



**Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας**

**Τμήμα Οικονομικών Επιστημών**

**Τμήμα Λογιστικής &  
Χρηματοοικονομικής**



**ΔΜΠΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ  
ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

**της**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ Σ. ΚΟΥΤΚΙΑ**

**Επιβλέπωντας καθηγητής : δρ. Κουτούπης Ανδρέας**

**ΒΟΛΟΣ**

**ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ, 2021**

*Η έγκριση της παρούσας εργασίας από το Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας δεν συνεπάγεται  
και την υιοθέτηση των απόψεων του/της συγγραφέα.*



**ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ**

---

**ΤΡΙΜΕΛΗΣ ΕΞΕΤΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ**

- |                           |         |
|---------------------------|---------|
| 1. ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΑΘΗΓΗΤΗ | ΒΑΘΜΙΔΑ |
| 2. ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΑΘΗΓΗΤΗ | ΒΑΘΜΙΔΑ |
| 3. ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ΚΑΘΗΓΗΤΗ | ΒΑΘΜΙΔΑ |



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

---

ΔΗΛΩΣΗ ΠΕΡΙ ΜΗ ΛΟΓΟΚΛΟΠΗΣ ΚΑΙ ΠΝΕΥΜΑΤΙΚΩΝ  
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ

Η Κωνσταντίνα Κουτκιά, γνωρίζοντας τις συνέπειες της λογοκλοπής, δηλώνω υπεύθυνα ότι η παρούσα εργασία με τίτλο «**Ο Εσωτερικός Έλεγχος στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης**» αποτελεί προϊόν αυστηρά προσωπικής εργασίας και όλες οι πηγές που έχω χρησιμοποιήσει έχουν δηλωθεί κατάλληλα στις βιβλιογραφικές παραπομπές και αναφορές. Τα σημεία όπου έχω χρησιμοποιήσει ιδέες, κείμενο ή / και πηγές άλλων συγγραφέων, αναφέρονται ευδιάκριτα στο κείμενο με την κατάλληλη παραπομπή και η σχετική αναφορά περιλαμβάνεται στο τμήμα των βιβλιογραφικών αναφορών με πλήρη περιγραφή.

Η ΔΗΛΟΥΣΑ

Κωνσταντίνα Κουτκιά

υπογραφή



## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα διπλωματική εργασία εκπονήθηκε στο πλαίσιο του διατμηματικού μεταπτυχιακού προγράμματος σπουδών «*Λογιστική και Ελεγκτική*» του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας. Ως ελάχιστη ένδειξη ευγνωμοσύνης, με την ολοκλήρωση αυτής της εργασίας, θα ήθελα να ευχαριστήσω κάποιους ανθρώπους που συνέβαλλαν σε αυτή με οποιονδήποτε τρόπο. Κάποιοι από αυτούς καθοδηγώντας με, με τις επιστημονικές τους γνώσεις και άλλοι παρέχοντας μου την αμέριστη υποστήριξη τους.

Πρώτα θα ήθελα να ευχαριστήσω από καρδιάς τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Ανδρέα Κουτούπη, τόσο για την ανάθεση της παρούσας εργασίας, όσο και για την συνεχή παρουσία, καθοδήγηση και προθυμία σε επίλυση οποιασδήποτε απορίας μου κατά τη διάρκεια της εκπόνησης της.

Θερμά αισθήματα ευγνωμοσύνης θα ήθελα να εκφράσω σε όλους του καθηγητές του προγράμματος για τις πολύτιμες γνώσεις που μας προσέφεραν κατά τη διάρκεια των σπουδών μας.

Ιδιαίτερες ευχαριστίες θα ήθελα να απευθύνω σε όλους τους συμφοιτητές μου για την συνεργασία που είχαμε κατά την διάρκεια του προγράμματος. Πολλοί από αυτούς, εκτός από συνοδοιπόροι σε αυτό το ταξίδι, είναι πλέον και πραγματικοί μου φίλοι.

Σε αυτή την προσπάθεια, ουσιαστικό ρόλο διαδραμάτισαν οι φίλοι μου, άλλοι από μακριά, άλλοι από κοντά. Τους ευχαριστώ που για μια ακόμα φορά με στήριξαν ακούραστα κατά την διάρκεια των σπουδών μου, με εμπύχωναν και μου έδειχναν την αγάπη τους, όταν την χρειαζόμουν. Όμως και μια συγγνώμη, αν άθελα μου τους παραμέλησα κάποιες στιγμές το διάστημα αυτό.

Τέλος, δεν θα μπορούσα να μην ευχαριστήσω την οικογένεια μου, την μητέρα μου Ευφροσύνη και την αδερφή μου Χριστίνα. Η ανιδιοτελής αγάπη τους, η αμείωτη συμπαράσταση, η ενθάρρυνση, η κατανόηση και η πολύπλευρη στήριξη τους, μου έδινε δύναμη να συνεχίσω και να επιτύχω έναν ακόμα μου στόχο με την ολοκλήρωση αυτής της εργασίας.



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

---

ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ

*Αφιερώνεται με σεβασμό και αγάπη,  
στους ανθρώπους που με στηρίζουν.*



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ .....	iv
ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ.....	v
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΣΧΗΜΑΤΩΝ .....	viii
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ .....	viii
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ .....	ix
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ.....	xii
ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....	xiii
ΛΕΞΕΙΣ-ΚΛΕΙΔΙΑ .....	xiii
Abstract .....	xiv
Key- words .....	xiv
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....</b>	<b>1</b>
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....</b>	<b>1</b>
1.1    Σύντομη Αναφορά στο Θέμα .....	1
1.2    Σκοπός Εργασίας και Σημασία Μελέτης.....	3
1.3    Ερευνητικά Ερωτήματα / Ερευνητικοί Στόχοι.....	3
1.4    Σύντομη Μεθοδολογία .....	4
1.5    Δομή Εργασίας.....	4
1.6    Συνεισφορά στην Βιβλιογραφία .....	6
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....</b>	<b>7</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ .....</b>	<b>7</b>
2.1    Έρευνες Σχετικά με τον Εσωτερικό Έλεγχο .....	7
2.2    Έρευνες Σχετικά με τον Εσωτερικό Έλεγχο και τους ΟΤΑ .....	10
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....</b>	<b>15</b>
<b>ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ.....</b>	<b>15</b>
3.1    Εννοιολογικός Προσδιορισμός Εσωτερικού Ελέγχου .....	16
3.2    Αναγκαιότητα Εσωτερικού Ελέγχου .....	17
3.3    Σκοπός και Στόχοι Εσωτερικού Ελέγχου .....	19
3.4    Διακρίσεις-Τύποι Εσωτερικού Ελέγχου .....	20
3.5    Οι Συνιστώσες του Εσωτερικού Ελέγχου.....	21
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....</b>	<b>22</b>
<b>ΟΙ ΟΤΑ ΚΑΙ Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥΣ.....</b>	<b>22</b>
4.1    Θεσμικό Πλαίσιο .....	22
4.2    Η Δομή της Διοίκησης.....	24



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

<b>4.3 Τα Προβλήματα των Δήμων (Σύγκριση Προγράμματος ΚΛΕΙΣΘΕΝΗ και ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗ)</b> .....	26
<b>4.4 Υιοθέτηση ΔΛΠ από τον Δημόσιο Τομέα</b> .....	28
4.4.1 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. ....	31
<b>4.5 Ο Εσωτερικός Έλεγχος στους ΟΤΑ – Σκοπιμότητα και Αναγκαιότητα</b> .....	33
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5</b> .....	36
<b>ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ</b> .....	36
<b>5.1 Η Εθνική Αρχή της Διαφάνειας</b> .....	37
5.1.1 Αποστολή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας.....	37
5.1.2 Συγχωνευόμενες Υπηρεσίες .....	38
5.1.3 Αρμοδιότητες της Αρχής Διαφάνειας.....	39
5.1.4 Κώδικας Δεοντολογίας των Επιθεωρητών – Ελεγκτών της ΕΑΔ .....	41
<b>5.2 Η Σημαντικότητα της Διαφάνειας ως Αρχής</b> .....	45
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6</b> .....	46
<b>ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ</b> .....	46
<b>6.1 Ερευνητική Διαδικασία</b> .....	46
<b>6.2 Συμμετέχοντες</b> .....	46
<b>6.3 Εργαλείο Συλλογής Δεδομένων</b> .....	47
<b>6.4 Αξιοπιστία Ερευνητικού Εργαλείου και Εγκυρότητα Ερευνητικής Διαδικασίας</b> 48	
<b>6.5 Μέθοδος Ανάλυσης</b> .....	49
<b>6.6 Δεοντολογικά Ζητήματα</b> .....	50
<b>6.7 Περιορισμοί Έρευνας</b> .....	51
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7</b> .....	52
<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</b> .....	52
<b>7.1 Εισαγωγή</b> .....	52
<b>7.2 Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση</b> .....	53
<b>7.3 Επαγωγική Στατιστική Ανάλυση</b> .....	85
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8</b> .....	90
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ</b> .....	90
Βιβλιογραφία .....	93
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ</b> .....	100
Παράρτημα Α' Ερωτηματολόγιο .....	100
Παράρτημα Β' Δήμοι που συμμετείχαν στην έρευνα .....	109





### ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

<b>Σχήμα 1:</b> Σύστημα Δημόσιας Διοίκησης .....	25
<b>Σχήμα 2:</b> Θεμελιώδεις Αρχές Δεοντολογίας.....	43
<b>Σχήμα 3:</b> Κανόνες Συμπεριφοράς .....	44

### ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ

<b>Γράφημα 1:</b> Φύλο συμμετεχόντων .....	53
<b>Γράφημα 2:</b> Κατηγορία Ο.Τ.Α. δείγματος .....	55
<b>Γράφημα 3:</b> Αριθμός εργαζομένων στον φορέα .....	56
<b>Γράφημα 4:</b> Ανώτερη ιεραρχικά βαθμίδα .....	57
<b>Γράφημα 5:</b> Επικαιροποιημένος Ο.Ε.Υ.....	58
<b>Γράφημα 6:</b> Εκτίμηση λειτουργίας υπηρεσιακών μονάδων.....	59
<b>Γράφημα 7:</b> Εργαλεία- συστήματα διοίκησης.....	60
<b>Γράφημα 8:</b> Βαθμός στον οποίο είναι διακριτά τα ιεραρχικά επίπεδα εγκρίσεων εντός του φορέα .....	61
<b>Γράφημα 9:</b> Βαθμός καθορισμένων αρμοδιοτήτων υπαλλήλων .....	62
<b>Γράφημα 10:</b> Ισχύς υπηρεσιακών μονάδων εντός οργανισμού.....	63
<b>Γράφημα 11:</b> Ύπαρξη ολοκληρωμένου συστήματος καταγραφής και διαχείρισης καταγγελιών .....	64
<b>Γράφημα 12:</b> Προσθήκη αξίας απο την ύπαρξη και λειτουργία μονάδας εσωτερικού ελέγχου.....	64
<b>Γράφημα 13:</b> Η συμβολή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας στην ενίσχυση της διαφάνειας εντός του φορέα .....	65



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

**Γράφημα 14:** Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες; 67

**Γράφημα 15:** Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου ; ... 68

**Γράφημα 16:** Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη οργανική μονάδα ..... 70

**Γράφημα 17:** Πόσες οριστικές εκθέσεις εσωτερικών ελέγχων (όχι ελέγχων από τρίτες αρχές) έχουν προωθηθεί στην Διοίκηση τα τελευταία 3 χρόνια;.....81

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

**Πίνακας 1:** Θέση ευθύνης συμμετεχόντων στην έρευνα .....54

**Πίνακας 2:** Υπάρχει οργανική ομάδα εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό σας; .....66

**Πίνακας 3:** Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες; ....66

**Πίνακας 4:** Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου; .....68

**Πίνακας 5:** Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη οργανική μονάδα: .....69

**Πίνακας 6:** Έχει πρόσβαση η ομάδα εσωτερικού ελέγχου σε όλη τη διαθέσιμη πληροφορία του οργανισμού σας; .....70

**Πίνακας 7:** Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;.....71

**Πίνακας 8:** Χρησιμοποιήσατε εξωτερικούς συνεργάτες στον οργανισμό σας για κάποια δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου; .....71

**Πίνακας 9:** Έχει ενεργοποιηθεί η υπηρεσία του Συμπαραστάτη του Δημότη .....72

**Πίνακας 10:** Εάν ναι πόσες υποθέσεις έχει διαχειριστεί από την αρχή της θητείας του; .....72



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

---

<b>Πίνακας 11:</b> Υπάρχουν εγκεκριμένες διαδικασίες καθορισμού των κινδύνων του οργανισμού; .....	73
<b>Πίνακας 12:</b> Έχετε προσδιορίσει πιθανούς παράγοντες κινδύνου του οργανισμού καθώς και το πλαίσιο διαχείρισης αυτών; .....	73
<b>Πίνακας 13:</b> Χρησιμοποιείτε εγκεκριμένο απο τη Διοίκηση πλάνο ελέγχου για τον προγραμματισμό των εσωτερικών ελέγχων;.....	74
<b>Πίνακας 14:</b> Εάν ναι, διαθέτουν κάποια πιστοποίηση;.....	74
<b>Πίνακας 15:</b> Προκειμένου να επικαιροποιούν τις γνώσεις οι εσωτερικοί ελεγκτές του φορέα σας λαμβάνουν μέρος σε κάποιο επιμορφωτικό πρόγραμμα; .....	75
<b>Πίνακας 16:</b> Προκειμένου να ασκήσουν καθήκοντα οι εσωτερικοί ελεγκτές κάνουν χρήση προτύπων ή της εμπειρίας τους; .....	75
<b>Πίνακας 17:</b> Συμμορφώνονται οι εσωτερικοί ελεγκτές με τον κώδικα δεοντολογίας που ορίζει το ελεγκτικό επάγγελμα; .....	76
<b>Πίνακας 18:</b> Περιγραφικά μέτρα ανάλυσης- Ενότητα Β' .....	76
<b>Πίνακας 19:</b> Ύπαρξη διαδικασίας διαφύλαξης των τεκμηρίων και αποτελεσμάτων ελέγχου προκειμένου να χρησιμοποιηθούν σε επόμενες ενέργειες. ....	79
<b>Πίνακας 20:</b> Υπάρχει τεκμηριωμένα ορισμένο από την Διοίκηση πρόσωπο ή όργανο, που εποπτεύει την εκτέλεση του πλάνου εσωτερικού ελέγχου; .....	79
<b>Πίνακας 21:</b> Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των εισηγήσεων διορθωτικών ενεργειών από την ελεγχόμενη υπηρεσία; .....	80
<b>Πίνακας 22:</b> Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των ευρημάτων από την ελεγχόμενη υπηρεσία; .....	80
<b>Πίνακας 23:</b> Έχει συνταχθεί ετήσιος απολογισμός των εσωτερικών ελέγχων που έχουν γίνει τα 3 τελευταία χρόνια;.....	81



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

---

<b>Πίνακας 24:</b> Παρακολουθείτε την πρόοδο υλοποίησης των βελτιωτικών ενεργειών για τις αστοχίες που προέκυψαν από τη διαδικασία ελέγχου (follow up) ; .....	82
<b>Πίνακας 25:</b> Θεωρείτε ότι η ύπαρξη του τμήματος εσωτερικού ελέγχου συμβάλλει στην αξιοπιστία του φορέα σας και στη διαφάνεια εντός αυτού; .....	82
<b>Πίνακας 26:</b> Θεωρείτε ότι η απάτη και η διαφθορά αποτελούν πρόβλημα για την Τοπική Αυτοδιοίκηση, την ανάπτυξη της λειτουργίας της και την απρόσκοπτη επίτευξη των στόχων της; .....	83
<b>Πίνακας 27:</b> Θεωρείτε ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στον Δήμο σας λειτουργεί αποτρεπτικά στην εμφάνιση και επανεμφάνιση φαινομένων απάτης/διαφθοράς και κακοδιοίκησης; .....	83
<b>Πίνακας 28:</b> Επέφερε αλλαγές στη λειτουργία του φορέα σας η ισχύς του νέου νόμου 4555/2018 (Πρόγραμμα Κλεισθένης Ι); .....	84
<b>Πίνακας 29:</b> Θεωρείτε ότι ο νέος νόμος 4555/2018 επέδρασε θετικά στη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα σας; .....	84
<b>Πίνακας 30:</b> Σύγκριση μέσω των όρων ερευνητικό ερώτημα 1ο .....	85
<b>Πίνακας 31:</b> Συντελεστής Pearson 1ο Ερευνητικό ερώτημα .....	86
<b>Πίνακας 32:</b> Σύγκριση μέσω των όρων ερευνητικό ερώτημα 2ο .....	87
<b>Πίνακας 33:</b> Συντελεστής Pearson 2ο Ερευνητικό ερώτημα .....	89



## ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

### Ελληνικές συντομογραφίες

Δ.Α.Π.Δ.Τ.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα
Ε.Α.Δ.	Εθνική Αρχή Διαφάνειας
Ν.Π.Δ.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
Ν.Π.Ι.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου
Ο.Τ.Α.	Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Ο.Ε.Υ.	Οργανισμός Εσωτερικής Υπηρεσίας
Τ.Α.	Τοπική Αυτοδιοίκηση

### Ξενόγλωσσες συντομογραφίες

GDPR	General Data Protection Regulation
IPPF	International Professional Practices Framework
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
I.P.S.A.S.B.	International Public Sector Accounting Standards Board
P.S.C.	Public Sector Committee



## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

**Σκοπός.** Η παρούσα εργασία πραγματεύεται την ύπαρξη και λειτουργία συστήματος ή τμήματος εσωτερικού ελέγχου εντός των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα.

**Αντικείμενο υπό μελέτη.** Η αναγκαιότητα μελέτης της ύπαρξης ελέγχου στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και γενικά στον Δημόσιο τομέα προκύπτει ως ανάγκη εξυγίανσης και επίτευξης διαφάνειας κατά τη διενέργεια και άσκηση των καθηκόντων και αρμοδιοτήτων από μέρους των υπαλλήλων που στελεχώνουν τους φορείς.

**Μεθοδολογία.** Για την μελέτη της ύπαρξης ελέγχου και της εφαρμογής του στους Ο.Τ.Α. έλαβε χώρα διανομή ηλεκτρονικού ερωτηματολογίου στους Δήμους που διαθέτουν τμήμα εσωτερικού ελέγχου. Τα δεδομένα αφού συλλέχθηκαν υπέστησαν επεξεργασία με τη χρήση του στατιστικού προγράμματος S.P.S.S. και τη χρήση περιγραφικής και επαγωγικής στατιστικής ανάλυσης.

**Αποτελέσματα.** Από το σύνολο των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα όλοι κάνουν χρήση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ο βαθμός εφαρμογής αυτού στο δείγμα ανέρχεται σε 100%.

**Συμπεράσματα.** Υπάρχει θετική ισχυρή συσχέτιση μεταξύ του βαθμού διενέργειας εσωτερικών ελέγχων και του βαθμού στελέχωσης των μονάδων εσωτερικού ελέγχου, ενώ αντίστοιχα υφίσταται θετική σχέση ανά δύο των ειδών διενέργειας ελέγχου, χωρίς να υφίσταται στο σύνολο και των τριών σχέσεων που δημιουργούνται στατιστική σημαντικότητα.

## ΛΕΞΕΙΣ-ΚΛΕΙΔΙΑ

Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Εσωτερικός έλεγχος, Ελεγκτική, Φορέας, Υπηρεσία.



## Abstract

**Purpose.** This paper deals with the existence and operation of an internal control system or department within the Local Government Organizations in Greece.

**Subject under study.** The need to study the existence of control in the Local Government Organizations and in the Public sector in general arises as a need for consolidation and achievement of transparency in the performance and exercise of duties and responsibilities by the employees who staff the bodies.

**Methodology.** For the study of the existence of control and its application in the Local Authorities. An electronic questionnaire was distributed to the Municipalities that have an internal control department. Data were collected and processed using the S.P.S.S. and the use of descriptive and inductive statistical analysis.

**Results.** Of all the Municipalities that participated in the survey, all use the internal control system, the degree of its application in the sample is 100%.

**Conclusions.** There is a strong positive correlation between the degree of internal audits and the degree of staffing of internal audit units, while respectively there is a positive relationship between two types of audits, without existing in all three relationships that are statistically significant.

## Key- words

Local Government Organizations, Internal Audit, Audit, Agency, Service.



ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

---

*“When internal audit is strong, its work will cause  
opportunity to float and risk to drown.”*

(Dan Zitting)



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

### ΕΙΣΑΓΩΓΗ

#### 1.1 Σύντομη Αναφορά στο Θέμα

Ο έλεγχος των δημόσιων οργανισμών έχει αποτελέσει αντικείμενο πολιτικής διαμάχης πολλές φορές στο πρόσφατο παρελθόν. Η ανάγκη για έλεγχο των δημόσιων οργανισμών και φορέων γεννάται από την ανάγκη για αποτελεσματική χρήση των διαθέσιμων πόρων και την αξιοποίηση αυτών προς όφελος του κοινωνικού συνόλου. Πολλές φορές στο παρελθόν έγινε λόγος για διαφθορά και απάτη στον δημόσιο τομέα, ανάγκη για έλεγχο και εφαρμογή μέτρων καταστολής φαινομένων κακοδιαχείρισης και διαφθοράς. Τη λύση στα προβλήματα αυτά κλήθηκαν να δώσουν οι Κυβερνήσεις της χώρας με την εφαρμογή νόμων, όπως αυτών του Καλλικράτη και Κλεισθένη, ή ακόμα με τη δημιουργία μιας ανεξάρτητης αρχής, αυτής της Διαφάνειας και καταπολέμησης κατά της διαφθοράς.

Οι Ο.Τ.Α. αποτελούν ίσως τον πλέον αποτελεσματικό παράγοντα για την επίτευξη της τοπικής και βιώσιμης οικονομικής ανάπτυξης, της κοινωνικής ευημερίας και της κοινωνικής συνοχής. Για την επίτευξη αυτών, πρώτιστο εργαλείο είναι η χρηστή δημοσιονομική διαχείριση των δημοσίων πόρων, ενόψει ακριβώς και της περιορισμένης ποσότητας τους. Στο παρόν δημοσιονομικό περιβάλλον περιστολής των κρατικών πιστώσεων και δεδομένου, ότι τα έσοδα που σχετίζονται με την φοροδοτική ικανότητα των πολιτών βαίνουν μειούμενα, η πιστή τήρηση των δημοσιονομικών κανόνων και αρχών, όπως και η όσο το δυνατόν ελαχιστοποίηση του μεγέθους των δαπανούμενων δημοσίων προσόδων(χωρίς έκπτωση της ποιότητας) για την επίτευξη του μέγιστου δυνατού αποτελέσματος(αρχή της οικονομικότητας), αναδεικνύεται θεμελιώδης, προκειμένου να διασφαλιστεί μια υγιής και χρηστή δημοσιονομική κατάσταση και διαχείριση, αναγκαία προϋπόθεση για την οικονομική ανάκαμψη των Ο.Τ.Α. και την βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών προς τους πολίτες (Μουζουράκη, 2013).

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Μία από τις βασικές λειτουργίες της διοίκησης είναι ο έλεγχος που, εν συντομία, συνίσταται στη σύγκριση των πραγματικών αποτελεσμάτων έναντι των αναμενόμενων/προγραμματισμένων, με στόχο τη διόρθωση προβληματικών περιοχών επίδοσης και το σχεδιασμό εκ νέου των λειτουργιών/συστημάτων του οργανισμού. Παρά την προφανή σημασία, όμως, του ελέγχου για το σύνολο ενός οργανισμού, «φαίνεται ότι οι επιφορτισμένοι με την εν λόγω λειτουργία δεν αντιλαμβάνονται πλήρως την χρησιμότητα του» (Thompson, 2015). Ο έλεγχος μπορεί να είναι εξωτερικός ή εσωτερικός, στην περίπτωση που πραγματοποιείται από φορείς εκτός ή εντός του οργανισμού, αντίστοιχα.

Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί μια διαδικασία προστιθέμενης αξίας που υλοποιείται στο πλαίσιο της σύγχρονης εταιρικής διακυβέρνησης, και η οποία είναι ανεξάρτητη, αντικειμενική και διαβεβαιωτική. Απώτερο στόχο έχει τη βελτίωση της οργανωσιακής αποτελεσματικότητας και οικονομικής αποδοτικότητας. Έτσι βοηθάει τον οργανισμό ή την επιχείρηση να πετύχει τους στόχους του και του προσφέρει μια επιστημονική προσέγγιση, η οποία συμβάλλει στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και στην διασφάλιση της αξιοπιστίας όλου του φάσματος των λειτουργιών της επιχείρησης.

Η Τ.Α. οδεύοντας στον 21<sup>ο</sup> αιώνα αλλάζει ρόλο, εκσυγχρονίζεται, αναλαμβάνει νέες αρμοδιότητες και πρέπει να έχει τα κατάλληλα εργαλεία για να ανταποκριθεί στα καινούργια δεδομένα. Ένα τέτοιο εργαλείο αποτελεί ο εσωτερικός έλεγχος, ο οποίος διαδραματίζει καταλυτικό ρόλο, καθώς καθίσταται αναγκαίος για την βελτίωση της οικονομικής και διαχειριστικής ικανότητας και στον περιορισμό των δημοσιονομικών συμπεριφορών, που έχουν σαν αποτέλεσμα την κακοδιοίκηση και τη διαφθορά.

Ο εσωτερικός έλεγχος δεν έχει πλέον αποκλειστικά οικονομικό χαρακτήρα, δεδομένου ότι έχει επεκταθεί το πεδίο εφαρμογής του σε διάφορα θέματα, όπως τις διαδικασίες και τα συστήματα επιχειρηματικών κινδύνων, την ασφάλεια και την κοινωνική ευθύνη.

## **1.2 Σκοπός Εργασίας και Σημασία Μελέτης**

Σκοπό της εργασίας αποτελεί η εξέταση της ύπαρξης και λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στην δημόσια διοίκηση και συγκεκριμένα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.). Ο ρόλος του ελέγχου και ιδιαίτερα του εσωτερικού ελέγχου θεωρείται καταλυτικής σημασίας, κυρίως τα τελευταία χρόνια που σημειώνεται πτώση της παγκόσμιας οικονομίας. Είναι έκδηλη η ανάγκη εύρεσης πόρων παγκοσμίως, γι' αυτό οι κυβερνήσεις ποικίλων κρατών βρίσκονται συνεχώς σε μια προσπάθεια ανασύνταξης των οικονομιών τους, μέσω της εντατικοποίησης των ελέγχων σε δημόσιο και ιδιωτικό τομέα για την είσπραξη διαφυγόντων εσόδων. Οι λόγοι αυτοί καθιστούν τη μελέτη του εν λόγω θέματος άκρως ενδιαφέρουσα και για τον λόγο αυτό προβαίνουμε στην εξέταση των σχετικών με το θέμα αυτών ζητημάτων.

## **1.3 Ερευνητικά Ερωτήματα / Ερευνητικοί Στόχοι**

Όπως αναφέρθηκε ανωτέρω η παρούσα μελέτη πραγματοποιείται σε δύο επίπεδα. Στο πρώτο αυτό της θεωρητικής προσέγγισης επιδιώκεται να μελετηθεί η διαδικασία μέσα από την οποία πραγματοποιείται ή μη ο εσωτερικός έλεγχος, ο ρόλος του και η χρησιμότητα του στην δημόσια διοίκηση και συγκεκριμένα στην τοπική αυτοδιοίκηση (Τ.Α.). Βασικός σκοπός αυτού αποτέλεσε η προσπάθεια να διασαφηνιστούν κατόπιν έρευνας κατά πόσο η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου καθίσταται αποτελεσματική και συμβάλλει στην βελτίωση της Τ.Α., σε σχέση με την νέα διοικητική μεταρρύθμιση που επήλθε με την εφαρμογή του Ν.3852/2010 (Πρόγραμμα Καλλικράτης) και του πρόσφατου Ν.4555/2018 (Πρόγραμμα Κλεισθένης Ι), που θεωρείται διάδοχος του πρώτου προγράμματος, καθώς και πως με την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου θα επιτευχθεί η ενίσχυση της διαφάνειας και της αποδοτικότητας των υπηρεσιών όπως και η αποφυγή φαινομένων διαφθοράς και κακοδιοίκησης στο συγκεκριμένο χώρο.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Επιπλέον, στη βάση της εμπειρικής μελέτης που πραγματοποιήθηκε με τη χρήση του ηλεκτρονικού ερωτηματολογίου επιδιώκεται η διερεύνηση συσχετίσεων που αφορούν τη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου στους φορείς της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και ειδικότερα τα ερευνητικά ερωτήματα που προκύπτουν είναι τα ακόλουθα:

1. Ποια η σχέση μεταξύ της διενέργειας ελέγχου και του βαθμού στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου;
2. Υπάρχει συσχέτιση μεταξύ των ειδών διενέργειας ελέγχου; (Προγραμματισμένος Γενικός έλεγχος, Μερικός και έκτακτος).

#### **1.4 Σύντομη Μεθοδολογία**

Για την διερεύνηση των ανωτέρω η μεθοδολογία που υιοθετείται αποτελεί έναν συνδυασμό πρωτογενούς και δευτερογενούς έρευνας. Η δευτερογενής έρευνα έλαβε χώρα με τη βοήθεια και χρήση δημοσιευμένου υλικού και πηγών της διεθνούς και εγχώριας βιβλιογραφίας μέσω της ανασκόπησης και παρουσίασης αυτής. Αντίστοιχα, η εμπειρική προσέγγιση υλοποιήθηκε με τη βοήθεια πρωτογενούς έρευνας και τη χρήση ερωτηματολογίων που συμπλήρωσαν υπάλληλοι των ΟΤΑ των Περιφερειών της Ελλάδας (βλ. Παράρτημα Β'). Η μελέτη και επεξεργασία των συλλεχθέντων στοιχείων πραγματοποιήθηκε με τη βοήθεια του στατιστικού προγράμματος SPSS.

#### **1.5 Δομή Εργασίας**

Η εργασία για την επίτευξη των σκοπών της δομείται σε επιμέρους κεφάλαια, κάθε ένα από τα οποία απαντά σε διαφορετικά ερωτήματα. Πιο συγκεκριμένα, η εργασία δομείται σε 8 κεφάλαια.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Στο παρόν **Κεφάλαιο 1** γίνεται μια σύντομη αναφορά στο θέμα που εξετάζεται, παρουσιάζονται εν συντομία ο σκοπός της έρευνας και η μεθοδολογία ανάλυσης, αναλύεται η δομή της εργασίας και η συνεισφορά της στην ακαδημαϊκή και μη κοινότητα.

Στο **Κεφάλαιο 2** με τίτλο “Βιβλιογραφική Ανασκόπηση” παρουσιάζεται η πρόσφατη βιβλιογραφία αναφορικά με έρευνες σχετικές με τον εσωτερικό έλεγχο γενικά, αλλά και τον εσωτερικό έλεγχο στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Η βιβλιογραφία αντλείται από επίσημες πηγές, άρθρα από περιοδικά και εφημερίδες της εγχώριας και ξένης βιβλιογραφίας.

Στο **Κεφάλαιο 3** με τίτλο “Εσωτερικός έλεγχος” γίνεται αναφορά σε γενικό πλαίσιο στον εσωτερικό έλεγχο, την σκοπιμότητα και τη χρησιμότητά του και τις διακρίσεις του. Σκοπός του κεφαλαίου αποτελεί η κατανόηση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να καταστεί κατανοητός ο ρόλος της ύπαρξης τμήματος εσωτερικού ελέγχου τόσο στο σύνολο των ιδιωτικών επιχειρήσεων, όσο και στους δημόσιους τομείς.

Στο **Κεφάλαιο 4** με τίτλο “Οι ΟΤΑ και η λειτουργία τους” παρουσιάζεται το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας των ΟΤΑ, οι αρμοδιότητες και οι ευθύνες τους, τα προβλήματα των Δήμων, που προέκυψαν από την εφαρμογή των νόμων Κλεισθένη και Καλλικράτη, αλλά και η σκοπιμότητα ή η αναγκαιότητα ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Στο **Κεφάλαιο 5** με τίτλο “Ελεγκτικά όργανα” γίνεται αναφορά στα ελεγκτικά όργανα του Ελληνικού συστήματος, στο θεσμικό πλαίσιο που τα περιγράφει, τις αρμοδιότητες και τις ευθύνες που ενέχουν, ενώ εκτενής αναφορά γίνεται στην νέα δημόσια αρχή, την Αρχή της διαφάνειας, τη σκοπιμότητα αυτής και τον τρόπο λειτουργίας της.

Στη συνέχεια και στο **Κεφάλαιο 6** της εργασίας με τίτλο “Μεθοδολογία” παρουσιάζεται εκτενώς η μεθοδολογία έρευνας, που υιοθετήθηκε από τον ερευνητή, προκειμένου να απαντηθούν τα ερωτήματα που τέθηκαν. Γίνεται αναφορά τόσο στα εργαλεία συλλογής και επεξεργασίας των δεδομένων, όσο και στο δείγμα, τον

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

πληθυσμό και τους περιορισμούς της έρευνας. Αναφορά γίνεται και σε ζητήματα δεοντολογίας που αφορούν τη διεξαγωγή της έρευνας.

