



Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»



**Θεσμικό και οργανωτικό πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου.
Περίπτωση Περιφέρειας Αττικής.
Υπάρχουσα κατάσταση και προοπτικές**

Σοφία Μαργιόλη
(Α.Μ 20070)

Διπλωματική εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του
Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού Διπλώματος
Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική & Πολιτική.

Αιγάλεω, 2023



Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»



**Θεσμικό και οργανωτικό πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου.
Περίπτωση Περιφέρειας Αττικής.
Υπάρχουσα κατάσταση και προοπτικές**

Σοφία Μαργιόλη
(Α.Μ 20070)

Επιβλέπων Καθηγητής: κ .Γκούμας Σπυρίδων

Διπλωματική εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική & Πολιτική.

Αιγάλεω, Ιούνιος 2023



University of West Attica
School of Administration, Economic, and Social Sciences
Department of Accounting & Finance
**M.Sc. in Public Economics and
Policy**



**Institutional and organizational framework of Internal Audit.
Case of Attica Region.
Current situation and prospects**

Sofia Margioli
(R.N 20070)

Supervisor: Goumas Spyridon

Master Thesis submitted to the Department of Accounting & Finance of the University of West Attica in partial fulfilment of the requirements for the degree of M.Sc. in Public Economics and Policy.

Aigaleo, Greece, 2023



Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
**Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική &
Πολιτική»**



Τίτλος εργασίας:

Θεσμικό και οργανωτικό πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου.

Περίπτωση Περιφέρειας Αττικής.

Υπάρχουσα κατάσταση και προοπτικές

Μέλη Εξεταστικής Επιτροπής

Εγκρίθηκε από την εξεταστική επιτροπή την 4/7/2023..

| A/α | ΟΝΟΜΑ ΕΠΩΝΥΜΟ | ΒΑΘΜΙΔΑ/ΙΔΙΟΤΗΤΑ | ΨΗΦΙΑΚΗ ΥΠΟΓΡΑΦΗ |
|-----|----------------------|--|------------------|
| | Σπυρίδων Γκούμας, , | Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής | |
| | Αλεξόπουλος Ανδρέας, | Αναπληρωτής Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής. | |
| | Δημήτριος Χαραμής | , Επίκουρος Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής, | |

Ευχαριστίες

Ευχαριστώ ιδιαίτερα την οικογένεια μου για την υποστήριξη και την υπομονή που επέδειξαν σε όλη την διάρκεια του μεταπτυχιακού μου.

Ευχαριστώ ιδιαίτερα τον καθηγητή μου κο. Γκούμα Σπυρίδωνα για την πολύτιμη καθοδήγηση του σε όλη την διαδικασία της συγγραφής .

Τέλος ευχαριστώ όλους τις συμφοιτητές μου για την αλληλεγγύη και την υποστήριξη κατά την διάρκεια των σπουδών μας.

ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΓΓΡΑΦΕΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Η κάτωθι υπογεγραμμένη Σοφία Μαργιόλη του Κωνου-Χρήστου, με αριθμό μητρώου per20070 φοιτήτρια του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών Δημόσια Οικονομική & Πολιτική του Τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής της Σχολής Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής, δηλώνω ότι:

«Είμαι συγγραφέας αυτής της μεταπτυχιακής εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της, είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην εργασία. Επίσης, οι όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε ακριβώς είτε παραφρασμένες, αναφέρονται στο σύνολό τους, με πλήρη αναφορά στους συγγραφείς, τον εκδοτικό οίκο ή το περιοδικό, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο. Επίσης, βεβαιώνω ότι αυτή η εργασία έχει συγγραφεί από μένα αποκλειστικά και αποτελεί προϊόν πνευματικής ιδιοκτησίας τόσο δικής μου, όσο και του Ιδρύματος.

Παράβαση της ανωτέρω ακαδημαϊκής μου ευθύνης αποτελεί ουσιώδη λόγο για την ανάκληση του πτυχίου μου».

Επιθυμώ την απαγόρευση πρόσβασης στο πλήρες κείμενο της εργασίας μου μέχρι και έπειτα από αίτηση μου στη Βιβλιοθήκη και έγκριση του επιβλέποντα καθηγητή.

Η Δηλούσα

Όνομα Επώνυμο/Ιδιότητα

Ψηφιακή Υπογραφή

*** Ψηφιακή υπογραφή του επιβλέποντος αν έχει ζητηθεί απαγόρευση πρόσβασης στην εργασία για κάποιο χρονικό διάστημα.**

Θεσμικό και οργανωτικό πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου. Περίπτωση Περιφέρειας Αττικής. Υπάρχουσα κατάσταση και προοπτικές

Περίληψη

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια λειτουργία αξιολογικού χαρακτήρα και διακατέχεται από επαγγελματισμό και ανεξαρτησία. Βάσει των αποτελεσμάτων του εσωτερικού ελέγχου το υπουργείο ή ο δημόσιος οργανισμός αποκτά πρόσβαση σε πληροφορίες που σχετίζονται με τις διοικητικές πρακτικές και δραστηριότητες. Η συμβολή της συγκεκριμένης λειτουργίας συνίσταται στη βελτίωση των κυβερνητικών ή κρατικών ενεργειών στους τομείς της αποτελεσματικότητας και της απόδοσης. Επιπροσθέτως, ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει σε αυξημένα επίπεδα διαφάνειας που σχετίζονται με τη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

Η παρούσα εργασία έχει ως σκοπό να καταγράψει σε θεωρητικό και οργανωτικό επίπεδο τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου στην Περιφέρεια Αττικής. Θα γίνει περιγραφή της έννοιας, της δομής και λειτουργίας του συστήματος ελέγχου. Επιπροσθέτως, δίνεται αναλυτική περιγραφή της σύστασης, της οργάνωσης και της στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου ενώ περιγράφονται οι στόχοι, οι αρμοδιότητες και ο κανονισμός λειτουργίας της εν λόγω μονάδας. Η καταγραφή και ανάλυση ολοκληρώνεται με την έννοια, τις αρμοδιότητες και τις ευθύνες του Συμβούλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση, ο οποίος υπήρξε προσθήκη για την ενίσχυση του εσωτερικού ελέγχου στην Περιφέρεια.

Η εργασία ολοκληρώνεται με την καταγραφή των απαντήσεων των υπαλλήλων της Περιφέρειας σε 25 ερωτήματα που σχετίζονται με τα δυο βασικά ερευνητικά ερωτήματα της εργασίας. Το πρώτο ερώτημα αφορά στην χρησιμότητα και αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές και οικονομικές λειτουργίες της περιφέρειας και τις ατομικές επιδόσεις των υπαλλήλων. Το δεύτερο ερώτημα σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας.

Σημαντικοί όροι: Εσωτερικός Έλεγχος, Σύμβουλος Ακεραιότητας, Διακυβέρνηση, Περιφέρεια Αττικής

Institutional and organizational framework of Internal Audit. Case of Attica Region. Current situation and prospects

Abstract

Internal audit is a function of an evaluative nature and is characterized by professionalism and independence. Based on the results of the internal audit, the ministry or public organization gains access to information related to administrative practices and activities. The contribution of the specific function is to improve government or state actions in the areas of effectiveness and efficiency. In addition, internal control contributes to increased levels of transparency related to the decision-making process.

The purpose of this paper is to record at a theoretical and organizational level the process of Internal Audit in the Region of Attica. The concept, structure and operation of the control system will be described. In addition, a detailed description of the constitution, organization and staffing of the internal control unit is given, while the objectives, responsibilities and operating regulations of the said unit are described. The recording and analysis is completed with the concept, powers and responsibilities of the Integrity Advisor in the public administration, which was an addition to strengthen internal control in the Region.

The work is completed by recording the responses of the employees of the Region to 25 questions related to the two main research questions of the work. The first question concerns the usefulness and effectiveness of the internal control system in the administrative and financial functions of the district and the individual performance of the employees. The second question is related to the effectiveness of the institution of the Integrity Advisor.

Key words: Internal Audit, Integrity Advisor, Governance, Region of Attica

Πίνακας περιεχομένων

| | |
|--|-----|
| Ευχαριστίες | vii |
| Περίληψη | xi |
| Abstract..... | xii |
| Κατάλογος Πινάκων | 3 |
| Κατάλογος Διαγραμμάτων | 3 |
| 1. Εισαγωγή | 5 |
| 2. ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ | 6 |
| 2.1 Ορισμός ελεγκτικής επιστήμης..... | 6 |
| 2.2 Σκοπός Ελεγκτικής..... | 9 |
| 2.3 Θέματα και χαρακτηριστικά Ελεγκτικής..... | 10 |
| 2.4 Είδη ελέγχων..... | 12 |
| 3. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ | 15 |
| 3.1 Ορισμός του εσωτερικού ελέγχου..... | 15 |
| 3.2 Σκοποί του εσωτερικού ελέγχου | 17 |
| 3.3 Προϋποθέσεις εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα..... | 19 |
| 3.4 Είδη ελέγχου | 21 |
| 3.5 Είδη ελέγχων στον δημόσιο τομέα..... | 22 |
| 3.6 Διακυβέρνηση | 23 |
| 3.7 Έλεγχος και διακυβέρνηση..... | 26 |
| 3.8 Εφαρμογή εσωτερικού ελέγχου | 28 |
| 4. Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΙΣΧΥΟΝΤΟΣ ΘΕΣΜΙΚΟΥ ΠΛΑΙΣΙΟΥ | 30 |
| 4.1 Το νομικό πλαίσιο για το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα.. | 30 |
| 4.2 Ο Εσωτερικός Έλεγχος στο ισχύον νομικό πλαίσιο | 31 |
| 4.3 Προσθήκες στο ισχύον νομικό πλαίσιο..... | 39 |
| 5. Εσωτερικός έλεγχος στην Περιφέρεια Αττικής | 40 |

| | | |
|-----|--|----|
| 5.1 | Αρμοδιότητες της Περιφέρειας Αττικής | 40 |
| 5.2 | Δομή της Περιφέρειας Αττικής..... | 44 |
| 5.3 | Αυτοτελές Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου Περιφέρειας Αττικής..... | 45 |
| 6. | Έρευνα για την επίδραση του Εσωτερικού Ελέγχου και του Συμβούλου Ακεραιότητας στην Περιφέρεια Αττικής..... | 46 |
| 6.1 | Ερευνητικά ερωτήματα και προηγούμενες έρευνες..... | 46 |
| 6.2 | Ερευνητικές υποθέσεις..... | 50 |
| 6.3 | Συλλογή δεδομένων-Δειγματοληψία | 50 |
| 6.4 | Παρουσίαση-ανάλυση δεδομένων | 53 |
| 7. | Συζήτηση επί των αποτελεσμάτων της έρευνας-συμπεράσματα..... | 68 |
| | ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ | 72 |
| | ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ-ΠΗΓΕΣ..... | 74 |

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 1: Ποσοστιαίες κατανομές θετικών-αρνητικών γνώμων για εσωτερικό έλεγχο και Σύμβουλο Ακεραιότητας

Πίνακας 2: Αντιστοίχιση ερωτήματος με τιμή

Κατάλογος Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα του Φύλου.

Διάγραμμα 2: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα της ηλικίας.

Διάγραμμα 3: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα του εκπαιδευτικού επιπέδου

Διάγραμμα 4: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα της υπηρεσιακής θέσης

Διάγραμμα 5: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί γάμου

Διάγραμμα 6: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί παιδιών

Διάγραμμα 7: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί γνώσης του ρόλου και των αρμοδιοτήτων του Συμβούλου Ακεραιότητας.

Διάγραμμα 8: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί σεξουαλικής παρενόχλησης

Διάγραμμα 9: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς του περιστατικού σεξουαλικής παρενόχλησης.

Διάγραμμα 10: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί εκφοβισμού στον εργασιακό χώρο

Διάγραμμα 11: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς του περιστατικού εργασιακού εκφοβισμού.

Διάγραμμα 12: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης της εξέλιξης

Διάγραμμα 13: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί απάτης/διαφθοράς.

Διάγραμμα 14: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς των περιστατικών απάτης/διαφθοράς.

Διάγραμμα 15: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης της εξέλιξης.

Διάγραμμα 16: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης από Σύμβουλο Ακεραιότητας.

Διάγραμμα 17: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναγκαιότητας ίδρυσης Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας.

Διάγραμμα 18: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αποτελεσματικότητας του Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας.

Διάγραμμα 19: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αποτελεσματικότητας της Μονάδας Ελέγχου στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης.

Διάγραμμα 20: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί απεριόριστης πρόσβασης σε όλα τα τμήματα.

Διάγραμμα 21: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί συμβολής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού.

Διάγραμμα 22: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναγκαιότητας θέσπισης του Νόμου για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Διάγραμμα 23: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί βελτίωσης των υπαλλήλων από την θέσπιση του Ν.4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Διάγραμμα 24: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί βελτίωσης των οικονομικών επιδόσεων της Περιφέρειας Αττικής από την θέσπιση του Ν.4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στη σύγχρονη διακυβέρνηση είναι επιτακτική η επίτευξη αποτελεσματικότητας και η τήρηση της νομιμότητας, καθώς οι προκλήσεις αυξάνουν, όπως και οι απαιτήσεις των πολιτών. Οι δημόσιοι φορείς έχουν να αντιμετωπίσουν πολυδαίδαλα θεσμικά πλαίσια και οργανωτικές-λειτουργικές δυσχέρειες και σε πολλές περιπτώσεις έλλειψη προσωπικού σε κομβικές υπηρεσίες.

Με δεδομένα τα πλαίσια αυτά, η μη επίτευξη στόχων είναι συνηθισμένη, καθώς και τα φαινόμενα διαφθοράς και κακοδιαχείρισης. Η Ελληνική Πολιτεία έχοντας διαπιστώσει τις μακροχρόνιες παθογένειες του δημόσιου τομέα προχώρησε σε μια σειρά από θεσμικές παρεμβάσεις για την ενίσχυση του Εσωτερικού Ελέγχου στις δημόσιες υπηρεσίες.

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια λειτουργία αξιολογικού χαρακτήρα και διακατέχεται από επαγγελματισμό και ανεξαρτησία. Βάσει των αποτελεσμάτων του εσωτερικού ελέγχου το υπουργείο ή ο δημόσιος οργανισμός αποκτά πρόσβαση σε πληροφορίες που σχετίζονται με τις διοικητικές πρακτικές και δραστηριότητες. Η συμβολή της συγκεκριμένης λειτουργίας συνίσταται στη βελτίωση των κυβερνητικών ή κρατικών ενεργειών στους τομείς της αποτελεσματικότητας και της απόδοσης. Επιπροσθέτως, ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει σε αυξημένα επίπεδα διαφάνειας που σχετίζονται με τη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

Η παρούσα εργασία έχει ως σκοπό να καταγράψει σε θεωρητικό και οργανωτικό επίπεδο τη διαδικασία του Εσωτερικού Ελέγχου στην Περιφέρεια Αττικής. Θα γίνει περιγραφή της έννοιας, της δομής και λειτουργίας του συστήματος ελέγχου. Επιπροσθέτως, δίνεται αναλυτική περιγραφή της σύστασης, της οργάνωσης και της στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου ενώ περιγράφονται οι στόχοι, οι αρμοδιότητες και ο κανονισμός λειτουργίας της εν λόγω μονάδας. Η καταγραφή και ανάλυση ολοκληρώνεται με την έννοια, τις αρμοδιότητες και τις ευθύνες του Συμβούλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση, ο οποίος υπήρξε προσθήκη για την ενίσχυση του εσωτερικού ελέγχου στην Περιφέρεια.

Η εργασία ολοκληρώνεται με την καταγραφή των απαντήσεων των υπαλλήλων της Περιφέρειας σε 25 ερωτήματα που σχετίζονται με τα δυο βασικά ερευνητικά ερωτήματα της εργασίας. Το πρώτο ερώτημα αφορά στην χρησιμότητα και αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές και οικονομικές λειτουργίες της περιφέρειας και τις ατομικές επιδόσεις των υπαλλήλων. Το δεύτερο ερώτημα σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας.

Τα ερωτήματα εξειδικεύτηκαν σε εννιά ερευνητικές υποθέσεις, οι οποίες επιβεβαιώθηκαν ή απορρίφθηκαν από τις απαντήσεις. Οι υποθέσεις ήταν οι κάτωθι: Υπόθεση 1: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια διοίκηση.

Υπόθεση 2: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 3: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 4: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 5: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού.

Υπόθεση 6: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας συνδράμει σε ζητήματα που απασχολούν έναν υπάλληλο της Περιφέρειας Αττικής, όπως της σεξουαλικής παρενόχλησης και του εργασιακού εκφοβισμού.

Υπόθεση 7: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας παρακολουθεί τη διαδικασία διερεύνησης της αναφοράς που έχει ανατεθεί και ενημερώνει τον υπάλληλο.

Υπόθεση 8: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας καταπολεμά τα φαινόμενα διαφθοράς και απάτης στην Περιφέρεια Αττικής.

Υπόθεση 9: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας ενημερώνει τους υπαλλήλους για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας.

Οι απαντήσεις στα ερωτήματα θα μας οδηγήσει στην εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων για την κατάσταση που επικρατεί στην Περιφέρεια Αττικής και τις προκλήσεις που αντιμετωπίζει.

2. ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

2.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ

Η οποιαδήποτε αναφορά και εξέταση του εσωτερικού ελέγχου δεν είναι εφικτό να γίνει χωρίς την αναφορά και εξέταση της ελεγκτικής επιστήμης και διαδικασίας. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένας τομέας της εν λόγω επιστήμης. Είναι αναγκαίο να δοθεί ο ορισμός της ελεγκτικής επιστήμης και να αναφερθούν οι σκοποί της, η αναγκαιότητά της καθώς και τα αντικείμενα με τα οποία ασχολείται. Έχουν δοθεί διάφοροι ορισμοί για την ελεγκτική επιστήμη. Θα αναφέρουμε τους σημαντικότερους από την ελληνική και διεθνή βιβλιογραφία και βάσει αυτών θα καταλήξουμε στην αποσαφήνιση της έννοιας της ελεγκτικής επιστήμης.

Στην ξένη βιβλιογραφία συναντάμε τον ορισμό της ελεγκτικής επιστήμης από την Αμερικάνικη Ένωση Λογιστικής (American Accounting Association) η οποία ορίζει την

ελεγκτική ως μια συστηματική διαδικασία απόκτησης και αξιολόγησης με αντικειμενικό τρόπο αποδεικτικών στοιχείων που έρχονται να επιβεβαιώσουν ή να καταρρίψουν ισχυρισμούς που σχετίζονται με οικονομικές δράσεις και γεγονότα. Η ελεγκτική εξακριβώνει τον βαθμό αντιστοιχίας μεταξύ αυτών των ισχυρισμών και των κριτηρίων που χρησιμοποιεί και κοινοποιεί τα αποτελέσματα στους ενδιαφερόμενους φορείς στους ενδιαφερόμενους χρήστες. Η ελεγκτική επιστήμη περιλαμβάνει τόσο τη διαδικασία έρευνας όσο και τη διαδικασία αναφοράς.

Σύμφωνα με την Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (International Federation of Accountants) η ελεγκτική επιστήμη εξετάζει με τρόπο ανεξάρτητο τις οικονομικές πληροφορίες οποιασδήποτε οντότητας που μπορεί να προσανατολίζεται στο κέρδος ή όχι. Η οντότητα αυτή μπορεί να προσλάβει διάφορες νομικές μορφές και να είναι μικρού ή μεγάλου μεγέθους. Η διενέργεια εξέτασης σχετίζεται με την διατύπωση γνώμης σχετικά με την οικονομική δραστηριότητα της οντότητας.

Το αντικείμενο της ελεγκτικής επιστήμης (Mattingly, 1964, σελ997) είναι η εξέταση όλων των εγγράφων και των παραστατικών που αποδεικνύουν την αλήθεια, την ακρίβεια και την νομιμότητα της οικονομικής δραστηριότητα της εξεταζόμενης μονάδας , η αναζήτηση των απαιτούμενων πληροφοριών και η διενέργεια ελέγχου σε όλο το φάσμα των οικονομικών εργασιών ώστε ο ελεγκτής να πεισθεί ότι η οικονομική μονάδα διεξάγει την δραστηριότητα της με νόμιμο τρόπο και σύμφωνα με τα όσα έχει καταχωρήσει σε βιβλία και οικονομικές καταστάσεις. Επιπροσθέτως η ελεγκτική επιστήμη σχετίζεται με την καθιέρωση γενικών κανόνων, όρων και προϋποθέσεων ώστε να επιτευχθεί η καλύτερη δυνατή περαίωση του ελέγχου σε μια οικονομική μονάδα που θα οδηγήσει στην καλύτερη διαχείριση και αξιοποίηση των οικονομικών πόρων και του εργατικού δυναμικού.

Διάφορους ορισμούς της ελεγκτικής επιστήμης συναντάμε και στην ελληνική βιβλιογραφία, ήδη από τα μέσα του περασμένου αιώνα. Η ελεγκτική επιστήμη είναι το σύνολο των αρχών και των διαδικασιών, οι οποίες απορρέουν από βαθιά γνώση της Οικονομικής των Εκμεταλλεύσεων (Επιχειρήσεων), της Λογιστικής και του Δικαίου (Εμπορικού, Αστικού, Φορολογικού) και η διενέργεια ελέγχου των εμπορικών βιβλίων και οικονομικών καταστάσεων ώστε να διαπιστωθούν τυχόν πράξεις ή παραλείψεις της οικονομικής μονάδας και να διεξαχθούν ασφαλή και αιτιολογημένα συμπεράσματα για την οικονομική της διαχείριση (Τσιμάρας, 1957, σελ 20.).

Σύμφωνα με το Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδας (1997), ο ορισμός της Ελεγκτικής είναι: «Ελεγκτική είναι το σύνολο κανόνων, αρχών και ενεργειών με βάση τις οποίες

διενεργείται κάθε λογιστικο-διαχειριστικός έλεγχος με σκοπό τη διατύπωση αιτιολογημένων συμπερασμάτων σχετικά με κάποια οικονομική διαχείριση».

Υπάρχουν και νεότεροι ορισμοί σύμφωνα με τους οποίους, η ελεγκτική είναι ο κλάδος της οικονομικής των επιχειρήσεων στον οποίο καθορίζονται οι γενικοί κανόνες, όροι και προϋποθέσεις ώστε να διενεργηθεί με επιτυχία ο έλεγχος της οικονομικής διαχείρισης μιας ξένης περιουσίας, σύμφωνα με την Ρογδάκη (2004). Στην ίδια περίπτωση διατύπωση καταλήγει και ο Τσακλάγκανος (2005) ο οποίος ορίζει την ελεγκτική ως το σύνολο των κανόνων και των αρχών μέσω των οποίων διεξάγεται ο έλεγχος των οικονομικών στοιχείων και ακολουθεί η διατύπωση των συμπερασμάτων σχετικά με την ακολουθούμενη οικονομική δραστηριότητα.

Για τον Καζάντζη (2006) η ελεγκτική λογίζεται ως κλάδος της λογιστικής και σχετίζεται με την διαδικασία συγκέντρωσης και αξιολόγησης τεκμηρίων που σχετίζονται με την οικονομική δραστηριότητα της μονάδας. Η διαδικασία αυτή μπορεί να διεξαχθεί με συστηματικό και αμερόληπτο τρόπο από ανεξάρτητο και ικανό ελεγκτή. Τα συμπεράσματα που θα εξαχθούν είναι μετρήσιμα και ο ελεγκτής γνωστοποιεί στους ενδιαφερόμενους εάν υπάρχει αντιστοιχία των πληροφοριών που συγκέντρωσε με τα προκαθορισμένα κριτήρια της επιστήμης. Ως κλάδος της λογιστικής και μάλιστα σημαντικός θεωρείται και από τους Νεγκάκη-Ταχυνάκη (2013), οι οποίοι ορίζουν την ελεγκτική ως την επιστήμη που σχετίζεται με την διατύπωση αρχών και κανόνων που συνεισφέρουν στο να διεξάγονται με ομαλό, ασφαλή και νόμιμο τρόπο οι οικονομικοί έλεγχοι.

Τέλος, ο Παπαστάθης (2014) προχωρεί σε έναν αναλυτικό ορισμό της ελεγκτικής επιστήμης. Ουσιαστικά κατηγοριοποιεί την ελεγκτική ως έναν κλάδο της λογιστικής με ξεχωριστή επιστημονική και επαγγελματική υπόσταση. Την ίδια την λογιστική, την κατηγοριοποιεί ως ένα κλάδο της οικονομικής των επιχειρήσεων και των εκμεταλλεύσεων. Η επαγγελματική υπόσταση της ελεγκτικής έγκειται στο γεγονός ότι πραγματοποιούνται οικονομικοί και διαχειριστικοί έλεγχοι βάσει κανόνων, όρων και προϋποθέσεων και οι οποίοι έλεγχοι στοχεύουν στο να επιτύχει η οικονομική μονάδα την διατήρηση και σωστή διαχείριση των πόρων της. Η επιστημονική υπόσταση της ελεγκτικής έγκειται στο γεγονός της παραγωγής γνώσης μέσω της διεξαγωγής ερευνών με ορθολογικό και μεθοδικό τρόπο. Η ελεγκτική μπορεί να θεωρηθεί ως επιστήμη διότι παράγει καινούργια γνώση μέσω της έρευνας και μπορεί να χαρακτηριστεί ως τεχνική διότι εξασφαλίζει το καλύτερο αποτέλεσμα σε όρους νομιμότητας και ακρίβειας αξιοποιώντας τα υφιστάμενα πρότυπα, διαδικασίες και πρακτικές εφαρμογές ελέγχου.

Η παράθεση των ανωτέρω ορισμών καταδεικνύει αφενός την σημαντικότητα της ελεγκτικής επιστήμης και αφετέρου την εξέλιξη της καθώς τόσο οι οντότητες, όσο και οι οικονομικές δραστηριότητες γίνονται πιο σύνθετες και πολύπλοκες. Καταλήγουμε λοιπόν στο συμπέρασμα πως η ελεγκτική επιστήμη σχετίζεται με τον καθορισμό και διατύπωση αρχών, κανόνων και πρακτικών που βοηθούν στην διεξαγωγή ελέγχων των οικονομικών στοιχείων των οντοτήτων με τρόπο συστηματικό, αδιάβλητο και ανεξάρτητο. Οι έλεγχοι καταλήγουν σε συμπεράσματα και γνώμες που βοηθούν στην διατήρηση και την αξιοποίηση των οικονομικών και ανθρώπινων πόρων που διαθέτουν οι οντότητες.

