εντοπιστούν και να διορθωθούν τυχόν προβλήματα (Alan & Gilliam, 2014).

Για να διασφαλιστεί ότι οι οικονομικές της καταστάσεις καταρτίζονται σύμφωνα με τις οδηγίες της διοίκησης, μια οικονομική οντότητα πρέπει να παρέχει ένα αποτελεσματικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Αυτό το σύστημα πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον πέντε στοιχεία: αξιολόγηση του περιβάλλοντος κινδύνου, δραστηριότητες ελέγχου, παρακολούθηση, πληροφορίες και επικοινωνία και διαδικασίες, μηχανισμούς και πολιτικές. Αυτά τα στοιχεία καθορίζουν το ελάχιστο αποδεκτό επίπεδο ποιότητας εσωτερικού ελέγχου και παρέχουν τη βάση, βάσει της οποίας θα αξιολογηθεί το σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Κάθε στοιχείο είναι στενά συνδεδεμένο με την κουλτούρα και την ιστορία μιας επιχείρησης (Μυλωνάς, 2017). Ανεξάρτητα από το μέγεθος, τη νομική φύση ή τον κλάδο μιας επιχείρησης, όλες οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν τον κίνδυνο αποτυχίας. Κι αυτό γιατί κάθε επιχείρηση λειτουργεί κάτω από συγκεκριμένους κινδύνους που μπορεί να απειλήσουν την πορεία της ή ακόμα και την ίδια της την ύπαρξη. Η βάση για τα υπόλοιπα στοιχεία του εσωτερικού ελέγχου σχετίζεται με τη γενική λειτουργία της διοίκησης και της διακυβέρνησης. Αντιμετωπίζει θέματα όπως οι επιχειρησιακές διαδικασίες, οι κανόνες συμπεριφοράς και η δεοντολογία, καθώς και η ακεραιότητα και η αξιοκρατία. Επιπλέον, η διοίκηση και το προσωπικό πρέπει να γνωρίζουν τη σημασία αυτών των παραμέτρων προκειμένου να δημιουργηθούν συνθήκες πειθαρχίας για όλα τα στελέχη, ανεξάρτητα από τη βαθμίδα τους (Φουστανάκης, 2011).

Καμία επιχείρηση δεν μπορεί να εξαλείψει εντελώς τον κίνδυνο χωρίς πρώτα να υπολογίσει το επίπεδο κινδύνου που θα αναλάβει το εγχείρημά της (Montana & Charnov, 2021). Μόλις μια επιχείρηση αποφασίσει για το κατάλληλο επίπεδο κινδύνου, πρέπει να λάβει μέτρα για να τον ελαχιστοποιήσει. Αυτό περιλαμβάνει την έρευνα και την ανάλυση των κινδύνων που επιλέγουν. Περιλαμβάνει επίσης τη χρήση πληροφοριών που συλλέγονται για τη λήψη αποφάσεων σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας της επιχείρησης. Χωρίς τη διεξαγωγή αυτών

των βημάτων, μια επιχείρηση δεν θα είναι σε θέση να ανταγωνιστεί με επιτυχία στον κλάδο της, να διατηρήσει οικονομική ισχύ ή να διατηρήσει μια αποδεκτή δημόσια εικόνα. Ο αποτελεσματικός έλεγχος ξεκινά με την κατανόηση των στόχων της επιχείρησης. Αυτό οδηγεί στη θέσπιση διαδικασιών, μηχανισμών και τεχνικών ελέγχου. Αυτά βοηθούν στην επιδίωξη των δηλωμένων στόχων της επιχείρησης χωρίς καμία σύγχυση (Σταμάτης, 2017)..

Ο αποτελεσματικός επιχειρηματικός σχεδιασμός απαιτεί να λαμβάνονται υπόψη όλες οι πτυχές του ελέγχου, συμπεριλαμβανομένων των ελέγχων απόδοσης, των επαληθεύσεων και των εγκρίσεων. Οι δραστηριότητες ελέγχου περιλαμβάνουν κάθε πτυχή της λειτουργίας μιας επιχείρησης και είναι απαραίτητες για την επίτευξη κάθε αποτελέσματος. Μπορούν να αυτοματοποιηθούν χρησιμοποιώντας συστήματα πληροφοριών ή να εκτελεστούν χειροκίνητα (Παρασκευάς, 2015). Για την αποτελεσματική διαχείριση των διαδικασιών της, μια μονάδα οικονομικών δεδομένων χρειάζεται πρόσβαση σε έγκαιρες και ακριβείς πληροφορίες τόσο για εσωτερικά όσο και για εξωτερικά γεγονότα. Χωρίς αυτές τις πληροφορίες, δεν μπορεί να πετύχει τους στόχους του. Η κύρια λειτουργία ενός πληροφοριακού συστήματος είναι η επικοινωνία. Ωστόσο, ένα πληροφοριακό σύστημα χρειάζεται επίσης να συλλέγει, να επεξεργάζεται και να μοιράζεται πληροφορίες. Αυτό συμβαίνει επειδή οι άνθρωποι πιστεύουν ότι είναι απαραίτητο να υπάρχει ένα σύστημα επικοινωνίας μέσα σε μια εταιρεία (Otetea et al, 2013).

Οι σύγχρονες επιχειρήσεις απαιτούν μεγάλη ποικιλία μεθόδων επικοινωνίας, ηλεκτρονικά, γραπτά και προφορικά. Πιο αποτελεσματική από αυτές τις μεθόδους είναι η συμπεριφορά και οι ενέργειες της διοίκησης. Κάθε επιχείρηση πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα έξοδα, τα έσοδα και τη λογοδοσία του προσωπικού κατά τη δημιουργία μιας στρατηγικής επικοινωνίας. Είναι απαραίτητο να παρακολουθεί τα εσωτερικά συστήματα για να βεβαιωθεί ότι λειτουργούν όπως αναμένεται. Αυτό έχει σχεδιαστεί για να ελέγχει την ακεραιότητα κάθε συστήματος με την πάροδο του χρόνου (Μακρή, 2018). Χρησιμοποιείται επίσης για να εξετάσει τις αδυναμίες και να καθορίσει εάν έχουν γίνει αλλαγές για να ληφθούν υπόψη στις συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης (Ζαφειρόπουλος, 2012). Υπάρχουν δύο κύριες μέθοδοι παρακολούθησης. Η μία είναι ο έλεγχος που γίνεται σε συνεχή βάση και η άλλη είναι οι χωριστές αξιολογήσεις. Ο συνδυασμός και των δύο μεθόδων παρακολούθησης δίνει τα πιο ακριβή αποτελέσματα, επειδή η αυτοαξιολόγηση πραγματοποιείται σε πραγματικό χρόνο και δεν είναι αναδρομική όπως η αυτοαξιολόγηση. Τόσο οι έλεγχοι όσο και οι αξιολογήσεις λειτουργούν για να

παρέχουν στις επιχειρήσεις έγκαιρες πληροφορίες σχετικά με τρέχοντα ζητήματα (Οικονομίδου, 2017).

Οι οργανισμοί χρησιμοποιούν φραγμούς ασφαλείας για τον εντοπισμό, την καταστολή και τη ρύθμιση πιθανών κινδύνων. Αυτά τα εμπόδια λειτουργούν σε τρία διαφορετικά επίπεδα οργάνωσης: οργανωτικό, προληπτικό και κατασταλτικό. Πρώτον, οι οργανισμοί χρησιμοποιούν οργανωτικά εμπόδια ασφαλείας για να εξετάσουν τις εσωτερικές διαδικασίες λειτουργίας σχετικά με τους στόχους, τους κανονισμούς προσωπικού και τα συστήματα διασφάλισης ποιότητας. Στη συνέχεια, χρησιμοποιούν προληπτικά εμπόδια ασφαλείας για να αντιμετωπίσουν τους κινδύνους πριν συμβούν. Αυτά τα εμπόδια περιλαμβάνουν διαδικασίες επιτήρησης, συλλογής δεδομένων και ανάλυσης δεδομένων. Τέλος, τα κατασταλτικά εμπόδια ασφαλείας τιμωρούν τους παραβάτες ή με άλλο τρόπο εξαλείφουν πιθανά προβλήματα (Ζαφειρόπουλος, 2012). Τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου χρησιμοποιούν δύο ξεχωριστά εμπόδια ασφαλείας: το γενικό και το εξειδικευμένο. Οι οργανισμοί που εφαρμόζουν συστήματα εσωτερικού ελέγχου χωρίζουν τα εμπόδια ασφαλείας τους σε εξειδικευμένα εμπόδια για μεγαλύτερα και πιο συγκεκριμένα έργα. Τα γενικά εμπόδια χρησιμοποιούνται για μικρότερα, πιο εστιασμένα έργα. Κάθε εμπόδιο απαιτεί διαφορετικά προληπτικά μέτρα. Ένα από αυτά είναι η διαβούλευση με τον εσωτερικό ελεγκτή για τον εντοπισμό σφαλμάτων στις διαδικασίες. Αυτό ακολουθείται από κατάλληλες τιμωρητικές ενέργειες που μπορούν να ληφθούν όταν αυτές οι διαδικασίες δεν ακολουθούν τα πρότυπα (Στιβακτάκη, 2019).

1.2 ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ

1.2.1 Γενικές Πληροφορίες

Ο έλεγχος διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη διαχείριση των δημοσίων οργανισμών και στη βελτίωση των διαδικασιών. Αποτρέπει άμεσα τις λανθασμένες διαδικασίες και εντοπίζει έγκαιρα τις αδυναμίες στους δημόσιους οργανισμούς. Επιπλέον, οι ελεγκτές βοηθούν τους οργανισμούς του δημόσιου τομέα να επιτύχουν υπευθυνότητα και ακεραιότητα διότι παρέχουν αντικειμενικούς ελέγχους, αξιολογήσεις και συμβουλευτικές υπηρεσίες για την αποτελεσματική διαχείριση της δημόσιας περιουσίας (Joseph et al, 2014). Αυτή η διαδικασία είναι επιτακτική για τη χρηστή διακυβέρνηση και γι' αυτό είναι τόσο

σημαντικό μέρος αυτών των οργανισμών. Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών ορίζει ότι οι ελεγκτές έχουν την εξουσία να καθορίζουν τη νομιμότητα, την αποτελεσματικότητα, την αποδοτικότητα και την οικονομία των ενεργειών του δημόσιου τομέα. Επιπλέον, πρόκειται να προασπίσουν τις βασικές αξίες του δημόσιου τομέα καθώς εξυπηρετούν όλους τους πολίτες του (David et al, 2018).

Ο ρόλος του Ελεγκτή στον δημόσιο τομέα είναι να υποστηρίζει τη διακυβέρνηση αξιολογώντας την αποτελεσματικότητα, τους πόρους, τη συμμόρφωση και τις οδηγίες των οργανισμών. Με την αξιολόγηση των οργανισμών, ο ελεγκτής διασφαλίζει ότι εκτελούν αποτελεσματικά τα καθήκοντά τους με τους πόρους που έχουν στη διάθεσή τους (Benito, 2020). Επιπλέον, αξιολογούν τη συμμόρφωση με την ισχύουσα νομοθεσία και τις οργανωτικές οδηγίες. Αυτό οδηγεί σε υπευθυνότητα και πρόσβαση σε δεδομένα απόδοσης για άτομα που ενδιαφέρονται να παρακολουθήσουν ή να συμμετάσχουν σε δραστηριότητες του δημόσιου τομέα. Ο έλεγχος είναι μια οριζόντια ματιά μεταξύ διαφορετικών επιπέδων του δημόσιου τομέα. Αναζητά μεταξύ δημόσιων φορέων και υπηρεσιών να βρει αναποτελεσματικότητα και ευκαιρίες για επανασχεδιασμό διοικητικών πρακτικών (Huifa et al, 2020). Στην ιδανική περίπτωση, ένας έλεγχος θα βρει επίσης ευκαιρίες για θετικές αλλαγές στον δημόσιο τομέα, όπως η πρόληψη της απάτης, η εξάλειψη των αποβλήτων και η καλύτερη χρήση των δημόσιων πόρων. Η διασφάλιση ότι όλοι οι τομείς του δημόσιου τομέα ελέγχονται, βοηθά τους αξιωματούχους να κατανοούν και να χρησιμοποιούν σωστά την εξουσία (Vivien & Fearnley, 2015). Οι εσωτερικοί ελεγκτές βοηθούν τους οργανισμούς να προβλέψουν τις επερχόμενες τάσεις και τους κινδύνους που πρέπει να αποφύγουν. Αυτό τους επιτρέπει να εκμεταλλεύονται τις ευκαιρίες αποφεύγοντας τυχόν πιθανά προβλήματα. Με την καλύτερη πρόβλεψη ζητημάτων και προβλημάτων, ο δημόσιος τομέας μπορεί να βελτιώσει την ικανότητά του να επιλύει ζητήματα και να αμφισβητεί την αποτελεσματικότητά τους (Beck et al, 2016).