Στο **Κεφάλαιο 7** με τίτλο "Αποτελέσματα" γίνεται αναλυτική περιγραφή και παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας, με τη βοήθεια τόσο της περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης, του στατιστικού προγράμματος SPSS και τη χρήση διαγραμμάτων και πινάκων.

Στο **Κεφάλαιο 8** της εργασίας εμπεριέχονται τα βασικότερα συμπεράσματα που προέκυψαν από την έρευνα που συντελέστηκε στο πλαίσιο της παρούσας εργασίας, ενώ κατατίθενται προτάσεις για μελλοντική έρευνα και μελέτη.

Στη συνέχεια των κεφαλαίων ακολουθεί η βιβλιογραφία και το παράρτημα της εργασίας, στο οποίο παρατίθεται το εργαλείο, που χρησιμοποιήθηκε για τη διεξαγωγή της έρευνας, δηλαδή το ερωτηματολόγιο αυτής.

## **1.6 Συνεισφορά στην Βιβλιογραφία**

Με την ολοκλήρωση του παρόντος πονήματος προσφέρεται στη σύγχρονη ελληνική αλλά και διεθνή βιβλιογραφία ένα έργο, που κάνει αναφορά στη σπουδαιότητα της ύπαρξης εσωτερικού ελέγχου για την ορθή και αξιόπιστη, αλλά και αποτελεσματική λειτουργία των δημοσίων φορέων και οργανισμών, δηλαδή των Ο.Τ.Α. Με την έρευνα που υλοποιείται, μελετάται η κατάσταση των Ο.Τ.Α. όσον αφορά τη λειτουργία και την ύπαρξη συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη σύγχρονη εποχή. Παρουσιάζονται τα κωλύματα, που υπάρχουν στην αποτελεσματική άσκηση εσωτερικού ελέγχου, αλλά και οι τρόποι με τους οποίους υλοποιείται τελικά ο εσωτερικός έλεγχος στους οργανισμούς αυτούς. Το παρόν έργο μπορεί να αποτελέσει τροφή για συνέχιση της έρευνας σε ερευνητές, που βρίσκουν ενδιαφέρον στο εν λόγω πεδίο και θέμα.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ

#### 2.1 Έρευνες Σχετικά με τον Εσωτερικό Έλεγχο

Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί για τις σύγχρονες επιχειρήσεις μια από τις σπουδαιότερες λειτουργίες τους, η οποία συμβάλει στην υγιή ανάπτυξη και την κερδοφορία της οικονομικής οντότητας. Εξαιτίας ακριβώς της σπουδαιότητας ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις σύγχρονες επιχειρήσεις, πολλοί ερευνητές επιδίωξαν να μελετήσουν τον τρόπο με τον οποίο εφαρμόζεται ο εσωτερικός έλεγχος στις επιχειρήσεις, αλλά και τον τρόπο με τον οποίο επιδρά ο εσωτερικός έλεγχος στη λειτουργία των επιχειρήσεων, που διαθέτουν τμήμα εσωτερικού ελέγχου. Στην κατεύθυνση αυτή λοιπόν, υλοποιήθηκαν πολλές έρευνες, κάποιες από τις οποίες παρουσιάζονται στη συνέχεια.

Η εξέλιξη του εσωτερικού ελέγχου και η αύξηση της αναγκαιότητας αυτού κατά την τελευταία περίοδο ήταν αρκετά δυναμική, γεγονός που επηρέασε και έστρεψε την προσοχή των ερευνητών στην μελέτη του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου για την εταιρική διακυβέρνηση. Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρειάστηκε να επεκτείνουν τις δραστηριότητές τους και να εμπλακούν περισσότερο σε διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και διακυβέρνησης. Προκειμένου λοιπόν, να προσδιοριστεί η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου καθίσταται ολοένα και πιο σημαντικό να βρεθούν σχετικές μέθοδοι μέτρησης και αξιολόγησης των αποδόσεων του εσωτερικού ελέγχου. Στην κατεύθυνση αυτή κινήθηκε η έρευνα η οποία επιδίωξε να προσδιορίσει τους πιο σημαντικούς τύπους, που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της απόδοσης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Οι ερευνητές κατέληξαν στο συμπέρασμα, πως ο ρόλος των εσωτερικών ελεγκτών είναι αρκετά δύσκολος, γιατί οι εργαζόμενοι στη λειτουργία αυτή οφείλουν να βρίσκονται σε συνεχή εγρήγορση, να ενημερώνονται συνεχώς και να αντιμετωπίζουν τις προκλήσεις του περιβάλλοντος. Στην κατεύθυνση αυτή οι εσωτερικοί ελεγκτές

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

έχουν πολλά εργαλεία στη διάθεσή τους, στα οποία θα μπορούσαν να συνδυάσουν τόσο ποσοτικά όσο και ποιοτικά δεδομένα προς όφελος της επιστήμης (Boza-Avram & Palfi , 2009).

Μία από τις έρευνες που επεδίωξαν να μελετήσουν το σύστημα εσωτερικού ελέγχου, είναι η μελέτη των Marika Arena, Michela Arnaboldi και Giovanni Azzone (2006). Στην έρευνά τους αυτή οι ερευνητές επεδίωξαν να περιγράψουν τα βασικά χαρακτηριστικά των τμημάτων Εσωτερικού ελέγχου 6 Ιταλικών εταιρειών. Στόχος των ερευνητών υπήρξε η μελέτη της επιρροής της ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου για τη λειτουργία των επιχειρήσεων και η μελέτη της επίδρασης των θεσπισμένων κανονισμών για την ανάπτυξη των επιχειρήσεων. Για την απάντηση των ερευνητικών ερωτημάτων που έθεσαν οι ερευνητές διεξήχθη έρευνα με τη χρήση πολλαπλής υπόθεσης, η οποία προέβη σε σύγκριση των τμημάτων Εσωτερικού ελέγχου των έξι υπο εξέταση εταιρειών, συλλέγοντας αποδεικτικά στοιχεία με τη χρήση συνεντεύξεων, με επικεφαλής εσωτερικούς ελεγκτές, με τη λήψη παραδειγμάτων εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου, εγγράφων πολιτικής και εταιρικών σημειώσεων. Τα ευρήματα της έρευνας καταδεικνύουν την εξέχουσα σημασία της ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου για μια οικονομική οντότητα, ενώ η μελέτη των αποτελεσμάτων υπογράμμισε την ποικιλομορφία του εσωτερικού ελέγχου και των χαρακτηριστικών του. Εντούτοις, βασικός περιορισμός της έρευνας αποτέλεσε το γεγονός πως τα αποτελέσματα αυτής δεν ήταν εφικτό να γενικευτούν.

Ακόμη μια έρευνα, που κινήθηκε σε βιβλιογραφικό επίπεδο με τη βοήθεια της ανασκόπησης της βιβλιογραφίας, είναι η έρευνα των Rainer Lenz, Ulrich Hahn. Σύμφωνα με την έρευνα αυτή οι ερευνητές επιχείρησαν να συγκεντρώσουν ακαδημαϊκή βιβλιογραφία σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο και τη σημαντικότητα αυτού για τη λειτουργία των επιχειρήσεων και της αγοράς γενικά. Η έρευνα λοιπόν παρέχει μια σύνοψη του τι αναφέρει η διεθνής αρθρογραφία σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο και τη λειτουργία του. Στα ευρήματα της έρευνας συγκαταλέγεται το γεγονός πως εντοπίζονται κοινά θέματα στην εμπειρική βιβλιογραφία, αναφορικά με τη χρησιμότητα και τη λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Τέλος, από την έρευνα προκύπτουν ελπιδοφόρα μελλοντικά ερευνητικά "μονοπάτια", τα



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

οποία δύναται να οδηγήσουν σε περαιτέρω έρευνα και να ενισχύσουν την αξία του συστήματος και της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου (Rainer Lenz & Ulrich , 2015).

Έρευνες επικεντρώθηκαν και στη μελέτη των ευθυνών της λειτουργίας του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, αλλά και τους παράγοντες που θεωρούνται αναγκαίοι για την εξασφάλιση της αποτελεσματικότητας κατά τη λειτουργία του. Για τη μελέτη αυτή έγινε χρήση δομημένης συνέντευξης για την ανάδειξη των βασικών παραγόντων της εταιρικής διακυβέρνησης, σχετικά με τον εξελισσόμενο ρόλο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, αλλά και όσον αφορά τον σχεδιασμό και τη μέτρηση της αποτελεσματικότητάς του. Τα ευρήματα της μελέτης υποδηλώνουν την ανάγκη για επέκταση και επαναπροσδιορισμό του ρόλου του συστήματος εσωτερικού ελέγχου των οικονομικών οντοτήτων. Ωστόσο, τα ευρήματα δείχνουν επίσης πως οι μηχανισμοί αξιολόγησης των επιδόσεων του συστήματος εσωτερικού ελέγχου δεν έχουν εξελιχθεί, σύμφωνα με τις τάσεις της εποχής και τις ανάγκες που αυτή γεννάει. Η έλλειψη ευθυγράμμισης μεταξύ του ρόλου και της αξιολόγησης δημιουργεί δυσκολίες στην εκτίμηση του βαθμού, στον οποίο οι λειτουργίες του εσωτερικού ελέγχου πληρούν τις προσδοκίες των ενδιαφερομένων μερών. Παρόλα αυτά τα ευρήματα της έρευνας είναι ιδιαίτερα χρήσιμα τόσο για την ενημέρωση των ρυθμιστικών αρχών όσο και για την παροχή ενός σημείου αναφοράς για τους ελεγκτές, που διενεργούν τον εσωτερικό έλεγχο στις επιχειρήσεις. Αξίζει να αναφερθεί πως σχετικά με το εργαλείο που χρησιμοποίησε η εν λόγω έρευνα, θα μπορούσαμε να πούμε πως η χρήση ημι-δομημένων συνεντεύξεων διευκολύνει την εμπειριστατωμένη γνώση και κατανόηση των αντιλήψεων σχετικά με τους ρόλους, την αποτελεσματικότητα και την αξιολόγηση της εφαρμογής συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και προσθέτει βάθος στην προσέγγιση των προηγούμενων μελετών, που βασίστηκαν σε χρήση ερωτηματολογίου (Soh & Martinov-Bennie , 2011).

Μια ενδιαφέρουσα έρευνα αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο είναι η έρευνα που επικεντρώθηκε στην μελέτη της διερεύνησης της άμεσης σχέσης μεταξύ των χαρακτηριστικών, που διέπουν τη συμπεριφορά του εσωτερικού ελεγκτή και την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Για την ανωτέρω μελέτη

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

χρησιμοποιήθηκε πολλαπλή παλινδρόμηση για τα δεδομένα, που συλλέχθηκαν από 114 μέλη της Ένωσης Λογιστών και ελεγκτών της Λιβύης. Εργαλείο της έρευνας ήταν το ερωτηματολόγιο, ενώ τα ευρήματα της έρευνας αποκαλύπτουν πως τα χαρακτηριστικά του εσωτερικού ελεγκτή έχουν σημαντικό αντίκτυπο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Τα ευρήματα της έρευνας δύναται να επιδράσουν θετικά και να ενθαρρύνουν τις οργανώσεις, που δραστηριοποιούνται στην Λιβύη, να επικεντρωθούν σε θέματα εσωτερικού ελέγχου και την επίτευξη της αποτελεσματικότητας αυτού, ενώ έμφαση πρέπει να δοθεί σε θέματα εσωτερικού ελέγχου που αφορούν τη χρήση αυτού σε δημόσιους οργανισμούς (Khaled Ali Endaya & Hanefah, 2016).

Ακόμα μια έρευνα που επεδίωξε να προσδιορίσει τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου για την καλή εταιρική διακυβέρνηση, αλλά και να καταδείξει τη σημασία του εσωτερικού ελέγχου για την πραγματοποίηση του εξωτερικού, ήταν η έρευνα των Irwan Adimas, Ganda Saputra και Achmad Yusuf. (2019). Σύμφωνα με την έρευνα αυτή, που αποτέλεσε μια βαθιά βιβλιογραφική ανασκόπηση, φαίνεται πως ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου στην εταιρική διακυβέρνηση αποτελεί η εκτίμηση και επίτευξη της διαφάνειας στις οικονομικές καταστάσεις, η τήρηση των προτύπων και των κανόνων, αλλά και η παραγωγή δημιουργικών συμβουλών για την αποτελεσματικότητα και τη λειτουργικότητα των επιχειρήσεων. Από τη μελέτη εξάγεται τελικά λοιπόν το συμπέρασμα πως η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου κατέχει έναν πολύ σημαντικό ρόλο στην εταιρική διακυβέρνηση.

## **2.2 Έρευνες Σχετικά με τον Εσωτερικό Έλεγχο και τους ΟΤΑ**

Την ανάγκη ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου και στους δημόσιους φορείς και οργανισμούς, εκτός από τις ιδιωτικές κερδοσκοπικές επιχειρήσεις, προσπάθησαν να επισημάνουν πολλοί ερευνητές και επιστήμονες. Η εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον εξαιτίας των προεκτάσεων που δύναται να λάβει. Κάποιες από τις πιο πρόσφατες έρευνες στο πεδίο αυτό αναφέρονται κατωτέρω.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Στους τύπους ελέγχου που υφίστανται στον δημόσιο τομέα κάνει αναφορά ο Malanστο έργο του (1991). Οι τύποι ελέγχου δύναται να είναι οικονομικοί/ διαχειριστικοί ή έλεγχοι απόδοσης. Οι πρώτοι έχουν ως θέμα την εξέταση του βαθμού στον οποίο οι πόροι του δημοσίου χρησιμοποιούνται από τον οργανισμό για να επιτύχει τους αντικειμενικούς στόχους του. Αντίστοιχα οι έλεγχοι απόδοσης σχετίζονται με τον έλεγχο του αν οι δημόσιοι πόροι χρησιμοποιούνται αποδοτικά και αποτελεσματικά, με αντικειμενικό στόχο την αναγνώριση και τη μείωση της σπατάλης.

Σε έρευνα που επιδίωξε να διερευνήσει τις απόψεις των εσωτερικών ελεγκτών των ΟΤΑ στην Ουαλία διαπιστώθηκε πως έχει γίνει εφαρμογή του συστήματος αυτού σαν να πρόκειται για μια απλή διαδικασία ρουτίνας, η οποία επομένως επιδέχεται σημαντικών βελτιώσεων. Ένα πεδίο βελτίωσης αποτελεί η προσπάθεια για προσανατολισμό του ελέγχου στις ανάγκες των πολιτών, ενώ έντονη είναι και η ανάγκη για περισσότερη κατάρτιση και εκπαίδευση των επαγγελματιών του εσωτερικού ελέγχου (Davies, 2001). Από την έρευνα προέκυψε πως η συντριπτική πλειοψηφία των εμπλεκομένων στις ελεγκτικές διαδικασίες θεωρεί πως ο εσωτερικός έλεγχος, αποτελεί μία οργανωσιακή λειτουργία κρίσιμης σημασίας στην αλυσίδα αξίας της τοπικής αυτοδιοίκησης, παρέχοντας παράλληλα μία υποστηρικτική βάση για την αποτελεσματική επικοινωνία όλων των επιπέδων διοίκησης και την ορθολογική αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων.

Σύμφωνα με μια άλλη έρευνα, ο εσωτερικός έλεγχος στους δημόσιους οργανισμούς συμβάλλει ώστε τα μέλη που αποτελούν τον οργανισμό να αποκτήσουν μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα στην επιτέλεση των εργασιών τους. Εντούτοις, προκύπτουν ποικίλα προβλήματα στην αποτελεσματική λειτουργία αυτού όπως δείχνει η έρευνα που επικεντρώνεται σε ένα δείγμα 35 δημοσίων οργανισμών της Μαλαισίας. Ο εσωτερικός έλεγχος αντιμετωπίζει ποικίλα θέματα και προσκόμματα λειτουργίας. Παρόλα αυτά, την αποτελεσματική λειτουργία αυτού μπορούν να επιτύχουν οι δημόσιοι φορείς και οργανισμοί, κάνοντας χρήση διαφόρων εξατομικευμένων μέσων με τη βοήθεια της Κεντρικής Κυβέρνησης (Azham, Aidi, , & Azharudin , 2007).

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Έρευνα που πραγματοποιήθηκε το ίδιο έτος στο Ισραήλ έδειξε πως η αποτελεσματικότητα της εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης στην περιοχή του Ισραήλ, είναι εξαιρετικά περιορισμένη (Mizrabi&Ness-Weisman, 2007). Ενώ στα ίδια συμπεράσματα κατέληξε και έρευνα που έγινε σε ΟΤΑ της Νιγηρίας και απέδειξε πως η εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου είναι ιδιαίτερα αναποτελεσματική. Οι αιτίες για αυτό δεν είναι άλλες από την έλλειψη ανεξαρτησίας των εσωτερικών ελεγκτών, των ανεπαρκών πόρων που διατίθενται για την πραγματοποίηση των ελεγκτικών διαδικασιών, της υποστελέχωσης του τμήματος εσωτερικού ελέγχου και της ανεπαρκούς εφαρμογής των κατάλληλων επαγγελματικών ελεγκτικών προτύπων (Kuta, 2008).

Αντίστοιχα και άλλες έρευνες επιδίωξαν να μελετήσουν την αποτελεσματικότητα ή όχι του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Μια από τις έρευνες αυτές ήταν εκείνη των Jorge & Costa (Jorge & Costa, , 2009) οι οποίοι απέδειξαν πως οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου που εφαρμόζονται στους ΟΤΑ της Πορτογαλίας, επιδέχονται σημαντικών βελτιώσεων, δεδομένου ότι χαρακτηρίζονται από μία σειρά προβλημάτων, όπως είναι η έλλειψη επαρκούς προσωπικού και η μη εφαρμογή των διεθνών ελεγκτικών προτύπων. Οι ερευνητές κατέληξαν στο συμπέρασμα πως οι σημαντικότερες λειτουργίες που επιτελεί ο εσωτερικός έλεγχος είναι ο έλεγχος νομιμότητας και συμμόρφωσης, η διασφάλιση της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων και η διαπίστευση της λειτουργικής αποδοτικότητας των Δήμων.

Στην Νιγηρία και τη λειτουργία των ΟΤΑ σε αυτή επικεντρώθηκαν και άλλοι ερευνητές. Το 2011 οι Unegbu & Kida με την έρευνά τους τεκμηρίωσαν το γεγονός πως ο εσωτερικός έλεγχος δεν εφαρμόζεται αποτελεσματικά όσον αφορά την τοπική αυτοδιοίκηση στην περιοχή της Νιγηρίας. Εντούτοις, στην περιοχή αυτή η χρήση του εσωτερικού ελέγχου και των δυνατοτήτων που η χρήση του συνεπάγεται δύναται να αποτελέσει ένα εξαιρετικά χρήσιμο εργαλείο για τον εντοπισμό και την πρόληψη των περιπτώσεων διαφθοράς και απάτης (Unegbu, 2011).

Ακόμη το ίδιο έτος, έρευνα που αφορούσε τη λειτουργία συστήματος εσωτερικού ελέγχου στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης της Ουγγαρίας διαπίστωσε πως ούτε σε αυτούς πληρούνται οι προϋποθέσεις ορθής εφαρμογής του,

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

σύμφωνα με τα πρότυπα εφαρμογής και τους κανόνες δεοντολογίας των ελεγκτικών προτύπων. Αποτέλεσμα αυτού αποτελεί η αδυναμία συνεισφοράς του εσωτερικού ελέγχου στην αποδοτική διαχείριση σε επίπεδο τοπικής αυτοδιοίκησης, ιδιαίτερα σε ότι αφορά τη διαχείριση κινδύνων (Sepsey, 2011).

Εμπειρική μελέτη αναλύει τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου για την αποτελεσματική διαχείριση του δημοσίου τομέα. Σύμφωνα με την έρευνα αυτή, εξετάστηκε εάν η αποτελεσματική διαχείριση μπορεί να επιτευχθεί στην τοπική αυτοδιοίκηση. Από τα ευρήματα της μελέτης φαίνεται πως ο εσωτερικός έλεγχος διαδραματίζει έναν σημαντικό ρόλο στην εξασφάλιση αποτελεσματικής διαχείρισης στο δημόσιο τομέα. Η έρευνα έλαβε χώρα με τη χρήση του στατιστικού εργαλείου z-test. Τα αποτελέσματα των δοκιμών του Z-test έδειξαν πως η αποτελεσματική διαχείριση μπορεί να επιτευχθεί στην τοπική αυτοδιοίκηση, πως η αποτελεσματικότητα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου διαδραματίζει σημαντικό ρόλο για την εξασφάλιση αποτελεσματικής διαχείρισης στο δημόσιο τομέα, ενώ η αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου δεν επηρεάζει τον έλεγχο της διαχείρισης του δημοσίου τομέα στην πολιτεία Edo στην οποία και έλαβε χώρα η έρευνα (Enofe, Mgbame, & Ehiorobo, 2013).

Ακόμη μια έρευνα που επιδίωξε να μελετήσει τον ρόλο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου για τη διακυβέρνηση των δημοσίων τομέων και οργανισμών ήταν η έρευνα της Robyn Pilcher. Σύμφωνα με τη μελέτη αυτή οι λειτουργίες της τοπικής αυτοδιοίκησης είναι πολλές και ποικίλες, αλλά ο πρωταρχικός ρόλος της είναι να παράσχει αποτελεσματικές επιδόσεις οι οποίες θα αποφέρουν με μια άρτια και καλή διακυβέρνηση των δήμων. Ο εσωτερικός έλεγχος και οι σχετικοί έλεγχοι διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην εξασφάλιση της χρηστής διακυβέρνησης. Αποτελέσματα ερευνών σε τοπικά συμβούλια της Αυστραλίας κατέδειξαν πως αν και ο εσωτερικός έλεγχος θεωρείται ουσιαστικό μέρος της διακυβέρνησης, εντούτοις υπάρχει ακόμη κάποια σύγχυση ως προς τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου και την αντιληπτή αποτελεσματικότητά του στην τοπική αυτοδιοίκηση της Αυστραλίας (PILCHER, 2014).

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Τελικά, και με την πραγματοποίηση μιας γενικής επισκόπησης της σχετικής διαθέσιμης βιβλιογραφίας οι Badara & Saidin (Badara & Saidin, S. Z., 2013) κατέληξαν στο συμπέρασμα πως στην αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου συμβάλει σε μεγάλο βαθμό η ποιότητα πληροφόρησης και επικοινωνίας των εσωτερικών ελεγκτών και από το ευρύτερο ελεγκτικό περιβάλλον, συμπεριλαμβανομένου του επιπέδου ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας των ελεγκτών, οδηγώντας σε αποδοτικότερη διαχείριση των οργανωσιακών κινδύνων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Οι συχνές αλλαγές στο οικονομικό περιβάλλον, ο έντονος ανταγωνισμός και η συνεχής εξέλιξη των επιχειρήσεων συμβάλλουν στη δημιουργία νέων αναγκών σε όλους τους τομείς του επιχειρηματικού και οικονομικού κλάδου. Οι στρατηγικές επιταγές προς διεθνοποίηση και η συνεχής και η ταχεία αλλαγή των νομοθετικών και ρυθμιστικών πλαισίων επιφέρουν μια σειρά επιπτώσεων στη δραστηριότητα των επιχειρήσεων, που επιβάλλουν την εξασφάλιση της ομαλής και σύμφωνης με τον νόμο λειτουργία τους. Τις συνθήκες αυτές εδραιώνει η επιστήμη της Ελεγκτικής, ενός υπο-κλάδου της Λογιστικής επιστήμης.

Η Ελεγκτική επιστήμη έχει ως αντικείμενο τη διατύπωση των αρχών και κανόνων που σχετίζονται με την ομαλή διεξαγωγή του συνόλου των οικονομικών ελέγχων. Σκοπός των ελέγχων αυτών αποτελεί η επαλήθευση της απόδοσης των πραγματικών οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης, αλλά και των αποτελεσμάτων της κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης (Walter, Meigs, & Larsen, 1986).

Ο έλεγχος, που διενεργείται στη βάση της ελεγκτικής επιστήμης, αποτελεί ένα απαραίτητο συμπλήρωμα της οικονομικής διαχείρισης και ένα είδος ασφάλισης όσον αφορά την εκδήλωση απάτης και τα λάθη που πραγματοποιούνται εντός του οργανισμού, είτε πρόκειται για εκούσια είτε για ακούσια λάθη (Γρηγοράκος, 2003).

Η Ελεγκτική διακρίνεται σε επιμέρους κατηγορίες, δηλαδή σε δημόσια και ιδιωτική ελεγκτική. Η δημόσια ελεγκτική αφορά τον έλεγχο των Δημοσίων οργανισμών, των Ν.Π.Δ.Δ. και των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και αποτελεί έναν κλάδο της Δημόσιας Λογιστικής. Αντίστοιχα η Ιδιωτική Ελεγκτική ασχολείται με τον έλεγχο των κερδοσκοπικών οικονομικών μονάδων. Η υπο-κλάδος της Ελεγκτικής που αφορά τον έλεγχο των κερδοσκοπικών μονάδων δύναται να διακριθεί σε επιμέρους κατηγορίες, σύμφωνα με το είδος του ελέγχου που διενεργείται. Βάσει αυτών, οι

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

έλεγχοι, που διενεργούνται στις κερδοσκοπικές επιχειρήσεις διακρίνονται σε (Γρηγοράκος, 2003):

- i. Διοικητικούς
- ii. Λειτουργικούς και
- iii. Λογιστικούς ελέγχους.

Τέλος, ανάλογα με το ποιος διενεργεί τον έλεγχο υφίσταται η κατηγοριοποίηση τους σε εσωτερικούς και εξωτερικούς ελέγχους. Οι πρώτοι διενεργούνται από τον εσωτερικό ελεγκτή της οικονομικής οντότητας, ενώ οι δεύτεροι από τους εξωτερικούς ελεγκτές. Στην παρούσα εργασία θα μας απασχολήσει μόνο η περίπτωση του εσωτερικού ελέγχου.

### **3.1 Εννοιολογικός Προσδιορισμός Εσωτερικού Ελέγχου**

Τον ορισμό του Εσωτερικού Ελέγχου αποδίδει το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors)<sup>1</sup> ως *«μια ανεξάρτητη, αντικειμενική, εγγυητική και συμβουλευτική δραστηριότητα, ειδικά σχεδιασμένη ώστε να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες της ελεγχόμενης επιχείρησης»*. Ο Εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει ώστε η επιχείρηση να επιτύχει τους αντικειμενικούς στόχους που έχει θέσει, μέσω της εφαρμογής μιας συστηματικής και πειθαρχημένης μεθόδου αποτίμησης (Rittenberg, 1999, p. 31) και βελτίωσης της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών της διοίκησης, του ελέγχου και της εταιρικής διακυβέρνησης (Colbert, 2002, σ. 149).

Ως εσωτερικός θεωρείται λοιπόν ο έλεγχος που διενεργείται από την ίδια την επιχείρηση στο εσωτερικό της και ασκείται από τους υπαλλήλους της. Με την έννοια όμως του εσωτερικού ελέγχου δεν νοείται μόνο το ανωτέρω, αλλά και το σύνολο του συστήματος οργάνωσης των διαδικασιών εκτέλεσης των διαχειριστικών πράξεων της λογιστικής απεικόνισης (World Bank, 2006). Στην έννοια του συστήματος αυτού

---

<sup>1</sup><https://www.hiia.gr/>



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

υπάγεται τόσο η κατάλληλη οργάνωση των οικονομικών, λογιστικών και λοιπών υπηρεσιών της οικονομικής οντότητας, όσο και η κατάλληλη κατανομή αρμοδιοτήτων και ευθυνών του προσωπικού, όπως και η εφαρμογή κανόνων, διαδικασιών και μέτρων ελέγχου ώστε (Παπαδάτου, 2005):

- Να διασφαλίζεται ο περιορισμός των κινδύνων διενέργειας λαθών και απάτης, αλλά και λοιπών ανωμαλιών κατά την εκτέλεση των συναλλαγών.
- Να αποκτούν μεγαλύτερη ακρίβεια και αξιοπιστία τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.
- Να φυλάσσονται με αποτελεσματικό τρόπο τα περιουσιακά της στοιχεία, όπως πχ τα αποθέματα, τα χρεόγραφα και τα διαθέσιμα.

Αναφορά θα μπορούσε να γίνει όμως και στον ορισμό που δίνει το Ινστιτούτο των Αμερικανών Ορκωτών Λογιστών. Σύμφωνα με το I.A.O.Λ. ως εσωτερικός έλεγχος θεωρείται *«το σχέδιο οργάνωσης και το σύνολο των συντονισμένων προσπαθειών, μεθόδων και μέτρων που υιοθετούνται εντός μιας επιχείρησης, για την διαφύλαξη και την προστασία των περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας, τον έλεγχο της ακρίβειας και αξιοπιστίας των λογιστικών στοιχείων, την προώθηση της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας και την ενθάρρυνση της διατήρησης της προδιαγραφμένης επιχειρηματικής πολιτικής»* (AICPA, 1995).

### **3.2 Αναγκαιότητα Εσωτερικού Ελέγχου**

Η φύση του σημερινού πλήρως ανταγωνιστικού επιχειρηματικού κόσμου δημιουργεί συνεχώς νέες ανάγκες και εμφανίζει προκλήσεις για τα μέλη του. Η γιγάντωση των επιχειρήσεων, καθιστά την επίβλεψη των χιλιάδων εργαζομένων εξαιρετικά δύσκολη και δαπανηρή. Απαιτείται από την πλευρά της επιχείρησης η υιοθέτηση μοντέρνων μεθόδων διοίκησης, που πολλές φορές δεν καθίσταται δυνατό. Συνέπεια αυτών των γεγονότων αποτελεί η έξαρση της απάτης εντός των οικονομικών οντοτήτων σε ποικίλες εκφάνσεις και μορφές. Τις απάτες αυτές καλείται

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

να αντιμετωπίσει και να εξαλείψει το σύστημα εσωτερικού ελέγχου της οικονομικής οντότητας. Το γεγονός αυτό προκύπτει ως ανάγκη για την επιχείρηση, καθώς η διοίκηση κάθε οντότητας δεν είναι σε θέση να διαπιστώσει από μόνη της, αν οι λειτουργίες της επιχείρησης κυλούν ομαλά και αν προκύπτουν προβλήματα στις δικλίδες ασφαλείας, που έχει ορίσει, προκειμένου να μειώνεται ο επιχειρηματικός κίνδυνος σε όλους τους τομείς δραστηριότητας (Karagiorgos, 2010).

Επομένως, η εφαρμογή και η υιοθέτηση από μέρους της οικονομικής οντότητας ενός αποτελεσματικού συστήματος ελέγχου δύναται να συμβάλει τα μέγιστα στην εξάλειψη κάθε πιθανής απάτης εντός των κόλπων της επιχείρησης. Ειδικές διαδικασίες και συνεχής αξιολόγηση και έλεγχος αυτών των διαδικασιών από μέρους του ελέγχου δύναται να επιδράσει μόνο θετικά για την αποτελεσματικότητα και την αξιοπιστία των λειτουργιών και διαδικασιών της επιχείρησης (Τσακλάγκανος, 1997).

Σαφώς η αναγκαιότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου δεν έγκειται μόνο στην διασφάλιση της πρόληψης και αντιμετώπισης της απάτης από μέρους της διοίκησης της οικονομικής οντότητας, αλλά συμβάλει και στην αποτελεσματικότητα του εξωτερικού ελέγχου και τελικά στην έκφραση γνώμης από μέρους των εξωτερικών ελεγκτών, στην αξιοπιστία και την ειλικρίνεια των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης (Καραμάνης, 2008).

Συμπερασματικά λοιπόν θα λέγαμε πως ο εσωτερικός έλεγχος και η εφαρμογή του στις επιχειρήσεις δύναται να λύσει πολλά από τα προβλήματα που δημιουργούνται εξαιτίας της αδυναμίας της Διοίκησης να ελέγξει άμεσα όλες τις πτυχές δραστηριότητας και λειτουργίας της οικονομικής οντότητας. Ο εσωτερικός έλεγχος λοιπόν, δύναται να λειτουργήσει ως ένα μέσο αποτροπής απάτης και εσκεμμένων λαθών από την πλευρά των υπαλλήλων της επιχείρησης, ενέργειες οι οποίες αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση ιδίων συμφερόντων σε βάρος της επιχείρησης. Εντούτοις, ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να λειτουργήσει ακόμα και ως μέτρο πρόληψης λαθών, ακούσιων και εκούσιων. Η ύπαρξη και η αποτελεσματική εφαρμογή του αποτελεί ένα πολύτιμο εργαλείο, που πιστοποιεί την ορθή λειτουργία

της επιχείρησης και επομένως δύναται να ενισχύσει την εμπιστοσύνη των ενδιαφερόμενων μερών για την επιχείρηση.