2.2 ΣΚΟΠΟΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

Σ' ένα πρώτο επίπεδο, σκοπός της ελεγκτικής επιστήμης είναι να εξασφαλίσει μια σωστά θεμελιωμένη απάντηση στο ερώτημα κατά πόσο τα λογιστικά και οικονομικά στοιχεία είναι αξιόπιστα σύμφωνα με τον Διακομιχάλη (2017). Σε αυτό το επίπεδο λοιπόν μπορούμε να κατηγοριοποιήσουμε τους στόχους ενός ελέγχου σε πρωταρχικούς και δευτερεύοντες. Πρωταρχικοί στόχοι του ελέγχου είναι οι κάτωθι:

- Εξέταση του συστήματος εσωτερικών ελέγχων του φορέα.
- Έλεγχος ακρίβειας λογιστικών βιβλίων.
- Επαλήθευση της γνησιότητας και της εγκυρότητας των συναλλαγών.
- Έλεγχος της σωστής διάκρισης της φύσης των συναλλαγών μεταξύ κεφαλαίου και εσόδων
- Επιβεβαίωση της ύπαρξης και της αξίας των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων
- Υπάρχουν δευτερεύοντες στόχοι του ελέγχου όπως:
- Ανίχνευση και πρόληψη σφαλμάτων.
- Εντοπισμός και πρόληψη απάτης
- Εντοπισμός υποτίμησης ή υπερεκτίμησης αποθεμάτων.

Στην ελληνική βιβλιογραφία ο Τσακλάγκανος (2005) προχώρησε σε μια κατηγοριοποίηση των στόχων της ελεγκτικής. Σύμφωνα με αυτή την κατηγοριοποίηση, η ελεγκτική στοχεύει στο να προλάβει την πραγματοποίηση λογιστικών σφαλμάτων (προληπτικός έλεγχος), στο να ανακαλύψει και να αποτρέψει λάθη στις λογιστικές εγγραφές και οικονομικές καταστάσεις (κατασταλτικός έλεγχος), στο να εγγυηθεί ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις διακρίνονται από ορθότητα και εγκυρότητα (επιβεβαιωτικός έλεγχος) και στο

να προβεί σε μια ακριβή εκτίμηση της συγκρότησης των λογιστικών καταστάσεων και στην εξαγωγή συμπερασμάτων για την πορεία της επιχείρησης.

Συνοψίζοντας τους παραπάνω στόχους, οδηγούμαστε στο συμπέρασμα ότι η ελεγκτική επιστήμη έχει ως πρωταρχικό σκοπό την προαγωγή της ακρίβειας και της εγκυρότητας στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και τις λογιστικές εγγραφές και ως δευτερεύοντες την αποκάλυψη και αποφυγή λαθών και απάτης. Η εκπλήρωση αυτών των σκοπών οδηγούν την οντότητα σε μια οικονομική δραστηριότητα που διακρίνεται για την αποτελεσματικότητα και την ηθική της.

2.3 ΘΕΜΑΤΑ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ

Τρία είναι τα βασικά θέματα τα οποία απασχολούν την ελεγκτική επιστήμη, τόσο στο επίπεδο του εσωτερικού όσο και στο επίπεδο του εξωτερικού ελέγχου. Τα θέματα είναι (Διακομιχάλης, 2017, σελ 2):

- Το αντικείμενο του ελέγχου
- Το υποκείμενο του ελέγχου.
- Οι ελεγκτικές διαδικασίες.

Το αντικείμενο του ελέγχου σχετίζεται με το τι ελέγχεται, για την αναγκαιότητα του ελέγχου και την στόχευση του ελέγχου. Ως αντικείμενο της ελεγκτικής μπορούν να θεωρηθούν κυρίως οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οι οποίες οφείλουν να ακολουθούν μια συγκεκριμένη οργάνωση και τυποποίηση βάσει των λογιστικών αρχών του Γενικού Καθολικού. Το αντικείμενο του ελέγχου σχετίζεται με την διαχείριση που κάνει η διεύθυνση της επιχείρησης στα ξένα κεφάλαια, που είναι τα περιουσιακά στοιχεία των μετόχων. Συνεπώς αυτή η διαχείριση καθιστά αναγκαία την ύπαρξη ελέγχου.

Υπάρχει και μια διαφορετική οπτική σχετικά με το αντικείμενο του ελέγχου που σχετίζεται με την οικονομικό στόχο του φορέα. Βάσει αυτής της οπτικής τα αντικείμενα του ελέγχου είναι:

- Η ύπαρξη ή μη κερδοφορίας στην επιχείρηση
- Η λειτουργικότητα ή μη της οικονομικής σκέψης της επιχείρησης
- Η ανάδειξη των όποιων αρνητικών στοιχείων έχουν προκύψει και η πρόληψη άλλων που είναι πιθανόν να συμβούν
- Η επίτευξη συνδυασμού της ελαχιστοποίησης του κόστους παραγωγής με παράλληλη διατήρηση της ποιότητας
- Η μεγιστοποίηση της απόδοσης των παγίων στοιχείων της επιχείρησης.

Αυτοί που ενδιαφέρονται για την διενέργεια ενός ακριβούς και αξιόπιστου ελέγχου είναι οι μέτοχοι της επιχείρησης, η διεύθυνσή της, οι φορολογικές αρχές και όσοι συναλλάσσονται με την επιχείρηση.

Το υποκείμενο της ελεγκτικής είναι ο ελεγκτής. Τα πρόσωπα που αναλαμβάνουν τον ρόλο του ελεγκτή οφείλουν να πληρούν συγκεκριμένες προδιαγραφές και να διαθέτουν συγκεκριμένα προσόντα που θα τους βοηθήσουν στην επιτυχή εκπλήρωση των ελεγκτικών καθηκόντων τους. Το καθήκον τους είναι η διεξαγωγή ενός συστηματικού, αμερόληπτου και ακριβούς ελέγχου που θα εξετάσει όλα τα διαθέσιμα δεδομένα και θα καταλήγει σε συγκεκριμένα και μετρήσιμα συμπεράσματα. Ανάλογα με το αν πραγματοποιείται εσωτερικός ή εξωτερικός έλεγχος, ο ελεγκτής μπορεί να είναι υπάλληλος της επιχείρησης ή ανεξάρτητος.

Οι ελεγκτικές διαδικασίες σχετίζονται με τον τρόπο που υλοποιούνται οι εσωτερικοί και οι εξωτερικοί έλεγχοι. Ουσιαστικά οι ελεγκτικές διαδικασίες είναι το σύνολο των μεθόδων και των επιστημονικών πρακτικών ώστε να διεξαχθεί ο έλεγχος με ορθό και επιστημονικό τρόπο. Στην ελεγκτική επιστήμη, καθιερώθηκαν και τυποποιήθηκαν ορισμένες ελεγκτικές διαδικασίες τόσο στην Ευρώπη όσο και στις ΗΠΑ. Οι διαδικασίες αυτές προέκυψαν και εξελίχθηκαν από τον έλεγχο μεγάλων επιχειρήσεων της Ευρώπης και των ΗΠΑ (Τσελίκα, 2018, σελ 22). Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις επαληθεύονται από τις διεθνώς καθιερωμένες διαδικασίες. Οι εν λόγω διαδικασίες διακρίνονται για την αναλυτική τους μέθοδο, γεγονός που τις καθιστά πολύτιμες στον έλεγχο όπως αυτός εξελίσσεται από τον σχεδιασμό, στην διεξαγωγή και την ολοκλήρωση (Caramanis, 1997, σελ 90).

Τα ελεγκτικά πρότυπα που έχουν καθιερωθεί διεθνώς σχετίζονται άμεσα με την ύπαρξη αναλυτικών ελεγκτικών διαδικασιών τόσο στο στάδιο του σχεδιασμού του ελέγχου όσο και στα αποτελέσματα αυτού. Σύμφωνα με τον Φλιτούρη (2007) καθώς σχεδιάζεται ο έλεγχος οι αναλυτικές διαδικασίες χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση του κινδύνου καθώς ο σκοπός τους είναι η βοήθεια στο να καθοριστεί η φύση, η διάρκεια και η έκταση του ελέγχου με τελικό αποτέλεσμα την απόκτηση ελεγκτικών τεκμηρίων που σχετίζονται με την οικονομική δραστηριότητα της εξεταζόμενης οντότητας.

Η ελεγκτική παρουσιάζει ορισμένα χαρακτηριστικά:

- Συστηματική διαδικασία. Όπως διαπιστώθηκε από την ανάλυση ως τώρα ο έλεγχος είναι μια διαδικασία που διακρίνεται από συστηματικότητα και επιστημονικότητα και οι ενέργειες του διακρίνονται για την λογική, τη δομή και την οργάνωση,

- Τριμερής Σχέση. Διαπιστώθηκε ότι ο έλεγχος περιλαμβάνει στην ουσία τρεις εμπλεκόμενους που είναι η διεύθυνση, οι μέτοχοι και οι ελεγκτές.
- Αντικείμενο. Οι ελεγκτές υπογράφουν μια έκθεση που σχετίζεται με την αξιοπιστία των στοιχείων και την πορεία της επιχείρησης. Σε κάθε έκθεση βέβαια, τα δεδομένα, οι διαδικασίες και η οικονομική συμπεριφορά διαφέρουν από φορέα σε φορέα.
- Αποδεικτικά στοιχεία. Τα αποδεικτικά στοιχεία ή ελεγκτικά τεκμήρια είναι το αποτέλεσμα συλλογής των οικονομικών και μη χρηματοοικονομικών στοιχείων, και της εξέτασή τους.
- Καθιερωμένα κριτήρια. Η αξιολόγηση των αποδεικτικών στοιχείων οφείλει να γίνεται με καθιερωμένα κριτήρια όπως Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές.
- Γνώμη. Η έκθεση αποτελεί την γραπτή γνώμη του ελεγκτή και πρέπει να διακρίνεται για την ειλικρίνεια, την επιστημονικότητα και τον επαγγελματισμό της καθώς σχετίζεται άμεσα με την εύλογη διασφάλιση των οικονομικών καταστάσεων και της συνέχισης της οντότητας.

2.4 ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ

Υπάρχουν διάφορα είδη ελέγχων ανάλογα με τα κριτήρια που χρησιμοποιούμε για την κατηγοριοποίηση τους. Τα κριτήρια είναι τα κάτωθι:

- Ποιος διενεργεί τον έλεγχο και ποια η σχέση του με την οντότητα που ελέγχει.
- Έκταση του ελέγχου.
- Περιοδικότητα του ελέγχου.
- Σκοπό που εκπληρώνουν.
- Νομοθετικό πλαίσιο.
- Τομέα διερεύνησης.

Σύμφωνα με τον Σταυρόπουλο (2005), βάσει του κριτηρίου ποιος διενεργεί τον έλεγχο ή διαφορετικά ποιος είναι το υποκείμενο του ελέγχου, τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι :

- οι εσωτερικοί έλεγχοι,
- οι εξωτερικοί έλεγχοι
- οι μικτοί έλεγχοι.

Οι εξωτερικοί έλεγχοι είναι οι έλεγχοι που διενεργούνται από εξωτερικούς ελεγκτές, που διαθέτουν τα κατάλληλα προσόντα και πιστοποιήσεις και οι οποίοι δεν έχουν καμία σχέση εξαρτημένης εργασίας με την οικονομική μονάδα την οποία καλούνται να ελέγξουν έπειτα

από πρόσκληση των μετόχων αυτής (Καββαθάς, 2018). Κύριος στόχος του εξωτερικού ελέγχου αποτελεί ο ακριβής και αξιόπιστος έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων των οικονομικών μονάδων. Οι οικονομικές καταστάσεις, περιλαμβάνουν τον ισολογισμό, την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, τον πίνακα διάθεσης των αποτελεσμάτων και το προσάρτημα (Ζωϊτσάς, 2017, σελ 21). Αφού ολοκληρωθεί ο έλεγχος από τους πιστοποιημένους ελεγκτές, θα ακολουθήσει η σύνταξη της έκθεσης, η οποία θα επισυναφθεί κάτω από τον ισολογισμό και θα ολοκληρωθεί η διαδικασία με την δημοσιοποίηση της έκθεσης μαζί με τις προβλεπόμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Για τον εσωτερικό έλεγχο θα γίνει εκτενής αναφορά στο επόμενο κεφάλαιο. Αξίζει να επισημανθεί πως σε αντίθεση με τον εξωτερικό έλεγχο, συστήνεται από τη διοίκηση του οργανισμού ή της επιχείρησης και διενεργείται από ειδικά εκπαιδευμένα στελέχη που είναι οι εσωτερικοί ελεγκτές και οι οποίοι διατηρούν σχέση εξαρτημένης εργασίας με την ελεγχόμενη οντότητα. Στον εσωτερικό έλεγχο δίνεται ιδιαίτερη έμφαση στον διαρκή έλεγχο και αξιολόγηση των συστημάτων που σχετίζονται με την οργάνωση και την λειτουργία της επιχείρησης ή του οργανισμού (Καββαθάς, 2018, σελ 1). Στα συστήματα αυτά συμπεριλαμβάνεται και το λογιστικό σύστημα. Από την ανωτέρω αναφορά γίνεται σαφές πως οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να γνωρίζουν διαρκώς και με σαφήνεια ποια είναι η εικόνα του φορέα (Haron, et al., 2004, σελ 1150).

Παρατηρούμε λοιπόν πως υπάρχει μια διαφοροποίηση του εξωτερικού με τον εσωτερικό έλεγχο στους εξής τομείς (Καββαθάς, 2018, σελ 1):

- στο αντικείμενο του ελέγχου.
- στο υποκείμενο του ελέγχου.
- στις διαδικασίες ελέγχου.

Ο μικτός έλεγχος είναι ο έλεγχος που οργανώνεται από τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου του φορέα και η διενέργεια του περιλαμβάνει την συνεργασία με εξωτερικούς ελεγκτές ή συμβούλους.

Βάσει του κριτηρίου της έκτασης, τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι:

- Γενικοί έλεγχοι
- Ειδικοί έλεγχοι

Γενικοί έλεγχοι είναι αυτοί που εξετάζουν ολόκληρο το φάσμα των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και αφορούν σε ολόκληρη την περίοδο της διαχειριστικής χρήσης. Ως παράδειγμα γενικού ελέγχου είναι ο έλεγχος που διενεργούν εξωτερικοί ελεγκτές για τον ισολογισμό χρήσης. Ειδικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται επί συγκεκριμένων

τομέων (εισροές, εκροές, έσοδα, δαπάνες, δάνεια, αποθέματα, πελάτες, προμηθευτές) και διαδικασιών που ακολουθεί ο φορέας, διαθέτουν το στοιχείο του αιφνιδιασμού και στοχεύουν στην αποκάλυψη τυχόν λαθών και περιπτώσεων απάτης και την ορθή τήρηση των προβλεπόμενων διαδικασιών.

Βάσει του κριτηρίου της περιοδικότητας, τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι (Διακομιχάλης, 2017, σελ 1):

- Μόνιμοι ή διαρκείς έλεγχοι
- Τακτικοί ή περιοδικοί έλεγχοι
- Έκτακτοι ή περιστασιακοί έλεγχοι

Μόνιμοι ή διαρκείς έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται σε όλη την διάρκεια της οικονομικής χρήσης. Είναι συνεχείς, προληπτικοί έλεγχοι και η διενέργεια τους σχετίζεται με την διάρκεια που εκτελούνται οικονομικές πράξεις και συναλλαγές. Τον έλεγχο τον διενεργούν τα ίδια τα τμήματα που είναι επιφορτισμένα με αυτές τις δραστηριότητες και ο τελικός έλεγχος διενεργείται από τον προϊστάμενο του εκάστοτε τμήματος.

Τακτικοί ή περιοδικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται ανά τακτικές χρονικές περιόδους (μια φορά τον μήνα, το τρίμηνο ή το εξάμηνο). Η διενέργεια τους μπορεί να γίνει και από εσωτερικούς και από εξωτερικούς ελεγκτές. Έκτακτοι είναι οι έλεγχοι που διενεργούνται από εσωτερικούς ελεγκτές σε μια τυχαία χρονική στιγμή. Η διενέργεια τους μπορεί να προέλθει έπειτα από εντολή της διοίκησης ή απόφασης της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου ή καταγγελίας. Συνήθως οι έλεγχοι αυτοί σχετίζονται με περιπτώσεις δυνητικής κατάχρησης, απώλειας, σπατάλης ή ατασθαλίας. Υπάρχουν περιπτώσεις που διεξάγονται τέτοιοι έλεγχοι αφού διαπιστωθούν δυσλειτουργίες και οργανωτικές αδυναμίες του φορέα και απαιτείται η λήψη διοικητικών μέτρων.

Βάσει του κριτηρίου του σκοπού που εκπληρώνουν, τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι:

- Προληπτικοί έλεγχοι
- Κατασταλτικοί έλεγχοι

Προληπτικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται με σκοπό την πρόληψη λαθών και κινδύνων. Υπάρχουν μια σειρά από τομείς όπως η εισαγωγή και εξαγωγή πρώτων υλών και εμπορευμάτων, οι προμήθειες, η συντήρηση εγκαταστάσεων και αποθηκευτικών χώρων, οι εργασίες που χρήζουν πιστοποίησης, στους οποίους διενεργούνται προληπτικοί έλεγχοι από τα αρμόδια τμήματα. Έλεγχοι γίνονται και στην δομή, τα προγράμματα και τις διαδικασίες

του φορέα σε σχέση με πιθανούς κινδύνους που μπορεί να προκύψουν σε μικροοικονομικό και μακροοικονομικό επίπεδο.

Κατασταλτικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται έπειτα από την τέλεση της πράξης. Διενεργούνται αποκλειστικά από τους εσωτερικούς ελεγκτές και στοχεύουν είτε στην επιβεβαίωση ότι οι διαδικασίες και οι ενέργειες έγιναν με νόμιμο και αποδοτικό τρόπο είτε στο να αποκαλύψουν τυχόν σφάλματα και παραλείψεις που οδήγησαν στην τέλεση μιας επιζήμιας πράξης.

Βάσει του κριτηρίου του νομοθετικού πλαισίου τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι:

- Υποχρεωτικοί έλεγχοι
- Προαιρετικοί έλεγχοι

Υποχρεωτικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται κατόπιν επιταγών του νομοθετικού πλαισίου, των δικαστικών, φορολογικών ή άλλων κρατικών αρχών. Προαιρετικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται κατόπιν εντολών της διοίκησης ή των μετόχων για δική τους χρήση.

Βάσει του κριτηρίου του τομέα διερεύνησης, τα είδη του ελέγχου είναι τα κάτωθι:

- Διαχειριστικοί έλεγχοι
- Διοικητικοί έλεγχοι
- Φορολογικοί έλεγχοι.

Διαχειριστικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται με σκοπό την διαπίστωση της ορθολογικής ή μη αξιοποίησης των πόρων από την πλευρά του φορέα. Ως πόροι νοούνται οι οικονομικοί πόροι, το ανθρώπινο δυναμικό και ο τεχνολογικός εξοπλισμός.

Διοικητικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται με σκοπό την διαπίστωση της ορθής και πιστής εφαρμογής των προβλεπόμενων και ακολουθούμενων διαδικασιών. Φορολογικοί έλεγχοι είναι αυτοί που διενεργούνται με σκοπό την διαπίστωση της τήρησης της φορολογικής νομοθεσίας και των υποχρεώσεων που απορρέουν από αυτήν.

3. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

3.1 ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Για τον εσωτερικό έλεγχο έχουν δοθεί διάφοροι ορισμοί. Θα παραθέσουμε τους σημαντικότερους που μας βοηθούν στην κατανόηση της έννοιας. Η COSO (1992) ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο ως μια πραγματοποιηθείσα διαδικασία της οικονομικής οντότητας. Η λήψη

της απόφασης για την εν λόγω διαδικασία ανήκει στη διοίκηση και εκτείνεται στα πεπραγμένα τόσο του διοικητικού συμβουλίου όσο και του υπόλοιπου προσωπικού της οντότητας. Ο σχεδιασμός του εσωτερικού ελέγχου στοχεύει στην σύνταξη μιας έκθεσης που θα έχει εύλογο ποσοστό βεβαιότητας για τα συμπεράσματα και τις προτάσεις και θα εξετάζει το ποσοστό επιτυχίας της οντότητας στους τομείς της λειτουργικής αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας, την αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων και καταστάσεων και την συμμόρφωση με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο.

Το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2013) ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο ως μια δραστηριότητα συμβουλευτικού και διαβεβαιωτικού χαρακτήρα, η οποία διακρίνεται για την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα της. Ο σχεδιασμός της στοχεύει στην αύξηση της προστιθέμενης αξίας και της βελτίωσης της λειτουργίας του οργανισμού. Η προσέγγιση του εσωτερικού ελέγχου διακρίνεται από επαγγελματισμό και συστηματικότητα σε σχέση με την αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών, της διαχείρισης των κινδύνων και των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης. Με αυτή την προσέγγιση, ο εσωτερικός έλεγχος βοηθά τον οργανισμό να επιτύχει τους διακηρυγμένους και αντικειμενικούς σκοπούς του.

Εφόσον η εργασία έχει ως αντικείμενο τον εσωτερικό έλεγχο στην Περιφέρεια Αττικής, είναι αναγκαίο να παραθέσουμε ορισμούς του εσωτερικού ελέγχου σε σχέση με τον δημόσιο τομέα. Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδας (2017) ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο στον δημόσιο τομέα ως το σύνολο των πολιτικών και των διαδικασιών που χρησιμοποιεί ένας δημόσιος οργανισμός με σκοπό την παροχή βεβαίωσης σε σχέση με την επιτυχία των στόχων που έχουν τεθεί και την τήρηση των διαδικασιών σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό και ηθικό πλαίσιο. Ο εσωτερικός έλεγχος διενεργείται επί των δομών και των διαδικασιών που εφαρμόζει ένας οργανισμός και των δραστηριοτήτων που αναπτύσσει.

Τέλος, ο OECD (2018) δίνει έναν ορισμό του εσωτερικού ελέγχου βασισμένος στα διεθνή πρότυπα του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA). Σύμφωνα με τον OECD, ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια λειτουργία αξιολογικού χαρακτήρα και διακατέχεται από επαγγελματισμό και ανεξαρτησία. Βάσει των αποτελεσμάτων του εσωτερικού ελέγχου το υπουργείο ή ο δημόσιος οργανισμός αποκτά πρόσβαση σε πληροφορίες που σχετίζονται με τις διοικητικές πρακτικές και δραστηριότητες. Η συμβολή της συγκεκριμένης λειτουργίας συνίσταται στη βελτίωση των κυβερνητικών ή κρατικών ενεργειών στους τομείς της αποτελεσματικότητας και της απόδοσης. Επιπροσθέτως, ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει σε αυξημένα επίπεδα διαφάνειας που σχετίζονται με τη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

Οι πολιτικοί και υπηρεσιακοί προϊστάμενοι χρησιμοποιούν τον εσωτερικό έλεγχο ώστε να εξασφαλίσουν την αντικειμενική διασφάλιση και την ενόραση σε τομείς όπως η αποτελεσματικότητα και η αποδοτικότητα των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένα όργανο διασφάλισης για τα εν λόγω στελέχη σε σχέση με το πώς έχουν σχεδιαστεί και λειτουργούν οι διαδικασίες διακυβέρνησης, πώς υλοποιείται η διαχείριση των κινδύνων και πώς πραγματοποιείται ο έλεγχος εντός των τειχών του οργανισμού.

Οι τομείς στους οποίους δίνεται το βάρος σ' έναν εσωτερικό έλεγχο είναι τα διοικητικά συστήματα, οι επιχειρησιακές διαδικασίες και πρακτικές και η παροχή πληροφοριών χρηματοοικονομικού και μη χαρακτήρα με τρόπο ακέραιο και αδιάβλητο. Βάσει των αποτελεσμάτων του εσωτερικού ελέγχου, ένας οργανισμός είναι σε θέση να εντοπίσει τυχόν προβλήματα και απειλές και να προβεί σε διαφοροποιήσεις σε πρακτικές και διαδικασίες με απώτερο σκοπό την συνολική βελτίωση της απόδοσης και της αποτελεσματικότητας του. Συνεπώς, παρατηρούμε ότι ο εσωτερικός έλεγχος είναι ένα σύνολο πρακτικών και πολιτικών με σκοπό αφενός τη συμμόρφωση του δημόσιου στο εκάστοτε θεσμικό πλαίσιο και τους κανόνες της ηθικής και αφετέρου στην βελτίωση της αποδοτικότητας του μέσω εντοπισμού σφαλμάτων και παραλείψεων και προτάσεων βελτίωσης.

3.2 ΣΚΟΠΟΙ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου εκπληρώνει διάφορους σκοπούς, τους σημαντικότερους εκ των οποίων θα παραθέσουμε σε αυτό το κεφάλαιο. Βασικός σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι να εξασφαλίσει ότι η διοίκηση μιας οντότητας θα λάβει υπηρεσίες που διακρίνονται για την ποιότητα τους και αναλύσεις που θα διακρίνονται για τον εμπειριστατωμένο τους χαρακτήρα σε σχέση με την διερεύνηση του συστήματος της και την ύπαρξη πιθανών κινδύνων που πρέπει να ελαχιστοποιηθούν (Karagiorgos et al., 2009, σελ 420). Σε σχέση με τον δημόσιο τομέα ο εσωτερικός έλεγχος αποκοπεί στην αξιολόγηση της νομιμότητας, της αποτελεσματικότητας, της αποδοτικότητας και της οικονομικότητας των δράσεων και των χρήσεων των πόρων από τους δημόσιους φορείς (Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδας 2017).