1.2.2 Έλεγχος του Δημόσιου Τομέα

Ο έλεγχος του δημόσιου τομέα κρατά κάθε κυβερνητική υπηρεσία υπόλογη παρέχοντας ισχυρότερη διακυβέρνηση μέσω μεγαλύτερης λογοδοσίας των πολιτών. Οι ελεγκτές συμβάλλουν στη διατήρηση της αξιοπιστίας, της δικαιοσύνης και της κατάλληλης συμπεριφοράς των υπαλλήλων του δημόσιου τομέα, μειώνοντας τους κινδύνους διαφθοράς

και προάγοντας την εμπιστοσύνη του κοινού στους ηγέτες τους. Επειδή οι στόχοι της ελεγκτικής δραστηριότητας είναι σημαντικοί, οι δραστηριότητές της πρέπει να ορίζονται σαφώς και να έχουν ευρεία εντολή. Οι διαφορετικές μέθοδοι ελέγχου επιτρέπουν στους ελεγκτές να παράγουν αξιόπιστες υπηρεσίες, επιτυγχάνοντας παράλληλα ακεραιότητα (Husam et al, 2013). Κατά τη διενέργεια ελέγχου, ένας ανεξάρτητος οργανισμός πρέπει να μπορεί να λειτουργεί χωρίς καμία παρέμβαση από την ελεγχόμενη οντότητα. Στην ιδανική περίπτωση, αυτή η ανεξαρτησία θα πρέπει επίσης να διασφαλίζει αντικειμενικότητα και αξιοπιστία κατά την εκτέλεση ελεγκτικών διαδικασιών. Συνδυάζοντας τόσο την οργανωτική όσο και την προσωπική ανεξαρτησία, οι ελεγκτές μπορούν να εκτελούν με μεγαλύτερη ακρίβεια τα καθήκοντά τους χωρίς καμία εξωτερική επιρροή. Αυτό οδηγεί στην ικανότητα να εμπιστεύονται τα αποτελέσματα της δουλειάς τους αλλά και σε μεγαλύτερη πιθανότητα ακρίβειας (Keith et al, 2013).

Το βασικό νομικό έγγραφο μιας οντότητας του δημόσιου τομέα θα πρέπει να ορίζει τις εξουσίες και τα καθήκοντα της ελεγκτικής δραστηριότητας. Αυτό θα περιλαμβάνει διαδικασίες και απαιτήσεις αναφοράς καθώς και την υποχρέωση του ελεγχόμενου να συνεργάζεται με τον ελεγκτή. Οι έλεγχοι θα πρέπει να έχουν απεριόριστη πρόσβαση σε περιουσιακά στοιχεία, αρχεία και υπαλλήλους που είναι κατάλληλοι για τη διενέργεια του ελέγχου. Η χρηματοδότηση της ελεγκτικής δραστηριότητας πρέπει να είναι ανάλογη με τις ελεγκτικές της αρμοδιότητες. Αυτό είναι ζωτικής σημασίας για τη διατήρηση της κατάλληλης εποπτείας, διότι ο προϋπολογισμός υπαγορεύει πόσο διεξοδικά ο έλεγχος μπορεί να διερευνήσει τον ελεγχόμενο οργανισμό. Ένας αποτελεσματικός επόπτης έλεγχος απαιτεί μια αριστοτεχνική κατανόηση των ελεγκτικών προτύπων και μεθόδων (Jeppesen, 2018). Στην ιδανική περίπτωση, ένας επόπτης πρέπει να είναι πιστοποιημένος στις μεθόδους ελέγχου καθώς και να μπορεί να προσλαμβάνει και να διοικεί προσωπικό χωρίς πολιτικές ή διοικητικές παρεμβάσεις (Deloitte, 2014). Επιπλέον, πρέπει να κατανοούν τις οργανωτικές παραμέτρους του ρόλου και να έχουν την ικανότητα να κατευθύνουν και να καθοδηγούν την ομάδα ελέγχου (Ahmad et al, 2019).

Οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αποφεύγουν οποιαδήποτε σύγκρουση συμφερόντων κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Πρέπει επίσης να διατηρούν μια αντικειμενική νοοτροπία απαλλαγμένη από οποιαδήποτε αντικρουόμενα προσωπικά ή επαγγελματικά συμφέροντα. Αντίθετα, πρέπει να είναι απαλλαγμένοι από κάθε προκατάληψη που μπορεί να επηρεάσει τα αποτελέσματά τους. Για να ολοκληρώσουν σωστά έναν έλεγχο, οι ελεγκτές πρέπει να συμμορφώνονται με τις ελάχιστες απαιτήσεις συνεχούς εκπαίδευσης που

ορίζονται από τις επαγγελματικές οργανώσεις με τις οποίες συνεργάζονται και με τα εθνικά πρότυπα (Ferry et al, 2017). Επιπλέον, πρέπει να διαθέτουν τα απαραίτητα προσόντα και την ικανότητα να διενεργούν όλους τους ελέγχους που απαιτούνται από την εντολή τους. Η ελεγκτική δραστηριότητα και η αποστολή της απαιτούν την υποστήριξη ενός ευρέος φάσματος δημοσίων υπαλλήλων, συμπεριλαμβανομένων των μέσων ενημέρωσης, των πολιτών και των επαγγελματικών προτύπων που ορίζονται από το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Προτύπων (IPPF). Αυτά τα πρότυπα καθορίζονται από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών και συμβάλλουν στη δημιουργία ενός πλαισίου για την προώθηση αντικειμενικών ελέγχων που βασίζονται σε τεκμήρια που συμμορφώνονται με τα επαγγελματικά πρότυπα (Κάραλη, 2017).

Οι ανάγκες, η αξία και η αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελέγχων στο δημόσιο τομέα διαφέρουν από εκείνες του ιδιωτικού τομέα (Ιγνατίου, 2018). Οι Babatunde & Dandago (2014) το εξηγούν δηλώνοντας ότι τα λογιστικά σχέδια, η οργανωτική δομή και η μη κερδοσκοπική κατάσταση καθιστούν τον έλεγχο του δημόσιου τομέα μοναδικό σε σύγκριση με τον ιδιωτικό τομέα. Επιπλέον, εντοπίζονται δύο συγκεκριμένοι λόγοι για τους οποίους υπάρχουν αυτές οι διαφορές. Πιστεύεται ότι ο εσωτερικός έλεγχος του δημόσιου τομέα πρέπει να είναι πιο εκτεταμένος από τον έλεγχο του ιδιωτικού τομέα. Βασικός στόχος του Κράτους είναι η παροχή μιας υπηρεσίας στο κοινό και άρα πρέπει να είναι μη κερδοσκοπική. Οι οικονομικές καταστάσεις της πρέπει επίσης να χρησιμοποιούνται από τους πολίτες ως κύριο κοινό, οι οποίοι είναι και αυτοί που επηρεάζονται άμεσα από αυτούς. Αυτό σημαίνει ότι οι κρατικές οικονομικές καταστάσεις πρέπει να επικεντρώνονται λιγότερο στην κερδοφορία και στη μείωση του κόστους (Hay & Corderoy, 2018). Αντίθετα, πρέπει να επικεντρωθούν στην επίτευξη καλών λογιστικών αποτελεσμάτων που ωφελούν το κοινό. Το νέο λογιστικό σχέδιο που ακολουθεί τη λογιστική ταμειακής βάσης και χρησιμοποιεί τις αρχές του δεδουλευμένου είναι η μέθοδος η οποία προτιμάται από το κράτος, καθώς επιτρέπει τη διαφορετικότητα στα οικονομικά τους αρχεία. Επιπλέον, η αυξημένη διαφάνεια από αυτή την αλλαγή θα βελτιώσει την αντίληψη του κοινού για τους κρατικούς πιστωτές. Αυτό θα οδηγήσει στη συνέχεια σε καλύτερες συνθήκες δανεισμού για αυτά τα ιδρύματα (Aziz et al, 2015).

Για να κατανοήσουμε την περίπλοκη φύση του κράτους, πρέπει να κατανοήσουμε τη δομή του. Αυτό περιλαμβάνει δημόσιους οργανισμούς, καθώς και δημόσιες επιχειρήσεις και μη δημόσια νομικά πρόσωπα. Επιπλέον, η Γενική Κυβέρνηση περιλαμβάνει όλα τα νομικά μη δημόσια πρόσωπα. Η Γενική Κυβέρνηση περιλαμβάνει τρεις υποτομείς: τους Οργανισμούς

Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ), τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) και την Κεντρική Κυβέρνηση. Το Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, χωριστό νομικό πρόσωπο της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής, διατηρεί σε εξέλιξη κατάλογο όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Πρόκειται για ξεχωριστά νομικά πρόσωπα που αναφέρονται στην Κεντρική Διοίκηση, τους ΟΤΑ ή άλλους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (Αρένου, 2013).

Ο υποτομέας Κεντρικής Κυβέρνησης περιλαμβάνει τη Γενική Κυβέρνηση και το ΝΠΔΔ ενώ περιέχει επίσης Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου που δεν ανήκουν στους υποτομείς ΟΚΑ ή ΟΤΑ. Η Κεντρική Διοίκηση περιλαμβάνεται και σε αυτόν τον υποτομέα. Στους υποτομείς ΟΤΑ περιλαμβάνονται η Περιφέρεια Β' επιπέδου και ο Δήμος Α' επιπέδου. Τα δύο αυτά νομικά πρόσωπα ανήκουν στους ΟΤΑ και κατηγοριοποιούνται ως ιδιωτικά πρόσωπα. Στα νομικά πρόσωπα του υποτομέα ΟΚΑ περιλαμβάνονται τα Ασφαλιστικά Ταμεία, οι Φορείς Εργασίας και οι Πάροχοι Υπηρεσιών Υγείας. Το νομικό πλαίσιο κατατάσσει τη Βουλή των Ελλήνων ως τμήμα της Κεντρικής Διοίκησης, μαζί με Τμήματα, Υπουργεία και άλλους ανεξάρτητους φορείς. Η ταξινόμηση βασίζεται στους προϋπολογισμούς δαπανών και την οικονομική κατάσταση των ιδρυμάτων (Χαλικιάς κ.α., 2015). Επιπλέον, ο Πρόεδρος της Δημοκρατίας, τα Υπουργεία και άλλες αποκεντρωμένες διοικήσεις υπάγονται στο δημόσιο ή κρατικό υποτομέα. Αυτά τα όργανα στερούνται ανεξάρτητης νομικής προσωπικότητας (Διαμαντοπούλου, 2011).

Η νομοθεσία πρέπει να ενσωματώνει την υπάρχουσα ποικιλία και αριθμό δομών και έργων του δημόσιου τομέα. Αυτές οι παραλλαγές απαιτούν τη δημιουργία συστημάτων εσωτερικού ελέγχου από κάθε φορέα που λειτουργεί υπό την επίβλεψη μιας διάσκεψης ελέγχου. Νέα στελέχη σε όλα τα επίπεδα διοίκησης και συνεχής εκπαίδευση του προσωπικού σε όλα τα επίπεδα είναι επίσης απαραίτητα για την ορθή υλοποίηση αυτού του έργου. Αυτό απαιτεί τον συνεχή συντονισμό πολλών έργων του δημόσιου τομέα, που απαιτεί, με τη σειρά του, συνεχή εκπαίδευση και τυποποιημένες διαδικασίες λειτουργίας για όλα τα μέλη σε όλη τη χώρα (Δρογαλάς, 2018). Η ανάλυση των Alan & Gilliam (2014) των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης σημειώνει ότι η έλλειψη εκπαίδευσης, το μικρό προσωπικό και η έλλειψη κατευθυντήριων γραμμών μπορεί να δημιουργήσουν προβλήματα με τον εσωτερικό έλεγχο. Χωρίς υψηλό ηθικό στο προσωπικό, θα ήταν δύσκολο να ελεγχθεί σωστά η όλη διαδικασία.

Οι εταιρείες του δημόσιου τομέα έχουν κοινωνική εντολή και όχι εμπορική. Αυτό σημαίνει ότι ο πρωταρχικός τους στόχος είναι να παρέχουν υπηρεσίες για το κοινό και όχι να βγάζουν χρήματα. Ωστόσο, οι εταιρείες του δημόσιου τομέα πρέπει να αντιμετωπίζουν αρκετούς κινδύνους σε καθημερινή βάση. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο η επίτευξη επιτυχίας εξαρτάται από το πόσο καλά μπορούν να προβλέψουν και να αντιμετωπίσουν αυτούς τους κινδύνους. Οι οργανισμοί μετριάζουν διάφορους κινδύνους μέσω της χρήσης πολλών μηχανισμών ελέγχου. Οι κοινές μέθοδοι εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν την ανάπτυξη επιχειρηματικών στρατηγικών και τη δημιουργία οικονομικών, νομικών, επιχειρησιακών και στρατηγικών πολιτικών (Φουστανάκης, 2011).

