



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΔΥΤΙΚΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ  
UNIVERSITY OF WEST ATTICA

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ  
ΣΤΗ  
ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ – ΔΗΜΟΣΙΟ ΜΑΝΑΤΖΜΕΝΤ

## **ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**«Ο εσωτερικός έλεγχος και ο ρόλος του στην επιχείρηση  
Το παράδειγμα του Οργανισμού Σιδηροδρόμων  
Ελλάδας»**

**«Internal audit and its effect on the business  
The Greek Railways example»**

Όνοματεπώνυμο φοιτητή: Ιωαννίδου Πολυξένη του Πέτρου (ΔΜ 2197)

Επιβλέπουσα καθηγήτρια: Τσιριντάνη Μαρία

Αθήνα

Μάϊος 2023

Η κάτωθι υπογεγραμμένη Ιωαννίδου Πολυξένη του Πέτρου, με αριθμό μητρώου ΔΜ – 2197 φοιτήτρια του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών «Δημόσια Διοίκηση – Δημόσιο Μάνατζμεντ» του Τμήματος Διοίκησης Επιχειρήσεων 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».

Ονοματεπώνυμο / Υπογραφή

ΙΩΑΝΝΙΔΟΥ ΠΟΛΥΞΕΝΗ

A rectangular box containing a handwritten signature in blue ink. The signature is stylized and appears to read 'Polyxeni Ioannidou'.

## Μέλη Τριμελούς Επιτροπής

1. ΤΣΙΡΙΝΤΑΝΗ ΜΑΡΙΑ

2. ΚΟΜΙΣΟΠΟΥΛΟΣ ΦΑΙΔΩΝ

3. ΜΑΝΘΟΣ ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

|  |        |
|--|--------|
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ.....   | - 6 -  |
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ .....   | - 8 -  |
| ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....   | - 10 - |
| Λέξεις – κλειδιά .....   | - 10 - |
| ABSTRACT .....   | - 11 - |
| Key – words .....  | - 11 - |
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ .....   | - 12 - |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ.....  | - 13 - |
| 1.1 Επιχείρηση και επιχειρηματικές διαδικασίες .....                   | - 13 - |
| 1.2 Προγραμματισμός .....  | - 13 - |
| 1.3 Οργάνωση .....   | - 14 - |
| 1.4 Διεύθυνση .....  | - 15 - |
| 1.5 Έλεγχος .....  | - 15 - |
| 1.6 Διοίκηση Ολικής Ποιότητας .....                                    | - 20 - |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ.....  | - 23 - |
| 2.1 Η ιστορική αναδρομή της Ελεγκτικής μέχρι σήμερα. ....              | - 23 - |
| 2.2 Κατηγορίες ελέγχων κι ελεγκτών. ....                               | - 25 - |
| 2.3 Υποκείμενο Άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου .....                        | - 27 - |
| 2.4 Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου .....                                       | - 28 - |
| 2.5 Μεθοδολογία – πρακτικές ελέγχου .....                              | - 32 - |
| 2.6 Νομικό πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου .....                            | - 33 - |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ.....  | - 37 - |
| 3.1 Παρουσίαση μελέτης περίπτωσης Οργανισμού Σιδηροδρόμων Ελλάδας..... | - 37 - |
| 3.2 Σκοπός έρευνας.....  | - 41 - |
| 3.3 Μεθοδολογία έρευνας – τόπος, χρόνος, ερευνητικό δείγμα.....        | - 42 - |
| 3.4 Ερωτηματολόγιο έρευνας .....                                       | - 43 - |
| 3.5 Περιορισμοί έρευνας .....  | - 44 - |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ.....  | - 45 - |
| Παρουσίαση αποτελεσμάτων ποιοτικής έρευνας – Ανάλυση ευρημάτων .....   | - 45 - |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ.....   | - 72 - |
| 5.1 Σύνθεση ευρημάτων και σύνδεση με τη θεωρία.....                    | - 72 - |
| 5.2 Προτάσεις βελτιστοποίησης .....                                    | - 74 - |
| ΠΗΓΕΣ.....   | - 78 - |

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ..... - 80 -

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ..... - 81 -

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

|   |        |
|---|--------|
| Πίνακας 1: Κατανομή του δείγματος ανάλογα το φύλο   | σελ.43 |
| Πίνακας 2: Κατανομή του δείγματος ανάλογα τον τομέα εργασίας  | σελ.44 |
| Πίνακας 3: Κατανομή του δείγματος ανάλογα το επίπεδο μόρφωσης   | σελ.44 |
| Πίνακας 4: Κατανομή του δείγματος ανάλογα τη θέση στον Οργανισμό  | σελ.45 |
| Πίνακας 5: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τα έτη υπηρεσίας στον Οργανισμό  | σελ.46 |
| Πίνακας 6: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό σημαντικότητας της διαδικασίας ελέγχου   | σελ.47 |
| Πίνακας 7: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό αποτελεσματικότητας της διαδικασίας ελέγχου  | σελ.48 |
| Πίνακας 8: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ακεραιότητας της διαδικασίας ελέγχου  | σελ.49 |
| Πίνακας 9: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επάρκειας στελέχωσης της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου   | σελ.50 |
| Πίνακας 10: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό γνώσεων του εσωτερικού ελεγκτή για τις ελεγχόμενες υπηρεσίες                      | σελ.51 |
| Πίνακας 11: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το γνωστικό υπόβαθρο του εσωτερικού ελεγκτή  | σελ.52 |
| Πίνακας 12: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης από τον εσωτερικό ελεγκτή                        | σελ.53 |
| Πίνακας 13: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό εμπιστευτικότητας στον εσωτερικό ελεγκτή   | σελ.54 |
| Πίνακας 14: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας του εσωτερικού ελεγκτή   | σελ.55 |
| Πίνακας 15: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με την εφαρμογή διεθνών προτύπων από τον εσωτερικό ελεγκτή   | σελ.56 |
| Πίνακας 16: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για πιστοποίηση του εσωτερικού ελεγκτή   | σελ.57 |
| Πίνακας 17: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επιρροής της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη λειτουργία του Οργανισμού                | σελ.58 |
| Πίνακας 18: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην έγκαιρη λήψη αποφάσεων στον Οργανισμό | σελ.59 |

- Πίνακας 19: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών σελ.60
- Πίνακας 20:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση σελ.61
- Πίνακας 21: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου την βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών σελ.62
- Πίνακας 22:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών σελ.63
- Πίνακας 23:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της τήρησης των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού σελ.64
- Πίνακας 24: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος ελέγχου στην εξάλειψη των αυθαιρεσιών σελ.65
- Πίνακας 25: Συσχέτιση των ερωτήσεων: «Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε;» και «Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη των αυθαιρεσιών;» σελ.66
- Πίνακας 26: Συσχέτιση των ερωτήσεων: «Η υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκής;» και «Η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική;» σελ. 67
- Πίνακας 27: Συσχέτιση των ερωτήσεων: «Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε;» και «Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη;» σελ. 67
- Πίνακας 28: Συσχέτιση των ερωτήσεων: «Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη;» και «Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού;» σελ.68
- Πίνακας 29: Συσχέτιση των ερωτήσεων: «Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στον Οργανισμό;» και «Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα του;» σελ.68

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

|   |        |
|---|--------|
| Διάγραμμα 1: Κατανομή του δείγματος ανάλογα το φύλο   | σελ.43 |
| Διάγραμμα 2: Κατανομή του δείγματος ανάλογα τον τομέα εργασίας  | σελ.44 |
| Διάγραμμα 3: Κατανομή του δείγματος ανάλογα το επίπεδο μόρφωσης   | σελ.45 |
| Διάγραμμα 4: Κατανομή του δείγματος ανάλογα τη θέση στον Οργανισμό  | σελ.46 |
| Διάγραμμα 5:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τα έτη υπηρεσίας στον Οργανισμό   | σελ.47 |
| Διάγραμμα 6: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό σημαντικότητας της διαδικασίας ελέγχου   | σελ.48 |
| Διάγραμμα 7: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό αποτελεσματικότητας της διαδικασίας ελέγχου  | σελ.49 |
| Διάγραμμα 8: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ακεραιότητας της διαδικασίας ελέγχου  | σελ.50 |
| Διάγραμμα 9:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επάρκειας στελέχωσης της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου  | σελ.51 |
| Διάγραμμα 10:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη το για το βαθμό γνώσεων του εσωτερικού ελεγκτή για τις ελεγχόμενες υπηρεσίες                        | σελ.52 |
| Διάγραμμα 11:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το γνωστικό υπόβαθρο του εσωτερικού ελεγκτή   | σελ.53 |
| Διάγραμμα 12: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης από τον εσωτερικό ελεγκτή                        | σελ.54 |
| Διάγραμμα 13:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό εμπιστευτικότητας στον εσωτερικό ελεγκτή  | σελ.55 |
| Διάγραμμα 14: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας του εσωτερικού ελεγκτή   | σελ.56 |
| Διάγραμμα 15: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με την εφαρμογή διεθνών προτύπων από τον εσωτερικό ελεγκτή   | σελ.57 |
| Διάγραμμα 16: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για πιστοποίηση του εσωτερικού ελεγκτή   | σελ.58 |
| Διάγραμμα 17: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επιρροής της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη λειτουργία του Οργανισμού                | σελ.59 |
| Διάγραμμα 18: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην έγκαιρη λήψη αποφάσεων στον Οργανισμό | σελ.60 |



Διάγραμμα 19: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών σελ.61

Διάγραμμα 20:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση σελ.62

Διάγραμμα 21: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου την βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών σελ.63

Διάγραμμα 22:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών σελ.64

Διάγραμμα 23: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της τήρησης των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού σελ.65

Διάγραμμα 24:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος ελέγχου στην εξάλειψη των αυθαιρεσιών σελ.66

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο εσωτερικός έλεγχος έχει ένα πολύ σημαντικό ρόλο να διαδραματίσει στο πλαίσιο της διοίκησης μιας επιχείρησης και ενός οργανισμού. Το έργο του εσωτερικού ελέγχου για να είναι αποδοτικό θα πρέπει να καλύπτει τους κινδύνους που αντιμετωπίζουν οι οργανισμοί σε ένα περιβάλλον που συνεχώς μεταβάλλεται και αυξάνει την πολυπλοκότητα και την αβεβαιότητα.

Σκοπός της εργασίας είναι να παρουσιάσει το σύνολο των αρχών και των κανόνων που εφαρμόζονται στην Ελλάδα και τις ελεγκτικές διαδικασίες που πρέπει να ακολουθήσει ο εσωτερικός ελεγκτής κατά τη διεξαγωγή του ελέγχου που πραγματοποιεί σε ορισμένο φορέα.

Ειδικότερα αντικείμενο μελέτης και παράδειγμα εφαρμογής της ισχύουσας νομοθεσίας αποτελεί Οργανισμός Σιδηροδρόμων Ελλάδας που είναι Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου.

### **Λέξεις – κλειδιά**

Εσωτερικός έλεγχος, ελεγκτής, σύστημα εσωτερικού ελέγχου

## **ABSTRACT**

Internal audit has a very significant role on the management a company or an organization. The work of internal audit has to overcome the risks of the organizations in order to be efficient in an environment that is always changing and increases the complicity and the uncertainty.

This project' s goal is to present the principals and the rules which are applied in Greece and the audit procedures that an internal audit must follow during the audit of a company or an organization.

The subject of our project and the example of implementation is Greek Railways Organization.

### **Key – words**

Internal audit, author, internal control system

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην Ελλάδα το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή καθώς και η διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου είναι έννοιες καινούργιες. Οι αγγλοσαξωνικές χώρες φημίζονται αντίθετα για την κουλτούρα τους στην ελεγκτική και στη λογιστική.

Στις επιχειρήσεις και στους οργανισμούς, ο τομέας που βοηθά τη διοίκηση να αντιμετωπίσει θέματα διαχείρισης επιχειρηματικών κινδύνων, να αναπτύξει σύστημα εσωτερικού ελέγχου και να διαχειριστεί θέματα εταιρικής διακυβέρνησης είναι ο εσωτερικός έλεγχος.

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται με στόχο την οικονομία, την αποτελεσματικότητα και τη αποδοτικότητα στη χρήση των πόρων του. Οι πτυχές αυτές είναι ιδιαίτερα σημαντικές για τη βιωσιμότητα κάθε οικονομικής μονάδας<sup>1</sup>.

Η συγκεκριμένη εργασία έχει σκοπό να εντοπίσει τις τάσεις που κυριαρχούν αναφορικά με την υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου, τη σημασία πιστοποίησης των αρμοδίων επαγγελματιών καθώς και τα οφέλη από την υιοθέτηση διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου.

Τα βασικά κεφάλαια στην εργασία αυτή είναι τα ακόλουθα:

- Στο πρώτο κεφάλαιο αναλύονται τα επίπεδα της επιχείρησης και οι επιχειρηματικές διαδικασίες.
- Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μία μικρή ιστορική αναδρομή της Ελεγκτικής έως σήμερα, αναλύεται η σημασία του εσωτερικού ελέγχου, εξετάζεται η διάκριση των μορφών ελέγχου, τα ελεγκτικά πρότυπα καθώς και η διαδικασία και τα μέσα μελέτης εσωτερικού ελέγχου.
- Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η έρευνα στον Οργανισμό Σιδηροδρόμων Ελλάδας (Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου που εποπτεύεται από το Υπουργείο Υποδομών και Μεταφορών) .
- Στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της έρευνας και αναλύονται τα ευρήματα αυτής.
- Στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της έρευνας και οι προτάσεις προς τον οργανισμό.

---

<sup>1</sup> <https://www.accountancygreece.gr> «Ανάγκη για πιστοποίηση των εσωτερικών ελεγκτών στην Ελλάδα, Ράλλης, Ρετέλας»

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

### 1.1 Επιχείρηση και επιχειρηματικές διαδικασίες

Επιχείρηση είναι η παραγωγική μονάδα που συνδυάζει και αξιοποιεί τους παραγωγικούς συντελεστές έχοντας ως τελικό αποτέλεσμα προϊόντα ή υπηρεσίες προκειμένου να τα διαθέσει στον καταναλωτή. Τους συντελεστές παραγωγής τους διακρίνουμε στους έμψυχους και στους άψυχους. Το ανθρώπινο δυναμικό της επιχείρησης που αποτελεί το σύνολο των εργαζομένων στην επιχείρηση είναι οι έμψυχοι παραγωγικοί συντελεστές. Οι εγκαταστάσεις δηλαδή τα εργοστάσια, τα καταστήματα, τα γραφεία αποτελούν τους άψυχους συντελεστές της. Επίσης, στους άψυχους συντελεστές συμπεριλαμβάνονται ο μηχανικός εξοπλισμός της επιχείρησης, ο ηλεκτρονικός εξοπλισμός της αλλά και τα μέσα μεταφοράς που της ανήκουν. Επιπρόσθετα στοιχεία που ανήκουν στα άψυχα, άυλα περιουσιακά της στοιχεία είναι η επωνυμία της επιχείρησης καθώς και όποιοι άλλοι συντελεστές συμβάλλουν στη λειτουργία της όπως η τεχνογνωσία και τα χρηματικά διαθέσιμα.

Σύμφωνα με τον Fayol, οι βασικές λειτουργίες μιας επιχείρησης - οργανισμού είναι :

- Προγραμματισμός
- Οργάνωση
- Διεύθυνση
- Έλεγχος

### 1.2 Προγραμματισμός

Ο προγραμματισμός ο οποίος προηγείται των άλλων διοικητικών λειτουργιών αφορά τον καθορισμό των στόχων της επιχείρησης και το σχεδιασμό της δράσης για την επίτευξή τους. Η λειτουργία αυτή συνδέεται στενά και με τη λήψη σημαντικών επιχειρηματικών αποφάσεων.

Ο προγραμματισμός είναι η λειτουργία της επιχείρησης κατά την οποία καθορίζονται οι στόχοι της και συγκεκριμενοποιούνται οι αντικειμενικοί της σκοποί. Ο καθορισμός των στόχων και των σκοπών προσφέρει ένα μέσο προκειμένου να αποτιμάται η πραγματική απόδοση της επιχείρησης αλλά και ο τρόπος για να εξελιχθεί πέρα από το στάδιο που βρίσκεται μέχρι στιγμής.

Όταν ο προγραμματισμός της επιχείρησης είναι σωστός δίνει τη δυνατότητα να μπορούν να γίνουν διορθωτικές κινήσεις στην περίπτωση που υπάρχει διαπίστωση ότι ακολουθούμε πορεία που οδηγεί σε λανθασμένα αποτελέσματα.

Ανάλογα με το βαθμό λεπτομέρειας που έχει ο προγραμματισμός μιας επιχείρησης, ορίζουμε βραχυπρόθεσμο τον προγραμματισμό που είναι πιο λεπτομερής και μακροπρόθεσμο αυτόν που τον διακρίνει μικρότερος βαθμός λεπτομέρειας.

Η σύνταξη ενός προγράμματος οφείλει να ακολουθεί ορισμένους κανόνες προκειμένου να υλοποιηθεί με επιτυχία. Πρέπει να αναφέρεται σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, να ορίζει εναλλακτικές πορείες ενεργειών, προκειμένου να ξεπεραστούν πιθανά εμπόδια που θα παρουσιαστούν. Δεν πρέπει να στηρίζεται στην απλή διατύπωση γνώμης αλλά θα πρέπει να βασίζεται σε γεγονότα ή να γίνεται εκτίμηση γεγονότων και να περιλαμβάνει ποσοστό επιχειρηματικού κινδύνου. Επιπλέον επιβάλλεται να δημιουργηθούν πρότυπα με τα οποία θα είναι εφικτός ο έλεγχος υλοποίησης του προγράμματος. Ο προγραμματισμός θεωρείται επιτυχημένος εάν είναι ευέλικτος και ρεαλιστικός, όταν έχει τη δυνατότητα να επιτυγχάνει τους επιδιωκόμενους στόχους με τα μέσα που υπάρχουν.

### **1.3 Οργάνωση**

Η οργάνωση αφορά τη διαμόρφωση των δομών της επιχείρησης, τον τρόπο με τον οποίο διαιρείται σε επιμέρους τμήματα, στα οποία εκτελούνται συγκεκριμένες εργασίες από τους κατάλληλους ανθρώπους στους οποίους δίνονται οι σχετικές ευθύνες και πόροι.

Μία οργανωτική δομή απεικονίζεται γραφικά με διάγραμμα που ονομάζουμε «οργανόγραμμα», το οποίο σχεδιάζεται ορθολογικά με βάση την κατανομή εργασίας σε τομείς και τμήματα της επιχείρησης. Η ορθολογική σχεδιάσή του συμπληρώνεται από την περιγραφή κάθε εργασίας με την οποία καθορίζονται οι αντικειμενικοί σκοποί, οι σχέσεις και τα καθήκοντα όπως και τα αναμενόμενα αποτελέσματα από τη δραστηριότητα που πραγματοποιείται στη θέση που αναφέρεται. Στην αποτύπωση των προδιαγραφών των θέσεων προσδιορίζονται εκείνα τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα όπως το φύλλο, η ηλικία, η προϋπηρεσία, που είναι επιθυμητά ή υποχρεωτικά στοιχεία να έχουν τα άτομα που θα καταλάβουν τις προβλεπόμενες θέσεις. Η περιγραφή εργασίας και οι προδιαγραφές θέσεων έχουν σκοπό να ταυτίσουν τις εργασίες που πρέπει να πραγματοποιηθούν, με τα άτομα που θα επωμιστούν το έργο να τις ολοκληρώσουν. Γίνεται μια προσπάθεια να εξασφαλιστεί εκ των προτέρων η τοποθέτηση του κατάλληλου ανθρώπου στην κατάλληλη θέση με στόχο την υλοποίηση των σκοπών της επιχείρησης.

#### **1.4 Διεύθυνση**

Η διεύθυνση αφορά το συντονισμό των εργασιών προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι της επιχείρησης. Ο συντονισμός των εργασιών έχει άμεση σχέση με την ηγεσία και τον τρόπο που θα συνεργαστούν σε ομάδες τα άτομα, με σκοπό την αποτελεσματική υλοποίηση των στόχων της επιχείρησης. Η λειτουργική και αποτελεσματική συνεργασία μεταξύ των ατόμων είναι αποτέλεσμα σωστού συντονισμού ο οποίος οδηγεί και κατευθύνει με τέτοιο τρόπο τις πράξεις και τις συμπεριφορές τους προς την επίτευξη των επιδιωκόμενων στόχων. Σωστός συντονισμός και καλύτερη διεύθυνση των λειτουργιών σε μια επιχείρηση πραγματοποιείται όταν ορίζονται τα στελέχη που προΐστανται σε τμήματα και τομείς της επιχείρησης, υπάρχει συνεχής εκπαίδευση του προσωπικού της, ενθαρρύνεται η πρωτοβουλία του προσωπικού με σκοπό να αναπτυχθεί η προσφορά εργασίας προς την επιχείρηση.

Σχετικά με η λήψη των αποφάσεων, το μοντέλο διαμόρφωσης στρατηγικής και λήψης αποφάσεων που πρέπει να ακολουθήσει μια επιχείρηση έχει σχέση με το περιβάλλον στο οποίο λειτουργεί και αναπτύσσεται, τις δυνάμεις και τις αδυναμίες που παρουσιάζει, το μέγεθός της, τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των στελεχών της και άλλα. Έχουν αναπτυχθεί διεθνώς πολλά μοντέλα λήψης στρατηγικών αποφάσεων προκειμένου να ανταποκριθούν στην πολυπλοκότητα του περιβάλλοντος που πρέπει να αντιμετωπίσουν, όπως για παράδειγμα το μοντέλο αποφυγής, το μοντέλο των λογικών βημάτων, το μοντέλο πολιτικοποίησης και άλλα.

Σε όλη τη διαδικασία της απόφασης λανθασμένες αντιλήψεις, προκαταλήψεις και άλλα θέματα επιδρούν στις τελικές αποφάσεις.<sup>2</sup> Όσο πιο σοβαρές είναι οι αποφάσεις τόσο μεγαλύτερο είναι το ρίσκο και η τελική απόφαση δεν είναι απαραίτητο να είναι η σωστή.