Υπάρχουν μια σειρά από σκοπούς που εκπληρώνει ο εσωτερικός έλεγχος και η παρακάτω κατηγοριοποίηση βοηθά στην καλύτερη κατανόηση της σημασίας του εσωτερικού ελέγχου (Κοντογεώργης, Φίλος, 2012):

- Αποτελεί το διοικητικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός υλοποιεί τους στόχους που έχει επιλέξει και παράλληλα αξιολογεί με ποσοτικό τρόπο την επιτυχία ή την αποτυχία των δράσεων σε σχέση με τους στόχους που είχαν τεθεί αρχικά.
- Αποτελεί οργανωτικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός προχωρά σε ενέργειες και κινήσεις που διακατέχονται από οργανωτικό και επιχειρηματικό πνεύμα ώστε να επιτευχθούν ζωτικοί στόχοι για την ύπαρξη του ίδιου του οργανισμού.
- Αποτελεί οικονομικό εργαλείο με ευέλικτο, αποτελεσματικό και προσαρμοστικό χαρακτήρα μέσω του οποίου ένας οργανισμός ή μια οικονομική μονάδα καταφέρνει να επιβιώνει σε ανταγωνιστικές συνθήκες
- Αποτελεί χρηματοοικονομικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός προχωρά σε κινήσεις και ενέργειες που του επιτρέπουν να διαφυλάττει και να χρησιμοποιεί με αποδοτικό τρόπο τους διαθέσιμους οικονομικούς, τεχνολογικούς και ανθρώπινους πόρους
- Αποτελεί λειτουργικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός προχωρά στον καλύτερο σχεδιασμό και εφαρμογή κανόνων λειτουργίας και οικονομικής συμπεριφοράς που θα του επιτρέψουν να καταστεί και να παραμείνει εύρωστος και βιώσιμος.
- Αποτελεί διοικητικό-οργανωτικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός προχωρά στον σχεδιασμό και την πραγματοποίηση της δομής του εσωτερικού ελέγχου που θα αξιολογήσει την απόδοση και την λειτουργικότητα του ίδιου του συστήματος
- Αποτελεί ιεραρχικό- οργανωτικό εργαλείο μέσω του οποίου ένας οργανισμός προχωρά στην κατανομή ευθυνών και αρμοδιοτήτων μεταξύ γενικών διευθύνσεων, διευθύνσεων, τμημάτων και υπαλλήλων. Επιπροσθέτως μέσω του εσωτερικού ελέγχου ο οργανισμός προχωρά στις απαραίτητες ρυθμίσεις στις σχέσεις μεταξύ τμημάτων και υπαλληλικού προσωπικού
- Αποτελεί εργαλείο καταγραφής μέσω του οποίου ο οργανισμός είναι σε θέση να γνωρίζει αν το σύνολο των αποφάσεων και των εξουσιοδοτήσεων έχει γνωστοποιηθεί στα στελέχη, τα οποία είναι επιφορτισμένα με την εκτέλεσή τους και αν ακολουθούνται οι διαδικασίες βάσει ιεραρχίας.
- Αποτελεί δημιουργικό εργαλείο μέσω του οποίου ο οργανισμός μπορεί να λάβει χρήσιμες προτάσεις για επιπρόσθετη δημιουργικότητα σε θέσεις, διαδικασίες και ενέργειες που θα συμβάλλουν στην περαιτέρω ανάπτυξη του.

- Αποτελεί εργαλείο πρόληψης μέσω του οποίου ο οργανισμός θέτει δικλίδες ασφαλείας ώστε να αποτραπούν φαινόμενα δυσλειτουργίας και δυσαρμονίας.
- Τέλος, ο εσωτερικός έλεγχος ικανοποιεί ορισμένους ιδιαίτερους στόχους (Karagiorgos Et al, 2009, σελ 422):
- Αποτελεί λογιστικό εργαλείο μέσω του οποίου ο οργανισμός ελέγχει και αξιολογεί τις λογιστικές δραστηριότητες των τμημάτων.
- Αποτελεί οργανωτικό εργαλείο μέσω του οποίου ο οργανισμός, καταγράφει και αξιολογεί το επίπεδο της εσωτερικής κουλτούρας
- Αποτελεί εργαλείο πρόληψης και αποτροπής φαινομένων κλοπής ή απάτης
- Αποτελεί εργαλείο προβολής της καλής λειτουργίας ενός οργανισμού.

3.3 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

Ο εσωτερικός έλεγχος στον δημόσιο τομέα οφείλει να είναι αποτελεσματικός καθώς με αυτόν τον τρόπο συμβάλει στην καλύτερη απόδοση της διακυβέρνησης και παράλληλα δίνει την δυνατότητα στους πολίτες να απολαμβάνουν μεγαλύτερα επίπεδα λογοδοσίας των δημόσιων οργανισμών. Η λειτουργία των ελεγκτών είναι κρίσιμης σημαντικότητας για τους τομείς της διακυβέρνησης που σχετίζονται με την αξιοπιστία, την ισονομία και την χρηστή συμπεριφορά που επιδεικνύουν οι δημόσιοι λειτουργοί. Επιπροσθέτως, η λειτουργία των ελεγκτών μειώνουν τα επίπεδα κινδύνου της διαφθοράς στον δημόσιο τομέα.

Για να καταστεί αποτελεσματικός ο εσωτερικός έλεγχος και να μπορέσει να εκπληρώσει τους σημαντικούς σκοπούς του, απαιτείται η εκπλήρωση ορισμένων ελάχιστων προϋποθέσεων. Οι προϋποθέσεις για έναν αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο στο δημόσιο τομέα είναι οι κάτωθι, σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017):

- Ανεξαρτησία σε οργανωτικό επίπεδο
- Επίσημη εντολή
- Απεριόριστη πρόσβαση
- Επάρκεια στην χρηματοδότηση
- Ικανότητα ηγεσίας
- Προσωπικό που να διακατέχεται από αντικειμενικότητα
- Προσωπικό με ικανότητες
- Υποστήριξη από τα ενδιαφερόμενα μέρη
- Επαγγελματικά πρότυπα ελέγχου

Η ανεξαρτησία σε οργανωτικό επίπεδο επιτρέπει στην εκάστοτε μονάδα εσωτερικού ελέγχου και τους ελεγκτές να πραγματοποιούν τον εσωτερικό έλεγχο χωρίς να δέχονται παρεμβάσεις από τη διοίκηση ή τα στελέχη του ελεγχόμενου δημόσιου φορέα. Η έλλειψη παρεμβάσεων παρέχει στην οργανωτική μονάδα την απαιτούμενη ανεξαρτησία. Ο συνδυασμός οργανωτικής ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας οδηγούν τον εκάστοτε ελεγκτή να επιτελεί το έργο του με ακρίβεια και να καταθέτει εκθέσεις που παρουσιάζουν μεγάλο βαθμό εμπιστοσύνης.

Ο ορισμός και η παύση του επικεφαλής της μονάδας εσωτερικού ελέγχου διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην ανεξαρτησία της εν λόγω μονάδας. Υπάρχει μια συμβουλευτική οδηγία 1110-1 του Διεθνούς Πλαισίου για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (International Professional Practices Framework - IPPF) στην οποία η ανεξαρτησία καθίσταται εφικτή όταν ο επικεφαλής της μονάδας εσωτερικού ελέγχου αναφέρεται στο διοικητικό συμβούλιο σε λειτουργικό επίπεδο και στον διευθύνοντα σύμβουλο σε διοικητικό επίπεδο.

Για να έχει η ανεξαρτησία ουσιαστικό αντίκρισμα, ο εκάστοτε επικεφαλής της μονάδας έχει θωράκιση θεσμική από παρεμβάσεις πολιτικού ή/και διοικητικού τύπου και ενέργειες εκδίκασης που μπορεί να προέλθουν από τη νόμιμη και τυπική άσκηση των καθηκόντων του. Ο τρόπος στελέχωσης της μονάδας αποτελεί επίσης σημαντικό στοιχείο για το επίπεδο ανεξαρτησίας καθώς η οποιαδήποτε πολιτική ανάμιξη ή επιρροή μειώνει την ανεξαρτησία. Αντιθέτως η στελέχωση της μονάδας με προσωπικό υψηλών δεξιοτήτων μέσω αδιάβλητων διαδικασιών ενισχύει την ανεξαρτησία και το κύρος της μονάδας.

Η επίσημη εντολή σχετίζεται με τις εξουσίες και τις αρμοδιότητες της μονάδας εσωτερικού ελέγχου. Για να έχουν ισχύ είναι αναγκαία η θέσπιση ενός πλαισίου που θα περιλαμβάνει ιδρυτικό νόμο, διάταγμα ή άλλο κείμενο κανονιστικού χαρακτήρα.

Σε αυτό το κείμενο θα υπάρχει πρόβλεψη διαδικασιών και απαιτήσεων των ελεγκτικών εκθέσεων και αναφορών και την υποχρέωση του ελεγχόμενου φορέα για συνεργασία και παροχή των αναγκαίων στοιχείων στη μονάδα εσωτερικού ελέγχου.

Για την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου απαιτείται η μονάδα εσωτερικού ελέγχου να έχει απεριόριστη πρόσβαση σε υπαλληλικό προσωπικό, έγγραφα, αρχεία, γραφεία και εγκαταστάσεις. Η επάρκεια στην χρηματοδότηση είναι απαραίτητο στοιχείο για τον εσωτερικό έλεγχο και σχετίζεται με το μέγεθος των δραστηριοτήτων του. Βασικό στοιχείο αποτελεί και η ικανότητα του επικεφαλής της μονάδας που πρέπει να συνδυάζει την καλή γνώση των προτύπων ελέγχου, την πιστοποίηση των επαγγελματικών του προσόντων

και διευθυντικές-διαχειριστικές ικανότητες σε σχέση με τις υποθέσεις και το υπαλληλικό προσωπικό.

Η αντικειμενικότητα του υπαλληλικού προσωπικού στηρίζεται στην αμεροληψία στάσης και συμπεριφοράς και αποφυγής κάθε είδους σύγκρουσης συμφερόντων ανταγωνιστικού, επαγγελματικού ή προσωπικού χαρακτήρα. Είναι σημαντικό να κατανοηθεί από το προσωπικό ότι δυναμική σύγκρουση συμφερόντων υπάρχει ακόμα και όταν δεν τελείται μια πράξη ανήθικου ή αντιδεοντολογικού χαρακτήρα. Η οποιαδήποτε σύγκρουση συμφερόντων μπορεί να υπονομεύσει την καθαρή, αμερόληπτη και αντικειμενική άσκηση καθηκόντων ενός ελεγκτή και να υπονομεύσει την υπηρεσιακή του φήμη.

Η ικανότητα του υπαλληλικού προσωπικού είναι απαραίτητο στοιχείο και σχετίζεται με το σύνολο των προσόντων που διαθέτουν για την διενέργεια των ελέγχων βάσει των αρμοδιοτήτων. Απαιτείται η συμμόρφωση των ελεγκτών με τα ελεγκτικά πρότυπα και τις ελάχιστες απαιτήσεις δια βίου κατάρτισης.

Τα ενδιαφερόμενα μέρη σ' έναν έλεγχο είναι αφενός η αιρετή και διορισμένη διοίκηση ενός φορέα και οι πολίτες. Η υποστήριξη των ενδιαφερόμενων μερών σε συνδυασμό με την προβολή των μέσων ενημέρωσης παρέχουν μεγαλύτερο βαθμό νομιμοποίησης και αποδοχής του εσωτερικού ελέγχου. Υπάρχουν επαγγελματικά πρότυπα ελέγχου, όπως είναι το Διεθνές Πλαίσιο για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (IPPF), τα οποία υποστηρίζουν τον εσωτερικό έλεγχο στα στάδια του σχεδιασμού και της εφαρμογής του και παράλληλα παρέχουν την βάση για να διεξαχθεί ένας συστηματικός, αντικειμενικός και τεκμηριωμένος έλεγχος.

3.4 ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο εσωτερικός έλεγχος κατηγοριοποιείται σε διαφορετικά είδη ανάλογα με το πεδίο στο οποίο διενεργείται. Τα βασικά είδη ελέγχου είναι τα κάτωθι:

- Έλεγχοι σε επίπεδο παραγωγής.
- Έλεγχοι σε επίπεδο οικονομικό-λογιστικό
- Έλεγχοι σε επίπεδο διοικητικό.
- Έλεγχοι σε επίπεδο λειτουργίας.

Ο έλεγχος σε επίπεδο παραγωγής σχετίζεται με την εξέταση της τήρησης ή μη των παραγωγικών διαδικασιών. Ο έλεγχος διακρίνεται για την αναλυτικότητα και την ενδελέχεια του στους τομείς ορθότητας του τρόπου εισαγωγής πρώτων υλών, της υψηλής ποιότητας, της πληρότητας στον τρόπο συσκευασίας και στην συνέπεια της παράδοσης και παραλαβής των προϊόντων.

Ο έλεγχος σε επίπεδο οικονομικο-λογιστικό διενεργείται με σκοπό την επαλήθευση της εγκυρότητας, της σαφήνειας και της ακρίβειας των λογιστικών και χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Αντικείμενο του λογιστικού-οικονομικού ελέγχου αποτελούν τα ίδια ή/και ξένα κεφάλαια που απαιτούνται ώστε η ελεγχόμενη οντότητα να είναι βιώσιμη και λειτουργική. Κρίσιμος παράγοντας για το αν θα παραμείνει ένας οικονομικός φορέας βιώσιμος είναι ο χρηματοπιστωτικός και κεφαλαιουχικός κίνδυνος.

Ο έλεγχος σε διοικητικό επίπεδο διενεργείται επί των θεσπισμένων κανόνων και κρίνει επιτυχημένη μια διοίκηση αν ακολουθώντας τους κανόνες που θεσπίζει επιτυγχάνει μεγιστοποίηση των προσόδων και των κερδών του φορέα. Οι θεσπισμένοι κανόνες στοχεύουν στο να διοικούνται οι διευθύνσεις και τα τμήματα με ομαλό τρόπο, στο να επιδεικνύει το προσωπικό την μέγιστη αποτελεσματικότητα και στο να εκπληρώνονται οι στόχοι συνολικά από τον φορέα. Επιπροσθέτως ο διοικητικός έλεγχος σχετίζεται με την διαβίου εκπαίδευση και κατάρτιση του υπαλληλικού προσωπικού ώστε να ανταποκρίνεται στις εξελίξεις σε μικροοικονομικό και μακροοικονομικό επίπεδο.

Ο έλεγχος σε επίπεδο λειτουργίας εστιάζουν στις λειτουργίες διευθύνσεων και τμημάτων σε όρους τήρησης των οδηγιών και αποτελεσματικότητας. Ο έλεγχος λειτουργίας καταλήγει στο αν διαδικασίες που εφαρμόζονται στην λειτουργία του φορέα επιδρούν θετικά στο στάδιο υλοποίησης των αποφάσεων.

3.5 ΕΙΔΗ ΕΛΕΓΧΩΝ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

Οι έλεγχοι στον δημόσιο τομέα διενεργούνται για την εκπλήρωση διάφορων σκοπών. Οι δημόσιοι φορείς διαφοροποιούνται στους τομείς των χρηματοοικονομικών στοιχείων και καταστάσεων, των νομικών προϋποθέσεων και των δεικτών απόδοσης. Για παράδειγμα διαφέρουν οι έλεγχοι που αξιολογούν την δημοσιονομική τήρηση των κανόνων και την απόδοση σε υπουργεία και φορείς που σχετίζονται με τη δημόσια υγεία, τη δημόσια τάξη, την εθνική ασφάλεια, τις υποδομές και μεταφορές και την προστασία του περιβάλλοντος.

Η μονάδα ελέγχου θα επιλέξει το είδος ελέγχου βάσει των αρμοδιοτήτων και του σκοπού της καθώς και των αναγκών και των υποθέσεων που χρήζουν αντιμετώπισης. Υπάρχουν δυο πεδία ελέγχου, ένα ευρύτερο και ένα στενότερο.

Στο ευρύτερο πεδίο ελέγχου, οι ελεγκτές προσεγγίζουν τον φορέα σε επίπεδο πιθανών ή μελλοντικών κινδύνων και σε επίπεδο τομέων που παρουσιάζουν μεγάλο ενδιαφέρον ώστε στο τέλος οι εκθέσεις τους να συντελέσουν στην αύξηση της προστιθέμενης αξίας του ελεγχόμενου δημόσιου φορέα. Επιπροσθέτως, αντικείμενο ελέγχου στο ευρύτερο πεδίο αποτελούν οι δραστηριότητες διακυβέρνησης του φορέα. Τα αποτελέσματα του ελέγχου

συνεισφέρουν στην προσπάθεια του φορέα για επιτυχή εκπλήρωση των στόχων και της αποστολής του και βελτίωσης του πλαισίου διακυβέρνησης και του κώδικα δεοντολογίας. Το στενότερο πεδίο ελέγχου διενεργείται σε επίπεδο μεμονωμένων συναλλαγών ώστε να διαπιστωθούν τυχόν σφάλματα ή παραλείψεις κατά τη διάρκεια και τέλεση της συναλλαγής. Επιπροσθέτως στο στενότερο επίπεδο εξετάζονται αν οι συναλλαγές συμμορφώνονται με το ισχύον θεσμικό και κανονιστικό πλαίσιο.

Ο ελεγκτής του δημόσιου τομέα κινείται μεταξύ του ευρύτερου και του στενότερου πεδίου και επιλέγει κάθε φορά το είδος του ελέγχου που συνήθως συνδυάζει και τα δυο πεδία καθώς οι δραστηριότητες του δημόσιου τομέα είναι ποικίλες και σύνθετες. Οι ελεγκτές αξιολογούν μηχανισμούς, διαδικασίες και συστήματα ώστε να διαπιστωθούν οι αδυναμίες του συστήματος και να κατατεθούν προτάσεις που θα βελτιώσουν τις λειτουργίες του φορέα.

Τα είδη ελέγχου στον δημόσιο τομέα μπορούν να κατηγοριοποιηθούν ως εξής σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017):

- Ο έλεγχος συστημάτων διαχείρισης κινδύνων και μηχανισμών ελέγχου
- Ο έλεγχος απόδοσης, ο οποίος διενεργείται στους τομείς της:
 - αποτελεσματικότητας,
 - αποδοτικότητας,
 - οικονομικότητας,
 - συμμόρφωσης,
 - αξιοπιστίας στοιχείων
- αξιολόγησης πολιτικής, προγραμμάτων και έργων
- Ο οικονομικός έλεγχος, ο οποίος διενεργείται επί των πεδίων:
 - ✓ της ακρίβειας των χρηματοοικονομικών αναφορών και καταστάσεων και της συμφωνίας τους με τα πρότυπα που ισχύουν
 - ✓ της λογιστικής απεικόνισης των δαπανών και των συναλλαγών
 - ✓ της συμμόρφωσης με κανόνες και διαδικασίες που ισχύουν
 - ✓ της διαφύλαξης των περιουσιακών στοιχείων
 - ✓ της αξιοπιστίας οικονομικών στοιχείων και δεικτών.

3.6 ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ

Έχει γίνει αναφορά πως ο έλεγχος συντελεί στην καλή διακυβέρνηση των δημόσιων οργανισμών. Συνεπώς είναι σημαντικό να γίνει αναφορά στην έννοια και τις αρχές της διακυβέρνησης. Ως διακυβέρνηση ορίζεται το σύνολο των διαδικασιών και των δομών που εφαρμόζει η διοίκηση ενός οργανισμού με τέτοιο τρόπο ώστε να διαμορφώνει, να

καθοδηγεί, να διαχειρίζεται και να παρακολουθεί με επιτυχία τις δραστηριότητες και τις ενέργειες του εν λόγω οργανισμού σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017).

Στον δημόσιο τομέα υπάρχει διασύνδεση της διακυβέρνησης και των μέσων ώστε να τεθούν και κυρίως να επιτευχθούν μετρήσιμοι στόχοι. Στο πλαίσιο της διακυβέρνησης περιλαμβάνονται και οι δραστηριότητες του δημόσιου τομέα ώστε να επιτύχει το μέγιστο δυνατό επίπεδο σε θέματα αξιοπιστίας, παροχής υπηρεσιών με ισόνομο και δίκαιο τρόπο και πρέπουσας συμπεριφοράς των δημοσίων υπαλλήλων και λειτουργών.

Για να θεωρηθεί μια διακυβέρνηση επιτυχημένη οφείλει να διέπεται από θεμελιώδεις αρχές. Οι εν λόγω αρχές κατηγοριοποιούνται ως εξής (Goodson et all, 2012, σελ 10):

- Ορισμός της κατεύθυνσης
- Διαμόρφωση ηθικής
- Εποπτεία αποτελεσμάτων
- Αναφορά λογοδοσίας
- Διόρθωση της πορείας

Αναφορικά με τον ορισμό της κατεύθυνσης μια διακυβέρνηση για να θεωρηθεί καλή, οφείλει να προβεί στην θέσπιση πολιτικών που θα κατευθύνουν έναν οργανισμό στο επίπεδο των δράσεων. Μιας και μας απασχολεί ο δημόσιος τομέας, η χάραξη και η υλοποίηση της πολιτικής μπορεί να πραγματοποιηθεί με το να τεθούν από την κυβέρνηση και τους δημόσιους φορείς εθνικοί στόχοι, να σχεδιαστούν στρατηγικές, να τεθούν επιμέρους ειδικοί στόχοι, να τεθούν μετρήσιμοι δείκτες απόδοσης, να ψηφιστούν και να εφαρμοστούν τα αντίστοιχα θεσμικά πλαίσια. Σε μικρό επίπεδο ενός δημόσιου φορέα οι πολιτικές και οι προτεραιότητες τίθενται στο στρατηγικό και επιχειρησιακό σχέδιο που εκπονεί και ποσοτικοποιούνται στον σχεδιασμό και υλοποίηση του προϋπολογισμού στον οποίο και πραγματοποιείται η κατανομή των οικονομικών πόρων στους απαιτούμενους τομείς και ενέργειες.

Σχετικά με το ηθικό πλαίσιο μιας καλής διακυβέρνησης υπάρχει ένα σύνολο ηθικών αξιών, στόχων και στρατηγικών που προσδίδουν το αντίστοιχο μήνυμα περί ηθικής συμπεριφοράς από τους διοικούντες ως τους υπαλλήλους του οργανισμού. Το ηθικό πλαίσιο είναι άρρηκτα συνδεδεμένο με την έννοια της λογοδοσίας μέσω της οποίας όλοι οι εμπλεκόμενοι στον δημόσιο τομέα γνωρίζουν πως η οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψη φέρει και την αντίστοιχη ευθύνη. Για να είναι αποτελεσματική η διακυβέρνηση απαιτείται συνεχής και ενδεδειγμένη εποπτεία ώστε να εξασφαλίσει ο δημόσιος φορέας, την εφαρμογή της σχεδιαζόμενης

πολιτικής, την επιτυχία της στρατηγικής και της βελτίωσης της απόδοσης του σε συνδυασμό με την συμμόρφωση του στα ισχύοντα νομικά και κανονιστικά πλαίσια.

Η λογοδοσία είναι κρίσιμος παράγοντας για την καλή διακυβέρνηση. Οι δημόσιοι φορείς έχουν στην διάθεση τους εκχωρημένους οικονομικούς και ανθρώπινους πόρους καθώς και εξουσία που συντελούν στην εκπλήρωση των στόχων τους. Ο τρόπος με τον οποίο χρησιμοποιούν τους εν λόγω πόρους και εξουσίας αποτελεί αντικείμενο λογοδοσίας. Εν ολίγοις ο φορέας λογοδοτεί σε σχέση με τους πόρους και τα αποτελέσματα. Η λογοδοσία σχετίζεται με χρηματοοικονομικές και επιχειρησιακές αναφορές και εκθέσεις. Υπάρχει άμεση σύνδεση της λογοδοσίας μ' ένα σύστημα ποινών και κυρώσεων εναντίον των φορέων και των προσώπων που οι πράξεις και οι παραλείψεις τους οδήγησαν σε κακοδιαχείριση.

Η διόρθωση της πορείας είναι αναγκαία όταν ένας δημόσιος φορέας αποτυγχάνει στην εκπλήρωση των στρατηγικών, επιχειρησιακών και οικονομικών του στόχων ή αντιμετωπίζει προβλήματα κακοδιαχείρισης των πόρων του. Η καλή διακυβέρνηση θα εντοπίσει τις πηγές των προβλημάτων, θα σχεδιάσει και υλοποιήσει ένα διορθωτικό πρόγραμμα το οποίο θα παρακολουθεί, αξιολογήσει και ανασχεδιάσει όπου κρίνει αναγκαίο.

Η διακυβέρνηση παρουσιάζει επιπλέον αρχές που αξίζει να αναφερθούν και σχετίζονται με τις ιδιαιτερότητες που παρουσιάζει ο δημόσιος τομέας. Υπάρχει ένα σύνολο στοιχείων που επηρεάζουν τη φύση του δημόσιου τομέα όπως η ισχύς των πολιτικών κομμάτων, η παροχή υπηρεσιών μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και η λήψη μέτρων εξουσιαστικού χαρακτήρα επί των πολιτών. Ο συνδυασμός παροχής υπηρεσιών και λήψης μέτρων απαιτεί εκ μέρους του δημόσιου φορέα να λειτουργεί βάσει της δικαιοσύνης και της υπευθυνότητας.

Οι αρχές της διακυβέρνησης που βαρύνουν στην λειτουργία του δημόσιου τομέα είναι οι κάτωθι:

- λογοδοσία,
- διαφάνεια,
- ακεραιότητα
- δικαιοσύνη

Η λογοδοσία συνδέεται άμεσα με την καλή διακυβέρνηση και την χρηστή διοίκηση. Δεν αποτελεί ένα απλό εργαλείο διοίκησης αλλά είναι το σύνολο των ηθικών αρχών και αξιακών συμπεριφορών που δύναται να αναδείξει το αίσθημα ευθύνης των διοικητικών οργάνων. Υπάρχουν δεσμεύσεις που έχουν δοθεί από τους κυβερνώντες και τον δημόσιο τομέα στους πολίτες και η λογοδοσία αποτελεί την απόδοση λόγου για πράξεις, σφάλματα και παραλείψεις από την πλευρά της διακυβέρνησης. Εν τέλει, η λογοδοσία αποτελεί την

υποχρέωση της διακυβέρνησης για την παροχή απαντήσεων σε σχέση με τις προβλεπόμενες και ανατεθείσες αρμοδιότητες.

Η διαφάνεια σχετίζεται με το κατά πόσο ο δημόσιος τομέας είναι ανοικτός προς τους πολίτες παρέχοντας όλες τις απαραίτητες πληροφορίες και δεδομένα που σχετίζονται με την λειτουργία και την απόδοση του. Η γνωστοποίηση επιτρέπει στους πολίτες να σχηματίσουν μια ολοκληρωμένη άποψη για το είδος των κινήτρων και την αποτελεσματικότητα των αποφάσεων και των πράξεων του δημόσιου τομέα.

Η ακεραιότητα σχετίζεται με το σύνολο των αρχών, των αξιών, των προσδοκιών και της δεοντολογίας που υπηρετεί ο δημόσιος τομέας. Η καλή διακυβέρνηση σχετίζεται άμεσα με το επίπεδο εμπιστοσύνης των πολιτών και η έλλειψη ακεραιότητας μπορεί να υπονομεύσει την εμπιστοσύνη και κατά συνέπεια τη νομιμοποιητική ικανότητα του δημοσίου να ασκεί την εξουσία. Το κόστος από την έλλειψη ακεραιότητας μπορεί να καταστεί υψηλό σε όρους οικονομικούς, κοινωνικούς και περιβαλλοντικούς.