Ο Οργανισμός Εποπτείας Δημόσιας Εταιρείας παρακολουθεί περιπτώσεις σύγκρουσης μεταξύ των ιδιωτικών συμφερόντων του διοικητικού συμβουλίου και των συμφερόντων της εταιρείας. Αυτό περιλαμβάνει παραβιάσεις του νόμου από μέλη του διοικητικού συμβουλίου, συμπεριλαμβανομένου του προέδρου και του διευθύνοντος συμβούλου. Κάθε 3 μήνες αναφέρεται τόσο στο διοικητικό συμβούλιο όσο και στη γενική συνέλευση των μετόχων για τους ελέγχους που διενεργεί. Επίσης παρέχει κάθε πληροφορία που θα ζητηθεί από την Ειδική Γραμματεία Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών, καθώς και διευκολύνει το έργο της με κάθε πρόσφορο μέσο. Η δημόσια επιχείρηση πρέπει να διαθέτει τουλάχιστον έναν εσωτερικό ελεγκτή, ο οποίος πρέπει να ορίζεται από τη γενική συνέλευση των μετόχων. Αυτή η θέση είναι ανεξάρτητη και δεν αναφέρεται υψηλότερα στην οργανωτική κλίμακα από τον εσωτερικό ελεγκτή. Αυτό καθιστά σαφές ότι αυτή η θέση δεν είναι μια σχέση υπαλλήλου ή εξαρτημένης σχέσης.

Ο νόμος 3492/2006 ορίζει ότι πρέπει να θεσπιστεί σύστημα ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του κρατικού προϋπολογισμού και άλλων φορέων εκτός αυτού. Το άρθρο 25 του νόμου 3871/2010 για τη δημοσιονομική διαχείριση και ευθύνη, γνωστό και ως νόμος περί δημοσιονομικής ευθύνης και διαχείρισης, ορίζει ότι ο πρόεδρος πρέπει να δημιουργήσει μονάδες εσωτερικού ελέγχου κατόπιν συμβουλής των υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης, Οικονομικών και Αποκέντρωσης. Επιπλέον, οι υπουργοί αυτοί πρέπει να υποβάλουν την πρότασή τους στον υπουργό όλων των υπουργείων και των περιφερειών. Το άρθρο προστίθεται στον Ν.2362/1995 «Περί Δημοσίου Λογιστικού Ελέγχου των Κρατικών Δαπανών και Λοιπές Διατάξεις», όπου αναφέρει ότι οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου που προτείνονται από το άρθρο 12 του ίδιου νόμου εποπτεύονται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Αναφέρει επίσης ότι στα Υπουργεία και στις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της Χώρας συνίσταται η ύπαρξη μονάδων

εσωτερικού ελέγχου με καθοδήγηση και εποπτεία από το Γενικό Λογιστήριο. Αυτές οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου αναφέρονται απευθείας στους αντίστοιχους Υπουργούς ή προϊσταμένους τους, οι οποίοι στη συνέχεια τις αναθέτουν σε συγκεκριμένα Υπουργεία και Αποκεντρωμένες Διοικήσεις της επιλογής τους. Το άρθρο 12 ορίζει περαιτέρω ότι αυτές οι μονάδες στελεχώνονται από προσωπικό που υπηρετεί στο προσωπικό των αντίστοιχων φορέων και πρέπει να αναφέρουν τυχόν ευρήματα εσωτερικού ελέγχου στον αντίστοιχο προϊστάμενο ή υπουργό τους (Μυλωνάς, 2017).

Για να διαχειρίζονται σωστά τα οικονομικά τους, τα ιδρύματα πρέπει να ελέγχουν αποτελεσματικά τα χρήματα που αντλούνται από τον λογαριασμό τους. Αυτό επιτυγχάνεται με τη διενέργεια οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων λογαριασμών και των δημόσιων διοικήσεων υπό το ίδρυμα. Τα έξοδα πριν από την έκδοση πιστοποιητικού πληρωμής είναι απαραίτητα για έλεγχο απώλειας δικαιολογητικών στα Ελληνικά Ταχυδρομεία. Αυτό εγγυάται ότι οι δημόσιοι πόροι δεν δαπανώνται ανάρμοστα. Στη συνέχεια, τα ιδρύματα πρέπει να διενεργήσουν διοικητική εξέταση πριν από την έκδοση λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής για να διασφαλίσουν ότι δεν υπάρχουν αντικειμενικά προβλήματα με τη δυνατότητα έκδοσης εντολών πληρωμής. Μετά την ενσωμάτωση του Κανονισμού Δημοσιονομικής Πειθαρχίας 85 ΕΕ του 2011 στον Ν. 4270/2014, οι Αρχές Δημοσιονομικής Διαχείρισης και Εποπτείας περιελάμβαναν όλες τις διατάξεις σχετικά με τη δημόσια λογιστική. Η ρήτρα της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου που παρατίθεται σε αυτό το έγγραφο αποτελεί μέρος του άρθρου 12 του Ν. 3492/2006, το οποίο ορίζει ότι κάθε κρατικός φορέας πρέπει να ελέγχεται από υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου. Ο νόμος αυτός τελεί υπό την επίβλεψη και την καθοδήγηση του Γενικού Λογιστηρίου (Σταμάτης, 2017).

1.2.3 Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών

Το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών είναι ο μόνος διαπιστευμένος επαγγελματικός φορέας στην Ελλάδα. Ιδρύθηκε το 1985 στην Αθήνα. Έκτοτε, αριθμεί 710 μέλη που εργάζονται τόσο σε δημόσιους όσο και σε ιδιωτικούς οργανισμούς. Πολλά από αυτά τα μέλη έχουν επίσημα πιστοποιηθεί ως Εσωτερικοί Ελεγκτές και εργάζονται σε εταιρείες και ιδρύματα σε όλη την Ελλάδα. Κύριος σκοπός του Ινστιτούτου είναι η προώθηση της μελέτης της επιστήμης του ελέγχου, η αύξηση του αριθμού των μελών με

επαγγελματική εμπειρία και η βελτίωση των συνθηκών εργασίας για τα μέλη του. Θέλουν επίσης να βελτιώσουν το καθεστώς των Εσωτερικών Ελεγκτών και να συνεργαστούν με οργανισμούς στο εξωτερικό που έχουν παρόμοιους σκοπούς. Καθιερώνουν αρχές και πρότυπα που προάγουν την επιστήμη του ελέγχου, εκδίδουν πιστοποιητικά που επιβεβαιώνουν την τήρηση των απαραίτητων προϋποθέσεων και ενθαρρύνουν την αλληλεγγύη μεταξύ των συμμετεχόντων του Ινστιτούτου (Otetea et al, 2013).

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών περιγράφει ένα μοντέλο Τριών Γραμμών Άμυνας για τον έλεγχο και τη διαχείριση κινδύνων. Αυτό το σύστημα χωρίζει τη διαχείριση κινδύνου σε τρεις ξεχωριστές γραμμές. Η πρώτη γραμμή άμυνας είναι ο έλεγχος της διοίκησης επί των κινδύνων που αντιμετωπίζει ο οργανισμός τους. Η δεύτερη γραμμή άμυνας είναι οι διάφορες λειτουργίες διαχείρισης κινδύνων και ελέγχου συμμόρφωσης που καθορίζονται από τη διοίκηση. Η τελευταία γραμμή άμυνας είναι η ανεξάρτητη διασφάλιση η οποία παρέχει μια τρίτη επιλογή για την αξιολόγηση του ελέγχου κινδύνου σε έναν οργανισμό. Αυτό το σύστημα ισχύει για κάθε επιχείρηση μεγέθους, επειδή αποτελείται από διακριτούς ρόλους που παίζουν διαφορετικούς ρόλους στη συνολική δομή διακυβέρνησης (Οικονομίδου, 2017). Μια διαδικασία που ορίζεται από Τρεις Γραμμές Άμυνας αναλύεται σε: η πρώτη γραμμή άμυνας, η οποία αφορά τους διευθυντές επιχειρήσεων, η δεύτερη γραμμή άμυνας, που αφορά τους αξιολογητές κινδύνου και η τρίτη γραμμή άμυνας, που αφορά τους αξιωματικούς διασφάλισης. Κάθε γραμμή εκτελεί μια συγκεκριμένη λειτουργία που βοηθά στη διαχείριση κινδύνου. Η πρώτη γραμμή άμυνας εισάγει διορθωτικές ενέργειες για τη βελτίωση των διαδικασιών και των ελέγχων. Η αποτελεσματική διαχείριση μιας επιχείρησης απαιτεί αξιολόγηση κινδύνου, έλεγχο και μετριάσμό, εντοπισμό κινδύνου και καθοδήγηση για την ανάπτυξη και εφαρμογή εσωτερικών πολιτικών και διαδικασιών. Απαιτεί επίσης τη συνεπή εφαρμογή στόχων σε όλες τις πτυχές των επιχειρηματικών λειτουργιών (Παρασκευάς, 2015).

Μια ενιαία γραμμή άμυνας συχνά αποδεικνύεται ανεπαρκής κατά τη διαχείριση του κινδύνου στον πραγματικό κόσμο. Αυτό συμβαίνει επειδή ένας τέλειος κόσμος χρειάζεται μόνο μία γραμμή άμυνας, γι' αυτό είναι αδύνατο εξαρχής. Διάφοροι οργανισμοί απαιτούν διαφορετικά τμήματα διαχείρισης κινδύνου και συμμόρφωσης για την εκτέλεση ελέγχων πρώτης γραμμής άμυνας. Αυτά τα τμήματα συνήθως εκτελούν ελέγχους ρουτίνας, διαχείριση κινδύνων και λειτουργίες συμμόρφωσης. Ορισμένες τυπικές λειτουργίες που εκτελούνται από αυτά τα τμήματα περιλαμβάνουν την οικονομική παρακολούθηση και τη διαχείριση κινδύνου για μη συμμόρφωση με νόμους και κανονισμούς. Η ανεξαρτησία των

εσωτερικών ελεγκτών είναι εξαιρετικά υψηλή και απaráμιλλη. Είναι η δεύτερη γραμμή άμυνας που ισοδυναμεί με τους εξωτερικούς ελεγκτές. Και οι δύο τύποι ελεγκτών εκτελούν συχνά εκτιμήσεις κινδύνου, αλλά μόνο οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν διαβεβαίωση στην πρώτη και τη δεύτερη γραμμή άμυνας ότι οι έλεγχοι είναι αποτελεσματικοί και ότι οι πολιτικές διαχείρισης κινδύνου είναι αποτελεσματικές (Μακρή, 2018).

Σύμφωνα με την Στιβακτάκη (2019), η μέθοδος των Τριών Γραμμών Άμυνας βοηθά να εξηγηθεί πώς κατανέμονται διάφορες αλυσίδες ελέγχου σε όλο το σύστημα ενός δημόσιου οργανισμού. Αυτό συμβαίνει γιατί αναφέρεται σε Συστήματα Εσωτερικού Ελέγχου σε επίπεδο δημόσιου οργανισμού. Κάθε αλυσίδα εκχωρείται σε μία από τις τρεις γραμμές άμυνας, που αφορούν κάθε δημόσιο φορέα — είτε πρόκειται για υπουργείο είτε για υπηρεσία που λειτουργεί ως ΝΠΔΔ. Η πρώτη γραμμή άμυνας αποτελείται από καθημερινές εργασίες που εκτελούνται από επιχειρησιακές οργανωτικές μονάδες εντός του συστήματος. Ο εσωτερικός έλεγχος χρησιμεύει ως η τρίτη γραμμή άμυνας για έναν οργανισμό. Παρέχει ανεξάρτητη διασφάλιση σχετικά με την ποιότητα και την αποτελεσματικότητα των μηχανισμών ελέγχου και διαχείρισης κινδύνων τους. Ως αποτέλεσμα, μπορούν να αποτρέψουν την επίτευξη των στόχων τους. Οι στόχοι αυτοί είναι η προσφορά ποιοτικών υπηρεσιών σε πολίτες και επιχειρήσεις μέσω της παροχής υπηρεσιών και προϊόντων. Αυτό γίνεται με τη διατήρηση των δημοσιονομικών στόχων και περιορισμών. Τα καθήκοντα ελέγχου και εποπτείας δεν αφορούν δραστηριότητες που σχετίζονται άμεσα με την παροχή υπηρεσιών ή προϊόντων. Ωστόσο, πρέπει να επιβλέπουν τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνου ως μέρος της δεύτερης γραμμής άμυνας. Αυτό περιλαμβάνει τόσο δραστηριότητες που ωφελούν τους πολίτες και τις επιχειρήσεις όσο και εκείνες που δεν ωφελούν (Ζαφειρόπουλος, 2012).

1.3 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

Ως μέρος αυτής της εργασίας πραγματοποιήθηκε μια ολοκληρωμένη ανασκόπηση της έρευνας για τους μηχανισμούς εσωτερικού ελέγχου και ελέγχου του δημόσιου τομέα. Τα βασικά ευρήματα από αυτήν την έρευνα παρατίθενται παρακάτω.

Ο Δήμου (2018) διαπίστωσε ότι οι λειτουργίες Εσωτερικού Ελέγχου της Δημόσιας Διοίκησης προσθέτουν αξία σε έναν οργανισμό. Καθώς ερεύνησε μια μονάδα υγείας, είδε

τα οφέλη του Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτό συμβαίνει γιατί επιτρέπει στον οργανισμό να κυβερνά σωστά το δημόσιο τομέα. Επιπλέον, υποστήριξε ότι εξετάζοντας τακτικά τις διαδικασίες, αναγνωρίζοντας πιθανώς αναποτελεσματικότητα και παρέχοντας συμβουλές για τον τρόπο βελτίωσης της αποτελεσματικότητας, ο Εσωτερικός Έλεγχος παρέχει προστιθέμενη αξία και προστατεύει την αποτελεσματικότητα του οργανισμού.