### **3.3 Σκοπός και Στόχοι Εσωτερικού Ελέγχου**

Αντικειμενικός σκοπός του συστήματος εσωτερικού ελέγχου αποτελεί η παροχή προς την επιχείρηση εξειδικευμένων και υψηλού επιπέδου υπηρεσιών προς τις Διοικήσεις των οικονομικών μονάδων, αλλά και η παροχή βοήθειας προς τα μέλη των επιχειρήσεων για την αποτελεσματική άσκηση των εργασιακών τους καθηκόντων, μέσω της παροχής επιστημονικών αναλύσεων, αξιολογήσεων και συμβουλών με το ελάχιστο δυνατό κόστος (Παπαστάθης, 2003).

Στη βάση των ανωτέρω και του γενικότερου σκοπού του συστήματος λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου επιδιώκεται η επίτευξη επιμέρους στόχων, που σχετίζονται με τον έλεγχο και την αξιολόγηση ενός συνόλου στοιχείων και παραγόντων (Henning, Kinney, & Weber, 2008) (Flott, 2000):

- Την εξέταση της επάρκειας και της αποτελεσματικής λειτουργίας του συστήματος οργάνωσης στο σύνολο των ιεραρχικών επιπέδων της επιχείρησης, όπως και των διαδικασιών, που ρυθμίζουν την συναλλακτική δραστηριότητα με τρίτους.
- Την επιβεβαίωση της ορθής και αποτελεσματικής λειτουργίας της επιχείρησης ανά τακτά χρονικά διαστήματα με τρόπο αντικειμενικό και πλήρη.
- Τη μέτρηση και καταγραφή της απόδοσης των διοικούντων και την αναφορά των στοιχείων που προκύπτουν.
- Τη συστηματική παρακολούθηση και αξιολόγηση του αναλαμβανόμενου επιχειρηματικού κινδύνου, καθώς και την αποτελεσματική διαχείρισή του.
- Την τήρηση της υιοθετούμενης και συμφωνηθείσας πολιτικής αναφορικά με τον τρόπο διαχείρισης του ανθρωπίνου δυναμικού της επιχείρησης, όσον

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

αφορά τον τρόπο διεξαγωγής των αξιολογήσεων και τη βέλτιστη επιλογή τεχνικής για την αξιολόγηση των στελεχών.

- Τη μέτρηση των αποτελεσμάτων του οργανισμού συγκριτικά με τα πρότυπα που έχουν τεθεί και την αξιολόγηση των προτύπων αυτών.
- Την αξιολόγηση της απόδοσης των πραγματοποιηθέντων επενδύσεων ανάλογα με τον αρχικό τους σχεδιασμό.
- Την καταγραφή της ασκούμενης εποπτείας και του τρόπου με τον οποίο αυτή εφαρμόζεται από τα στελέχη όλων των βαθμίδων.
- Τον έλεγχο συμμόρφωσης των εργαζομένων στις ληφθείσες αποφάσεις, στους κανόνες και στις προκαθορισμένες διαδικασίες.

### **3.4 Διακρίσεις-Τύποι Εσωτερικού Ελέγχου**

Όπως οι έλεγχοι διακρίνονται σε επιμέρους κατηγορίες έτσι και ο εσωτερικός έλεγχος διακρίνεται σε ποικίλα είδη. Ανάλογα με την καθήκαστη λειτουργία που ελέγχει υφίσταται και μια διαφορετική κατηγορία εσωτερικού ελέγχου. Σύμφωνα με αυτό προκύπτουν οι εξής έλεγχοι (Benson, 2007) (Καζαντζής, 2006):

1. *Οικονομικός έλεγχος* (Αποσκοπούν στην επαλήθευση της ακρίβειας, εγκυρότητας και αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων και των στοιχείων που παρουσιάζονται σε αυτές. Κριτήριο αποτελεί η ορθή και σύννομη απεικόνιση των συναλλακτικών δραστηριοτήτων, αλλά και της οικονομικής κατάστασης της οικονομικής οντότητας).
2. *Διοικητικός έλεγχος* (Ο εν λόγω έλεγχος αποτελείται από ένα πιο διευρυμένο πεδίο δράσης. Βασικός σκοπός αποτελεί η εξέταση και αξιολόγηση δυνάμει επιστημονικών μεθόδων του βαθμού διοικητικής αποτελεσματικότητας της επιχείρησης στο σύνολό της, αλλά και κατά λειτουργία, ανάλογα με τη δομή που υιοθετεί κάθε επιχείρηση).

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

3. *Λειτουργικός έλεγχος* (Αποσκοπούν στη διερεύνηση της λειτουργίας των διαδικασιών, την αξιολόγηση και εκτίμηση της δομής του υπάρχοντος συστήματος, και την κατάθεση προτάσεων για την ανάπτυξη νέων και τη βελτίωση των υφιστάμενων διαδικασιών, όπου είναι δυνατό).
4. *Έλεγχος παραγωγής* (Αφορούν τον βαθμό τήρησης των διαδικασιών που πρέπει να υιοθετούνται κατά τη διάρκεια της λειτουργίας παραγωγής. Σχετίζεται με τον βαθμό στον οποίο οι ποσότητες, που παράγονται, ακολουθούν τις δοθείσες από τη διοίκηση οδηγίες, τη σωστή ή μη χρήση, αξιοποίηση και συντήρηση του μηχανολογικού εξοπλισμού, τη στελέχωση των τμημάτων παραγωγής, τη διαχείριση των αποθεμάτων, και τη συμφωνία με τις προδιαγραφές για τα παραγόμενα προϊόντα).

### **3.5 Οι Συνιστώσες του Εσωτερικού Ελέγχου**

Τον εσωτερικό έλεγχο περιγράφουν ορισμένα συστατικά στοιχεία, τα οποία συμβάλουν στην εύρυθμη υιοθέτηση και την αποδοτικότερη λειτουργία του (Rezaee, 1995). Ειδικότερα, ο εσωτερικός έλεγχος αποτελείται από πέντε επιμέρους συνιστώσες, που είναι σαφώς αλληλοσχετιζόμενες και απορρέουν από τον τρόπο με τον οποίο η Διοίκηση της οικονομικής οντότητας διαχειρίζεται τα θέματα που σχετίζονται με τη λειτουργία της οικονομικής μονάδας, ή διαφορετικά με θέματα σχετικά με την ηγεσία αυτής. Οι συνιστώσες αυτές είναι οι ακόλουθες (COSO, 1992):

1. Περιβάλλον ελέγχου
2. Εκτίμηση κινδύνου
3. Δραστηριότητες ελέγχου
4. Παρακολούθηση
5. Πληροφόρηση και επικοινωνία.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΟΙ ΟΤΑ ΚΑΙ Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥΣ

#### 4.1 Θεσμικό Πλαίσιο

Το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας των ΟΤΑ στην Ελλάδα ρυθμίζει ο Νόμος 4555/2018, ΦΕΚ Α΄133 με τίτλο *“Μεταρρύθμιση του θεσμικού πλαισίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης Εμβάθυνση της Δημοκρατίας Ενίσχυση της Συμμετοχής Βελτίωση της οικονομικής και αναπτυξιακής λειτουργίας των Ο.Τ.Α. [Πρόγραμμα «ΚΛΕΙΣΘΕΝΗΣ I»] - Ρυθμίσεις για τον εκσυγχρονισμό του πλαισίου οργάνωσης και λειτουργίας των ΦΟΔΣΑ - Ρυθμίσεις για την αποτελεσματικότερη, ταχύτερη και ενιαία άσκηση των αρμοδιοτήτων σχετικά με την απονομή ιθαγένειας και την πολιτογράφηση - Λοιπές διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Εσωτερικών και άλλες διατάξεις”*, που τέθηκε σε εφαρμογή από τον 1<sup>η</sup> Σεπτεμβρίου του 2019. Στη βάση του νέου νόμου επέρχονται ποικίλες αλλαγές και μεταρρυθμίσεις, βασικότερες εκ των οποίων οι ρυθμίσεις αναφορικά με τον τρόπο εκλογής των οργάνων και του περιεχομένου των αρμοδιοτήτων τους, με τους δήμους και τη λειτουργία τους, την εποπτεία των ΟΤΑ και άλλα ζητήματα που υπάγονται στο Υπουργείο Εσωτερικών. Η μείωση της θητείας των δημοτικών αρχών από πέντε σε τέσσερα έτη και η υιοθέτηση της απλής αναλογικής αποτελούν κάποια από τα μείζον σημασίας θέματα που πραγματεύεται ο νέος νόμος. Το νέο θεσμικό πλαίσιο αποτελεί τον διάδοχο του μέχρι πρότινος ισχύοντος θεσμικού πλαισίου, γνωστό ως *“Πρόγραμμα Καλλικράτης”*.

Πιο συγκεκριμένα όμως, η νέα ρύθμιση που εισήχθη με τον νόμο 4555/2018, αφορά ουσιαστικά τη θεσμική επανεκκίνηση του Κράτους. Το σχέδιο νόμου αποτελεί έναν νέο χάρτη του Κεντρικού Διοικητικού Συστήματος στην Ελλάδα, πολύ περισσότερο ολοκληρωμένο από το προηγούμενο. Αποσκοπεί στη βελτίωση και τον εξορθολογισμό του τρόπου άσκησης της Εκτελεστικής Εξουσίας και τον εκσυγχρονισμό του, προκειμένου να είναι σε θέση να ανταποκριθεί στις σύγχρονες

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

κοινωνικές προκλήσεις και τις επιθυμίες των πολιτών και των οικονομικών οντοτήτων που δραστηριοποιούνται εντός της Ελληνικής Επικράτειας.

Ακόμα, το νέο σχέδιο νόμου ανταποκρίνεται στην ανάγκη για ενίσχυση των κρατικών μηχανισμών λογοδοσίας και καταπολέμησης της διαφθοράς. Στη βάση αυτή δημιουργήθηκε / συστάθηκε νέα αρχή από την συγχώνευση των παλαιών αρχών άσκησης ελέγχου δημόσιας διοίκησης. Η νέα αρχή – Εθνική Αρχή Διαφάνειας- αποσκοπεί στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των δράσεων προς ενίσχυση της ακεραιότητας και της διαφάνειας, την επίτευξη μετρήσιμων αποτελεσμάτων στην κατεύθυνση της καταπολέμησης της διαφθοράς και τη διαρκή ενημέρωση των πολιτών της Ελλάδας, αναφορικά με τα αποτελέσματα των δράσεων αυτών<sup>2</sup>.

Το προηγούμενο θεσμικό πλαίσιο, γνωστό ως *“Πρόγραμμα Καλλικράτης”* Νόμος υπ αριθ. 3852/2010 με τίτλο *“Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης”* επέφερε σημαντικές αλλαγές στη λειτουργία και τη δομή της τοπικής αυτοδιοίκησης. Δυνάμει του νέου νόμου επήλθαν μεταρρυθμίσεις στη διοικητική διαίρεση της Ελλάδας κατά το έτος 2011 και επανακαθορίστηκαν τα όρια των αυτοδιοικητων μονάδων, όπως και ο τρόπος εκλογής των οργάνων και οι αρμοδιότητές τους.

Ειδικότερα, δυνάμει του νόμου 3852/2010 τόσο οι δήμοι όσο και οι περιφέρειες συγκροτούν τον πρώτο και δεύτερο βαθμό τοπικής αυτοδιοίκησης. Οι δήμοι ως ο πρώτος βαθμός τοπικής αυτοδιοίκησης αποτέλεσαν αυτοδιοικούμενα κατά τόπο νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Αντίστοιχα, οι περιφέρειες ως ο δεύτερος βαθμός τοπικής αυτοδιοίκησης αποτέλεσαν επίσης αυτοδιοικούμενα κατά τόπο νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Μεταξύ των δύο ανωτέρων βαθμών τοπικής αυτοδιοίκησης δεν υφίστανται δυνάμει του νόμου 3852/2010, άρθρο 4 σχέσεις

---

<sup>2</sup> Έκθεση αξιολόγησης συνεπειών ρυθμίσεων, Τίτλος προτεινόμενου Σχεδίου Νόμου : Επιτελικό κράτος: Οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης. Περιληπτική αναφορά στο περιεχόμενο της κύριας αξιολογούμενης ρύθμισης. Πρόσβαση στη διεύθυνση : <https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/11055586.pdf>

ελέγχου και ιεραρχίας, αλλά αντίθετα οι σχέσεις μεταξύ τους συνδέονται στενά σε συνεργατικό επίπεδο, αναπτύσσονται βάσει του νόμου και κοινών συμφωνιών, ενώ ακόμα συντονίζονται με κοινές δράσεις.

## **4.2 Η Δομή της Διοίκησης**

Με το παλαιό καθεστώς δυνάμει Καλλικράτη, οι δήμοι της Ελλάδας αποτελούν τις βασικότερες μονάδες δημόσιας διοίκησης. Οι 325 Δήμοι συγκροτούν τις 13 Περιφέρειες, που αποτελούν τους οργανισμούς περιφερειακής αυτοδιοίκησης. Οι δήμοι φέρουν τη βασική ευθύνη για τις τοπικές υποθέσεις, ενώ η περαιτέρω κατανομή ευθυνών ανάμεσα στο επίπεδο των δήμων και της περιφέρειας καθορίζεται από τον νόμο.

Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης αναλαμβάνουν κρατικές αρμοδιότητες σύμφωνα με το Σύνταγμα, άρθρο 102, παρ. 1, αλλά στις περιπτώσεις που ενεργούν κατά τον τρόπο αυτό το κράτος είναι υπόχρεο στην παροχή των απαραίτητων οικονομικών μέσων (Αρχή της σύνδεσης πόρων και αρμοδιοτήτων, Άρθρο 102 Παρ. 5 Συντ.).

Πιο ψηλά από το επίπεδο των Περιφερειών είναι οι επτά Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, οι οποίες ασκούν και την αντιπροσώπευση του οργανωτικού κράτους. Η κρατική διοίκηση, σύμφωνα με το σύστημα αποκέντρωσης, σημαίνει καταρχήν ότι η χώρα υποδιαιρείται σε περιφερειακές διοικητικές μονάδες με κριτήρια γεωοικονομικά, κοινωνικά και συγκοινωνιακά (Άρθρο 101 Παρ. 2 Συντ.), όπου συγκροτούνται περιφερειακά κρατικά όργανα με γενική αποφασιστική αρμοδιότητα. Σύμφωνα με το Σύνταγμα και τα οριζόμενα σε αυτό, τα κεντρικά όργανα του κράτους οφείλουν να περιορίζονται σε έλεγχο νομιμότητας και στον συντονισμό των περιφερειακών κρατικών οργάνων, όπως και στην παροχή γενικών κατευθύνσεων, βάσει του άρθρου 101, παρ. 3 του Συντάγματος (Χλέπας, 2014).

Το σύστημα της Δημόσιας Διοίκησης μπορεί να γίνει εύκολα αντιληπτό με τη βοήθεια του κάτωθι σχήματος.



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Σχήμα 1: Σύστημα Δημόσιας Διοίκησης*



Από το ανωτέρω σχήμα καθίσταται σαφές το γεγονός, πως το σύστημα της διοικητικής αποκέντρωσης σημαίνει ότι το κράτος δεν επαφίεται αποκλειστικά στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης για την τοπική διεκπεραίωση των κρατικών υποθέσεων. Συμπληρωματικά, αναπτύσσεται σε αυτό ένα σύστημα περιφερειακών κρατικών οργάνων, τα οποία διαθέτουν γενική αρμοδιότητα λήψης αποφάσεων και προσαρμόζουν την εφαρμογή της κυβερνητικής πολιτικής στις τοπικές συνθήκες.

Με την υιοθέτηση του «Κλεισθένη» η χώρα διαιρείται πλέον σε 332 δήμους, οι οποίοι διαιρούνται σε κοινότητες που φέρουν αυξημένα δικαιώματα. Την εποπτεία των Ο.Τ.Α. ασκεί πλέον η διαρθρωμένη Αυτοτελής Υπηρεσία Εποπτείας Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης ως αποκεντρωμένη υπηρεσία του Υπουργείου Εσωτερικών, η οποία αναλαμβάνει από τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις τον έλεγχο νομιμότητας των πράξεων των ΟΤΑ και την εποπτεία εν γένει των φορέων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Ενώ τέλος, συνιστάται και Μόνιμη Επιτροπή Ελέγχου Αρμοδιοτήτων Τοπικής Αυτοδιοίκησης από το Υπουργείο Εσωτερικών, με αντικείμενο τον διαρκή έλεγχο, την εποπτεία και την παροχή γνώμης για κάθε ζήτημα

σχετικό με τη μεταβολή του νομοθετικού πλαισίου καθορισμού των αρμοδιοτήτων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης α' και β' βαθμού(άρθρο 212).

### **4.3 Τα Προβλήματα των Δήμων (Σύγκριση Προγράμματος ΚΛΕΙΣΘΕΝΗ και ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗ)**

Η σύγκρουση συμφερόντων, οι χάρτες δεοντολογίας και η εφαρμογή τους, οι ηθικές αξίες, η απάτη και η διαφθορά αποτελούν κάποια από τα μείζονος σημασίας θέματα, που απασχολούν τις κυβερνήσεις και τους διοικούντες των κρατών. Στην κατεύθυνση αυτή και προκειμένου να επιλυθούν ζητήματα τέτοιας φύσης, επιδιώχθηκε η δημιουργία ενός δυναμικού θεσμικού πλαισίου αναφορικά με την Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα. Η μεταρρύθμιση αυτή του πλαισίου σχετίζεται έντονα με τον εσωτερικό έλεγχο και την εφαρμογή του στους ΟΤΑ.

Το νέο θεσμικό πλαίσιο- Πρόγραμμα Κλεισθένης, που έρχεται να ορίσει τις νέες κατευθύνσεις στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, επέφερε ένα σύνολο αλλαγών, που προκύπτανε ως ανάγκη βελτίωσης του μέχρι πρότινος ισχύοντος θεσμικού πλαισίου- Πρόγραμμα Καλλικράτης. Κάποιες από τις βασικότερες αλλαγές που επήλθαν με την εφαρμογή του νέου συστήματος είναι οι ακόλουθες (Ν.3852/2010, 4555/2018):

- Η χώρα πλέον διαιρείται σε 332 Δήμους, οι οποίοι με την σειρά τους διαιρούνται σε Κοινότητες με αυξημένα δικαιώματα. Με τον παλαιό θεσμικό πλαίσιο η χώρα διαιρούνταν σε 325 δήμους, οι οποίοι με την σειρά τους διαιρούνταν σε δημοτικές ενότητες.
- Οι αυτοδιοικητικές εκλογές ολοκληρώνονται σε 4 και όχι 5 έτη που όριζε το Πρόγραμμα Καλλικράτη και πιο συγκεκριμένα, επανέρχονται τον Μήνα Οκτώβριο όπως ίσχυε με το Σχέδιο Καποδίστριας που προϋπήρχε του Προγράμματος Καλλικράτη. Ειδικότερα, στη βάση αυτή ισχύει η απλή αναλογική, που σημαίνει πως αν κανένας συνδυασμός δεν συγκεντρώσει την απόλυτη πλειοψηφία του συνολικού αριθμού των έγκυρων ψηφοδελτίων, η ψηφοφορία

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

επαναλαμβάνεται την επόμενη Κυριακή (Β΄ γύρος), ανάμεσα μόνο στους υποψήφιους δημάρχους των δύο συνδυασμών που έλαβαν τις περισσότερες ψήφους. Επιτυχών θεωρείται ο υποψήφιος δήμαρχος και ο συνδυασμός του που συγκέντρωσε στην επαναληπτική ψηφοφορία την απόλυτη πλειοψηφία ολόκληρου του αριθμού των έγκυρων ψηφοδελτίων.

- Την εποπτεία των ΟΤΑ δεν ασκούν πλέον οι αποκεντρωμένες Διοικήσεις όπως όριζε το Πρόγραμμα Καλλικράτης, αλλά δημιουργείται μια αυτοτελής υπηρεσία εποπτείας των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης.
- Δυνάμει του νέου Νόμου 4555/2018 καθιερώνεται ο θεσμός του Δημοτικού Διαμεσολαβητή, με θητεία 5 ετών και δυνατότητα ανανέωσης μία φορά κατόπιν προκήρυξης από μέρος του Δημάρχου. Με τον νέο θεσμό αντικαθίσταται ο συμπαραστάτης του Δημότη και της επιχείρησης που είχε θεσμοθετηθεί με τον προηγούμενο νόμο και αποσκοπεί στην καταπολέμηση των φαινομένων κακοδιοίκησης στους ΟΤΑ. Οι Διαμεσολαβητές που αντιστοιχούν στο σύνολο των Δήμων είναι 58 ανά τη χώρα.
- Μια ιδιαίτερα σημαντική ρύθμιση που φέρνει ο Κλεισθένης είναι η δυνατότητα διενέργειας δημοψηφίσματος, με αντικείμενο παντός θέματος, εκτός από ζητήματα που αφορούν την εθνική ασφάλεια, την εξωτερική ή μεταναστευτική πολιτική, την ερμηνεία και την εφαρμογή διεθνών συνθηκών, τα ατομικά δικαιώματα, την ελευθερία της θρησκευτικής συνείδησης και λατρείας, τη δημοσιονομική διαχείριση των ΟΤΑ, την επιβολή τελών και τη διοικητική διαίρεση της χώρας.
- Δυνάμει του νόμου Κλεισθένη λαμβάνει χώρα διερεύνηση του αριθμού των Δήμων και συγκροτείται Δημοτική Επιτροπή Διαβούλευσης, η οποία καθίσταται πλέον υποχρεωτική σε Δήμους με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων, αντί 10.000 κατοίκων που όριζε ο

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

προηγούμενος νόμος. Ακόμα, τροποποιούνται οι σχετικές διατάξεις που αφορούν τη σύνθεσή της όσον αφορά τη συμμετοχή δημοτών, προστίθενται νέες αρμοδιότητες και ορίζεται ότι οι αποφάσεις της Επιτροπής εισάγονται υποχρεωτικά προς συζήτηση στο δημοτικό συμβούλιο μέσα σ' ένα (1) μήνα από τη λήψη τους.

- Με τον Κλεισθένη επέρχεται αναδόμηση του θεσμικού πλαισίου εποπτείας των Ο.Τ.Α. Στη βάση αυτή λαμβάνει χώρα απόσπαση της σχετικής αρμοδιότητας από τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις και γίνεται ανάθεση από τις Αυτοτελείς Υπηρεσίες Εποπτείας Ο.Τ.Α., οι οποίες ανέρχονται σε 7 στον αριθμό και υπάγονται απευθείας στον Υπουργό Εσωτερικών. Ακόμα, ο ελεγκτής νομιμότητας – που προέβλεπε ο «Καλλικράτης» – αντικαθίσταται από τον Επόπτη Ο.Τ.Α. και γίνεται επαναπροσδιορισμός στο είδος των συλλογικών αποφάσεων που θα υποβάλλονται σε υποχρεωτικό έλεγχο νομιμότητας.

#### **4.4 Υιοθέτηση ΔΛΠ από τον Δημόσιο Τομέα**

Η κρίση χρέους, που έπληξε σχεδόν το σύνολο των οικονομιών της παγκόσμιας αγοράς έκανε εντονότερη την ανάγκη από μέρους των κυβερνήσεων λήψης μέτρων για τη διασφάλιση της διαφάνειας στη λειτουργία των δημοσίων φορέων και την αντιμετώπιση των φαινομένων απάτης και κακοδιαχείρισης. Όπως μια επιχείρηση ή μια οντότητα έτσι και η Δημόσια Διοίκηση και οι φορείς αυτής δύναται να υιοθετήσουν Διεθνή Πρότυπα, προκειμένου να μπορέσουν να επιτύχουν τα ανωτέρω χαρακτηριστικά. Στην κατεύθυνση αυτή κατέστη εφικτή η υιοθέτηση από μέρους του Δημοσίου Τομέα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠΔΤ).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα έχει καταρτίσει το Συμβούλιο για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα - International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) - παλιότερα γνωστό ως Επιτροπή Δημοσίου Τομέα - Public Sector Committee (PSC). Τα πρότυπα αυτά έχουν εκδοθεί

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

στη βάση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, τα οποία με τη σειρά τους εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Σκοπός της δημιουργίας τους αποτελεί η παροχή βοήθειας και καθοδήγησης, όσον αφορά σε θέματα χρηματοοικονομικής αναφοράς και λογιστικής που σχετίζονται με τον Δημόσιο Τομέα. Ειδικότερα, τα πρότυπα αποσκοπούν στη βελτίωση της ποιότητας των γενικού σκοπού οικονομικών εκθέσεων από φορείς του δημοσίου τομέα, που συμβάλει σε καλύτερα τεκμηριωμένες εκτιμήσεις αναφορικά με τη λήψη αποφάσεων κατανομής πόρων, που καταβάλλονται από τις κυβερνήσεις και αποσκοπούν στη διαφάνεια και τη λογοδοσία.

Πιο συγκεκριμένα, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα<sup>3</sup> αποτελούν ένα σύνολο λογιστικών προτύπων, αφορά τη χρήση τους από μέρους των φορέων του δημόσιου τομέα στο σύνολο της παγκόσμιας οικονομίας και αφορά την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων, δηλαδή της χρηματοοικονομικής αναφοράς από μέρους των κυβερνήσεων.

Η σκοπιμότητα λοιπόν των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. έχει ως βάση τους ακόλουθους δύο πυλώνες (Chan, 2008):

1. Την απεικόνιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των δημόσιων φορέων με τρόπο δίκαιο.
2. Την εναρμόνιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και πληροφοριών του Δημοσίου Τομέα στο παγκόσμιο σύνολο με τελικό σκοπό να καταστεί εφικτή η ενδεχόμενη σύγκριση τους, αλλά και να επέλθουν βελτιώσεις στην ποιότητά τους.

Τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ. εφαρμόζονται από τις εθνικές κυβερνήσεις, τις περιφερειακές κυβερνήσεις και τις κυβερνητικές οντότητες. Πιο συγκεκριμένα, οι οντότητες του Δημοσίου Τομέα που αφορούν τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ. είναι οι ακόλουθες (Jones, 2007):

- Εθνικές κυβερνήσεις

---

<sup>3</sup> <https://www.ifac.org>

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

- Περιφερειακές αρχές
- Τοπικές αρχές
- Σχετικές κυβερνητικές υπηρεσίες

Εξαιρούνται:

- Δημόσιες Επιχειρήσεις
- Δημόσιες Τράπεζες
- ΔΕΚΟ

Ειδικότερα όμως, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα αναπτύσσονται σε 40 ενότητες. Σκοπός της εφαρμογής και υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από μέρους του Δημοσίου Τομέα αποτελεί η παροχή πληροφόρησης στο κοινό, ώστε να καταστεί εφικτή η ενίσχυση σε κοινή βάση των παγκόσμιων οικονομιών. Σχεδιασμένα για την κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων γενικού ενδιαφέροντος τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ. ορίζουν τα κριτήρια αναφορικά με κρίσιμα ζητήματα, όπως για παράδειγμα η αναγνώριση, η επιμέτρηση, η παρουσίαση και η γνωστοποίηση των σχετικών λογιστικών γεγονότων και συναλλαγών, στο πλαίσιο της παγκόσμιας σύγκλισης των λογιστικών και ελεγκτικών κανόνων, επιδιώκοντας τη διαρκή βελτίωση και επικαιροποίηση, ανάλογα με τις ανάγκες πληροφόρησης (IFAC, 2009).

Το Δ.Λ.Π.Δ.Τ. 1 ορίζει τις λογιστικές αρχές πάνω στις οποίες στηρίζεται η λειτουργία των προτύπων για το Δημόσιο Τομέα. Οι αρχές αυτές, που εξασφαλίζουν την επίτευξη των σκοπών των προτύπων, είναι οι ακόλουθες (Bergmann, 2009):

1. Αρχή της συνέχειας.
2. Αρχή της συνέπειας της παρουσίασης.
3. Αρχή του ουσιώδους

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

4. Αρχή της απαγόρευσης του συμψηφισμού.
5. Αρχή της συγκρισιμότητας.
6. Αρχή της αποτύπωσης της επίδρασης της αλλαγής των εκτιμήσεων.
7. Αρχή της αναδρομικής διόρθωσης των λαθών.
8. Αρχή της αναγνώρισης και προσαρμογής γεγονότων μετά την δημοσίευση και γνωστοποίησης μη προσαρμόσιμων

Συμπερασματικά λοιπόν, η υιοθέτηση των ΔΛΠΔΤ από μέρους των κυβερνήσεων και των κρατών στους φορείς Δημόσιας Διοίκησης θα επιτύχει να βελτιώσει την ποιότητα, αλλά και την συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που οι διάφορες οντότητες του Δημοσίου Τομέα παρουσιάζουν και κοινοποιούν, τόσο εντός της ίδιας οικονομίας που εφαρμόζει τα πρότυπα, όσο και εκτός των εθνικών συνόρων, σε όλο τον κόσμο.

#### 4.4.1 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π.Δ.Τ.

Από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στον Δημόσιο Τομέα προκύπτουν τόσο πλεονεκτήματα, όσο και μειονεκτήματα. Τα πλεονεκτήματα που ενέχει η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τον Δημόσιο Τομέα είναι τα ακόλουθα (Jones, 2007):

- Βελτιώνουν την ποιότητα των λογιστικών καταστάσεων, προσφέροντας στους χρήστες των καταστάσεων υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομική αναφορά.
- Μειώθηκαν οι αποκλίσεις μεταξύ των λογιστικών συστημάτων σε διεθνές επίπεδο, εφόσον τα πρότυπα υιοθετήθηκαν παγκοσμίως από πολλά κράτη. Το γεγονός αυτό κατέστησε δυνατή και ευκολότερη τη σύγκριση μεταξύ των επιδόσεων δύο κρατών, ή ακόμα και μεταξύ δύο φορέων κρατικής εξουσίας.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

- Η εισαγωγή της έννοιας “εύλογη αξία” αποτελεί ακόμα ένα από τα βασικά πλεονεκτήματα της εφαρμογής των Διεθνών Προτύπων από τους φορείς κρατικής εξουσίας. Κατά τον τρόπο αυτό, οι δημόσιοι φορείς παρουσιάζουν την πραγματική αξία των περιουσιακών τους στοιχείων με τη χρήση της εύλογης αξίας.
- Με την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. επιτυγχάνεται από μέρους του κράτους και της δημόσιας διοίκησης η βέλτιστη διαχείριση των εσόδων και εξόδων του κράτους, καθώς με τον τρόπο αυτό υποστηρίζεται η αποτελεσματικότερη λήψη αποφάσεων, ενώ ταυτόχρονα προωθείται και η διαφάνεια και η αξιοπιστία.

Αντίστοιχα όμως, η εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων από μέρους του Δημόσιου Τομέα ενέχει και ποικίλα μειονεκτήματα. Κάποια από τα βασικότερα μειονεκτήματα της εφαρμογής τους είναι τα ακόλουθα (Schaeffer, 2006):

- Η υιοθέτηση των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής από μέρους του Δημοσίου τομέα καθιστά επιτακτική την ανάγκη εκπαίδευσης του εργατικού δυναμικού, ώστε να είναι σε θέση να κάνει χρήση των εφαρμογών και των κανόνων. Η έλλειψη λοιπόν εξειδικευμένου προσωπικού, δηλαδή εκπαιδευμένων και ικανών λογιστών στις δημόσιες οντότητες, αποτελεί τον κύριο λόγο που καθιστά την εφαρμογή των προτύπων δυσλειτουργική.
- Η διαδικασία κατάρτισης και εκπαίδευσης του εργατικού δυναμικού, προκειμένου να είναι σε θέση να ανταπεξέλθει στις απαιτήσεις των προτύπων, αποτελεί μια ιδιαίτερα χρονοβόρα και κοστοβόρα διαδικασία, ενώ πολλές φορές δύναται να μην είναι αποτελεσματική εξαιτίας του όγκου των διαδικασιών και απαιτήσεων.
- Η ανάγκη αλλαγής των ήδη υπαρχόντων λογιστικών πληροφοριακών συστημάτων (ERP), προκειμένου αυτά να συμβαδίσουν με τις ανάγκες εφαρμογής και υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και η ανάγκη υιοθέτησης νέων συστημάτων στην κατεύθυνση αυτή,



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

αποτελεί ένα ακόμη μείζον πρόβλημα για τις κυβερνήσεις των χωρών. Απαιτείται εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού και ύπαρξη κατάλληλων τεχνικών υποδομών για την εφαρμογή των νέων πληροφοριακών συστημάτων, διαδικασίες οι οποίες έχουν χρηματικό και χρονικό κόστος για τις κυβερνήσεις.

- Η υιοθέτηση και εφαρμογή των προτύπων από μέρους μιας μικρής οικονομίας δύναται να μην είναι εφικτή, εφόσον το κόστος αυτό δεν είναι σταθερό, αλλά εξαρτάται από τις ανάγκες της χώρας.
- Η εφαρμογή των προτύπων παγκοσμίως δύναται να προκαλέσει κρίσεις στο εσωτερικό κάποιων κρατών, εξαιτίας του τρόπου υπολογισμού των οικονομικών μεγεθών.