#### **1.5 Έλεγχος**

Ο έλεγχος αφορά τη μέτρηση των επιτευγμάτων και την κατεύθυνση των προσπαθειών σε επιλεγμένη πορεία. Ο προγραμματισμός, η πρόβλεψη αποτελούν επιχειρηματικές διαδικασίες που περιλαμβάνουν και τη λήψη αποφάσεων για μελλοντικές καταστάσεις που αφορούν την επιχείρηση. Η λειτουργία του ελέγχου αφορά τόσο στην παρούσα

---

<sup>2</sup>Βασίλης Μ. Παπαδάκης, καθ .Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Στρατηγική των επιχειρήσεων: Ελληνική και Διεθνής εμπειρία (εκδ. Ε.Μπένου, τόμος Α', Αθήνα 2016, σελ.809)

κατάσταση όσο και στη μέλλουσα, με στόχο την ορθή εφαρμογή της πολιτικής της επιχείρησης.

Τι ακριβώς συνιστά ο εσωτερικός έλεγχος;

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΠΑ) το οποίο έχει καταγράψει τα διεθνή πρότυπα, στο Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών (IPPF), «ο **εσωτερικός έλεγχος** συνιστά μια λειτουργία επαγγελματικής και ανεξάρτητης αξιολόγησης, η οποία παρέχει πληροφόρηση για τις πρακτικές και δραστηριότητες διοίκησης, στο επίπεδο του οργανισμού».

Η λειτουργία αυτή συμβάλλει στην αύξηση του επιπέδου απόδοσης των λειτουργιών του οργανισμού και του επιπέδου της αποτελεσματικότητας του συνολικά. Επίσης, συμβάλλει στη διαφάνεια της διαδικασίας λήψης αποφάσεων, διασφαλίζει τα ανώτατα διοικητικά στελέχη όσον αφορά το σχεδιασμό και τις διαδικασίες διακυβέρνησης και διαχείρισης των κινδύνων στις επιχειρήσεις και στους οργανισμούς. «Ο εσωτερικός έλεγχος επικεντρώνεται στα συστήματα διοίκησης, στις επιχειρησιακές διαδικασίες και πρακτικές, αλλά και στην ακεραιότητα των χρηματοοικονομικών και μη πληροφοριών. Τα αποτελέσματα των εσωτερικών ελέγχων συμβάλλουν στον εντοπισμό προβλημάτων και απειλών και στη διατύπωση συστάσεων για τη βελτίωση της απόδοσης».<sup>3</sup>

Το **σύστημα εσωτερικού ελέγχου** (internal control system) είναι μια διαδικασία που ασκείται από τη διοίκηση και το προσωπικό ενός οργανισμού. Πρόκειται για μια διαδικασία που σχεδιάζεται με γνώμονα τη διασφάλιση των σκοπών της επιχείρησης και την επίτευξη των στόχων της πάντοτε μέσα σε ένα πλαίσιο συμμόρφωσης του τρόπου λειτουργίας της με τις ισχύουσες, κάθε φορά, διατάξεις. Πιο συγκεκριμένα, ένα σύστημα εσωτερικού ελέγχου:

- διασφαλίζει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων λογοδοσίας,
- εξασφαλίζει την εκτέλεση των λειτουργιών με μεθοδικότητα, αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα,
- υποχρεώνει την επιχείρηση να ακολουθεί τους ισχύοντες νόμους και κανονισμούς,

---

<sup>3</sup>Εθνική Αρχή Διαφάνειας (2018) «Εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση» (OECD,σελ.12-13)



- διασφαλίζει την προστασία των πόρων της επιχείρησης από απώλειες και ζημίες.

Θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι το σύστημα εσωτερικού ελέγχου δεν είναι συνώνυμο της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου.

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αφορά τη διοίκηση μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού. Είναι μια λειτουργία της διοίκησης με συνέχεια και διάρκεια. Ο εσωτερικός έλεγχος γίνεται ανεξάρτητα και κατά περίπτωση, από επίσημα εξουσιοδοτημένο για αυτό το σκοπό όργανο το οποίο εξετάζει την επιτυχή ή όχι εκτέλεση των καθηκόντων του προσωπικού της επιχείρησης αλλά και της διοίκησης αυτής.

Με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου εννοούμε τον έλεγχο από τη διοίκηση της επιχείρησης ή του οργανισμού στον οποίο το μεγαλύτερο μερίδιο ευθύνης έχουν τα στελέχη της διοίκησης του οργανισμού, συμμετέχουν όμως και οι υπάλληλοι. Έχει ιδιαίτερη σημασία για τη διοίκηση των επιχειρήσεων και των οργανισμών και πρέπει να διαθέτει ευελιξία για να μπορεί να προσαρμόζει τις λειτουργίες του στις ιδιαίτερες κάθε φορά ανάγκες του. Για το λόγο αυτό, «μια αξιολόγηση εσωτερικών δικλίδων ελέγχου απαιτεί την εξέταση των ειδικών μηχανισμών και συστημάτων για τη διαχείριση των κινδύνων, καθώς και του συνολικού συστήματος διοίκησης και διακυβέρνησης κάθε οργανισμού».<sup>4</sup>

Η ύπαρξη τμήματος εσωτερικού ελέγχου σε μία επιχείρηση εξαρτάται κατά κύριο λόγο από το μέγεθος αυτής, γεγονός που σημαίνει ότι στις μικρές σε μέγεθος επιχειρήσεις, η εφαρμογή των κανόνων και των μέτρων του συστήματος εσωτερικού ελέγχου είναι ευθύνη κυρίως των στελεχών της διοίκησης. Στις μεγάλες μεγέθους επιχειρήσεις είναι δυνατόν να δημιουργηθεί ειδικό τμήμα εσωτερικού ελέγχου επιφορτισμένο με αυτό το έργο ή ακόμα και υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου.

Το τμήμα εσωτερικού ελέγχου αποτελείται από τον επικεφαλής του τμήματος που είναι ο Εσωτερικός Ελεγκτής και τους εργαζόμενους σε αυτό που είναι το προσωπικό. Η γραμματεία του τμήματος πλαισιώνει και διεκπεραιώνει διοικητικές λειτουργίες. Το τμήμα του εσωτερικού ελέγχου υπάγεται διοικητικά απευθείας στο

---

<sup>4</sup>Εθνική Αρχή Διαφάνειας (2018) «Εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση» (OECD ,σελ.35)

Διοικητικό Συμβούλιο της επιχείρησης ή του οργανισμού και αναφέρεται στον Πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου ή στην Επιτροπή Ελέγχου.

Ο ν.3016/2002 περί «εταιρικής διακυβέρνησης για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρείες» καθιερώνει το θεσμό του εσωτερικού ελεγκτή, προστατεύει την ανεξαρτησία του έργου του ορίζοντας ότι «..οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν υπάρχουν ιεραρχικά σε κάποιο άλλο τμήμα της επιχείρησης αλλά αναφέρονται απευθείας στο Διοικητικό της Συμβούλιο». Ορίζει δηλαδή ότι, οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες και τις λειτουργίες που ελέγχουν. Επίσης ο ν.3156/2003 υποχρέωσε και όλες τις εταιρείες ΔΕΚΟ που δεν είναι εισηγμένες αλλά εποπτεύονται από το Ελληνικό Δημόσιο το οποίο κατέχει μέρος των μετόχων, να έχουν υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου.

Κατά τα προγενέστερα έτη οι θέσεις εσωτερικών ελεγκτών ήταν ελάχιστες και τοποθετημένες πιο συνηθισμένα στα λογιστήρια των εταιρειών, γεγονός που σήμαινε ότι οι εργαζόμενοι σε αυτές τις θέσεις ασχολούνταν στην καθημερινότητά τους με εργασίες του τμήματος του λογιστηρίου και όχι με το αντικείμενό τους. Με την πάροδο του χρόνου υπήρξε εκπαίδευση και εξειδίκευση στελεχών στη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου καθώς και αναγνώριση της χρησιμότητας του εσωτερικού ελέγχου με αποτέλεσμα να ανεξαρτητοποιηθεί ο ρόλος του εσωτερικού ελεγκτή και να μη συγχέεται με άλλους ρόλους στην επιχείρηση.

Προκειμένου να λειτουργεί με επιτυχία και αποτελεσματικότητα και με στόχο την ικανοποίηση των επιδιώξεων του εσωτερικού ελέγχου πρέπει:

- το τμήμα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης να είναι τοποθετημένο ψηλά σε οργανωτικό επίπεδο. Γεγονός που προσδίδει μεγαλύτερο κύρος και βαρύτητα στο τμήμα σε σχέση με τα τμήματα της επιχείρησης που είναι υπό έλεγχο.
- το τμήμα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης να απολαμβάνει σε μεγάλο βαθμό ανεξαρτησία σε σχέση με τα υπόλοιπα αφού ελέγχονται για τη σωστή λειτουργία τους από αυτό.
- η Διοίκηση θα πρέπει να στηρίζει σε μεγάλο βαθμό το τμήμα εσωτερικού ελέγχου της επιχείρησης με τρόπο τέτοιο που αυτό να εργάζεται ανεξάρτητα από παρεμβάσεις και με ελευθερία κινήσεων.

Η εμπειρία στην Ελλάδα και διεθνώς έχει δείξει ότι, το τμήμα του εσωτερικού ελέγχου βρίσκεται στα οργανογράμματα των επιχειρήσεων ανεξάρτητο από άλλες Διευθύνσεις και κάτω από το Διοικητικό Συμβούλιο. Είναι υποχρεωτικό να αναφέρεται

στον Πρόεδρο του Διοικητικού Συμβουλίου και στην Επιτροπή Ελέγχου. Ιδιαίτερως πρέπει να τονίσουμε ότι, ο επικεφαλής του τμήματος δεν θα πρέπει να αναφέρεται στον Οικονομικό Διευθυντή της επιχείρησης διότι υπάρχει σε υψηλό βαθμό ο κίνδυνος να αποτελέσει εργαλείο της οικονομικής διεύθυνσης.

Τα καθήκοντα του εσωτερικού ελεγκτή στην επιχείρηση αφορούν κυρίως:

- στον έλεγχο της ακρίβειας των οικονομικών στοιχείων
- στην προσπάθεια διασφάλισης της εφαρμογής των ελεγκτικών αρχών και κανόνων όπως αυτά έχουν διαμορφωθεί με βάση τα διεθνή πρότυπα
- στη διασφάλιση τήρησης και εφαρμογής των κανόνων και των οδηγιών που θεσπίζει η Διοίκηση της επιχείρησης
- στον έλεγχο των διαδικασιών και των λειτουργιών των διαφόρων τμημάτων
- στην όσο το δυνατόν καλύτερη αξιοποίηση των πόρων της επιχείρησης
- στη διασφάλιση στο μέγιστο βαθμό των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης
- στη διασφάλιση της τήρησης και της εφαρμογής της εκάστοτε ισχύουσας νομοθεσίας

Τα ελεγκτικά πρότυπα επιβάλλουν τον υποχρεωτικό διάλογο για τα θέματα που αφορούν τη λειτουργία και την απόδοση της επιχείρησης, μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και της διοίκησης της επιχείρησης. Ο επικεφαλής του τμήματος εσωτερικού ελέγχου υποχρεούται να έχει άμεση και τακτική επαφή με το διοικητικό συμβούλιο της επιχείρησης ώστε να διασφαλίζεται η αποτελεσματική επικοινωνία τους στα θέματα που αφορούν την επιχείρηση.

Ο εσωτερικός έλεγχος λειτουργεί συμβουλευτικά προς τη Διοίκηση και δεν περιορίζεται μόνο στον οικονομικό έλεγχο που σημαίνει τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων. Η δράση του αναπτύσσεται σε ευρύ πεδίο και εφαρμόζεται πρακτικά χωρίς φραγμούς και περιορισμούς πέρα από τον παραδοσιακό οικονομικό έλεγχο. Παρέχει υψηλό επίπεδο συμβουλών ειδικού χαρακτήρα στη Διοίκηση που είναι σύμφωνο με το πνεύμα της σύγχρονης ελεγκτικής επιστήμης. Ο τρόπος λειτουργίας του διακρίνεται για το ευρύ διοικητικό και επιχειρηματικό πνεύμα. Η ύπαρξη εσωτερικού ελέγχου αποτελεί προϋπόθεση για την εφαρμογή της εταιρικής διακυβέρνησης και το πέρασμα μιας επιχείρησης από το παραδοσιακό μοντέλο διοίκησης στο σύγχρονο ανταγωνιστικό περιβάλλον.

Η ύπαρξη και λειτουργία τμήματος εσωτερικού ελέγχου στις σύγχρονες επιχειρήσεις και στους οργανισμούς συμβάλει στην ασφαλή λειτουργία τους και παρέχει τη δυνατότητα να ελέγχουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών τους. Επίσης, συμβάλει στην ανάπτυξη επιχειρησιακής κουλτούρας ενάντια στην απάτη και την διαφθορά ενώ ταυτόχρονα ελέγχει την επάρκεια στις διαδικασίες και τις λειτουργίες σε μια επιχείρηση ή σε ένα οργανισμό, διαμορφώνοντας προτάσεις για βελτίωση στους τομείς που ανακύπτουν προβλήματα και ελλείψεις απευθυνόμενος στις διοικήσεις τους.

Ο σχεδιασμός και ο έλεγχος είναι οι βασικές αρχές λειτουργίας της ποιότητας, σύμφωνα με τον Juran, ο οποίος θεωρεί ότι αυτές οι δύο λειτουργίες αποβλέπουν στην πιο σημαντική τρίτη λειτουργία που είναι η βελτίωση της ποιότητας. Βασικό μέλημα της θεωρίας του είναι να μειωθεί η διασπορά και η παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών να γίνεται σε προκαθορισμένα όρια που θα ικανοποιούν τις ανάγκες των χρηστών.

### **1.6 Διοίκηση Ολικής Ποιότητας**

Η Διοίκηση Ολικής Ποιότητας είναι ένα σύγχρονο εργαλείο στην προσπάθεια βελτίωσης του συνόλου των διαδικασιών για τις παρεχόμενες υπηρεσίες και τα προϊόντα των επιχειρήσεων. Η ποιότητα του παραγόμενου έργου και της προσφερόμενης υπηρεσίας αποτελεί έναν από τους ανταγωνιστικούς παράγοντες για την ικανοποίηση των χρηστών. Αποτελεί ένα καινούργιο διοικητικό μοντέλο και χρησιμοποιεί επιστημονικές μεθόδους και καινοτομίες, στην προσπάθεια να συνδυαστούν όλοι οι συντελεστές παραγωγής που συμμετέχουν σε μια επιχείρηση με τον πιο αποτελεσματικό τρόπο και με στόχο την ικανοποίηση των πελατών.

Είναι γεγονός ότι ποιότητα των υπηρεσιών και των προϊόντων που προσφέρονται από τις επιχειρήσεις συνδέεται με το βαθμό ικανοποίησης των χρηστών και παίζει καθοριστικό ρόλο στην ανάπτυξη ή και στην επιβίωσή τους. Με τη χρήση καινοτόμων προτάσεων σκοπός είναι η συνεχής βελτίωση του έργου που παράγεται και η ικανοποίηση των χρηστών – πελατών.

Στο πλαίσιο της προσέγγισης της βελτίωσης μέσα από τη Διοίκηση Ολικής Ποιότητας δίδεται προτεραιότητα στην ποιότητα και όχι στο κέρδος, υπάρχει κύκλος συνεχούς βελτίωσης με στάδια (τεκμηρίωση χρήσης – ελεγχόμενη μεταβολή υπάρχουσας διαδικασίας – συλλογή αποτελεσμάτων και σύγκριση χαρακτηριστικών – εξαγωγή συμπερασμάτων – βελτίωση, ολοκλήρωση κύκλου και ανατροφοδότηση στο αρχικό στάδιο), με έμφαση στη σχεδίαση και στην παραγωγή του προϊόντος ή της

υπηρεσίας. Πολύ σημαντικό είναι το γεγονός ότι συμμετέχουν και τα διοικητικά στελέχη στην ευθύνη για την παραγωγή προβληματικών, ελαττωματικών προϊόντων και η ποιότητα δεν αφορά μόνο τεχνικά αλλά και διοικητικά θέματα.

Ο κύκλος του Deming ενός από τους ειδικότερους συγγραφείς για τη Διοίκηση Ολικής Ποιότητας, διακρίνει τέσσερις λειτουργίες για τη βελτίωση της ποιότητας (Λογοθέτης Ν., 1993):

- Σχεδίαση (Plan) – αφορά τον ορισμό των στόχων, την επάρκεια των πόρων και την πρόβλεψη
- Υλοποίηση (Do) – αφορά την εκπαίδευση, τη δράση του συστήματος
- Έλεγχος (Check) – αφορά τη μέτρηση της απόδοσης, τη διαπίστωση προβλημάτων
- Δράση – Επανατροφοδότηση (Act) – αφορά τις ενέργειες για τη βελτίωση

Αποτέλεσμα αυτού του κύκλου λειτουργιών είναι να ελέγχεται η ποιότητα σε κάθε στάδιο της διαδικασίας και όχι μόνο το τελικό προϊόν ή η υπηρεσία. Επιτυγχάνεται έτσι συνεχής βελτίωση της ποιότητας μέσω της ανατροφοδότησης του συστήματος. Επίσης, σημαντική είναι η άποψή του για την υπαιτιότητα της διοίκησης στις περιπτώσεις που το προσφερόμενο προϊόν ή υπηρεσία παρουσιάζει πρόβλημα και η μικρότερη συμμετοχή σε αυτή την ευθύνη των εργαζομένων.

Το σημαντικό ρόλο που έχουν στη βελτίωση της ποιότητας τα υψηλόβαθμα στελέχη των επιχειρήσεων, τόνισε και ο Juran ο οποίος διέκρινε τρεις λειτουργίες για την έννοια της ποιότητας <sup>5</sup>:

- Σχεδιασμός ποιότητας (Plan) – αφορά τον προσδιορισμό των στόχων και τις διαδικασίες επίτευξης αυτών και τον προσδιορισμό εσωτερικών - εξωτερικών πελατών
- Έλεγχος ποιότητας (Check) – αφορά τις διαδικασίες εντοπισμού των αποκλίσεων από τη διαδικασία και τον προσδιορισμό των προβλημάτων
- Βελτίωση ποιότητας (Improve) – αφορά την ανατροφοδότηση, τη βελτίωση που οδηγεί στη μείωση των προβληματικών και την ανάπτυξη των προτεραιοτήτων για βελτίωση

---

<sup>5</sup> Paul James (1998) «Μάνατζμεντ Ολικής Ποιότητας», μετάφραση ομάδα μεταφραστών, εκδόσεις Κλειδάριθμος, Αθήνα

Ο Juran έδωσε μεγάλη προσοχή στην διοίκηση από την κορυφή προς την βάση και μετέφερε την ποιότητα από τη διαδικασία παραγωγής στη βελτίωση, τονίζοντας την σημασία των τεχνικών μεθόδων και των μετρήσεων<sup>6</sup>. Όρισε τα στάδια που μπορούν να οδηγήσουν σε επίλυση των προβλημάτων: 1.Εντοπίζεται η αναγκαιότητα για βελτίωση 2.Ορίζεται το έργο που πρέπει να βελτιωθεί 3.Γίνεται διάγνωση της υπάρχουσας κατάστασης 4. Οργανώνεται η θεραπευτική δράση για την αιτία 5. Πραγματοποιείται το επιθυμητό οικονομικό αποτέλεσμα και μονιμοποιείται η βελτίωση 6. Γίνεται εκ νέου έλεγχος με στόχο τη διατήρηση του βελτιωμένου επιπέδου ποιότητας και νέα εκκίνηση.

Με στόχο τη σωστή εξέταση και τη σωστή διαχείριση του συστήματος ποιότητας πρέπει να αναπτυχθούν ένα πλήθος εργαλείων και κατάλληλες τεχνικές. Η βελτίωση της ποιότητας επιτυγχάνεται με την ένταξη τους στις παραγωγικές διαδικασίες και στις επιχειρησιακές πρακτικές και την αποτελεσματική χρήση τους. Οι επιχειρήσεις οφείλουν να εφαρμόζουν σύστημα ποιότητας. Ο ποιοτικός έλεγχος πλέον στρέφεται στην πρόληψη της ποιότητας.

Στη σύγχρονη θεωρητική φιλοσοφία εμφανίζεται ο όρος «διασφάλιση ποιότητας» σύμφωνα με την οποία ο έλεγχος και η παρέμβαση στην ποιότητα οφείλει να γίνεται στη σχεδίαση του έργου με αυστηρές προδιαγραφές κατά την παραγωγική διαδικασία και σημαντική και τακτική ανατροφοδότηση πληροφοριών με τους εμπλεκόμενους.

---

<sup>6</sup> Paul James (1998) «Μάνατζμεντ Ολικής Ποιότητας», μετάφραση ομάδα μεταφραστών, εκδόσεις Κλειδάριθμος, Αθήνα, σελ 92-93

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

### 2.1 Η ιστορική αναδρομή της Ελεγκτικής μέχρι σήμερα.

Η ύπαρξη λογιστικών εκθέσεων με στοιχεία ελεγκτικών μαρτυριών εμφανίζεται πρώτη φορά σε γραπτές μαρτυρίες στους Νινευίτες της αρχαίας Βαβυλώνας γύρω στα 3.000 π.Χ.

Στην Αρχαία Αίγυπτο οι «Επιστάτες» των Φαραώ, ήταν αξίωμα που θεσπίστηκε προκειμένου να αποδίδονται οι φόροι και να ελέγχεται η συγκομιδή των σιτηρών.