Η δικαιοσύνη σχετίζεται με το επίπεδο ισονομίας και αμεροληψίας στην άσκηση της εξουσίας από μέρους του δημόσιου τομέα. Η δικαιοσύνη αποτρέπει ή τιμωρεί περιπτώσεις διαφθοράς και κακοδιαχείρισης. Σε αντίθεση με την κοινή αντίληψη, η δικαιοσύνη έχει μετρήσιμα αποτελέσματα στους κάτωθι τομείς σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017):

- Το κόστος των υπηρεσιών που είναι το σύνολο του άμεσου κόστους αλλά και του έμμεσου και μελλοντικού που προκύπτει από ενέργειες και αδράνειες-παραλείψεις του δημόσιου τομέα.
- Την ποιότητα των υπηρεσιών που είναι το σύνολο των άμεσων υπηρεσιών στους τομείς της υγείας, της παιδείας και της ασφάλειας και των έμμεσων υπηρεσιών όπως της διαχείρισης των κεφαλαιουχικών και ανθρώπινων πόρων
- Τον τρόπο με τον οποίο ασκείται η εξουσία που ρυθμίζει δραστηριότητες και συμπεριφορές και η εξουσία που επιβάλλει κανόνες, πλαίσια και μέτρα αντιμετώπισης σφαλμάτων και παραβάσεων.
- Την συναλλαγή του δημόσιου τομέα με τους πολίτες σε επίπεδο παροχής πληροφοριών, δεδομένων και απόψεων μέσω της διαβούλευσης.

3.7 ΈΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ

Η καλή διακυβέρνηση και ο έλεγχος είναι στενά συνδεδεμένα . Τα ελεγκτικά πορίσματα που διακρίνονται από αντικειμενικότητα και αξιοπιστία συντελούν στο να υπάρξει καλή

διακυβέρνηση μέσω της αποδοτικής χρήσης των πόρων και της εκπλήρωσης των στόχων διατηρώντας παράλληλα τις αρχές της νομιμότητας.

Ο δημόσιος τομέας οφείλει να παρέχει υπηρεσίες βασισμένες στις αρχές της λογοδοσίας, της διαφάνειας, της ακεραιότητας και της δικαιοσύνης και τα πορίσματα των ελεγκτών συνεισφέρουν σε αυτήν την υποχρέωση. Η επιτυχία ή όχι του ελέγχου στον δημόσιο τομέα εξαρτάται από το επίπεδο εξουσίας και επιστημονικής-επαγγελματικής επάρκειας που διαθέτει ώστε να επιτύχει ακριβείς και αμερόληπτες αξιολογήσεις που αφορούν στην αποδοτική χρήση των πόρων και στον βαθμό νομιμότητας και αποτελεσματικότητας των δράσεων και των πολιτικών του δημόσιου τομέα. Η διακυβέρνηση υποστηρίζεται από τον έλεγχο στις λειτουργίες που σχετίζονται με την εποπτεία, την κατανόηση και την πρόβλεψη σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017).

Αναφορικά με το επίπεδο εποπτείας, ο έλεγχος βοηθά τους διοικούντες και τους προϊσταμένους στο να ασκήσουν αποτελεσματικά τον εποπτικό τους ρόλο. Η βοήθεια αυτή προέρχεται από την αξιολόγηση των δημόσιων φορέων σε επίπεδο λειτουργιών, κατανομής πόρων και τήρησης θεσμικού πλαισίου. Οι εποπτικοί έλεγχοι σχετίζονται με το κατά πόσο εφαρμόζονται οι σχεδιαζόμενες πολιτικές και αν υπάρχουν αποτελεσματικά μέτρα πρόληψης και αντιμετώπισης κινδύνων.

Οι εποπτικοί έλεγχοι συντελούν σε αυξημένα επίπεδα λογοδοσίας από μέρους των δημόσιων φορέων και παράλληλα συμβάλλουν στην αποκάλυψη και αποτροπή περιπτώσεων διαφθοράς με τη μορφή κακοδιαχείρισης, σπατάλης και απάτης. Με τους εποπτικούς ελέγχους γίνεται κατανοητή και μετρήσιμη η πολιτική των εκάστοτε διοικήσεων για καταπολέμηση της διαφθοράς.

Αναφορικά με το επίπεδο κατανόησης ο έλεγχος συνεισφέρει στην κατανόηση των διοικούντων σχετικά με την υπάρχουσα κατάσταση στους δημόσιους φορείς. Οι ελεγκτές αξιολογούν το επίπεδο επιτυχίας των πολιτικών και πρακτικών με σκοπό την ανάδειξη καλών πρακτικών. Μέσω των ελέγχων επιτυγχάνεται η ανάπτυξη της μάθησης σε οργανωτικό επίπεδο με διαρκή ανατροφοδότηση πληροφοριών και ανασχεδιασμό δομών και πρακτικών. Η συστηματικότητα και η αντικειμενικότητα των ελέγχων συντελεί στην διαμόρφωση μιας εμπειριστατωμένης εικόνας σε σχέση με τις λειτουργίες και την εξαγωγή συμπερασμάτων.

Οι έλεγχοι που σχετίζονται με την κατανόηση περιγράφουν αναλυτικά και σε έκταση το σύνολο των διαθέσιμων πόρων, των προβλεπόμενων ρόλων, αρμοδιοτήτων και ευθυνών καθώς και των προβλημάτων που θα οδηγήσει σε μια βαθιά κατανόηση των πηγών που

προκαλούν δυσλειτουργίες και επανασχεδιασμό της δομής, της οργάνωσης και των ενεργειών ενός φορέα. Η καλύτερη κατανόηση οδηγεί σε καλύτερη διακυβέρνηση.

Στον τομέα της πρόβλεψης ο έλεγχος βοηθά τον δημόσιο φορέα να έχουν μια καθαρότερη οπτική των μελλοντικών προκλήσεων και τάσεων. Οι ελεγκτικές αναφορές καταγράφουν και επισημαίνουν τις προκλήσεις σε δημογραφικό, οικονομικό, κοινωνικό και γεωπολιτικό επίπεδο. Επιπρόσθετα μέσω αναλύσεων ο έλεγχος καταγραφεί και ταξινομεί πιθανές ευκαιρίες και προκλήσεις. Οι ευκαιρίες και οι κίνδυνοι είναι μακροπρόθεσμοι και συνήθως υπερβαίνουν τον χρονικό ορίζοντα άσκησης εξουσίας των αιρετών και διορισμένων διοικούντων με αποτέλεσμα συνήθως να κατατάσσονται χαμηλά στις προτεραιότητες άσκησης εξουσίας. Ο έλεγχος πρόβλεψης απαντά σε ερωτήματα που σχετίζονται με σχεδιασμό ή αλλαγή πολιτικής για την αντιμετώπιση πιθανών κινδύνων και προκλήσεων.

3.8 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η εφαρμογή εσωτερικού ελέγχου γίνεται από μια Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου. Για να είναι αποτελεσματική μια τέτοια μονάδα οφείλει να καταγράψει τις αναγκαίες δράσεις βάσει του Υποδείγματος Ικανότητας του Εσωτερικού Ελέγχου (Internal Audit Capability Model) για τον δημόσιο τομέα όπως αυτός αναπτύχθηκε από το Ίδρυμα Έρευνας του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών. Οι καταγεγραμμένες δράσεις καλύπτουν τους τρεις βασικούς παράγοντες στους οποίους θα στηριχθεί ο εσωτερικός έλεγχος και είναι η οργάνωση της στρατηγικής και των πόρων, η διαχείριση των καθημερινών λειτουργιών και ο έλεγχος. Οι αναγκαίες δράσεις κατανέμονται σε βραχυχρόνιο ορίζοντα των πρώτων έξι μηνών, σ' ένα μεσοπρόθεσμο ορίζοντα έξι μηνών ως ενός έτους και μακροπρόθεσμο ορίζοντα διαρκών δράσεων.

Οι απαιτούμενες δράσεις του βραχυπρόθεσμου ορίζοντα είναι οι κάτωθι, σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017):

- Η τήρηση εγχώριου και διεθνούς θεσμικού πλαισίου για την ίδρυση της Μονάδας, τον διορισμό του Προϊσταμένου Μελέτη της νομικής βάσης για τη σύσταση Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και για τον διορισμό του επικεφαλής της.
- Ορισμός των διεθνών προτύπων ελέγχου που θα ακολουθήσει η μονάδα (για παράδειγμα το International Professional Practice Framework – IPPF).
- Καταγραφή του συνόλου των αντικειμένων του ελέγχου που είναι οι υπηρεσιακές μονάδες, οι πολιτικές, οι διαδικασίες, τα έργα, οι συμβάσεις, οι εγκαταστάσεις.

- Συσκέψεις και συναντήσεις με τη διοίκηση για την στελέχωση και τον καθορισμό του πλαισίου συνεργασίας.
- Παρακολούθηση σεμιναρίων από τα στελέχη της Μονάδας.
- Καταγραφή, ταξινόμηση και αξιολόγηση του συνόλου των άμεσων και έμμεσων, βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων κινδύνων, ιεράρχηση των σημαντικότερων και αντιμετώπισιμων
- Σύνταξη του Κανονισμού Εσωτερικού Ελέγχου που καθορίζει σκοπό, αρμοδιότητες και πλαίσιο λειτουργίας.
- Σύνταξη στρατηγικού σχεδίου στο οποίο θα δηλώνονται το όραμα και οι αξίες του εσωτερικού ελέγχου.
- Σχεδιασμός και υλοποίηση προγράμματος ελέγχων.
- Κατανομή των διαθέσιμων οικονομικών και ανθρώπινων πόρων της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου ώστε να υλοποιηθεί επιτυχώς το πρόγραμμα.
- Οι απαιτούμενες δράσεις του μεσοπρόθεσμου ορίζοντα είναι οι κάτωθι σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017):
- Κατάρτιση του προϋπολογισμού έναρξης και έγκρισή του από τα αρμόδια όργανα
- Κατάρτιση ενός σχεδίου ετήσιου προϋπολογισμού.
- Σύνταξη ενός Εγχειριδίου Ελέγχου.
- Λεπτομερείς περιγραφές περιγραμμάτων και θέσεων.
- Πλήρωση των θέσεων από ικανό και έμπειρο προσωπικό.
- Σχεδιασμός εκπαιδευτικού προγράμματος προσαρμοσμένου στις ανάγκες της Υπηρεσίας
- Προμήθεια κεφαλαιουχικού και τεχνολογικού εξοπλισμού για την λειτουργία της Υπηρεσίας.
- Έναρξη εφαρμογής του προγράμματος ελέγχων.
- Εγκαθίδρυση και διατήρηση πλαισίου επικοινωνίας μεταξύ Μονάδας, διοίκησης και προσωπικού.
- Υποβολή αναφορών ανά μήνα, τρίμηνο, εξάμηνο και έτος
- Δημιουργία βάσης δεδομένων για τις υποθέσεις, πορίσματα και απαιτούμενες ενέργειες.
- Οι απαιτούμενες δράσεις του μακροπρόθεσμου ορίζοντα είναι οι κάτωθι (Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, 2017):
- Καταγραφή, αξιολόγηση και αναθεώρηση των κινδύνων

- Καταγραφή, αξιολόγηση και αναθεώρηση του προγράμματος εσωτερικών ελέγχων.
- Εξασφάλιση και διατήρηση ανεξαρτησίας Μονάδας.
- Τήρηση διεθνών προτύπων και διαρκείς επιμορφώσεις για την διαρκή βελτίωση
- Προσπάθεια για διαρκή βελτίωση, ώστε να πληρούνται τα διεθνή πρότυπα.
- Αναζήτηση και υιοθέτηση βέλτιστων πρακτικών.

4. Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΙΣΧΥΟΝΤΟΣ ΘΕΣΜΙΚΟΥ ΠΛΑΙΣΙΟΥ

4.1 ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Η ελληνική πολιτεία από τις αρχές του 2000 άρχισε να ασχολείται με τον εσωτερικό έλεγχο, ψηφίζοντας και εφαρμόζοντας μια σειρά από νομοθετήματα. Οι νόμοι 3429/2005, 3492/2006, 3697/2008, 4129/2013, 4270/2014 περιλαμβάνουν άρθρα που περιλαμβάνουν την έννοια και την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου. Πριν την ψήφιση του Ν.4795/2021, υπήρχαν δύο άρθρα στον Ν. 4622/2019, γνωστού και ως νόμου για το επιτελικό κράτος, που περιλάμβαναν την έννοια του εσωτερικού ελέγχου. Τα άρθρα αυτά ήταν το 36 και το 119.

Ο Ν. 4795/2021 (ΦΕΚ Α 62/17.4.2021) φέρει τον τίτλο «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση». Από τον τίτλο και μόνο είναι φανερό πως κύριο αντικείμενο του νόμου αποτελεί ο εσωτερικός έλεγχος.

Προχωρώντας στη δομή του Νόμου παρατηρούμε πως απαρτίζεται από επτά μέρη και συνολικά 84 άρθρα. Στο πρώτο άρθρο περιγράφεται ο σκοπός του παρόντος νομοθετήματος. Το Α' μέρος φέρει τον τίτλο «ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ Η ΜΟΝΑΔΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ» και απαρτίζεται από 6 κεφάλαια που κατανέμονται στα άρθρα 2-22. Στο κεφάλαιο Α' (άρθρα 2-3) δίνονται το πεδίο εφαρμογής και οι ορισμοί. Στο κεφάλαιο Β' (άρθρα 4-6) περιγράφονται η έννοια και η δομή του συστήματος ελέγχου. Στο κεφάλαιο Γ' (άρθρα 7-8) περιγράφεται η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Στο κεφάλαιο Δ' (άρθρα 9-13) δίνεται αναλυτική περιγραφή της σύστασης, της οργάνωσης και της στελέχωσης της μονάδας εσωτερικού ελέγχου ενώ επιπρόσθετα περιγράφονται οι στόχοι, οι αρμοδιότητες και ο κανονισμός λειτουργίας της εν λόγω μονάδας. Στο κεφάλαιο Ε' (άρθρα 14-21) περιγράφεται ο τρόπος διεξαγωγής του έργου μονάδας εσωτερικού ελέγχου. Τέλος, στο κεφάλαιο ΣΤ' ορίζονται οι φορείς για τον για τον

συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

Το Β' μέρος ασχολείται με την έννοια, τις αρμοδιότητες και τις ευθύνες του Συμβούλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση. Ο τίτλος του Β' μέρους είναι «Ο ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ ΑΚΕΡΑΙΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ» και απαρτίζεται από τρία κεφάλαια που κατανέμονται στα άρθρα 23-30. Στο κεφάλαιο Α' (άρθρα 23-25) γίνεται λόγος για την σύσταση Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας, τις αρμοδιότητες, τις υποχρεώσεις και τις ευθύνες του Συμβούλου. Στο κεφάλαιο Β' (άρθρα 26-28) γίνεται λόγος για την πλήρωση των θέσεων των συμβούλων ακεραιότητας μέσω της σύστασης και εφαρμογής Μητρώου Συμβούλων Ακεραιότητας ενώ στο κεφάλαιο Γ' (άρθρα 29-30) γίνεται λόγος για την υπηρεσιακή κατάσταση και τον συντονισμό των Συμβούλων Ακεραιότητας.

Το υπόλοιπο σώμα του νομοθετήματος δεν έχει άμεση σχέση με τον εσωτερικό έλεγχο αλλά ρυθμίζει ζητήματα δημόσιας διοίκησης σε επίπεδο Υπουργείων, ΟΤΑ Α' και Β' βαθμού και Ανεξάρτητων Αρχών. Συγκεκριμένα το μέρος Γ' φέρει τον τίτλο «ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΤΟΠΙΚΗ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗ» και στα άρθρα 31-69 που το απαρτίζουν, ρυθμίζονται ζητήματα οργανωτικής και διοικητικής φύσης. Το μέρος Δ' φέρει τον τίτλο «ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΕΣ ΑΡΧΕΣ» και στα άρθρα 70-71 ρυθμίζονται ζητήματα που σχετίζονται με την επιλογή μελών και προϊσταμένων, στις εν λόγω Αρχές. Το μέρος Ε' φέρει τον τίτλο «ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ» και στα άρθρα 72-78 ρυθμίζονται διάφορα ζητήματα συγκεκριμένων οργανισμών του δημοσίου. Το μέρος ΣΤ' (άρθρα 79-83) περιλαμβάνει εξουσιοδοτικές, μεταβατικές και καταργητικές διατάξεις. Τελευταίο μέρος είναι το Ζ' όπου περιλαμβάνει το άρθρο 84 με την έναρξη ισχύος. Ο νόμος άρχισε να ισχύει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (17/4/2021).

4.2 Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ ΣΤΟ ΙΣΧΥΟΝ ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Από τον τίτλο και την δομή του νόμου, παρατηρούμε την ιδιαίτερη έμφαση που δίνεται στον Εσωτερικό Έλεγχο. Ήδη από το πρώτο άρθρο που δηλώνεται ο σκοπός του νομοθετήματος, καθίσταται σαφές πως η πολιτεία θέλει να ρυθμίσει με ενιαίο τρόπο ζητήματα που αφορούν τόσο στο Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου και τη λειτουργία των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στον δημόσιο τομέα, όσο και στην εγκαθίδρυση ενός νέου θεσμού που είναι ο Σύμβουλος Ακεραιότητας στη Δημόσια Διοίκηση. Ο λόγος για αυτήν την ενιαία ρύθμιση είναι η ενίσχυση των μηχανισμών λογοδοσίας και ακεραιότητας στους δημόσιους φορείς. Οι εν λόγω μηχανισμοί είναι βασικοί παράγοντες για να επιτύχουν οι δημόσιοι φορείς τους στόχους εντός πλαισίων νομιμότητας και αποτελεσματικότητας και υπακούοντας στις αρχές

της καλής διακυβέρνησης και της χρηστής διοίκησης. Η ενίσχυση των μηχανισμών λογοδοσίας και ακεραιότητας θα πραγματοποιηθεί βάσει των διεθνών ελεγκτικών προτύπων και των προβλέψεων του Ν. 4622/2019 (ΦΕΚ Α 133).

Στο άρθρο 3 παρ.8 δίνεται ο ορισμός του Εσωτερικού Ελέγχου. Βάσει του νόμου, ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια δραστηριότητα με ανεξάρτητο, αντικειμενικό, διαβεβαιωτικό και συμβουλευτικό χαρακτήρα που έχει στόχο την πρόσθεση αξίας και της βελτίωση των λειτουργιών του φορέα. Αποτελεί σημαντικό παράγοντα βοήθειας στην προσπάθεια του φορέα να επιτύχει τους αντικειμενικά προσδιορισμένους και μετρήσιμους στόχους. Η βοήθεια αυτή γίνεται με την υιοθέτηση μιας συστηματικής, επαγγελματικής προσέγγισης στα στάδια της αξιολόγησης και της βελτίωσης της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών που σχετίζονται με την διαχείριση κινδύνων, την διακυβέρνηση και του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

Στο άρθρο 3 παρ. 13 δίνεται ο ορισμός για το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O. Βάσει νόμου είναι ένα πρότυπο πλαίσιο με διεθνή αναγνώριση. Στο πλαίσιο αυτό δίνεται η περιγραφή ενός συστήματος ελέγχου που διακρίνεται για το επίπεδο ολοκλήρωσης και συνεκτικότητας και τον σημαντικό ρόλο που διαδραματίζουν τα επιμέρους στοιχεία και διαδικασίες που το απαρτίζουν στην αντικειμενική και ορθή αξιολόγηση των δημόσιων φορέων.

Στον νόμο γίνεται διάκριση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου που περιγράφεται στα κεφάλαια Β' και Γ' του Α' μέρους και της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου που περιγράφεται στο κεφάλαιο Δ'. Η έννοια του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου δίνεται στο άρθρο 4. Το εν λόγω Σύστημα αποτελεί ένα πλέγμα από λειτουργίες, διαδικασίες και δικλίδες ασφαλείας που υιοθετεί ο φορέας και έχει σχεδιαστεί με τέτοιο τρόπο ώστε να παρέχεται εύλογη διαβεβαίωση στον φορέα για την επίτευξη των στόχων που έχει θέσει. Οι στόχοι είναι συγκεκριμένοι και σχετίζονται με το βαθμό αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας των λειτουργιών του φορέα σε επιχειρησιακό επίπεδο, τον βαθμό αξιοπιστίας των αναφορών σε οικονομικό, οργανωτικό, διοικητικό επίπεδο και τον βαθμό συμμόρφωσης με το θεσμικό πλαίσιο που διέπει τις λειτουργίες του φορέα.

Στα πλαίσια της νομιμότητας και της αποτελεσματικότητας, το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου οφείλει να λαμβάνει υπόψη του τα πρότυπα που έχουν γενική αποδοχή σε σχέση με την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου και το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O. Επιπροσθέτως καλές πρακτικές που έχουν διαμορφώσει φορείς όπως η Επιτροπή C.O.S.O. (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - C.O.S.O.) και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute

of Internal Auditors - I.I.A.) λαμβάνονται υπόψη στον σχεδιασμό και την υλοποίηση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

Τα δομικά στοιχεία του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου δίνονται στο άρθρο 5. Οι λειτουργίες και οι διαδικασίες του εν λόγω Συστήματος περιλαμβάνουν το σύστημα διακυβέρνησης, τη διαχείριση κινδύνων, το κανονιστικό πλαίσιο, τις πολιτικές, τις διαδικασίες, τις εντολές, καθώς και τη λειτουργία Εσωτερικού Ελέγχου και υλοποιούνται από τους φορείς του δημοσίου τομέα.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει το άρθρο 6, το οποίο διαρθρώνει το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου σε τρία επίπεδα (γραμμές ρόλων), με κατανομή των αντιστοίχων αρμοδιοτήτων και ευθυνών. Το πρώτο επίπεδο περιλαμβάνει Διευθύνσεις, Τμήματα και υπαλλήλους που είναι επιφορτισμένοι με τον εντοπισμό και περιορισμό πιθανών κινδύνων κατά την άσκηση των καθηκόντων τους ενώ παράλληλα παρακολουθούν και αξιολογούν τις υφιστάμενες δικλίδες ασφαλείας.

Στο δεύτερο επίπεδο περιλαμβάνονται τα μονοπρόσωπα ή συλλογικά όργανα του φορέα που οφείλουν να διασφαλίζουν την τήρηση των νόμων, να διαχειρίζονται αποτελεσματικά τους κινδύνους που αντιμετωπίζει ο φορέας, να παρακολουθούν και να αξιολογούν τις δικλίδες ασφαλείας που εκτελούν οι υπεύθυνοι του πρώτου επιπέδου

Το τρίτο επίπεδο περιλαμβάνει τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με υπηρεσίες συμβουλευτικού χαρακτήρα σε σχέση με τα επίπεδα επάρκειας και αποτελεσματικότητας που επιδεικνύουν οι αρμόδιοι των δυο πρώτων επιπέδων στους τομείς της διαχείρισης των κινδύνων και των δικλίδων ελέγχου. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου παρέχει εύλογη διαβεβαίωση στον εκάστοτε επικεφαλής του φορέα σε σχέση με την συνολική λειτουργία και επισημαίνει τυχόν δυσλειτουργίες που χρήζουν παρέμβασης.

Με τα άρθρα 7-8 θεσμοθετείται η λειτουργική ανεξαρτησία του εσωτερικού ελέγχου. Η διασφάλιση της ανεξαρτησίας γίνεται με την απευθείας υπαγωγή της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου στον εκάστοτε επικεφαλής του φορέα καθώς και με την σύσταση και λειτουργία της Επιτροπής Ελέγχου. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου δεν έχει καμία εμπλοκή στην διοίκηση του φορέα ενώ η Επιτροπή Ελέγχου έχει ως καθήκοντα την εγγύηση της ανεξαρτησίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, την παρακολούθηση των εργασιών της, την διασφάλιση της ποιότητας του έργου της και την διασφάλιση ότι ο επικεφαλής του φορέα θα λαμβάνει σοβαρά υπόψη τις συστάσεις της Μονάδας.

Στο κεφάλαιο Δ' (άρθρα 9-13) γίνεται αποκλειστικά λόγος για την σύσταση, οργάνωση και στελέχωση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, τους στόχους και τις αρμοδιότητες που έχει,

τον Κανονισμό Λειτουργίας που την διέπει, τον Κώδικα Δεοντολογίας που εφαρμόζουν οι Εσωτερικοί Ελεγκτές και την ετήσια Έκθεση που συντάσσει η Μονάδα. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου συστήνεται στα Υπουργεία σε επίπεδο Διεύθυνσης και σε εποπτευόμενους φορείς του άρθρου, στις Ανεξάρτητες Αρχές, στους ΟΤΑ Α' και Β' βαθμού, συστήνεται Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια του αριθμού των υπηρετούντων υπαλλήλων και του ύψους του προϋπολογισμού τους.

Αναφορικά με την στελέχωση της Μονάδας, γίνεται από υπαλλήλους Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης (ΠΕ) ή Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ). Ανάλογα με τους φορείς και τις περιπτώσεις, η στελέχωση μπορεί να γίνει και από ένστολο προσωπικό και ειδικό επιστημονικό προσωπικό. Οι υπάλληλοι Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης (ΔΕ) μπορούν να υπηρετήσουν στην Μονάδα ως γραμματειακή υποστήριξη. Πέρα από την βαθμίδα της εκπαίδευσης, σημαντικά προσόντα θεωρούνται η ελεγκτική προϋπηρεσία στον δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα, συνοδευόμενη με διαπιστεύσεις και διαπιστώσεις που σχετίζονται με τον εσωτερικό έλεγχο.

Το άρθρο 10 είναι σημαντικό διότι περιγράφει τους στόχους και τις αρμοδιότητες της Μονάδας. Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει τους κάτωθι στόχους σε επιχειρησιακό επίπεδο:

- α) Ελέγχει τα συστήματα διακυβέρνησης λειτουργίας και παρέχει διαβεβαιώσεις σχετικά με την επάρκεια αυτών, έχοντας ως σκοπό την υποστήριξη του φορέα για την επίτευξη των στόχων του σε στρατηγικό επίπεδο και για τη λήψη απαιτούμενων μέτρων.
- β) Παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες στον επικεφαλής του φορέα και εντός πλαισίου του ετήσιου προγράμματος εργασιών, στοχεύοντας στην βελτίωση του επιπέδου αποτελεσματικότητας του φορέα.
- γ) Διασφαλίζει την ορθή, αποτελεσματική και ασφαλή διαχείριση και χρήση των πληροφοριακών συστημάτων
- δ) Αξιολογεί την λειτουργία, τις δραστηριότητες και τα προγράμματα του φορέα που βασίζονται στις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Η Μονάδα Εσωτερικού ελέγχου διακρίνεται για το πλήθος και την σοβαρότητα των αρμοδιοτήτων της, όπως αυτές περιγράφονται παρακάτω. Η Μονάδα Εσωτερικού ελέγχου έχει ως αρμοδιότητες:

- α) Σύνταξη και αναθεώρηση του Εγχειρίδιου Εσωτερικών Ελέγχων, με απώτερη κατάλληξη την έγκριση του από τον επικεφαλής του φορέα.