Τα ανωτέρω αποτελούν κάποια από τα βασικά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, που ενέχει η χρήση και η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τον Δημόσιο Τομέα, και μια κυβέρνηση οφείλει να "ζυγίσει" τόσο τα θετικά, όσο και τα αρνητικά της εφαρμογής των Προτύπων, προτού προβεί στην υιοθέτησή τους.

#### **4.5 Ο Εσωτερικός Έλεγχος στους ΟΤΑ – Σκοπιμότητα και Αναγκαιότητα**

Η κακοδιαχείριση, φαινόμενα διαφθοράς και απάτης και άλλες ενέργειες, που αποσκοπούν σε ζημία του δημοσίου τομέα προς αποκόμιση ιδίου οφέλους από τον ασκούντα τις ανωτέρω ενέργειες, δημιουργούν ζημία για το κράτος και δυσλειτουργία στις δραστηριότητές του. Κατά τον τρόπο αυτό, η αντιμετώπιση της διαφθοράς στον δημόσιο τομέα έχει απασχολήσει πολύ τις κυβερνήσεις, ενώ προκειμένου να δοθεί μια λύση στο σύνολο των πράξεων αυτών που βαίνουν κατά των συμφερόντων του δημοσίου τομέα, προτάθηκε η εφαρμογή συστήματος εσωτερικού ελέγχου εντός των δημοσίων οργανισμών και ειδικότερα εντός των ΟΤΑ.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Τον εσωτερικό έλεγχο στον δημόσιο τομέα όριζε το άρθρο 4, παρ. 2 του νόμου 3496/2006. Βάσει αυτού, ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί μια ανεξάρτητη ελεγκτική και συμβουλευτική υπηρεσία παροχής διαβεβαίωσης, αναφορικά με την επάρκεια των συστημάτων διαχείρισης και ελέγχου ενός φορέα, με τελικό σκοπό τη βελτίωση των λειτουργιών του και την επίτευξη των στόχων του, κάνοντας χρήση συστημικών και δομημένων μεθοδολογιών. Οι μεθοδολογίες αυτές, αποσκοπούν κατά κύριο λόγο, στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών που διέπουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και των διαδικασιών ελέγχου<sup>4</sup>.

Ο εσωτερικός έλεγχος, όπως είδαμε και ανωτέρω, έχει επιχειρησιακό χαρακτήρα και αποσκοπεί στην επίλυση προβλημάτων και προσκομμάτων ορθής και διαφανούς λειτουργίας των επιχειρήσεων, ή στην περίπτωση του Δημοσίου τομέα των φορέων κρατικής εξουσίας και της δημόσιας διοίκησης. Ο εσωτερικός έλεγχος ασκείται από τα ίδια τα όργανα της ελεγχόμενης υπηρεσίας, αποτελεί όμως μια αντικειμενική και ανεξάρτητη λειτουργία.

Κατά τα τελευταία έτη στην Ελλάδα, επιδιώκεται η δημιουργία οργανωμένων δομών εσωτερικού ελέγχου εντός των ΟΤΑ. Σκοπός του εσωτερικού ελεγκτή δεν είναι άλλος από την προσπάθεια αποκάλυψης των προβλημάτων του οργανισμού και την προσπάθεια βελτίωσης τους. Την ανάγκη αυτή στην Ελλάδα, για ύπαρξη ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, επιβεβαιώνει ο νόμος 4270/2014 (ΦΕΚ-143 Α/28-6-14). Η εν λόγω νομοθεσία κρίνει απαραίτητη τη λειτουργία συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, καθώς με τον τρόπο αυτό προστατεύονται τα συμφέροντα του κράτους, των ΟΤΑ, αλλά και των υπολοίπων ενδιαφερόμενων, δηλαδή των πολιτών, του περιβάλλοντος κλπ., ενώ ακόμα διασφαλίζεται η απρόσκοπτη οικονομική, αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία των ΟΤΑ. Σημαντικό στοιχείο στην

---

<sup>4</sup> Νόμος 3496/2006 - ΦΕΚ 216/Α/12-10-2006

Κύρωση του Μνημονίου Κατανόησης (MOU) μεταξύ των Υπουργείων Εθνικής Άμυνας της Ελλάδας και Ισπανίας επί των Ναυτικών Συστημάτων Διοίκησης, Ελέγχου, Επικοινωνιών, Η/Υ, Πληροφοριών, Επιτήρησης και Αναγνώρισης (NAVAL COMMAND, CONTROL, COMMUNICATIONS)

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

κατεύθυνση αυτή, προκειμένου να ασκείται αβίαστα και αποτελεσματικά ο εσωτερικός έλεγχος στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, δεν είναι άλλο από την καταλληλότητα του εσωτερικού ελεγκτή, που έγκειται στα χαρακτηριστικά που οφείλει να διαθέτει, προκειμένου να είναι σε θέση να ασκήσει αποτελεσματικό έλεγχο.

Το σύνολο των διαδικασιών, που αφορούν τον εσωτερικό έλεγχο στους ΟΤΑ, αποσκοπούν σε έναν και μόνο στόχο, την εξάλειψη των περιπτώσεων κακοδιαχείρισης και διαφθοράς εντός του συστήματος της δημόσιας διοίκησης, αλλά και την εξασφάλιση της αντικειμενικότητας και την προσπάθεια προώθησης της διαφάνειας και της νομιμότητας στον εκάστοτε οργανισμό. Το σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου εξασφαλίζει τη συμμόρφωση στις πολιτικές της Διοίκησης, διασφαλίζει τα περιουσιακά στοιχεία και πόρους του φορέα, μέσω πιστοποίησης της πληρότητας και ακρίβειας των λογιστικών εγγραφών και καταστάσεων και παρέχει επίκαιρες και αξιόπιστες δημοσιονομικές και διαχειριστικές πληροφορίες. Κατά τα ανωτέρω, καθίσταται σαφής η σημασία ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου για τη διαφανή και αβίαστη άσκηση των αρμοδιοτήτων των ΟΤΑ.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ

Η παγκόσμια χρηματοπιστωτική κρίση επέφερε πολλές αλλαγές στο σύνολο των πτυχών του επιχειρηματικού, κοινωνικού, πολιτικού και οικονομικού τοπίου. Το ζήτημα της απάτης και διαφθοράς έχει εξαιτίας αυτού απασχολήσει το σύνολο των ανεπτυγμένων χωρών και ακόμα εντονότερα την Ελλάδα. Η διαφάνεια αποτελεί έναν από τους πυλώνες του ενωσιακού εγχειρήματος και τοποθετείται στο επίκεντρο της λειτουργίας των θεσμών, τόσο σε εθνικό επίπεδο, όσο και σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης (Καραγεώργου, 2013). Η διαφάνεια αποτελεί ένα *«θεμελιώδες κοινωνικό αίτημα, που ταυτίζεται - μεταξύ άλλων - με την επιβολή της νομιμότητας, τον σεβασμό της ισονομίας και της αξιοκρατίας, την ομαλή λειτουργία των δημοσίων υπηρεσιών, τη χρηστή διαχείριση του δημοσίου χρήματος, την ορθολογική λειτουργία της αγοράς, τον υγιή ανταγωνισμό, την ενημέρωση του πολίτη»* (Ευθυμίου, 2013). Τα ανωτέρω καθιστούν την ύπαρξη ενός οργάνου, που θα είναι αρμόδιο για την καταπολέμηση της διαφθοράς και της απάτης, εντός των κόλπων της Δημόσιας Διοίκησης.

Στην Ελλάδα τα ελεγκτικά Όργανα ή Ελεγκτικά Σώματα Διοίκησης, αποτελούν το αντίδοτο κατά της διαφθοράς στη Δημόσια Διοίκηση και τον Δημόσιο Τομέα γενικά. Κάθε ένα από τα ελεγκτικά σώματα έχει ξεχωριστές αρμοδιότητες και ευθύνες και συμβάλλει με τον δικό του τρόπο στην καταπολέμηση της διαφθοράς. Με την άσκηση των καθηκόντων τους συμβάλλουν, ώστε να εξασφαλιστεί η διαφάνεια σε πληθώρα εκφάνσεων του κοινωνικού και οικονομικού βίου.

Στην παρούσα ενότητα επιχειρείται η προσέγγιση του νέου ελεγκτικού οργάνου, αυτού της Εθνικής Αρχής της διαφάνειας. Στο όργανο αυτό, συγκεντρώθηκε το σύνολο των αρμοδιοτήτων και ευθυνών, που μέχρι πρότινος αφορούσαν ένα σύνολο επιμέρους οργάνων. Σκοπός της παρούσας ενότητας αποτελεί η παρουσίαση της μορφής και του τρόπου δράσης του νέου οργάνου, αλλά και η σύγκριση του με το μέχρι πρότινος ισχύον θεσμικό πλαίσιο ελέγχου.

## **5.1 Η Εθνική Αρχή της Διαφάνειας**

### **5.1.1 Αποστολή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας**

Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας (ΕΑΔ) ιδρύθηκε με τον νόμο 4622/2019 (Α '133). Πρόκειται για μια ανεξάρτητη αρχή δίχως νομική προσωπικότητα. Σύμφωνα με το άρθρο 82, παρ.1, Νόμος 4622/2019 για το «επιτελικό κράτος» αποστολή της νέας αρχής αποτελεί η ενίσχυση της διαφάνειας, της ακεραιότητας και της λογοδοσίας στη δράση των κυβερνητικών οργάνων, των διοικητικών αρχών και των κρατικών φορέων και δημοσίων οργανισμών, όπως και η πρόληψη, η αποτροπή και ο εντοπισμός, αλλά και η αντιμετώπιση φαινομένων απάτης και διαφθοράς κατά την άσκηση των καθηκόντων των αρχών δημοσίας διοίκησης, αλλά και στη δράση των ιδιωτικών φορέων και οργανισμών.

Σκοπός της Αρχής Διαφάνειας είναι η προσθήκη αξίας και η συμβολή στη βελτίωση των συνθηκών λειτουργίας του δημοσίου τομέα. Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 82, ν.4622/2019 με τίτλο «*Σύσταση της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας – Σκοπός και Αρμοδιότητες*» αποσκοπεί στην :

A. Ενίσχυση της διαφάνειας, της ακεραιότητας και της λογοδοσίας στη δράση των κυβερνητικών οργάνων, διοικητικών αρχών και κρατικών φορέων, όπως και των δημοσίων οργανισμών

B. Πρόληψη, την αποτροπή, τον εντοπισμό και την αντιμετώπιση των φαινομένων απάτης και διαφθοράς στη δράση των δημοσίων και ιδιωτικών φορέων και οργανισμών.

Για τους ανωτέρω σκοπούς αυτούς, τα όργανα άσκησης της δημόσιας διοίκησης οφείλουν να επιδεικνύουν τη δέουσα επιμέλεια κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων και των καθηκόντων τους, σύμφωνα πάντα με τα ισχύοντα στον Κώδικα Δεοντολογίας<sup>5</sup>. Η ίδρυση της νέας αρχής στηρίζεται σε μία ιδιαίτερα ορθή

---

<sup>5</sup> <https://aead.gr/images/manuals/EAD-kodikas-deontologias.pdf>

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

γενική ιδέα, που δεν είναι άλλη από τη συγχώνευση των ελεγκτικών σωμάτων δημόσιας διοίκησης σε μια ανεξάρτητη αρχή, η οποία εντούτοις θα είναι σε θέση να θωρακιστεί νομικά. Με την υπαγωγή των σωμάτων σε έναν ενιαίο και ανεξάρτητο από την Κυβέρνηση φορέα θα επιτύχουν να επιτελέσουν αποτελεσματικότερα την αποστολή τους.

Τα ανωτέρω, καθιστούν απαραίτητη τη λειτουργική ανεξαρτησία και τη διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια της Αρχής. Η Αρχή δεν υπόκειται σε έλεγχο ή εποπτεία από τα κυβερνητικά όργανα, η τους κρατικούς φορείς και τις λοιπές διοικητικές αρχές. Αντίθετα, υπόκειται σε κοινοβουλευτικό έλεγχο, σύμφωνα με τα όσα ορίζει ο Κανονισμός της Βουλής δυνάμει του άρθρου 85 του οικείου νόμου.

### 5.1.2 Συγχωνευόμενες Υπηρεσίες

Για τη δημιουργία του νέου ελεγκτικού οργάνου, της Εθνικής Αρχής της Διαφάνειας, έπαψε η λειτουργία των μέχρι πρότινος ελεγκτικών υπηρεσιών Δημόσιας Διοίκησης. Κατά τον τρόπο αυτό η ΕΑΔ, ανέλαβε το σύνολο των αρμοδιοτήτων, των υποχρεώσεων και των δικαιωμάτων πέντε εκ των βασικότερων ελεγκτικών δημόσιων φορέων και της Γενικής Γραμματείας Καταπολέμησης της Διαφθοράς<sup>6</sup>. Αναλυτικότερα, οι συγχωνευόμενες Υπηρεσίες είναι οι εξής<sup>7</sup>:

- ❖ Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης
- ❖ Σώμα Επιθεωρητών Δημοσίων Έργων
- ❖ Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Μεταφορών
- ❖ Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς
- ❖ Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης
- ❖ Σώμα Επιθεωρητών Υπηρεσιών Υγείας και Πρόνοιας

---

<sup>6</sup> <http://www.gsac.gov.gr/index.php/el/>

<sup>7</sup> <https://aead.gr/>

### 5.1.3 Αρμοδιότητες της Αρχής Διαφάνειας

Τις αρμοδιότητές της ασκεί η Αρχή σύμφωνα με το άρθρο 83 του σχεδίου νόμου για το επιτελικό κράτος, στο σύνολο των φορέων και υπηρεσιών της Γενικής Κυβέρνησης, περιλαμβανομένων των Ν.Π.Δ.Δ., των Ο.Τ.Α. πρώτου και δεύτερου βαθμού, των επιχειρήσεων τους και των εποπτευόμενων από αυτούς Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π.Ι.Δ., των κρατικών νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου και των δημόσιων επιχειρήσεων ή επιχειρήσεων, τη διοίκηση των οποίων ορίζει άμεσα ή έμμεσα το Δημόσιο με διοικητική πράξη ή ως μέτοχος.

Ακόμα, αρμοδιότητες ασκεί η Αρχή και στους ιδιωτικούς φορείς που συνάπτουν συμβάσεις με φορείς του δημοσίου τομέα, ιδιωτικοί φορείς που συναλλάσσονται με φορείς του δημοσίου τομέα, ή χρηματοδοτούνται από δημόσιους πόρους και ιδιωτικοί φορείς, που ασκούν οικονομική δραστηριότητα που ρυθμίζεται από το κράτος και αφορά την παροχή υπηρεσιών ή αγαθών προς τους πολίτες ή τις επιχειρήσεις.

Συγκεντρωτικά οι αρμοδιότητες της Αρχής Διαφάνειας είναι οι ακόλουθες:

Α. Είναι υπεύθυνη για τον κεντρικό σχεδιασμό και τον συντονισμό των απαραίτητων δράσεων για την ενίσχυση της διαφάνειας και της λογοδοσίας στη δράση των κυβερνητικών και δημοσίων οργάνων και φορέων.

Β. Είναι υπεύθυνη για τον κεντρικό σχεδιασμό και τον συντονισμό των απαραίτητων δράσεων για την πρόληψη, την αποτροπή, τον εντοπισμό και την καταστολή πράξεων και φαινομένων απάτης και διαφθοράς, την ευαισθητοποίηση, την εκπαίδευση και την αλλαγή προτύπων στο σύνολο της κοινωνίας όσον αφορά σε θέματα διαφάνειας, ακεραιότητας και καταπολέμησης της διαφθοράς.

Γ. Είναι υπεύθυνη για την εκπόνηση, παρακολούθηση, αξιολόγηση και ανασχεδιασμό του Εθνικού Στρατηγικού Σχεδίου κατά της Διαφθοράς.

Δ. Είναι υπεύθυνη για την διενέργεια ελέγχων, επανελέγχων, επιθεωρήσεων και ερευνών στους φορείς που αναφέρθηκαν ανωτέρω.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Ε. Είναι υπεύθυνη για την παραγγελία, αυτεπαγγέλτως, της διενέργειας επιθεωρήσεων, ελέγχων και ερευνών από τα ιδιαίτερα αρμόδια σώματα, υπηρεσίες και μονάδες ελέγχων και ερευνών των φορέων που αναφέρθηκαν ανωτέρω και που δεν εντάσσονται στην Αρχή,

ΣΤ. Είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και την ανάληψη συγκεκριμένων δράσεων για τον καλύτερο συντονισμό, την άρση επικαλύψεων αρμοδιοτήτων και την αξιοποίηση των συνεργειών μεταξύ όλων των δημόσιων φορέων και υπηρεσιών που εμπλέκονται στην καταπολέμηση της απάτης και της διαφθοράς,

Ζ. Είναι υπεύθυνη για την παρακολούθηση και την αξιολόγηση του έργου και της δράσης των ιδιαίτερων σωμάτων, υπηρεσιών και φορέων επιθεώρησης και ελέγχου.

Η. Είναι υπεύθυνη για την παρακολούθηση της πορείας των ελέγχων που διενεργούν οι φορείς και οι υπηρεσίες της προηγούμενης περίπτωσης, την ενημέρωση της Αρχής για τις εκθέσεις και τα πορίσματα αυτών, καθώς και την πορεία υλοποίησης των προτάσεων τους,.

Θ. Είναι υπεύθυνη για τον κεντρικό σχεδιασμό, ανάπτυξη και παρακολούθηση της εφαρμογής Πλαισίου Λογοδοσίας Δημόσιας Διακυβέρνησης για δημόσιους φορείς και οργανισμούς.

Ι. Είναι υπεύθυνη για την ανάπτυξη του θεσμικού, οργανωτικού και επιχειρησιακού πλαισίου για το Εθνικό Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, τη λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου και τη λειτουργία διαχείρισης κινδύνων, σε συνεργασία με τα αρμόδια υπουργεία για τη δημόσια διοίκηση και τη δημοσιονομική διαχείριση.

Ια. Είναι υπεύθυνη για το σχεδιασμό και την ανάπτυξη του Εθνικού Συστήματος Ακεραιότητας.

Κ. Είναι υπεύθυνη για την άσκηση προσφυγών και ενστάσεων υπέρ της διοίκησης ή του υπαλλήλου, εναντίον όλων των πειθαρχικών αποφάσεων μονομελών και συλλογικών πειθαρχικών οργάνων των φορέων που αναφέρθηκαν ανωτέρω.



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Κα. Είναι υπεύθυνη για τον έλεγχο: αα) των δηλώσεων περιουσιακής κατάστασης (πόθεν έσχες) των υπόχρεων προς τούτο κατηγοριών προσώπων, που περιλαμβάνονται στην αρμοδιότητα της Αρχής, όπως οι κατηγορίες αυτές προσδιορίζονται κάθε φορά από τις κείμενες διατάξεις, ββ) της περιουσιακής κατάστασης (πόθεν έσχες) υπαλλήλων, λειτουργών και οργάνων των φορέων που αναφέρθηκαν ανωτέρω, οι οποίοι είναι υπόχρεοι προς υποβολή σε άλλο φορέα ή δεν είναι υπόχρεοι προς υποβολή σε οποιονδήποτε φορέα σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Κβ. Είναι υπεύθυνη για το σχεδιασμό, και την υλοποίηση δράσεων συγχρηματοδοτούμενων, διακρατικών και λοιπών έργων και προγραμμάτων στους τομείς αρμοδιότητάς της.

Κγ. Είναι υπεύθυνη για το σχεδιασμό και την υλοποίηση εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων, και την παροχή σχετικών πιστοποιήσεων κατάρτισης για τα θέματα αρμοδιότητας της Αρχής.

Κδ. Είναι υπεύθυνη για τον έλεγχο της εφαρμογής της εθνικής και ενωσιακής νομοθεσίας σε θέματα δημόσιας υγείας και ψυχικής υγείας, καθώς επίσης και την εξέταση καταγγελιών για την προστασία από τον καπνό και το αλκοόλ, σε συνεργασία με τις συναρμόδιες αρχές.

#### 5.1.4 Κώδικας Δεοντολογίας των Επιθεωρητών – Ελεγκτών της ΕΑΔ

Προκειμένου να διασφαλίζεται η διαφανής και αξιόπιστη παροχή υπηρεσιών από μέρους των οργάνων, που συνθέτουν τη νέα αρχή, δημιουργήθηκε ένας κώδικας δεοντολογίας, τον οποίο και οφείλουν να τηρούν και να εφαρμόζουν οι ελεγκτές προκειμένου να οριοθετούνται και να περιγράφονται οι κανόνες συμπεριφοράς, ο τρόπος υλοποίησης των εργασιών και η ενάσκηση των καθηκόντων τους αβίαστα και αποτελεσματικά.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Δυνάμει της υπ αριθ. Οικ. 16121/04-10-2019 απόφαση του Διοικητή της ΕΑΔ συγκροτήθηκε ομάδα εργασίας επιθεωρητών προκειμένου να εκπονηθεί ο κώδικας δεοντολογίας, που αποσκοπούσε στην προώθηση της επαγγελματικής δεοντολογικής νοοτροπίας των ελεγκτών- επιθεωρητών, αλλά και τη διασφάλιση ενός προτύπου εργασιακού περιβάλλοντος βασιζόμενου στους Κώδικες Δεοντολογίας του Διεθνούς Οργανισμού Ανώτατων Οργάνων Ελέγχου (INTOSAI) και του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου, τον Κώδικα Ηθικής που περιλαμβάνεται στο «Διεθνές πλαίσιο επαγγελματικών πρακτικών» (International Professional Practices Framework, IPPF) του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA), καθώς επίσης και Κώδικες που έχουν εκπονηθεί από φορείς της ελληνικής δημόσιας διοίκησης (όπως του Υπουργείου Οικονομικών και της Ενιαίας Αρχής Δημοσίων Συμβάσεων)<sup>8</sup>.

Κάποιες από τις θεμελιώδεις αρχές στις οποίες στηρίζεται η άσκηση καθηκόντων από μέρους των ελεγκτών της Δημόσιας Διοίκησης είναι οι ακόλουθες σύμφωνα με τον Κώδικα Δεοντολογίας<sup>9</sup>:

1. Ακεραιότητα.
2. Ανεξαρτησία.
3. Αντικειμενικότητα.
4. Εμπιστευτικότητα και διαφάνεια.
5. Επάρκεια.
6. Επαγγελματική Συμπεριφορά.

Τα δύο βασικά στοιχεία λοιπόν, στα οποία στηρίζεται ο Κώδικας Δεοντολογίας σύμφωνα με τα ανωτέρω δεν είναι άλλα από τις αρχές που αφορούν το επάγγελμα των Ελεγκτών - Επιθεωρητών και τους κανόνες συμπεριφοράς, που οφείλουν να υιοθετούν οι ασκούντες τον έλεγχο. Η εφαρμογή των ανωτέρω κανόνων

---

<sup>8</sup> <https://aead.gr>

<sup>9</sup> <https://aead.gr/images/manuals/EAD-kodikas-deontologias.pdf>

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

και αρχών συμβάλλει στην καθοδήγηση της δεοντολογικής συμπεριφοράς των αρμόδιων οργάνων και κατά συνέπεια στην διαφανή άσκηση των καθηκόντων από μέρους τους.

Τις θεμελιώδεις αρχές δεοντολογίας παρουσιάζει συνοπτικά και το κάτωθι σχήμα.

*Σχήμα 2: Θεμελιώδεις Αρχές Δεοντολογίας*



Αντίστοιχα, κάθε αρχή υπαγορεύει και τους αντίστοιχους κανόνες συμπεριφοράς από μέρους των ελεγκτών – επιθεωρητών. Ειδικότερα, στη βάση της ακεραιότητας οι ελεγκτές οφείλουν να εκτελούν τις εργασίες τους με εντιμότητα και επιμέλεια, συνέπεια και υπευθυνότητα. Στη βάση της ανεξαρτησίας οφείλουν να μην λαμβάνουν μέρος σε πάσης φύσεως δραστηριότητες, που ενδέχεται να βλάψουν την αμερόληπτη κρίση τους ή από τις οποίες θα προκύψουν συγκρούσεις με τα συμφέροντα της Αρχής. Στη βάση της εμπιστευτικότητας οι ελεγκτές οφείλουν να είναι συνετοί με τη χρήση και να προστατεύουν τις πληροφορίες που αποκτούν κατά τη διάρκεια της άσκησης των καθηκόντων τους. Στη βάση της επάρκειας, οφείλουν

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

να ασχολούνται με αντικείμενα ελέγχου, για τα οποία κατέχουν της απαραίτητες γνώσεις, ενώ τέλος στη βάση της επαγγελματικής συμπεριφοράς οφείλουν να μεριμνούν, ώστε να είναι διαρκώς ενημερωμένοι για τους κανόνες που ισχύουν και τις διαδικασίες της Αρχής που σχετίζονται με την επαγγελματική τους συμπεριφορά εντός και εκτός εργασιακού περιβάλλοντος.

Οι κανόνες συμπεριφοράς, που υπαγορεύει ο κώδικας δεοντολογίας, συνοψίζονται στο κάτωθι σχήμα.

*Σχήμα 3: Κανόνες Συμπεριφοράς*



**Είμαι ακέραιος**

- Σέβομαι, τηρώ και προάγω τους νόμιμους και ηθικούς σκοπούς της Αρχής.



**Είμαι ανεξάρτητος και αντικειμενικός**

- Αποφεύγω οποιαδήποτε σύγκρουση συμφερόντων
- Εργάζομαι χωρίς προκαταλήψεις



**Είμαι αξιόπιστος**

- Εργάζομαι με διαφάνεια και τηρώ τις δεσμεύσεις μου



**Είμαι επαρκής και αποτελεσματικός**

- Διαθέτω τις γνώσεις αλλά και τις δεξιότητες που χρειάζεται ώστε να ασκώ τα καθήκοντά μου αποτελεσματικά



**Είμαι επαγγελματίας**

- Είμαι υπόλογος για την ποιότητα της εργασίας μου

## **5.2 Η Σημαντικότητα της Διαφάνειας ως Αρχής**

Στο άρθρο 19 *“Αρχές Καλής Διακυβέρνησης και Χρηστής Διοίκησης”* του Σχεδίου Νόμου *“Επιτελικό Κράτος: Οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των Κυβερνητικών Οργάνων και της Κεντρικής Δημόσιας Διοίκησης”* περιγράφεται η αρχή της διαφάνειας. Σύμφωνα με αυτό, η αρχή της διαφάνειας και της λογοδοσίας έχει την έννοια, πως κατά τη λειτουργία της η Κεντρική Δημόσια Διοίκηση οφείλει να προβλέπει διαδικασίες διαβούλευσης, όσον αφορά τον σχεδιασμό δημοσίων πολιτικών, ενώ ακόμα οφείλει να λαμβάνει υπόψη τα πορίσματά της, να καθιστά σαφή τον ρόλο και την ευθύνη των λειτουργιών της και να κάνει χρήση ποιοτικών πληροφοριών και δεδομένων, προκειμένου να λαμβάνει αποφάσεις και να καθιστά προσβάσιμο το σύνολο των πληροφοριών αυτών στην κοινωνία, με την επιφύλαξη πάντα τυχόν απορρήτου και προστασίας προσωπικών δεδομένων.

Τα ανωτέρω καθιστούν σαφές το γεγονός, πως με την ύπαρξη διαφάνειας οι πολίτες έχουν τη δυνατότητα να ασκήσουν έλεγχο στις δραστηριότητες των δημοσίων αρχών και να προβούν σε αξιολόγηση της επίδοσής τους και του τρόπου με τον οποίο εκτελούν τα καθήκοντά τους. Ακόμα, με τον τρόπο αυτό οι πολίτες είναι σε θέση να καλέσουν σε λογοδοσία τους αρμόδιους, που πράττουν αντίθετα στα συμφέροντα του κοινού καλού (O'Reilly, 2014).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

### ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ

#### 6.1 Ερευνητική Διαδικασία

Η έρευνα της εργασίας αποτέλεσε έναν συνδυασμό δευτερογενούς και πρωτογενούς έρευνας. Η εμπειρική προσέγγιση του θέματος της εργασίας έλαβε χώρα με τη βοήθεια πρωτογενούς έρευνας και τη χρήση ερωτηματολογίου. Η πρωτογενής έρευνα αφορά την συλλογή και επεξεργασία μη δημοσιευμένου υλικού. Προκύπτει από τη χρήση εργαλείων, όπως η συνέντευξη ή το ερωτηματολόγιο. Η πρωτογενής έρευνα σε συνδυασμό με την δευτερογενή έρευνα, μέσω βιβλιογραφικής ανασκόπησης, συμβάλει στην εξαγωγή αιτιακών κανονικοτήτων, δηλαδή ουσιαστικά στην επεξήγηση ορισμένων φαινομένων. Η συγκεκριμένη έρευνα αποτελεί μια ποσοτική έρευνα, η οποία βασίζεται σε μετρήσεις μαζικά επαναλαμβανόμενων φαινομένων, όπως απόψεις και συμπεριφορές ή γεγονότα και με τεχνικές στατιστικής ανάλυσης επιδιώκει να εξηγήσει τις αιτίες αυτών (Τσέκος, ΧΧ).

Σκοπός της έρευνας αποτελεί ο προσδιορισμός του βαθμού εφαρμογής εσωτερικού ελέγχου στους Ο.Τ.Α. των Περιφερειών της Ελλάδας και η διερεύνηση της ύπαρξης συσχέτισης μεταξύ της λειτουργίας του τμήματος και επιμέρους μεταβλητών, όπως για παράδειγμα ο αριθμός των απασχολούμενων εντός του τμήματος εσωτερικού ελέγχου. Ακόμα, επιδιώκεται η συσχέτιση του βαθμού διενέργειας εσωτερικού ελέγχου ανάλογα με το είδος αυτού, αν αφορά προγραμματισμένο γενικό έλεγχο, μερικό έλεγχο ή έκτακτο.

#### 6.2 Συμμετέχοντες

Ο πληθυσμός της έρευνας αποτελείται από τους Δήμους της Ελλάδας που διαθέτουν τμήμα εσωτερικού ελέγχου (βλ. Πίνακα Β'2 Παράρτημα Β'). Πιο

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

συγκεκριμένα, εξ ονόματος των Δήμων θα κληθούν να απαντήσουν, στις ερωτήσεις της έρευνας, οι εργαζόμενοι των τμημάτων εσωτερικού ελέγχου κάθε Δήμου που θα λάβει μέρος στην έρευνα. Το δείγμα της έρευνας διαμορφώθηκε τελικά από 11 Δήμους συνολικά που επέλεξαν οικειοθελώς να συμμετάσχουν στην έρευνα (βλ. Παράρτημα Β΄ Πίνακα Β΄3). Η δειγματοληψία είναι τυχαία και η συμμετοχή στην έρευνα επαφίεται στην διακριτική ευχέρεια των εργαζόμενων στους ΟΤΑ των ανωτέρω δήμων στους οποίους δόθηκε προς συμπλήρωση το ερωτηματολόγιο. Σαφώς, οι συμμετέχοντες είναι εργαζόμενοι στο οικονομικό τμήμα των ΟΤΑ στους οποίους μοιράστηκε το ερωτηματολόγιο, εξαιτίας της φύσης και της σκοπιμότητας του ερωτηματολογίου. Η συμπλήρωση λοιπόν του ερωτηματολογίου δύναται να πραγματοποιηθεί μόνο από υπαλλήλους της οικονομικής διεύθυνσης, ή του οικονομικού τμήματος των ΟΤΑ που συμμετέχουν στην έρευνα. Εξαιτίας της φύσης της έρευνας και του γεγονότος πως το σύνολο των Δήμων της Ελλάδας δεν διαθέτει και ούτε εφαρμόζει εσωτερικό έλεγχο, υφίσταται περιορισμός στο μέγεθος του δείγματος που τελικά διαμορφώθηκε (N=11). Έτσι το δείγμα αποτέλεσαν 11 εργαζόμενοι στους ΟΤΑ των Περιφερειών της Ελλάδας που αντιπροσώπευσαν ουσιαστικά το τμήμα εσωτερικού ελέγχου εντός του Δήμου στον οποίο απασχολούνται. Για τη διάθεση του ερωτηματολογίου στους υπαλλήλους των ΟΤΑ λήφθηκε έγκριση από τις αρμόδιες διευθύνσεις των αντίστοιχων ΟΤΑ που συμμετείχαν στην έρευνα.