Στην Αρχαία Ελλάδα κατά το 500 - 300 π.Χ. είχε δημιουργηθεί ο θεσμός των «Λογιστών» και των «Ευθύνων». Ήταν θεσμός συγκροτημένος με συγκεκριμένη ιεραρχία οργάνωσης και με βασικό έργο να ελέγχει τον τρόπο διαχείρισης του πλούτου των πόλεων. Το έργο τους επίσης αφορούσε τον έλεγχο διαχείρισης των ναών και των Λογαριασμών Διαχείρισης των αξιωματούχων που αποχωρούσαν από τα δημόσια αξιώματα. Ήταν δική τους ευθύνη να δημοσιοποιήσουν τα ελεγκτικά τους πορίσματα και αυτοί ήταν οι αρμόδιοι που θα καταδικάσουν ή θα απαλλάξουν αυτούς που διαχειρίζονταν τον πλούτο όταν ελέγχονταν για απάτη και για παραλείψεις ή γενικότερα για παραβατικές συμπεριφορές. Στην υπόλοιπη αρχαία Ελλάδα ήταν επιφορτισμένοι με ελεγκτικές αρμοδιότητες οι «Εξεταστές», οι «Συνήγοροι», οι «Δοκιμαστήριοι» στην Αχαϊκή Συμπολιτεία, οι «Αρχησκόποι» στη Φθιώτιδα, οι «Κατόπτες» στην Βοιωτία και οι «Απόλογοι» στη Θάσο.

Στην Αρχαία Ρώμη των Αυτοκρατόρων, τα δημόσια οικονομικά ελέγχονταν διαδοχικά από τους «Υπάτους», τους «Κήνσορες», τους «Τιμητές» και τους «Ταμίες». Στη δική τους αρμοδιότητα ήταν ο έλεγχος των λογαριασμών των επαρχιών της αυτοκρατορίας, η επίβλεψη του δημοσίου θησαυρού και η υποβολή κατόπιν του συνόλου των λογαριασμών στη Ρωμαϊκή Σύγκλητο προκειμένου να εγκριθεί.

Κατά την περίοδο του Βυζαντίου υπήρχε σημαντική παρέμβαση του κρατικού μηχανισμού στην οικονομική ζωή και ως εκ τούτου ο θεσμός των λογιστών ελεγκτών ισχυροποιήθηκε.

Στη Δυτική Ευρώπη, στις αρχές της Αναγέννησης παρατηρούμε νέα ώθηση στο θεσμό του ελέγχου λόγω της εμπορικής και οικονομικής άνθισης των πόλεων της Ιταλίας. Στις αρχές του δέκατου έκτου αιώνα, στην Πίζα υπήρχε επίσημος ελεγκτής και το 1581 εμφανίζεται στη Βενετία η Ένωση Επαγγελματιών Ελεγκτών (Collegio dei Rexomati). Η Ένωση αυτή ήταν κρατικός θεσμός που γρήγορα αύξησε την επιρροή της

και ρύθμιζε με μεγάλη αυστηρότητα τον τρόπο δράσης των μελών της. Στο Μιλάνο και στη Μπολόνια ιδρύθηκαν παρόμοιοι θεσμοί με τον τίτλο «Academia dei Regionieri». Ο όρος «Auditor – Ελεγκτής» εμφανίζεται πρώτη φορά το 1285 σε σχετικό διάταγμα του Εδουάρδου του Α΄ στη Μεγάλη Βρετανία και όριζε ότι, όλοι οι διαχειριστές του δημόσιου χρήματος θα ελέγχονται από τους auditors. Στη συνέχεια κατά το 1862, αναγνωρίστηκε με νόμο η ανάγκη για ακριβοδίκαιη χρηματοοικονομική πληροφόρηση παράλληλα με την ανάγκη να πραγματοποιείται έλεγχος των λογιστικών καταστάσεων στις μικρές και στις μεγάλες επιχειρήσεις με τρόπο ανεξάρτητο. Στις αρχές του 19ου αιώνα εμφανίστηκε ο θεσμός των Ορκωτών Λογιστών, «Charterat Accountans» και απέκτησε μεγάλη σπουδαιότητα ο έλεγχος από ειδικούς ελεγκτές.

Την πρωτοπορία των εξελίξεων από τις αρχές του εικοστού αιώνα ανέλαβαν και φαίνεται να διατηρούν οι Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής με αρκετές χώρες της Δυτικής Ευρώπης αργότερα να ακολουθούν τις εξελίξεις.» (Καζαντζής, 2006)<sup>7</sup>

Στην Ελλάδα η εξελικτική πορεία που αφορά την οργάνωση και τη λειτουργία του ελεγκτικού επαγγέλματος μπορεί να διακριθεί σε τρεις χρονικές περιόδους:

Στη χρονική περίοδο από το έτος 1920 ως το 1956 που πραγματοποιείται η έναρξη λειτουργίας του Σώματος Ορκωτών Λογιστών. Αυτό το χρονικό διάστημα διακρίνεται από το γεγονός ότι ο έλεγχος που γινόταν στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις των ανώνυμων εταιρειών χαρακτηριζόταν από τυπικότητα επειδή δεν υπήρχε οργανωμένος ελεγκτικός μηχανισμός.

Στη χρονική περίοδο από το έτος 1957 ως το 1992. Σε αυτό το χρονικό διάστημα αναπτύχθηκε η οργάνωση και λειτουργία του ελεγκτικού επαγγέλματος. Οργανώθηκε σε ένα Νομικό Πρόσωπο υποχρεωτικά και τα μέλη του ασκούσαν δημόσιο λειτούργημα. Οι επαγγελματίες Ελεγκτές κατοχύρωσαν την ελευθερία της επαγγελματικής τους γνώμης και έκφρασης. Μέσα στο νομικό πλαίσιο αυτής της επαγγελματικής ένωσης διενεργούσαν ουσιαστικό έλεγχο στις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών που υπάγονταν στον έλεγχό τους. Περαιτέρω δε, η ένωσή τους εκπαιδύσε και ανέδειξε επαγγελματίες ελεγκτές με υψηλό επίπεδο γνώσεων. Τέλος, στη χρονική περίοδο από το έτος από το 1993 μέχρι και σήμερα, δηλαδή από την κατάργηση του Σώματος Ορκωτών Λογιστών και τη σύσταση του Σώματος

---

<sup>7</sup> Καζαντζής Χρ. (2006) «Ελεγκτική & Εσωτερικός Έλεγχος» (Εκδ. Business plus A.E, σελ.40-41)



Ορκωτών Ελεγκτών με το Π.Δ 226/30.7.1992 και την λειτουργία ελεγκτικών εταιρειών.<sup>8</sup>

Κατά το πρώτο ήμισυ του εικοστού αιώνα η κατεύθυνση της ελεγκτικής εργασίας στράφηκε στην ανίχνευση δόλιων πράξεων με σημαντικότερες εξελίξεις της κατά τον αιώνα αυτό:

- την αυξημένη ευθύνη των ελεγκτών έναντι τρίτων όπως είναι οι δημόσιες υπηρεσίες και οι επενδυτές,
- την υιοθέτηση δειγματοληπτικών μεθόδων όπως για παράδειγμα τη μέθοδο στατιστικής δειγματοληψίας αντί της λεπτομερειακής εξέτασης κάθε συναλλακτικής πράξης,
- την αναγνώριση της σημασίας συστήματος εσωτερικού ελέγχου,
- την ανάπτυξη της τεχνολογίας στην καταγραφή των λογιστικών δεδομένων.

Στο σύγχρονο πολύπλοκο περιβάλλον που λειτουργούν οι οργανισμοί και οι επιχειρήσεις, αντιμετωπίζουν αυξημένους κινδύνους όσον αφορά την αποδοτικότητα και τη λειτουργία τους. Για το λόγο αυτό διερευνάται στην εργασία αυτή, κατά πόσο ο εσωτερικός έλεγχος είναι αναγκαίος και εάν προάγει τη λειτουργία της επιχείρησης. Αναζητήθηκε αν αξιολογείται θετικά η λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου και εάν αποδίδουν οι πρακτικές που χρησιμοποιεί.

## **2.2 Κατηγορίες ελέγχων κι ελεγκτών.**

Οι υπηρεσίες ελεγκτικής παρουσιάζουν μια εντυπωσιακή αύξηση σε επίπεδο ζήτησης, τόσο όσον αφορά τον όγκο των παρεχόμενων ελεγκτικών υπηρεσιών, όσο και σε ότι αφορά τους τομείς δράσης τους οποίους καλείται να καλύψει η ελεγκτική. Γεγονός αποτελεί η ύπαρξη γενικευμένης αναγνώρισης του μεγέθους της συμβολής της στην αύξηση της αξίας των επιχειρήσεων. Η ελεγκτική σήμερα καλύπτει μεγάλο φάσμα έργου πέρα από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων. Έχει αποκτήσει σοβαρή παρουσία στους τομείς της εταιρικής διακυβέρνησης με τον εσωτερικό έλεγχο. Επιπλέον, συμβάλει στην αύξηση της αξίας της επιχείρησης αξιολογώντας τις επιδόσεις των διοικούντων πραγματοποιώντας ελέγχους αλλά και στην τήρηση των κανόνων δράσης που έχουν θεσμοθετηθεί σε κρίσιμους τομείς της οικονομίας πραγματοποιώντας ελέγχους συμμόρφωσης.

---

<sup>8</sup> <https://www.soel.gr/> ιστορικό Σώματος Ορκωτών Λογιστών

Ο εννοιολογικός πυρήνας της Ελεγκτικής έχει δύο βασικά στοιχεία: το Υποκείμενο και το Αντικείμενο του ελέγχου.

Υποκείμενο είναι ο ελεγκτής, αυτός που διενεργεί τον έλεγχο. Έχοντας ως κριτήριο το πρόσωπο που διενεργεί τον εκάστοτε έλεγχο, μπορούμε να τους διακρίνουμε σε τρεις κατηγορίες: τους εσωτερικούς, τους εξωτερικούς και τους κρατικούς.

Οι εσωτερικοί έλεγχοι διενεργούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Πρόκειται για ελεγκτές επιχειρήσεων και οργανισμών ιδιωτικού και δημοσίου δικαίου, οι οποίοι εργάζονται για τη διοίκηση της επιχείρησης και του οργανισμού παρέχοντας συμβουλές και γνωματεύσεις. Οι εσωτερικοί ελεγκτές συνδέονται με σχέση εξαρτημένης εργασίας με τις επιχειρήσεις και εκτελούν τους τακτικούς ελέγχους όπως και τους έκτακτους οικονομικούς, τους λειτουργικούς και τους διοικητικούς ελέγχους. Οι εξωτερικοί έλεγχοι εκτελούνται από ανεξάρτητους επαγγελματίες ορκωτούς λογιστές και τέλος οι κρατικοί έλεγχοι διενεργούνται από φορείς κρατικούς όπως και από φορείς ημικρατικούς.

Ειδικότερα, με βάση το υποκείμενο οι έλεγχοι ταξινομούνται στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Εξωτερικοί Ελεγκτές δηλαδή οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές,
- Εσωτερικοί Ελεγκτές<sup>9</sup>,
- Κυβερνητικοί Ελεγκτές, δηλαδή οι φορολογικοί ελεγκτές, ο Γενικός Επιθεωρητής της Δημόσιας Διοίκησης, οι ελεγκτές του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, το Συμβούλιο Επιθεώρησης - Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης, οι ελεγκτές του Ελεγκτικού Συνεδρίου και
- Ελεγκτές του Οικονομικού Εγκλήματος.

Ο όρος Αντικείμενο, εκφράζει το τι ελέγχεται και ποιοι είναι οι σκοποί που επιδιώκονται με τον έλεγχο. Με βάση το αντικείμενο οι έλεγχοι ταξινομούνται στις ακόλουθες κατηγορίες:

---

<sup>9</sup> Στις περισσότερες ανεπτυγμένες οικονομίες έχουν συσταθεί Ινστιτούτα Εσωτερικών Ελεγκτών. Το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών ιδρύθηκε το 1985 στην Αθήνα και είναι ο μοναδικός διαπιστευμένος επαγγελματικός φορέας στην Ελλάδα, του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής, καθώς και συνδεδεμένο μέλος αυτού. Επίσης είναι ενεργό μέλος της Ευρωπαϊκής Συνομοσπονδίας Ινστιτούτων Εσωτερικού Ελέγχου, που έχει αναλάβει την εκπροσώπηση του επαγγέλματος στον Ευρωπαϊκό χώρο.

- Έλεγχοι Οικονομικών Καταστάσεων,
- Έλεγχοι Συμμόρφωσης,
- Έλεγχοι Λειτουργικοί,
- Έλεγχοι Διοίκησης,
- Έλεγχοι Κοινωνικής Ευθύνης,
- Έλεγχοι Οικονομικού Εγκλήματος,
- Ειδικοί Έλεγχοι.

### **2.3 Υποκείμενο Άσκησης Εσωτερικού Ελέγχου**

Ο βαθμός εξάρτησης του ελεγκτή από την ελεγχόμενη μονάδα είτε πρόκειται για οργανισμό είτε για επιχείρηση καθορίζει την κατηγορία που ανήκει. Οι εξωτερικοί ελεγκτές δεν έχουν υπαλληλική σχέση και δεν εξαρτώνται από την επιχείρηση που αναλαμβάνουν να ελέγξουν, δεν επηρεάζονται από τη διοίκησή της και λειτουργούν αυτόνομα και ανεξάρτητα από αυτήν.

Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι υπάλληλός της επιχείρησης δηλαδή έχει σχέση μισθωτής εργασίας με αυτήν. Το έργο του έχει χαρακτήρα πρόληψης προκειμένου να προλαμβάνονται σφάλματα, αντικανονικές και παράνομες ενέργειες.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές ως άτομα οφείλουν να ακολουθούν συγκεκριμένα πρότυπα. Είναι υπεύθυνοι ως προς τη συμμόρφωσή τους με αυτά τα πρότυπα σύμφωνα με τα οποία οφείλουν να δείχνουν αντικειμενικότητα, να έχουν επάρκεια γνώσεων και να λειτουργούν με επαγγελματισμό και επιμέλεια. Οφείλουν να ακολουθούν πρότυπες διαδικασίες σχετικά με την εκτέλεση των επαγγελματικών τους καθηκόντων. Στους επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου ανατίθεται η ευθύνη για τη συνολική συμμόρφωση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου με τα διεθνή πρότυπα<sup>10</sup>.

Η λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου στους φορείς της ελληνικής δημόσιας διοίκησης καλείται να αντιμετωπίσει ένα σύνολο προκλήσεων και διλημάτων.

Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, προκειμένου να υποστηρίξει τα στελέχη της δημόσιας διοίκησης που απασχολούνται ή θα απασχοληθούν σε τμήματα Εσωτερικού Ελέγχου, συνέταξε τον Κώδικα Δεοντολογίας. Ο Κώδικας Δεοντολογίας αποτελεί ένα σταθερό σημείο αναφοράς σε θέματα ηθικής και δεοντολογίας, εξελίσσεται και ενισχύει την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.

---

<sup>10</sup> Τριανταφυλλίδης Κων/νος, Πιστοποιημένος Εσωτερικός Ελεγκτής Δημοσίου Τομέα, παρουσίαση Οικονομοτεχνική Seminars, Φεβρουάριος 2022 «IPPF STANDARTS,2017»

## 2.4 Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου

Ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται σε ποικίλες επιχειρήσεις που τις διέπει διαφορετικό νομικό και πολιτιστικό καθεστώς. Οι επιχειρήσεις διαφέρουν μεταξύ τους όσον αφορά το σκοπό τους, το μέγεθός τους, τη δομή τους. Οι διαφορές αυτές διαμορφώνουν τον τρόπο εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου όπου πραγματοποιείται, όμως είναι γεγονός ότι οφείλει σε κάθε περίπτωση να συμμορφώνεται με τα Διεθνή Πρότυπα. Τα πρότυπα βάζουν τους όρους που αφορούν την επαγγελματική εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου.

Με στόχο την όσο το δυνατόν καλύτερη ανταπόκριση των εσωτερικών ελεγκτών στις επαγγελματικές υποχρεώσεις τους, τα πρότυπα στοχεύουν στην καθοδήγηση αναφορικά με την τήρηση των υποχρεώσεων που απορρέουν από το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής. Επιπλέον, καθορίζουν το πλαίσιο μέσα στο οποίο οφείλουν να εφαρμόζονται οι υπηρεσίες του εσωτερικού ελέγχου και βάζουν τις βάσεις ώστε να αξιολογείται η απόδοσή του. Αποτελούν ουσιαστικά ένα συγκεντρωτικό πλέγμα απαιτήσεων που είναι υποχρεωτικά και τα διέπουν συγκεκριμένες αξίες και αρχές. Περαιτέρω δε, τα Πρότυπα υιοθετούν βελτιωμένες διαδικασίες και λειτουργίες της επιχείρησης. Κύριο αντικείμενο της εξειδίκευσής τους είναι οι δηλώσεις θεμελιωδών απαιτήσεων που είναι διεθνώς εφαρμόσιμες σε επιχειρήσεις και οργανισμούς σχετικά με το επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή και για τον τρόπο αξιολόγησης της απόδοσής του. Επίσης ερμηνεύουν τους όρους και τις έννοιες που συμπεριλαμβάνουν.

Το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής περιλαμβάνει τα Πρότυπα και τον Κώδικα Ηθικής. Η συμμόρφωση στο πλαίσιο αυτό είναι υποχρεωτική και αφορά το σύνολο των εσωτερικών ελεγκτών ατομικά αλλά και τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Αποτελεί υποχρέωση των εσωτερικών ελεγκτών να ακολουθούν και να εργάζονται σύμφωνα με τα Πρότυπα και αυτό αφορά τόσο την αντικειμενικότητα που οφείλουν να έχουν ατομικά, όσο και τον επαγγελματισμό που πρέπει να διέπει την εργασία τους. Το σύνολο του έργου που πραγματοποιούν σε κάθε επιχείρηση πρέπει να ανταποκρίνεται στις συνθήκες που ορίζονται από το Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής και αρμόδιος για την ορθή και επιμελή εκτέλεση των καθηκόντων των εσωτερικών ελεγκτών είναι ο επικεφαλής προϊστάμενος του τμήματος εσωτερικού ελέγχου.

Τα Πρότυπα αναπτύσσονται μέσα από μια συνεχή διαδικασία διαβούλευσης και συζητήσεων. Το Διεθνές Συμβούλιο Προτύπων Εσωτερικού Ελέγχου

πραγματοποιεί εκτεταμένες συζητήσεις γύρω από τα θέματα που διαπραγματεύονται τα υπό έκδοση Πρότυπα. Την ανταλλαγή απόψεων πριν την έκδοσή τους ακολουθεί έκθεση των προσχεδίων σε διαβούλευση και ο σχολιασμός τους σε παγκόσμιο επίπεδο. Για το λόγο αυτό το Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών δημοσιεύει τα προσχέδια ηλεκτρονικά στην ιστοσελίδα του και τα διανέμει στα Ινστιτούτα Εσωτερικών Ελεγκτών.

Κατά τον τρόπο αυτό έχουν εκδοθεί, ανάμεσα σε άλλα, Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Πρότυπα Διεξαγωγής. Στα Πρότυπα Χαρακτηριστικών ανήκει το Πρότυπο 1112 – Οι ρόλοι του επικεφαλής εσωτερικού ελεγκτή πέρα από τον Εσωτερικό Έλεγχο σύμφωνα με το οποίο προβλέπεται η περίπτωση κατά την οποία ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι δυνατό να έχει ή πρόκειται να αποκτήσει ρόλους και καθήκοντα πέρα από τον εσωτερικό έλεγχο και οφείλει να θέσει δικλίδες ασφαλείας με σκοπό να περιοριστεί η παρεμπόδιση στην ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα.

Το Πρότυπο 1120 - Ατομική Αντικειμενικότητα, σύμφωνα με το οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να τηρούν μια απροκατάληπτη, αμερόληπτη στάση και να αποφεύγουν συγκρούσεις συμφερόντων.

Το Πρότυπο 1210 - Επαγγελματική Επάρκεια, σύμφωνα με το οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να διαθέτουν επαρκείς γνώσεις, να έχουν τις κατάλληλες δεξιότητες και ικανότητες που απαιτούνται προκειμένου να εκπληρώνουν τα καθήκοντά τους. Το σύνολο των υποχρεώσεων που απορρέουν από τη θέση των εσωτερικών ελεγκτών για να εκπληρωθεί απαιτεί την κατοχή ή την απόκτηση ενός συνόλου γνώσεων και ικανοτήτων.

Το Πρότυπο 1230 - Συνεχής Επαγγελματική Επιμόρφωση, σύμφωνα με το οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να βρίσκονται σε συνεχή επιμόρφωση προκειμένου να βελτιώνουν τις ικανότητες και τις γνώσεις τους σε σχέση με το επάγγελμά τους.

Το Πρότυπο 1300 - Πρόγραμμα Διαβεβαίωσης και Βελτίωσης Ποιότητας, σύμφωνα με το οποίο ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι αρμόδιος για την ανάπτυξη και τη διατήρηση ενός προγράμματος που να διασφαλίζει την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Στα Πρότυπα Διεξαγωγής ανήκει το Πρότυπο 2000 - Διαχείριση της Λειτουργίας Εσωτερικού Ελέγχου, σύμφωνα με το οποίο ο επικεφαλής εσωτερικού

ελέγχου οφείλει να διοικεί με αποτελεσματικό τρόπο τη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου με σκοπό την πρόσθεση αξίας στην επιχείρηση μέσω αυτής.

Το Πρότυπο 2100 - Φύση των Εργασιών, σύμφωνα με το οποίο σκοπός της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου είναι η αξιολόγηση και η συμβολή του στη βελτίωση της διακυβέρνησης και της διαχείρισης κινδύνων όπως και στη βελτίωση των διαδικασιών ελέγχου του οργανισμού. Η βελτίωση των διαδικασιών επιτυγχάνεται υιοθετώντας μια προσέγγιση με πειθαρχία και σύστημα.

Το Πρότυπο 2200 - Σχεδιασμός Έργου, σύμφωνα με το οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να αναπτύσσουν και να αποτυπώνουν τον σχεδιασμό κάθε έργου στον οποίο περιλαμβάνονται οι αντικειμενικοί σκοποί, η κατανομή πόρων και το χρονοδιάγραμμα του έργου. Ο σχεδιασμός οφείλει να συνυπολογίζει τις στρατηγικές του οργανισμού, τους σκοπούς και τους κινδύνους που σχετίζονται με το έργο.

Το Πρότυπο 2300 - Διεξαγωγή του Έργου, σύμφωνα με το οποίο καθορίζει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να καταγράφουν, να αναλύουν και να αξιολογούν επαρκείς πληροφορίες προκειμένου να επιτύχουν τους αντικειμενικούς σκοπούς του έργου.