- β) Κατάρτιση Ετήσιου ή Πολυετούς Προγράμματος Εργασιών που να λαμβάνει υπόψη τις προτεραιότητες του φορέα σε στρατηγικό και επιχειρησιακό επίπεδο και την αξιολόγηση των κινδύνων και των ευκαιριών που αντιμετωπίζει ο φορέας.
- γ) Σχεδιασμός και διενέργεια προγραμματισμένων και εκτάκτων ελέγχων στο σύνολο των υπηρεσιών, των λειτουργιών, των συλλογικών οργάνων και των διαδικασιών εντός του φορέα καθώς και στα έργα που αυτός εκτελεί και τα πληροφοριακά συστήματα που χρησιμοποιεί. Ο εντοπισμός των ανωτέρω λαμβάνει χώρα μέσω της διαδικασίας αξιολόγησης και της ιεράρχησης πιθανών κινδύνων.
- δ) Παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών στο συνολικό πεδίο των υπηρεσιών, των λειτουργιών, των συλλογικών οργάνων και των διαδικασιών εντός του φορέα καθώς και στα έργα που αυτός εκτελεί και τα πληροφοριακά συστήματα που χρησιμοποιεί.
- ε) Έλεγχος και παροχή διαβεβαίωση περί της επάρκειας του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου του φορέα και εισήγηση προτάσεων για την βελτίωση του.
- στ) Παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών.
- ζ) Αξιολόγηση της λειτουργίας του φορέα σε σχέση με την τήρηση των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.
- η) Έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διαδικασιών εκτέλεσης του προϋπολογισμού, σύνταξης και αποστολής στο Υπουργείο Οικονομικών των δημοσιονομικών και λοιπών αναφορών. Έλεγχος του συνόλου δαπανών και του τρόπου διενέργειας αυτών, του τρόπου διαχείρισης της περιουσίας του φορέα με απώτερο στόχο τον εντοπισμό και καταγραφή περιπτώσεων που σχετίζονται με σπατάλη, απάτη, κακής διαχείρισης και κακής διοίκησης και τον εντοπισμό και καταγραφή των αντίστοιχων δικλίδων ασφαλείας και ελέγχου.
- θ) Έλεγχος και αξιολόγηση των διαδικασιών αναφορών του φορέα σε οικονομικό και μη επίπεδο.
- ι) Αξιολόγηση των διαδικασιών σχεδιασμού και εκτέλεσης των λειτουργιών και των προγραμμάτων του φορέα.
- ια) Έλεγχος συμμόρφωσης του φορέα προς το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και τους κανονισμούς λειτουργίας.
- ιβ) Έλεγχος των πληροφοριακών συστημάτων σε επίπεδο αποτελεσματικότητάς τους και επίτευξης των στόχων του φορέα.
- ιγ) Παρακολούθηση, αξιολόγηση και επιβεβαίωσης των διορθωτικών ή βελτιωτικών ενεργειών που πραγματοποιούν οι υπηρεσίες του φορέα, στο πλαίσιο συμμόρφωσης με τις προτάσεις του εσωτερικού ελέγχου.
- ιδ) Κατάρτιση Ετήσιας Έκθεσης με Γνώμη.

ιε) Αμελλητί γνωστοποίηση περιπτώσεων απάτης και πειθαρχικής ευθύνης στις αρμόδιες υπηρεσίες και στον πειθαρχικό Προϊστάμενο, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

ιστ) Μέριμνα ώστε οι εσωτερικοί ελεγκτές να λάβουν την κατάλληλη εκπαίδευση και επιμόρφωση.

Στον Κανονισμό Λειτουργίας της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου γίνεται η περιγραφή του σκοπού, των αρμοδιοτήτων, της ευθύνης και της θέσης της Μονάδας στο οργανόγραμμα του Φορέα. Ο Κανονισμός λαμβάνει υπόψη τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου. Στον Κώδικα Δεοντολογίας Εσωτερικών Ελεγκτών περιλαμβάνεται το σύνολο των αρχών και των κανόνων που πρέπει να ακολουθούν οι Ελεγκτές σε επίπεδο επαγγελματισμού και ακεραιότητας. Ο Κώδικας λαμβάνει υπόψη τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου. Έως τις 31 Μαρτίου κάθε έτους, υποβάλλεται από τον Προϊστάμενο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου η Ετήσια Έκθεση του προηγούμενου έτους, στον επικεφαλής του φορέα και στην Επιτροπή Ελέγχου. Η σύνταξη της Έκθεσης γίνεται βάσει των Διεθνών Προτύπων για την Επαγγελματική

Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου. Ακολουθεί η αμελλητί κοινοποίηση της Έκθεσης στο Ελεγκτικό Συνέδριο, στην Εθνική Αρχή Διαφάνειας και στη Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομικών.

Το έργο της Μονάδας είναι διττής φύσης και περιγράφεται στο άρθρο 15. Η Μονάδα ασκεί έργο διαβιβαιωτικού/ελεγκτικού χαρακτήρα το οποίο διαρθρώνεται σε διάφορα στάδια. Αρχικά γίνεται η ανάθεση της υπόθεσης στη Μονάδα, ακολουθεί ο σχεδιασμός και η διενέργεια του ελέγχου. Στη συνέχεια η Μονάδα συντάσσει προσωρινή έκθεση, την οποία αργότερα οριστικοποιεί και υποβάλλει. Στο τέλος, παρακολουθεί την υλοποίηση των συστάσεων. Η δεύτερη φύση του έργου είναι συμβουλευτική. Σε τέτοιου τύπου έργα η διάρθρωση των σταδίων γίνεται ως εξής: Αρχικά γίνεται η ανάθεση της υπόθεσης στη Μονάδα, ακολουθεί ο σχεδιασμός και η διενέργεια του ελέγχου. Στη συνέχεια η Μονάδα συντάσσει και υποβάλλει Έκθεση.

Στο άρθρο 22 περιγράφονται οι φορείς που είναι αρμόδιοι για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και αξιολόγηση της λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου. Οι φορείς είναι η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, το Υπουργείο Οικονομικών και το Ελεγκτικό Συνέδριο. Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, βάσει του άρθρου 83 του Ν.4622/2019 αναλαμβάνει:

α) την ανάπτυξη του θεσμικού, οργανωτικού και επιχειρησιακού πλαισίου του Εθνικού Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου, τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και της

λειτουργίας διαχείρισης κινδύνων, σε συνεργασία με τα αρμόδια υπουργεία για τη δημόσια διοίκηση και τη δημοσιονομική διαχείριση.

β) Τον σχεδιασμό και την ανάπτυξη προτύπων μεθοδολογιών και εργαλείων εσωτερικού ελέγχου.

γ) Τον συντονισμό και την υποστήριξη της λειτουργίας και της ελεγκτικής δράσης των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

δ) Την παρακολούθηση και αξιολόγηση του έργου και της δράσης των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου και την υποβολή προτάσεων για την αντιμετώπιση καταγεγραμμένων προβλημάτων.

ε) Την ενημέρωση για τις εκθέσεις και τα πορίσματα των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου, καθώς και για την πορεία υλοποίησης των προτάσεών τους, οποιαδήποτε στιγμή το ζητήσει.

Το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τον Ν. 3492/2006 (Α' 210), έχει ως αρμοδιότητα, τον έλεγχο της επάρκειας του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Το Ελεγκτικό Συνέδριο, βάσει του άρθρου 169 του ν. 4270/2014 (Α' 143) και των διατάξεων που διέπουν την οργάνωση και την λειτουργία του, έχει αναλάβει την παρακολούθηση, τον έλεγχο και την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας και της επάρκειας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

Σημαντικό είναι το άρθρο 23, στο οποίο γίνεται λόγος για την σύσταση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας, το οποίο θα υπάγεται απευθείας στον Υπουργό. Τα Υπουργεία Εξωτερικών, Προστασίας του Πολίτη, Εθνικής Άμυνας και Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής εξαιρέθηκαν από την υποχρέωση σύστασης. Αυτοτελές Γραφείο Συμβούλου Ακεραιότητας δύναται να συσταθεί σε Ανεξάρτητες Αρχές, σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' βαθμού, σε αυτοτελείς υπηρεσίες, σε Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που ανήκουν στη Γενική Κυβέρνηση, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια που σχετίζονται με τις αρμοδιότητες του φορέα και τον αριθμό των υπηρετούντων υπαλλήλων.

Στο άρθρο 24 διαρθρώνονται οι αρμοδιότητες του Συμβούλου σε τρεις άξονες, υποστηρικτικού, ενημερωτικού και συμβουλευτικού χαρακτήρα. Στον υποστηρικτικό άξονα ο Σύμβουλος έχει ως αρμοδιότητες:

α) Την παροχή εξατομικευμένης συμβουλευτικής συνδρομής στον υπάλληλο που αντιμετωπίζει προβλήματα στην άσκηση των υπηρεσιακών του καθηκόντων. Τα προβλήματα τοποθετούνται σε επίπεδο δεοντολογίας και ακεραιότητας και αφορούν σε

σεξουαλική και ηθική παρενόχληση, διακρίσεις, εκφοβισμός και σύγκρουση συμφερόντων.

β) Παραλαβή αναφορών από υπαλλήλους του φορέα, που αφορούν σε περιστατικά διαφθοράς ή παραβίασης ακεραιότητας. Διαμεσολάβηση στα αρμόδια όργανα του φορέα ή σε εξωτερικούς φορείς για διερεύνηση και εξακρίβωση των καταγγελλόμενων περιστατικών.

γ) Παρακολούθηση της διαδικασίας της διερεύνησης της αναφοράς και ενημέρωση του υπαλλήλου που την υπέβαλε.

Στον ενημερωτικό άξονα ο Σύμβουλος έχει ως αρμοδιότητες:

α) Παροχή ενημέρωσης στους υπαλλήλους του φορέα για ζητήματα που σχετίζονται με την δεοντολογία και την ακεραιότητα αλλά και για θέματα λειτουργίας, αρμοδιοτήτων και αποστολής του Συμβούλου Ακεραιότητας.

β) Σχεδιασμός και συντονισμός δράσεων που σχετίζονται με την εκπαίδευση και την ανάπτυξη ικανοτήτων για τους υπαλλήλους του φορέα και τους υπαλλήλους των εποπτευόμενων φορέων, πάντα σε συνεργασία με Διευθύνσεις και Τμήματα που έχουν την ευθύνη για θέματα εκπαίδευσης και κατάρτισης και με φορείς όπως το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης.

γ) Συμμετοχή σε αποφάσεις χάραξης εσωτερικών πολιτικών και ανάπτυξης διοικητικών και οργανωτικών εργαλείων που ενισχύουν την ακεραιότητα και τη διαφάνεια, όπως Κώδικες Ηθικής και Δεοντολογίας, Κανονισμοί Διαχείρισης Φαινομένων Σύγκρουσης Συμφερόντων, Πρωτόκολλα Αντιμετώπισης Περιστατικών Απάτης και Διαφθοράς.

Στον συμβουλευτικό άξονα ο Σύμβουλος έχει ως αρμοδιότητες:

α) Ενημέρωση και συνεργασία με τη διοίκηση του φορέα, τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου και την αρμόδια Διεύθυνση που ασχολείται με την διοικητική υποστήριξη και το ανθρώπινο δυναμικό για την ανάπτυξη και εφαρμογή πολιτικών και προτύπων ακεραιότητας εντός του φορέα.

β) Διατύπωση προτάσεων στον επικεφαλής του φορέα για την βελτίωση των μηχανισμών πρόληψης, αποτροπής και εντοπισμού περιπτώσεων παράβασης ακεραιότητας.

γ) Σύνταξη Ετήσιας Έκθεσης και υποβολής της στον επικεφαλής του φορέα και στην Εθνική Αρχή Διαφάνειας. Η Έκθεση σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των

πολιτικών και διαδικασιών ακεραιότητας του φορέα, την πορεία για το σύνολο των υποθέσεων που χειρίστηκε καθώς και για το συνολικό έργο που συντελέστηκε.

4.3 ΠΡΟΣΘΗΚΕΣ ΣΤΟ ΙΣΧΥΟΝ ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Το 2023 ψηφίστηκε ο Ν.5013/2023 (ΦΕΚ Α' 12/19-01-2023) που φέρει τον τίτλο «Πολυεπίπεδη διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων στον δημόσιο τομέα και άλλες διατάξεις». Απαρτίζεται από 45 άρθρα. Στον νόμο αυτό υπάρχει το μέρος Β' που φέρει τον τίτλο «ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΚΙΝΔΥΝΩΝ -ΠΡΟΣΘΗΚΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Ζ'ΣΤΟ ΜΕΡΟΣ Α' ΤΟΥ Ν. 4795/2021». Ο τίτλος είναι εύγλωττος και γίνεται κατανοητό πως υπάρχουν προσθήκες στον Ν.4795/2021 που σχετίζονται με την διαχείριση κινδύνων. Το μέρος Β' του Ν.5013/2023 απαρτίζεται από τα άρθρα 18-28. Στο άρθρο 18 γίνεται σαφές πως σκοπός του μέρους Β' είναι η ανάπτυξη ενός πλαισίου διαχείρισης κινδύνων που αποτελεί δομικό στοιχείο του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου των Υπουργείων, των ΟΤΑ Α' και Β' βαθμού και άλλων δημοσίων φορέων. Στο άρθρο 19 ορίζονται η πολιτική, το πλαίσιο, η διαδικασία και τα όργανα διαχείρισης κινδύνων και υπάρχει πρόβλεψη να λειτουργήσει το Μητρώο Κινδύνων και το Κεντρικό Αποθετήριο Κινδύνων Διαφθοράς.

Στο άρθρο 20 γίνεται η σημαντική προσθήκη της διαχείρισης κινδύνου στον Ν.4795/2021 και ειδικότερα στο μέρος Α' που αναφέρεται στο σύστημα του Εσωτερικού ελέγχου. Η διαχείριση των κινδύνων από τους δημόσιους φορείς γίνεται εντός του πλαισίου του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου. Οι φορείς είναι υποχρεωμένοι να προβούν σε διαχείριση των κινδύνων που επιδρούν αρνητικά στην υλοποίηση των στόχων σε στρατηγικό και επιχειρησιακό επίπεδο καθώς και την αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητά τους. Οι οργανικές μονάδες και τα όργανα του πρώτου και του δεύτερου επιπέδου είναι επιφορτισμένα με την διαχείριση των κινδύνων ενώ η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, ως τρίτο επίπεδο, είναι επιφορτισμένη με την παροχή εύλογης διαβεβαίωσης σχετικά με την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης κινδύνων.

Οι δημόσιοι φορείς είναι υπεύθυνοι για την ανάπτυξη και την εφαρμογή της πολιτικής και του πλαισίου διαχείρισης κινδύνων. Για την υλοποίηση της πολιτικής συστήνεται εντός των δημοσίων φορέων Μονάδα Διαχείρισης Κινδύνων. Στην εν λόγω Μονάδα δύνανται να υπηρετήσουν υπάλληλοι Πανεπιστημιακής Εκπαίδευσης (ΠΕ) ή Τεχνολογικής Εκπαίδευσης (ΤΕ). Ανάλογα με τους φορείς και τις περιπτώσεις, η στελέχωση μπορεί να γίνει και από ένστολο προσωπικό και ειδικό επιστημονικό προσωπικό. Επιπρόσθετα προσόντα θεωρούνται οι μεταπτυχιακές-διδασκαρικές σπουδές και οι διαπιστεύσεις-πιστοποιήσεις στο πεδίο διαχείρισης των κινδύνων.

Η Μονάδα Διαχείρισης Κινδύνων είναι επιφορτισμένα με τα κάτωθι:

- α) Την εισήγηση της πολιτικής διαχείρισης κινδύνων στον επικεφαλής του φορέα,
- β) Την ανάπτυξη, παρακολούθηση και επικαιροποίηση του πλαισίου διαχείρισης κινδύνων του φορέα, σύμφωνα με τους στόχους του σε στρατηγικό και επιχειρησιακό επίπεδο.
- γ) Την ενημέρωση και καθοδήγηση του προσωπικού του φορέα σε σχέση με τις μεθόδους εντοπισμού και αντιμετώπισης των κινδύνων, κατά την διάρκεια άσκησης των αρμοδιοτήτων του και την παρακολούθηση των δικλίδων ελέγχου.
- δ) Την εποπτεία της διαδικασίας διαχείρισης κινδύνων που διενεργείται από το σύνολο των οργανικών μονάδων του φορέα,
- ε) Η ανάληψη της ευθύνης της τήρησης, της συνεχούς παρακολούθησης και της επικαιροποίησης του Μητρώου Κινδύνων του φορέα και της παροχής κατευθύνσεων προς τις υπόλοιπες Διευθύνσεις και Τμήματα
- στ) Υποβολή αναφορών περιοδικού και έκτακτου χαρακτήρα προς τον επικεφαλής του φορέα σε σχέση με τους κινδύνους
- ζ) Υποβολή ετήσιας έκθεσης προς τον επικεφαλής του φορέα και κοινοποίησης της στην Εθνική Αρχή Διαφάνειας.

Οι δημόσιοι φορείς είναι υποχρεωμένοι να τηρούν Μητρώο Κινδύνων. Στο εν λόγω Μητρώο γίνεται καταγραφή των αναγνωρισμένων κινδύνων του φορέα, του επιπέδου αξιολόγησης τους, των υφιστάμενων δικλίδων ελέγχου και των υπευθύνων διαχείρισης των κινδύνων. Επιπροσθέτως, γίνεται καταγραφή των κινδύνων διαφθοράς και απάτης. Η Γενική Διεύθυνση Ακεραιότητας και Λογοδοσίας της Εθνικής Αρχής Διαφάνειας είναι επιφορτισμένη με την τήρηση του Κεντρικού Αποθετηρίου Κινδύνων Διαφθορά. Στο εν λόγω Αποθετήριο γίνεται η συλλογή δεδομένων που σχετίζονται με τους κινδύνους διαφθοράς που αντιμετωπίζουν οι δημόσιοι φορείς, γίνεται καταγραφή των αιτιών πρόκλησης των κινδύνων και η ύπαρξη υφιστάμενων και πρόσθετων δικλίδων ασφάλειας για να αντιμετωπίσει ο φορέας τους κινδύνους.

5. ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ

5.1 ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

Η εισαγωγή του θεσμού της Περιφέρειας έγινε με τον Ν. 1622/1986. Βάσει του άρθρου 61 του Ν. 1622/1986, εκδόθηκε το υπ' αριθμ. 51 Προεδρικό Διάταγμα (Π.Δ) της 6/3/1987, σύμφωνα με το οποίο η χώρα διαιρέθηκε σε δεκατρείς περιφέρειες. Μια εξ αυτών είναι και

η Περιφέρεια Αττικής. Στο Ν. 3852/2010 (ΦΕΚ Α' 87/7-6-2010) «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης – Πρόγραμμα Καλλικράτης» ή αλλιώς γνωστό ως «Καλλικράτης» προβλέπεται η σύσταση και συγκρότηση Περιφερειών στο κεφάλαιο Β', άρθρο 3.

Σύμφωνα με το εν λόγω άρθρο οι περιφέρειες είναι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης β' βαθμού και είναι Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ) που αυτοδιοικούνται κατά τόπο. Ο ρόλος των περιφερειών είναι ο σχεδιασμός, προγραμματισμός και υλοποίηση περιφερειακών πολιτικών εντός του πλαισίου των αρμοδιοτήτων τους και βάσει των αρχών της αειφόρου ανάπτυξης και της κοινωνικής συνοχής της χώρας, έχοντας πάντα υπόψη το σύνολο των εθνικών και ευρωπαϊκών πολιτικών.

Στο άρθρο 3 παρ.3 περιλαμβάνεται η σύσταση και συγκρότηση της περιφέρειας Αττικής, με έδρα την Αθήνα. Στην περιφέρεια Αττικής περιλαμβάνεται ο Νομός Αττικής. η οποία περιλαμβάνει το Νομό Αττικής. Χωρικά, η περιφέρεια είναι χωρισμένη σε ενότητες. Η περιφερειακή ενότητα Κεντρικού Τομέα Αθηνών περιλαμβάνει τους δήμους Αθηναίων, Φιλαδελφείας – Χαλκηδόνας, Γαλατσίου, Ζωγράφου, Καισαριανής, Βύρωνος, Ηλιούπολης και Δάφνης – Ύμηττού. Η περιφερειακή ενότητα Νοτίου Τομέα Αθηνών περιλαμβάνει τους δήμους Γλυφάδας, Ελληνικού – Αργυρούπολης, Αλίμου, Νέας Σμύρνης, Μοσχάτου – Ταύρου, Καλλιθέας, Παλαιού Φαλήρου και Αγίου Δημητρίου. Η περιφερειακή ενότητα Βορείου Τομέα Αθηνών περιλαμβάνει τους δήμους Πεντέλης, Κηφισιάς, Μεταμορφώσεως, Πεύκης – Λυκόβρυσης, Αμαρουσίου, Ψυχικού – Φιλοθέης, Χολαργού – Παπάγου, Νέας Ιωνίας, Βριλησίων, Αγ. Παρασκευής και Χαλανδρίου. Η περιφερειακή ενότητα Δυτικού Τομέα Αθηνών περιλαμβάνει τους δήμους Αιγάλεω, Περιστερίου, Πετρούπολης, Χαϊδαρίου, Αγίας Βαρβάρας, Ιλίου και Αγ.Αναργύρων – Καματερού. Η περιφερειακή ενότητα Πειραιώς περιλαμβάνει τους δήμους Πειραιώς, Κορυδαλλού, Νίκαιας – Αγίου Ιωάννη Ρέντη, Κερατσινίου – Δραπετσώνας και Περάματος. Η περιφερειακή ενότητα Νήσων περιλαμβάνει τους δήμους Αίγινας, Τροιζηνίας, Κυθήρων, Αγκιστρίου, Σαλαμίνας, Σπετσών, Ύδρας και Πόρου. Η περιφερειακή ενότητα Δυτικής Αττικής περιλαμβάνει τους δήμους της νομαρχίας Δυτικής Αττικής. Η περιφερειακή ενότητα Ανατολικής Αττικής περιλαμβάνει τους δήμους της νομαρχίας Ανατολικής Αττικής.

Σύμφωνα με το άρθρο 113 του «Καλλικράτη», όργανα της περιφέρειας είναι ο περιφερειάρχης, οι αντιπεριφερειάρχες, το περιφερειακό συμβούλιο, η οικονομική επιτροπή και η εκτελεστική επιτροπή αποτελούν τα όργανα της περιφέρειας. Η εκλογή των αντιπεριφερειάρχων είναι αντίστοιχη του αριθμού των περιφερειακών ενοτήτων. Το περιφερειακό συμβούλιο της περιφέρειας Αττικής αποτελείται από εκατόν ένα (101) μέλη,

βάσει του ίδιου άρθρου. Βάσει του άρθρου 114, η εκλογή του περιφερειάρχη, των αντιπεριφερειάρχων και των μελών του περιφερειακού συμβουλίου γίνεται με ψηφοφορία άμεσου, καθολικού και μυστικού χαρακτήρα.

Οι εκλογές για την ανάδειξη περιφερειάρχων και συμβούλων διεξάγονται κάθε πέντε (5) χρόνια, ταυτόχρονα με τις δημοτικές εκλογές. Οι περιφερειακές και δημοτικές εκλογές λαμβάνουν χώρα στα ίδια εκλογικά τμήματα, με τις ίδιες εφορευτικές επιτροπές και τους ίδιους αντιπροσώπους της δικαστικής αρχής και εφόρους αντιπροσώπων, με τη διαφορά πως η ψηφοφορία διεξάγεται σε διαφορετικές κάλπες. Η διενέργεια των περιφερειακών και δημοτικών εκλογών λαμβάνει χώρα σε όλη την εθνική επικράτεια. Ο περιφερειάρχης, ο αντιπεριφερειάρχης και οι περιφερειακοί σύμβουλοι εγκαθίστανται την 1η Σεπτεμβρίου του έτους διεξαγωγής των εκλογών και η λήξη της θητείας τους λαμβάνει χώρα την 31η Αυγούστου του πέμπτου έτους.

Στο άρθρο 159 του «Καλλικράτη» ορίζονται οι αρμοδιότητες του περιφερειάρχη. Ο σκοπός του περιφερειάρχη είναι η προάσπιση του δημόσιου συμφέροντος, η κατεύθυνση υλοποίησης των σχεδίων περιφερειακής ανάπτυξης και η άσκηση των καθηκόντων του βάσει των αρχών της διαφάνειας και της αποτελεσματικότητας.

Οι αρμοδιότητες του περιφερειάρχη είναι οι κάτωθι:

- α) Έκδοση όλων των πράξεων μη κανονιστικού χαρακτήρα, σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία,
 - β) εκτέλεση των αποφάσεων του περιφερειακού συμβουλίου, της εκτελεστικής επιτροπής και της οικονομικής επιτροπής,
 - γ) Σύγκληση και προεδρεία της εκτελεστικής επιτροπής και συντονισμός της υλοποίησης των αποφάσεών της,
 - δ) εκπροσώπηση της περιφέρειας δικαστικώς και εξωδίκως,
 - ε) είναι η προϊστάμενη αρχή των υπηρεσιών της περιφέρειας, η οποία εκδίδει τις πράξεις που προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις για το διορισμό, τις κάθε είδους υπηρεσιακές μεταβολές και την άσκηση του πειθαρχικού ελέγχου,
 - στ) Διαταγή είσπραξης εσόδων της περιφέρειας και αποφάσεις διάθεσης
- ι) υπογραφή συναφθεισών συμβάσεων
 - ια) σύσταση ομάδων εργασίας και ομάδων διοίκησης έργου από μέλη του περιφερειακού συμβουλίου, υπαλλήλους της περιφέρειας, υπάλληλους του δημόσιου τομέα ή ιδιώτες για τη μελέτη και επεξεργασία θεμάτων της περιφέρειας,
 - ιβ) συγκρότηση συλλογικών οργάνων,

ιγ) μεταβίβαση της άσκησης αρμοδιοτήτων του σε μέλη του περιφερειακού συμβουλίου, καθώς και παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής με εντολή του.

Οι αρμοδιότητες της Περιφέρειας ασκούνται από το Περιφερειακό Συμβούλιο βάσει του άρθρου 162, εξαιρούμενων αυτών που έχουν ανατεθεί ρητώς σε άλλα περιφερειακά όργανα ή έχουν μεταβιβαστεί από το περιφερειακό συμβούλιο σε κάποια από τις επιτροπές του.