Η Καζάκου (2018) υποστηρίζει ότι το ισχύον σύστημα ελέγχου του δημόσιου τομέα είναι ανεπαρκές. Ως αποτέλεσμα, προτείνει την πλήρη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Ελέγχου. Αυτή η μέθοδος έχει αποδειχθεί αναποτελεσματική επειδή η εφαρμογή των προτύπων δεν έχει μειώσει σημαντικά την ανομία στο δημόσιο τομέα. Επιπλέον, οι ανεπαρκείς πόροι και το κακώς δομημένο θεσμικό πλαίσιο εμποδίζουν την αποτελεσματική εφαρμογή του ελέγχου.

Ο Μπίνης (2017) τόνισε την ανάγκη για εσωτερικό έλεγχο ως μέσο καταπολέμησης της διαφθοράς, αύξησης της αποτελεσματικότητας, προστασίας των πολιτών και μείωσης της σπατάλης. Σημείωσε ότι πολλά θετικά αποτελέσματα θα μπορούσαν να προκύψουν από την εφαρμογή εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα. Αυτά τα οφέλη περιελάμβαναν την πρόληψη παράνομης συμπεριφοράς και ακούσιων λαθών. Πίστευε ότι ήταν απαραίτητη η ισχυρή πολιτική υποστήριξη για την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου σε ένα δημόσιο ίδρυμα. Αυτό συνέβη επειδή η συνειδητοποίηση της σημασίας του εσωτερικού ελέγχου ήταν το κλειδί για να γίνει η εταιρική κουλτούρα αναπόσπαστο μέρος της κουλτούρας του ιδρύματος.

Ο Παπαστάθης (2013) θεωρεί ότι η Δημόσια Διοίκηση της Ελλάδας χρειάζεται να εφαρμόσει εσωτερικούς ελέγχους για τη βελτίωση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας. Πιστεύει ότι αυτό είναι απαραίτητο λόγω του μεγάλου αριθμού λειτουργικών προβλημάτων στις μονάδες υγείας. Περαιτέρω, θεωρεί την ανάγκη για ανεξάρτητες ελεγκτικές λειτουργίες σε όλα τα επίπεδα διακυβέρνησης. Αυτό θα επέτρεπε στους ήδη υφιστάμενους μηχανισμούς ελέγχου να λειτουργούν αποτελεσματικά, ως εργαλείο ορθολογικής και εύρυθμης διαχείρισης. Τέλος, ο ερευνητής πιστεύει ότι η ανάλυση δείχνει τα οφέλη των επιτροπών ελέγχου όπως την αύξηση της παραγωγικότητας και της αποδοτικότητας.

Οι Unegbu & Kida (2021) ανακάλυψαν ότι τα συστήματα ελέγχου της SSA απαιτούσαν πρόσθετες ενέργειες για να εφαρμοστούν. Αυτές περιελάμβαναν μεθόδους διοικητικού και οικονομικού ελέγχου καθώς και μηχανισμούς συμμόρφωσης με τους κανονισμούς.

Ωστόσο, διαπίστωσε ότι αυτά τα συστήματα ήταν ημιτελή. Ο καθορισμός της ανάγκης για Εσωτερικό Έλεγχο αποδείχθηκε απαραίτητος για το λόγο αυτό. Είναι μια οικονομικά αποδοτική, συμβουλευτική και ανεξάρτητη δραστηριότητα που μπορεί να βελτιώσει τη συνολική διαχείριση του κινδύνου στην αξιολόγηση κινδύνου, τη χρήση ανθρώπινων πόρων, τα συστήματα επικοινωνίας και την εταιρική διακυβέρνηση. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι παρέχει υποστηρικτική καθοδήγηση στα συστήματα ελέγχου, ενώ παρέχει πιο αποτελεσματικές και αποτελεσματικές μεθόδους από αυτές που ήδη υπάρχουν.

Οι Jiang et al (2018) διαπίστωσαν ότι τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα χρειάζονται μια καλύτερη μέθοδο εσωτερικού ελέγχου. Σύμφωνα με την ίδια, αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι ο εσωτερικός έλεγχος του δημόσιου τομέα είναι αναποτελεσματικός. Δεν είναι χρήσιμο για τους οργανισμούς και δεν είναι σε θέση να αξιολογήσουν τον κίνδυνο διατήρησής του.

Η έρευνα των Hay & Corder (2018) διαπίστωσε ότι ο εσωτερικός έλεγχος είναι απαραίτητος για τη δημόσια διοίκηση. Τα αποτελέσματα της εργασίας του επιβεβαίωσαν την ανάγκη για μεταρρύθμιση σε αυτόν τον τομέα. Ο ερευνητής ανακάλυψε ότι ο ανεξάρτητος, αμερόληπτος έλεγχος βελτιώνει την αποτελεσματικότητα στους δημόσιους οργανισμούς. Επιπλέον, σημείωσε τη σημασία της υποστήριξης από τη διοίκηση, το ανθρώπινο δυναμικό και ένα καλά οργανωμένο σύστημα. Αντίθετα, αρνητικοί παράγοντες όπως η διαφθορά και η κακή οργάνωση αποδυναμώνουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Οι μέθοδοι ελέγχου της Ελλάδας δυσκολεύονται να λειτουργήσουν λόγω έλλειψης πόρων ή προσωπικού όπως αποκάλυψε ο Καζαντζής (2016). Επιπλέον, διαπίστωσε ότι οι ελεγκτικοί φορείς της Ελλάδας στερούνται συντονισμού και ανταλλαγής πληροφοριών. Η Ελλάδα στερείται επαρκούς ελεγκτικού προσωπικού. Ως αποτέλεσμα, ο ερευνητής αποφάσισε ότι πρέπει να απαιτούν πιο ακριβή συστήματα και διαδικασίες εφαρμογής κατά την παροχή συμβουλών. Όταν οι ελεγκτές εξετάζουν τις υπηρεσίες που παρακολουθούν για να αξιολογήσουν τις απαραίτητες δεξιότητες και το εύρος εργασίας των εργαζομένων που απασχολούν, επανεξετάζουν επίσης την οργανωτική δομή και τις πολιτικές του οργανισμού. Λόγω της ανάγκης τους για ακριβή δεδομένα, οι ελεγκτές δεν μπορούν να έχουν πρόσβαση σε οποιαδήποτε πληροφορία χρειάζονται κατά τη διάρκεια του ελέγχου τους. Ωστόσο, δεν χρησιμοποιείται ειδικό λογισμικό κατά τον έλεγχό τους, επειδή οι πληροφορίες που παρασχέθηκαν ήταν αναξιόπιστες. Αντίθετα, το Υπουργείο Οικονομικών διαθέτει πιο οργανωμένο σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου. Σύμφωνα με τον ερευνητή, το

Υπουργείο Οικονομικών παρείχε στοιχεία που δείχνουν ότι είχαν δημιουργηθεί συγκεκριμένα τμήματα και συστήματα για την υποστήριξη του Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτά περιελάμβαναν ένα εγχειρίδιο για τη διενέργεια εσωτερικών ελέγχων και πληροφοριακών συστημάτων που σχετίζονται με αυτούς.

Η Πάρχα (2018) μελέτησε τη Δημοτική Αυτοδιοίκηση Χανίων και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου τους βρισκόταν ακόμη στα αρχικά του στάδια. Παρατήρησε μια σειρά ζητημάτων με το σύστημα, συμπεριλαμβανομένων ανεπαρκών δραστηριοτήτων ελέγχου και αξιόπιστου συστήματος ελέγχου. Ωστόσο, πολλοί από τους διεθνείς κανόνες Εσωτερικού Ελέγχου δεν τηρούνταν λόγω διαφόρων αποκλίσεων από τις τυπικές πρακτικές. Η έλλειψη αξίας που δίνεται στον εσωτερικό έλεγχο ως μέσο βελτίωσης του οργανισμού και παροχής συμβουλών στη διοίκηση είναι εμφανής στα πορίσματα αυτής της έκθεσης. Συγκεκριμένα, διαπιστώθηκε ότι ενώ ο δήμος περιείχε ένα σαφώς καθορισμένο οργανόγραμμα για κάθε Οργανωτική Μονάδα, δεν υπήρχε ενιαίο εγχειρίδιο διαδικασιών ή λεπτομερή περιγραφή θέσης για τις αντίστοιχες θέσεις εργασίας τους. Επιπλέον, δεν είχε καθοριστεί σαφής διαχωρισμός των καθηκόντων και των ευθυνών εντός των εργαζομένων, παρά το γεγονός ότι υπήρχε οργανόγραμμα. Κατά τη διάρκεια των ελέγχων τους, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν έλαβαν πληροφορίες που να ισχύουν άμεσα για τις εκθέσεις τους ή να έχουν προτεραιότητα έναντι άλλων πληροφοριών. Επιπλέον, η αξιοπιστία των δεδομένων που τους δόθηκαν ήταν αμφίβολη ενώ δεν διατέθηκε ειδικό λογισμικό για την υποστήριξη της εργασίας τους.

Όπως υποστήριζαν οι Chambers & Odar (2015), η τοπική αυτοδιοίκηση χρειάζεται πρόσθετες λειτουργίες και παρατήρησε ελλείψεις σε προσωπικό, οικονομικά και διαχείριση. Ένα άλλο θέμα που επεσήμανε είναι ότι το σύστημα εσωτερικού ελέγχου στερείται οργάνωσης και σαφών διαδικασιών. Αυτή η έλλειψη μπορεί να διορθωθεί με τη βοήθεια εξωτερικών ελεγκτών που μπορούν να αξιολογήσουν την αποτελεσματικότητα και την απόδοση του συστήματος.

Οι Bonić et (2018) ανακάλυψαν ότι οι ΟΤΑ έχουν σημαντικά προβλήματα με τον εσωτερικό τους έλεγχο. Αυτά τα ζητήματα περιλαμβάνουν αμφισβητήσιμη πολυπλοκότητα και ανεξαρτησία των ελέγχων που χρησιμοποιούνται, καθώς και σημαντικές διαρθρωτικές αδυναμίες. Ένα από τα πολλά οφέλη των τμημάτων Εσωτερικού Ελέγχου είναι ότι βελτιώνουν την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα τόσο του οργανισμού όσο και του κράτους. Ωστόσο, αυτή η γραμμή σκέψης δεν έχει εφαρμοστεί σε κάθε χώρα, παρά το

πόσο ευεργετική είναι. Σύμφωνα με τον ερευνητή, η αντιμετώπιση αυτών των ζητημάτων αναμένεται να επιτρέψει την ανάδυση πολλαπλών οφελών.

Οι Alzeban & Gwilliam (2014) αναφέρουν ότι οι Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου παρέχουν προφανή οφέλη στους ΟΤΑ, το έθνος και την κοινωνία. Ωστόσο, οι περισσότεροι δήμοι δεν διαθέτουν σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Αυτά που το κάνουν δεν είναι ικανοποιητικά. Και λόγω αυτού, τόσο οι υπάλληλοι των ΟΤΑ όσο και η διοίκηση δεν είναι ικανοποιημένοι με το σύστημα. Η προσθήκη αξίας στην Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου δεν είναι εμφανής γι' αυτούς. Η επιβεβαίωση της καλής διαχείρισης των ΟΤΑ και η παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών βοηθά τους πολίτες περαιτέρω. Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου σε αυτό είναι η πρόληψη της διαφθοράς, η αύξηση της διαφάνειας και η παροχή καλύτερων υπηρεσιών. Αυτό θα βοηθήσει επίσης τους ΟΤΑ να βελτιώσουν και να ενισχύσουν τους δεσμούς τους με το κοινό. Ανέφερε ότι δεν βρήκε γραπτό εγχειρίδιο διαδικασιών που να περιγράφει τα καθήκοντα εργασίας ή οργανόγραμμα για κάθε τμήμα και υπηρεσία. Ωστόσο, βρήκε τους μηχανισμούς ελέγχου της δημοτικής κυβέρνησης και τα εμπόδια ασφαλείας. Επιπλέον, ο ερευνητής διαπίστωσε ότι οι αρμοδιότητες και τα καθήκοντα είχαν διαχωριστεί αλλά δεν υπήρχε σαφής ιεραρχία.