Το Πρότυπο 2400 - Κοινοποίηση Αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το οποίο οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι υποχρεωμένοι να κοινοποιούν τα αποτελέσματα των ενεργειών τους.

Το Πρότυπο 2500 - Παρακολούθηση Προόδου, σύμφωνα με το οποίο ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι αρμόδιος να καθιερώνει και να διατηρεί ένα σύστημα παρακολούθησης της τακτοποίησης των αποτελεσμάτων που κοινοποιούνται στη διοίκηση.

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου προσθέτει αξία στην επιχείρηση όταν λειτουργεί λαμβάνοντας υπόψη τις στρατηγικές και τους σκοπούς της αλλά και τους κινδύνους που αφορούν την επιχείρηση και έχει σκοπό να βρεθούν οι τρόποι που θα βελτιωθεί η αποτελεσματικότητα των λειτουργιών της.

Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου εναρμονίζεται στο συνολικό στόχο της επιχείρησης και μπορεί να αφορά:

- Τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης, με σκοπό να διατυπωθεί γνώμη για την αμεροληψία των οικονομικών καταστάσεων.

- Τον έλεγχο λειτουργίας και απόδοσης της επιχείρησης, με σκοπό την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας του συστήματος ελέγχου της παραγωγής.
- Τον έλεγχο του συμμόρφωσης της επιχείρησης με νόμους και κανονισμούς.
- Τον έλεγχο της ποιότητας του προϊόντος της επιχείρησης σε σχέση με το αντίστοιχο σημαντικών ανταγωνιστών.
- Τον έλεγχο της αξιοπιστίας των πληροφοριακών συστημάτων της επιχείρησης.
- Τον έλεγχο απάτης, με σκοπό την αξιολόγηση πιθανότητας διενέργειας απάτης σε λειτουργίες της επιχείρησης.
- Τον έλεγχο του συστήματος της περιβαλλοντικής διαχείρισης της επιχείρησης.

Ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου είναι αρμόδιος να καταρτίσει ένα πρόγραμμα ελέγχων εκτιμώντας τους κινδύνους και έχοντας ως σκοπό του προγράμματος τον προσδιορισμό των προτεραιοτήτων του εσωτερικού ελέγχου πάντα σε συμφωνία με τους στόχους του οργανισμού.

Το Διεθνές Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών ορίζει τον εσωτερικό έλεγχο βάσει κινδύνων (RISK BASED AUDIT) ως μια μεθοδολογία που συνδέει τον εσωτερικό έλεγχο με το συνολικό πλαίσιο διαχείρισης κινδύνου ενός οργανισμού. Κίνδυνοι είναι οι παράγοντες που εμποδίζουν την επίτευξη των εταιρικών στόχων και είναι επίσης και οι χαμένες ευκαιρίες.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές που χρησιμοποιούν την προσέγγιση βάσει κινδύνων θα πρέπει να προσδιορίζουν και να καταγράφουν τους στόχους του συστήματος, τους κινδύνους και τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου. Να διασφαλίζουν ότι υπάρχει αντιστοιχία των στόχων με εταιρικούς στόχους ανώτερου επιπέδου. Να αξιολογούν την ανάλυση κινδύνων της διοίκησης, λαμβάνοντας υπόψη την αποδοχή συγκεκριμένων κινδύνων από τη διοίκηση. Να αξιολογούν τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου για να συμπεραίνουν ότι είναι κατάλληλα ή όχι και ότι μπορούν να βασιστούν εύλογα για την επίτευξη των στόχων τους. Να αξιολογούν συστηματικά την πιθανή έκθεση της εταιρίας σε κινδύνους. Οφείλουν να ορίζουν την κατάλληλη στρατηγική για τον έλεγχο της αποτελεσματικότητας της διαχείρισης κινδύνων και των συστημάτων του εσωτερικού ελέγχου. Να καταλήγουν σε συμπεράσματα και εκθέσεις, διατυπώνοντας συστάσεις όπως απαιτείται και εκφέροντας γνώμη σχετικά με την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης κινδύνων και των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου στην υπό έλεγχο περιοχή.

Το έργο του εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσαμε να το διακρίνουμε σε τέσσερις διακριτές φάσεις ως εξής:

- Σχεδιασμός του ελέγχου

Στη φάση αυτή, καθορίζονται οι στόχοι και το πλαίσιο του ελέγχου, οι περιορισμοί του και το χρονικό διάστημα που θα διενεργηθεί, γίνεται κατανόηση των στόχων των ελεγχόμενων, καθορίζονται και αξιολογούνται οι κίνδυνοι, καθορίζονται τα βασικά συστήματα εσωτερικού ελέγχου, αξιολογείται η επάρκεια του συστήματος και επίσης, δημιουργείται το σχέδιο ελέγχου και κατανέμονται οι πόροι για την υλοποίησή του.

- Διενέργεια του ελέγχου

Στη φάση αυτή, διενεργούνται έλεγχοι για τη συλλογή τεκμηρίωσης, αξιολογείται η τεκμηρίωση που συλλέχτηκε για τη εξαγωγή συμπερασμάτων, αναπτύσσονται παρατηρήσεις και διατυπώνονται προτάσεις.

- Κοινοποίηση των αποτελεσμάτων

Στη φάση αυτή, γίνεται ταξινόμηση των παρατηρήσεων βάζοντας πρώτες στην κατάταξη τις σημαντικότερες, διενεργούνται ενδιάμεσες και προκαταρκτικές κοινοποιήσεις, αναπτύσσονται οι τελικές κοινοποιήσεις και διανέμονται επίσημα.

- Έλεγχος προόδου των διορθωτικών ενεργειών

## **2.5 Μεθοδολογία – πρακτικές ελέγχου**

Οι εσωτερικοί ελεγκτές χρησιμοποιούν συγκεκριμένες μεθοδολογίες και πρακτικές κατά τη διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου σε μια επιχείρηση. Σε αυτές ανήκει η χρήση ερωτηματολογίου, προκειμένου μέσω ερωτημάτων που τίθενται να αντληθούν πληροφορίες σχετικά με τις ελεγχόμενες διαδικασίες.

Η μέθοδος της παρατήρησης, η οποία βασίζεται στην παρακολούθηση και την αποτύπωση προσωπικών παρατηρήσεων του εσωτερικού ελεγκτή σε κρίσιμες λειτουργίες της επιχείρησης που αποτελούν μέρος της αξιολόγησης. Στις μεθόδους που ακολουθούν οι εσωτερικοί ελεγκτές, ανήκει και ο έλεγχος των αποδεικτικών στοιχείων όπως έλεγχος γραπτών εγχειριδίων και βάσεων δεδομένων των συστημάτων της επιχείρησης.

Στις πρακτικές ελέγχου ανήκει και η μέθοδος ανάλυσης αριθμοδεικτών. Οι αριθμοδείκτες είναι σχέσεις μεταξύ λογιστικών μεγεθών που συσχετίζονται για να προκύψουν νέα συμπεράσματα αναφορικά με την χρηματοοικονομική κατάσταση και την γενικότερη λειτουργία της επιχείρησης.



Η μελέτη των αριθμοδεικτών διαχρονικά είναι δυνατό να αποτυπώσει τις τάσεις στην αποδοτικότητα και τη σταθερότητα της επιχείρησης. Οι κυριότερες κατηγορίες αριθμοδεικτών που χρησιμοποιούνται είναι:

- Αποδοτικότητα
- Ρευστότητα
- Κυκλοφοριακής ταχύτητας
- Δανειακής Επιβάρυνσης
- Κεφαλαιακής Διάρθρωσης

Επίσης, δυνατότητα ανάλυσης των διαδικασιών σε λεπτομερές επίπεδο δίδεται και από τα διαγράμματα ροής που απεικονίζουν τις διαδικασίες εργασίας και βοηθούν στον καθορισμό, στην τεκμηρίωση και στην ανάλυσή τους.

## **2.6 Νομικό πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου**

Η σημασία και ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου είναι γνωστός τόσο για τις επιχειρήσεις του ιδιωτικού όσο και για τους οργανισμούς του δημοσίου τομέα. Η σημασία του αποτυπώνεται στην εξέλιξη της νομολογίας και σύμφωνα με τον ορισμό του πρέπει να είναι εναρμονισμένος στο συνολικό στόχο της επιχείρησης, να βελτιώνει το συνολικό περιβάλλον ελέγχου, να βοηθήσει την επιχείρηση να πετύχει τους στόχους της με ένα δεοντολογικό, νόμιμο τρόπο και με καλή διακυβέρνηση. Η Εθνική Νομοθεσία από το έτος 1993 μέχρι και σήμερα, έχει συμπεριλάβει στις αρμοδιότητες των μονάδων εσωτερικού ελέγχου των φορέων και τις ακόλουθες αρμοδιότητες:

- τακτικού ελέγχου των παγίων προκαταβολών που υπάγονται στον φορέα,
- οικονομικού και διαχειριστικού ελέγχου των δημοσίων υπολόγων και δημοσίων διαχειρίσεων που υπάγονται στο φορέα,
- διενέργειας ένορκης διοικητικής εξέτασης σε περίπτωση απώλειας δικαιολογητικών πληρωμής δημόσιας δαπάνης, πριν την έκδοση τίτλου πληρωμής, προκειμένου να διαπιστωθεί αν η απώλεια αυτή έχει λάβει χώρα στην αρμόδια υπηρεσία ή στα Ελληνικά Ταχυδρομεία, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 34 του ν. 2362/1995 <sup>11</sup>,

---

<sup>11</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2362 ΦΕΚ Α' 247/23.11.1995, Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις.

- έρευνας της ύπαρξης αντικειμενικής αδυναμίας απόδοσης λογαριασμού χρηματικού εντάλματος προπληρωμής, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 41 του ν. 2362/1995.

Το άρθρο 168 του ν.4270/2014<sup>12</sup> παράγραφοι 1 και 2, όριζε ότι ο εσωτερικός έλεγχος πραγματοποιείται σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, όπως ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 4 του ν. 3492/2006<sup>13</sup>. Ο εσωτερικός έλεγχος ανατίθεται στις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου που συστήνονται με το άρθρο 12 του ίδιου νόμου υπό την γενική καθοδήγηση και εποπτεία του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους. Στα συστήματα λογιστικών και δημοσιονομικών αναφορών κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, στα οποία περιλαμβάνεται κάθε φορέας της Κεντρικής Διοίκησης, καθορίζονται κατάλληλες εσωτερικές δικλείδες, που αξιολογούνται από τις Υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης.

Με το άρθρο 39 του ν.4622/2019<sup>14</sup> παράγραφος 1, συνίσταται Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, επιπέδου Διεύθυνσης η οποία υπάγεται απευθείας στον οικείο Υπουργό. Περαιτέρω δε στην παράγραφο 2 ορίζεται επακριβώς ότι «οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου είναι αρμόδιες για το Υπουργείο και τους εποπτευόμενους από αυτό φορείς, οι οποίοι δεν έχουν δική τους Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, και έχουν τους ακόλουθους επιχειρησιακούς στόχους:

(α) τον έλεγχο των συστημάτων διακυβέρνησης και λειτουργίας και την παροχή διαβεβαίωσης περί της επάρκειας αυτών, με σκοπό την υποστήριξη του Υπουργείου για την επίτευξη των στρατηγικών του στόχων και για τη λήψη μέτρων, όπου απαιτείται,

(β) την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών στην ηγεσία του Υπουργείου με στόχο τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου και των διαδικασιών ενδογενούς ελέγχου (internal control),

---

<sup>12</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4270 ΦΕΚ Α'143/28.6.2014, Περί Αρχών δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις.

<sup>13</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ 3492/2006 ΦΕΚ 210/Α/5-10-2006, Περί Οργάνωσης συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις.

<sup>14</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 4622 Τεύχος Α' 133/07.08.2019 Περί Επιτελικού Κράτους: οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης.

(γ) τη διασφάλιση της ορθής, αποτελεσματικής και ασφαλούς διαχείρισης και χρήσης των πληροφοριακών συστημάτων,  
(δ) την αξιολόγηση της λειτουργίας, των δραστηριοτήτων και των προγραμμάτων του Υπουργείου βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης,  
(ε) τον εντοπισμό και την άμεση και αποτελεσματική διερεύνηση υποθέσεων παράτυπης συμπεριφοράς, παραβίασης της ακεραιότητας και διαφθοράς, η οποία συντελείται με την εμπλοκή υπαλλήλων του Υπουργείου ή των εποπτευόμενων φορέων, σε ποινικά αδικήματα και πειθαρχικά παραπτώματα».

Ο ν.4820/2021<sup>15</sup> αποτελεί τον Οργανικό Νόμο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και σύμφωνα με την παράγραφο 1 αυτού ορίζεται ότι «ο Ελεγκτικό Συνέδριο είναι το ανώτατο δημοσιονομικό Δικαστήριο και συγχρόνως ο ανώτατος θεσμός δημοσιονομικού ελέγχου στη Χώρα. Αποτελεί πλήρη και αυτοτελή δικαιοδοτικό κλάδο. Η αμιγώς δικαστική του φύση διατηρείται ανεξάρτητα από τις ειδικότερες αρμοδιότητες που ασκεί».

Στο άρθρο 4 παράγραφος 1 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι « για τον προγραμματισμό και τη διεξαγωγή των ελέγχων του, το Ελεγκτικό Συνέδριο εναρμονίζεται με τις διεθνώς αναγνωρισμένες καλές πρακτικές ποιότητας».

Ο ν. 4795/2021<sup>16</sup> στο κεφάλαιο Γ' που αφορά τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου αναφέρει την σπουδαιότητα της ανεξαρτησίας στη λειτουργία του και συγκεκριμένα ότι «η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου είναι ανεξάρτητη. Η λειτουργική ανεξαρτησία διασφαλίζεται με την οργανωτική υπαγωγή της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου απευθείας στον επικεφαλής του φορέα, καθώς και με τη σύσταση και λειτουργία της Επιτροπής Ελέγχου». Επιπλέον ορίζει ότι «οι Εσωτερικοί Ελεγκτές δεν εμπλέκονται καθ' οιονδήποτε τρόπο στη διοίκηση του φορέα ούτε αναλαμβάνουν επιχειρησιακά καθήκοντα που σχετίζονται με αυτή».

Περαιτέρω δε, συστήνεται Επιτροπή Ελέγχου που εγγυάται την ανεξαρτησία της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, παρακολουθεί τις εργασίες της, διασφαλίζει την ποιότητα του έργου της και ότι οι συστάσεις της λαμβάνονται δεόντως υπόψη από τον επικεφαλής του φορέα. Η Επιτροπή Ελέγχου αποτελεί ανεξάρτητο σώμα και δεν έχει

---

<sup>15</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ 3820/2021 ΦΕΚ Α 130/23.07.2021, Οργανικός Νόμος του Ελεγκτικού Συνεδρίου.

<sup>16</sup> ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 4795 ΦΕΚ Α 62/17.4.2021, Περί Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση.

αρμοδιότητες διαχείρισης και διοίκησης του φορέα. Απαρτίζεται από τρία (3) μέλη, εκ των οποίων ένα (1) διαθέτει ελεγκτική εμπειρία. «Τα μέλη της Επιτροπής προέρχονται από άλλους φορείς του άρθρου 2 και δεν μπορούν να έχουν σχέση εξαρτημένης εργασίας με τον/τους φορέα/φορείς που εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της οικείας Επιτροπής». Κατά την εκτέλεση των καθηκόντων της, η Επιτροπή Ελέγχου λαμβάνει υπόψη της τα Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, το Πλαίσιο Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου της Επιτροπής C.O.S.O. και τις βέλτιστες πρακτικές, που διαμορφώνονται από φορείς, όπως η Επιτροπή C.O.S.O. και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (I.I.A.).

Σημαντικό γεγονός αποτελεί η πρόβλεψη του άρθρου 20 παράγραφοι 1 και 2 όπου τονίζεται ότι, «οι εσωτερικοί ελεγκτές εξετάζουν και αξιολογούν την επάρκεια και την αποτελεσματικότητα του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου και βοηθούν τον φορέα να προλαμβάνει τις περιπτώσεις απάτης, μέσω της ανίχνευσης και της καταγραφής των σχετικών κινδύνων» και ακόμα ότι, «σε περίπτωση εντοπισμού ενδείξεων απάτης κατά τη διενέργεια ενός ελέγχου, η διερεύνηση της συγκεκριμένης υπόθεσης δεν διενεργείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο πλαίσιο του εν λόγω ελεγκτικού έργου. Στην περίπτωση αυτή, οι εσωτερικοί ελεγκτές θέτουν υπόψη του επικεφαλής του φορέα και του Προϊσταμένου της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου τα στοιχεία περί απάτης που προκύπτουν κατά τη διεξαγωγή των ελέγχων, προκειμένου να αναληφθούν οι ενέργειες από τα αρμόδια όργανα που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις και τον κανονισμό λειτουργίας».

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

### 3.1 Παρουσίαση μελέτης περίπτωσης Οργανισμού Σιδηροδρόμων Ελλάδας

Ο "Οργανισμός Σιδηροδρόμων Ελλάδος Α.Ε." (ΟΣΕ) είναι Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου, ιδρύθηκε την 1η Ιανουαρίου του 1970, με σκοπό την ενιαία οργάνωση του δικτύου και των σιδηροδρομικών υποδομών καθώς και την εκμετάλλευση και ανάπτυξη των σιδηροδρομικών μεταφορών στη χώρα.

Ο ΟΣΕ ανήκει εξ ολοκλήρου στο ελληνικό δημόσιο, είναι δημόσια επιχείρηση κοινής ωφέλειας με έδρα την Αθήνα και λειτουργεί με πλήρη διοικητική, νομική και οικονομική αυτοτέλεια υπό την εποπτεία του κράτους.

Όπως αναφέρεται στο άρθρο 4 του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας του περί Οργάνων Διοίκησης της ΟΣΕ Α.Ε (ΦΕΚ/2623/τΒ'/30.05.2022), τα Όργανα Διοίκησης του Οργανισμού είναι:

#### **I. Το Διοικητικό συμβούλιο και II. Ο Διευθύνων Σύμβουλος.**

Τα όργανα διοίκησης του ΟΣΕ ακολουθούν τον Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας του ΦΕΚ/2623/τΒ'/30.05.2022.

#### **I. Το Διοικητικό συμβούλιο.**

Η εταιρεία διοικείται από το Διοικητικό Συμβούλιο, το οποίο είναι το ανώτατο διοικητικό όργανό της, που διαμορφώνει τη στρατηγική και την πολιτική ανάπτυξης της και ασκεί τις αρμοδιότητες, που προβλέπονται από τον ν. 3429/2005<sup>17</sup>, την κείμενη νομοθεσία και το καταστατικό του ΟΣΕ. Αποτελεί την Προϊστάμενη Αρχή και την αρμοδιότητα αυτή δύναται να την εκχωρεί συνολικά ή κατά περίπτωση στον Διευθύνοντα Σύμβουλο. Το Διοικητικό Συμβούλιο χαράσσει και αποφασίζει τον στρατηγικό σχεδιασμό και ανάπτυξη βάσει των πληροφοριακών στοιχείων, των μελετών και των προτάσεων που δίδονται από τη Γενική Διεύθυνση Στρατηγικού Σχεδιασμού, Ανάπτυξης και Συντήρησης Υποδομών και Δικτύων.

#### **II. Ο Διευθύνων Σύμβουλος.**

Σύμφωνα με το ν. 3429/2005, όπως ισχύει, και το καταστατικό της εταιρείας, ο Διευθύνων Σύμβουλος είναι το ανώτατο εκτελεστικό όργανο του Οργανισμού, προϊστάται όλων των μονάδων του ΟΣΕ, διευθύνει το έργο τους και παίρνει τις

---

<sup>17</sup> ΝΟΜΟΣ 3429/2005 (ΦΕΚ 314/Α'/27.12.2005) «Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί (Δ.Ε.Κ.Ο.)»

αναγκαίες αποφάσεις μέσα στα πλαίσια των διατάξεων που διέπουν τη λειτουργία του. Ο Διευθύνων Σύμβουλος ασκεί όλες τις διευθυντικές αρμοδιότητες και όσες άλλες του εκχωρήσει το Διοικητικό Συμβούλιο.

Η οργανωτική διάρθρωση του ΟΣΕ (άρθρο 5, κεφ. Β΄ περί Διάρθρωσης Μονάδων του ΟΣΕ Α.Ε, του Κανονισμού Λειτουργίας του ΟΣΕ, ΦΕΚ/2623/τΒ΄/30.05.2022) έχει ως εξής:

- Γενικές Διευθύνσεις,
- Διευθύνσεις,
- Υπηρεσίες (οι οποίες λειτουργούν σε επίπεδο υποδιεύθυνσης),
- Τμήματα,
- Γραφεία.

Οι διοικητικές μονάδες του ΟΣΕ διακρίνονται σε Κεντρικές και Περιφερειακές ανάλογα με τον τόπο εγκατάστασής τους και εντός αυτών κατατάσσονται σε ενότητες οι λειτουργίες του ΟΣΕ, ώστε να διασφαλίζεται η εσωτερική συνοχή του και η αντιστοίχιση λειτουργιών και οργανωτικών μονάδων.

Ο Προϊστάμενος μιας διοικητικής ενότητας, Γενικής Διεύθυνσης, Διεύθυνσης, Υπηρεσίας, Τμήματος, Γραφείου, ευθύνεται έναντι του αμέσως υπερκείμενου διοικητικού επιπέδου για την αποτελεσματική και αποδοτική εκτέλεση των λειτουργιών της ενότητας, προγραμματίζοντας, οργανώνοντας, συντονίζοντας και ελέγχοντας τις επί μέρους δραστηριότητες, έτσι ώστε να εκπληρώνονται οι περιοδικοί στόχοι του ΟΣΕ με βάση τα αντίστοιχα προγράμματα δράσης.

Οι περιφερειακές υπηρεσίες εποπτεύονται συνολικά από τον αντίστοιχο Διευθυντή που ορίζεται σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις. Κάθε περιφερειακή υπηρεσία υπάγεται διοικητικά και ακολουθεί κατά την άσκηση των θεματικών αρμοδιοτήτων της, τις οδηγίες και κατευθύνσεις της αντίστοιχης υπερκείμενης θεματικής διοικητικής ενότητας.