Το περιφερειακό συμβούλιο ασκεί τις κάτωθι αρμοδιότητες:

- α) Εγκρίνει και παρακολουθεί το επιχειρησιακό πρόγραμμα της περιφέρειας.
- β) Εγκρίνει και παρακολουθεί αναπτυξιακά προγράμματα.
- γ) Εγκρίνει τον προϋπολογισμό και του απολογισμό της περιφέρειας,
- δ) Επιβάλλει τέλη, εισφορές και δικαιώματα,
- ε) Απαλλοτριώνει ακίνητα.
- στ) Προχωρά στην εκποίηση, ανταλλαγή και δωρεά ακινήτων,
- ζ) Προχωρά στην αγορά, παραχώρηση χρήσης, μίσθωση και εκμίσθωση κινητών και ακινήτων,
- η) Συνάπτει δάνεια

Οι αρμοδιότητες των Περιφερειών, συνεπώς και της Περιφέρειας Αττικής περιγράφονται στο άρθρο 186 του εν λόγω νόμου. Ασκούν τις αρμοδιότητες βάσει των σχετικών διατάξεων των νόμων και των κανονιστικών διατάξεων της διοίκησης. Κατά την διάρκεια άσκησης των καθηκόντων τους πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τα κάτωθι:

- I. Το σύνολο των εθνικών και ευρωπαϊκών πολιτικών που σχετίζονται με τις αρμοδιότητές τους.
- II. Την ανάγκη εξεύρεσης και υλοποίησης ενός πλαισίου συνεργασίας και συντονισμού με τις υπόλοιπες αρχές και οργανισμούς.
- III. Το ύψος των διαθέσιμων πόρων με τους οποίους καλύπτουν οι Περιφέρειες τις αρμοδιότητες και τις ανάγκες τους και η αποτελεσματική κατανομή και χρήση των πόρων με τους οποίους οι Περιφέρειες θα πετύχουν την απαιτούμενη ανάπτυξη.
- IV. Την ανάγκη να οργανωθούν οι υπηρεσίες με τον καλύτερο δυνατό τρόπο ώστε να εξυπηρετούνται οι πολίτες των περιφερειών.
- V. Την ανάγκη επίτευξης αειφόρου ανάπτυξης με ταυτόχρονη προστασία της πολιτιστικής κληρονομιάς.

Οι αρμοδιότητες των περιφερειών, κατανέμονται σε ένα πλέγμα τομέων που είναι οι κάτωθι:

- A. Προγραμματισμός – Ανάπτυξη

- Β. Γεωργία – Κτηνοτροφία – Αλιεία
- Γ. Φυσικοί Πόροι – Ενέργεια – Βιομηχανία
- Δ. Απασχόληση – Εμπόριο – Τουρισμός
- Ε. Μεταφορές – Επικοινωνίες
- ΣΤ. Έργα - Χωροταξία – Περιβάλλον
- Ζ. Υγεία
- Η. Παιδεία – Πολιτισμός – Αθλητισμός
- Θ. Πολιτική Προστασία και Διοικητική Μέριμνα

5.2 ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

Η αρχική οργανωτική δομή και διάρθρωση των υπηρεσιών της Περιφέρειας Αττικής, αποτυπώθηκε στο υπ' αριθμ. 145/2010 Προεδρικό διάταγμα «Οργανισμός Περιφέρειας Αττικής» (ΦΕΚ 238 Α'). Ακολούθησαν η υπ' αριθμ. 4403/4-11-2011 Υπουργική Απόφαση (ΦΕΚ 2494 Β') «Έγκριση τροποποίησης του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας της Περιφέρειας Αττικής» και η υπ' αριθμ. 37419/13479/11-5-2018 (ΦΕΚ 1661 Β') Απόφαση του Συντονιστή Αποκεντρωμένης Διοίκησης «Έγκριση της 121/2018 απόφασης του Περιφερειακού Συμβουλίου Περιφέρειας Αττικής, περί τροποποίησης – επικαιροποίησης του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας της Περιφέρειας Αττικής».

Στο πρώτο μέρος της υπ' αριθμ. 37419/13479/11-5-2018 (ΦΕΚ 1661 Β') Απόφασης (άρθρα 1-15) περιγράφεται το οργανωτικό σχήμα της Περιφέρειας Αττικής. Απαρτίζεται από τα κάτωθι όργανα:

- το Περιφερειακό Συμβούλιο,
- την Εκτελεστική Επιτροπή,
- την Οικονομική Επιτροπή,
- τον Περιφερειάρχη,
- τους Αντιπεριφερειάρχες,
- τις Επιτροπές Περιφερειακού Συμβουλίου,
- τις Μητροπολιτικές Επιτροπές,
- τον Εκτελεστικό Γραμματέα,
- τον Περιφερειακό Συμπαραστάτη του Πολίτη και της Επιχείρησης, την Περιφερειακή Επιτροπή Διαβούλευσης,
- το Περιφερειακό Ταμείο Ανάπτυξης Αττικής,
- τον Ειδικό Διαβαθμιδικό Σύνδεσμο,

- την Ειδική Υπηρεσία Διαχείρισης του Ε.Π. Περιφέρειας Αττικής,
- το Κέντρο Διαχείρισης, Αποθήκευσης και Εφοδιασμού Ειδών Πρώτης Ανάγκης των Σημείων Διαμονής Προσφύγων,
- το Κέντρο Διαχείρισης, Αποθήκευσης και Εφοδιασμού Ειδών Πρώτης Ανάγκης των Σημείων Διαμονής Προσφύγων στην Περιφερειακή Ενότητα Βορείου Τομέα Αθηνών – Ενδιάμεσο Διαμετακομιστικό.

Στο άρθρο 16 περιγράφεται η διάρθρωση των Υπηρεσιακών Μονάδων της Περιφέρειας. Η ανάλυση της διάρθρωσης στην παρούσα εργασία θα γίνει ως το επίπεδο της Γενικής Διεύθυνσης. Οι Υπηρεσίες διαρθρώνονται ως εξής:

Α. ΓΡΑΦΕΙΟ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΡΧΗ

Β. ΓΡΑΦΕΙΑ ΑΝΤΙΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΡΧΩΝ

Γ. ΓΡΑΦΕΙΟ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΟΥ ΣΥΜΠΑΡΑΣΤΑΤΗ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ ΚΑΙ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Δ. ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΓΡΑΦΕΙΟ ΚΥΘΗΡΩΝ

Ε. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΣΤΟΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΡΧΗ

ΣΤ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ

Η. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ, ΕΡΓΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΔΟΜΩΝ

Θ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ, ΚΤΗΝΙΑΤΡΙΚΗΣ ΚΑΙ ΑΛΙΕΙΑΣ

Ι. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΩΣΙΜΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗΣ ΑΛΛΑΓΗΣ

ΙΑ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ

ΙΒ. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΥΓΕΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΜΕΡΙΜΝΑΣ

5.3 ΑΥΤΟΤΕΛΕΣ ΤΜΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

Στην υπ' αριθμ. 37419/13479/11-5-2018 (ΦΕΚ 1661 Β') Απόφαση γίνεται λόγος για το Αυτοτελές Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου. Στο άρθρο 16, παρουσιάζονται οι Υπηρεσίες που υπάγονται στον Περιφερειάρχη. Μια από αυτές τις Υπηρεσίες είναι και το το Αυτοτελές Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου. Στο άρθρο αναφέρονται ρητά ο ρόλος και οι αρμοδιότητες του Αυτοτελούς Τμήματος Εσωτερικού Ελέγχου.

Βάσει του εν λόγω άρθρου, το Τμήμα αποτελεί τον ελεγκτικό μηχανισμό της διοικητικής δράσης με σκοπό την αποκατάσταση διοικητικών και οργανωτικών δυσλειτουργιών. Το

Αυτοτελές Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου έχει την υποχρέωση υποβολής αναλυτικής έκθεσης στον/στην Περιφερειάρχη και στον Περιφερειακό Συμπαραστάτη για κάθε οργανική μονάδα ξεχωριστά. Η αρμοδιότητα του εκτείνεται σε όλη την Περιφέρεια Αττικής.

Το Αυτοτελές Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου ασκεί τις κάτωθι αρμοδιότητες:

- I. Ελέγχει την Διοικητική οργάνωση και λειτουργία των Υπηρεσιών της Περιφέρειας.
- II. Ελέγχει το κατά πόσο τηρούνται οι οδηγίες, οι εγκύκλιοι και ο Οργανισμός της Περιφέρειας.
- III. Ελέγχει τα μέτρα ασφαλείας
- IV. Ελέγχει τις τεχνικές υποδομές των Υπηρεσιών της Περιφέρειας Αττικής.
- V. Προωθεί και βελτιώνει το Σύστημα Διαχείρισης Ποιότητας (ΣΔΠ).
- VI. Διανέμει και διαχειρίζεται τα έγγραφα του ΣΔΠ.
- VII. Συντονίζει τις επαφές με τον φορέα πιστοποίησης
- VIII. Εκπαιδεύει το προσωπικό σε σχέση με την ποιότητα και τις διαδικασίες του ΣΔΠ.
- IX. Διαχειρίζεται ενέργειες διορθωτικού και προληπτικού χαρακτήρα
- X. Προχωρά σε συντονισμό και ανασκόπηση του ΣΔΠ.
- XI. Ελέγχει τον τρόπο που διαχειρίζονται οι Υπηρεσίες τα παράπονα των πολιτών.
- XII. Ελέγχει τους δείκτες ποιότητας και αποδοτικότητας.
- XIII. Τηρεί το εσωτερικό Πρωτόκολλο της Υπηρεσίας.
- XIV. Διεκπεραιώνει και διακινεί την αλληλογραφία.
- XV. Προχωρά στην αρχειοθέτηση.
- XVI. Ελέγχει ζητήματα προσωπικού και διοικητικών λειτουργιών
- XVII. Μεριμνά για την προμήθεια γραφικής ύλης και αναλωσίμων υλικών για τις ανάγκες του Τμήματος.

6. ΈΡΕΥΝΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΟΥ ΑΚΕΡΑΙΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑ ΑΤΤΙΚΗΣ.

6.1 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΕΣ ΕΡΕΥΝΕΣ

Η παρούσα εργασία διερευνά σε θεσμικό επίπεδο αλλά και με την χρήση ερωτηματολογίου δυο βασικά ερωτήματα. Το πρώτο ερώτημα αφορά στην χρησιμότητα και αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές και οικονομικές λειτουργίες της περιφέρειας και τις ατομικές επιδόσεις των υπαλλήλων. Στην ουσία το ερώτημα είναι « Ο εσωτερικός έλεγχος προσδίδει προστιθέμενη αξία στην Περιφέρεια;». Βάσει της εξέτασης του θεσμικού πλαισίου παρατηρήσαμε ότι τα τελευταία χρόνια κρίθηκε

από την Ελληνική Πολιτεία αν όχι αναγκαία, σίγουρα απαραίτητη, η νομοθέτηση αρχών, κανόνων, οδηγιών και διατάξεων σχετικά με τη λειτουργία των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου, των φορέων του δημοσίου και της περιφέρειας συγκεκριμένα στη δική μας περίπτωση. Η αναγκαιότητα ή μη του συστήματος είναι βασικό ερώτημα και στο ερωτηματολόγιο καθώς και η αποτελεσματικότητά του.

Το δεύτερο ερώτημα σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας. Σύμφωνα με τον νέο Νόμο 4795/17.4.2021 και την εισαγωγή του Συμβούλου Ακεραιότητας, (ο οποίος βασίζεται στον Νόμο 4622/19, άρθρο 39 περί της Αρχής της Διαφάνειας Εσωτερικού Ελέγχου, στον Νόμο 4270/14 άρθρο 168 και στην Κοινοτική Οδηγία 2011/85) θα ερευνηθεί κατά πόσο συμβάλλει το νέο αυτό μέτρο στην προστασία των υπαλλήλων της περιφέρειας από τυχόν περιστατικά διαφθοράς, κατάχρησης εξουσίας, έως και παραβίαση της ακεραιότητάς τους.

Για την ορθότερη και πληρέστερη ανάπτυξη των ερευνητικών ερωτημάτων και των ερευνητικών υποθέσεων, έγινε επιλογή στοιχείων και ερευνών της διεθνούς και ελληνικής αρθρογραφίας. Η μελέτη διεθνών ερευνών βοηθά στην καλύτερη κατάρτιση του ερωτηματολογίου, το οποίο θα απαντά στα ερωτήματα και θα επιβεβαιώνει ή θα απορρίπτει τις ερευνητικές μας υποθέσεις.

Σε μία άλλη έρευνα των Mihret and Woldeyohannis (2008), σχετική με τη προστιθέμενη αξία που προσδίδει ο εσωτερικός έλεγχος στον δημόσιο τομέα της Αιθιοπίας, προσπάθησαν να εντοπίσουν σε ποιους τομείς προσδίδει αξία ο εσωτερικός έλεγχος.

Η έρευνά τους διενεργήθηκε σε δύο φάσεις:

1η Φάση: διανεμήθηκαν ερωτηματολόγια σε όλους τους διευθυντές, τους υπαλλήλους και τους εσωτερικούς ελεγκτές του δημόσιου τομέα της Αιθιοπίας.

2η Φάση: οι ερωτηθέντες ήταν υποχρεωμένοι να δώσουν μία ημιδομημένη συνέντευξη όλοι στην εσωτερική διευθύντρια του τμήματος εσωτερικού ελέγχου.

Όταν ανακοινώθηκαν τα αποτελέσματα, συνέκλιναν στο ότι οι υπάλληλοι του δημόσιου τομέα της Αιθιοπίας αισθάνονται ότι ο εσωτερικός έλεγχος εφαρμόζει ένα μοντέλο τιμωρίας και δεν προσδίδει καθόλου αξία στον οργανισμό τους.

Στην αντίπερα όχθη, μία άλλη έρευνα, ελληνική, των Drogalas, Eleftheriadis and Anagnostopoulou (2016), πραγματοποιήθηκε το 2016, λίγα χρόνια πριν την ψήφιση του νέου Νόμου 4795/2021. Η συγκεκριμένη έρευνα ήταν πιο εξειδικευμένη γιατί σύνδεσαν τη προστιθέμενη αξία του συστήματος ελέγχου μαζί με τον συμβουλευτικό ρόλο που θα μπορούσε να έχει ο εσωτερικός ελεγκτής στην περιφέρεια ανάλογα με τα αποδεικτικά στοιχεία που θα συλλέξει κατά τη διενέργεια ελέγχου.

Οι ερευνητές χρησιμοποίησαν ερωτηματολόγιο και τα δεδομένα αναλύθηκαν με τη μέθοδο της παλινδρόμησης. Το αποτέλεσμα της έρευνάς τους έδειξε ότι δηλαδή υπάρχει θετική συσχέτιση ανάμεσα στην αξία που προσδίδει ο εσωτερικός έλεγχος και ο συμβουλευτικός τους χαρακτήρας.

Η Roultourtzidou (2016) μελέτησε το ποσοστό βελτίωσης του εσωτερικού ελέγχου στις επιδόσεις των οργάνων στη Μαλαισία. Η έρευνα αποσκοπούσε στην εξέταση της επιρροής του εσωτερικού ελέγχου στις θετικές επιδόσεις των υπαλλήλων της δημόσιας διοίκησης της Μαλαισίας. Το αποτέλεσμα της έρευνας έδειξε ότι η τήρηση των προτάσεων του εσωτερικού ελεγκτή προσδίδει στην επίδοση του κάθε υπαλλήλου. Το προσθέτουμε ως ερευνητικό ερώτημα ώστε να συμπεριληφθεί στο ερωτηματολόγιό μας για να εξετάσουμε πώς επηρεάζει ο εσωτερικός έλεγχος τις επιδόσεις των Ελλήνων υπαλλήλων της περιφέρειας Αττικής.

Οι Mac Rae and Glis (2021) διενήργησαν μία μεγάλη έρευνα σχετική με τον εσωτερικό έλεγχο του δημόσιου τομέα της περιφέρειας. Ήταν μία παγκόσμια έρευνα 107 χωρών όπου ερωτήθηκαν 2.824 υπάλληλοι του δημόσιου τομέα και εξετάστηκαν εννιά ερευνητικά ζητήματα, που είχαν τεθεί σχετικά με τη λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα.

Τα εννιά ερευνητικά ζητήματα αφορούσαν:

- Την οργανωτική ανεξαρτησία του τμήματος του εσωτερικού ελέγχου.
- Την επίσημη εφαρμογή του Νόμου περί εσωτερικού ελέγχου.
- Την απεριόριστη πρόσβαση του ελεγκτή σε όλα τα τμήματα του δημόσιου τομέα-περιφέρεια.
- Την επαρκή επαγγελματική προϋπηρεσία του υπαλλήλου.
- Την κατοχή της επαγγελματικής πιστοποίησης του ελεγκτή.
- Την αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελέγχου σχετικά με την αξία που προσδίδει στο σύστημά του.
- Την υποστήριξη του έργου του εσωτερικού ελεγκτή από το σύνολο των εκλεγμένων και διορισμένων υπαλλήλων του δημόσιου τομέα.
- Την εφαρμογή των διεθνών προτύπων ελέγχου.

Έτσι λοιπόν, με βάση τα παραπάνω ζητήματα, από το σύνολο των 2.824 υπαλλήλων:

Το 92% απάντησε θετικά ότι η ανεξαρτησία προσδίδει αξία στο σύστημα του εσωτερικού ελέγχου.

Το 77% απάντησε ότι ο εσωτερικός έλεγχος δεν είναι αυθαίρετος αλλά βασίζεται σε νόμους, κανόνες και διατάξεις.

Το 76% συμφώνησε ότι ο εσωτερικός έλεγχος πρέπει να έχει απεριόριστη πρόσβαση σε αρχεία, προσωπικό αλλά και εγκαταστάσεις του δημοσίου, με άλλα λόγια σε όλα τα τμήματα.

Το 56% είχε επαγγελματική πιστοποίηση εσωτερικού ελεγκτή.

Το 96% , σχεδόν το 100% δηλαδή, θεωρούν ότι χαρακτηριστικό που προσδίδει αξία στον εσωτερικό έλεγχο είναι η αντικειμενικότητα του ελεγκτή.

Το 89% υποστηρίζει το έργο του εσωτερικού ελέγχου στοχεύοντας στην περαιτέρω πρόοδο και ανάπτυξη του δημόσιου τομέα.

Το 79% πιστεύει ότι η εφαρμογή των Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων είναι αναγκαία και προσδίδει αξία στο σύστημα του εσωτερικού ελέγχου.

Στο ερωτηματολόγιο μας, βάσει της προαναφερθείσας έρευνας, θα τεθούν ερωτήματα που σχετίζονται με την βελτίωση των επιδόσεων των υπαλλήλων έπειτα από την ψήφιση του Ν.4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο και το κατά πόσο οι ελεγκτές έχουν απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα. Συνεπώς τα ερωτήματα που θα θέσουμε στο υπό κατασκευή ερωτηματολόγιο σχετίζονται με το πρώτο ερευνητικό ερώτημα, σχετικά με το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου : « Ο εσωτερικός έλεγχος προσδίδει προστιθέμενη αξία στην Περιφέρεια;».

Με την ψήφιση του Ν. 4795/2021 θεσπίστηκε και ο Σύμβουλος Ακεραιότητας. Αυτός ο νέος θεσμός του εσωτερικού ελέγχου έχει μια σειρά από αρμοδιότητες που ήδη έχουν αναφερθεί και βασικός του ρόλος είναι η προστασία του υπαλλήλου από περιστατικά σεξουαλικής παρενόχλησης και εργασιακού εκφοβισμού και η σύνταξη κανονισμών και πρωτοκόλλων που θα βοηθήσει τον υπάλληλο να κατανοήσει πλήρως τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα του.

Ο Τσιμπούρας Μ. το 2022, διενήργησε μία από τις πρώτες έρευνες σχετικά με τον Σύμβουλο Ακεραιότητας στον ελληνικό δημόσιο τομέα και οδηγήθηκε στο συμπέρασμα πως ο θεσμός του Συμβούλου στην βρίσκεται ακόμη σε πολύ αρχικό στάδιο. Δεν έχει εμπεδωθεί ακόμα από τους υπαλλήλους η έννοια και ο ρόλος του θεσμού και αποφεύγουν να συζητήσουν θέματα που αφορούν δυσκολίες στο εργασιακό τους περιβάλλον, πολύ περισσότερο με τον Σύμβουλο Ακεραιότητας.

Συνεπώς, παρουσιάζει ενδιαφέρον από ερευνητικής πλευράς το κατά πόσο οι υπάλληλοι της Περιφέρειας Αττικής έχουν εξοικειωθεί με τον θεσμό του Συμβούλου Ακεραιότητας και την αποτελεσματικότητα του θεσμού στην προστασία των υπαλλήλων.

6.2 ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΕΣ ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ

Οι ερευνητικές υποθέσεις σχετίζονται άμεσα με τα ερευνητικά ερωτήματα της προηγούμενης ενότητας έχουν άμεση σχέση με τα ερωτήματα παραπάνω. Συνεπώς, αυτά που αναμένονται από την εξέταση θεσμικού πλαισίου, οικονομικών στοιχείων και ερωτηματολογίου είναι τα εξής:

Υπόθεση 1: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια διοίκηση.

Υπόθεση 2: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 3: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 4: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα της Περιφέρειας Αττικής.

Υπόθεση 5: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού.

Υπόθεση 6: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας συνδράμει σε ζητήματα που απασχολούν έναν υπάλληλο της Περιφέρειας Αττικής, όπως της σεξουαλικής παρενόχλησης και του εργασιακού εκφοβισμού.

Υπόθεση 7: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας παρακολουθεί τη διαδικασία διερεύνησης της αναφοράς που έχει ανατεθεί και ενημερώνει τον υπάλληλο.

Υπόθεση 8: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας καταπολεμά τα φαινόμενα διαφθοράς και απάτης στην Περιφέρεια Αττικής.

Υπόθεση 9: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας ενημερώνει τους υπαλλήλους για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας.

6.3 ΣΥΛΛΟΓΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ-ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑ

Η συλλογή δεδομένων που σχετίζονται με το εμπειρικό πεδίο έγινε με τη χρήση του ερωτηματολογίου στο οποίο χρησιμοποιήθηκε η κλίμακα Likert. Στο εν λόγω ερωτηματολόγιο απάντησαν υπάλληλοι της Περιφέρειας Αττικής, διαφόρων εκπαιδευτικών

βαθμίδων και θέσεων. Χρησιμοποιώντας το google forms, οι συμμετέχοντες απάντησαν σε εικοσιπέντε (25) ερωτήσεις. Υπήρξαν εκατό (100) καταγεγραμμένες απαντήσεις από τριακόσιους πενήντα (350) υπαλλήλους που ερωτήθηκαν, οι οποίες θα εξεταστούν και θα αναλυθούν παρακάτω. Χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος της απλής τυχαίας δειγματοληψίας.

Η πρώτη κατηγορία αποτελείται από έξι ερωτήσεις που σχετίζονται με τα δημογραφικά και υπηρεσιακά χαρακτηριστικά των ερωτηθέντων (φύλο, ηλικία, σπουδές υπηρεσιακή θέση, έγγαμος/μη, παιδιά ή μη). Η δεύτερη κατηγορία αποτελείται από μια ερώτηση που είναι κομβική και σχετίζεται με το αν οι ερωτώμενοι γνωρίζουν τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του Συμβούλου Ακεραιότητας.

Οι απαντήσεις που έδωσαν, αποτελούν ένα καλό μέτρο της γνώσης και της εξοικείωσης των υπαλλήλων της Περιφέρειας Αττικής με τον θεσμό και τον ρόλο του Συμβούλου Ακεραιότητας. Ακολουθεί μια τρίτη κατηγορία από δέκα ερωτήσεις που εξειδικεύει την συνδρομή του Συμβούλου Ακεραιότητας σε θέματα σεξουαλικής κακοποίησης, εργασιακού εκφοβισμού και απάτης/διαφθοράς που αντιμετωπίζουν οι υπάλληλοι της Περιφέρειας Αττικής.

Τελευταία κατηγορία απαρτίζεται από οκτώ ερωτήσεις που καταγράφονται, με την μέθοδο Likert οι απόψεις των υπαλλήλων της Περιφέρειας σε σχέση με την αναγκαιότητα και την αποτελεσματικότητα τόσο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου όσο και του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας. Οι τιμές των απαντήσεων θα μας βοηθήσουν στην επαλήθευση ή όχι των ερευνητικών υποθέσεων και στην απάντηση των δυο βασικών ερωτημάτων.

Αναλυτικότερα το ερωτηματολόγιο είχε την εξής δομή:

- 1) Φύλο με δυο επιλογές (Άνδρας- Γυναίκα).
- 2) Ηλικία με πέντε επιλογές (<25, 26-35, 36-45, 46-55, >55).
- 3) Σπουδές με τέσσερις επιλογές (Λύκειο, ΑΕΙ/ΤΕΙ, Μεταπτυχιακό, Διδακτορικό).
- 4) Υπηρεσιακή Θέση με τέσσερις επιλογές (Προϊστάμενος/νη Γενικής Διεύθυνσης, Προϊστάμενος/νη Διεύθυνσης, Προϊστάμενος/νη Τμήματος, Υπάλληλος)
- 5) Έγγαμος/μη με δυο επιλογές (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 6) Έχετε παιδιά; με δυο επιλογές (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 7) Γνωρίζετε τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του Συμβούλου Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 8) Έχετε υποστεί σεξουαλική παρενόχληση στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 9) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)

- 10) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 11) Έχετε υποστεί εκφοβισμό στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 12) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 13) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 14) Έχετε αντιληφθεί περιπτώσεις απάτης/διαφθοράς στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 15) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 16) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 17) Έχετε ενημερωθεί για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 18) «Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 19) «Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής» 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 20) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής» 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 21) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 22) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 23) « Η θέσπιση του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο

«συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».

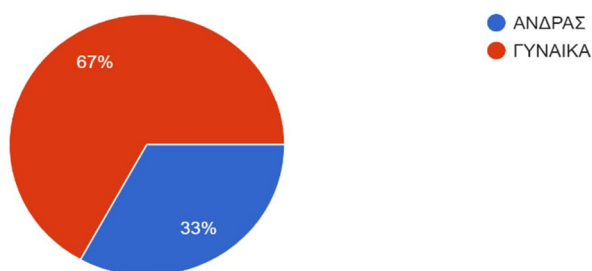
- 24) «Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 25) «Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».

6.4 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ-ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Στις προηγούμενες ενότητες έγινε η παρουσίαση προηγούμενων ερευνών, των ερευνητικών ερωτημάτων της παρούσας εργασίας, τις βασικές υποθέσεις και τη δομή του ερωτηματολογίου. Στην συγκεκριμένη ενότητα θα γίνει η παρουσίαση και η ανάλυση των απαντήσεων. Αξίζει να σημειωθεί η μεγάλη συμμετοχή των υπαλλήλων καθώς εκατό (100) απάντησαν.

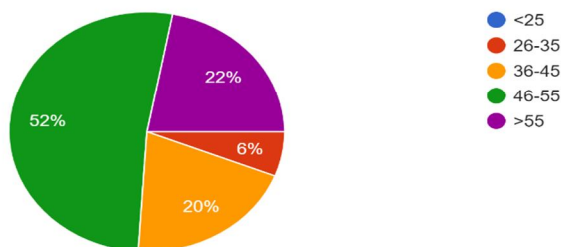
Η πρώτη κατηγορία αφορούσε τα δημογραφικά και υπηρεσιακά στοιχεία των συμμετεχόντων στην έρευνα. Αναφορικά με το φύλο παρατηρούμε πως η πλειοψηφία (67%) ήταν γυναίκες, γεγονός που θα μας βοηθήσει στην έρευνα, καθώς οι γυναίκες είναι αυτές που συνήθως δέχονται παρενοχλήσεις και αντιμετωπίζουν άσχημες συμπεριφορές στον χώρο εργασίας.