### **6.3 Εργαλείο Συλλογής Δεδομένων**

Για την πραγμάτωση των στόχων της έρευνας το εργαλείο που χρησιμοποιήθηκε για τη συλλογή των δεδομένων είναι το ερωτηματολόγιο και πιο συγκεκριμένα πρόκειται για ερωτηματολόγιο που δημιουργήθηκε από την Γενική Γραμματεία για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς σε συνεργασία με τη Γαλλική υπηρεσία διεθνούς τεχνικής εμπειρογνωμοσύνης, ενώ για τους σκοπούς της έρευνας προστέθηκαν από τον ερευνητή κάποιες επιπλέον ερωτήσεις, ώστε να είναι εφικτή η απάντηση στα ερευνητικά ερωτήματα. Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από 3 μέρη.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Πιο συγκεκριμένα, στο πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου θέτονται ερωτήσεις σχετικές με τον φορέα εργασίας των συμμετεχόντων της έρευνας. Το πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου αποτελείται από 14 ερωτήσεις ανοιχτού και κλειστού τύπου. Στις ερωτήσεις ανοιχτού τύπου οι συμμετέχοντες καλούνται να δώσουν το όνομα του φορέα στον οποίο εργάζονται ή να καταδείξουν τους τομείς λειτουργίας αυτών. Αντίστοιχα στις ερωτήσεις κλειστού τύπου οι συμμετέχοντες καλούνται να επιλέξουν μεταξύ απαντήσεων “ναι” ή “όχι”, ή ακόμα να επισημάνουν την επιλογή τους ανάμεσα σε κλίμακα 5 επιπέδων από “καθόλου” έως “πολύ”, ή ακόμα να κατατάξουν σε αύξουσα σειρά επιλογές που δίνονται.

Το δεύτερο μέρος του ερωτηματολογίου αφορά πληροφορίες σχετικές με την ύπαρξη και λειτουργία μονάδας εσωτερικού ελέγχου στον φορέα εργασίας των συμμετεχόντων στην έρευνα. Αποτελείται από 15 ερωτήσεις κλειστού και ανοιχτού τύπου, στις οποίες οι συμμετέχοντες καλούνται να αποδώσουν με “ναι” ή “όχι” την επιλογή τους, να επιλέξουν μεταξύ της κλίμακας από “καθόλου” έως “αρκετά” ή να περιγράψουν εν συντομία τη σκέψη που τους περιγράφει αναφορικά με την ερώτηση που τίθεται.

Τέλος το τρίτο μέρος του ερωτηματολογίου σχετίζεται με πληροφορίες που επιχειρούν να προσεγγίσουν το βαθμό στον οποίο υλοποιείται κάποιο είδος εσωτερικού ελέγχου στον φορέα εργασίας των συμμετεχόντων. Αποτελείται από 15 ερωτήσεις κλειστού και ανοιχτού τύπου, όπως ακριβώς και οι προηγούμενες δύο ενότητες ερωτήσεων, με τις ερωτήσεις κλειστού τύπου να υπερτερούν αριθμητικά έναντι των ερωτήσεων ανοιχτού τύπου.

#### **6.4 Αξιοπιστία Ερευνητικού Εργαλείου και Εγκυρότητα Ερευνητικής Διαδικασίας**

Το ερευνητικό εργαλείο που χρησιμοποιήθηκε στην παρούσα έρευνα αντλήθηκε από το διαδίκτυο και αποτελεί ένα αξιόπιστο εργαλείο, εφόσον έχει δημιουργηθεί από έναν επίσημο φορέα, δηλαδή από την Γενική Γραμματεία για την



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Καταπολέμηση της Διαφθοράς σε συνεργασία με τη Γαλλική υπηρεσία διεθνούς τεχνικής εμπειρογνομosύνης. Η εγκυρότητα του ερωτηματολογίου, όσον αφορά τις ερωτήσεις που προστέθηκαν από τον ερευνητή, διασφαλίζεται από τη μελέτη σχετικής βιβλιογραφίας και την άντληση πληροφοριών για τη δημιουργία των ερωτήσεων κλειστού τύπου.

Την εγκυρότητα της ερευνητικής διαδικασίας θα διαφυλάξει ο ερευνητής, διατηρώντας το αρχείο των καταγεγραμμένων απαντήσεων μέχρι και την ολοκλήρωση της έρευνας και την παρουσίαση των αποτελεσμάτων αυτής. Ακόμα για τη διαφύλαξη της εγκυρότητας της έρευνας και ουσιαστικά τη διαφύλαξη της συμμετοχής σε αυτή υπαλλήλων των ΟΤΑ, που εργάζονται εντός της οικονομικής διεύθυνσης ή του τμήματος οικονομικών του εκάστοτε ΟΤΑ, ο ερευνητής θα μοιράσει προσωπικά στους εργαζόμενους το ερωτηματολόγιο και θα καταγράψει τον αριθμό των δυνητικών συμμετεχόντων, προκειμένου να μην είναι εφικτή η συμμετοχή στην έρευνα και από υπαλλήλους των ΟΤΑ που δεν εργάζονται στο τμήμα αυτό.

## **6.5 Μέθοδος Ανάλυσης**

Η ανάλυση των στοιχείων που συλλέχθηκαν έλαβε χώρα με τη βοήθεια του στατιστικού προγράμματος SPSS. Με τη χρήση αυτού οι ερωτήσεις στις οποίες απάντησαν οι συμμετέχοντες παρουσιάζονται και αναλύονται σε πρώτη φάση με τη βοήθεια περιγραφικής στατιστικής και των μέτρων, που ορίζονται με τη χρήση αυτής (μέση τιμή, διάμεσος, εύρος τυπική απόκλιση κλπ.). Η περιγραφική στατιστική ανάλυση συμπληρώνεται με τη βοήθεια διαγραμμάτων, δηλαδή ιστογραμμάτων, διαγραμμάτων συχνοτήτων και κυκλικών διαγραμμάτων.

Ενώ σε δεύτερη φάση με τη χρήση της επαγωγικής στατιστικής ανάλυσης και τη χρήση μεθόδων που επιτρέπουν την εκτίμηση των παραμέτρων του πληθυσμού μέσα από τις τιμές των στατιστικών του δείγματος, θα γίνει διερεύνηση της ύπαρξης συσχέτισης και της κατεύθυνσης της σχέσης μεταξύ της διενέργειας ελέγχου και του αριθμού απασχολούμενων εντός του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, ενώ θα

προσδιοριστεί ο βαθμός ελέγχου σε επίπεδο γενικού και μερικού προγραμματισμού, αλλά και έκτακτου ελέγχου με τη βοήθεια μέσου όρου και τη συσχέτιση αυτών.

## **6.6 Δεοντολογικά Ζητήματα**

Σκοπός κάθε έρευνας αποτελεί η προαγωγή της επιστημονικής γνώσης με τη χρήση αποδεκτών επιστημονικών θεωριών. Η ηθική και δεοντολογία αποτελούν αναπόσπαστο τμήμα της έρευνας, από τη σύλληψη μιας ιδέας έως τη δημοσίευση των αποτελεσμάτων της (Λαζαρίδης & Γουργουλιάνης, 1999). Τα πιο συνηθισμένα ζητήματα είναι η συνειδητή συγκατάθεση όσων εμπλέκονται στην έρευνα και η προστασία των προσωπικών δεδομένων, όταν πρόκειται για έρευνα, που εμπίπτει στο επιστημονικό πεδίο της λογιστικής.

Σύμφωνα λοιπόν με τα ανωτέρω αποτελεί όφελος του ερευνητή η συνειδητή προσπάθεια για προστασία των προσωπικών δεδομένων των συμμετεχόντων στην έρευνα σύμφωνα και με την Ευρωπαϊκή Οδηγία περί προστασίας των προσωπικών δεδομένων – GDPR. Για τους λόγους αυτούς η συμπλήρωση των ερωτηματολογίων ήταν ανώνυμη και προαιρετική, γεγονός που σημαίνει πως όποιος εργαζόμενος εντός των ΟΤΑ δεν επιθυμούσε τη συμμετοχή του στην έρευνα, ελεύθερα είχε τη δυνατότητα να επιλέξει να μην συμμετάσχει σε αυτή.

Ακόμα, όφελος από μέρος του ερευνητή αποτελεί η υποχρέωση για μη υποκλοπή έργου άλλου ερευνητή ή ακόμα η υποχρέωση για μη αλλοίωση των παρουσιαζόμενων στην έρευνα στοιχείων υπέρ των συμφερόντων του ερευνητή που υλοποιεί την έρευνα. Ο ερευνητής δεν δύναται να επαναλάβει στην έρευνά του έργο ή έρευνα άλλου ερευνητή, παρά μόνο αν αυτό καθίσταται απαραίτητο επιστημονικά (ΑΠΘ, 2010).

Τέλος, αποτελεί ευθύνη του ερευνητή να ενημερώσει πλήρως και αναλυτικά τους συμμετέχοντες της έρευνας, αναφορικά με τον σκοπό αυτής, τον τρόπο διεξαγωγής και τον προαιρετικό χαρακτήρα συμμετοχής σε αυτή. Υποχρέωση του

ερευνητή αποτελεί η κοινοποίηση των αποτελεσμάτων της έρευνας στους συμμετέχοντες, αν και εφόσον αυτό καταστεί απαιτητό από εκείνους.

## **6.7 Περιορισμοί Έρευνας**

Από τους σημαντικότερους περιορισμούς της έρευνας αποτέλεσε το γεγονός πως, καθώς η έρευνα αφορά την ύπαρξη και εφαρμογή συστήματος εσωτερικού ελέγχου εντός των Ο.Τ.Α. της Ελλάδας, λειτουργία η οποία βρίσκεται ακόμα μέχρι και σε πιλοτικό στάδιο για ορισμένους Δήμους, ή σε ορισμένους άλλους δεν έχει ακόμα καν δημιουργηθεί το ανάλογο τμήμα, το δείγμα της έρευνας περιορίστηκε σε 11 Δήμους που τελικά κατάφεραν να λάβουν μέρος στην έρευνα, μιας και δεν ήταν εφικτή η συλλογή μεγαλύτερου δείγματος. Εξαιτίας αυτού δεν μπορούμε με βεβαιότητα να αναγάγουμε τα αποτελέσματα της έρευνας στο σύνολο των ΟΤΑ της Ελληνικής Επικράτειας. Επομένως η όποια γενίκευση των αποτελεσμάτων οφείλει να γίνει με επιφύλαξη από μέρους του ερευνητή.

Ακόμα, την έρευνα και την συλλογή των δεδομένων δυσχέραινε πολύ η κοινωνική κρίση που περνάει το σύνολο του πληθυσμού παγκοσμίως, εξαιτίας της εξάπλωσης του ιού COVID19. Οι κρατικοί περιορισμοί στην Ελλάδα που τέθηκαν για την προστασία από την εξάπλωση του ιού έκαναν τη συλλογή των δεδομένων αρκετά δύσκολη και χρονοβόρα. Έτσι, δεν ήταν εύκολη η επαφή με τους αρμόδιους των διευθύνσεων των ΟΤΑ για τη λήψη έγκρισης και στη συνέχεια για τη διακίνηση των ερωτηματολογίων προς συμμετοχή των υπαλλήλων των Δήμων στην έρευνα που διεξάγεται.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7**

### **ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

#### **7.1 Εισαγωγή**

Σκοπός της εργασίας αποτέλεσε η εξέταση της ύπαρξης και λειτουργίας συστημάτων εσωτερικού ελέγχου στη Δημόσια Διοίκηση και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Τα ερευνητικά ερωτήματα που έθεσε ο ερευνητής και αναμένεται να απαντηθούν με τη βοήθεια της εμπειρικής έρευνας είναι τα εξής:

1. Ποια η σχέση μεταξύ της διενέργειας ελέγχου και του βαθμού στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου;
2. Υπάρχει συσχέτιση μεταξύ των ειδών διενέργειας ελέγχου; (Προγραμματισμένος Γενικός έλεγχος, Μερικός και έκτακτος).

Για την απάντηση στα ερευνητικά ερωτήματα χρησιμοποιήθηκε το στατιστικό πρόγραμμα S.P.S.S στο οποίο εισήχθησαν κωδικοποιημένα τα δεδομένα που συλλέχθηκαν από το ηλεκτρονικό ερωτηματολόγιο μορφής google forms αφού εξήχθησαν σε Υπολογιστικά Φύλλα (Excel) και υπέστησαν επεξεργασία τόσο με περιγραφική στατιστική ανάλυση, όσο και της συσχετιστικής μεθόδου Pearson.

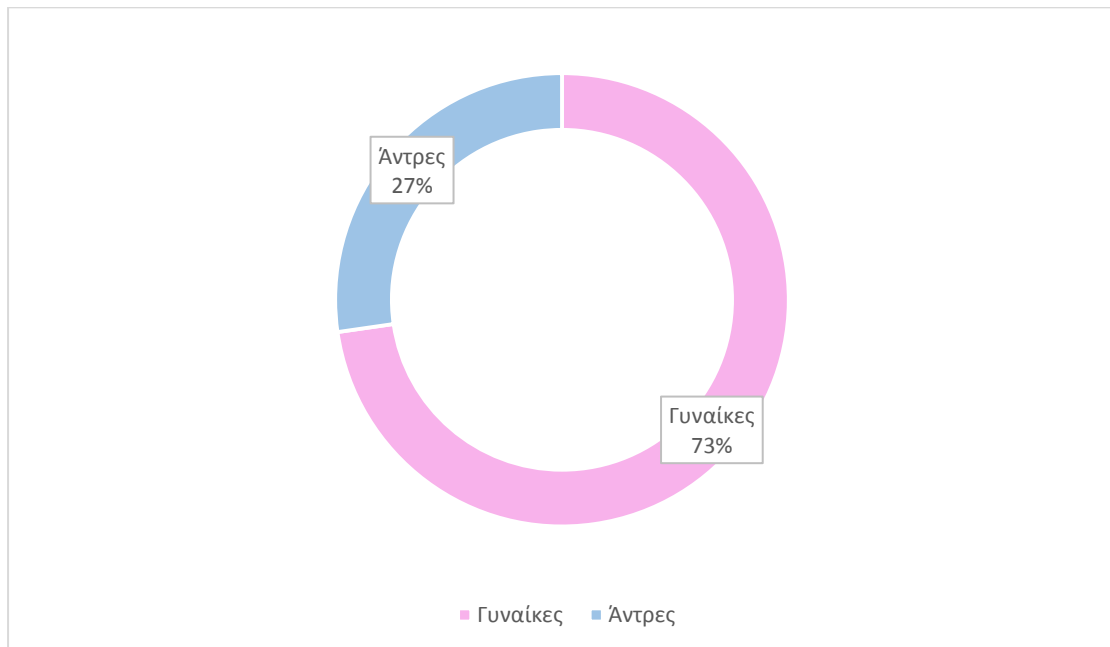
Στη συνέχεια του κεφαλαίου πραγματοποιείται ανάλυση των δεδομένων που συλλέχθηκαν με τη βοήθεια του ερωτηματολογίου έρευνας σε δύο επίπεδα. Αρχικά στην ενότητα 7.2 που ακολουθεί πραγματοποιείται περιγραφική στατιστική ανάλυση με τη βοήθεια μέτρων τάσης και διαγραμμάτων. Η ανάλυση αυτή θα συμβάλει στην κατανόηση του τρόπου λειτουργίας των Ο.Τ.Α και των τμημάτων εσωτερικού ελέγχου εντός αυτών. Αντίστοιχα, στην ενότητα που έπεται της ενότητας αυτής (7.3) απαντώνται τα ερευνητικά ερωτήματα που έθεσε ο ερευνητής.

## 7.2 Περιγραφική Στατιστική Ανάλυση

### Δημογραφικές ερωτήσεις (1-3)

Αρχικά θα περιγράψουμε το δείγμα ως προς κάποιες δημογραφικές ερωτήσεις που τέθηκαν και αφορούσαν το φύλο των συμμετεχόντων, τη θέση τους στον Δήμο όπου εργάζονται και τα έτη προϋπηρεσίας.

#### *Γράφημα 1: Φύλο συμμετεχόντων*



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Το 27% του δείγματος αποτελείται από άντρες και ισούται με 3 σε απόλυτο αριθμό, ενώ το υπόλοιπο δείγμα διαμορφώνεται από γυναίκες και ισούται με 8 σε απόλυτο αριθμό.

Ακολουθως, ο επόμενος πίνακας παρουσιάζει τη θέση ευθύνης που κατέχει κάθε ένας από τους υπαλλήλους των Ο.Τ.Α. που συμμετείχαν στην έρευνα, αλλά και τα έτη προϋπηρεσίας που διαθέτει. Όπως παρατηρούμε από τον πίνακα 1, το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος κατέχουν θέση προϊσταμένου στο τμήμα

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

εσωτερικού ελέγχου, ενώ ένας από τους συμμετέχοντες κατέχει θέση αναπληρωτή προϊστάμενου.

***Πίνακας 1: Θέση ευθύνης συμμετεχόντων στην έρευνα***

<i>A/A</i>	<i>Θέση ευθύνης</i>	<i>Έτη προϋπηρεσίας</i>
<i>1</i>	ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ, ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ & ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ	1
<i>2</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ	32
<i>3</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΑΜΕΙΟΥ	35
<i>4</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ	10
<i>5</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	28
<i>6</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	31
<i>7</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ	25
<i>8</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	33
<i>9</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	22
<i>10</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ	6
<i>11</i>	ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ	20

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ**

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Αντίστοιχα, τα έτη προϋπηρεσίας κυμαίνονται σε εύρος  $R=34$ , με ελάχιστο το ένα έτος προϋπηρεσίας  $\min=1$ , και μέγιστο τα 35 έτη προϋπηρεσίας,  $\max =35$ . Στις ανωτέρω ερωτήσεις έδωσαν απάντηση όλοι οι συμμετέχοντες στην έρευνα ( $N=11$ ) και έτσι δεν έλλειψε καμία παρατήρηση.

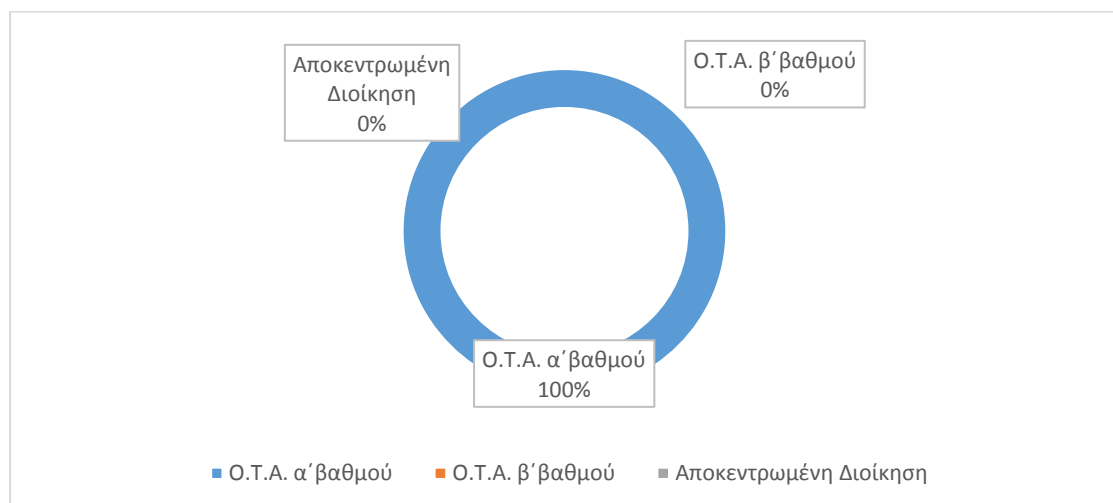
Στη συνέχεια, με τη χρήση της περιγραφικής στατιστικής ανάλυσης θα παρουσιαστεί η ενότητα Α' του ερωτηματολογίου που περιέχει 14 συνολικά ερωτήσεις και αφορά σε πληροφορίες σχετικά με τον φορέα.

### **Ενότητα Α' Πληροφορίες σχετικά με τον φορέα (1-14).**

Η πρώτη ερώτηση της ενότητας Β' του ερωτηματολογίου αναφέρεται στο όνομα του φορέα των συμμετεχόντων, δηλαδή στον κάθε Δήμο (βλ. Παράρτημα Β').

Η δεύτερη ερώτηση αφορά στην κατηγορία των Ο.Τ.Α και οι απαντήσεις των συμμετεχόντων παρουσιάζονται στο κάτωθι κυκλικό γράφημα.

#### **Γράφημα 2: Κατηγορία Ο.Τ.Α. δείγματος**



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

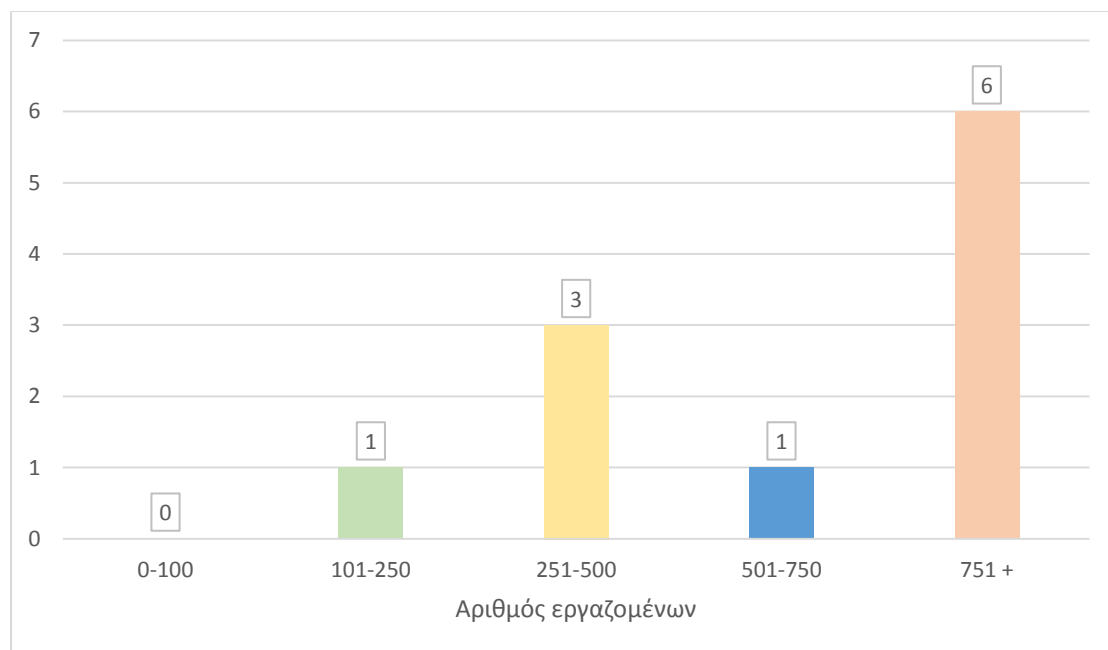
**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Φαίνεται πως το 100% του δείγματος ανήκει σε Ο.Τ.Α. α΄ βαθμού, ενώ δεν υπάρχει καμία παρατήρηση που να αφορά Ο.Τ.Α. β΄ βαθμού ή αποκεντρωμένη διοίκηση.

Στη συνέχεια παρουσιάζεται στο ακόλουθο ραβδόγραμμα το πλήθος των υπαλλήλων που απασχολούνται στον εκάστοτε φορέα που συμμετείχε στην έρευνα και αφορά τόσο υπαλλήλους μόνιμου χαρακτήρα, όσο και ορισμένου και αορίστου χρόνου.

**Γράφημα 3: Αριθμός εργαζομένων στον φορέα**



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Από το γράφημα 3 φαίνεται πως το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος, 6 Δήμοι διαθέτουν προσωπικό μεγαλύτερο σε πλήθος από 751 άτομα, αντίστοιχα, ένα μικρότερο μέρος του δείγματος  $n_3=3$ ,  $f=27,27\%$  διαθέτει αριθμό εργαζομένων μεταξύ 251-500 άτομα, ενώ οι παρατηρήσεις των κατηγοριών 101-250 και 501-750 είναι ισάριθμες και ίσες με  $n=1$ .

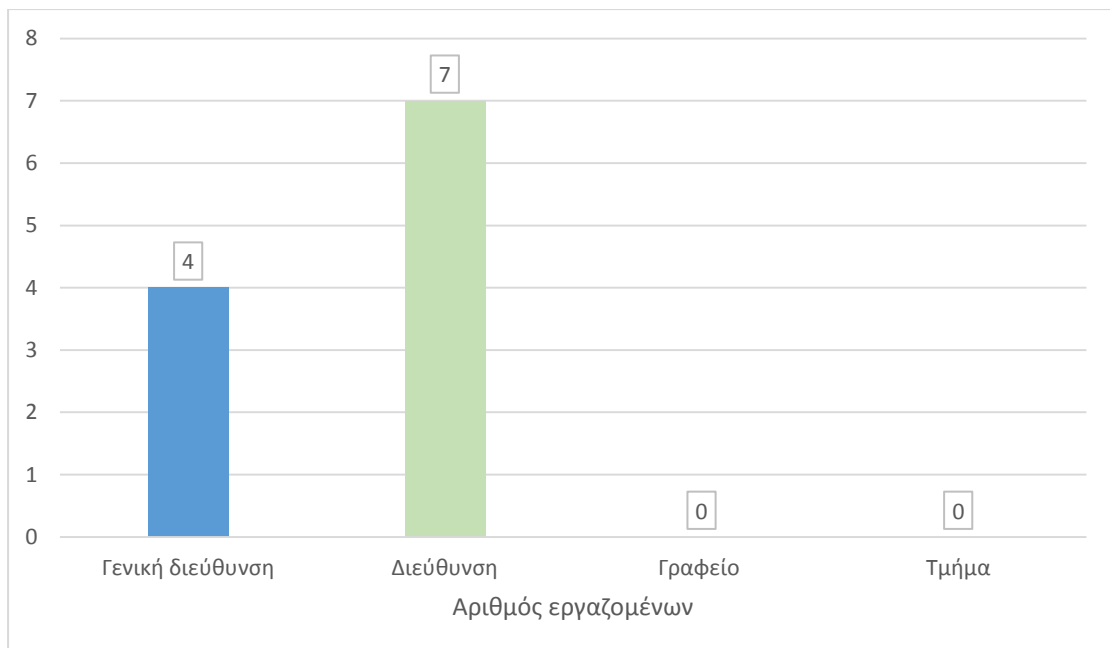


**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Ακολούθως, παρουσιάζεται ο τρόπος με τον οποίο κατανέμεται το δείγμα βάσει της ιεραρχικά ανώτερης βαθμίδας που λειτουργεί εντός του φορέα. Οι δυνατές επιλογές είναι 4, η διεύθυνση, η Γενική διεύθυνση, τμήμα και γραφείο. Όπως παρατηρούμε, οι δύο τελευταίες δυνατές επιλογές έχουν μηδενική συχνότητα και δεν επιλέχθηκαν από κανέναν συμμετέχοντα. Το δείγμα λοιπόν επιμερίζεται μεταξύ διεύθυνσης και Γενικής διεύθυνσης, με ποσοστά 63,6% και 36,4% αντίστοιχα.

**Γράφημα 4: Ανώτερη ιεραρχικά βαθμίδα**

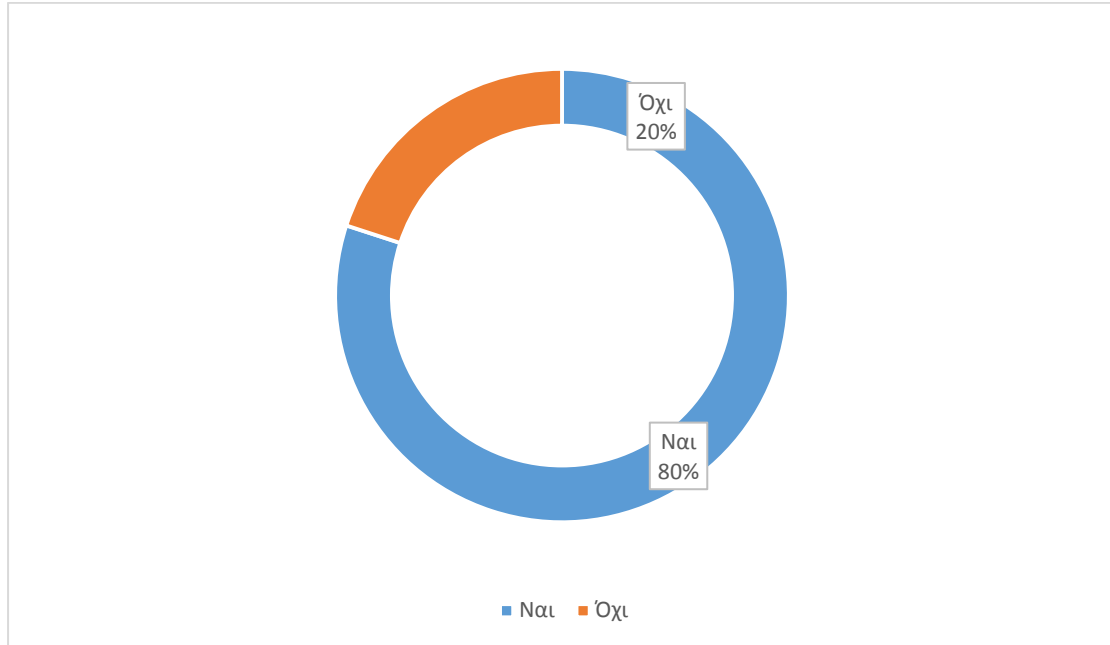


*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Γράφημα 5: Επικαιροποιημένος Ο.Ε.Υ.**



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

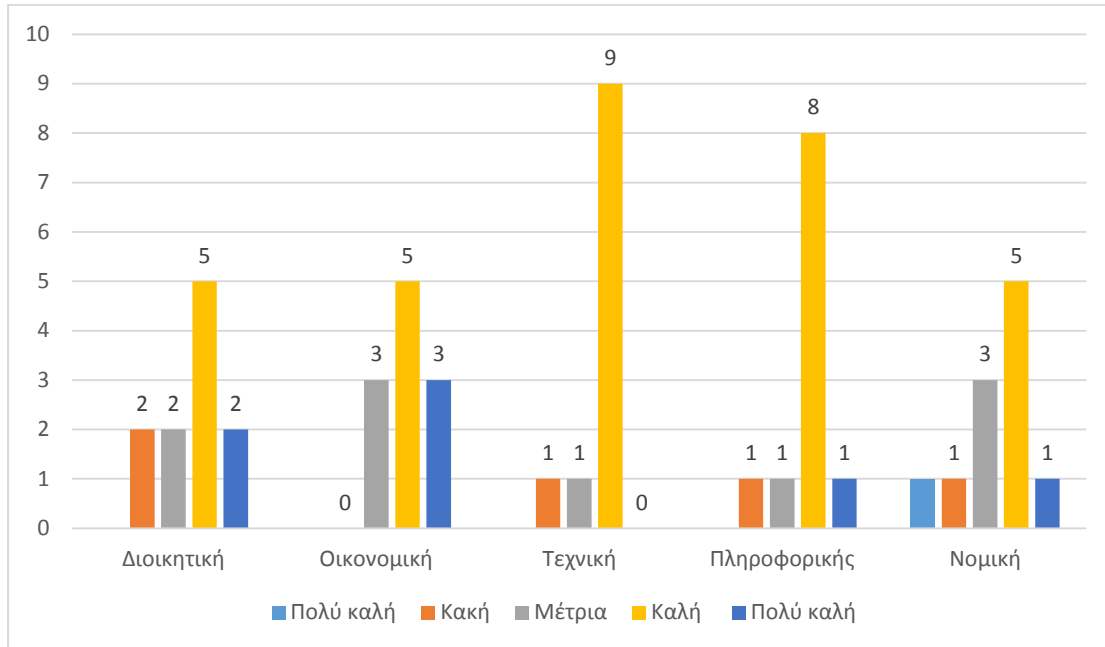
Στη συνέχεια, το ανωτέρω γράφημα περιέχει τις απαντήσεις των συμμετεχόντων αναφορικά με το αν είναι επικαιροποιημένος ο Ο.Ε.Υ. του φορέα.

Όπως φαίνεται από το γράφημα 5, μόλις 2 από τους 11 συμμετέχοντες Δήμους δεν έχουν επικαιροποιήσει τον Οργανισμό Εσωτερικής Υπηρεσίας, ενώ οι υπόλοιποι 9 το έχουν πραγματοποιήσει.