Στο άρθρο 4 του Ν.3429/2005 ορίζεται ότι: «..στα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου της παραγράφου 1 ορίζεται τουλάχιστον ένας εσωτερικός ελεγκτής με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών».

Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι ανεξάρτητοι, δεν υπάγονται ιεραρχικά σε καμία υπηρεσιακή μονάδα των φορέων που ελέγχουν, παρέχουν υπηρεσίες με σύμβαση παροχής ανεξαρτήτων υπηρεσιών και δεν αποκτούν ιδιότητα υπαλλήλου, ή σχέση

εξαρτημένης εργασίας. (άρθρο 15, παρ.1 του ν.3965/2011, ΦΕΚ Α 113/18.5.2011 και άρθρο 31 παρ.4 του ν.4465/2017).

Επιπλέον, ορίζεται η σύσταση επιτροπής ελέγχου, η οποία αποτελείται από τρία τουλάχιστον μέλη του οργάνου διοίκησής του, ένα από τα οποία πρέπει να έχει αποδεδειγμένα επαρκή γνώση σε θέματα λογιστικής και ελεγκτικής. Η επιτροπή ελέγχου συγκροτείται με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του εποπτεύοντος Υπουργού. Σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου ανεξάρτητου ορκωτού ελεγκτή λογιστή επί της ετήσιας οικονομικής έκθεσης της 31ης Δεκεμβρίου 2020, η εν λόγω επιτροπή συστάθηκε στις δύο (2) Ιουλίου 2021.

Περαιτέρω, το άρθρο 7 του ίδιου νόμου ορίζει ότι ο Οργανισμός είναι υποχρεωμένος να τηρεί τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, του εποπτεύοντος Υπουργού καθώς και τις οδηγίες και εγκυκλίους του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, όπως επίσης να τηρεί την εισοδηματική, τιμολογιακή, δανειοληπτική πολιτική της Κυβέρνησης.

Ο ΟΣΕ ως νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου έχει σύμφωνα με το οργανόγραμμά του, μονάδα εσωτερικού ελέγχου η οποία υπάγεται απευθείας στη διοίκηση του Οργανισμού.

Για την αποτελεσματική λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου κρίνεται απαραίτητη η συνδρομή επαγγελματιών με τεχνογνωσία και δεξιότητες που δεν υπάρχουν εντός του φορέα και κατόπιν προηγούμενης αιτιολογημένης απόφασης του επικεφαλής του Οργανισμού ανατίθεται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, με σύμβαση παροχής ανεξάρτητων υπηρεσιών η υποστήριξη της υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου.

Αρμόδιοι φορείς για τον συντονισμό, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας της μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου είναι:

1.Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας, ως αρμόδιος φορέας, σύμφωνα με το άρθρο 83 του ν. 4622/2019 (Α' 133) και τις διατάξεις που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία της, ο οποίος:

- αναπτύσσει το θεσμικό, οργανωτικό και επιχειρησιακό πλαίσιο για το Εθνικό Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, τη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου και τη λειτουργία διαχείρισης κινδύνων, σε συνεργασία με τα αρμόδια υπουργεία για τη δημόσια διοίκηση και τη δημοσιονομική διαχείριση,
- σχεδιάζει και αναπτύσσει πρότυπα, μεθοδολογίες και εργαλεία εσωτερικού ελέγχου,

- συντονίζει και υποστηρίζει τη λειτουργία και την ελεγκτική δράση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου,
- παρακολουθεί και αξιολογεί το έργο και τη δράση της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου και υποβάλλει προτάσεις για την αντιμετώπιση τυχόν προβλημάτων που κατεγράφησαν κατά τη διαδικασία της αξιολόγησης,
- ενημερώνεται για τις εκθέσεις και τα πορίσματα της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, καθώς και για την πορεία υλοποίησης των προτάσεών της, οποτεδήποτε το ζητήσει, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην περ. η της παρ. 2 του άρθρου 83 του ν. 4622/2019.

2. Το Υπουργείο Οικονομικών, σύμφωνα με τον ν. 3492/ 2006 (Α' 210), το οποίο ελέγχει την επάρκεια του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του.

3. Το Ελεγκτικό Συνέδριο το οποίο παρακολουθεί, ελέγχει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα και την επάρκεια της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 169 του ν. 4270/2014 (Α' 143) και τις διατάξεις που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία αυτού.

Όπως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 68, ν.4632/2019(Α 159)<sup>18</sup>, η Ρυθμιστική Αρχή Σιδηροδρόμων (ΡΑΣ) στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της ως Εθνική Αρχή Ασφάλειας για τους σιδηροδρόμους αναλαμβάνει και ασκεί μεταξύ άλλων το καθήκον της εποπτείας των σιδηροδρομικών επιχειρήσεων και των διαχειριστών υποδομής. Ειδικότερα προβλέπεται ότι, η ΡΑΣ ασκεί το καθήκον της διεξαγωγής επιθεωρήσεων ως προς την ικανοποίηση των επιδόσεων ασφαλείας μετά τη χορήγηση πιστοποιητικού ασφαλείας ή έγκριση ασφαλείας. (άρθρο 2 του κανονισμού ΕΕ 1169/2010).

Η εθνική νομοθεσία εξουσιοδοτεί τη ΡΑΣ να λαμβάνει διάφορα μέτρα επιβολής των νομοθετικών απαιτήσεων και των αποφάσεών της κατά την εποπτεία όπως: Οδηγίες, συστάσεις, προειδοποιήσεις. Επιβολή διοικητικών κυρώσεων όπως

---

<sup>18</sup>ΝΟΜΟΣ 4632/2019 (ΦΕΚ 159/Α'/14.10.2019) «Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία των Οδηγιών 2016/797, 2016/798 και 2016/2370 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και άλλες διατάξεις».



συστάσεις για συμμόρφωση με προειδοποίηση επιβολής χρηματικών προστίμων η/και πρόστιμα <sup>19</sup>.

### **3.2 Σκοπός έρευνας**

Ο σκοπός της έρευνας είναι να διερευνηθούν οι παράγοντες που επηρεάζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου στον Οργανισμό. Να μελετηθεί ο ρόλος του ελέγχου και η συμβολή του στην αποτελεσματικότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών του Οργανισμού.

Για το λόγο αυτό, απευθυνόμενοι στο προσωπικό του ΟΣΕ προσπαθήσαμε να ερευνήσουμε το θέμα θέτοντας ερωτήματα που θα μπορούσαμε να τα διακρίνουμε σε τέσσερις ενότητες στηριζόμενοι στην ιδιαίτερη πτυχή του θέματος που κάθε ενότητα ερευνά.

Η πρώτη ενότητα αφορά τα δημογραφικά στοιχεία του δείγματος και οι ερωτήσεις που έγιναν, τέθηκαν ως εξής: 1. Ερωτάται το φύλο, 2. Σε ποιο τομέα του Οργανισμού εργάζεστε, 3. Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε, 4. Ποια είναι η θέση σας στον Οργανισμό και 5. Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στον Οργανισμό, με στόχο να αποτυπωθούν τα δημογραφικά χαρακτηριστικά του δείγματος.

Η δεύτερη ενότητα ερευνά τις απόψεις που επικρατούν αναφορικά με την υφιστάμενη κατάσταση σχετικά με την ποιότητα της διαδικασίας ελέγχου μέσα από ερωτήσεις που ζητούν το βαθμό συμφωνίας με συγκεκριμένες προτάσεις οι οποίες τέθηκαν ως εξής: 6. Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη, 7. Η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική, 8. Η διαδικασία ελέγχου χαρακτηρίζεται από ακεραιότητα, 9. Η υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκής.

Η τρίτη ενότητα αφορά τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου και πιο συγκεκριμένα τη σημασία του εσωτερικού ελεγκτή μέσα από ερωτήσεις που ζητούν το βαθμό συμφωνίας με συγκεκριμένες προτάσεις οι οποίες τέθηκαν ως εξής: 10. Ο εσωτερικός ελεγκτής γνωρίζει καλά την ελεγχόμενη υπηρεσία και τις διαδικασίες της, 11. Ο εσωτερικός ελεγκτής διαθέτει το κατάλληλο γνωστικό υπόβαθρο, 12. Ο εσωτερικός ελεγκτής παρακολουθεί προγράμματα κατάρτισης, 13. Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που κατέχει, 14. Ο εσωτερικός

---

<sup>19</sup><https://ras-el.gr>, Στρατηγική για την εποπτεία, ΡΑΣ, 12.10.2020

ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του, 15. Ο εσωτερικός ελεγκτής ακολουθεί διεθνή πρότυπα και 16. Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι πιστοποιημένος από αρμόδιο προς τούτο φορέα.

Τέλος, η τέταρτη ενότητα στοχεύει να αναδείξει το βαθμό που επηρεάζει τη λειτουργία του Οργανισμού η υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου και οι ερωτήσεις που τέθηκαν είναι οι εξής: 17. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη λειτουργία του Οργανισμού, 18. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την έγκαιρη λήψη αποφάσεων, 19. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών, 20. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση, 21. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών, 22. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών, 23. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού και 24. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη αυθαιρεσιών.

### **3.3 Μεθοδολογία έρευνας – τόπος, χρόνος, ερευνητικό δείγμα**

Η παρούσα έρευνα διενεργήθηκε στην έδρα του Οργανισμού Σιδηροδρόμων Ελλάδας στην Αθήνα, στην οδό Καρόλου 1 – 3, κατά το χρονικό διάστημα από 15 Φεβρουαρίου έως 20 Μαρτίου 2023. Το δείγμα της έρευνας αποτελείται από υπαλλήλους του ΟΣΕ που εργάζονται στην εσωτερική υπηρεσία και ανήκουν σε διάφορες ειδικότητες. Επιλέχθηκε η ποσοτική έρευνα μελέτης για τη λειτουργία και τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου με δομημένες ερωτήσεις που απευθύνονται σε αντιπροσωπευτικό δείγμα των εργαζομένων στον Οργανισμό.

Για την επεξεργασία και την ανάλυση των δεδομένων που συγκεντρώθηκαν, χρησιμοποιήθηκε φόρμα από την Google Forms και το πρόγραμμα SPSS προκειμένου να εξαχθούν οι πίνακες και τα γραφήματα που αποτυπώνουν τα αποτελέσματα της έρευνας. Οι παράγοντες που επηρεάζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου είναι οι ανεξάρτητες μεταβλητές και η διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου είναι η εξαρτημένη μεταβλητή.

### 3.4 Ερωτηματολόγιο έρευνας

Για τη διεξαγωγή της έρευνας χρησιμοποιήθηκε ως ερευνητικό εργαλείο η χρήση ερωτηματολογίου που αποτελείται από είκοσι τέσσερις ερωτήσεις οι οποίες έχουν τη μορφή ερωτήσεων κλειστού τύπου και στις οποίες χρησιμοποιείται η κλίμακα Likert προκειμένου ο συμμετέχων να δηλώσει το βαθμό συμφωνίας του με αυτές, επιλέγοντας να απαντήσει καθόλου, λίγο, μέτρια, πολύ ή πάρα πολύ. Στο ερωτηματολόγιο με βάση τους επιμέρους στόχους που διερευνώνται διαμορφώθηκαν τέσσερις ενότητες ερωτήσεων.

Στην πρώτη ενότητα εξετάζονται τα δημογραφικά στοιχεία του δείγματος: φύλο, τομέας εργασίας, επίπεδο μόρφωσης, έτη υπηρεσίας στον Οργανισμό. Η δεύτερη ενότητα ερευνά τις απόψεις που επικρατούν αναφορικά με την υφιστάμενη κατάσταση σχετικά με την ποιότητα της διαδικασίας ελέγχου. Η τρίτη ενότητα αφορά τη μονάδα εσωτερικού ελέγχου και πιο συγκεκριμένα τη σημασία του εσωτερικού ελεγκτή όπου και πάλι οι συμμετέχοντες μπορούν να επιλέξουν μεταξύ των απαντήσεων καθόλου, λίγο, μέτρια, πολύ, πάρα πολύ. Η τέταρτη ενότητα αναφέρεται στο βαθμό που επηρεάζει τη λειτουργία του Οργανισμού η υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου και η επιλογή των απαντήσεων είναι επίσης μεταξύ των ίδιων επιλογών καθόλου, λίγο, μέτρια, πολύ, πάρα πολύ.

Η αποστολή του ερωτηματολογίου έγινε μέσα από τη γνωστοποίηση του ηλεκτρονικού συνδέσμου (link) υποβολής των απαντήσεων στην ηλεκτρονική διεύθυνση (e-mail) των υπαλλήλων εσωτερικής υπηρεσίας στο κεντρικό κτήριο εργασιών του ΟΣΕ. Έγινε αποστολή στους εκατόν τριάντα δύο (132) εργαζομένους του κτηρίου και διανεμήθηκαν και σε έντυπη μορφή προκειμένου να συμπληρωθούν από όσο το δυνατόν μεγαλύτερο αριθμό συμμετεχόντων.

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από ερωτήσεις που έχουν χρησιμοποιηθεί σε ανάλογες έρευνες με θέμα τον εσωτερικό έλεγχο σε άλλους οργανισμούς ή επιχειρήσεις από φορείς ή ερευνητές και έχουν ελεγχθεί για την αξιοπιστία τους. Αναφέρονται αναλυτικά οι εργασίες στις οποίες χρησιμοποιήθηκαν και οι οποίες αποτελούν πηγές της παρούσας εργασίας.

Το ερωτηματολόγιο που χρησιμοποιήθηκε ως ερευνητικό εργαλείο για την παρούσα εργασία επισυνάπτεται ως Παράρτημα αυτής.

### **3.5 Περιορισμοί έρευνας**

Οφείλουμε να σημειώσουμε ότι, η ανταπόκριση των συμμετεχόντων στην έρευνα ήταν χαμηλή σε σχέση με τα ερωτηματολόγια που απεστάλησαν. Το ερωτηματολόγιο δόθηκε στους εκατόν τριάντα δύο εργαζόμενους του κτηρίου, μέρος των οποίων όμως δεν ανταποκρίθηκε.

Θα πρέπει επίσης να σημειώσουμε ότι, κατά τη διάρκεια διεξαγωγής της παρούσας έρευνας το τραγικό σιδηροδρομικό δυστύχημα της 28<sup>ης</sup> Φεβρουαρίου 2023 έξω από τη σήραγγα των Τεμπών στο ύψος του οικισμού Ευαγγελισμός, συνέβαλλε αρνητικά στο ποσοστό ανταπόκρισης των συμμετεχόντων στην έρευνα.

Το ανωτέρω συμβάν είναι πιθανό να επηρέασε τις απαντήσεις των συμμετεχόντων, γεγονός όμως που δεν αποτυπώνεται σε κάποια από τις ερωτήσεις του ερωτηματολογίου του οποίου η σύνταξη και διανομή είναι προγενέστερη.

Για τους λόγους που αναφέρονται παραπάνω, το ερευνητικό δείγμα είναι μικρό δεδομένου ότι το σύνολο των απαντημένων ερωτηματολογίων είναι περιορισμένο (57 συμμετέχοντες).

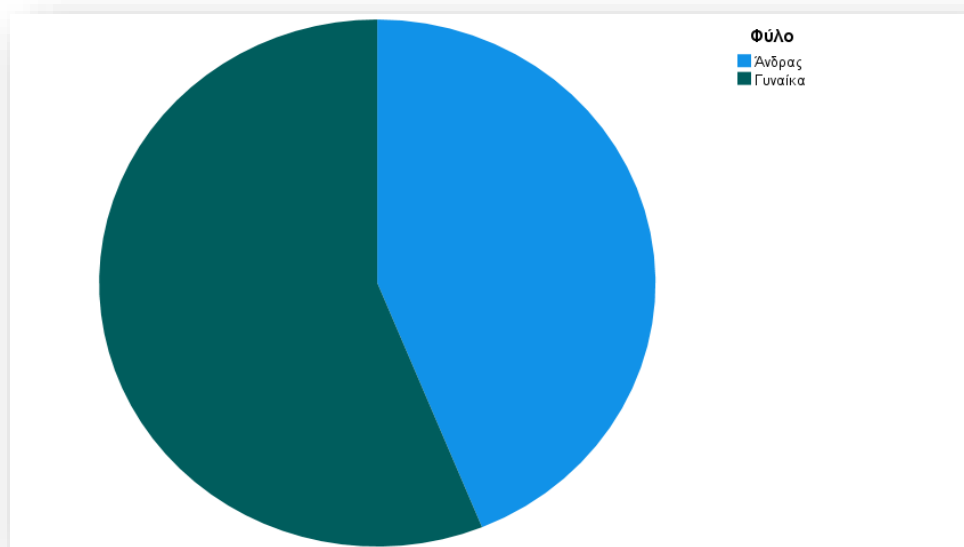
## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

### Παρουσίαση αποτελεσμάτων ποιοτικής έρευνας – Ανάλυση ευρημάτων

Το δείγμα της έρευνας αποτελείται από 57 άτομα.

Στην πρώτη ερώτηση που εξετάζεται το φύλο των συμμετεχόντων που απάντησαν στο ερωτηματολόγιο, τα άτομα 25 άτομα είναι άνδρες, ποσοστό 43,9% του συνόλου και τα 32 άτομα είναι γυναίκες, ποσοστό 56,1 % , όπως αποτυπώνονται παρακάτω:

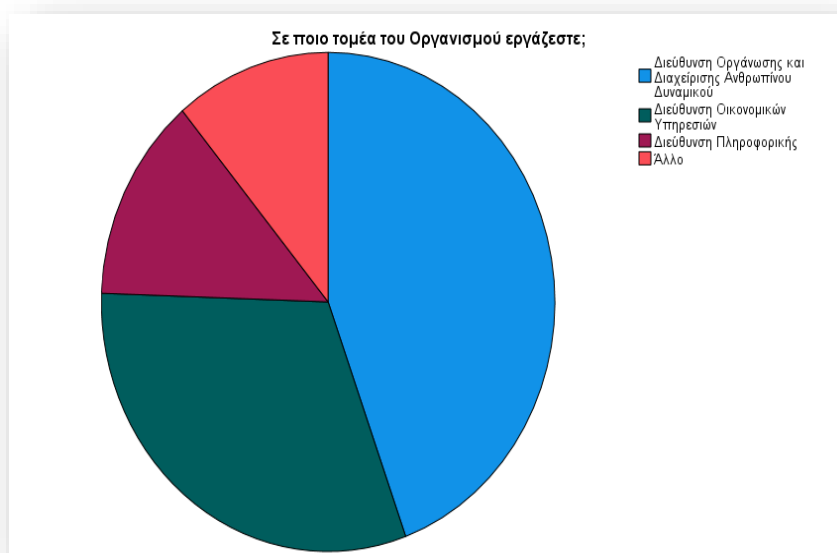
| Πίνακας 1: Κατανομή του δείγματος ανάλογα το φύλο |         |           |         |               |                    |
|---|---------|-----------|---------|---------------|--------------------|
|   |         | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
| Valid   | Ανδρας  | 25        | 43,9    | 43,9          | 43,9               |
|   | Γυναίκα | 32        | 56,1    | 56,1          | 100,0              |
|   | Total   | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |



Διάγραμμα 1:Κατανομή του δείγματος ανάλογα το φύλο

Στη δεύτερη ερώτηση, εξετάζεται ο τομέας εργασίας των συμμετεχόντων και όπως προκύπτει από την ανάλυση, το μεγαλύτερο ποσοστό 35,1% εργάζεται στη Διεύθυνση Οργάνωσης και Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού και το 24,6% επόμενο μεγαλύτερο ποσοστό στη Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών.

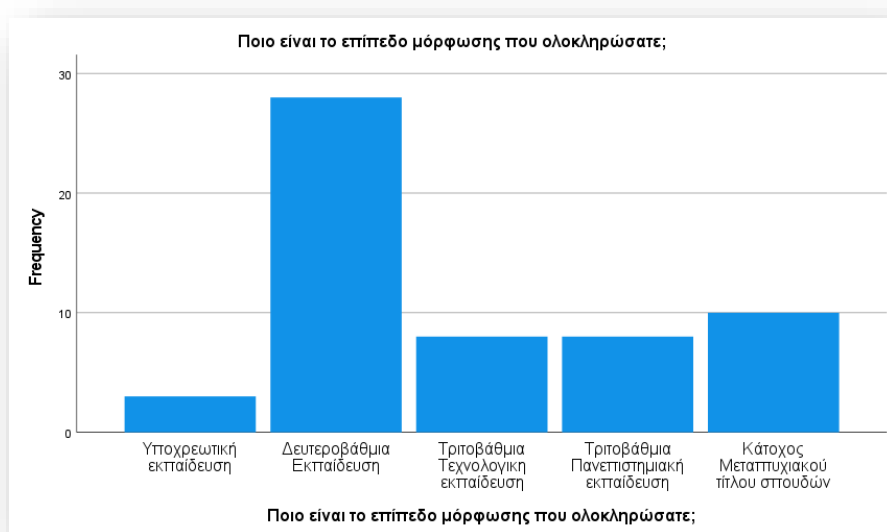
| Πίνακας 2: Κατανομή του δείγματος ανάλογα τον τομέα εργασίας |  |           |         |               |                    |
|--|--|-----------|---------|---------------|--------------------|
|  |  | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
| Valid  | Διεύθυνση Οργάνωσης και Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού | 20        | 35,1    | 44,4          | 44,4               |
|  | Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών                          | 14        | 24,6    | 31,1          | 75,6               |
|  | Διεύθυνση Πληροφορικής                                   | 6         | 10,5    | 13,3          | 88,9               |
|  | Άλλο   | 5         | 8,8     | 11,1          | 100,0              |
|  | Total  | 45        | 78,9    | 100,0         |                    |
| Missing  | System   | 12        | 21,1    |               |                    |
|  | Total  | 57        | 100,0   |               |                    |



**Διάγραμμα 2:Κατανομή του δείγματος ανάλογα τον τομέα εργασίας**

Στην τρίτη ερώτηση, για το επίπεδο μόρφωσης που έχει ολοκληρώσει ο κάθε συμμετέχων, το μεγαλύτερο ποσοστό 49,10% συγκεντρώνει η βαθμίδα Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης και ακολουθεί η βαθμίδα Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης συνολικά με ποσοστό 28% (Πανεπιστημιακή και Τεχνολογική) εκπαίδευση.