Η έρευνα των Hollingsworth et al (2019) αναφέρει ότι στους δήμους δεν υπάρχουν μονάδες ή τμήματα εσωτερικού ελέγχου. Αντίθετα, διαπίστωσαν ότι οι μεγαλύτερες πόλεις συχνά δημιουργούν τμήματα αφιερωμένα στον έλεγχο της συμπεριφοράς τους. Αυτά τα τμήματα διερευνούν τη σχέση μεταξύ της προσφοράς και παραγόντων όπως η σύνθεση του προσωπικού του δήμου, η συμμόρφωση με τις διαδικασίες και η αλληλεπίδραση μεταξύ των τμημάτων υποστήριξης και των μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου. Ως μέρος της έρευνάς τους, η έκθεση περιελάμβανε συνεντεύξεις με δημοτικούς υπαλλήλους σχετικά με το πώς οι απόψεις τους για τα τμήματα τους επηρέασαν τη δουλειά τους. Όσο συνεχίζονται οι θέσεις εργασίας τους, οι εργαζόμενοι παρέχουν μεγαλύτερη πρόσβαση στους μηχανισμούς ελέγχου και στις διαδικασίες ελέγχου μέσα σε αυτούς. Αντίθετα, η τήρηση των καθιερωμένων πρωτοκόλλων μειώνει την πρόσβαση που έχουν οι εργαζόμενοι.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο : ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

2.1 Σκοπός και Ερευνητική διαδικασία

Σκοπός της παρούσας έρευνας είναι να εξετάσει την αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελέγχων στη Διοίκηση Τουρισμού της Περιφέρειας Κρήτης. Μελετώντας την αντίληψη των εργαζομένων για αυτές τις διαδικασίες, αυτή η έρευνα στοχεύει να βρει τυχόν κενά στις λειτουργίες τους και να μετρήσει την αποτελεσματικότητα των ελέγχων τους. Ως μέρος αυτού, διεξήχθη μια έρευνα για την αξιολόγηση των μέτρων εσωτερικής εποπτείας για να διαπιστωθεί πόσο ευαίσθητα είναι σε εξωτερικές επιρροές. Κάθε κλάδος του προσωπικού της Διεύθυνσης συμμετείχε στη μελέτη, η οποία επικεντρώθηκε στην κατεύθυνση τόσο των υπευθύνων υπαλλήλων και των στελεχών. Δημιουργήθηκε ένα ερωτηματολόγιο που εστάλη με ηλεκτρονικά μέσα σε κάθε συμμετέχοντα στα τμήματα, τις προϊσταμένες θέσεις και άλλα.

2.2 Ερευνητικά Ερωτήματα

Αυτή η εργασία ζητά απάντηση στα ακόλουθα ερευνητικά ερωτήματα:

- 1°. Υπάρχει ανάγκη για τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου στο δημόσιο τομέα;
- 2°. Ποιος ο ρόλος των οργάνων ελέγχου, των υπηρεσιών επιθεώρησης και ελέγχου του δημόσιου τομέα;
- 3°. Συμβάλει τελικά ο εσωτερικός έλεγχος στη διαφθορά της δημόσιας διοίκησης;

2.3 Εργαλείο της έρευνας

Το Παράρτημα παρέχει περισσότερες πληροφορίες σχετικά με το ερωτηματολόγιο, το οποίο χρησιμοποιήθηκε σε μορφή Google Forms. Το ερωτηματολόγιο δημιουργήθηκε μετά από ενδελεχή ανασκόπηση της βιβλιογραφίας και έρευνας σχετικά με τους μηχανισμούς εσωτερικού ελέγχου και τις διαδικασίες ελέγχου. Ο στόχος της έρευνας αναφέρεται στην εισαγωγή και απευθύνεται σε συμμετέχοντες όλων των φύλων. Καλούνται να απαντήσουν σε ερωτήσεις κλειστού τύπου ανώνυμα, εμπιστευτικά και προορίζονται για χρήση μόνο από ερευνητικές ομάδες. Οι κλίμακες χρησιμοποιούνται για την ακριβή μέτρηση των απόψεων

και των στάσεων των ερωτηθέντων. Συνήθως έχουν ένα στοιχείο και ένα συγκεκριμένο σημείο κλίμακας. Τα ερωτηματολόγια χρησιμοποιούν συνήθως τακτικές κλίμακες επειδή χρησιμοποιούν συνήθως κλίμακες μέτρησης. Πρόκειται για ρυθμίσεις που αποδίδουν μια συγκεκριμένη τιμή σε κάθε θέση (Chambers & Odar, 2015).

Για ένα ερευνητικό έργο, πρέπει να συγκεντρωθεί ένας ορισμένος αριθμός μονάδων ανάλυσης—ή ανθρώπους, επιχειρήσεις, ζώα ή άλλα αντικείμενα. Αυτός αναφέρεται ως στατιστικός πληθυσμός και είναι ο λόγος για τον οποίο δημιουργήθηκε το ερωτηματολόγιο. Άνθρωποι από τη Διεύθυνση Τουρισμού Κρήτης απάντησαν σε ερωτήσεις σχετικά με το εργατικό δυναμικό τους, ώστε να γίνει ένα τηλεφώνημα στη συνέχεια. Οποιαδήποτε έρευνα απαιτεί έναν πεπερασμένο ή άπειρο πληθυσμό. Η αναζήτηση που προκύπτει για ιστοτόπους και διευθύνσεις email προέρχεται από τις βάσεις δεδομένων των Διευθυντών Τουρισμού κάθε περιφέρειας. Στη συνέχεια, αποστέλλεται ερωτηματολόγιο μέσω e-mail στα άτομα που απασχολούνται στην Περιφερειακή Διεύθυνση Τουρισμού Κρήτης.

2.4 Στατιστική ανάλυση

Το ποσοστό ανταπόκρισης και ο αριθμός των ερωτηθέντων στην έρευνα είναι βασικοί δείκτες κατά την ανάλυση μιας έρευνας. Οι έρευνες με ποσοστό απόκρισης 70% και άνω είναι πιο πιθανό να είναι αμερόληπτες. Ωστόσο, έρευνες με υψηλά ποσοστά μη ανταπόκρισης δείχνουν πιθανά προβλήματα με τα δεδομένα (Πάρχα, 2018). Σε αυτή την περίπτωση συμπληρώθηκαν 100 ερωτηματολόγια. Το Google Forms είναι ένα απλό και δημοφιλές πρόγραμμα ανάλυσης δεδομένων. Μετά τη συλλογή απαντήσεων, οι Φόρμες Google διευκολύνουν την εξαγωγή απαντήσεων σε επεξεργάσιμη μορφή. Αυτό είναι ένα ουσιαστικό μέρος κάθε επιστημονικής έρευνας. Στη συνέχεια τα δεδομένα εισάγονται ως απαντήσεις στο SPSS, το οποίο είναι ένα ευρέως χρησιμοποιούμενο πρόγραμμα ανάλυσης δεδομένων κοινωνικών επιστημών. Πιστεύεται ότι θα πρέπει να πραγματοποιείται λεπτομερής κωδικοποίηση των συλλεγόμενων δεδομένων προκειμένου να καταχωρηθούν σωστά οι συλλεγόμενες πληροφορίες. Τα δεδομένα από κλειστές ερωτήσεις θα πρέπει να κωδικοποιηθούν και να καταχωρηθούν σε μια βάση δεδομένων για μεταγενέστερη ανάλυση. Σε κάθε πιθανή απάντηση σε μια κλειστή ερώτηση θα πρέπει να εκχωρηθεί ένας μοναδικός αριθμός ή κωδικός. Η ακρίβεια και η ακριβής κωδικοποίηση είναι απαραίτητα για τη σωστή επεξεργασία δεδομένων. Αυτό συμβαίνει γιατί οι μεταβλητές απαντήσεις

έχουν τον ίδιο «χρόνο» σε όλες τις ερωτήσεις, σύμφωνα με τους Alzeban & Gwilliam (2014).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο : ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

1. Δημογραφικά στοιχεία

Στα πλαίσια της έρευνας συμμετείχαν 100 υπάλληλοι της Διεύθυνσης Τουρισμού της Περιφέρειας Κρήτης. Από αυτούς οι 36 ήταν άνδρες και οι 64 ήταν γυναίκες.

	Valid Percent
Άνδρες	36,0
Γυναίκες	64,0
Σύνολο	100,0

Πίνακας 1. Φύλο

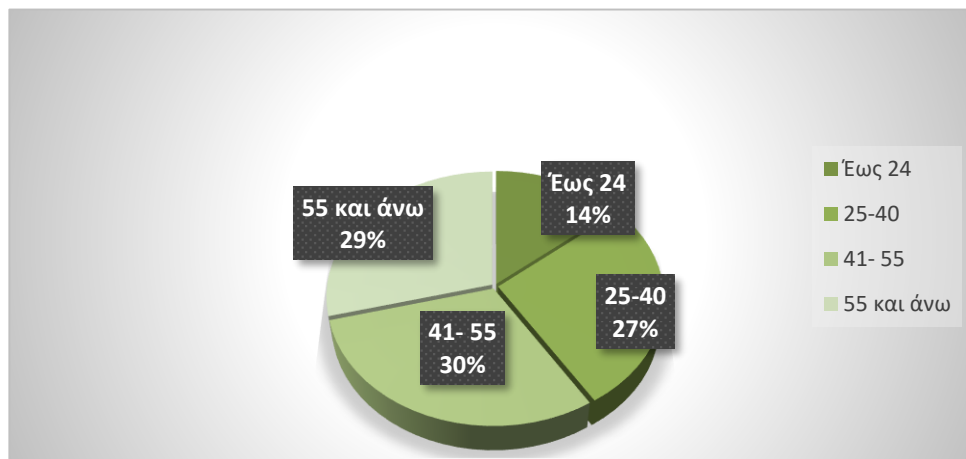


Διάγραμμα 1. Φύλο

Όπως φαίνεται στον Πίνακα 2, οι περισσότεροι συμμετέχοντες ήταν μεταξύ 41 και 55 ετών.

Ηλικία	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Έως 24	14	14,0
25-40	27	27,0
41- 55	30	30,0
55 και άνω	29	29,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 2. Ηλικία



Διάγραμμα 2. Ηλικία

Πάνω από το 46% των ερωτηθέντων κατείχε πανεπιστημιακό πτυχίο.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	21	21,0
Α.Ε.Ι.	46	46,0
Κάτοχος Μετ/χιακού Τίτλου	19	19,0
Κάτοχος Διδακτορικού Τίτλου	14	14,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 3. Επίπεδο εκπαίδευσης



Διάγραμμα 3. Επίπεδο εκπαίδευσης

Ο Πίνακας 4 δείχνει ξεκάθαρα ότι οι περισσότεροι συμμετέχοντες εργάζονταν ως υπάλληλοι και αποτελούσαν το 67% του συνόλου.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Υπάλληλος	67	67,0
Προϊστάμενος/η	21	21,0
Διευθυντής/ντρια	12	12,0
Σύνολο	100	100,0

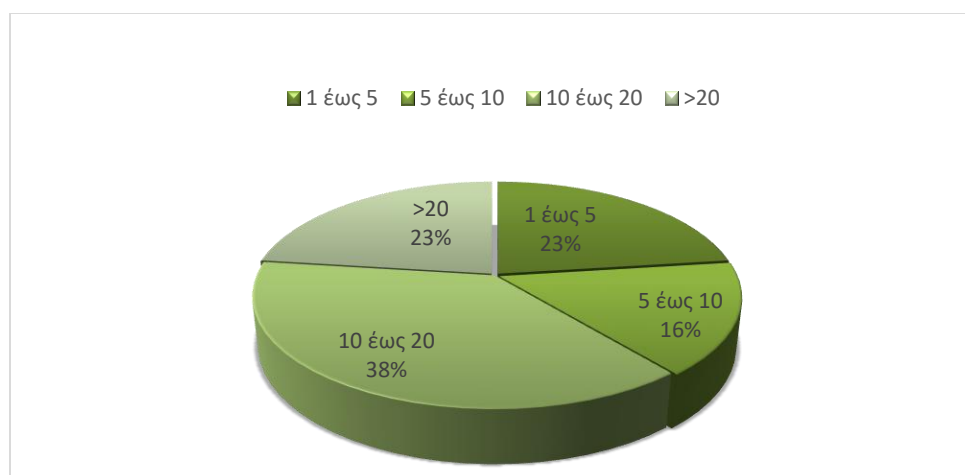
Πίνακας 4. Θέση εργασίας



Διάγραμμα 4 Θέση εργασίας

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
1-5 έτη	23	23,0
5-10 έτη	16	16,0
10-20 έτη	38	38,0
>20 έτη	23	23,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 5. Πrouπηρεσία



Διάγραμμα 5. Πrouπηρεσία

2. Ειδικές Ερωτήσεις

Στον πίνακα 6 φαίνεται ότι η περιφέρεια διαθέτει Οργανισμό Εσωτερικών Λειτουργιών (37%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	7	7,0
Λίγο	12	12,0
Μέτρια	23	23,0
Πολύ	37	37,0
Πάρα Πολύ	11	11,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 6. Η περιφέρεια διαθέτει Οργανισμό Εσωτερικών Λειτουργιών.