Το επόμενο ραβδόγραμμα περιέχει συγκεντρωτικά τις απαντήσεις που έδωσαν οι συμμετέχοντες στην ερώτηση 6 της πρώτης ενότητας του ερωτηματολογίου. Βάσει της ερώτησης αυτής επιδιώκεται η εκτίμηση της λειτουργίας ορισμένων υπηρεσιακών μονάδων, βάσει των διαθέσιμων πόρων του οργανισμού καθενός από τους συμμετέχοντες.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

**Γράφημα 6: Εκτίμηση λειτουργίας υπηρεσιακών μονάδων**



Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

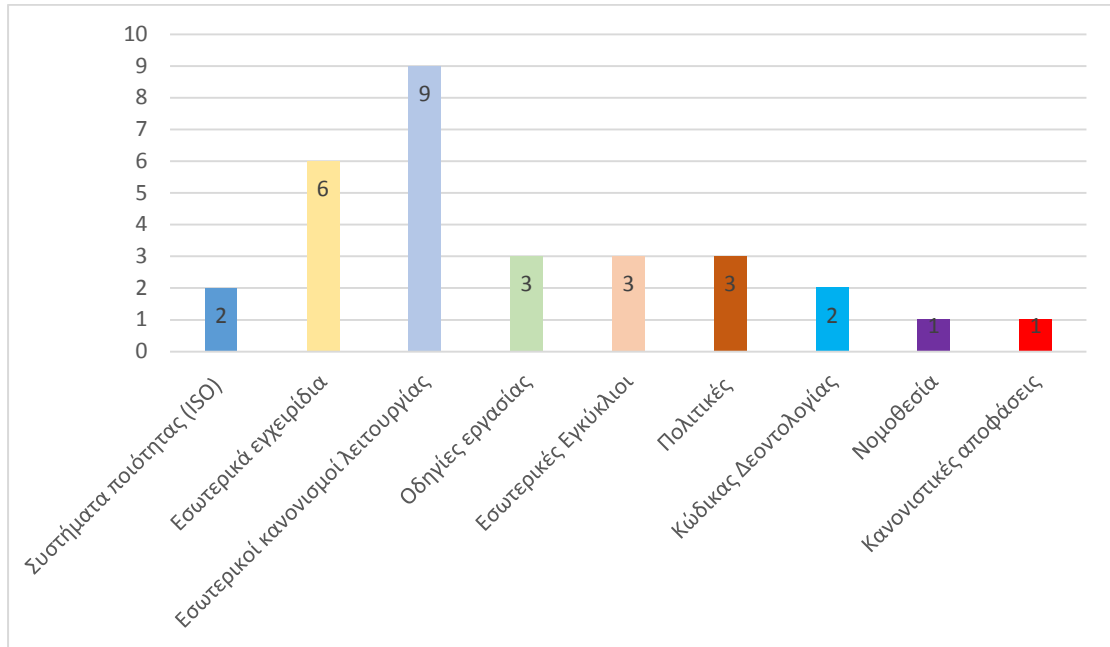
Μελετώντας τα δεδομένα του ανωτέρω γραφήματος παρατηρούμε πως τη μεγαλύτερη συχνότητα σε κάθε λειτουργία εμφανίζει η επιλογή “καλή” ως χαρακτηρισμός της λειτουργίας κάθε μιας από τις υπηρεσιακές μονάδες. Στη συνέχεια, οι υπόλοιπες παρατηρήσεις κατανέμονται περίπου ισόβαθμα στις υπόλοιπες επιλογές μεταξύ “Κακής” και “Μέτριας”, ενώ υπάρχουν και εξαιρέσεις που χαρακτήρισαν τη λειτουργία ως “πολύ κακή”, όπως οι περιπτώσεις των Διοικητικών, Οικονομικών και Πληροφορικής και Νομικής, ενώ μόλις μια από τις 5 υπηρεσιακές μονάδες περιγράφονται ως “πολύ καλή”, από μόλις έναν συμμετέχοντα.

Ακολουθώς, το επόμενο γράφημα παρουσιάζει τις απαντήσεις των συμμετεχόντων αναφορικά με την ύπαρξη ή όχι εργαλείων – συστημάτων διοίκησης.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Γράφημα 7: Εργαλεία- συστήματα διοίκησης**



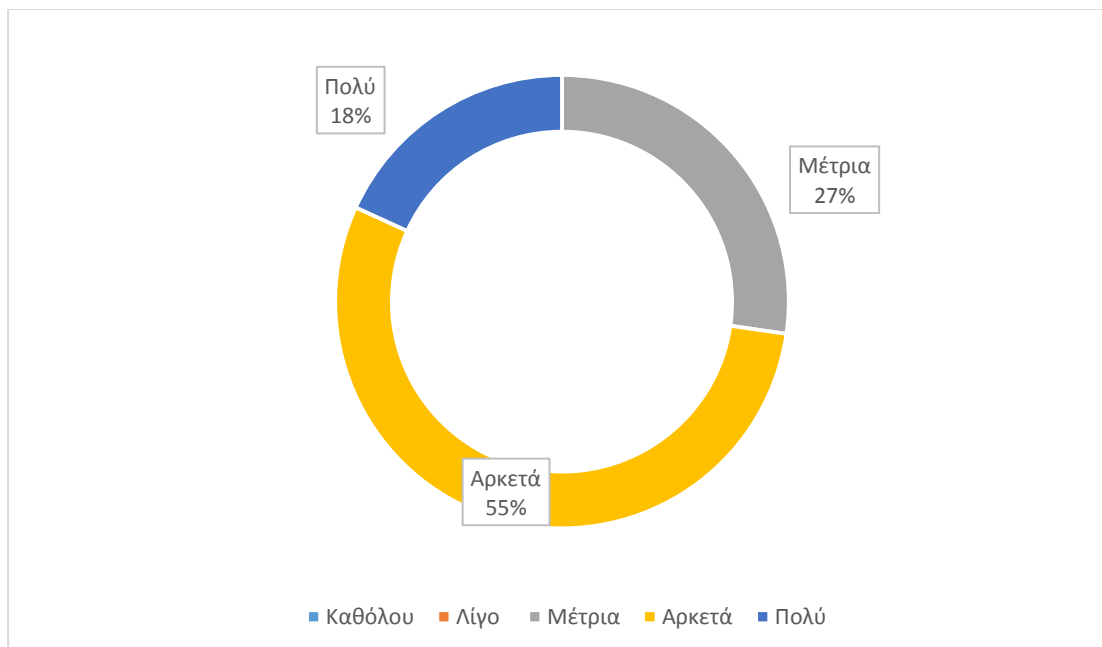
*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Όπως φαίνεται από το γράφημα 7 το 81,8% του δείγματος που ανέρχεται δηλαδή σε 9 άτομα κατέδειξαν τους εσωτερικούς κανονισμούς λειτουργίας ως εργαλείο / σύστημα διοίκησης του φορέα τους. Ακολούθως, το 54,5% του δείγματος, δηλαδή 6 συμμετέχοντες κατέδειξαν ως τέτοιο τα εσωτερικά εγχειρίδια. Πέραν των βασικών επιλογών του ερωτηματολογίου 2 συμμετέχοντες κατέδειξαν εργαλεία που δεν υπήρχαν στο ερωτηματολόγιο και ως τέτοια θεωρούνται η νομοθεσία και ορισμένοι εσωτερικοί κανονισμοί.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Γράφημα 8: Βαθμός στον οποίο είναι διακριτά τα ιεραρχικά επίπεδα εγκρίσεων εντός του φορέα**



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

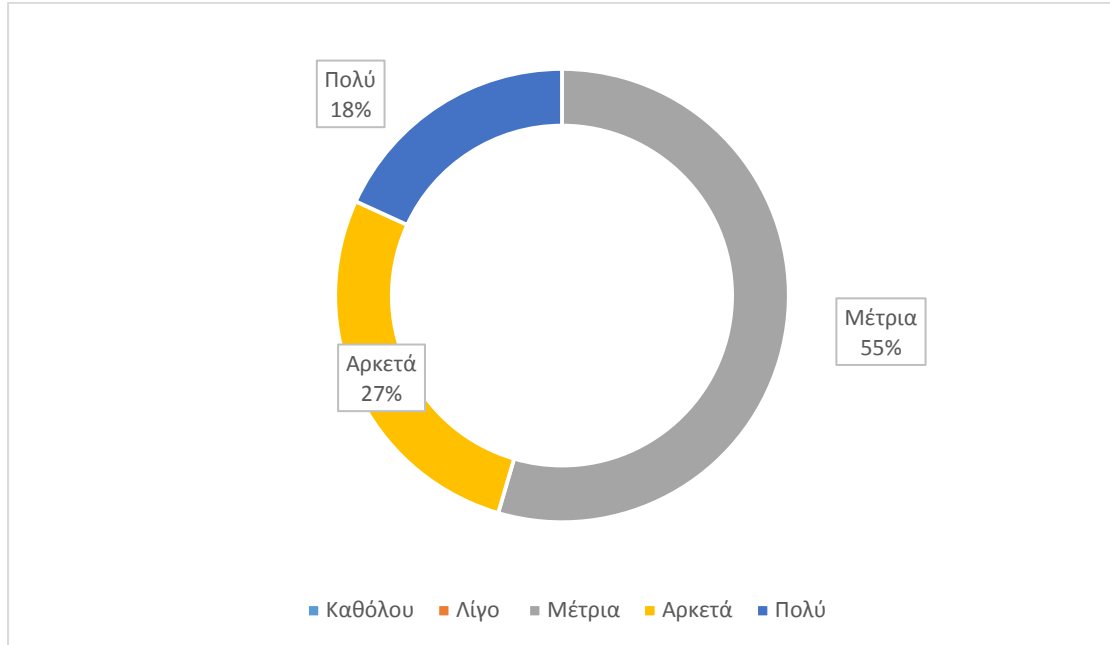
Σύμφωνα με τις απαντήσεις των συμμετεχόντων, το 54,4%, δηλαδή 6 από τους 11 συμμετέχοντες δήλωσαν πως ο βαθμός στον οποίο είναι διακριτά τα ιεραρχικά επίπεδα εγκρίσεων εντός του φορέα αξιολογείται ως "Αρκετά". Ένα μικρότερο μέρος του δείγματος ίσο με το 18,2% ίσο με 2 άτομα τα αξιολογεί ως "Πολύ", ενώ 3 συμμετέχοντες ως "Μέτρια".

Αντίστοιχα, σύμφωνα με το γράφημα 9 διαμορφώνονται οι απαντήσεις των συμμετεχόντων αναφορικά με τον βαθμό στον οποίο είναι καθορισμένες οι αρμοδιότητες των υπαλλήλων. Βάσει του γραφήματος βλέπουμε πως 6 υπάλληλοι απέδωσαν σε αυτό βαθμό "Μέτρια", 3 "αρκετά" και μόλις 2 "Πολύ".

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Γράφημα 9: Βαθμός καθορισμένων αρμοδιοτήτων υπαλλήλων**

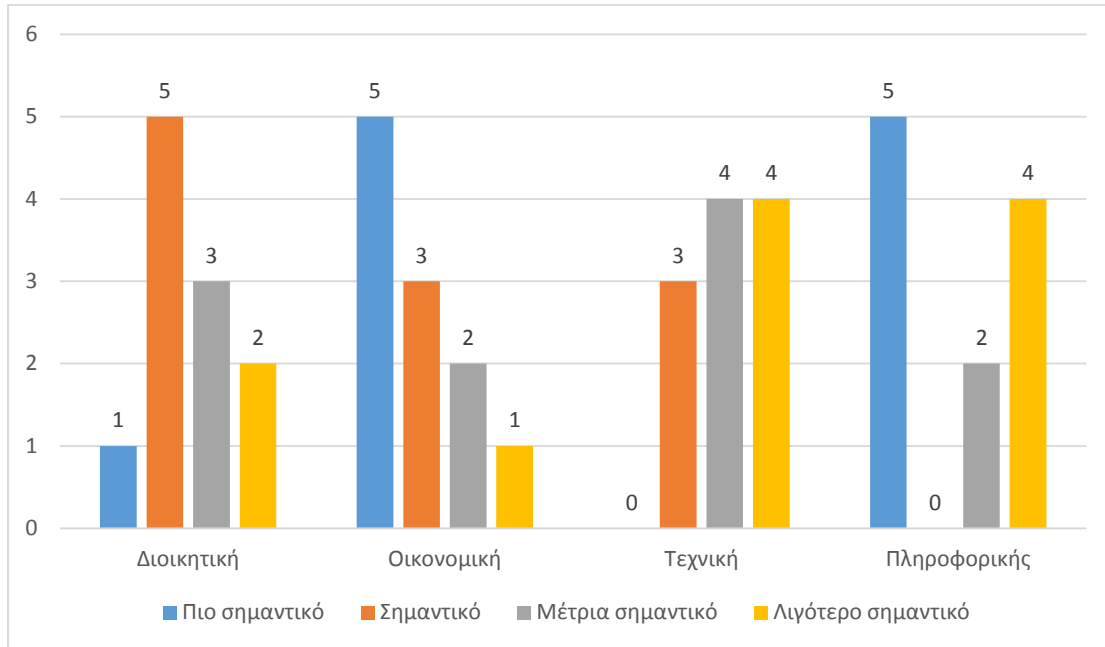


*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Στη συνέχεια, στο γράφημα 10 βλέπουμε τις απαντήσεις των συμμετεχόντων αναφορικά με τον τρόπο κατάταξης των υπηρεσιακών μονάδων βάσει ιεραρχίας ισχύς εντός οργανισμού. Σύμφωνα με το γράφημα παρατηρούμε πως όσον αφορά την περίπτωση της διοικητικής λειτουργίας το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος, ίσο με 5 άτομα, την κατέδειξε ως Σημαντική, ενώ το μικρότερο μέρος του δείγματος, ίσο με 1 άτομο, την κατέδειξε ως Πολύ σημαντική. Αντίστοιχα, όσον αφορά την οικονομική μονάδα, το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος την κατέδειξε ως πολύ σημαντική (5 συμμετέχοντες), ενώ το μικρότερο μέρος του δείγματος την κατέδειξε ως λιγότερο σημαντική (1 άτομο). Στη συνέχεια, όσον αφορά την τεχνική υπηρεσιακή μονάδα οι απόψεις των συμμετεχόντων δεν παρουσίασαν μεγάλες αποκλίσεις όσο για τις προηγούμενες δύο περιπτώσεις μονάδων, έτσι από άτομα την κατέδειξαν ως μέτρια και λιγότερο σημαντική, ενώ 3 άτομα ως σημαντική. Τέλος, όσον αφορά την περίπτωση της πληροφορικής μονάδας οι απόψεις παρουσιάζουν διαφορές, και έτσι 5 από τους συμμετέχοντες την κατέδειξαν ως πολύ σημαντική, ενώ 2 ως μέτρια σημαντική.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

**Γράφημα 10: Ισχύς υπηρεσιακών μονάδων εντός οργανισμού**



Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

Στη συνέχεια, τα ακόλουθα γραφήματα παριστάνουν τα ερωτήσεις κλειστού τύπου απάντησης “Ναι” ή “Όχι” αναφορικά με την ύπαρξη συστήματος καταγραφής και διαχείρισης καταγγελιών και την δυνατότητα προσθήκης αξίας στον φορέα από την ύπαρξη και τη λειτουργία μιας μονάδας εσωτερικού ελέγχου.

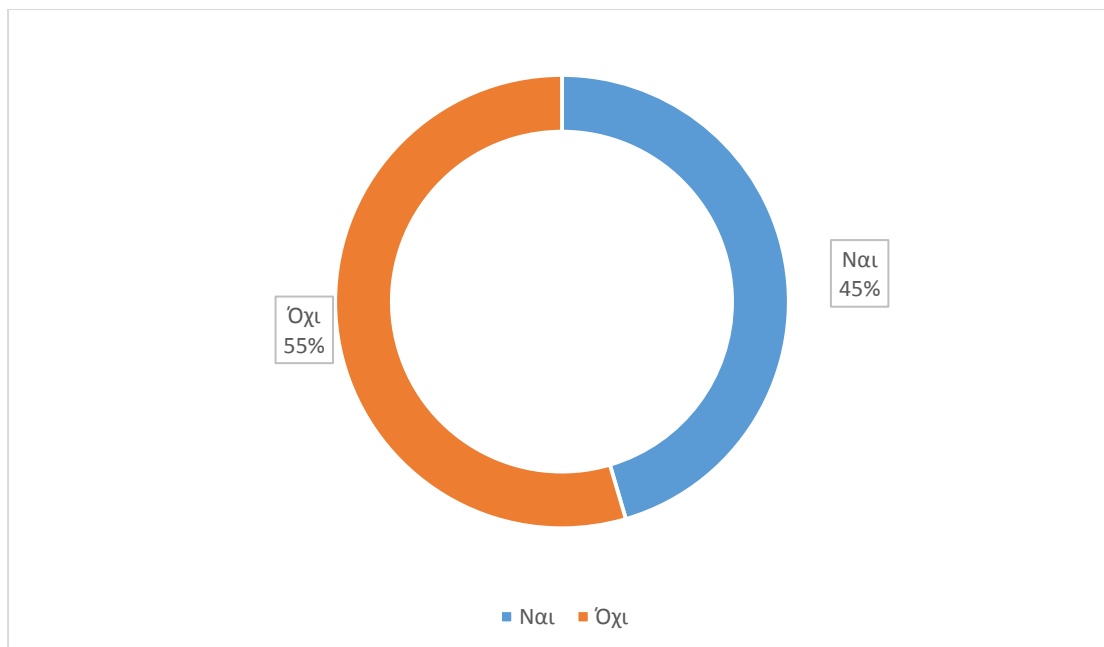
Σύμφωνα με τα γραφήματα βλέπουμε πως 5 άτομα, δηλαδή το 45,5% του δείγματος μαρτύρησε πως υπάρχει ολοκληρωμένο σύστημα καταγραφής και διαχείρισης καταγγελιών, ενώ 6 άτομα, δηλαδή το υπόλοιπο 54,5% του δείγματος απάντησε αρνητικά στην εν λόγω ερώτηση.

Αντίστοιχα, θετικά απάντησε το σύνολο των συμμετεχόντων στην έρευνα σύμφωνα με το γράφημα 12 στην ερώτηση αναφορικά με το αν πιστεύουν πως η ύπαρξη ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου προσθέτει αξία στον φορέα.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

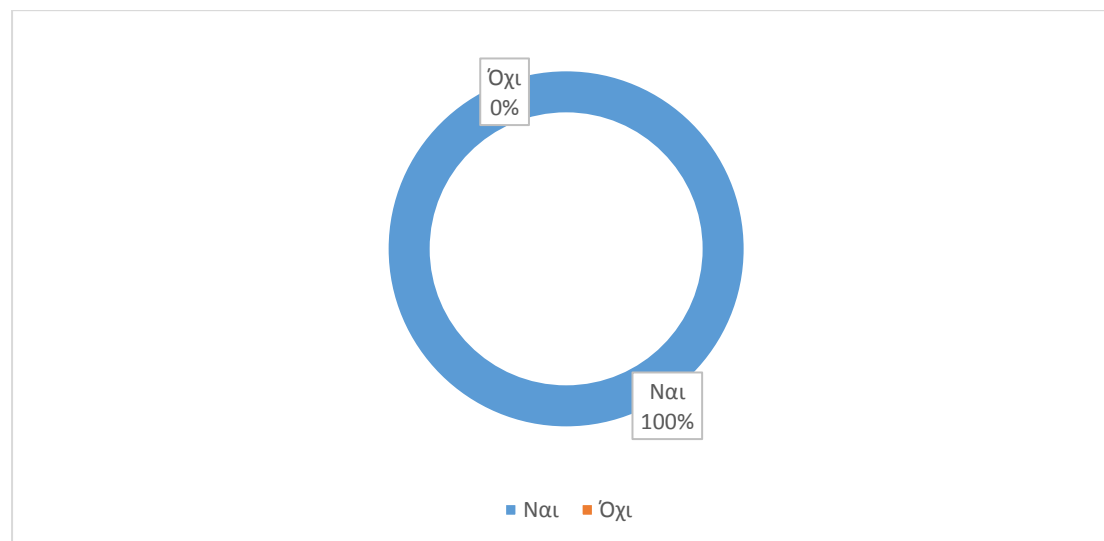
---

*Γράφημα 11: Ύπαρξη ολοκληρωμένου συστήματος καταγραφής και διαχείρισης καταγγελιών*



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

*Γράφημα 12: Προσθήκη αξίας απο την ύπαρξη και λειτουργία μονάδας εσωτερικού ελέγχου*



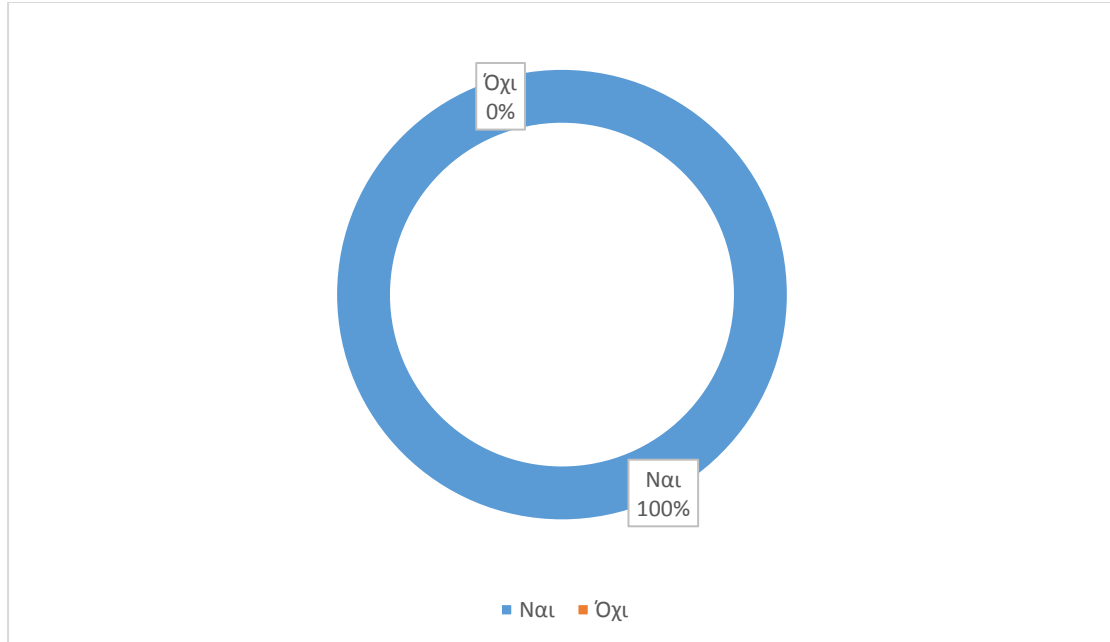
*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Γράφημα 13: Η συμβολή της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας στην ενίσχυση της διαφάνειας εντός του φορέα*



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Αντίστοιχα, και σύμφωνα με την τελευταία ερώτηση της πρώτης ενότητας του ερωτηματολογίου, φαίνεται πως το σύνολο των συμμετεχόντων απάντησαν θετικά ως ‘‘Ναι’’ σχετικά με τη συμβολή της Εθνικής Αρχής της Διαφάνειας για την ενίσχυση της διαφάνειας εντός του φορέα.

Στη συνέχεια, προχωρώντας στην δεύτερη βασική ενότητα του ερωτηματολογίου (Ενότητα Β’), οι ερωτήσεις αφορούν στοχευμένα την λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου εντός του φορέα στον οποίο απασχολείται κάθε εργαζόμενος. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης παρουσιάζονται με τη βοήθεια πινάκων που προέκυψαν μετά την στατιστική επεξεργασία των δεδομένων με τη χρήση του στατιστικού προγράμματος S.P.S.S.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Ενότητα Β΄ Πληροφορίες σχετικά με την ύπαρξη και λειτουργία μονάδας εσωτερικού ελέγχου στον φορέα σας**

Στη συνέχεια οι πίνακες παρουσιάζουν τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στην έρευνα, τόσο ως απόλυτη συχνότητα (N) όσο και ως σχετική συχνότητα %.

**Πίνακας 2: Υπάρχει οργανική ομάδα εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό σας;**

	N	%
Ναι	11	100,0%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Το σύνολο των συμμετεχόντων που έλαβαν μέρος στην έρευνα ανέφεραν πως υπάρχει εντός του φορέα στον οποίο απασχολούνται ομάδα εσωτερικού ελέγχου.

**Πίνακας 3: Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες;**

	N	%
Ναι	5	45,5%
Όχι	6	54,5%

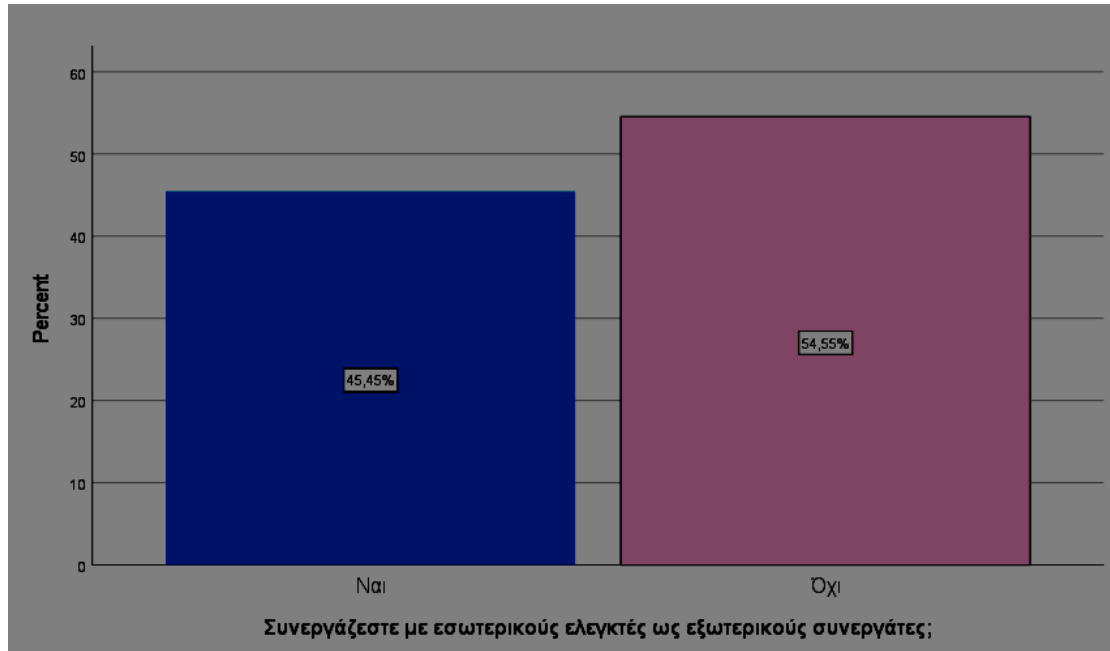
*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στην έρευνα, το 45,5% των Δήμων που συμμετείχαν συνεργάζονται με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς ελεγκτές. Αντίστοιχα, η πλειοψηφία του 54,5% δεν συνεργάζεται κατά αυτόν τον τρόπο. Την κατανομή του δείγματος ως τον ανωτέρω παράγοντα παρουσιάζει και το κάτωθι γράφημα.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Γράφημα 14: Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες;*



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να γίνει μια σύντομη αναφορά στους λόγους που συντελούν ώστε μια μονάδα να επιλέξει τη συνεργασία με κάποιον εξωτερικό ελεγκτή για τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου. Ένα από τα κύρια χαρακτηριστικά του ελέγχου αποτελεί η οργανωτική ανεξαρτησία. Αυτό σημαίνει πως ο έλεγχος οφείλει να πραγματοποιείται με τέτοιο τρόπο που επιτελεί τους σκοπούς του και να έχει επαρκή ανεξαρτησία από εκείνους που απαιτείται να ελέγξει, έτσι ώστε να επιτελεί και να θεωρείται ότι επιτελεί το έργο του χωρίς παρεμβάσεις (Ι.Ε.Ε.Ε, 2017). Εξαιτίας λοιπόν αυτού καθίσταται σαφής και ο λόγος που το 45,5% του δείγματος συνεργάζεται με εξωτερικούς ελεγκτές για τη διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου. Προς αυτό λοιπόν θα πρέπει να υπάρχουν επαρκείς δικλίδες ασφαλείας ώστε αν η μονάδα δεν συνεργάζεται με κάποιον εξωτερικό συνεργάτη να είναι εφικτή η αντικειμενικότητα από τη πλευρά εκείνου που θα διενεργήσει τον έλεγχο και θα αποτελεί ταυτόχρονα υπάλληλο της μονάδας.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Πίνακας 4: Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου;**

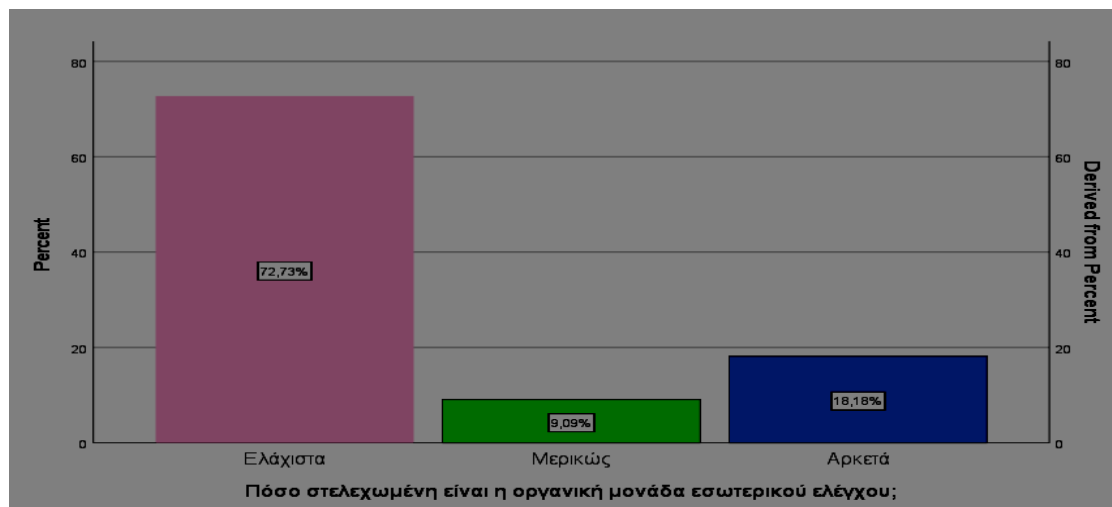
	N	%
Ελάχιστα	8	72,7%
Μερικώς	1	9,1%
Αρκετά	2	18,2%

Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

Σύμφωνα με τον πίνακα 4 η πλειοψηφία των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα (72,7%) θεωρεί ελάχιστα στελεχωμένη την μονάδα εσωτερικού ελέγχου, ενώ μικρότερα επιμέρους μέρη του δείγματος θεωρούν αντίστοιχα μερικώς στελεχωμένη κατά 9,1% και αρκετά στελεχωμένη κατά 18,2% τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου.

Αντίστοιχα, την ανωτέρω κατανομή του δείγματος ως προς το χαρακτηριστικό της στελέχωσης μπορούμε να παρατηρήσουμε καλύτερα και με τη βοήθεια του ακόλουθου γραφήματος.

**Γράφημα 15: Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου ;**



Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Πίνακας 5: Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη οργανική μονάδα:*

	N	%
1	2	18,2%
2	7	63,6%
7	1	9,1%
10	1	9,1%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

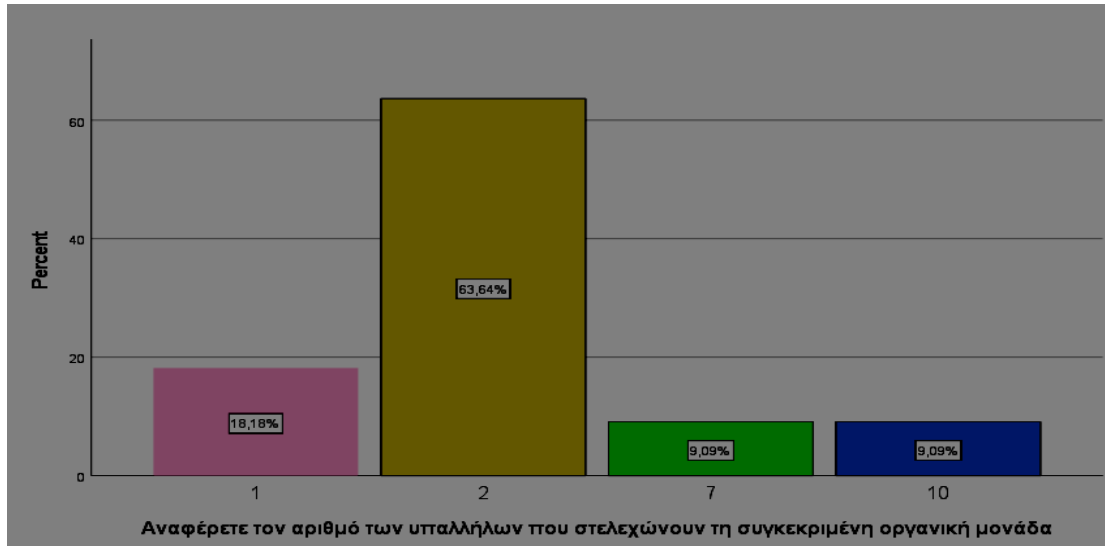
Σύμφωνα με τον πίνακα 5, οι πιθανές τιμές των παρατηρήσεων αναφορικά με τον αριθμό των εργαζομένων που στελεχώνουν τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου για τους 11 Δήμους που έλαβαν μέρος στην έρευνα είναι 1, 2, 7 και 10. Ειδικότερα, 2 Δήμοι διαθέτουν έναν μόνο εργαζόμενο στο τμήμα εσωτερικού ελέγχου, 7 Δήμοι διαθέτουν δύο εργαζόμενους εντός του τμήματος εσωτερικού ελέγχου, και από ένας οι Δήμοι διαθέτουν είτε 7 είτε 10 εργαζόμενους στη μονάδα εσωτερικού ελέγχου.