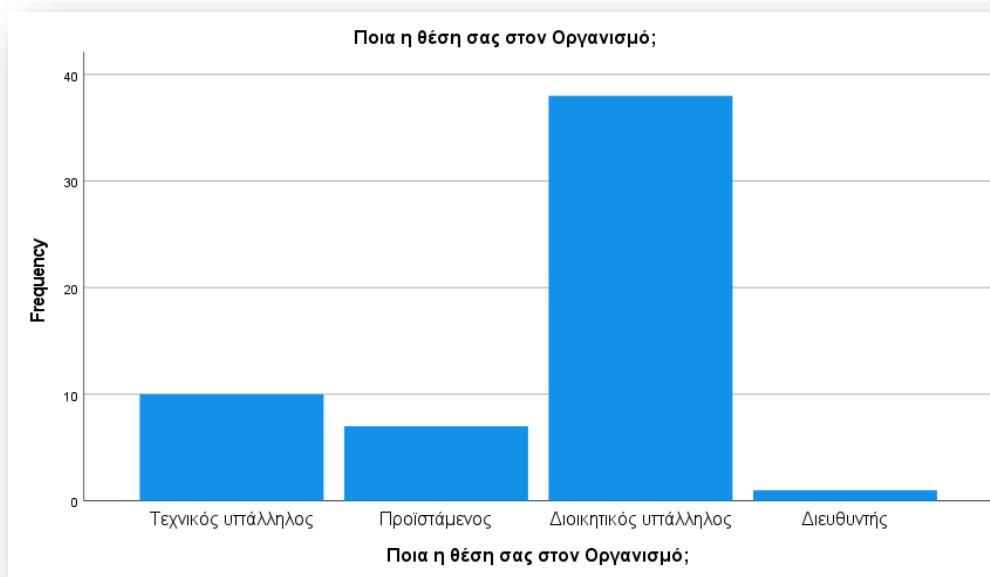
|       |                                       | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|---------------------------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Υποχρεωτική εκπαίδευση                | 3         | 5,3     | 5,3           | 5,3                |
|       | Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση              | 28        | 49,1    | 49,1          | 54,4               |
|       | Τριτοβάθμια Τεχνολογική εκπαίδευση    | 8         | 14,0    | 14,0          | 68,4               |
|       | Τριτοβάθμια Πανεπιστημιακή εκπαίδευση | 8         | 14,0    | 14,0          | 82,5               |
|       | Κάτοχος Μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών  | 10        | 17,5    | 17,5          | 100,0              |
|       | Total                                 | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |



**Διάγραμμα 3:Κατανομή του δείγματος ανάλογα το επίπεδο μόρφωσης**

Στην τέταρτη ερώτηση για τη θέση που κατέχουν οι συμμετέχοντες στον Οργανισμό, το 66,7% είναι Διοικητικοί υπάλληλοι, το 17,5% Τεχνικό προσωπικό και 12,3% είναι σε θέση Προϊσταμένου.

|         |                       | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Τεχνικός υπάλληλος    | 10        | 17,5    | 17,9          | 17,9               |
|         | Προϊστάμενος          | 7         | 12,3    | 12,5          | 30,4               |
|         | Διοικητικός υπάλληλος | 38        | 66,7    | 67,9          | 98,2               |
|         | Διευθυντής            | 1         | 1,8     | 1,8           | 100,0              |
|         | Total                 | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System                | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total                 | 57        | 100,0   |               |                    |

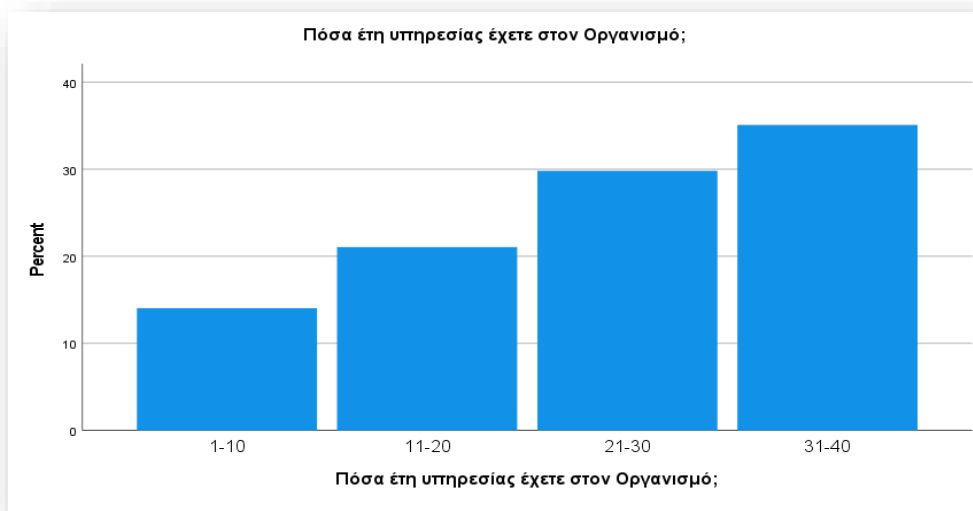


**Διάγραμμα 4:Κατανομή του δείγματος ανάλογα τη θέση στον Οργανισμό**

Στην πέμπτη ερώτηση που αφορά τα έτη υπηρεσίας στον Οργανισμό το μεγαλύτερο ποσοστό 35,1% ανήκει στην κατηγορία που έχει υπηρεσία από 31 έως 40 έτη και ακολουθεί η κατηγορία από 21 έως 30 έτη υπηρεσίας σε ποσοστό 29,15%.

|       |       | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 1-10  | 8         | 14,0    | 14,0          | 14,0               |
|       | 11-20 | 12        | 21,1    | 21,1          | 35,1               |
|       | 21-30 | 17        | 29,8    | 29,8          | 64,9               |
|       | 31-40 | 20        | 35,1    | 35,1          | 100,0              |
|       | Total | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |

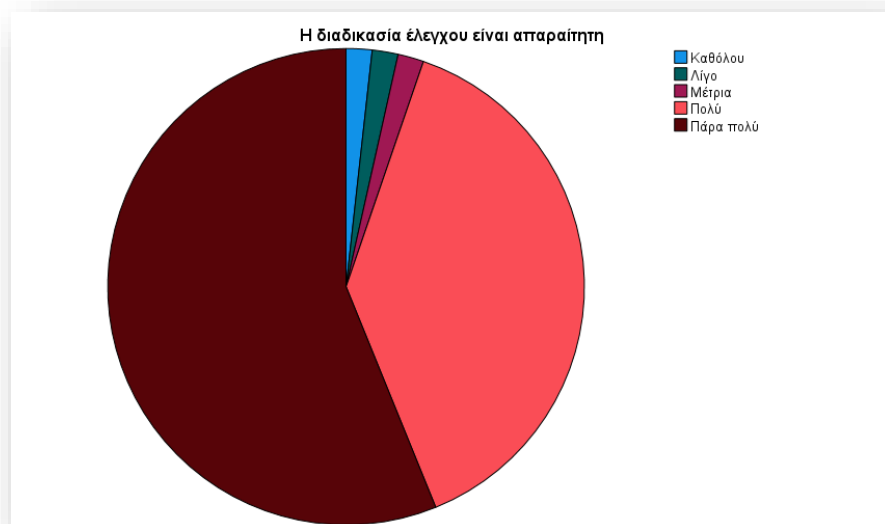




**Διάγραμμα 5: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τα έτη υπηρεσίας στον Οργανισμό**

Στην έκτη ερώτηση, κατά πόσο η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη, η απάντηση «πάρα πολύ» συγκεντρώνει το μεγαλύτερο ποσοστό 56,1% και η απάντηση «πολύ» ακολουθεί με ποσοστό 38,6%.

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|       | Λίγο      | 1         | 1,8     | 1,8           | 3,5                |
|       | Μέτρια    | 1         | 1,8     | 1,8           | 5,3                |
|       | Πολύ      | 22        | 38,6    | 38,6          | 43,9               |
|       | Πάρα πολύ | 32        | 56,1    | 56,1          | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |

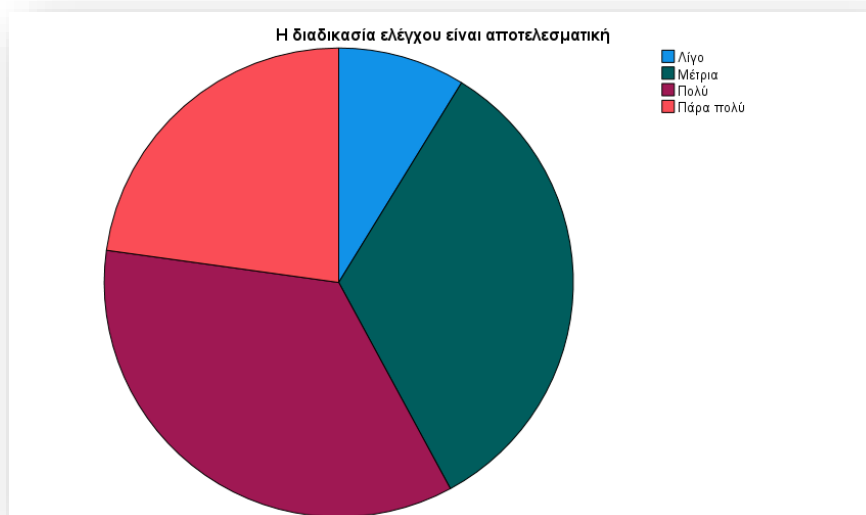


**Διάγραμμα 6:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό σημαντικότητας της διαδικασίας ελέγχου**

Στην έβδομη ερώτηση, αν η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική το μεγαλύτερο ποσοστό 57,9% απάντησε «πολύ» και «πάρα πολύ» ενώ είναι σημαντικό το ποσοστό 33,1% που απάντησε «μέτρια».

**Πίνακας 7: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό αποτελεσματικότητας της διαδικασίας ελέγχου**

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Λίγο      | 5         | 8,8     | 8,8           | 8,8                |
|       | Μέτρια    | 19        | 33,3    | 33,3          | 42,1               |
|       | Πολύ      | 20        | 35,1    | 35,1          | 77,2               |
|       | Πάρα πολύ | 13        | 22,8    | 22,8          | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |



**Διάγραμμα 7: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το βαθμό αποτελεσματικότητας της διαδικασίας ελέγχου**

Στην όγδοη ερώτηση, αν η διαδικασία ελέγχου χαρακτηρίζεται από ακεραιότητα το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων απάντησε ότι διακρίνεται από «πολύ» υψηλό βαθμό ακεραιότητας 33,3% και «πάρα πολύ» σε ποσοστό 26,3%.

**Πίνακας 8: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ακεραιότητας της διαδικασίας ελέγχου**

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|       | Λίγο      | 3         | 5,3     | 5,3           | 7,0                |
|       | Μέτρια    | 19        | 33,3    | 33,3          | 40,4               |
|       | Πολύ      | 19        | 33,3    | 33,3          | 73,7               |
|       | Πάρα πολύ | 15        | 26,3    | 26,3          | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |



**Διάγραμμα 8: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ακεραιότητας της διαδικασίας ελέγχου**

Στην επόμενη ερώτηση διερευνάται η άποψη των συμμετεχόντων για την υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου και το μεγαλύτερο ποσοστό 57,9% συγκεντρώνει η απάντηση «μέτρια» και το δεύτερο μεγαλύτερο ποσοστό έχει η απάντηση «λίγο», ποσοστό 14%.

**Πίνακας 9: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επάρκειας στελέχωσης της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου**

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Καθόλου   | 7         | 12,3    | 12,3          | 12,3               |
|       | Λίγο      | 8         | 14,0    | 14,0          | 26,3               |
|       | Μέτρια    | 33        | 57,9    | 57,9          | 84,2               |
|       | Πολύ      | 6         | 10,5    | 10,5          | 94,7               |
|       | Πάρα πολύ | 3         | 5,3     | 5,3           | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |

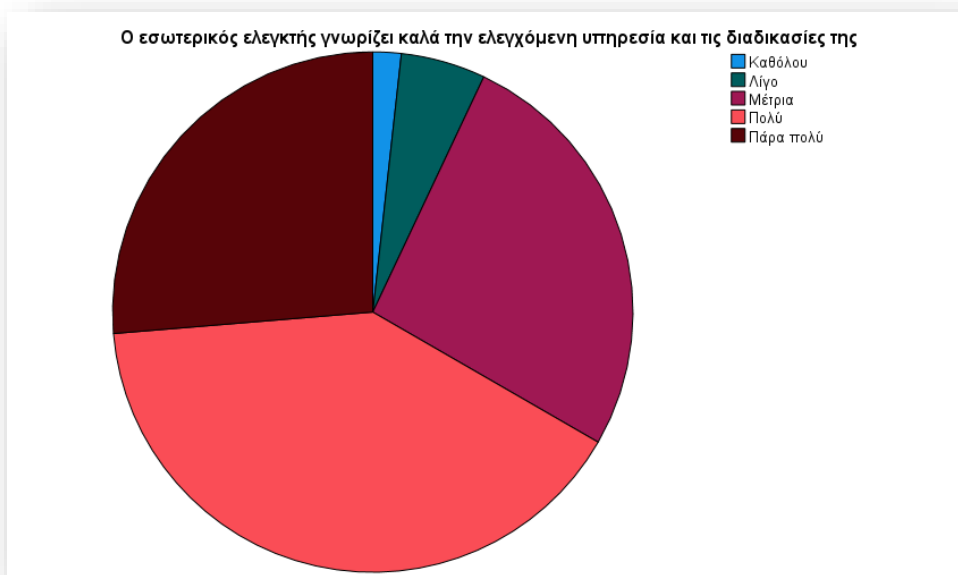


**Διάγραμμα 9: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επάρκειας στελέχωσης της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου**

Στη δέκατη ερώτηση διερευνάται η γνώση του εσωτερικού ελεγκτή για τις υπηρεσίες που ελέγχονται και τις διαδικασίες που τις διέπουν, και το μεγαλύτερο ποσοστό απάντησε «πολύ» 40,4% και «πάρα πολύ» σε ποσοστό 26,3%.

**Πίνακας 10: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη το για το βαθμό γνώσεων του εσωτερικού ελεγκτή για τις ελεγχόμενες υπηρεσίες**

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|       | Λίγο      | 3         | 5,3     | 5,3           | 7,0                |
|       | Μέτρια    | 15        | 26,3    | 26,3          | 33,3               |
|       | Πολύ      | 23        | 40,4    | 40,4          | 73,7               |
|       | Πάρα πολύ | 15        | 26,3    | 26,3          | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |

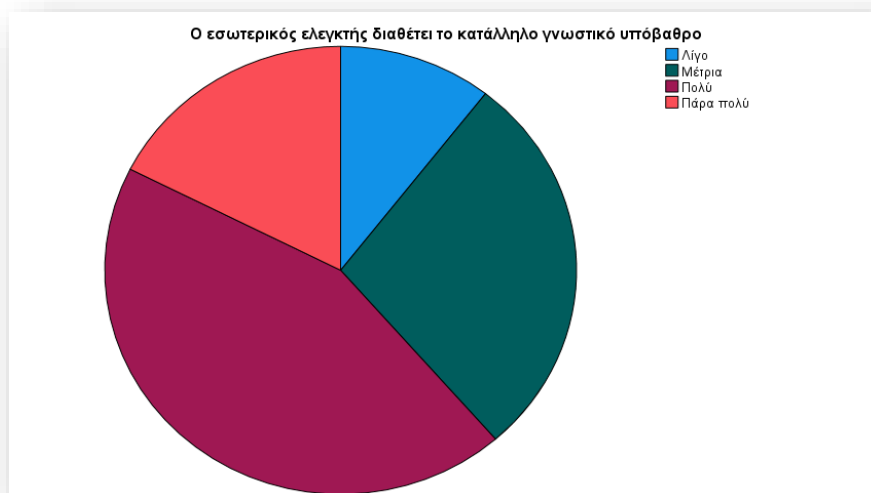


**Διάγραμμα 10:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη το για το βαθμό γνώσεων του εσωτερικού ελεγκτή για τις ελεγχόμενες υπηρεσίες**

Στην ενδέκατη ερώτηση σχετικά με το αν ο εσωτερικός ελεγκτής διαθέτει το κατάλληλο γνωστικό υπόβαθρο το μεγαλύτερο ποσοστό απάντησε «πολύ» 49,9% και «μέτρια» το 28,1%.

**Πίνακας 11: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το γνωστικό υπόβαθρο του εσωτερικού ελεγκτή**

|       |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Λίγο      | 6         | 10,5    | 10,5          | 10,5               |
|       | Μέτρια    | 16        | 28,1    | 28,1          | 38,6               |
|       | Πολύ      | 25        | 43,9    | 43,9          | 82,5               |
|       | Πάρα πολύ | 10        | 17,5    | 17,5          | 100,0              |
|       | Total     | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |

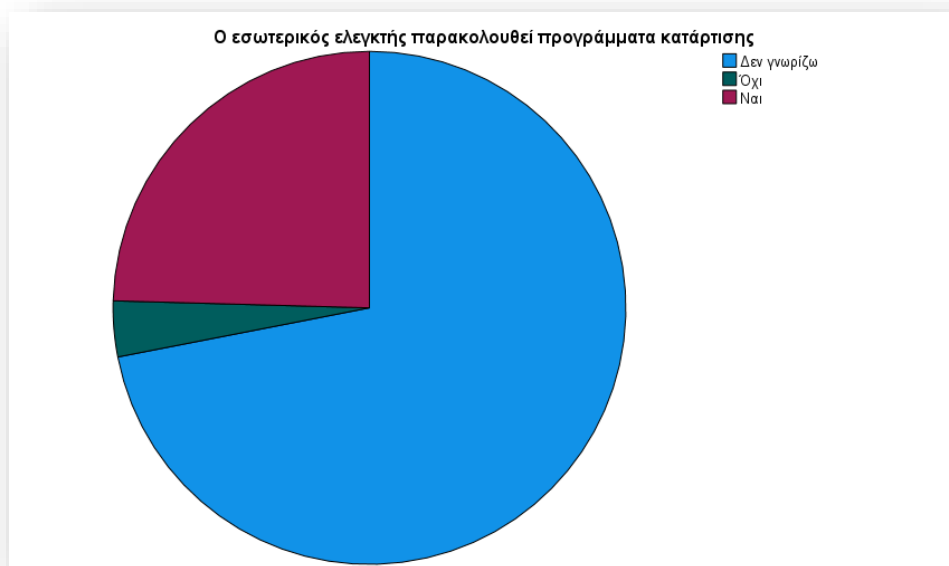


**Διάγραμμα 11: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώμη του για το γνωστικό υπόβαθρο του εσωτερικού ελεγκτή**

Στη δωδέκατη ερώτηση, το μεγαλύτερο ποσοστό 71,9% απάντησε ότι «δε γνωρίζει» αν ο εσωτερικός ελεγκτής παρακολουθεί προγράμματα κατάρτισης και το 24,6% ήξερε ότι παρακολουθεί σχετικά προγράμματα κατάρτισης.

**Πίνακας 12: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης από τον εσωτερικό ελεγκτή**

|       |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | Δεν γνωρίζω | 41        | 71,9    | 71,9          | 71,9               |
|       | Όχι         | 2         | 3,5     | 3,5           | 75,4               |
|       | Ναι         | 14        | 24,6    | 24,6          | 100,0              |
|       | Total       | 57        | 100,0   | 100,0         |                    |



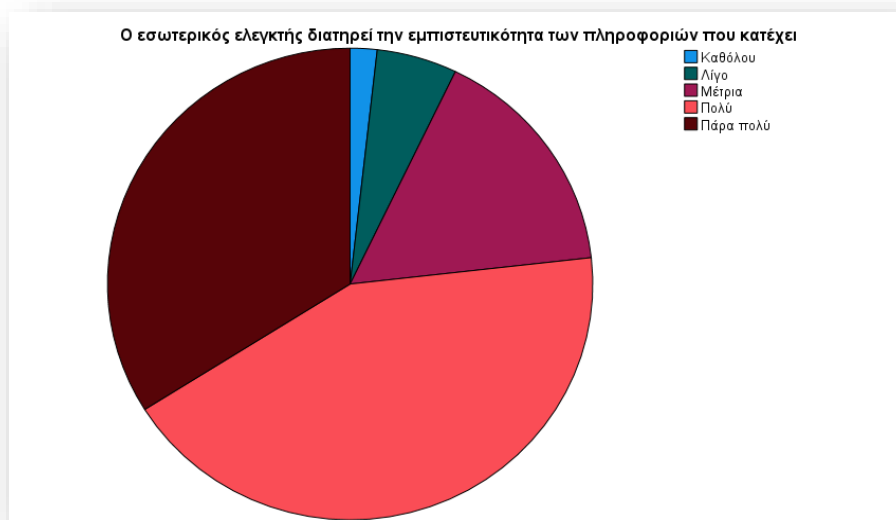
**Διάγραμμα 12: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για την παρακολούθηση προγραμμάτων κατάρτισης από τον εσωτερικό ελεγκτή**

Στην ερώτηση δεκατρία, σχετικά με το αν διατηρεί την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που κατέχει, το μεγαλύτερο ποσοστό απάντησε «πολύ» 42,1% και «πάρα πολύ» το 33,3%.