Στον πίνακα 7 φαίνεται ότι η περιοχή σας διαθέτει κατάλληλα συστήματα πληροφοριών για την παροχή πληροφοριών και υπηρεσιών σε εργαζόμενους και πολίτες (39%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	5	5,0
Λίγο	14	14,0
Μέτρια	23	23,0
Πολύ	19	19,0
Πάρα Πολύ	39	39,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 7. Διαθέτει η περιοχή σας κατάλληλα συστήματα πληροφοριών για την παροχή πληροφοριών και υπηρεσιών σε εργαζόμενους και πολίτες;

Από τον πίνακα 8 προκύπτει ότι η περιφέρεια παρέχει σε ελάχιστο βαθμό τον απαραίτητο εξοπλισμό (33%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	18	18,0
Λίγο	33	33,0
Μέτρια	17	17,0
Πολύ	3	3,0
Πάρα Πολύ	29	29,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 8. Παρέχει η περιφέρεια τον απαραίτητο εξοπλισμό;

Από τον παρακάτω πίνακα 9 φαίνεται ότι η περιφέρεια διαθέτει εγχειρίδιο και οργανόγραμμα ενιαίας εσωτερικής διαδικασίας (44%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	1	1,0
Λίγο	28	28,0
Μέτρια	6	6,0
Πολύ	21	21,0
Πάρα Πολύ	44	44,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 9. Η περιφέρεια σας διαθέτει εγχειρίδιο και οργανόγραμμα ενιαίας εσωτερικής διαδικασίας;

Η πλειονότητα των συμμετεχόντων θεωρεί ότι υπάρχει μέτρια διάκριση μεταξύ των καθηκόντων/ευθυνών των εργαζομένων και των περιγραφών θέσεων εργασίας στο τμήμα.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	4	4,0
Λίγο	2	2,0
Μέτρια	37	37,0
Πολύ	28	28,0
Πάρα Πολύ	29	29,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 10. Υπάρχει σαφής διάκριση μεταξύ των καθηκόντων/ευθύνων των εργαζομένων και των περιγραφών θέσεων εργασίας στο τμήμα σας;

Σχεδόν όλοι οι συμμετέχοντες έχουν τα προσόντα για να εκτελέσουν τα καθήκοντά τους. (45%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	3	3,0
Λίγο	28	28,0
μέτρια	45	45,0
Πολύ	8	8,0
Πάρα Πολύ	13	13,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 11. Έχετε εσείς και οι συνάδελφοί σας τα προσόντα για να εκτελέσετε τα καθήκοντά σας;

Το 34% των συμμετεχόντων δήλωσε ότι το προσωπικό δεν είναι τόσο επαρκές για την εκπλήρωση των αρμοδιοτήτων της διεύθυνσης/τμήματος.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	28	28,0
Λίγο	34	34,0
Μέτρια	13	13,0
Πολύ	23	23,0
Πάρα Πολύ	2	2,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 12. Είναι το προσωπικό επαρκές για την εκπλήρωση των αρμοδιοτήτων της διεύθυνσης/τμήματός σας;

Όπως αναφέρει το 45 % των συμμετεχόντων ακολουθούνται οι απαραίτητες διαδικασίες για τη συμμετοχή στην έκθεση του Ε.Ο.Τ σε μέτριο επίπεδο.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	2	2,0
Λίγο	11	11,0
Μέτρια	45	45,0
Πολύ	31	31,0
Πάρα Πολύ	11	11,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 13. Ακολουθούνται οι απαραίτητες διαδικασίες για τη συμμετοχή στην έκθεση του Ε.Ο.Τ.;

Στον πίνακα 14 φαίνεται ότι τηρούνται οι απαραίτητες διαδικασίες για τις δραστηριότητες τουριστικής προβολής σε μέτριο βαθμό (56%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	12	12,0
Λίγο	2	2,0
Μέτρια	56	56,0
Πολύ	15	15,0
Πάρα Πολύ	15	15,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 14. Έχουν τηρηθεί οι απαραίτητες διαδικασίες για τις δραστηριότητες τουριστικής προβολής;

Στην Περιφέρεια Κρήτης το τμήμα διατηρεί φυσικά αρχεία εγγράφων σε μέγιστο βαθμό (71%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	0	0,0
Λίγο	0	0,0
Μέτρια	17	17,0
Πολύ	12	0,0
Πάρα Πολύ	71	71,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 15. Το τμήμα σας διατηρεί φυσικά αρχεία εγγράφων;

Στον Πίνακα 16, το γραφείο/τμήμα τουρισμού συνεργάζεται με το τμήμα εσωτερικού ελέγχου σε μέτριο βαθμό (39%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	0	0,0
Λίγο	12	12,0
Μέτρια	39	39,0
Πολύ	17	17,0
Πάρα Πολύ	32	32,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 16. Το γραφείο/τμήμα τουρισμού συνεργάζεται με το τμήμα εσωτερικού ελέγχου;

Ο πίνακας 17 δείχνει ότι απαντά η υπηρεσία σε ερωτήσεις του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε μέτριο βαθμό (32%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	6	6,0
Λίγο	21	21,0
Μέτρια	32	32,0
Πολύ	12	12,0
Πάρα Πολύ	29	29,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 17. Απαντά η υπηρεσία σε ερωτήσεις του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου;

Στον πίνακα 18 φαίνεται ότι όταν εκτελούν το έργο τους, οι Εσωτερικοί Ελεγκτές, έχουν αντικειμενικότητα πολύ σε ποσοστό 43%.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	1	1,0
Λίγο	12	12,0
Μέτρια	32	32,0
Πολύ	43	43,0
Πάρα Πολύ	12	12,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 18. Όταν εκτελούν το έργο τους, οι Εσωτερικοί Ελεγκτές, έχουν αντικειμενικότητα;

Στον πίνακα 19 φαίνεται ότι η διαπροσωπική σχέση δεν επηρεάζει την εκτέλεση των ελεγκτικών καθηκόντων από τους ελεγκτές του τμήματος εσωτερικού ελέγχου (32%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	32	32,0
Λίγο	9	9,0
Μέτρια	17	17,0
Πολύ	26	26,0
Πάρα πολύ	16	6,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 19. Η διαπροσωπική σχέση επηρεάζει την εκτέλεση των ελεγκτικών καθηκόντων από τους ελεγκτές του τμήματος εσωτερικού ελέγχου;

Ο πίνακας 20 δείχνει ότι το Γραφείο Τουρισμού έχει δημιουργήσει παράλληλο μηχανισμό ελέγχου - δικλείδα ασφαλείας για τη διασφάλιση της καθημερινής λειτουργίας του σε μέγιστο βαθμό (27%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	8	8,0
Λίγο	16	16,0
Μέτρια	20	20,0
Πολύ	19	19,0
Πάρα πολύ	27	27,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 20. Έχει δημιουργήσει το Γραφείο Τουρισμού παράλληλο μηχανισμό ελέγχου - δικλείδα ασφαλείας για τη διασφάλιση της καθημερινής λειτουργίας του;

Αναφορικά στο εάν υπάρχει επαλήθευση του υπολοίπου χρηματοδότησης της ΚΑΕ για τουριστικές δραστηριότητες η κυρίαρχη απάντηση ήταν λίγο (27%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	5	5,0
Λίγο	25	25,0
Μέτρια	20	20,0
Πολύ	24	24,0
Πάρα πολύ	26	26,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 21. Υπάρχει επαλήθευση του υπολοίπου χρηματοδότησης της ΚΑΕ για τουριστικές δραστηριότητες;

Υπάρχει αρχείο καταγραφής/καταλόγου ελέγχου για την παρακολούθηση της ανάπτυξης τουριστικών δραστηριοτήτων και για έντυπο ή άλλο διαφημιστικό υλικό στην Περιφέρεια Κρήτης σε μέτριο επίπεδο (42%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	1	1,0
Λίγο	1	1,0
Μέτρια	42	42,0
Πολύ	31	31,0
Πάρα πολύ	25	25,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 22. Υπάρχει αρχείο καταγραφής/καταλόγου ελέγχου για την παρακολούθηση της ανάπτυξης τουριστικών δραστηριοτήτων και για έντυπο ή άλλο διαφημιστικό υλικό;

Τα πλαίσια ασφαλείας βοηθούν στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών του συμβουλίου/τμήματος και βοηθά στον εντοπισμό σφαλμάτων στις διαδικασίες σε μέτριο επίπεδο, κατά την άποψη των ερωτώμενων (31%).

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	7	7,0
Λίγο	30	30,0
Μέτρια	31	31,0
Πολύ	27	27,0
Πάρα πολύ	5	5,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 23. Τα πλαίσια ασφαλείας βοηθούν στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών του συμβουλίου/τμήματος και βοηθά στον εντοπισμό σφαλμάτων στις διαδικασίες;

Τέλος, ο πίνακας 24 δείχνει ότι θεωρούν θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων σε μικρό βαθμό και ποσοστό 25%.

	Συχνότητα	Σχετική Συχνότητα
Καθόλου	2	2,0
Λίγο	25	25,0
Μέτρια	19	19,0
Πολύ	24	24,0
Πάρα πολύ	10	10,0
Σύνολο	100	100,0

Πίνακας 24. Θεωρείτε θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων;

Το επίπεδο σημαντικότητας για την ανάλυση διακύμανσης (Ανοva) ήταν 5%. Όπως φαίνεται από τον Πίνακα 25 παρακάτω, το επίπεδο σημαντικότητας του τεστ είναι μεγαλύτερο από 5% (Sig=0,538), επομένως υπάρχει στατιστικά σημαντική σχέση μεταξύ των δύο μεταβλητών. Επομένως, η συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων επηρεάζεται από το εάν παρέχει η περιφέρεια τον απαραίτητο εξοπλισμό.

Πίνακας 25. Έλεγχος ANOVA

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	,952	2	,457	,282	,538
Within Groups	164,531	100	1,631		
Total	164,476	100			

Ο πρώτος έλεγχος της συσχέτισης Pearson που έγινε σε 5% σημαντικότητα, φαίνεται στον παρακάτω πίνακα 26. Δείχνει μια θετική μέτρια σχέση μεταξύ των δύο μεταβλητών μεταξύ του γεγονότος ότι όταν εκτελούν το έργο τους, οι Εσωτερικοί Ελεγκτές, έχουν αντικειμενικότητα και στην θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων ($r=0.340$, $p=0,001<0.05$).

Πίνακας 26. Pearson Correlation

Correlations		
13. Όταν εκτελούν το έργο τους, οι Εσωτερικοί Ελεγκτές έχουν αντικειμενικότητα;	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	,340
	N	,005
19. Θεωρείτε θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων;	Pearson Correlation	100
	Sig. (2-tailed)	,340
	N	,005
		100

Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed)

Ο δεύτερος έλεγχος συσχέτισης Pearson που έγινε σε 5% σημαντικότητα, φαίνεται στον παρακάτω πίνακα 19. Δείχνει μια θετική μέτρια σχέση μεταξύ των δύο μεταβλητών, θετική συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων και εάν το γραφείο/τμήμα τουρισμού συνεργάζεται με το τμήμα εσωτερικού ελέγχου ($r=0.356$, $p=0,001<0.05$).

Πίνακας 27. Pearson Correlation

Correlations

11. Το γραφείο/τμήμα τουρισμού συνεργάζεται με το τμήμα εσωτερικού ελέγχου;	Pearson Correlation	1	,356
	Sig. (2-tailed)		,008
	N	100	100
19. Θεωρείτε θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων;	Pearson Correlation	,356	1
	Sig. (2-tailed)	,008	
	N	100	100

Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ , ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ – ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Συμπεράσματα

Για να αποδείξουμε την αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου και να καθορίσουμε τον σκοπό του, πραγματοποιήσαμε μια μελέτη αυτού του θέματος. Αυτό μας οδήγησε σε ορισμένα λογικά συμπεράσματα που παραθέτουμε παρακάτω. Οι μικρές επιχειρήσεις καθώς και οι δημόσιες υπηρεσίες δεν μπορούν να έχουν προσωπική διαχείριση. Οι μεγάλες εταιρείες χρειάζονται ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου για τη βελτίωση του κόστους, την ανάπτυξη και την αποτελεσματική χρήση των πόρων. Αυτό οφείλεται στον αυξανόμενο ανταγωνισμό που αντιμετωπίζουν σήμερα. Η δημιουργία συστημάτων και διαδικασιών είναι απαραίτητη για αποτελεσματικό έλεγχο. Αυτό συμβαίνει επειδή οι εταιρείες πρέπει να δημιουργήσουν συστήματα που ποικίλλουν ανάλογα με τις συγκεκριμένες ανάγκες τους, όπως ο αριθμός των εργαζομένων, τα κεφάλαια και τα προϊόντα που πωλούνται. Επιπλέον, κάθε εταιρεία θα πρέπει να δημιουργήσει συστήματα που να ανταποκρίνονται στις δραστηριότητες που εκτελεί και σε οποιουδήποτε άλλους σχετικούς παράγοντες.

Ο εσωτερικός ελεγκτής παρακολουθεί, αξιολογεί και επιβεβαιώνει τη συμμόρφωση του συστήματος με όλες τις διαδικασίες. Είναι υπόλογοι στη διοίκηση, η οποία πρέπει πάντα να ακολουθεί τα ρυθμιστικά πλαίσια της εταιρείας. Επιπλέον, η προώθηση των συμφερόντων της εταιρείας είναι επιτακτική για τον εσωτερικό ελεγκτή. Αυτό οφείλεται στην πολυπλοκότητα της διαδικασίας ελέγχου και στη συνεργασία της με άλλες υπηρεσίες. Η διαδικασία ελέγχου είναι δύσκολη και χρονοβόρα λόγω πολύπλοκων εργασιακών απαιτήσεων, καθώς και λόγω της ανάγκης συνεργασίας με όλα τα άλλα τμήματα που εμπλέκονται στην επιχείρηση. Ο τακτικός μισθός από την εταιρεία αυξάνει τον κίνδυνο οι ελεγκτές να διαπράξουν απάτη ή λάθος. Αυτό συμβαίνει επειδή οι εταιρείες με μεγαλύτερους προϋπολογισμούς μπορούν να αντέξουν οικονομικά περισσότερα κίνητρα, εργαλεία και κενά για να δημιουργήσουν. Οι μεγαλύτεροι προϋπολογισμοί αυξάνουν τους κινδύνους ελέγχου ανάλογα με το μέγεθός τους. Αυτό συμβαίνει επειδή οι ελεγκτές είναι πιο πιθανό να αντιμετωπίσουν νομικά ζητήματα όταν συνεργάζονται με μια μεγάλη εταιρεία. Μπορεί να μην έχουν εκπαιδευτεί επαρκώς ή να μην έχουν τις κατάλληλες διαδικασίες όταν συνεργάζονται με μικρότερες εταιρείες.