Τα ανωτέρω περιγράφει καλύτερα το ακόλουθο γράφημα.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Γράφημα 16: Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη οργανική μονάδα*



*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

*Πίνακας 6: Έχει πρόσβαση η ομάδα εσωτερικού ελέγχου σε όλη τη διαθέσιμη πληροφορία του οργανισμού σας;*

	N	%
Ναι	7	63,6%
Όχι	4	36,4%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 6, το 63,6% των ομάδων εσωτερικού ελέγχου έχουν όλη τη διαθέσιμη πληροφορία του οργανισμού, ενώ αντίθετα, το 36,4% δεν την έχει στη διάθεσή του αν τη χρειαστεί.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Πίνακας 7: Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;**

	N	%
Καθόλου	4	36,4%
Ελάχιστα	5	45,5%
Αρκετά	2	18,2%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 7, για το 36,4% των Δήμων δεν υλοποιήθηκαν καθόλου εσωτερικοί έλεγχοι κατά την προηγούμενη χρονιά, για το 45,5% που αποτελεί και την πλειοψηφία πραγματοποιήθηκαν ελάχιστα, ενώ για το 18,2% του δείγματος πραγματοποιήθηκαν αρκετά.

**Πίνακας 8: Χρησιμοποιήσατε εξωτερικούς συνεργάτες στον οργανισμό σας για κάποια δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου;**

	N	%
Ναι	5	45,5%
Όχι	6	54,5%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 8, το 45,5% των συμμετεχόντων Δήμων στην έρευνα κάνει χρήση εξωτερικών συνεργατών για δραστηριότητες σχετικές με τον εσωτερικό έλεγχο, ενώ το 54,5% δεν κάνει χρήση παρόμοιου περιεχομένου.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Πίνακας 9: Έχει ενεργοποιηθεί η υπηρεσία του Συμπαραστάτη του Δημότη**

	N	%
Ναι	5	45,5%
Όχι	6	54,5%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 9, το 45,5% των συμμετεχόντων Δήμων στην έρευνα έχει ενεργοποιήσει την υπηρεσία του Συμπαραστάτη του Δημότη, ενώ το 54,5% δεν έχει προβεί σε ενέργεια ανάλογου περιεχομένου.

**Πίνακας 10: Εαν ναι πόσες υποθέσεις έχει διαχειριστεί από την αρχή της θητείας του;**

	N	%
Δεν γνωρίζω	3	27,3%
Πάρα πολλές	1	9,1%
Περίπου 10	1	9,1%
Missing System	6	54,5%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 10 απάντησαν στην ερώτηση σχετικά με τον αριθμό υποθέσεων που έχει διαχειριστεί η εκάστοτε μονάδα, μόλις οι 5 από τους 11 συμμετέχοντες, με αυτούς οι 3 να απαντάν πως δεν γνωρίζουν τον ακριβή αριθμό υποθέσεων, ενώ μόλις ένας απάντησε πάρα πολλές και ένας απάντησε περίπου 10.



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

***Πίνακας 11:Υπάρχουν εγκεκριμένες διαδικασίες καθορισμού των κινδύνων του οργανισμού;***

	N	%
Ναι	3	27,3%
Όχι	8	72,7%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Στους 3 από τους 11 Δήμους που συμμετείχαν στην έρευνα φαίνεται πως υφίστανται εγκεκριμένες διαδικασίες καθορισμού των κινδύνων του οργανισμού, ενώ στους 8 όχι.

***Πίνακας 12:Έχετε προσδιορίσει πιθανούς παράγοντες κινδύνου του οργανισμού καθώς και το πλαίσιο διαχείρισης αυτών;***

	N	%
Ναι	9	81,8%
Όχι	2	18,2%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Οι 9 από τους 11 συμμετέχοντες Δήμους έχουν προβεί σε προσδιορισμό των πιθανών παραγόντων κινδύνου του οργανισμού και το πλαίσιο διαχείρισης αυτών, ενώ μόλις 2 δεν έχουν προβεί σε ανάλογη ενέργεια.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Πίνακας 13: Χρησιμοποιείτε εγκεκριμένο από τη Διοίκηση πλάνο ελέγχου για τον προγραμματισμό των εσωτερικών ελέγχων;*

	N	%
Ναι	5	45,5%
Όχι	6	54,5%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Οι 5 από τους 11 Δήμους κάνουν χρήση εγκεκριμένου πλάνου ελέγχου για τον προγραμματισμό των εσωτερικών ελέγχων, ενώ οι 6 όχι.

*Πίνακας 14: Εάν ναι, διαθέτουν κάποια πιστοποίηση;*

	N	%
Ναι	3	27,3%
Όχι	8	72,7%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Οι συμμετέχοντες που απάντησαν θετικά στην ερώτηση που αφορά ο πίνακας 13 κλήθηκαν να απαντήσουν αν διαθέτουν κάποια πιστοποίηση και όπως φαίνεται από τις απαντήσεις πιστοποίηση διαθέτουν οι 3 από τους 5 που απάντησαν θετικά στην ερώτηση που περιγράφει ο πίνακας 14.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Πίνακας 15: Προκειμένου να επικαιροποιούν τις γνώσεις οι εσωτερικοί ελεγκτές του φορέα σας λαμβάνουν μέρος σε κάποιο επιμορφωτικό πρόγραμμα;**

	N	%
Ναι	2	18,2%
Όχι	6	54,5%
Missing System	3	27,3%

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα που παρουσιάζει ο πίνακας 15 φαίνεται πως δεν απάντησαν όλοι οι συμμετέχοντες στην ερώτηση σχετικά με την επικαιροποίηση των γνώσεων των εσωτερικών ελεγκτών. Οι 2 από τους 11 συμμετέχοντες απάντησαν πως οι εσωτερικοί ελεγκτές επιμορφώνονται, ενώ οι 6 πως δεν λαμβάνουν μέρος σε κάποιο επιμορφωτικό πρόγραμμα. Οι 3 από τους 11 δεν απάντησαν καθόλου.

**Πίνακας 16: Προκειμένου να ασκήσουν καθήκοντα οι εσωτερικοί ελεγκτές κάνουν χρήση προτύπων ή της εμπειρίας τους;**

	N	%
Πρότυπα	11	100,0%

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με τον πίνακα 16 φαίνεται πως κατά απόλυτη πλειοψηφία οι συμμετέχοντες δήλωσαν πως οι εσωτερικοί ελεγκτές εντός των Δήμων στους οποίους απασχολούνται προκειμένου να ασκήσουν τα καθήκοντά τους κάνουν χρήση των προτύπων και όχι της εμπειρίας τους.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

*Πίνακας 17: Συμμορφώνονται οι εσωτερικοί ελεγκτές με τον κώδικα δεοντολογίας που ορίζει το ελεγκτικό επάγγελμα;*

	N	%
Ναι	11	100,0%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Κατά απόλυτη πλειοψηφία οι συμμετέχοντες δήλωσαν πως οι εσωτερικοί ελεγκτές εντός των Δήμων στους οποίους απασχολούνται συμμορφώνονται με τον κώδικα δεοντολογίας που ορίζει το ελεγκτικό επάγγελμα.

Στη συνέχεια και συγκεντρωτικά παρουσιάζεται ο πίνακας της περιγραφικής στατιστικής, στον οποίο εμφανίζονται για κάθε μια από τις ανωτέρω περιπτώσεις μέτρα περιγραφικά του δείγματος, όπως η ελάχιστη και μέγιστη τιμή, ο μέσος όρος και η τυπική απόκλιση, η οποία δείχνει τη διασπορά των τιμών, τον βαθμό δηλαδή στον οποίο αποκλίνουν οι απαντήσεις που έδωσαν οι συμμετέχοντες σε κάθε ερώτηση.

*Πίνακας 18: Περιγραφικά μέτρα ανάλυσης- Ενότητα Β΄*

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Υπάρχει οργανική ομάδα εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό σας;	11	1,00	1,00	1,0000	,00000
Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες;	11	1,00	2,00	1,5455	,52223

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου;	11	2,00	4,00	2,4545	,82020
Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη οργανική μονάδα	11	1,00	10,00	3,0000	2,82843
Έχει πρόσβαση η ομάδα εσωτερικού ελέγχου σε όλη τη διαθέσιμη πληροφορία του οργανισμού σας;	11	1,00	2,00	1,3636	,50452
Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;	11	1,00	4,00	2,0000	1,09545
Χρησιμοποίησατε εξωτερικούς συνεργάτες στον οργανισμό σας για κάποια δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου;	11	1,00	2,00	1,5455	,52223
Έχει ενεργοποιηθεί η υπηρεσία του Συμπαραστάτη του Δημότη	11	1,00	2,00	1,5455	,52223
Εάν ναι πόσες υποθέσεις έχει διαχειριστεί απο την αρχή της θητείας του;	5	1,00	3,00	1,6000	,89443
Υπάρχουν εγκεκριμένες εσωτερικές διαδικασίες για τη λειτουργία της μονάδας εσωτερικού ελέγχου	11	1,00	2,00	1,3636	,50452

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

Υπάρχουν εγκεκριμένες διαδικασίες καθορισμού των κινδύνων του οργανισμού;	11	1,00	2,00	1,7273	,46710
Έχετε προσδιορίσει πιθανούς παράγοντες κινδύνου του οργανισμού καθώς και το πλαίσιο διαχείρισης αυτών;	11	1,00	2,00	1,1818	,40452
Χρησιμοποιείτε εγκεκριμένο από τη Διοίκηση πλάνο ελέγχου για τον προγραμματισμό των εσωτερικών ελέγχων;	11	1,00	2,00	1,5455	,52223
Εάν ναι, διαθέτουν κάποια πιστοποίηση;	11	1,00	2,00	1,7273	,46710
Προκειμένου να επικαιροποιούν τις γνώσεις οι εσωτερικοί ελεγκτές του φορέα σας λαμβάνουν μέρος σε κάποιο επιμορφωτικό πρόγραμμα;	8	1,00	2,00	1,7500	,46291
Προκειμένου να ασκήσουν καθήκοντα οι εσωτερικοί ελεγκτές κάνουν χρήση προτύπων ή της εμπειρίας τους;	11	1,00	1,00	1,0000	,00000
Συμμορφώνονται οι εσωτερικοί ελεγκτές με τον κώδικα δεοντολογίας που ορίζει το ελεγκτικό επάγγελμα;	11	1,00	1,00	1,0000	,00000
Valid N (listwise)	5				

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Ενότητα Γ΄ Πληροφορίες σχετικά με τον βαθμό υλοποίησης εσωτερικού ελέγχου στον φορέα σας**

Οι πίνακες που ακολουθούν παρουσιάζουν τον τρόπο κατανομής του δείγματος της έρευνας βάσει των απαντήσεων "Ναι" ή "Όχι" που έδωσαν οι συμμετέχοντες, με 1=Ναι και 2=Όχι.

**Πίνακας 19: Ύπαρξη διαδικασίας διαφύλαξης των τεκμηρίων και αποτελεσμάτων ελέγχου προκειμένου να χρησιμοποιηθούν σε επόμενες ενέργειες.**

	N	%
Ναι	8	72,7%
Όχι	3	27,3%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Φαίνεται πως στο 72,7% των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα υφίσταται κάποιο είδος διαδικασίας για τη διαφύλαξη των τεκμηρίων και των αποτελεσμάτων ελέγχου ώστε να χρησιμοποιηθούν για επόμενες ενέργειες, ενώ στο 27,3% δεν υπάρχει κάτι αντίστοιχο.

**Πίνακας 20: Υπάρχει τεκμηριωμένο ορισμένο από την Διοίκηση πρόσωπο ή όργανο, που εποπτεύει την εκτέλεση του πλάνου εσωτερικού ελέγχου;**

	N	%
Ναι	7	63,6%
Όχι	3	36,4%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Από τον πίνακα 20 φαίνεται πως στο 63,6% των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα υπάρχει κάποιο όργανο ή πρόσωπο που εποπτεύει την εκτέλεση του πλάνου εσωτερικού ελέγχου, ενώ για το 36,4% των Δήμων που συμμετείχαν δεν υφίσταται κάτι ανάλογο.

**Πίνακας 21: Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των εισηγήσεων διορθωτικών ενεργειών από την ελεγχόμενη υπηρεσία;**

	N	%
Ναι	7	63,6%
Όχι	3	36,4%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Κατά ανάλογο τρόπο διαμορφώνονται οι συχνότητες σχετικά με το αν υπάρχει διαδικασία αποδοχής εισηγήσεων διορθωτικών ενεργειών από την ελεγχόμενη υπηρεσία, σε ποσοστό 63,6% υπάρχουν, ενώ 36,4% δεν υπάρχουν.

**Πίνακας 22: Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των ευρημάτων από την ελεγχόμενη υπηρεσία;**

	N	%
Ναι	7	63,6%
Όχι	3	36,4%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

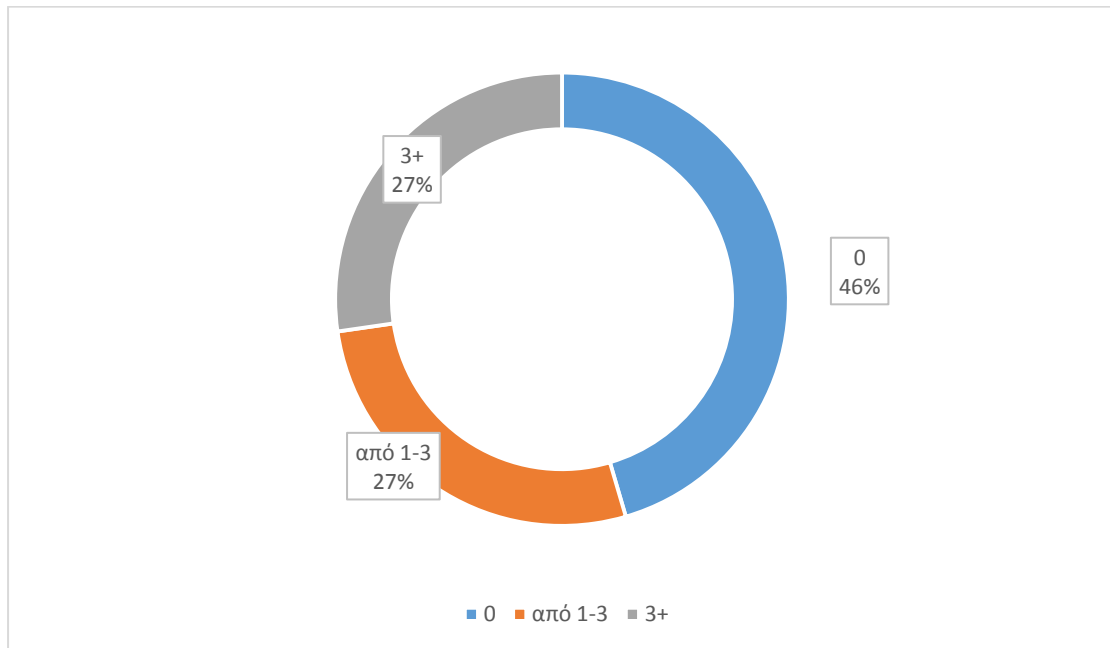
Επίσης, κατά ανάλογο τρόπο με τον προηγούμενο πίνακα διαμορφώνονται οι συχνότητες σχετικά με το αν υπάρχει διαδικασία αποδοχής των ευρημάτων από την ελεγχόμενη υπηρεσία, σε ποσοστό 63,6% υπάρχουν, ενώ 36,4% δεν υπάρχουν.



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

**Γράφημα 17: Πόσες οριστικές εκθέσεις εσωτερικών ελέγχων (όχι ελέγχων από τρίτες αρχές) έχουν προωθηθεί στην Διοίκηση τα τελευταία 3 χρόνια;**



Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

Για το 46% περίπου των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα φαίνεται πως δεν πραγματοποιήθηκε καμία προώθηση εκθέσεων εσωτερικών ελέγχων προς τη Διοίκηση κατά τα τελευταία 3 χρόνια, αντίστοιχα από 1-3 και από 3+ έχουν προωθηθεί για 3 έκαστος.

**Πίνακας 23: Έχει συνταχθεί ετήσιος απολογισμός των εσωτερικών ελέγχων που έχουν γίνει τα 3 τελευταία χρόνια;**

	N	%
Ναι	9	81,8%
Όχι	2	18,2%

Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Σύμφωνα με το 81,8% των συμμετεχόντων στην έρευνα έχει συνταχθεί ετήσιος απολογισμός των εσωτερικών ελέγχων που έχουν λάβει χώρα τα προηγούμενα τρία χρόνια, ενώ σύμφωνα με το 18,2% δεν έχει γίνει κάτι ανάλογο.

Με ανάλογο τρόπο διαμορφώνονται και τα αποτελέσματα του πίνακα 24.

**Πίνακας 24: Παρακολουθείτε την πρόοδο υλοποίησης των βελτιωτικών ενεργειών για τις αστοχίες που προέκυψαν από τη διαδικασία ελέγχου (follow up) ;**

	N	%
Ναι	9	81,8%
Όχι	2	18,2%

Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

**Πίνακας 25: Θεωρείτε ότι η ύπαρξη του τμήματος εσωτερικού ελέγχου συμβάλλει στην αξιοπιστία του φορέα σας και στη διαφάνεια εντός αυτού;**

	N	%
Ναι	11	100,0%
Όχι	0	0,00%

Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

Απόλυτη συμφωνία 100% φαίνεται να υπάρχει όσον αφορά το αν θεωρούν οι συμμετέχοντες την ύπαρξη τμήματος εσωτερικού ελέγχου σημαντική για την αξιοπιστία του φορέα στον οποίο απασχολούνται και στη διασφάλιση της διαφάνειας εντός αυτού. Όλοι οι συμμετέχοντες απάντησαν θετικά με "ναι" στην ανάλογη ερώτηση και δεν δόθηκε καμία αρνητική απάντηση από μέρους τους.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

***Πίνακας 26: Θεωρείτε ότι η απάτη και η διαφθορά αποτελούν πρόβλημα για την Τοπική Αυτοδιοίκηση, την ανάπτυξη της λειτουργίας της και την απρόσκοπτη επίτευξη των στόχων της;***

	N	%
Ναι	10	90,9%
Όχι	1	9,1%

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Αξιοπρόσεκτο είναι το γεγονός πως στην ανωτέρω ερώτηση τα αποτελέσματα της οποίας εμφανίζονται στον πίνακα 26, μόλις ένας από τους συμμετέχοντες θεωρεί πως η απάτη και η διαφθορά δεν αποτελούν πρόβλημα για την Τοπική Αυτοδιοίκηση, την ανάπτυξη της λειτουργίας της και την απρόσκοπτη επίτευξη των στόχων της. Σαφώς το υπόλοιπο 90,9% του δείγματος απάντησε το αντίθετο, δηλαδή πως θεωρεί ότι προκαλούνται προβλήματα από την ύπαρξη τέτοιου είδους γεγονότων.

***Πίνακας 27: Θεωρείτε ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στον Δήμο σας λειτουργεί αποτρεπτικά στην εμφάνιση και επανεμφάνιση φαινομένων απάτης/διαφθοράς και κακοδιοίκησης;***

	N	%
Ναι	10	90,9%
Όχι	1	9,1%

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Κατά τον ίδιο τρόπο διαμορφώθηκε η κατανομή του δείγματος και ως προς την ερώτηση 13 της Γ' Ενότητας του ερωτηματολογίου σχετικά με το αν η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στον Δήμο σας λειτουργεί αποτρεπτικά στην εμφάνιση και επανεμφάνιση φαινομένων απάτης/διαφθοράς και κακοδιοίκησης. Το

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

90,9% του δείγματος απάντησε θετικά, ενώ μόλις ένας από τους συμμετέχοντες απάντησε αρνητικά.

**Πίνακας 28: Επέφερε αλλαγές στη λειτουργία του φορέα σας η ισχύς του νέου νόμου 4555/2018 (Πρόγραμμα Κλεισθένης I);**

	N	%
Ναι	10	90,9%
Όχι	1	9,1%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Με ανάλογο τρόπο διαμορφώθηκε και ο ανωτέρω πίνακας. Έτσι το 90,9% του δείγματος απάντησε θετικά και το 9,1% του δείγματος απάντησε αρνητικά.

**Πίνακας 29: Θεωρείτε ότι ο νέος νόμος 4555/2018 επέδρασε θετικά στη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα σας;**

	N	%
Ναι	8	72,7%
Όχι	3	27,3%

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Σύμφωνα με την τελευταία ερώτηση του ερωτηματολογίου και της ενότητας Γ' φαίνεται πως το 72,7% του δείγματος θεωρεί πως ο νέος νόμος 4555/2018 επέδρασε θετικά στη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα στον οποίο απασχολούνται, ενώ μόλις το 27,3% του δείγματος, δηλαδή 3 από τους συμμετέχοντες δεν θεωρούν πως ο νέος νόμος επέδρασε θετικά στη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα στον οποίο απασχολούνται.

## 7.3 Επαγωγική Στατιστική Ανάλυση

### 1<sup>ο</sup> ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΟ ΕΡΩΤΗΜΑ

Κάνοντας χρήση του συντελεστή συσχέτισης PEARSON αναζητείται η εύρεση σχέσης μεταξύ των μεταβλητών διενέργειας ελέγχου και στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου. Η ανάλυση αυτή θα αποδώσει με τη μορφή πίνακα τον συντελεστή συσχέτισης μεταξύ των δύο αυτών ποσοτικών μεταβλητών που εκφράζονται με την κλίμακα 1=“Καθόλου” και 4= “αρκετά”.

*Πίνακας 30: Σύγκριση μέσων όρων ερευνητικό ερώτημα 1ο*

#### *Descriptive Statistics*

	Mean	Std. Deviation	N
Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;	2,0000	1,09545	11
Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου;	2,4545	,82020	11

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Από τον πίνακα 30 προκύπτει η σύγκριση των μέσων όρων που εκφράζονται με την ίδια κλίμακα, όσον αφορά τον βαθμό διενέργειας ελέγχου από μέρους των Δήμων που συμμετείχαν στην έρευνα και του βαθμού στελέχωσης των μονάδων εσωτερικού ελέγχου. Βλέπουμε πως ο μέσος όρος του βαθμού υλοποίησης εσωτερικού ελέγχου ανέρχεται σε 2 δηλαδή εκφράζεται με τον όρο “ελάχιστα”, ενώ ο μέσος όρος στελέχωσης του τμήματος ανέρχεται σε 2,45 που εκφράζεται με έναν

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

όρο ενδιάμεσα από το “ελάχιστα” και το “μερικώς”. Η αυξημένη τυπική απόκλιση στην πρώτη περίπτωση δείχνει την μεγάλη διασπορά των τιμών, ενώ στη δεύτερη περίπτωση που η τυπική απόκλιση είναι μικρότερη δείχνει πως υπάρχει μικρότερη διασπορά των τιμών.

**Πίνακας 31: Συντελεστής Pearson 1ο Ερευνητικό ερώτημα**

*Correlations*

		Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;	Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου;
Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά;	Pearson Correlation	1	,890**
	Sig. (2-tailed)		,000
	N	11	11
Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου;	Pearson Correlation	,890**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	
	N	11	11

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

Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Αντίστοιχα, από την εφαρμογή του συντελεστή Pearson φαίνεται πως υπάρχει θετική σχέση μεταξύ του βαθμού στελέχωσης και του βαθμού διενέργειας ελέγχου. Αυτό καθίσταται σαφές από το θετικό πρόσημο του συντελεστή Pearson που ισούται με 0,890. Αυτό σημαίνει πως όταν αυξάνει ο βαθμός στελέχωσης αυξάνει και ο βαθμός διενέργειας ελέγχου και αντίστροφα. Το γεγονός πως ο δείκτης αυτός πλησιάζει τη μονάδα δείχνει ότι υφίσταται μια αρκετά ισχυρή θετική συσχέτιση.

Ακόμα, εφόσον το επίπεδο σημαντικότητας  $p=0,00$  είναι μικρότερο του 0,05 και πιο συγκεκριμένα είναι ακόμα μικρότερο από το επίπεδο του 0,01 (Sig. (2-tailed) σημαίνει πως υπάρχει στατιστικά σημαντική συσχέτιση μεταξύ των παραγόντων βαθμού διενέργειας ελέγχου και στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου.

## **2<sup>ο</sup> ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΟ ΕΡΩΤΗΜΑ**

Κάνοντας χρήση του συντελεστή συσχέτισης PEARSON αναζητείται η εύρεση σχέσης μεταξύ των μεταβλητών είδους διενέργειας ελέγχου, δηλαδή μεταξύ του προγραμματισμένου γενικού ελέγχου και μερικού και του έκτακτου. Η ανάλυση αυτή θα αποδώσει με τη μορφή πίνακα τον συντελεστή συσχέτισης μεταξύ των δύο αυτών ποσοτικών μεταβλητών που εκφράζονται με την κλίμακα 1=“Καθόλου” και 5= “Πάρα πολύ”.

### ***Πίνακας 32: Σύγκριση μέσω των όρων ερευνητικό ερώτημα 2ο***

#### *Descriptive Statistics*

		Mean	Std. Deviation	N
Προγραμματισμένος Έλεγχος	Γενικός	1,8182	1,40130	11
Προγραμματισμένος Έλεγχος	Μερικός	2,6364	1,12006	11

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Έκτακτος Έλεγχος	1,8182	1,40130	11
------------------	--------	---------	----

---

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

Όπως φαίνεται από τον πίνακα 32 η συχνότητα υλοποίησης του προγραμματισμένου μερικού ελέγχου είναι μεγαλύτερη από τη συχνότητα υλοποίησης του προγραμματισμένου γενικού και έκτακτου ελέγχου. Η συχνότητα αυτή εκφράζεται με τη βοήθεια του μέσου όρου για κάθε μια από τις ανωτέρω περιπτώσεις. Αξίζει να αναφερθεί ακόμα πως η τυπική απόκλιση και των τριών συχνοτήτων είναι αρκετά υψηλή, γεγονός που φανερώνει τη μεγάλη διασπορά των τιμών.

Αντίστοιχα, με τη βοήθεια του πίνακα 33 θα μελετήσουμε τις σχέσεις και την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ των τριών αυτών ειδών ελέγχου. Από τον πίνακα παρατηρούμε τα εξής για τις σχέσεις ανα δύο.

Η σχέση μεταξύ Προγραμματισμένου γενικού ελέγχου και μερικού ελέγχου είναι θετική και ίση με 0,655. Αυτό φανερώνει το γεγονός πως όταν αυξάνει η συχνότητα διενέργειας του προγραμματισμένου γενικού ελέγχου αυξάνεται και η συχνότητα του μερικού ελέγχου. Ακόμα, το επίπεδο σημαντικότητας ισούται με  $\text{sig}=0,029 < 0,05$  γεγονός που φανερώνει πως υπάρχει στατιστικά σημαντική συσχέτιση μεταξύ των παραγόντων αυτών.

Αντίστοιχα, μελετώντας την ύπαρξη σχέσης και συσχέτισης μεταξύ Προγραμματισμένου Γενικού Ελέγχου και έκτακτου ελέγχου φαίνεται πως η σχέση που περιγράφει τις δύο μεταβλητές είναι θετική και ίση με 0,898. Αυτό σημαίνει πως όταν αυξάνει η μια συχνότητα αυξάνει και η άλλη. Ακόμα, το επίπεδο σημαντικότητας  $\text{sig}=0,00 < 0,05$  και μικρότερο του επιπέδου 0,01 που ορίσαμε στο πρόγραμμά μας κατά την εισαγωγή των στοιχείων, επομένως θα λέγαμε πως υφίσταται στατιστικά σημαντική συσχέτιση μεταξύ των παραγόντων αυτών.

Τέλος, μελετώντας τη σχέση και την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ του έκτακτου ελέγχου και του μερικού ελέγχου προκύπτει πως η σχέση είναι μεν θετική, γεγονός που σημαίνει πως όταν αυξάνει η μια συχνότητα αυξάνει και η άλλη, όμως το επίπεδο



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

σημαντικότητας  $\text{sig}=0,056 >0,05$  επομένως δεν υφίσταται στατιστικά σημαντική συσχέτιση μεταξύ των παραγόντων αυτών.

**Πίνακας 33: Συντελεστής Pearson 2ο Ερευνητικό ερώτημα**

*Correlations*

		Προγραμματισμέν ος Γενικός Έλεγχος	Προγραμματισμέν ος Μερικός Έλεγχος	Έκτακτος Έλεγχος
Προγραμματισμένος Γενικός Έλεγχος	Pearson Correlation	1	,655*	,898**
	Sig. (2-tailed)		,029	,000
	N	11	11	11
Προγραμματισμένος Μερικός Έλεγχος	Pearson Correlation	,655*	1	,591
	Sig. (2-tailed)	,029		,056
	N	11	11	11
Έκτακτος Έλεγχος	Pearson Correlation	,898**	,591	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,056	
	N	11	11	11

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

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

*Πηγή: Επεξεργασία από τον ερευνητή*

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

### ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ

#### *Συμπεράσματα*

Η παρούσα εργασία εκπονήθηκε στο πλαίσιο του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών στη Λογιστική και Ελεγκτική του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας. Σκοπός της έρευνας αποτέλεσε η μελέτη της σπουδαιότητας ύπαρξης συστήματος εσωτερικού ελέγχου εντός της Δημόσιας Διοίκησης και πιο συγκεκριμένα, εντός των Ο.Τ.Α. Από την ανασκόπηση που έλαβε χώρα απεδείχθη πως από το σύνολο των 332 δήμων που υφίστανται στην Ελλάδα εν έτη 2020, μόλις οι 34 συμπεριλαμβάνουν στον οργανισμό τους τμήμα εσωτερικού ελέγχου, ποσοστό που αναλογεί σε 10,24%. Το γεγονός αυτό συμβάλει ώστε εύλογα να διαπιστώσουμε πως πρέπει να πραγματοποιηθούν ποικίλες αλλαγές και προσαρμογές στα επόμενα έτη ώστε να καταστεί εφικτή η λειτουργία ενός τμήματος εσωτερικού ελέγχου σε όλους τους Δήμους της χώρας, ανεξάρτητα από το μέγεθός τους. Αντίστοιχα, από τα ευρήματα της εμπειρικής έρευνας φαίνεται πως όλοι οι συμμετέχοντες θεωρούν άκρως σημαντική την ύπαρξη του τμήματος εσωτερικού ελέγχου διότι συμβάλλει στην αξιοπιστία του φορέα τους και στη διαφάνεια εντός αυτού, γεγονός που επιβεβαιώνει την ανάγκη δημιουργίας υποδομών για την ενίσχυση της διαφάνειας εντός της δημόσιας Διοίκησης με την εφαρμογή και λειτουργία ενός τμήματος εσωτερικού ελέγχου.

Αντίστοιχα και όσον αφορά τα ερευνητικά ερωτήματα που τέθηκαν από μέρος του ερευνητή απεδείχθη σύμφωνα με την απάντηση στο πρώτο ερευνητικό ερώτημα πως ο αριθμός των ελέγχων που διενεργήθηκαν στο σύνολο των συμμετεχόντων δήμων παρουσιάζει θετική σχέση με τον αριθμό των απασχολούμενων εντός των τμημάτων εσωτερικού ελέγχου των φορέων αυτών,

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

γεγονός που προβάλλει ως ανάγκη την πρόσληψη προσωπικού, κατάλληλα καταρτισμένου προκειμένου να μπορούν να συμβάλλουν στη διενέργεια ελέγχων που θα βοηθήσουν στη διαφάνεια των εσωτερικών διεργασιών εντός των οργανισμών της Δημόσιας Διοίκησης. Συνδυαστικά με την απάντηση στο εν λόγω ερευνητικό ερώτημα, εύλογα θα μπορούσαμε να καταλήξουμε στο συμπέρασμα πως η ανάγκη αυτή μπορεί να λυθεί είτε με την πρόσληψη επιπλέον εργατικού δυναμικού είτε με τη χρήση εξωτερικών ελεγκτών για τη διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου. Στην ανάγκη αυτή καταλήγουν και άλλες έρευνες που καταλήγουν στο συμπέρασμα πως γενικά οι οργανώσεις του δημοσίου τομέα είναι πιο πιθανό να αναθέσουν σε εξωτερικούς ελεγκτές τη διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου, έναντι των ιδιωτικών οργανισμών που δεν προβαίνουν τόσο συχνά σε μια τέτοιου είδους απόφαση (Goodwin, 2004).

Σύμφωνα με την απάντηση στο δεύτερο ερευνητικό ερώτημα φαίνεται πως υπάρχει θετική σχέση και ανάμεσα στα είδη ελέγχου που πραγματοποιούνται εντός των οργανισμών Δημόσιας Διοίκησης, σύμφωνα πάντα με το δείγμα που συμμετείχε στην έρευνα. Σε κάθε περίπτωση εντούτοις και σύμφωνα με την επεξεργασία των στοιχείων που συλλέχθηκαν με τη βοήθεια του ερωτηματολογίου φαίνεται πως η ύπαρξη και η λειτουργία ενός συστήματος εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συμβάλει σε μεγάλο βαθμό στη διαφάνεια εντός του οργανισμού και να αποτρέψει πιθανή απάτη από το να συμβεί. Στο συμπέρασμα αυτό άλλωστε έχει καταλήξει και πλήθος άλλων ερευνών όπως χαρακτηριστικά οι έρευνες που μελετάνε την αξία του εσωτερικού ελέγχου για την πρόληψη της απάτης (Petrașcu & Tieanu, 2014) (Corama, Ferguson, & Moroney, 2006). Οι ενδείξεις αυτές που προσφέρουν οι έρευνες τέτοιου είδους επιβεβαιώνουν την αναγκαιότητα της σύγχρονης εποχής για την ύπαρξη ενός συστήματος που θα μπορούσε να αποτρέπει και να νικά φαινόμενα κακοδιαχείρισης και επιδιώξεις απάτης εντός των φορέων Δημόσιας Διοίκησης κάθε κράτους.