**Πίνακας 13: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό εμπιστευτικότητας στον εσωτερικό ελεγκτή**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|         | Λίγο      | 3         | 5,3     | 5,4           | 7,1                |
|         | Μέτρια    | 9         | 15,8    | 16,1          | 23,2               |
|         | Πολύ      | 24        | 42,1    | 42,9          | 66,1               |
|         | Πάρα πολύ | 19        | 33,3    | 33,9          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
| Total   |           | 57        | 100,0   |               |                    |



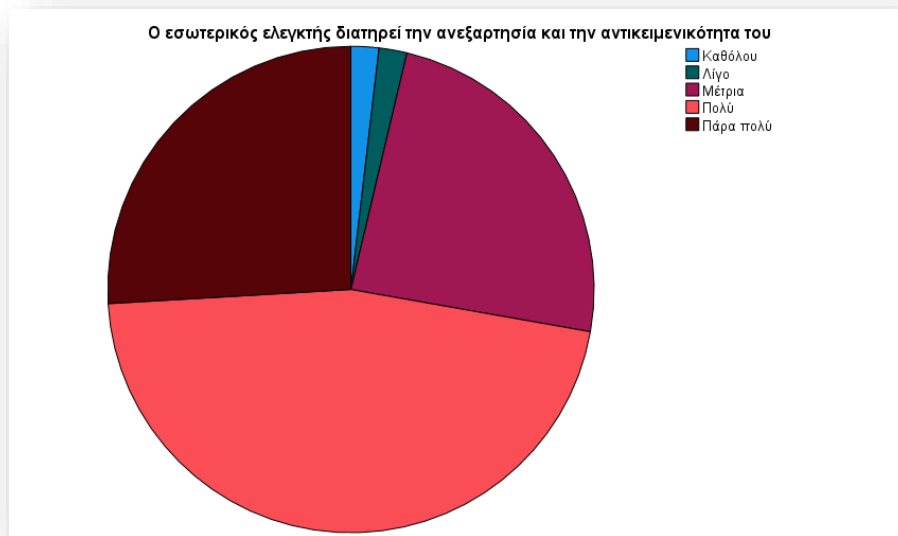


**Διάγραμμα 13:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό εμπιστευτικότητας στον εσωτερικό ελεγκτή**

Στη δέκατη τέταρτη ερώτηση, αν ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων απάντησε «πολύ» 43,9% και «πάρα πολύ» το 24,6%.

**Πίνακας 14: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας του εσωτερικού ελεγκτή**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,9           | 1,9                |
|         | Λίγο      | 1         | 1,8     | 1,9           | 3,7                |
|         | Μέτρια    | 13        | 22,8    | 24,1          | 27,8               |
|         | Πολύ      | 25        | 43,9    | 46,3          | 74,1               |
|         | Πάρα πολύ | 14        | 24,6    | 25,9          | 100,0              |
|         | Total     | 54        | 94,7    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 3         | 5,3     |               |                    |
| Total   |           | 57        | 100,0   |               |                    |

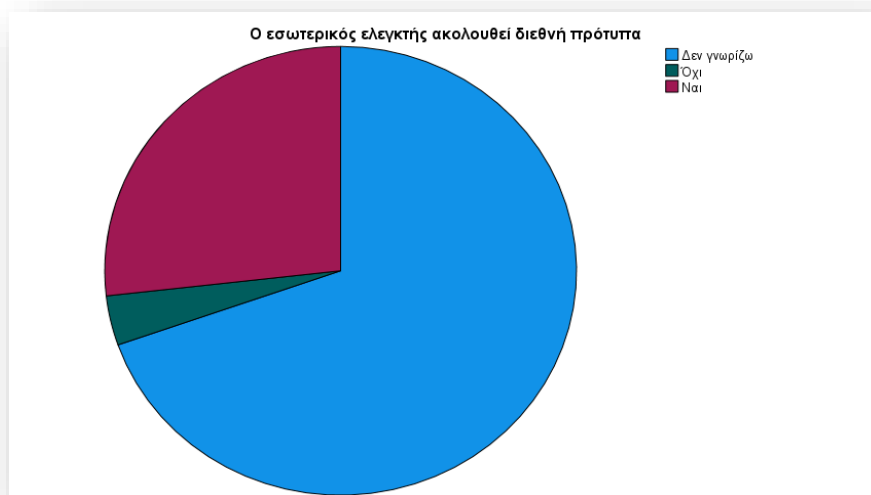


**Διάγραμμα 14: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό ανεξαρτησίας και αντικειμενικότητας του εσωτερικού ελεγκτή**

Στη δέκατη πέμπτη ερώτηση, σχετικά με το αν ο εσωτερικός ελεγκτής ακολουθεί διεθνή πρότυπα, το μεγαλύτερο ποσοστό απάντησε ότι «δε γνωρίζει» σε ποσοστό 68,4%.

**Πίνακας 15: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με την εφαρμογή διεθνών προτύπων από τον εσωτερικό ελεγκτή**

|         |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Δεν γνωρίζω | 39        | 68,4    | 69,6          | 69,6               |
|         | Όχι         | 2         | 3,5     | 3,6           | 73,2               |
|         | Ναι         | 15        | 26,3    | 26,8          | 100,0              |
|         | Total       | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System      | 1         | 1,8     |               |                    |
| Total   |             | 57        | 100,0   |               |                    |

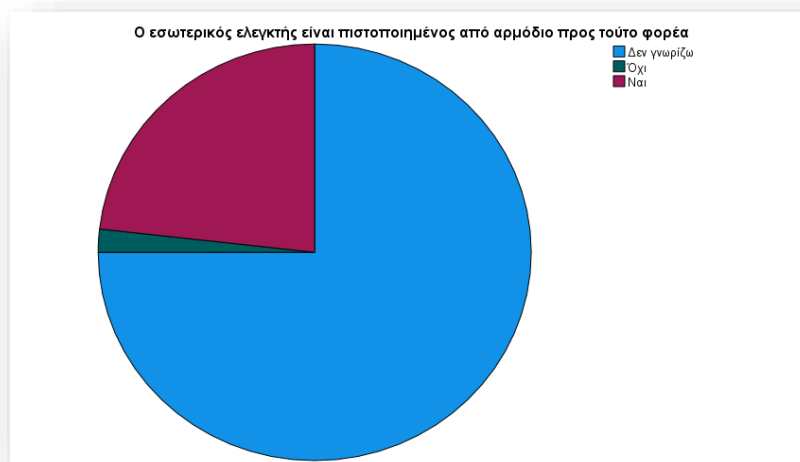


**Διάγραμμα 15: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με την εφαρμογή διεθνών προτύπων από τον εσωτερικό ελεγκτή**

Όπως επίσης και στη δέκατη έκτη ερώτηση αν ο εσωτερικός ελεγκτής είναι πιστοποιημένος από αρμόδιο προς τούτο φορέα η απάντηση «δεν γνωρίζω» συγκέντρωσε ποσοστό 73,7%.

**Πίνακας 16: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για πιστοποίηση του εσωτερικού ελεγκτή**

|         |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Δεν γνωρίζω | 42        | 73,7    | 75,0          | 75,0               |
|         | Όχι         | 1         | 1,8     | 1,8           | 76,8               |
|         | Ναι         | 13        | 22,8    | 23,2          | 100,0              |
|         | Total       | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System      | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total       | 57        | 100,0   |               |                    |



**Διάγραμμα 16:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με τη γνώση του για πιστοποίηση του εσωτερικού ελεγκτή**

Στο τέταρτο μέρος του ερωτηματολογίου, στη δέκατη έβδομη ερώτηση σχετικά με το κατά πόσο η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη λειτουργία του Οργανισμού, το ποσοστό 36,8% απάντησε «πάρα πολύ» και το 38,6% απάντησε «πολύ».

**Πίνακας 17: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επιρροής της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη λειτουργία του Οργανισμού**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Λίγο      | 6         | 10,5    | 10,7          | 10,7               |
|         | Μέτρια    | 7         | 12,3    | 12,5          | 23,2               |
|         | Πολύ      | 22        | 38,6    | 39,3          | 62,5               |
|         | Πάρα πολύ | 21        | 36,8    | 37,5          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |

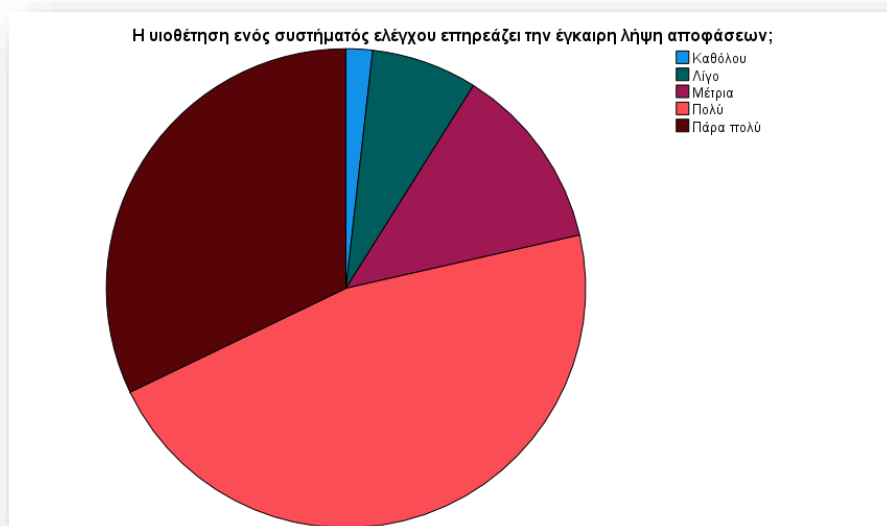


**Διάγραμμα 17:Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επιρροής της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη λειτουργία του Οργανισμού**

Στη δέκατη όγδοη ερώτηση σχετικά με το αν η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την έγκαιρη λήψη αποφάσεων το μεγαλύτερο ποσοστό απάντησε «πολύ» 45,6% και «πάρα πολύ»31,6%.

**Πίνακας 18: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην έγκαιρη λήψη αποφάσεων στον Οργανισμό**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|         | Λίγο      | 4         | 7,0     | 7,1           | 8,9                |
|         | Μέτρια    | 7         | 12,3    | 12,5          | 21,4               |
|         | Πολύ      | 26        | 45,6    | 46,4          | 67,9               |
|         | Πάρα πολύ | 18        | 31,6    | 32,1          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |

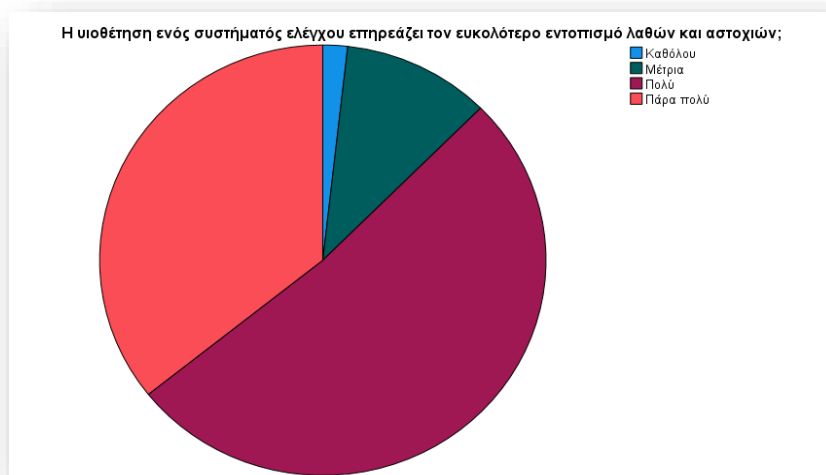


**Διάγραμμα 18: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην έγκαιρη λήψη αποφάσεων στον Οργανισμό**

Η δέκατη ένατη ερώτηση διερευνά αν η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών, και σε ποσοστό 50,9% απάντησε «πολύ» και «πάρα πολύ» το ποσοστό 35,1%.

**Πίνακας 19: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|         | Μέτρια    | 6         | 10,5    | 10,7          | 12,5               |
|         | Πολύ      | 29        | 50,9    | 51,8          | 64,3               |
|         | Πάρα πολύ | 20        | 35,1    | 35,7          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
| Total   |           | 57        | 100,0   |               |                    |



**Διάγραμμα 19: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών**

Η εικοστή ερώτηση διερευνά αν η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση και το μεγαλύτερο ποσοστό 49,1% απάντησε «πολύ» και το ποσοστό 28,1% «πάρα πολύ».

**Πίνακας 20: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 2         | 3,5     | 3,6           | 3,6                |
|         | Λίγο      | 2         | 3,5     | 3,6           | 7,1                |
|         | Μέτρια    | 8         | 14,0    | 14,3          | 21,4               |
|         | Πολύ      | 28        | 49,1    | 50,0          | 71,4               |
|         | Πάρα πολύ | 16        | 28,1    | 28,6          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |



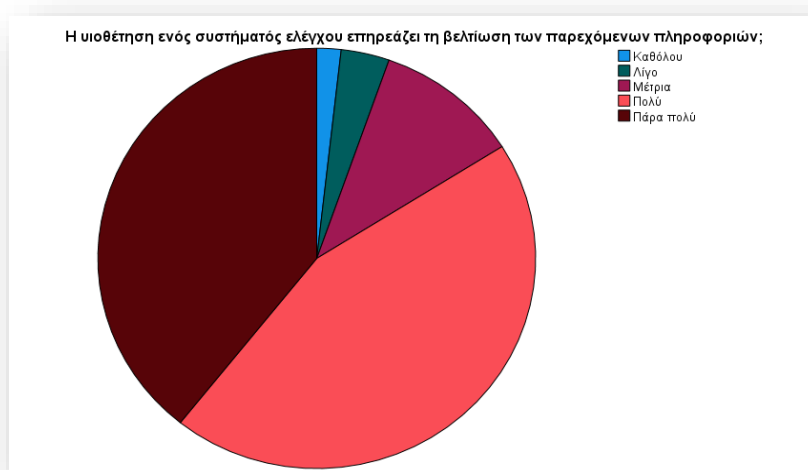
**Διάγραμμα 20: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση**

Στην εικοστή πρώτη ερώτηση κατά πόσο η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη βελτίωση των παρεχόμενων πληροφοριών το μεγαλύτερο ποσοστό συγκέντρωσε η απάντηση «πολύ» 49,9% και έπειτα σε ποσοστό 38,6% η απάντηση «πάρα πολύ».

**Πίνακας 21: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου την βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 1         | 1,8     | 1,8           | 1,8                |
|         | Λίγο      | 2         | 3,5     | 3,6           | 5,4                |
|         | Μέτρια    | 6         | 10,5    | 10,7          | 16,1               |
|         | Πολύ      | 25        | 43,9    | 44,6          | 60,7               |
|         | Πάρα πολύ | 22        | 38,6    | 39,3          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |





**Διάγραμμα 21: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου την βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών**

Στην εικοστή δεύτερη ερώτηση αν η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών, το μεγαλύτερο ποσοστό 47,4% συγκέντρωσε η απάντηση «πολύ» και έπειτα ποσοστό 26,3% η απάντηση «πάρα πολύ»

**Πίνακας 22: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 3         | 5,3     | 5,4           | 5,4                |
|         | Λίγο      | 3         | 5,3     | 5,4           | 10,7               |
|         | Μέτρια    | 8         | 14,0    | 14,3          | 25,0               |
|         | Πολύ      | 27        | 47,4    | 48,2          | 73,2               |
|         | Πάρα πολύ | 15        | 26,3    | 26,8          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |

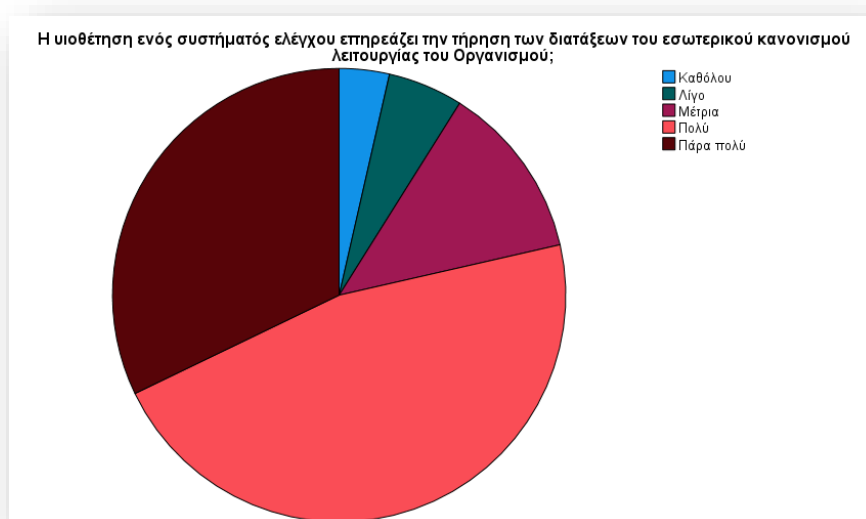


**Διάγραμμα 22: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος εσωτερικού ελέγχου στην αξιολόγηση των υφιστάμενων υπηρεσιών**

Στην εικοστή τρίτη ερώτηση κατά πόσο η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού, η απάντηση που συγκέντρωσε το μεγαλύτερο ποσοστό 45,6% είναι «πολύ» και δεύτερη σε ποσοστό 31,6% ακολουθεί η απάντηση «πάρα πολύ».

**Πίνακας 23: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της τήρησης των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Καθόλου   | 2         | 3,5     | 3,6           | 3,6                |
|         | Λίγο      | 3         | 5,3     | 5,4           | 8,9                |
|         | Μέτρια    | 7         | 12,3    | 12,5          | 21,4               |
|         | Πολύ      | 26        | 45,6    | 46,4          | 67,9               |
|         | Πάρα πολύ | 18        | 31,6    | 32,1          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |

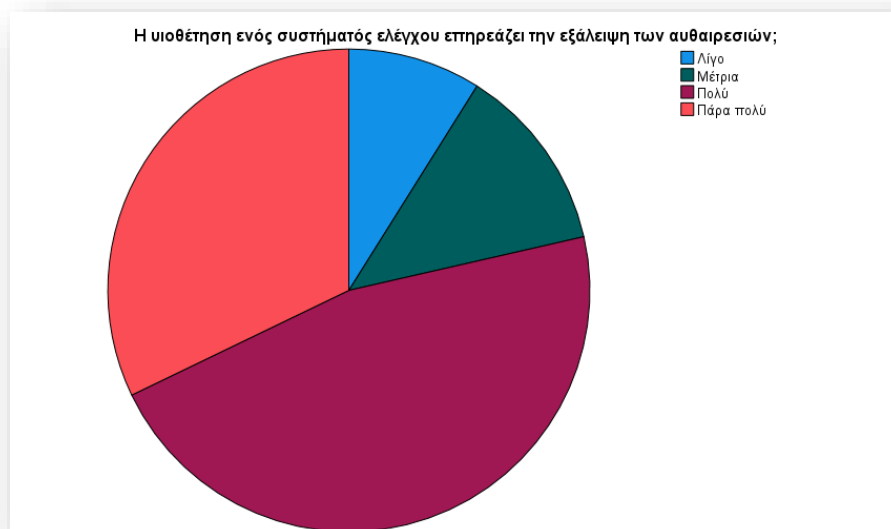


**Διάγραμμα 23: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της τήρησης των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού**

Στην τελευταία ερώτηση, για το κατά πόσο η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη αυθαιρεσιών, η απάντηση «πολύ» συγκέντρωσε το μεγαλύτερο ποσοστό 45,6% και η απάντηση «πάρα πολύ» το αμέσως επόμενο υψηλό ποσοστό 31,6%.

**Πίνακας 24: Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος ελέγχου στην εξάλειψη των αυθαιρεσιών**

|         |           | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|---------|-----------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid   | Λίγο      | 5         | 8,8     | 8,9           | 8,9                |
|         | Μέτρια    | 7         | 12,3    | 12,5          | 21,4               |
|         | Πολύ      | 26        | 45,6    | 46,4          | 67,9               |
|         | Πάρα πολύ | 18        | 31,6    | 32,1          | 100,0              |
|         | Total     | 56        | 98,2    | 100,0         |                    |
| Missing | System    | 1         | 1,8     |               |                    |
|         | Total     | 57        | 100,0   |               |                    |



**Διάγραμμα 24:** Κατανομή του δείγματος ανάλογα με το βαθμό επηρεασμού της υιοθέτησης συστήματος ελέγχου στην εξάλειψη των αυθαιρεσιών

Στη συνέχεια συνδυάστηκαν ερωτήσεις και πιο συγκεκριμένα, συνδυάστηκε η ερώτηση «Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε;» με την ερώτηση «Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη των αυθαιρεσιών;»

**Πίνακας 25** Συσχέτιση των ερωτήσεων: Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε; και Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη των αυθαιρεσιών;

|                              | Value               | df | Asymptotic Significance (2-sided) |
|------------------------------|---------------------|----|-----------------------------------|
| Pearson Chi-Square           | 23,492 <sup>a</sup> | 12 | ,024                              |
| Likelihood Ratio             | 22,525              | 12 | ,032                              |
| Linear-by-Linear Association | ,557                | 1  | ,456                              |
| N of Valid Cases             | 56                  |    |                                   |

a. 18 cells (90,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,27.

Από την ανάλυση του πίνακα, για την Pearson Chi square η p-value είναι 0,024 < 0,05 το οποίο σημαίνει ότι παρουσιάζεται στατιστικά σημαντική συσχέτιση ανάμεσα στο επίπεδο μόρφωσης των εργαζομένων και της αποδοχής ενός συστήματος ελέγχου για την εξάλειψη των αυθαιρεσιών.

Στη συνέχεια, συνδυάστηκε η ερώτηση «Η υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκής;» με την ερώτηση «Η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική;».

| <b>Πίνακας 26 Συσχέτιση των ερωτήσεων: Η υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκής; και Η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική;</b> |                     |    |                                   |
|---|---------------------|----|-----------------------------------|
|   | Value               | df | Asymptotic Significance (2-sided) |
| Pearson Chi-Square  | 28,695 <sup>a</sup> | 12 | ,004                              |
| Likelihood Ratio  | 25,372              | 12 | ,013                              |
| Linear-by-Linear Association  | ,608                | 1  | ,435                              |
| N of Valid Cases  | 57                  |    |                                   |
| a. 17 cells (85,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,26.   |                     |    |                                   |

Από την ανάλυση του πίνακα, για την Pearson Chi square η p-value είναι 0,004 < 0,05 το οποίο σημαίνει ότι παρουσιάζεται στατιστικά σημαντική συσχέτιση ανάμεσα στην υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου και την αποτελεσματικότητα της διαδικασίας ελέγχου. Αν η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου στελεχώνεται επαρκώς είναι αποτελεσματικότερη η διαδικασία.