Σύμφωνα με τον Δήμου (2018), η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη για κάθε οικονομική μονάδα γιατί είναι επιρρεπής σε ανθρώπινα λάθη και αδυναμίες. Ο Μπίνης (2017) ανέφερε ότι οι άνθρωποι εκ φύσεως κάνουν λάθη και επιδίδονται σε αδικοπραγίες λόγω των έμφυτων αδυναμιών τους. Οι άνθρωποι δεν μπορούν να αποφύγουν τον έλεγχο λόγω της δημοτικότητας των επενδύσεων εκτός της χώρας τους, καθώς και της αυξανόμενης τάσης των εταιρειών να επεκτείνουν τις δραστηριότητές τους σε διαφορετικές χώρες. Επομένως, οι σύγχρονοι ελεγκτές πρέπει να δημιουργήσουν ένα παγκόσμιο σύστημα λογιστικών αρχών και κανόνων. Πρέπει να συλλέγονται πληροφορίες σχετικά με τις τρέχουσες και μελλοντικές ανάγκες μιας εταιρείας για αποτελεσματική λήψη αποφάσεων. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο κάθε επιχείρηση, οργανισμός ή υπηρεσία εφαρμόζει ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου που βασίζεται σε συνεχείς προσαρμογές και προσαρμογές στη νομοθεσία για να παραμείνει ανταγωνιστική και αποτελεσματική.

Απαιτούνται διαδικασίες απαλλαγμένες από μεροληψία και σκοπιμότητα που παρέχουν αξιόπιστες και ακριβείς πληροφορίες. Η συγκεκριμένη έρευνα σε αυτή την περίπτωση βρήκε αποτελέσματα ίδια της έρευνας του Παπαστάθη (2013) η οποία εξέταζε τις ατέλειες που είχε η περιφερειακή κυβέρνηση στην οργανωτική της δομή. Η παρούσα έρευνα κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Κατεύθυνση Τουρισμού στην Περιφερειακή Αυτοδιοίκηση Κρήτης ήταν επαρκής, αλλά με κάποια μέτρια ζητήματα. Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων στην έρευνα διαπίστωσε ότι διέθετε κατάλληλα συστήματα πληροφοριών και υλικοτεχνικό εξοπλισμό. Βρήκαν επίσης ένα οργανόγραμμα για κάθε τμήμα και Διεύθυνση της κυβέρνησής τους.

Το προσωπικό είναι ανεπαρκές και υπάρχει σε μέτριο βαθμό διαχωρισμός των ευθυνών. Ωστόσο, η εφαρμογή των διαδικασιών διαχείρισης προσωπικού αποδείχθηκε πολύ αποτελεσματική. Αυτό οφείλεται στην έλλειψη πληροφόρησης σχετικά με τα καθήκοντα του προσωπικού, αλλά επειδή σπάνια αντιμετωπίζεται, είναι απίθανο να είναι προβληματικό. Οι Jiang et al (2018) επιβεβαίωσαν ότι τα στελέχη του ΟΤΑ ακολουθούν διοικητικές διαδικασίες με την έρευνά τους.

Τα Τμήματα και Διευθύνσεις Τουρισμού συνεργάζονται με το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου χωρίς σημαντική επιρροή. Και τα δύο τμήματα παρέχουν στους εσωτερικούς ελεγκτές τις πληροφορίες που ζητούν και τα αρχεία τους δεν έχουν περιορισμένη πρόσβαση. Οι ανακριβείς πληροφορίες που παρέχονται από τους συναδέλφους ενός υπαλλήλου θεωρούνται έλλειψη στα Τμήματα Εσωτερικού Ελέγχου. Η αντικειμενικότητα και η

εγγύτητα με τους συναδέλφους τους αξιολογούνται ως μέτρια. Ο Καζαντζής (2016) διαπίστωσε, επίσης, σημαντικές αδυναμίες στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου των ΟΤΑ. Ένα από αυτά είναι ότι στερείται ανεξαρτησίας από τα άλλα τμήματα.

Υπάρχουν δικλείδες ασφαλείας και εφεδρικά συστήματα που διατηρούν υψηλό επίπεδο ασφάλειας για τους ΟΤΑ. Πολλοί ερωτηθέντες στην έρευνα πίστευαν ότι αυτό συνέβαινε, καθώς θεώρησαν ότι τα αρχεία των ΟΤΑ φυλάσσονταν για την παρακολούθηση των δραστηριοτήτων, των εξόδων και των εσόδων τους, του διαφημιστικού υλικού, των αρχείων καταγραφής αποθεμάτων και των οικονομικών καταστάσεων.

Η μελέτη διαπίστωσε ότι η επαρκής παροχή δικλείδων ασφαλείας και μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου αποδείχθηκαν χρήσιμοι στις διαδικασίες. Χρησιμοποίησαν μηχανισμούς εσωτερικού ελέγχου και δικλείδες ασφαλείας που εντοπίστηκαν σε άλλες έρευνες ως βοηθητικές για τον εντοπισμό σφαλμάτων στο Δημόσιο Τομέα. Επιπλέον, η ανάλυση του Δημόσιου Τομέα βοήθησε στον προσδιορισμό των σφαλμάτων. Η άρση των αναποτελεσματικών και η επίλυση προβλημάτων μέσω μηχανισμών εξωτερικού ελέγχου και δικλείδων ασφαλείας επηρεάζεται θετικά από την ύπαρξη παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου στα δημόσια νοσοκομεία. Οι Chambers & Odar (2015) παρουσίασαν παρόμοια ανάλυση για τους δημόσιους οργανισμούς. Όλα τα ευρήματα υποδηλώνουν ότι η λειτουργία των εσωτερικών ελέγχων προσφέρει πολύτιμη συμβολή στη σωστή διακυβέρνηση του Δημόσιου Τομέα, προσθέτει αξία και βοηθά στην επίλυση προβλημάτων. Αυτό τον οδηγεί στο συμπέρασμα ότι αυτοί οι μηχανισμοί έχουν μέτρια έως μεγάλη θετική επίδραση στους στόχους των οργανισμών.

Περιορισμοί

Επειδή αυτή η έρευνα περιορίζεται από το μικρό μέγεθος δείγματος, τυχόν συμπεράσματα σχετικά με τα αποτελέσματα του γενικού πληθυσμού πρέπει να αποφεύγονται. Στην έρευνα αυτή απάντησαν μόνο οι εργαζόμενοι στο τμήμα τουρισμού της Διεύθυνσης Κρήτης. Επιπλέον, μόνο ένα ποσοστό των ερωτηθέντων απάντησε στην έρευνα, καθιστώντας δύσκολη την προέκταση των ακριβών αποτελεσμάτων. Εξορθολογίζοντας το, είναι ότι η έρευνα υπόκειται σε περιορισμούς που θέτει η χρήση ερωτηματολογίων κλειστού τύπου και της πεντάβαθμης κλίμακας, καθώς και σε υποκειμενικότητα. Αυτά οφείλονται στο γεγονός ότι οι πεποιθήσεις των στελεχών είναι τα μόνα δεδομένα που χρησιμοποιούνται για

την απάντηση των ερωτήσεων. Ένας άλλος λόγος για τον οποίο αυτό δείχνει υποκειμενικότητα είναι επειδή τα δεδομένα συγκεντρώθηκαν μόνο σε μια χρονική περίοδο που δεν συνάδει με τις τρέχουσες τάσεις.

Προτάσεις

Απαιτείται περαιτέρω έρευνα προκειμένου να αναπτυχθεί μια ολοκληρωμένη κατανόηση των μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου. Ως εκ τούτου, είναι απαραίτητο να ζητηθούν παρόμοιες έρευνες σε επιπλέον δημόσιους φορείς και με μεγαλύτερο μέγεθος δείγματος πληθυσμού. Πρόσθετοι παράγοντες θα πρέπει να συμπεριληφθούν στο προσχέδιο του ερωτηματολογίου για να ενισχυθούν οι μελλοντικές έρευνες του θέματος. Αυτό περιλαμβάνει τη διερεύνηση θεμάτων όπως η εφαρμογή ελεγκτικών προτύπων σε φορείς του δημόσιου τομέα, το όφελος από την ύπαρξη συστήματος εσωτερικού ελέγχου και ανεξάρτητων Τμημάτων Εσωτερικού Ελέγχου. Προτείνεται επίσης η διερεύνηση ζητημάτων όπως ο βαθμός αντίληψης των οφελών που προσφέρει ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου και η συμμόρφωση με τον κώδικα δεοντολογίας μιας εταιρείας από τους υπαλλήλους σε αυτά τα τμήματα.

Προκειμένου να μεγιστοποιηθούν τα οφέλη του εσωτερικού ελέγχου, είναι σημαντικό να υπάρχει μια στερεή υποδομή και ανθρώπινο δυναμικό για την εφαρμογή. Αυτό μπορεί να γίνει με τη δημιουργία ενός λειτουργικού ανεξάρτητου ελεγκτικού οργανισμού που είναι απομονωμένος από υλικοτεχνικές ανησυχίες. Αυτό αποδείχθηκε από πολλούς ερευνητές στην Ελλάδα και σε άλλες χώρες. Επιπλέον, η ενσωμάτωση του ισχύοντος νομοθετικού πλαισίου της Ελλάδας στον διεθνή Δημόσιο Τομέα αποδεικνύει ότι οι κυβερνώντες ενδιαφέρονται για τον εσωτερικό έλεγχο. Επιπλέον, αυτό δείχνει ότι εξετάζουν την αξία αυτού του νέου συστήματος όσον αφορά τη μακροπρόθεσμη ανάπτυξη και εφαρμογή του. Οι σύγχρονοι δημόσιοι οργανισμοί απαιτούν εσωτερικούς ελέγχους για να διατηρούν τα οικονομικά τους ειλικρινή και διαφανή. Αυτό συμβαίνει γιατί το σύγχρονο οικονομικό σύστημα το απαιτεί ως πάγια πρακτική. Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου έχει αυξηθεί παγκοσμίως. Ως εκ τούτου, θα πρέπει να εφαρμοστεί στο άμεσο μέλλον στο δημόσιο τομέα. Πρέπει να γίνουν αλλαγές στον τρόπο κατανόησης και εφαρμογής αυτής της διαδικασίας στο δημόσιο τομέα. Αυτό περιλαμβάνει τον επαναπροσδιορισμό του σκοπού του Εσωτερικού Ελέγχου με γνώμονα τις διεθνείς εξελίξεις.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ

Ahmad, N., Othman, R, & Jusoff, K. (2019). Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα της Μαλαισίας. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, σσ. 784, 790.

Alan, A., & Gilliam, D. (2014). Παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου: Μια έρευνα του δημόσιου τομέα της Σαουδικής Αραβίας. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 23, σσ. 74, 86.

Alzeban, A. και Gwilliam, D. (2014). 'Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector'. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23 (2): 74–86. [Online]. Διαθέσιμο στο: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>.

Aziz, M. A., Rahman, H. A., Alam, M. M., & Saidc, J. (2015). Ενίσχυση της λογοδοσίας του δημόσιου τομέα μέσω του συστήματος ακεραιότητας, του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και των πρακτικών ηγεσίας: Μελέτη ανασκόπησης. *Procedia Economics and Finance* 28, σσ. 163, 169.

Babatunde, S. A., & Dandago, K. I. (2014). Ανεπάρκεια συστήματος εσωτερικού ελέγχου και κακοδιαχείριση κεφαλαιακών έργων στον δημόσιο τομέα της Νιγηρίας. *Procedia , Social and Behavioral Sciences* 164, σσ. 208, 221.

Benito A., (2020). «Αποτυχία ελέγχου και κρίση ελέγχου». *European Business Organization Law Review*, τόμ. 5, αρ. 4.

Bonić, L., Jakšić, D. και Mijić, K. (2018). 'Tendencies In Development Of External And Internal Audit In The Public Sector'. *Facta Universitatis, Series: Economics and Organization*: 057–072. [Online]. Διαθέσιμο στο: <https://doi.org/10.22190/FUEO1801057B>.

Bourn J. (2017). *Public sector auditing: is it value for money?* England: John Wiley & Sons.

Chambers, AD. και Odar, M. (2015). 'A new vision for internal audit'. *Managerial Auditing Journal*, 30 (1): 34–55. [Online]. Διαθέσιμο στο: <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1073>.

Cioban, A. N., Hlaciuc, E., & Zaicéanu, A. M. (2015). Ο αντίκτυπος και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου που ασκείται στον δημόσιο τομέα στη Ρουμανία. *Procedia Economics and Finance* 32, σσ. 394, 399.