ΦΥΛΟ
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 1: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα του Φύλου.

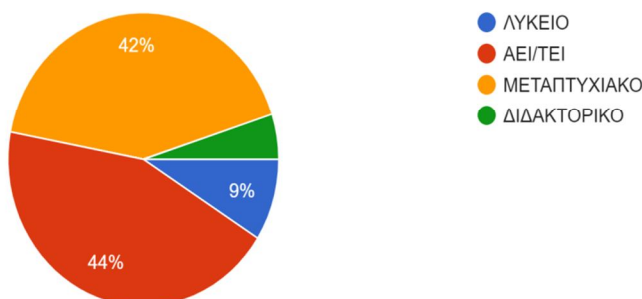
ΗΛΙΚΙΑ
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 2: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα της ηλικίας.

Σε σχέση με την ηλικία είναι εμφανές πως το μεγαλύτερο ποσοστό αντιστοιχεί στην ηλικιακή ομάδα 46-55 (52 απαντήσεις) και ακολουθούν οι άνω των 55 (22 απαντήσεις) και οι 36-45 (20 απαντήσεις). Το ποσοστό της ηλικιακής ομάδας 26-35 είναι μόλις 6% ενώ μηδενικές ήταν οι απαντήσεις στην κατηγορία κάτω των 25. Το αθροιστικό ποσοστό 72% που αφορά στις ηλικίες 46 και άνω φανερώνει την ύπαρξη μεγάλης ή σχετικά μεγάλης υπηρεσιακής εμπειρίας.

ΕΠΙΠΕΔΟ ΣΠΟΥΔΩΝ
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 3: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα του εκπαιδευτικού επιπέδου

Αναφορικά με τις σπουδές παρατηρούμε πως οι συμμετέχοντες είναι υψηλού επιπέδου καθώς το 42% είναι μεταπτυχιακού επιπέδου με 44% σε ΑΕΙ/ΤΕΙ και διδακτορικό 5%. Στην ουσία μόνο το 9 % είναι δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

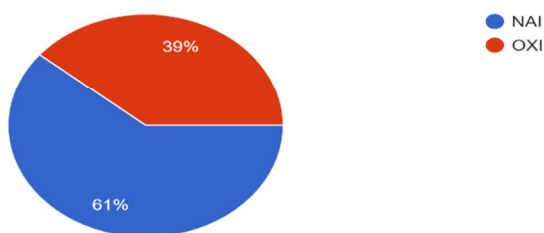
ΥΠΗΡΕΣΙΑΚΗ ΘΕΣΗ
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 4: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα της υπηρεσιακής θέσης

Αναφορικά με την υπηρεσιακή θέση παρατηρούμε πως η μεγάλη πλειοψηφία (72%) απαρτίζεται από υπαλλήλους και ακολουθούν οι Προϊστάμενοι/νες Τμήματος (21%), Διεύθυνσης (6%) και Γενικής Διεύθυνσης (1%). Η κατανομή αυτή θεωρείται ικανοποιητική καθώς έχει αναλογίες με την κατανομή του δημόσιου τομέα σε σχέση με το πλήθος. Στο δημόσιο τομέα υπάρχει μια κατανομή πυραμίδας καθώς όσο υψηλότερες είναι οι βαθμίδες τόσο λιγότερα τα άτομα που την υπηρετούν.

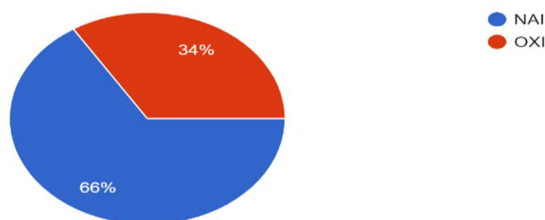
Έγγαμος/μη
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 5: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί γάμου

Η πλειοψηφία των εργαζομένων είναι παντρεμένοι/νες (61%) ενώ πλειοψηφία παρουσιάζουν και όσοι έχουν παιδιά (66%).

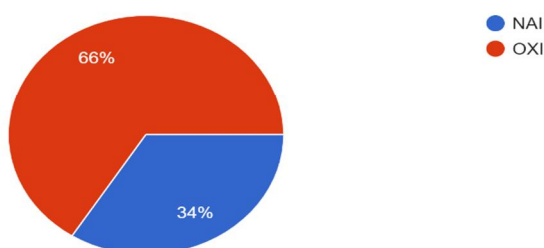
Έχετε παιδιά
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 6: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί παιδιών

Η επόμενη ερώτηση είναι πολύ σημαντική καθώς μας αποκαλύπτει τον βαθμό γνώσης των υπαλλήλων της Περιφέρειας Αττικής σε σχέση με τον νέο θεσμό του Συμβούλου Ακεραιότητας. Τα αποτελέσματα είναι εντυπωσιακά και χρήζουν ανάλυσης και προβληματισμού. Δυο στους τρεις υπαλλήλους (66%) δεν γνωρίζουν τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του Συμβούλου Ακεραιότητας. Αυτό το αποτέλεσμα δημιουργεί εύλογο προβληματισμό, καθώς ο Σύμβουλος Ακεραιότητας μετρά ορισμένα χρόνια ως θεσμός. Ο προβληματισμός εδράζεται σε δυο επίπεδα. Το πρώτο επίπεδο είναι η αδυναμία της Περιφέρειας να επικοινωνήσει στους υπαλλήλους της σημαντικές αλλαγές που σχετίζονται με τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους. Το δεύτερο επίπεδο είναι η έλλειψη ενδιαφέροντος από τους υπαλλήλους για τις αλλαγές που συμβαίνουν στο εσωτερικό της Περιφέρειας και σχετίζονται με τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους. Σε κάθε περίπτωση αξίζει να μελετηθεί από τους υπευθύνους αυτό το ποσοστό άγνοιας.

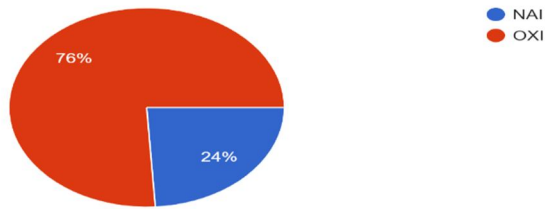
Γνωρίζετε τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του Συμβούλου Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 7: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί γνώσης του ρόλου και των αρμοδιοτήτων του Συμβούλου Ακεραιότητας.

Οι επόμενες δυο ερωτήσεις σχετίζονται με τα φαινόμενα σεξουαλικής παρενόχλησης στον χώρο εργασίας και αν έγινε η αναφορά στον Σύμβουλο Ακεραιότητας. Παρατηρούμε πως ένα σημαντικό ποσοστό (24%) έχει δεχτεί σεξουαλική παρενόχληση. Το γεγονός πως ένας στους τέσσερις υπαλλήλους έχει δεχτεί παρενόχληση, φανερώνει πως υπάρχει δρόμος ακόμα να διανυθεί για την εξάλειψη του φαινομένου. Το ότι δεν έχει αναφερθεί κάποιο περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας (εντυπωσιακό το 100% στο όχι) σχετίζεται τόσο με την άγνοια των υπαλλήλων για τον θεσμό, όσο και με το μικρό διάστημα που αυτός λειτουργεί. Συνεπώς είναι λογικό και να μην υπάρχει ενημέρωση για εξέλιξη της υπόθεσης, αφού δεν έχει καταγγελθεί κάποιο περιστατικό.

Έχετε υποστεί σεξουαλική παρενόχληση στον χώρο εργασίας;
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 8: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί σεξουαλικής παρενόχλησης

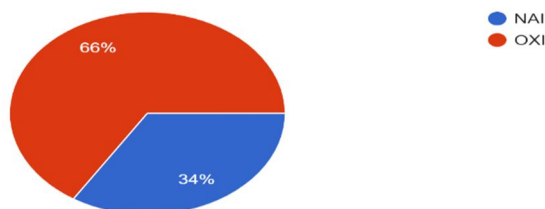
Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 9: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς του περιστατικού σεξουαλικής παρενόχλησης.

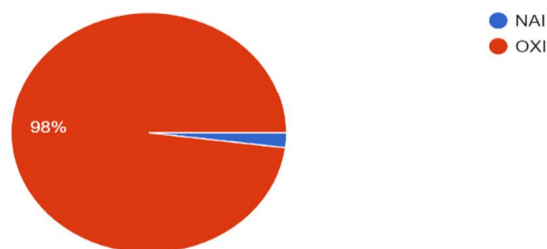
Οι επόμενες δυο ερωτήσεις σχετίζονται με τα φαινόμενα εκφοβισμού στον χώρο εργασίας και αν έγινε η αναφορά στον Σύμβουλο Ακεραιότητας. Επίσης παρουσιάζεται ένα σημαντικό ποσοστό (34%) που έχει υποστεί εκφοβισμό, γεγονός που φανερώνει την έλλειψη εργασιακής κουλτούρας από μέρος των ιεραρχικά ανωτέρων. Οι ελάχιστες αναφορές στον Σύμβουλο Ακεραιότητας (2%), σχετίζονται όπως και στην σεξουαλική παρενόχληση, με την άγνοια των υπαλλήλων για τον θεσμό, όσο και με το μικρό διάστημα που αυτός λειτουργεί. Λογικό είναι και μικρό ποσοστό (1%) για την ενημέρωση της εξέλιξης.

Έχετε υποστεί εκφοβισμό στον χώρο εργασίας;
100 απαντήσεις



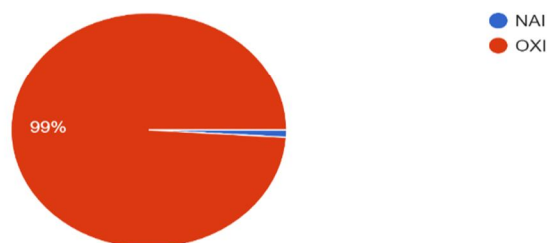
Διάγραμμα 10: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί εκφοβισμού στον εργασιακό χώρο

Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



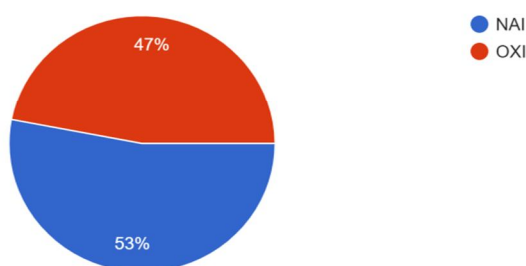
Διάγραμμα 11: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς του περιστατικού εργασιακού εκφοβισμού.

Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 12: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης της εξέλιξης

Έχετε αντιληφθεί περιπτώσεις απάτης/διαφθοράς στον χώρο εργασίας;
100 απαντήσεις



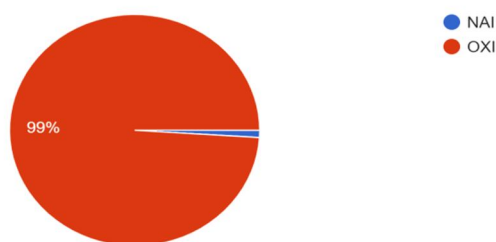
Διάγραμμα 13: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί απάτης/διαφθοράς.

Εντυπωσιακό είναι το ποσοστό είναι το ποσοστό των υπαλλήλων που έχουν αντιληφθεί περιπτώσεις απάτης/διαφθοράς στην Περιφέρεια. Πάνω από τους μισούς (53%) έχουν απαντήσει καταφατικά στην ερώτηση, γεγονός που φανερώνει την ύπαρξη φαινομένων διαφθοράς και απάτης στην Περιφέρεια. Βέβαια όπως και στις προηγούμενες περιπτώσεις τα φαινόμενα αυτά δεν έχουν καταγγεληθεί στον Σύμβουλο Ακεραιότητας αφού τα ποσοστά

είναι απειροελάχιστα (1%) και προφανώς η ενημέρωση κυμαίνεται στο ίδιο επίπεδο (1%), όπως φαίνεται και από τα παρακάτω δυο διαγράμματα. Γίνεται αντιληπτό πως η Περιφέρεια Αττικής αντιμετωπίζει, βασισμένοι στις απαντήσεις, εκτεταμένα φαινόμενα διαφθοράς και απάτης και σημαντικά προβλήματα εργασιακού εκφοβισμού και σεξουαλικής παρενόχλησης.

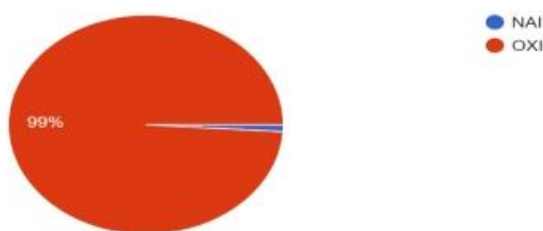
Η προφανής αναντιστοιχία ύπαρξης τέτοιων φαινομένων και καταγγελίας τους στον Σύμβουλο Ακεραιότητας οφείλεται αφενός στην άγνοια των υπαλλήλων για τον θεσμό και αφετέρου στο μικρό διάστημα που λειτουργεί ο θεσμός στην Περιφέρεια. Σίγουρα, ο Σύμβουλος Ακεραιότητας έχει να αντιμετωπίσει πολλές υποθέσεις, σύμφωνα με τις απαντήσεις και κυρίως να αποκτήσει την εμπιστοσύνη των υπαλλήλων ώστε να λειτουργήσει αποτελεσματικά.

Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 14: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναφοράς των περιστατικών απάτης/διαφθοράς

Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας;
100 απαντήσεις



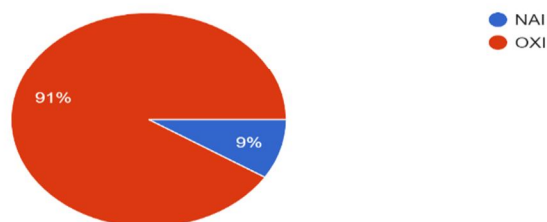
Διάγραμμα 15: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης της εξέλιξης

Το γεγονός πως δεν υπάρχει ακόμα σημείο επαφής του Συμβούλου Ακεραιότητας με τους υπαλλήλους της Περιφέρειας φανερώνεται και στις απαντήσεις τους, σε σχέση με την ενημέρωση που έχουν λάβει από τον Σύμβουλο για θέματα δεοντολογίας και Ακεραιότητας. Μόνο το 9% δηλώνει ότι έχει ενημερωθεί. Συνεπώς, όλα τα αποτελέσματα στις ερωτήσεις

συνηγορούν πως υπάρχει μεγάλος δρόμος να διανυθεί ώστε ο Σύμβουλος Ακεραιότητας να εμπεδωθεί ως θεσμός στους υπαλλήλους της Περιφέρειας Αττικής.

Έχετε ενημερωθεί για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας;

100 απαντήσεις

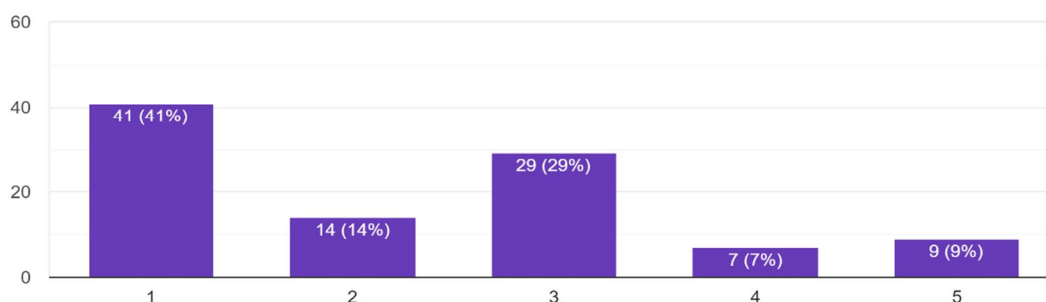


Διάγραμμα 16: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί ενημέρωσης από Σύμβουλο Ακεραιότητας.

Στο πρώτο ερώτημα σχετικά με την αναγκαιότητα ίδρυσης Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας παρατηρούμε ότι συμφωνεί η πλειοψηφία των υπαλλήλων καθώς το 41% απάντησε «συμφωνώ απόλυτα» (1) και το 14% απάντησε συμφωνώ. Μόλις το 16% διαφώνησε με το 7% να απαντούν «διαφωνώ» και το 9% να απαντούν «διαφωνώ απόλυτα». Οι απαντήσεις των υπαλλήλων καταδεικνύουν πως έχουν εμπεδώσει την αναγκαιότητα θέσπισης του Γραφείου για την αντιμετώπιση χρόνιων παθογενειών.

Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση

100 απαντήσεις



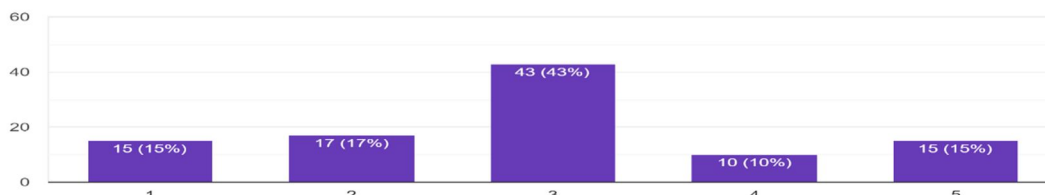
Διάγραμμα 17: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναγκαιότητας ίδρυσης Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας.

Οι απαντήσεις αλλάζουν όμως σε σχέση με την αποτελεσματικότητα του Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας αναφορικά με ζητήματα φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης. Η πλειοψηφία (43%) ούτε συμφωνεί, ούτε διαφωνεί με την εν λόγω τοποθέτηση, δείχνοντας ότι κρατά θέση αναμονής ενώ μόνο το 32% (15% «συμφωνώ

απόλυτα» και 17% «συμφωνώ») συμφωνεί ότι ο θεσμός έχει συμβάλει στην καταπολέμηση αυτών των φαινομένων. Υπάρχει και ένα 25% που διαφωνεί.

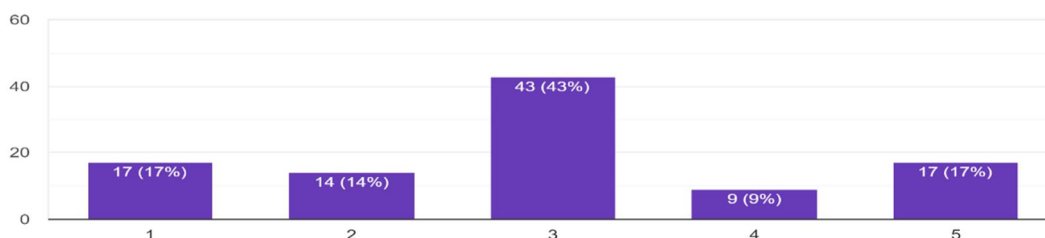
Διάγραμμα 18: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αποτελεσματικότητας του Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας.

Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής
100 απαντήσεις



Παρεμφερή αποτελέσματα παρουσιάζονται και στο ερώτημα αν η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου συμβάλλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής. Η πλειοψηφία (43%) ούτε συμφωνεί, ούτε διαφωνεί με την εν λόγω τοποθέτηση, δείχνοντας ότι κρατά θέση αναμονής ενώ μόνο το 31% (17% «συμφωνώ απόλυτα» και 14% «συμφωνώ») συμφωνεί ότι ο θεσμός έχει συμβάλει στην καταπολέμηση αυτών των φαινομένων. Υπάρχει και ένα 26% που διαφωνεί.

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής
100 απαντήσεις

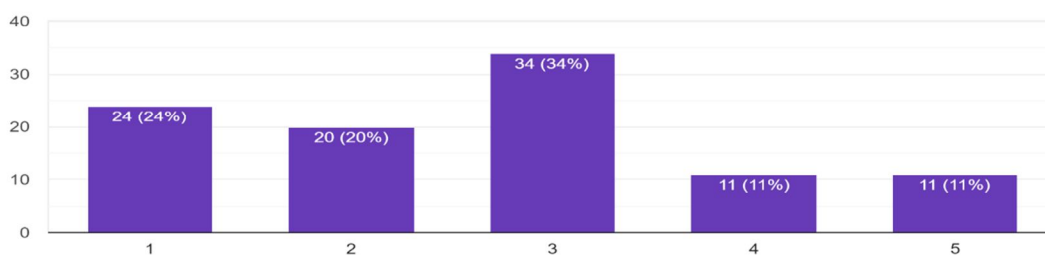


Διάγραμμα 19: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αποτελεσματικότητας της Μονάδας Ελέγχου στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης.

Καλύτερη εικόνα παρουσιάζουν τα αποτελέσματα σε σχέση με την απεριόριστη πρόσβαση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου σε όλα τα τμήματα της Περιφέρειας. Το 44% (24% και 20% αντίστοιχα) θεωρεί ότι υπάρχει πρόσβαση, το 34% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί με την άποψη ότι υπάρχει απεριόριστη πρόσβαση ενώ υπάρχει και ένα 22% (11% και 11% αντίστοιχα) που θεωρεί πως η Μονάδα δεν έχει απεριόριστη πρόσβαση.

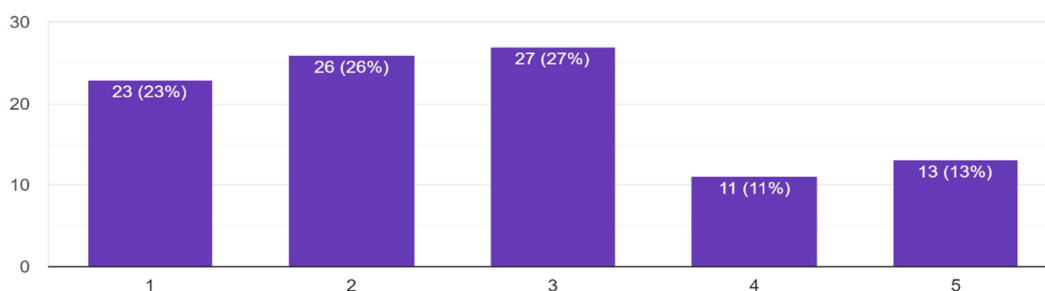
Διάγραμμα 20: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί απεριόριστης πρόσβασης σε όλα τα τμήματα.

Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα
100 απαντήσεις



Θετικά είναι και τα αποτελέσματα για τον συμβουλευτικό ρόλο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου στην καλύτερη διοικητική λειτουργία της Περιφέρειας Αττικής. Το 49% (23% και 26% αντίστοιχα) θεωρεί ότι συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία, το 27% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί με την άποψη ότι βελτιώνει την καλύτερη διοικητική λειτουργία ενώ υπάρχει και ένα 24% (11% και 13% αντίστοιχα) που θεωρεί πως η Μονάδα δεν συμβάλλει στην βελτίωση.

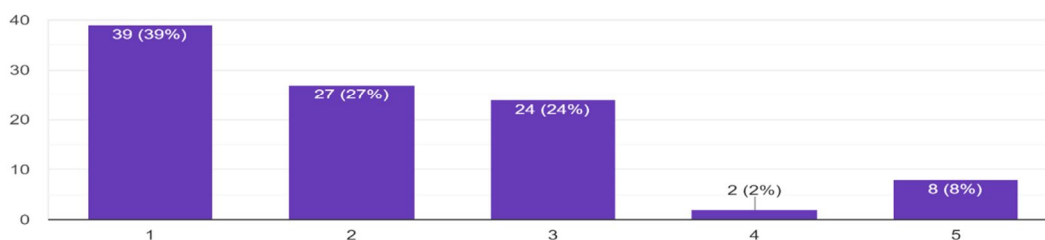
Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 21: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί συμβολής της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού.

Επίσης η θέσπιση του Ν. 4795/2021 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βρίσκει πολύ μεγάλα ποσοστά αποδοχής στους υπαλλήλους καθώς το 66% (39% και 27% αντίστοιχα) θεωρεί ότι ήταν αναγκαία κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση και μόλις το 10% (2% και 8% αντίστοιχα) διαφωνεί με την αναγκαιότητα θέσπισης του Νόμου για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

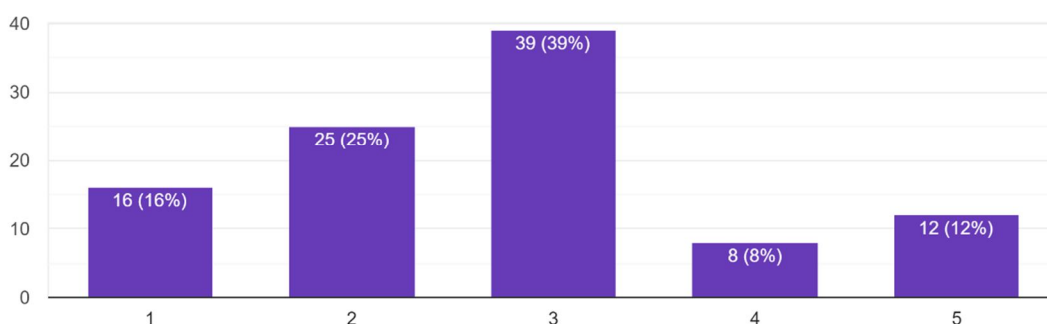
Η θέσπιση του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 22: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί αναγκαιότητας θέσπισης του Νόμου για τον Εσωτερικό Έλεγχο

Σε σχέση με την βελτίωση των επιδόσεων των υπαλλήλων εξαιτίας της θέσπισης του Νόμου, οι υπάλληλοι της Περιφέρειας κρατούν μια ισορροπία μεταξύ της θετικής άποψης που είναι στο 41% (16% και 25% αντίστοιχα) και της αναμονής που είναι στο 39%. Όσοι διαφωνούν, αντιστοιχούν στο 20% (8% και 12% αντίστοιχα).

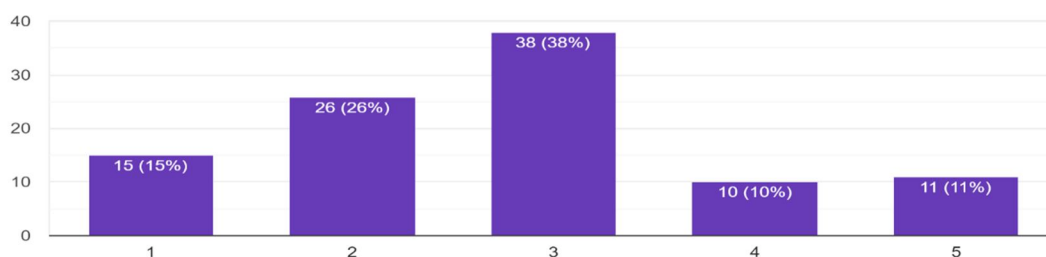
Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 23: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί βελτίωσης των υπαλλήλων από την θέσπιση του Ν.4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Την ίδια περίπου εικόνα παρουσιάζουν οι απαντήσεις των υπαλλήλων σε σχέση με την βελτίωση των οικονομικών επιδόσεων της Περιφέρειας έπειτα από την ψήφιση του Ν.4795/2021. οι υπάλληλοι της Περιφέρειας κρατούν μια ισορροπία μεταξύ της θετικής άποψης που είναι στο 41% (15% και 26% αντίστοιχα) και της αναμονής που είναι στο 38%. Όσοι διαφωνούν, αντιστοιχούν στο 21% (10% και 11% αντίστοιχα).

Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας
100 απαντήσεις



Διάγραμμα 24: Κατανομή απαντήσεων στο ερώτημα περί βελτίωσης των οικονομικών επιδόσεων της Περιφέρειας Αττικής από την θέσπιση του Ν.4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Ο κάτωθι πίνακας είναι συγκεντρωτικός των αποτελεσμάτων από τις ερωτήσεις που απαντήθηκαν με τη μέθοδο likert θα βοηθήσει στην συγκέντρωση των αποτελεσμάτων. Με το συμφωνώ απόλυτα/συμφωνώ εκφράζονται οι τιμές 1-2, ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ η τιμή 3 ενώ το διαφωνώ/διαφωνώ απόλυτα οι τιμές 4-5.

| Ερωτήσεις/απαντήσεις | Συμφωνώ/ Συμφωνώ απόλυτα | Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ | Διαφωνώ/ Διαφωνώ απόλυτα |
|---|-----------------------------|-------------------------------|-----------------------------|
| Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση | 55% | 29% | 16% |
| Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας έχει συμβάλλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής | 32% | 43% | 25% |

| Ερωτήσεις/απαντήσεις | Συμφωνώ/ Συμφωνώ απόλυτα | Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ | Διαφωνώ/ Διαφωνώ απόλυτα |
|---|-------------------------------------|---------------------------------------|-------------------------------------|
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει συμβάλλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής | 31% | 43% | 26% |
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα | 44% | 34% | 22% |
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού | 49% | 27% | 24% |
| Η θέσπιση του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση | 66% | 24% | 10% |
| Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων | 41% | 39% | 20% |
| Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας | 41% | 38% | 21% |

Πίνακας 1: Ποσοστιαίες κατανομές θετικών-αρνητικών γνώμων για εσωτερικό έλεγχο και Σύμβουλο Ακεραιότητας

Βάσει του συγκεντρωτικού πίνακα, παρατηρούμε πως τα μεγαλύτερα ποσοστά συγκεντρώνει η αναγκαιότητα θέσπισης του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο (66%), η αναγκαιότητα ίδρυσης του Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας (55%) και η βελτίωση της διοικητικής λειτουργίας της Περιφέρειας λόγω της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου (49%). Στον αντίποδα, τα χαμηλότερα ποσοστά συγκεντρώνει η καταπολέμηση των φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής από την Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου (31%) και του Συμβούλου Ακεραιότητας (32%). Τα ποσοστά αυτά φανερώνουν την δυσκολία αντιμετώπισης των χρόνιων παθογενειών της Περιφέρειας.

Η ανάλυση μπορεί να προχωρήσει σε ένα βαθύτερο επίπεδο. Υπήρξε άθροιση των τιμών για κάθε ερώτημα και βάσει αυτών υπολογίστηκε ο μέσος όρος (μ.ο) της τιμής για κάθε ερώτημα.

Πίνακας 2: Αντιστοίχιση ερωτήματος με τιμή

| Ερώτημα | Τιμή |
|--|-------------|
| Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση | 2,29 |
| Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής | 2,90 |
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής | 2,95 |
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα | 2,65 |
| Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού | 2,65 |
| Η θέσπιση του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση | 2,13 |

| Ερώτημα | Τιμή |
|---|-------------|
| Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων | 2,75 |
| Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας | 2,76 |

Ο πίνακας μας διευκολύνει στην περαιτέρω ποσοτικοποίηση των απαντήσεων σε τιμές. Υπενθυμίζουμε ότι το 1 σημαίνει συμφωνώ απόλυτα ενώ το 5 διαφωνώ απόλυτα. Παρατηρούμε λοιπόν ότι οι χαμηλότερες τιμές είναι στην αναγκαιότητα της θέσπισης του Ν. 4795/21 για τον εσωτερικό έλεγχο (2,13) και στην αναγκαιότητα ίδρυσης ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας (2,29). Οι δύο τιμές είναι κοντά στην τιμή 2, γεγονός που σημαίνει ότι οι υπάλληλοι συμφωνούν με την ανάγκη θέσπισης νόμων που ενισχύουν τον εσωτερικό έλεγχο.

Στον αντίποδα, τις υψηλότερες τιμές παρουσιάζουν οι απαντήσεις σε σχέση με την αποτελεσματικότητα της Μονάδας έλεγχου και του Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας στην καταπολέμηση φαινόμενων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής, με 2.95 και 2,90 αντίστοιχα. Οι τιμές αυτές πλησιάζουν την τιμή 3 που αντιστοιχεί στην απάντηση «ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ», φανερώνοντας μια στάση αναμονής των υπαλλήλων

Οι υπόλοιπες απαντήσεις κυμαίνονται μεταξύ των τιμών 2,65 και 2,75, γεγονός που φανερώνει πως οι υπάλληλοι αμφιταλαντεύονται μεταξύ της θετικής άποψης και της προσμονής σε σχέση με την αποτελεσματικότητα της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και του Αυτοτελούς Γραφείου του Συμβούλου Ακεραιότητας. Οι απαντήσεις φανερώνουν πως υπάρχει μια θετική προδιάθεση των υπαλλήλων σε σχέση με μια γενικότερη βελτίωση, διοικητικών, οικονομικών και ατομικών επιδόσεων αλλά περιμένουν απτά αποτελέσματα.

7. ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ- ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Ο εσωτερικός έλεγχος έχει αποκτήσει ιδιαίτερη σημασία με το πέρασμα του χρόνου για την λειτουργία της δημόσιας διοίκησης. Όχι τυχαία, σε παγκόσμιο, ευρωπαϊκό αλλά και εγχώριο επίπεδο, έχει ενταθεί ο διάλογος στη δημόσια σφαίρα για τον πολύπλευρο ρόλο του στην εύρυθμη λειτουργία των δημόσιων οργανισμών. Το Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου έχει αποκτήσει ιδιαίτερη δυναμική έπειτα από θεσμικές και οργανωτικές μεταρρυθμίσεις τόσο σε ευρωπαϊκό, όσο και σε εγχώριο επίπεδο. Το ίδιο συμβαίνει και με τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου που έχει ενισχυθεί και τις αρμοδιότητες των οργάνων που είναι επιφορτισμένα με τον εσωτερικό έλεγχο.

Ο Ν. 4795/2021 (ΦΕΚ Α 62/17.4.2021) που φέρει τον τίτλο «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση» κινείται προς αυτή την κατεύθυνση. Οι αρμοδιότητες της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και η εισαγωγή του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας κινούνται σε μια κατεύθυνση μετατροπής του εσωτερικού ελέγχου από φύλακα οργανωτικής φύσης σε εταίρο που θα συνδράμει στην αύξηση της αποτελεσματικότητας των δημόσιων οργανισμών.

Η αναγνώριση του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου σε δημόσιο και ιδιωτικό επίπεδο, οδήγησε σε αύξηση των μελετών που διεξήχθησαν τόσο σε ανεπτυγμένες όσο και στις αναπτυσσόμενες χώρες με σκοπό την διαπίστωση της αποτελεσματικότητας. Στην Ελλάδα σπανίζουν αυτές οι μελέτες και το γεγονός δεν είναι τυχαίο με το ότι ο εσωτερικός έλεγχος στην χώρα ήταν για δεκαετίες παραμελημένος και υποβαθμισμένος. Με την ανάγκη καταπολέμησης της διαφθοράς και των παθογενειών του δημοσίου όσο και της αύξησης της αποτελεσματικότητας του σε μετρήσιμους όρους, δόθηκε ιδιαίτερη έμφαση στην ενίσχυση του ρόλου του.

Η εργασία αυτή με το ερωτηματολόγιο έχει ως σκοπό την ενίσχυση της ερευνητικής προσπάθειας για την καταγραφή και αξιολόγηση σε θεσμικό αλλά και υπηρεσιακό επίπεδο του εσωτερικού ελέγχου. Με την ανάλυση των άρθρων του Ν. 4795/2021 δόθηκε η εικόνα της έννοιας, της δομής και λειτουργίας του συστήματος ελέγχου. Καταγράφηκε η σύσταση, η οργάνωση και η στελέχωση της μονάδας εσωτερικού ελέγχου και περιγράφηκαν οι στόχοι, οι αρμοδιότητες και ο κανονισμός λειτουργίας της εν λόγω μονάδας. Σε θεσμικό επίπεδο η καταγραφή και η ανάλυση ολοκληρώθηκαν με την έννοια, τις αρμοδιότητες και

τις ευθύνες του Συμβούλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση, ο οποίος υπήρξε προσθήκη για την ενίσχυση του εσωτερικού ελέγχου στην Περιφέρεια.

Η εμπειρική αξία της εργασίας βρίσκεται με την καταγραφή των απαντήσεων των υπαλλήλων της Περιφέρειας σε 25 ερωτήματα που σχετίζονται με τα δυο βασικά ερευνητικά ερωτήματα. Το πρώτο ερώτημα αφορά στην χρησιμότητα και αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές και οικονομικές λειτουργίες της περιφέρειας και τις ατομικές επιδόσεις των υπαλλήλων. Το δεύτερο ερώτημα σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας. Για τον λόγο αυτό διατυπώθηκαν 9 ερευνητικές υποθέσεις που η επαλήθευση ή απόρριψή τους θα βοηθήσει στην απάντηση των δυο βασικών ερωτημάτων.

Έπειτα από την αναλυτική παρουσίαση των αποτελεσμάτων του προηγούμενου κεφαλαίου, ακολουθεί η επαλήθευση ή απόρριψη των ερευνητικών υποθέσεων.

Υπόθεση 1: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια διοίκηση. Βάσει των απαντήσεων των υπαλλήλων υπάρχει μεγάλη αποδοχή εκ μέρους τους (66% συμφωνία) σε σχέση με την αναγκαιότητα θέσπισης συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Συνεπώς, η υπόθεση 1 επαληθεύεται.

Υπόθεση 2: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων της Περιφέρειας Αττικής. Βάσει των απαντήσεων των υπαλλήλων (41% συμφωνία) υπάρχει μερική αποδοχή της συγκεκριμένης πρότασης καθώς ένα σημαντικό ποσοστό (39%) τηρεί στάση αναμονής. Συνεπώς υπάρχει μερική επαλήθευση της υπόθεσης.

Υπόθεση 3: Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας Αττικής. Βάσει των απαντήσεων των υπαλλήλων (41% συμφωνία) υπάρχει μερική αποδοχή της συγκεκριμένης πρότασης καθώς ένα σημαντικό ποσοστό (38%) τηρεί στάση αναμονής. Συνεπώς υπάρχει μερική επαλήθευση της υπόθεσης.

Υπόθεση 4: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα της Περιφέρειας Αττικής. Βάσει των απαντήσεων των υπαλλήλων (44% συμφωνία) υπάρχει μερική αποδοχή της συγκεκριμένης πρότασης καθώς ένα σημαντικό ποσοστό (34%) τηρεί στάση αναμονής. Συνεπώς υπάρχει μερική επαλήθευση της υπόθεσης.

Υπόθεση 5: Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού. Βάσει των απαντήσεων των υπαλλήλων υπάρχει αποδοχή εκ μέρους τους (49% συμφωνία) σε σχέση με την βελτίωση της διοικητικής λειτουργίας της Περιφέρειας εξαιτίας της ύπαρξης Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου. Συνεπώς, η υπόθεση 5 επαληθεύεται.

Υπόθεση 6: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας συνδράμει σε ζητήματα που απασχολούν έναν υπάλληλο της Περιφέρειας Αττικής, όπως της σεξουαλικής παρενόχλησης και του εργασιακού εκφοβισμού. Το μεγάλο ποσοστό άγνοιας (66%) των υπαλλήλων για τον θεσμό του Συμβούλου Ακεραιότητας και το απειροελάχιστο ποσοστό που καταγγέλλουν τέτοια περιστατικά μας οδηγούν στην απόρριψη της υπόθεσης 6.

Υπόθεση 7: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας παρακολουθεί τη διαδικασία διερεύνησης της αναφοράς που έχει ανατεθεί και ενημερώνει τον υπάλληλο. Το μεγάλο ποσοστό άγνοιας (66%) των υπαλλήλων για τον θεσμό του Συμβούλου Ακεραιότητας και το απειροελάχιστο ποσοστό που καταγγέλλουν τέτοια περιστατικά μας οδηγούν στην απόρριψη της υπόθεσης 7.

Υπόθεση 8: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας καταπολεμά τα φαινόμενα διαφθοράς και απάτης στην Περιφέρεια Αττικής. Το μικρό ποσοστό αποδοχής από τους υπαλλήλους (32%) της συγκεκριμένης υπόθεσης, οδηγεί στην απόρριψη της υπόθεσης 8.

Υπόθεση 9: Ο Σύμβουλος Ακεραιότητας ενημερώνει τους υπαλλήλους για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας. Το 9% που απάντησε θετικά στο συγκεκριμένο ερώτημα, οδηγεί στην απόρριψη της υπόθεσης 9.

Έπειτα και από την αποδοχή-απόρριψη των ερευνητικών υποθέσεων μπορούμε να οδηγηθούμε σε απαντήσεις σε σχέση με τα δυο ερευνητικά ερωτήματα. Το πρώτο ερώτημα αφορά στην χρησιμότητα και αποτελεσματικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές και οικονομικές λειτουργίες της περιφέρειας και τις ατομικές επιδόσεις των υπαλλήλων. Στην ουσία το ερώτημα είναι « Ο εσωτερικός έλεγχος προσδίδει προστιθέμενη αξία στην Περιφέρεια;». Βάσει των απαντήσεων παρατηρούμε αφενός την ανάγκη ύπαρξης του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και αφετέρου την μερική αποτελεσματικότητα με πολλά περιθώρια βελτίωσης.

Οι απαντήσεις δεν είναι τυχαίες με την μακροχρόνια εμφάνιση παθογενειών και διαφθοράς στον δημόσιο τομέα και ειδικότερα σε φορείς που σχετίζονται με την τοπική αυτοδιοίκηση σε Α' και Β' βαθμό. Καθώς ο τρόπος εισαγωγής στο δημόσιο αυστηροποιήθηκε και έχουν περιοριστεί οι περιπτώσεις συναλλαγής για την είσοδο σε αυτό, παρατηρείται η είσοδος μιας νέας γενιάς υπαλλήλων που έχουν διαφορετική αντίληψη για τον ρόλο του Δημοσίου και την τήρηση των κανόνων. Θα έχει εξαιρετικό ενδιαφέρον αν σε μελλοντικές έρευνες, ποσοτικοποιηθεί αυτή η διάσταση μεταξύ γενεών σχετικά με την ανάγκη ύπαρξης εσωτερικού ελέγχου. Προφανώς η αποτελεσματικότητα είναι μικρή ακόμη και θα πρέπει μελλοντικά να διεξαχθούν και νέες έρευνες για να παρατηρηθεί η αποτελεσματικότητα των θεσμικών μεταρρυθμίσεων.

Σε σχέση με το δεύτερο ερώτημα που σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα του θεσμού του Συμβούλου Ακεραιότητας οι απαντήσεις μας οδηγούν στο συμπέρασμα πως υπάρχει μεγάλη άγνοια για τον θεσμό, τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του. Ως εκ τούτου αδυνατεί να συμβάλει το νέο αυτό μέτρο στην προστασία των υπαλλήλων της περιφέρειας από τυχόν περιστατικά διαφθοράς, κατάχρησης εξουσίας, έως και παραβίαση της ακεραιότητάς τους, τουλάχιστον στην παρούσα φάση. Με την σταδιακή ενσωμάτωση του σε δημόσιους οργανισμούς, θα έχει ενδιαφέρον να καταγραφούν αντίστοιχες απαντήσεις σε παρόμοιες έρευνες και να εξεταστεί η διαχρονική εξέλιξη του θεσμού.

Σε κάθε περίπτωση ο θεσμικός και λειτουργικός μετασχηματισμός του εσωτερικού ελέγχου είναι μια διαρκής μάχη του ελληνικού δημόσιου με τον κακό εαυτό του. Η εξέλιξη αυτής της μάχης θα καθορίσει με τη σειρά της την όποια μετρήσιμη βελτίωση του δημόσιου προς όφελος των πολιτών και των εργαζομένων.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Σχετικά με το ερωτηματολόγιο

Δομή ερωτηματολογίου

- 1) Φύλο με δυο επιλογές (Άνδρας- Γυναίκα).
- 2) Ηλικία με πέντε επιλογές (<25, 26-35, 36-45, 46-55, >55).
- 3) Σπουδές με τέσσερις επιλογές (Λύκειο, ΑΕΙ/ΤΕΙ, Μεταπτυχιακό, Διδακτορικό).
- 4) Υπηρεσιακή Θέση με τέσσερις επιλογές (Προϊστάμενος/νη Γενικής Διεύθυνσης, Προϊστάμενος/νη Διεύθυνσης, Προϊστάμενος/νη Τμήματος, Υπάλληλος)
- 5) Έγγαμος/μη με δυο επιλογές (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 6) Έχετε παιδιά; με δυο επιλογές (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 7) Γνωρίζετε τον ρόλο και τις αρμοδιότητες του Συμβούλου Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 8) Έχετε υποστεί σεξουαλική παρενόχληση στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 9) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 10) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 11) Έχετε υποστεί εκφοβισμό στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 12) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 13) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 14) Έχετε αντιληφθεί περιπτώσεις απάτης/διαφθοράς στον χώρο εργασίας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 15) Αναφέρατε το περιστατικό στον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 16) Στην περίπτωση που αναφέρατε το περιστατικό, είχατε ενημέρωση για την εξέλιξη της υπόθεσης από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 17) Έχετε ενημερωθεί για θέματα δεοντολογίας και ακεραιότητας από τον Σύμβουλο Ακεραιότητας; (ΝΑΙ/ΟΧΙ)
- 18) «Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 19) «Η ίδρυση Αυτοτελούς Γραφείου Συμβούλου Ακεραιότητας έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινόμενων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια

- Αττικής» 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 20) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει συμβάλει στην καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς και κακοδιαχείρισης στην Περιφέρεια Αττικής» 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 21) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου έχει απεριόριστη πρόσβαση σε όλα τα τμήματα». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 22) «Η Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου με την παροχή συμβουλών συμβάλει στην καλύτερη διοικητική λειτουργία του Οργανισμού». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 23) « Η θέσπιση του Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο ήταν απαραίτητη κίνηση για την Δημόσια Διοίκηση». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 24) «Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις επιδόσεις των υπαλλήλων». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».
- 25) «Ο Ν. 4795/21 για τον Εσωτερικό Έλεγχο βελτιώνει τις οικονομικές επιδόσεις της Περιφέρειας». 5 επιλογές με βαθμό από 1-5. Το 1 αντιστοιχεί στο «συμφωνώ απόλυτα», το 3 «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» και το 5 «διαφωνώ απόλυτα».

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ-ΠΗΓΕΣ

Απόφαση του Συντονιστή Αποκεντρωμένης Διοίκησης υπ' αριθμ. 37419/13479/11-5-2018 (ΦΕΚ 1661 Β') «Έγκριση της 121/2018 απόφασης του Περιφερειακού Συμβουλίου Περιφέρειας Αττικής, περί τροποποίησης – επικαιροποίησης του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας της Περιφέρειας Αττικής»

Διακομιχάλης, Μ.(2017), *Ελεγκτική Ειδικών κλάδων επιχειρήσεων και Δημόσιων*

Οργανισμών διαθέσιμο στο

[efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://eclass.teiwm.gr/modules/document/file.php/MSC107/Diapositiva%201.pdf](https://eclass.teiwm.gr/modules/document/file.php/MSC107/Diapositiva%201.pdf)

Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2013) Διαθέσιμο στο [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.hiia.gr/images/pgallery/Newsletters/T8_dec2013.pdf](https://www.hiia.gr/images/pgallery/Newsletters/T8_dec2013.pdf)

Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (2017), *ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΣΤΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ* Διαθέσιμο στο [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.hiia.gr/images/pgallery/Public_Sector/IA-PUBLIC_SECTOR-4_FINAL.pdf](https://www.hiia.gr/images/pgallery/Public_Sector/IA-PUBLIC_SECTOR-4_FINAL.pdf)

Ζωιτσάς, Α. (2017) *Σύγχρονη ελεγκτική & ελεγκτικός κίνδυνος*. Αθήνα: Εκδόσεις Σοφία.

Καβαθάς, Σ. (2018) *Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος: Διαφορές και ομοιότητες στη σύγχρονη εποχή*. Ιστορία της Λογιστικής, τεύχ.30. Διαθέσιμο διαδικτυακά στο:

<https://www.accountancygreece.gr/%CE%B5%CF%83%CF%89%CF%84%CE%B5%CF%81%CE%B9%CE%BA%CF%8C%CF%82->

<https://www.accountancygreece.gr/%CE%BA%CE%B1%CE%B9%CE%B5%CE%BE%CF%89%CF%84%CE%B5%CF%81%CE%B9%CE%BA%CF%8C%CF%82->

<https://www.accountancygreece.gr/%CE%AD%CE%BB%CE%B5%CE%B3%CF%87%CE%BF%CF%82%CE%B4%CE%B9/>

Καζαντζής, Χ., (2006) *Ελεγκτική & Εσωτερικός Έλεγχος*, Εκδόσεις Business plus, Αθήνα

Νεγκάκης Χ. και Ταχυνάκης Π. (2013), *ΣΥΓΧΡΟΝΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ & ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ Σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου*, Αθήνα: Εκδόσεις Διπλογραφία

Ν. 1622/1986 (ΦΕΚ 92/Α/14-7-1986) «Τοπική Αυτοδιοίκηση - Περιφερειακή Ανάπτυξη και Δημοκρατικός Προγραμματισμός»

Ν. 3852/2010 (ΦΕΚ Α' 87/7-6-2010) «Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης – Πρόγραμμα Καλλικράτης»

Ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α' 143/28.6.2014) «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις».

Ν. 4622/2019 - ΦΕΚ 133/Α/7-8-2019 «Επιτελικό Κράτος: οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης».

Ν. 4795/2021 (ΦΕΚ Α 62/17.4.2021) «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση».

Ν. 5013/2023 (ΦΕΚ Α' 12/19-01-2023) «Πολυεπίπεδη διακυβέρνηση, διαχείριση κινδύνων στον δημόσιο τομέα και άλλες διατάξεις».

Παπαστάθης, Π.Σ. (2014). *Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος (Internal Audit) η Πρακτική Εφαρμογή του*, Αθήνα: (Έκδοση ιδίου του συγγραφέα).

Προεδρικό διάταγμα 145/2010 «Οργανισμός Περιφέρειας Αττικής» (ΦΕΚ 238 Α')

Σταυρόπουλος, Α. (2005). *Ελεγκτική*. Θεσσαλονίκη

Τσακλαγκάνος, Άγγελος Α. (2005), *Ελεγκτική*, Αφοί Κυριακίδη Εκδόσεις Α.Ε. Θεσσαλονίκη

Τσελίκια, Θ. (2018), *Ελεγκτική Επιστήμη*, Διατριβή Μεταπτυχιακού, Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας

Τσιμάρας, Μ. (1957), *Αρχαία Οικονομικής των Εκμεταλλεύσεων*, Τεύχος Α', Αθήναι.

Υπουργική Απόφαση 4403/4-11-2011 (ΦΕΚ 2494 Β') «Έγκριση τροποποίησης του Οργανισμού Εσωτερικής Υπηρεσίας της Περιφέρειας Αττικής».

Φλιτούρης Α., (2007), *Εσωτερικός και εξωτερικός έλεγχος*, εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα

American Accounting Association, 2023. Διαθέσιμο στο <https://aaahq.org/>

Caramanis, C. V. (1997) 'The Enigma of the Greek Auditing Profession: Some Preliminary Results Concerning the Impact of Liberalization on Auditor Behaviour', *The European Accounting Review*, 6(1): 85-108.

COSO (1992), *Internal Control – Integrated Framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry*. Διαθέσιμο στο [efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.coso.org/Shared%20Documents/CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf](https://www.coso.org/Shared%20Documents/CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf)

Drogalas, G., Arampatzis, K., & Anagnostopoulou, E. (2016). The relationship between corporate governance, internal audit and audit committee: Empirical evidence from Greece. *Corporate Ownership & Control*, 14(1-4), 569-577. <https://doi.org/10.22495/cocv14i1c4art3>

Goodson, S., Morey, K. & Lapointe, J., 2012. *Supplemental Guidance: The role of Internal Auditing in the Public Sector Governance*. Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, Global. Διαθέσιμο στο [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/http://bibliotheque.pssfp.net/livres/THE_ROLE_OF_AUDITING_IN_PUBLIC_SECTOR_GVERNANCE.pdf](http://bibliotheque.pssfp.net/livres/THE_ROLE_OF_AUDITING_IN_PUBLIC_SECTOR_GVERNANCE.pdf)

Haron, H., Chambers, A., Ramsi, R., & Ismail, I. (2004). The Reliance of External Auditors on Internal Auditors. *Managerial Auditing Journal*, 19, 1148-1159. Διαθέσιμο στο <https://doi.org/10.1108/02686900410562795>

International Federation of Accountants. Διαθέσιμο στο <https://www.ifac.org/>

Karagiorgos, T., Drogalas, G., Gotzamanis, Α. and Tampakoudis, I., 2009, 'The Contribution of Internal Auditing to Management', International Journal of Management Research and Technology, 3, 2, Serials Publications, pp. 417-427

Kontogeorgis, G., Filos, J. (2012). The implementation of internal audit in Greece. Διαθέσιμο στο: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2183615

Mattingly L. (1964), *Formation and Development of the Institute of Certified Public Accountants in Greece*, The Accounting Review, Vol.39, No.4, σελ 997-1003

Mihret, D. G., & Woldeyohannis, G. Z. (2008). Value-Added Role of Internal Audit: An Ethiopian Case Study. Managerial Auditing Journal, 23, 567-595. Διαθέσιμο στο <https://doi.org/10.1108/02686900810882110>

OECD (2018), *Training Programme on Internal Audit – Manual for Trainers*. Διαθέσιμο στο <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.oecd.org/governance/ethics/training-programme-greece-internal-audit-manual-trainers-en.pdf>