Εντούτοις, αξιοσημείωτο είναι το γεγονός πως δεν υπήρχε ταύτιση απόψεων μεταξύ των συμμετεχόντων της έρευνας αναφορικά με τη συμβολή του εσωτερικού ελέγχου ως αποτρεπτικού εργαλείου στην εμφάνιση και επανεμφάνιση φαινομένων απάτης/διαφθοράς και κακοδιοίκησης, παρότι πλήθος ερευνών έχει καταλήξει σε

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

αντίθετα συμπεράσματα που ορίζουν πως ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να ελέγξει αποτελεσματικά τις απάτες και τις δόλιες δραστηριότητες στον δημόσιο τομέα (Okechukwu & Isa , 2011).

***Προτάσεις για μελλοντική μελέτη – Περιορισμοί έρευνας***

Βασικό περιορισμό της έρευνας αποτέλεσε, όπως αναφέραμε και ανωτέρω, το γεγονός πως στην έρευνα συμμετείχε τελικώς ένα αρκετά μικρό πλήθος Δήμων, εν συγκρίσει με το σύνολο των υφιστάμενων Δήμων της Ελλάδας. Ειδικότερα, στην έρευνα συμμετείχαν μόνο 11 Δήμοι οι οποίοι κάνουν χρήση κάποιας μορφής συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Αυτό το γεγονός δεν επιτρέπει τη γενίκευση των συμπερασμάτων αφενός στο σύνολο των Δήμων και αφετέρου δεν προσφέρει τη δυνατότητα σύγκρισης των μεν δήμων που υιοθετούν και εφαρμόζουν κάποιο είδος εσωτερικού ελέγχου με εκείνους που δεν εφαρμόζουν.

Για τον λόγο αυτό προτείνεται για μελλοντική έρευνα η δημιουργία ενός ερωτηματολογίου ως εργαλείου έρευνας, το οποίο θα είναι σε θέση να προσδιορίσει τους παράγοντες εκείνους που συμβάλλουν στην ύπαρξη συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ενδεχομένως για παράδειγμα το πλήθος των εργαζόμενων, η έκταση του Δήμου, η διάρκεια λειτουργίας του φορέα κλπ. Στη βάση αυτή θα πραγματοποιηθούν συγκρίσεις μέσω ελέγχων t-test για διάφορα ποιοτικά χαρακτηριστικά του δείγματος που θα είναι εφικτό να αποδώσουν αξιόπιστα συμπεράσματα και εφόσον θα αφορούν το σύνολο των Δήμων, τελικώς να γενικευτούν. Ακόμα, βάσει των συγκρίσεων αυτών θα μπορέσει να πραγματοποιηθεί σύγκριση που θα αποδίδει τον βαθμό στον οποίο επιτυγχάνεται στους δήμους διαφάνεια κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Κατά αυτόν τον τρόπο θα καταστεί εφικτή και η μελέτη της χρησιμότητας της Αρχής της Διαφάνειας που δημιουργήθηκε πρόσφατα και επιδιώκει τη διαφάνεια κατά την εκτέλεση των αρμοδιοτήτων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Στην κατεύθυνση αυτή θα προταθούν μέτρα βελτίωσης και ενίσχυσης του υπάρχοντος συστήματος ελέγχου.

## Βιβλιογραφία

- Azham, M. A., Aidi, , A., & Azharudin , A. (2007). Internal audit in the state and local governments of Malaysia. *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, σσ. Vol 7:(25-57).
- Badara, M., & Saidin, S. Z. (2013). Impact of the effective internal control system on the internal audit effectiveness at local government level. . *Journal of Social and Development Sciences*, , σσ. 4(1), 16-23.
- Benson, J. (2007). The Importance of Monitoring,. *The Internal Auditor*, , Vol. 64, Iss. 4, pp. 85-88. .
- Bergmann, A. (2009). *Public Sector Financial Management, Essex.*: Essex: Pearson Education.
- Boța-Avram, C., & Palfi , C. (2009). MEASURING AND ASSESSMENT OF INTERNAL AUDIT'S EFFECTIVENESS. doi:[https://www.researchgate.net/profile/Cristina\\_Bota-Avram/publication/46533259\\_MEASURING\\_AND\\_ASSESSMENT\\_OF\\_INTERNAL\\_AUDIT'S\\_EFFECTIVENESS/links/0fcfd510b87cb01315000000.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Cristina_Bota-Avram/publication/46533259_MEASURING_AND_ASSESSMENT_OF_INTERNAL_AUDIT'S_EFFECTIVENESS/links/0fcfd510b87cb01315000000.pdf)
- Chan, J. (2008). International Public Sector Accounting Standards : Conceptual and Institutional issues. *University of Napoli Parthenope*.
- Colbert, L. (2002). Corporate Governance: Communications from Internal and External Auditor,. *Managerial Auditing Journal*, σσ. Vol.17 No 3, pp 147-152.
- Corama, P., Ferguson, C., & Moroney, R. (2006). The Value of Internal Audit in Fraud Detection. *Department of Accounting and Business Information Systems, The University of Melbourne*.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

- COSO, C. o. (1992). Internal Control integrated Framework .
- Davies, M. (2001). The changing face of internal audit in local government. *Journal of Finance and Management in Public Services*, , σσ. 1(2), 15-26. .
- Enofe, A. O., Mgbame, C., & Ehiorobo, A. (2013). The Role of Internal Audit in Effective Management in Public Sector. doi:<https://www.semanticscholar.org/paper/The-Role-of-Internal-Audit-in-Effective-Management-Enofe-Mgbame/6c90e8031861f7c50354a99abed496ef08395251# citing-papers>
- Flott, L. (2000). “*Internal Audits*”, *Quality Control*. .
- Goodwin, J. (2004). A comparison of internal audit in the private and public sectors. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19 No. 5, pp. 640-650.
- Henning, K., Kinney, W., & Weber, C. (2008). Internal Audit: Meeting today's need. *Internal Auditor* , 2 (2), σσ. 16-59.
- IFAC. (2009). Handbook of International Public Sector Accounting Products. σσ. Volume 1,.
- IrwanAdimas, G. S., & Yusuf, A. (2019). The Role of Internal Audit in Corporate Governance and Contribution to Determine Audit Fees for External Audits. *Journal of Finance and Accounting*, σσ. Vol. 7, No. 1, 1-5.
- Jones, R. '. (2007). Financial Accounting and Reporting. *Local Public Financial Management*, σσ. editor: Shah, A. .
- Jorge, S., & Costa, , A. (2009). Internal auditing amongst Portuguese municipalities. *Revista Enfoques: Ciencia Política y Administración Pública*, σσ. 8, 303-361.
- Karagiorgos, T. (2010). Internal auditing as an effective tool for corporate governance. *Journal of Business Management*, σσ. 2.1, σσ. 15-23.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

- Khaled Ali Endaya, & Hanefah, M. (2016). Internal auditor characteristics, internal audit effectiveness, and moderating effect of senior management. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, σσ. Vol. 32 No. 2, pp. 160-176.
- Kuta, H. (2008). Effectiveness of auditing for proper accountability in Nigerian local governments. . *Social Science Research Network*.
- Malan, R. (1991). Internal auditing in government”,. *The Internal Auditor*,, σσ. 8, (3), p.p. 90.
- Marika, A., Michela , A., & Azzone, G. (2006). Internal audit in Italian organizations A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, σσ. pp. 275-292 Vol. 21 No. 3.
- Mizrahi, S., & Ness-Weisman, I. (2007). Evaluating the effectiveness of auditing in local. Municipalities using analytic hierarchy process (ahp): A general model and the Israeli example. *International Journal of Auditing*, , σσ. 11, 187-210.
- Okechukwu , A. U., & Isa , M. K. (2011). Effectiveness of internal audit as instrument of improving public sector management. *Journal of Emerging Trends in Economics and Management Sciences*, Volume 2, Issue 4, Aug 2011, p. 304 - 309.
- O'Reilly, E. (2014). *Η χρηστή διοίκηση στην πράξη: οι αποφάσεις του Ευρωπαϊκού Διαμεσολαβητή το 2013*. Ανάκτηση από file:///C:/Users/Thesis%20Master/Downloads/GoodAdministrationInPractice2013\_EL\_final%20(4).pdf
- Petraşcu, D., & Tieanu, A. (2014). The Role of Internal Audit in Fraud Prevention and Detection. *Procedia Economics and Finance* 16 ( 2014 ) 489 – 497.
- PILCHER, R. (2014, May). Role of Internal Audit in Australian Local Government Governance: A Step in the Right Direction. *Financial Accountability & Management*, σσ. pp. 0267-4424 30(2),.

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

- Rainer Lenz, R., & Ulrich , H. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, σσ. Vol. 30 No. 1, pp. 5-33.
- Rezaee, Z. (1995). What the COSO report means for internal auditors. *Managerial Auditing Journal* , σ. Vol. 10 no 6.
- Rittenberg, E. (1999). The Effects of Internal Audit Outsourcing on perceived External Audit Independence, . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* , , σσ. Vol. 18, pp. 27-35. .
- Schaeffer, C. (2006). Delineating the Public Financial Management Reform- On the common Mistake of Overestimating the Reform as Universal Remedy and how to avoid this. *Administrator of Public Management*.
- Sepsey, T. (2011). Internal Audits at Local Governments-Audit Experiences of the State Audit Office of Hungary. . *Public Finance*,, σσ. 3, 411-428.
- Soh, D. S., & Martinov-Bennie , N. (2011). The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, σσ. pp. 605-622(18), Volume 26, Number 7,.
- Thompson, J. (2015). The importance of internal controls. Forbes (on line edition).  
Ανάκτηση από <https://www.forbes.com/sites/jeffthomson/2015/09/24/the-importance-of-internal-controls/#133f96613d4a>
- Unegbu, A. &. (2011). Effectiveness of internal audit as instrument of improving public Sector management. . *Journal of Emerging Trends in Economics and Management Sciences*, σσ. 2(4), 304-309.
- Walter, B. M., Meigs, R. F., & Larsen, E. J. (1986). *Ελεγκτική, (μετάφραση Διαμαντόπουλος Θ., Ταλαρούγκας Ι)*. Αθήνα: Παπαζήσης.
- World Bank. (2006). Keeping an Eye on Subnational Governments: Internal Control and Audit at Local Levels, Mustafa Baltaci and Serdar Yilmaz Copyright, the



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank.  
*Washington, DC*, σ. p.11.

ΑΠΘ, Α. Π. (2010). *ΚΩΔΙΚΑΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΡΕΥΝΑ*. Θεσσαλονίκη: 2η Έκδοση.

Γρηγοράκος, Θ. (2003). *Αρχές και Μέθοδοι Ελεγκτικής, Εσωτερικός έλεγχος - Πορίσματα Ελέγχου*. Αθήνα: ΣΟΛ.

Ευθυμίου, Α. (2013). *Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ ΣΤΟ ΔΙΚΑΙΟ ΤΩΝ Γ.Ο.Σ. Π.Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑΣ*.

Καζαντζής, Χ. Ε. (2006). *γυτική και Εσωτερικός Έλεγχος*, . Αθήνα: Business Plus.

Καραγεώργου, Β. Ι. (2013). *Η αρχή της διαφάνειας στην ενωσιακή έννομη τάξη*. Εκδόσεις Σάκκουλα Α.Ε.

Καραμάνης, Κ. (2008). *Σύγχρονη Ελεγκτική*. . Αθήνα : Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών.

Λαζαρίδης, Μ., & Γουργουλιάνης, Κ. (1999). Παραβάσεις κανόνων δεοντολογίας και ηθικής στις ιατρικές. *Αρχεία Ελληνικής Ιατρικής*, 16, σελίδες 10-12.

Μουζουράκη, Π. (2013). Η αρχή της οικονομικότητας της κρατικής δράσης: μια νέα - ή καινοφανής - συνταγματική αρχή, . *Εφημερίδα διοικητικού δικαίου* , σελ. 105 Εκδόσεις Σάκκουλα.

Παπαδάτου, Θ. (2005). *Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος Ανωνύμων Εταιρειών* . Σάκκουλα.

Παπαστάθης, Π. (2003). «*Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος στις Επιχειρήσεις – Οργανισμούς και η Πρακτική Εφαρμογή του*».

Τσακλάγκανος, Ά. (1997). *Οικονομική των επιχειρήσεων* . Αφοί Κυριακίδη.

Τσέκος, Θ. (XX). *ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ - Έρευνα και συγγραφή*. ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

Έκθεση αξιολόγησης συνεπειών ρυθμίσεων, Τίτλος προτεινόμενου Σχεδίου Νόμου : Επιτελικό κράτος: Οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης. Περιληπτική αναφορά στο περιεχόμενο της κύριας αξιολογούμενης ρύθμισης. Πρόσβαση στη διεύθυνση : <https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/11055586.pdf>

Νόμος 3496/2006 - ΦΕΚ 216/Α/12-10-2006, Κύρωση του Μνημονίου Κατανόησης (MOU) μεταξύ των Υπουργείων Εθνικής Άμυνας της Ελλάδας και Ισπανίας επί των Ναυτικών Συστημάτων Διοίκησης, Ελέγχου, Επικοινωνιών, Η/Υ, Πληροφοριών, Επιτήρησης και Αναγνώρισης (NAVAL COMMAND, CONTROL, COMMUNICATIONS, Πρόσβαση στη διεύθυνση: <https://www.e-nomothesia.gr/diethneis-sunthekes/nomos-3496-2006-phek-216a-12-10-2006.html>

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

### **Παράρτημα Α΄ Ερωτηματολόγιο**

Στο παρόν παράρτημα της διπλωματικής εργασίας επισυνάπτεται το εργαλείο έρευνας που χρησιμοποιήθηκε, δηλαδή το ερωτηματολόγιο που συμπλήρωσαν οι συμμετέχοντες που έλαβαν μέρος στην διεξαγωγή της έρευνας.

### **Ερωτηματολόγιο**

➤ **Δημογραφικά στοιχεία**

**I. ΦΥΛΟ**

Αντρας

Γυναίκα

**II. ΘΕΣΗ ΕΥΘΥΝΗΣ ΠΟΥ ΚΑΤΕΧΕΤΑΙ:**

.....

**III. ΕΤΗ ΠΡΟΥΠΗΡΕΣΙΑΣ:**

.....

**A. Πληροφορίες σχετικά με τον φορέα σας**

1. Ποιο είναι το όνομα του φορέα σας;	
2. Σε ποια κατηγορία ανήκετε;	
α. ΟΤΑ α΄ βαθμού:	<input type="checkbox"/>
β. ΟΤΑ β΄ βαθμού:	<input type="checkbox"/>
γ. Αποκεντρωμένη Διοίκηση.:	<input type="checkbox"/>

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

3. Ποιο είναι το συνολικό πλήθος των μονίμων, αορίστου και ορισμένου χρόνου υπαλλήλων που απασχολούνται στον φορέα σας;					
0-100: <input type="checkbox"/>		101-250: <input type="checkbox"/>		251-500: <input type="checkbox"/>	
				501-750: <input type="checkbox"/>	
				751+: <input type="checkbox"/>	
4. Ποια είναι η ανώτερη ιεραρχικά βαθμίδα (υπηρεσιακή) που λειτουργεί στον φορέα σας;					
Γενική Διεύθυνση - <input type="checkbox"/>		Διεύθυνση - <input type="checkbox"/>		Τμήμα - <input type="checkbox"/>	
				Γραφείο - <input type="checkbox"/>	
5. Είναι επικαιροποιημένος ο ΟΕΥ του φορέα σας;				ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	
				ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
6. Πως εκτιμάτε την λειτουργία των παρακάτω υπηρεσιακών μονάδων με βάση τους διαθέσιμους πόρους του οργανισμού σας; <i>(επιλέξτε ένα για κάθε υπηρεσία)</i>					
	Πολύ Κακή	Κακή	Μέτρια	Καλή	Πολύ καλή
α. Διοικητική	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
β. Οικονομική	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
γ. Τεχνική	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
δ. Πληροφορικής	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ε. Νομική	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7. Υπάρχει ένα ή/και περισσότερα από τα παρακάτω εργαλεία-συστήματα διοίκησης; <i>(επιλέξτε ένα ή και περισσότερα)</i>					
α. Συστήματα ποιότητας (ISO):			<input type="checkbox"/>		
β. Εσωτερικά εγχειρίδια - διαδικασίες:			<input type="checkbox"/>		
γ. Εσωτερικοί κανονισμοί λειτουργίας:			<input type="checkbox"/>		
δ. Οδηγίες εργασίας:			<input type="checkbox"/>		
ε. Εσωτερικές Εγκυκλίους:			<input type="checkbox"/>		

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

στ. Πολιτικές:	<input type="checkbox"/>
ζ. Κώδικες Δεοντολογίας:	<input type="checkbox"/>
η. Άλλο: <i>(παρακαλώ περιγράψτε)</i>	<input type="checkbox"/>

8. Σε τι βαθμό είναι διακριτά τα διαφορετικά ιεραρχικά επίπεδα εγκρίσεων εντός του φορέα σας;

Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

9. Σε τι βαθμό είναι σαφώς καθορισμένες οι αρμοδιότητες των υπαλλήλων;

Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

10. Τοποθετείστε σε αύξουσα σειρά τις παρακάτω υπηρεσιακές μονάδες, ιεραρχώντας την ισχύ που έχουν εντός του οργανισμού:

*(ιεραρχείστε σε κλίμακα 1-4, δίνοντας το 1-στο πιο σημαντικό και το 4-στο λιγότερο σημαντικό επιλέγοντας μια φορά τον κάθε αριθμό)*

α. Διοικητική	
β. Οικονομική	
γ. Τεχνική	
δ. Πληροφορικής	

11. Υπάρχει ολοκληρωμένο σύστημα καταγραφής και διαχείρισης των καταγγελιών;

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
12. Πιστεύετε ότι η ύπαρξη και λειτουργία μιας μονάδας εσωτερικού ελέγχου προσθέτει/θα προσέθετε αξία στον φορέα σας;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
13. Ιεραρχήστε τρεις τομείς/λειτουργίες στον φορέα σας που θα επιλέγατε προκειμένου να ξεκινήσει μια διαδικασία εσωτερικού ελέγχου (π.χ. εκκαθάριση δαπανών, εκτέλεση αποφάσεων συλλογικών οργάνων, αδειοδοτήσεις κ.α.).	
1.	
2.	
3.	
14. Θεωρείτε ότι η Εθνική Αρχή της Διαφάνειας μπορεί να συμβάλει στην ενίσχυση της διαφάνειας εντός του φορέα σας;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>

**Β. Πληροφορίες σχετικά με την ύπαρξη και λειτουργία μονάδας εσωτερικού ελέγχου στον φορέα σας.**

1. Υπάρχει οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό σας;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
1 <sup>α</sup> . Συνεργάζεστε με εσωτερικούς ελεγκτές ως εξωτερικούς συνεργάτες;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
1 <sup>β</sup> . Έτος εισαγωγής εσωτερικού ελέγχου στην υπηρεσία σας.	

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

2. Πόσο στελεχωμένη είναι η οργανική μονάδα εσωτερικού ελέγχου στον φορέα σας; <i>(εάν δεν υπάρχει σημειώστε καθόλου)</i>			
Καθόλου - <input type="checkbox"/>	Ελάχιστα - <input type="checkbox"/>	Μερικώς - <input type="checkbox"/>	Αρκετά - <input type="checkbox"/>
2 <sup>α</sup> . Αναφέρετε τον αριθμό των υπαλλήλων που στελεχώνουν την συγκεκριμένη οργανική μονάδα;			
3. Έχει πρόσβαση η ομάδα εσωτερικού ελέγχου σε όλη τη διαθέσιμη πληροφορία του οργανισμού σας;			
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>		ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
4. Σε τι βαθμό έχουν υλοποιηθεί εσωτερικοί έλεγχοι την προηγούμενη χρονιά; <i>(εάν δεν υπάρχει σημειώστε καθόλου)</i>			
Καθόλου - <input type="checkbox"/>  0	Ελάχιστους - <input type="checkbox"/>  1-2	Όχι - <input type="checkbox"/>  3-4	Αρκετούς - <input type="checkbox"/>  5+
5. Χρησιμοποιήσατε εξωτερικούς συνεργάτες στον οργανισμό όχι για κάποια δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου;			
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>		ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
6. Έχει ενεργοποιηθεί η υπηρεσία του Συμπαραστάτη του Δημότη/Πολίτη και όχι Επιχείρησης; <i>(Για όχι Αποκεντρωμένες Διοικήσεις που δεν προβλέπεται επιλέγουν όχι)</i>			
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>		ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
6 <sup>α</sup> . Εάν ΝΑΙ πόσες υποθέσεις έχει διαχειριστεί από την αρχή όχι θητείας του;			
6 <sup>β</sup> . Εάν ΟΧΙ περιγράψτε τα εμπόδια όχι μη ενεργοποίησης του; <i>(οι Αποκεντρωμένες</i>			



**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

<i>Διοικήσεις δεν συμπληρώνουν)</i>	
7. Υπάρχουν εγκεκριμένες εσωτερικές διαδικασίες για τη λειτουργία όχι μονάδας εσωτερικού ελέγχου; <i>(εάν δεν υπάρχει μονάδα εσωτερικού ελέγχου σημειώστε ΟΧΙ)</i>	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
7 <sup>α</sup> . Εάν ΝΑΙ αναφέρετε παραδείγματα (π.χ. εγκεκριμένο πλάνο ελέγχου, εγχειρίδια ελέγχου και πολιτικών, κ.α.)	
8. Υπάρχουν εγκεκριμένες εσωτερικές διαδικασίες καθορισμού των κινδύνων του οργανισμού;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
9. Έχετε προσδιορίσει όχι πιθανούς παράγοντες κινδύνων του οργανισμού καθώς και το πλαίσιο διαχείρισης αυτών (π.χ. κατάρτιση ανθρώπινου δυναμικού κ.α.);	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
10. Χρησιμοποιείτε εγκεκριμένο από τη Διοίκηση πλάνο ελέγχου για τον προγραμματισμό των εσωτερικών ελέγχων ;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
11. Έχουν οι εσωτερικοί ελεγκτές την απαιτούμενη επάρκεια για την εκτέλεση των καθηκόντων όχι;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
11 <sup>α</sup> . Εάν ΟΧΙ περιγράψτε τι λείπει;	
11β. Εάν ΝΑΙ διαθέτουν κάποια πιστοποίηση (έστω και όχι εξ' αυτών);	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
12. Περιγράψτε εν συντομία κάποια από τα χαρακτηριστικά που προσδιορίζουν τους επαγγελματίες του	

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

εσωτερικού ελέγχου (ανεξαρτησία, κατάρτιση, εχεμύθεια, επάρκεια).

13. Προκειμένου να επικαιροποιούν τις γνώσεις και τις ικανότητές τους οι εσωτερικοί ελεγκτές του φορέα σας λαμβάνουν μέρος σε κάποιο επιμορφωτικό πρόγραμμα;

ΝΑΙ -

ΟΧΙ -

14. Προκειμένου να ασκήσουν τα καθήκοντά τους οι εσωτερικοί ελεγκτές κάνουν χρήση προτύπων ή της εμπειρίας τους;

Πρότυπα -

Εμπειρία -

15. Συμμορφώνονται οι εσωτερικοί ελεγκτές με τα πρότυπα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών και τον Κώδικα Δεοντολογίας που ορίζει το ελεγκτικό επάγγελμα;

ΝΑΙ -

ΟΧΙ -

**Γ. Πληροφορίες σχετικά με τον βαθμό υλοποίησης εσωτερικού ελέγχου στον φορέα σας**

1. Πόσο τακτικά διενεργείται εσωτερικός έλεγχος (από την εσωτερική μονάδα του φορέα σας ή από εξωτερικό φορέα που του έχετε αναθέσει αυτή την υπηρεσία);

	Καθόλου	Σπάνια	Κάποιες φορές	Συχνά	Πολύ συχνά
α. Προγραμματισμένος Γενικός έλεγχος	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
β. Προγραμματισμένος Μερικός έλεγχος	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
γ. Έκτακτος έλεγχος	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2. Υπάρχει διαδικασία διαφύλαξης των τεκμηρίων και αποτελεσμάτων ελέγχου προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για επόμενες ενέργειες ;

ΝΑΙ -

ΟΧΙ -

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

3. Τι εργαλεία χρησιμοποιείτε για την παρακολούθηση της εκτέλεσης του πλάνου ελέγχου και την καταγραφή τεκμηρίων ελέγχου. <i>(επιλέξτε ένα ή και περισσότερα)</i>		
α. Εξειδικευμένο Λογισμικό:	<input type="checkbox"/>	
β. Μη Εξειδικευμένο Λογισμικό:	<input type="checkbox"/>	
γ. Λογισμικό Εφαρμογών Γραφείου:	<input type="checkbox"/>	
δ. Φυσικά αντίγραφα:	<input type="checkbox"/>	
ε. Άλλο: <i>(παρακαλώ περιγράψτε)</i>	<input type="checkbox"/>	
4. Υπάρχει τεκμηριωμένα ορισμένο από τη Διοίκηση πρόσωπο ή όργανο, που εποπτεύει την εκτέλεση του πλάνου εσωτερικού ελέγχου;		
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
4α. Εάν ΝΑΙ προσδιορίστε ποιο;		
5. Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των ευρημάτων από την ελεγχόμενη υπηρεσία;		
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
6. Υπάρχει διαδικασία αποδοχής των εισηγήσεων διορθωτικών ενεργειών από την ελεγχόμενη υπηρεσία;		
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	
7. Πόσες οριστικές εκθέσεις εσωτερικών ελέγχων (όχι ελέγχων από τρίτες αρχές) έχουν προωθηθεί στην Διοίκηση τα τελευταία 3 χρόνια;		
0: <input type="checkbox"/>	1-3: <input type="checkbox"/>	3+: <input type="checkbox"/>
8. Έχει συνταχθεί ετήσιος απολογισμός των εσωτερικών ελέγχων που έχουν γίνει τα τελευταία 3 χρόνια;		
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>	

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

8α. Εάν ΟΧΙ προσδιορίστε το γιατί;	
9. Παρακολουθείτε την πρόοδο υλοποίησης των βελτιωτικών ενεργειών για τις αστοχίες που προέκυψαν από τη διαδικασία ελέγχου (followup);	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
10. Προσδιορίστε τα πρότυπα που χρησιμοποιείτε στις εργασίες εσωτερικού ελέγχου;	
11. Θεωρείτε ότι η ύπαρξη του τμήματος εσωτερικού ελέγχου συμβάλλει στην αξιοπιστία του φορέα σας και στη διαφάνεια εντός αυτού;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
12. Θεωρείτε ότι η απάτη και η διαφθορά αποτελούν πρόβλημα για την Τοπική Αυτοδιοίκηση, την ανάπτυξη της λειτουργίας της και την απρόσκοπτη επίτευξη των στόχων της;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
13. Θεωρείτε ότι η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου στον Δήμο σας λειτουργεί αποτρεπτικά στην εμφάνιση και επανεμφάνιση φαινομένων απάτης/ διαφθοράς και κακοδιοίκησης?	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
14. Επέφερε αλλαγές στη λειτουργία του φορέα σας η ισχύς του νέου νόμου 4555/2018 (Πρόγραμμα Κλεισθένης Ι);	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>
15. Θεωρείτε ότι ο νέος νόμος 4555/2018 επέδρασε θετικά στη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου του φορέα σας;	
ΝΑΙ - <input type="checkbox"/>	ΟΧΙ - <input type="checkbox"/>

**ΣΑΣ ΕΥΧΑΡΙΣΤΩ ΠΟΛΥ ΓΙΑ ΤΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ ΣΑΣ ΣΤΗΝ ΕΡΕΥΝΑ!**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

## Παράρτημα Β΄ Δήμοι που συμμετείχαν στην έρευνα

Τον πληθυσμό της έρευνας αποτέλεσαν 34 συνολικά Δήμοι της Ελλάδας, οι οποίοι στον οργανισμό τους προβλέπουν Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου. Με αλφαβητική σειρά οι Δήμοι αυτοί είναι οι ακόλουθοι:

### *Πίνακας Β΄1 : Δήμοι που προβλέπουν τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου*

<b>A/A</b>	<b>ΔΗΜΟΙ</b>
1	ΑΓΙΑΣ ΒΑΡΒΑΡΑΣ
2	ΑΘΗΝΑΙΩΝ
3	ΑΛΙΜΟΥ
4	ΑΜΠΕΛΟΚΗΠΩΝ-ΜΕΝΕΜΕΝΗΣ
5	ΑΜΥΝΤΑΙΟΥ
6	ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ
7	ΑΡΧΑΝΩΝ-ΑΣΤΕΡΟΥΣΙΩΝ
8	ΑΣΠΡΟΠΥΡΓΟΥ
9	ΒΟΡΕΙΑΣ ΚΕΡΚΥΡΑΣ
10	ΔΥΤΙΚΗΣ ΛΕΣΒΟΥ
11	ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ-ΑΡΓΥΡΟΥΠΟΛΗΣ
12	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
13	ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ
14	ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

---

15	ΚΑΡΠΙΕΝΗΣΙΟΥ
16	ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΚΕΡΚΥΡΑΣ & ΔΙΑΠ.ΝΗΣΩΝ
17	ΚΗΦΙΣΙΑΣ
18	ΛΑΡΙΣΑΙΩΝ
19	ΛΕΥΚΑΔΑΣ
20	ΛΥΚΟΒΡΥΣΗΣ-ΠΕΥΚΗΣ
21	ΜΑΝΔΡΑΣ-ΕΙΔΥΛΛΙΑΣ
22	ΜΑΡΚΟΠΟΥΛΟΥ ΜΕΣΟΓΑΙΑΣ
23	ΝΙΚΑΙΑΣ-ΡΕΝΤΗ
24	ΝΟΤΙΑΣ ΚΕΡΚΥΡΑΣ
25	ΠΑΠΑΓΟΥ-ΧΟΛΑΡΓΟΥ
26	ΠΕΙΡΑΙΩΣ
27	ΠΕΝΤΕΛΗΣ
28	ΠΟΛΥΓΥΡΟΥ
29	ΠΥΛΑΙΑΣ-ΧΟΡΤΙΑΤΗ
30	ΡΕΘΥΜΝΗΣ
31	ΣΥΡΟΥ-ΕΡΜΟΥΠΟΛΗΣ
32	ΤΥΡΝΑΒΟΥ
33	ΧΑΝΙΩΝ

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

34	ΩΡΑΙΟΚΑΣΤΡΟΥ
----	--------------

Από τους 34 Δήμους εκείνοι που εφαρμόζουν Εσωτερικό έλεγχο είναι οι ακόλουθοι 15:

***Πίνακας Β'2: Δήμοι που λειτουργούν εσωτερικό έλεγχο***

<b>A/A</b>	<b>ΔΗΜΟΙ</b>
1	ΑΘΗΝΑΙΩΝ
2	ΑΛΙΜΟΥ
3	ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ (Βρίσκεται σε φάση εκπαίδευσης)
4	ΑΣΠΡΟΠΥΡΓΟΥ
5	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
6	ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ (βρίσκεται σε πιλοτική φάση)
7	ΚΕΡΚΥΡΑΣ
8	ΚΗΦΙΣΙΑΣ
9	ΛΑΡΙΣΑΙΩΝ
10	ΜΑΝΔΡΑΣ-ΕΙΔΥΛΛΙΑΣ (Λειτουργεί κάνοντας χρήση εξωτερικού συνεργάτη – ελεγκτή που επισκέπτεται τακτικά τις εγκαταστάσεις)
11	ΜΑΡΚΟΠΟΥΛΟΥ-ΜΕΣΣΟΓΑΙΑΣ
12	ΝΙΚΑΙΑΣ ΡΕΝΤΗ

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**« Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ»**

13	ΠΑΠΑΓΟΥ ΧΟΛΑΡΓΟΥ
14	ΠΕΙΡΑΙΩΣ
15	ΠΥΛΑΙΑΣ ΧΟΡΤΙΑΤΗ

Από τους ανωτέρω Δήμους που λειτουργούν το τμήμα εσωτερικού ελέγχου τελικά συμμετείχαν στην έρευνα μόλις οι 11 από τους 15 και είναι οι ακόλουθοι:

***Πίνακας Β'3: Δήμοι που συμμετείχαν στην έρευνα***

<b>A/A</b>	<b>ΔΗΜΟΙ</b>
1	ΑΘΗΝΑΙΩΝ
2	ΑΛΙΜΟΥ
3	ΑΣΠΡΟΠΥΡΓΟΥ
4	ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
5	ΚΑΛΑΜΑΡΙΑΣ
6	ΚΗΦΙΣΙΑΣ
7	ΛΑΡΙΣΑΙΩΝ
8	ΜΑΡΚΟΠΟΥΛΟΥ-ΜΕΣΟΓΑΙΑΣ
9	ΝΙΚΑΙΑΣ-ΡΕΝΤΗ
10	ΠΑΠΑΓΟΥ -ΧΟΛΑΡΓΟΥ
11	ΠΥΛΑΙΑΣ -ΧΟΡΤΙΑΤΗ