Cornforth C. (2015). *The governance of public and non, profit organizations: what d boards do*. 2nd edition. New York: Routledge

Cornforth C. (2013). *The Governance of Public and Non, Profit Organizations*. 1st edition. New York: Routledge

Coulton J, Gilad L., Stephen T. (2014), «Investments in Auditing and the Quality of Financial Reporting». Έγγραφο εργασίας.

David N., Leonard J. Brooks A. (2018) «Έλεγχος βιωσιμότητας και αναφορά σύμφωνα με την καναδική εμπειρία». *Journal of Business Ethics* 17.

Deloitte (2014) , «Υπηρεσίες ελέγχου και διασφάλισης στο Αζερμπαϊτζάν». Δημόσια Εφημερίδα

Deloitte (2019) «Επίτευξη ποιοτικής χρηματοοικονομικής αναφοράς». Δημόσια Εφημερίδα

Ferry, L., Zakaria, Z., Zakaria, Z., & Slack, R. (2017). Φρουροί, βοηθοί ή προστάτες; – Εσωτερικός έλεγχος στην τοπική αυτοδιοίκηση της Μαλαισίας. *Accounting Forum* 41, σσ. 375, 389.

Francis, J. (2021). «Ένα πλαίσιο για την κατανόηση και τη διερεύνηση της ποιότητας του ελέγχου». *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 30 (2): 125, 152.

Hay, D. και Cordery, C. (2018). 'The value of public sector audit: Literature and history'. *Journal of Accounting Literature* 40: 1–15. [Online]. Διαθέσιμο στο:<https://doi.org/10.1016/j.acclit.2017.11.001>.

Hay, D., & Cordery, C. (2018). Η αξία του ελέγχου του δημόσιου τομέα: Λογοτεχνία και ιστορία. *Journal of Accounting Literature* 40, σσ. 1, 15.

Huifa C., Qingliang T., Yihong J. (2020), «The Position of International Financial Reporting Standards in Reporting Quality, Evidence from the European Union». *Journal of International Financial Management and Accounting* 21.3

Husam Al, Khaddash, Rana Al Nawas, Abdulhadi Ramadan (2013), «Λόγοι που επηρεάζουν την ποιότητα του ελέγχου». *International Journal of Business and Social Science*, том. 4 No. 11

Jeppesen, K. K. (2018). Ο ρόλος του ελέγχου στην καταπολέμηση της διαφθοράς. *The British Accounting Review*.

Jere R. Dechun W., (2018), «The Joint Effect of Investor Protection and Big 4 Έλεγχοι για την ποιότητα των κερδών σε όλο τον κόσμο». *Contemporary Accounting Research* Vol. 25 No. 1.

Jiang, L., André, P. και Richard, C. (2018). 'An international study of internal audit function quality'. *Accounting and Business Research* 48 (3): 264–98. [Online]. Διαθέσιμο στο:<https://doi.org/10.1080/00014788.2017.1357461>.

Joseph V. Carcello K., Albert L. Nagy (2014). «Δικαιοσύνη Ελεγκτικής Εταιρείας, Ψεύτικες Οικονομικές Καταστάσεις». Working Paper, Georgia State University

Keith L. Jones, Douglas F. Prawitt (2013) «Απαντήσεις των ελεγκτών στις συγκρούσεις μεταξύ χρηματοοικονομικών και μη χρηματοοικονομικών εργαλείων: Τα επικοινωνιακά αποτελέσματα της αποτίμησης του κινδύνου απάτης και μιας προτροπής απόφασης». *Συμπεριφορική Έρευνα στη Λογιστική*, τόμ. 26, No. 1

Linn B., Henriette V. (2018), «The Influence of Audit Exemption and Auditor Select on Earnings Quality». Μεταπτυχιακή Διατριβή, BI Norwegian Business School.

Mikko Z., (2019), «Δοκίμια που σχετίζονται με την ποιότητα του ελέγχου». Ακαδημαϊκή διατριβή, το Πανεπιστήμιο Oul.

Montana, P., & Charnov, B. (2021). Μάνατζμεντ. ΚΛΕΙΔΑΡΙΘΜΟΣ.

Nedal S. & Khaled H., (2014), «Do the Big 4 and the Second, Tier Firms Provide Audits of Similar Independence; ». *Ασιατικές Κοινωνικές Επιστήμες*; Τομ. 10, No. 6.

Ote, A. V., Tita, C. M., & Aristotel, U. M. (2013). Ο Εσωτερικός Δημόσιος Έλεγχος στο Πλαίσιο της Χρηματοπιστωτικής Κρίσης. *Procedia Economics and Finance* 6, σσ. 688, 693.

Palmer D. (2018), “Quality of Auditing and Financial Report Disclosure”. *Working Paper, Flinders Business School*

Rashad A.Abdel, Khalik K., (2020), «Γιατί οι ιδιωτικές εταιρείες απαιτούν έλεγχο; The Case for Structural Loss of Running». *Journal of Accounting, Auditing and Finance*.

Unegbu, A. O. και Kida, M. I. (2021). ‘Effectiveness of internal audit as instrument of improving public Sector management’. *Journal of emerging trends in economics and management sciences* 2 (4): 304–9.

Αρένου, Μ. (2013). Εσωτερικός έλεγχος σε ιταλικά πανεπιστήμια: μια εμπειρική μελέτη. *Procedia , Social and Behavioral Sciences* 93, σσ. 2000, 2005.

Βουτσά, Ε. (2016). Ο εσωτερικός έλεγχος σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς – Η περίπτωση των Ο.Τ.Α.

Δήμου, Ό. (2018). *Εσωτερικός έλεγχος και η σπουδαιότητά του στο τμήμα προμηθειών των ΟΤΑ Α βαθμού*. MSc thesis Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου [Online]. Διαθέσιμο στο: <http://amitos.library.uop.gr/xmlui/handle/123456789/4903>.

Διαμαντοπούλου, Σ. (2011). Η χρησιμότητα του Εσωτερικού Ελέγχου στην Δημόσια Διοίκηση: η περίπτωση του Γενικού Νοσοκομείου Κυκλός.

Δρογαλάς, Γ., Γκούμας, Σ., Κεσίση, Ε., & Μαλλιαρίδου, Ο. (2018). «Αποτύπωση του σύγχρονου ρόλου του εσωτερικού ελέγχου», *Επιστημονική Επετηρίδα*.

Ζαφειρόπουλος, Κ. (2012). Ποσοτική Εμπειρική Έρευνα και Δημιουργία Στατιστικών Μοντέλων. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική.

Ιγνατίου, Ό. (2018). Αξιολόγηση εσωτερικών ελεγκτικών μηχανισμών στο τμήμα Υποστήριξης Συλλογικών Οργάνων στους ΟΤΑ.

Καζάκου, Β. (2018). *Εσωτερικός Έλεγχος στη Δημόσια Διοίκηση*. MSc thesis Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο [Online]. Διαθέσιμο στο: <https://apothesis.eap.gr/handle/repo/38458>.

Καζαντζής, Χ. (2016). *Ελεγκτική & εσωτερικός έλεγχος: μια συστηματική προσέγγιση εννοιών, αρχών και προτύπων*. Πειραιάς: Business Plus.

Κάραλη, Μ. (2017). Εσωτερικός Έλεγχος στο Δημόσια Τομέα. Η Περίπτωση του Ε.Φ.Κ.Α.

Μακρή, Μ. (2018). Εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα. Η περίπτωση του Υπουργείου Οικονομικών.

Μπίνης, Α. (2017). ‘Ενισχύοντας τη λογοδοσία στους δημόσιους οργανισμούς’. *Capital.gr*, 19 Δεκεμβρίου [Online]. Διαθέσιμο στο: <http://www.capital.gr/arthra/3261935/enisxuontas-ti-logodosia-stous-dimosious-organisms>.

Μυλωνάς, Ν. (2017). Εσωτερικός Έλεγχος Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης – Μελέτη Περίπτωσης: Δήμος Πάργας.

Οικονομίδου, Β. (2017). Ο Εσωτερικός Έλεγχος σε Οικονομικές Οντότητες: Η περίπτωση των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.

Παπαστάθης, Π. (2013). *Ο σύγχρονος εσωτερικός έλεγχος (Internal audit) στις επιχειρήσεις-οργανισμούς και η πρακτική εφαρμογή του*. Αθήνα.

Παραποίησης Των Λογιστικών Καταστάσεων. MSc thesis Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο [Online]. Διαθέσιμο στο: <https://apothesis.eap.gr/handle/repo/38490>.

Πάρχα, Α. (2018). *Εσωτερικός Και Εξωτερικός Έλεγχος Προς Αποφυγή Της Σκόπιμης*

Σταμάτης, Σ. (2017). Ο Εσωτερικός Έλεγχος στη Δημόσια Διοίκηση και η συμβολή του Σώματος Επιθεωρητών – Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης.

Στιβακτάκη, Α. (2019). Πώς μπορεί ο εσωτερικός έλεγχος να βελτιώσει το δημόσιο τομέα; (Η περίπτωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης).

Τσιμάρας, Δ. (2016). Η σημαντικότητα του εσωτερικού ελέγχου στις μονάδες υγείας, μελέτη περίπτωσης το νοσοκομείο Χίου.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Πρέπει να απαντήσετε σε ερωτήσεις 10 λεπτών για τον εαυτό σας ανώνυμα και εμπιστευτικά. Αυτές οι απαντήσεις θα χρησιμοποιηθούν μόνο σε αυτήν την έρευνα. Επικοινωνήστε μαζί μου ανά πάσα στιγμή εάν χρειάζεστε περισσότερες πληροφορίες.

Δημογραφικά Στοιχεία

1. Φύλο

- ☐ Άνδρας
- ☐ Γυναίκα

2. Ηλικία

- ☐ Έως 24
- ☐ 25-40
- ☐ 41-55
- ☐ 55 και άνω

3. Επίπεδο μόρφωσης

- ☐ Δευτεροβάθμια εκπαίδευση
- ☐ Α.Ε.Ι.
- ☐ Κάτοχος Μεταπτυχιακού Τίτλου
- ☐ Κάτοχος Διδακτορικού Τίτλου

4. Θέση στην υπηρεσία σας

- ☐ Υπάλληλος
- ☐ Προϊστάμενος/η
- ☐ Διευθυντής/ντρια

5. Προϋπηρεσία στη θέση

- ☐ 1-5 έτη
- ☐ 5-10 έτη
- ☐ 10-20 έτη
- ☐ >20 έτη

Γενικές Ερωτήσεις

	Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Πολύ	Πάρα Πολύ
1. Η περιφέρεια σας διαθέτει Οργανισμό Εσωτερικών Λειτουργιών;					
2. Διαθέτει η περιοχή σας κατάλληλα συστήματα πληροφοριών για την παροχή πληροφοριών και υπηρεσιών σε εργαζόμενους και πολίτες;					
3. Παρέχει η περιφέρεια τον απαραίτητο εξοπλισμό;					
4. Η περιφέρειά σας διαθέτει εγχειρίδιο και οργανόγραμμα ενιαίας εσωτερικής διαδικασίας;					
5. Υπάρχει σαφής διάκριση μεταξύ των καθηκόντων/ευθυνών των εργαζομένων και των περιγραφών θέσεων εργασίας στο τμήμα σας;					
6. Έχετε εσείς και οι συνάδελφοί σας τα προσόντα για να εκτελέσετε τα καθήκοντά σας;					
7. Είναι το προσωπικό επαρκές για την εκπλήρωση των αρμοδιοτήτων της διεύθυνσης/τμήματός σας;					
8. Ακολουθούνται οι απαραίτητες διαδικασίες για τη συμμετοχή στην έκθεση του Ε.Ο.Τ.;					
9. Έχουν τηρηθεί οι απαραίτητες διαδικασίες για τις δραστηριότητες τουριστικής προβολής;					
10. Το τμήμα σας διατηρεί φυσικά αρχεία εγγράφων;					
11. Το γραφείο/τμήμα τουρισμού συνεργάζεται με το τμήμα εσωτερικού ελέγχου;					
12. Απαντά η υπηρεσία σε ερωτήσεις του Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου;					
13. Όταν εκτελούν το έργο τους, οι Εσωτερικοί Ελεγκτές, έχουν αντικειμενικότητα;					
14. Η διαπροσωπική σχέση επηρεάζει την εκτέλεση των ελεγκτικών καθηκόντων από					

τους ελεγκτές του τμήματος εσωτερικού ελέγχου;					
15. Έχει δημιουργήσει το Γραφείο Τουρισμού παράλληλο μηχανισμό ελέγχου - δικλείδα ασφαλείας για τη διασφάλιση της καθημερινής λειτουργίας του;					
16. Υπάρχει επαλήθευση του υπολοίπου χρηματοδότησης της ΚΑΕ για τουριστικές δραστηριότητες;					
17. Υπάρχει αρχείο καταγραφής/καταλόγου ελέγχου για την παρακολούθηση της ανάπτυξης τουριστικών δραστηριοτήτων και για έντυπο ή άλλο διαφημιστικό υλικό;					
18. Τα πλαίσια ασφαλείας βοηθούν στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών του συμβουλίου/τμήματος και βοηθά στον εντοπισμό σφαλμάτων στις διαδικασίες;					
19. Θεωρείτε θετική τη συμβολή των παράλληλων μηχανισμών εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίσεων;					