Στη συνέχεια, συνδυάστηκε η ερώτηση «Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε;» με την ερώτηση «Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη;».

| <b>Πίνακας 27 Συσχέτιση των ερωτήσεων: Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε; και Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη;</b> |                     |    |                                   |
|--|---------------------|----|-----------------------------------|
|  | Value               | df | Asymptotic Significance (2-sided) |
| Pearson Chi-Square   | 28,444 <sup>a</sup> | 16 | ,028                              |
| Likelihood Ratio   | 16,102              | 16 | ,446                              |
| Linear-by-Linear Association   | 2,586               | 1  | ,108                              |
| N of Valid Cases   | 57                  |    |                                   |
| a. 22 cells (88,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,05.  |                     |    |                                   |

Από την ανάλυση του πίνακα, για την Pearson Chi square η p-value είναι 0,028 < 0,05 το οποίο σημαίνει ότι παρουσιάζεται στατιστικά σημαντική συσχέτιση ανάμεσα στο επίπεδο μόρφωσης των εργαζομένων και του βαθμού σημαντικότητας της διαδικασίας ελέγχου για τον οργανισμό.

Στη συνέχεια, συνδυάστηκε η ερώτηση «Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη;» με την ερώτηση «Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού;».

**Πίνακας 28 Συσχέτιση των ερωτήσεων: Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη; και Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού;**

|                              | Value               | df | Asymptotic Significance (2-sided) |
|------------------------------|---------------------|----|-----------------------------------|
| Pearson Chi-Square           | 36,616 <sup>a</sup> | 16 | ,002                              |
| Likelihood Ratio             | 29,678              | 16 | ,020                              |
| Linear-by-Linear Association | 3,228               | 1  | ,072                              |
| N of Valid Cases             | 56                  |    |                                   |

a. 21 cells (84,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,04.

Από την ανάλυση του πίνακα, για την Pearson Chi square η p-value είναι 0,002 < 0,05 το οποίο σημαίνει ότι παρουσιάζεται στατιστικά σημαντική συσχέτιση ανάμεσα στο βαθμό σημαντικότητας της διαδικασίας ελέγχου και της υιοθέτησης συστήματος ελέγχου και το βαθμό που επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του οργανισμού. Η ύπαρξη συστήματος ελέγχου ενισχύει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού του οργανισμού.

Τέλος, συνδυάστηκε η ερώτηση «Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στον Οργανισμό;» με την ερώτηση «Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του;».

**Πίνακας 29 Συσχέτιση των ερωτήσεων: Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στον Οργανισμό; και Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα του;**

|                              | Value               | df | Asymptotic Significance (2-sided) |
|------------------------------|---------------------|----|-----------------------------------|
| Pearson Chi-Square           | 12,705 <sup>a</sup> | 12 | ,391                              |
| Likelihood Ratio             | 14,371              | 12 | ,278                              |
| Linear-by-Linear Association | 2,577               | 1  | ,108                              |
| N of Valid Cases             | 54                  |    |                                   |

a. 16 cells (80,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,13.

Από την ανάλυση του πίνακα, για την Pearson Chi square η p-value είναι 0,391 > 0,05 το οποίο σημαίνει ότι δεν παρουσιάζεται στατιστικά σημαντική συσχέτιση

ανάμεσα στα έτη υπηρεσίας των εργαζομένων στον οργανισμό και την άποψή τους για την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελεγκτή, ανεξάρτητα από την εμπειρία των εργαζομένων στον οργανισμό θεωρείται ότι ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητά του.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

### 5.1 Σύνθεση ευρημάτων και σύνδεση με τη θεωρία

Από τη μελέτη των απαντήσεων στο ερωτηματολόγιο που συμπλήρωσαν οι συμμετέχοντες προκύπτουν ενδιαφέροντα συμπεράσματα αναφορικά με την υπάρχουσα κατάσταση στις κεντρικές υπηρεσίες του Οργανισμού σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο και τις απόψεις που κυριαρχούν αναφορικά με τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.

Αρχικά ως προς τα δημογραφικά στοιχεία αποτυπώνεται ότι, οι διοικητικές υπηρεσίες του ΟΣΕ είναι στελεχωμένες με υψηλό αριθμό γυναικών εργαζομένων. Η Διεύθυνση Οργάνωσης και Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού, η οποία είναι αρμόδια για θέματα που αφορούν το υπαλληλικό προσωπικό, τη διαχείριση θεμάτων υγείας και ασφάλειας του προσωπικού, εκπαίδευσης και κατάρτισης του ανθρωπίνου δυναμικού είναι επαρκώς στελεχωμένη όπως αποτυπώνεται από την έρευνα. Το μεγαλύτερο μέρος των εργαζομένων έχει περισσότερα από είκοσι έτη υπηρεσίας στον οργανισμό, ενώ σημαντικό είναι το ποσοστό αυτών με περισσότερα από 30 έτη υπηρεσίας, γεγονός που σημαίνει ότι βρίσκεται κοντά στη συνταξιοδότηση. Η πολυετής υπηρεσία των εργαζομένων υποδεικνύει ότι πρόκειται για έμπειρο προσωπικό, με πολλά χρόνια ενασχόλησης και γνώσης του αντικειμένου εργασίας τους. Αναφερόμενοι το μορφωτικό επίπεδό τους, μεγάλο μέρος των εργαζομένων είναι απόφοιτοι Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης, είτε Πανεπιστημιακής είτε Τεχνολογικής κατεύθυνσης, γεγονός που εκφράζει το υψηλό μορφωτικό επίπεδο στελέχωσης του οργανισμού. Οι περισσότεροι εργαζόμενοι είναι απόφοιτοι Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης ενώ απουσιάζει υπαλληλικό προσωπικό υποχρεωτικής εκπαίδευσης.

Αναφορικά με την υπάρχουσα κατάσταση στην υπηρεσία του εσωτερικού ελέγχου το μεγαλύτερο μέρος των συμμετεχόντων, θεωρεί απαραίτητη τη λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου. Παρόλα αυτά επισημαίνεται ότι το τμήμα δεν είναι επαρκώς στελεχωμένο γεγονός που καταδεικνύει την ανάγκη να ενισχυθεί προκειμένου να βελτιωθεί η απόδοση και το έργο του. Όπως διαπιστώνεται, η υπηρεσία λειτουργεί με ακεραιότητα όμως όχι τόσο αποτελεσματικά. Λαμβάνοντας υπόψη την παρούσα κατάσταση ελλιπούς στελέχωσης του τμήματος και την ταυτόχρονη αποδοχή του έργου του εσωτερικού ελεγκτή καταδεικνύεται σαφώς ο βαθμός σημαντικότητας που έχει για το προσωπικό η σωστή λειτουργία του συστήματος ελέγχου. Το μεγαλύτερο μέρος του προσωπικού ταυτίζεται με την άποψη ότι πρέπει να αξιολογούνται οι



υπηρεσίες που παρέχει ο οργανισμός μέσα από διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου, καθώς η αξιολόγηση αυτή θα βοηθήσει στη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Το γεγονός ότι το προσωπικό που βρίσκεται υπό έλεγχο αποδέχεται σε υψηλό βαθμό την υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου και υπάρχει κοινή παραδοχή ότι αυτός συμβάλει θετικά στη λειτουργία του οργανισμού, δείχνει ότι αποτελεί μέρος της κουλτούρας του Οργανισμού η αναγκαιότητα ύπαρξης και βελτίωσης του παρεχόμενου έργου του τμήματος εσωτερικού ελέγχου. Η εικόνα που αποτυπώνεται από τις απαντήσεις του προσωπικού στο ερωτηματολόγιο δείχνει την αποδοχή των διαδικασιών του τμήματος εσωτερικού ελέγχου και την ενίσχυσή του. Είναι φανερό ότι για το προσωπικό θεωρείται πολύ σημαντικός ο ρόλος του εσωτερικού ελεγκτή και αποτιμάται ιδιαίτερος θετική η συμβολή του συστήματος εσωτερικού ελέγχου στη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών του οργανισμού.

Αναφορικά με τις ιδιότητες και τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του εσωτερικού ελεγκτή, στην παρούσα κατάσταση, αποτυπώνεται μια θετική άποψη για το γνωστικό του υπόβαθρο αλλά και για τον τρόπο που λειτουργεί. Αποτυπώνεται επίσης, θετική άποψη για την αντικειμενικότητά του και φαίνεται να υπάρχει εμπιστοσύνη στο πρόσωπό του. Υπάρχει ωστόσο άγνοια στους συμμετέχοντες αναφορικά με τα πρότυπα που οφείλει να ακολουθεί στο έργο του και γενικότερα με το πλαίσιο λειτουργίας και τα όρια που θέτουν οι διεθνείς κανόνες τόσο για τον ίδιο τον εσωτερικό ελεγκτή όσο και για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου στο σύνολό της. Το προσωπικό δε φαίνεται να γνωρίζει για παράδειγμα την υποχρέωση του εσωτερικού ελεγκτή να είναι πιστοποιημένος από αρμόδιο για αυτό φορέα, όπως και τα διεθνή πρότυπα που πρέπει να ακολουθεί.

Στο τέταρτο μέρος του ερωτηματολογίου οι απαντήσεις που δόθηκαν καταδεικνύουν τις απόψεις που επικρατούν για τη σημασία και το ρόλο του εσωτερικού ελέγχου στον οργανισμό, η οποία είναι στο σύνολό της θετική. Όπως προκύπτει, το μεγαλύτερο μέρος του προσωπικού θεωρεί ότι η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει σημαντικά τη λειτουργία του οργανισμού. Συμφωνεί με τη σημασία που αποδίδεται στη συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην έγκαιρη λήψη αποφάσεων και στη διευκόλυνση που παρέχει για τον εντοπισμό λαθών και αστοχιών στις διαδικασίες και τις υπηρεσίες του οργανισμού. Αποτιμάται επίσης θετικά η συμβολή του εσωτερικού ελέγχου στην εξάλειψη των αυθαιρεσιών αλλά και στην τήρηση των κανόνων που διέπουν τη λειτουργία του οργανισμού. Η υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου θεωρείται ότι ενισχύει τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών

και την εξαγωγή συμπερασμάτων για τις καταστάσεις που επικρατούν σε διάφορους τομείς λειτουργίας του οργανισμού. Παράλληλα, θεωρείται σημαντικό το έργο που παράγει ο εσωτερικός ελεγκτής και συμφωνεί στο γεγονός ότι η υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου ενισχύει τη βελτίωση των υπηρεσιών που προσφέρονται.

Τα συμπεράσματα της έρευνας στον Οργανισμό Σιδηροδρόμων Ελλάδας, επιβεβαιώνουν σε μεγάλο βαθμό τη θεωρητική προσέγγιση αναφορικά με το σημαντικό ρόλο του εσωτερικού ελέγχου. Είναι εμφανής η σημασία που αποδίδεται σε αυτόν και αποδεικνύεται η συμβολή του στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η θεωρητική τοποθέτηση για τη λειτουργία συστήματος εσωτερικού ελέγχου με ένα «..δεοντολογικό, νόμιμο τρόπο και με καλή διακυβέρνηση» δεν έχει εφαρμογή στο προσωπικό του οργανισμού, όπως φαίνεται από την άγνοια που επικρατεί αναφορικά με το καθεστώς που διέπει τα διεθνή πρότυπα ελέγχου. Δίνεται παράλα αυτά μεγάλη σημασία στην υιοθέτηση συστήματος εσωτερικού ελέγχου ως μέσον να αποφευχθούν αυθαιρεσίες και παρατυπίες τόσο από τους εργαζόμενους όσο και από τη διοίκηση του οργανισμού. Η έρευνα δείχνει ότι το προσωπικό εκτιμά τη σωστή λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου και αποδέχεται τα όρια που βάζει στις ελεγχόμενες υπηρεσίες προκειμένου να τηρούνται τα νομοθετικά πλαίσια λειτουργίας τους. Μέσα από αυτήν αποδεικνύεται αυτό που εκφράζεται θεωρητικά σχετικά με τη σημασία του για την επίτευξη των στόχων της επιχείρησης ή του οργανισμού. Αποδεικνύεται ότι είναι σημαντική η συμβολή του σε αυτό και είναι φανερό ότι υπάρχει μεγάλος βαθμός αποδοχής του ελέγχου από τους ελεγχόμενους, γεγονός που βοηθά στη συνεργασία των υπηρεσιών και την αύξηση της αποδοτικότητά τους και παράλληλα βοηθά τη διοίκηση να επεμβαίνει στοχευμένα και αποτελεσματικά.

## **5.2 Προτάσεις βελτιστοποίησης**

Ο Οργανισμός Σιδηροδρόμων Ελλάδας μετά από την ψήφιση του ν. 3891/2010<sup>20</sup> στο πλαίσιο της αναμόρφωσης του δικτύου υποδομών αλλά και της αναδιάρθρωσης των υπηρεσιών του, έχει προχωρήσει σε υποχρεωτικές μετατάξεις και περικοπή του αριθμού των εργαζομένων του, γεγονός που έχει αντίκτυπο και στο τμήμα εσωτερικού ελέγχου. Η ακόλουθη συρρίκνωση του οργανισμού δημιούργησε την ανάγκη να

---

<sup>20</sup> ΝΟΜΟΣ 3891/2010 (ΦΕΚ 188 Α4/11/2010) περί «Αναδιάρθρωσης, εξυγίανσης και ανάπτυξης του ομίλου ΟΣΕ και της ΤΡΑΙΝΟΣΕ και άλλες διατάξεις για το σιδηροδρομικό τομέα».

στελεχωθεί επαρκώς το τμήμα. Η στελέχωση του είναι απαραίτητη προϋπόθεση για να αναβαθμιστεί ο ρόλος του και η λειτουργία του στον οργανισμό. Η συμβολή του στη σωστή λειτουργία των υπηρεσιών είναι δεδομένη και θα διευρυνόταν μέσω της περαιτέρω ενίσχυσης με υπαλληλικό προσωπικό, τόσο στην έδρα του οργανισμού όσο και σε περιφερειακό επίπεδο. Λόγω της ιδιομορφίας του οργανισμού και της έκτασης του σιδηροδρομικού δικτύου, θα ήταν πρόσφορη η λειτουργία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου με μόνιμο υπάλληλο στην περιφέρεια.

Αναφορικά με τη στελέχωση του τμήματος και τα χαρακτηριστικά του εσωτερικού ελεγκτή, είναι σημαντική η πιστοποίησή του από αρμόδιο προς αυτό φορέα και θα έπρεπε να είναι ίσως προτεραιότητα για τον οργανισμό η συνεχής εκπαίδευσή του με σκοπό τη διαρκή βελτιστοποίηση των ικανοτήτων του. Θα πρέπει παράλληλα να δοθεί προτεραιότητα στην κάλυψη του τμήματος και την στήριξη του έργου του εσωτερικού ελεγκτή με την εξασφάλιση και τη χορήγηση σε αυτόν των απαραίτητων πόρων για την υλοποίηση των ελεγκτικών του έργων. Η διευκόλυνση του έργου του είναι προς όφελος του οργανισμού για την επίτευξη των στόχων του επιχειρησιακού του σχεδίου.

Ακόμα περισσότερο, η εργασία του τμήματος εσωτερικού ελέγχου στις περιφερειακές υπηρεσίες του οργανισμού θα ήταν ίσως αποδοτικότερη αν γινόταν σε συνεργασία με εξωτερικό ανεξάρτητο μηχανικό όταν πρόκειται για τον έλεγχο των παραγωγικών διαδικασιών. Το τμήμα επίσης θα μπορούσε να συνεργάζεται με τους εξωτερικούς ελεγκτές που είναι αρμόδιοι θεσμικά για τον έλεγχο του ΟΣΕ βελτιώνοντας με αυτό τον τρόπο την αποδοτικότητα του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

Επιπλέον, θεωρείται πολύ σημαντική, η ανάπτυξη πληροφοριακών συστημάτων για τη υποστήριξη και τη βελτιστοποίηση του ελεγκτικού έργου. Η υποστήριξη των διαδικασιών με τα απαραίτητα ψηφιακά μέσα θα διευκολύνει τις διαδικασίες ελέγχου, θα συντομεύσει το χρόνο που δαπανάται στο ερευνητικό έργο των ελεγκτών και θα μειώσει το κόστος της συνολικής εργασίας για τον οργανισμό.

Το εξωτερικό περιβάλλον αλλάζει και γίνεται ανταγωνιστικότερο. Η λειτουργία ενός αποτελεσματικού συστήματος εσωτερικού ελέγχου συνεπάγεται μεγαλύτερη αποδοτικότητα του οργανισμού. Για το λόγο αυτό θα πρέπει οι διαδικασίες σε όλους τους τομείς της λειτουργίας του οργανισμού να προσαρμοστούν σε αυτό το σύγχρονο και πολύπλοκο περιβάλλον. Αυτό αφορά τόσο τις διοικητικές εσωτερικές υπηρεσίες (έδρα και περιφερειακές διευθύνσεις) όσο και τη λειτουργία του δικτύου στις

εξωτερικές υπηρεσίες του (σταθμούς, εργοστάσια) αλλά και τη λειτουργία των υπηρεσιών των θυγατρικών του (ΓΑΙΑ ΟΣΕ, ΕΡΓΟΣΕ).

Αναλυτικότερα, αναφορικά με τη λειτουργία των εξωτερικών υπηρεσιών του δικτύου είναι μεγάλη η ανάγκη να αλλάξουν και να επικαιροποιηθούν οι σύγχρονες μέθοδοι ελέγχου των υποδομών με σκοπό αφενός την ενίσχυση της ασφάλειας και αφετέρου τη μείωση του κόστους συντήρησης του σιδηροδρομικού υλικού. Η ύπαρξη ενός συντονιστικού οργάνου θα βοηθήσει στην οργάνωση και στην επίβλεψη των διαδικασιών συνολικά. Η δημιουργία του δηλώνει την πρωταρχική υποχρέωση του οργανισμού να ακολουθεί τα ευρωπαϊκά, τα διεθνή και τα εθνικά πρότυπα ασφαλείας προκειμένου να προλαμβάνει γεγονότα. Είναι υποχρέωση επίσης του οργανισμού να προσαρμοστεί στις τεχνικές προδιαγραφές διαλειτουργικότητας σιδηροδρόμων στο πλαίσιο της συνεργασίας των σιδηροδρομικών δικτύων. Η αδυναμία προσαρμογής στο σύγχρονο περιβάλλον οδηγεί στη μείωση του παραγόμενου έργου, καθιστά τις υπηρεσίες που παρέχονται λιγότερο ελκυστικές και τελικά οδηγεί στη συρρίκνωση του οργανισμού.

Είναι επίσης πολύ σημαντικό, να ληφθούν μέτρα αντιμετώπισης των προβλημάτων με αποφασιστικότητα και αμεσότητα. Η ενίσχυση του εργατικού δυναμικού και η εκπαίδευσή του είναι απαραίτητη προϋπόθεση για την σωστή λειτουργία του δικτύου. Η ενίσχυση του ηθικού των εργαζομένων και η στήριξη τους, ειδικότερα αυτή την περίοδο, προκειμένου να ανατραπεί το άσχημο κλίμα που έχει δημιουργηθεί και το οποίο επιδεινώνεται, είναι επίσης προϋπόθεση για την επανεκκίνηση του παραγωγικού έργου του οργανισμού. Η στελέχωση των θέσεων ευθύνης με ικανά μέλη και η επιβράβευση όσων ανταποκρίνονται στις απαιτήσεις των δύσκολων συνθηκών θα πρέπει να γίνει προτεραιότητα για της διοίκησης. Η παθητικότητα και η ανικανότητα οδηγούν σε μαρασμό και απαξίωση. Οι οργανισμοί που σχεδιάζουν πριν από μια κρίση και που γνωρίζουν τον τρόπο που θα ενεργήσουν όταν και εάν έρθει, μπορούν να επιβιώσουν από αυτή. Ο Οργανισμός Σιδηροδρόμων Ελλάδας βρίσκεται αντιμέτωπος με σοβαρές αστοχίες στον τρόπο λειτουργίας του, στον διοικητικό, στον οικονομικό και στον ελεγκτικό τομέα. Από τη μελέτη που έγινε στον οργανισμό φαίνεται ότι είναι αποδεκτή η ενίσχυση των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου. Η διοίκηση οφείλει να αξιολογήσει τις ελλείψεις, να δράσει αποφασιστικά, άμεσα και να λάβει στοχευμένα διορθωτικά μέτρα με σκοπό τη βελτίωση του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και κατά συνέπεια την αποδοτικότερη και αποτελεσματικότερη συνολική λειτουργία του οργανισμού.

Σύμφωνα με τους ορισμούς που έχουν αναπτυχθεί στο θεωρητικό μέρος της εργασίας και από τη μελέτη των αποτελεσμάτων της έρευνας στον οργανισμό, παρατηρείται η ελλιπής ενσωμάτωση των συμπερασμάτων που προκύπτουν από τη διενέργεια ελέγχων στις διαδικασίες και στις λειτουργίες του οργανισμού. Διαπιστώνεται πως μένει ημιτελής ο κύκλος λειτουργίας συνεχούς αναβάθμισης της ποιότητας των εργασιών, σύμφωνα με την προσέγγιση της Διοίκησης Ολικής Ποιότητας. Δεν υπάρχει η απαραίτητη ανατροφοδότηση στο αρχικό στάδιο και επομένως μένουν αχρησιμοποίητες οι πληροφορίες και τα αποτελέσματα των ελέγχων. Αυτή η ανατροφοδότηση – που απουσιάζει – θα βοηθούσε σημαντικά και καθοριστικά τη βελτίωση του παραγόμενου έργου σε όλους τους τομείς λειτουργίας του ΟΣΕ, τόσο στις διοικητικές λειτουργίες όσο και στις τεχνικές και παραγωγικές διαδικασίες (μηχανοστάσια, αποθήκες υλικού δικτύου).

Η ολοκλήρωση αυτού του κύκλου είναι ουσιαστική και απαραίτητη προκειμένου να υπάρχει συνολική βελτίωση του προσφερόμενου έργου του οργανισμού. Η ταχύτητα με την οποία οφείλει να πραγματοποιηθεί αυτή η ενσωμάτωση των πληροφοριών είναι επίσης σημαντική. Το πρόσφατο τραγικό ατύχημα καταδεικνύει την ανάγκη να επιταχυνθούν οι διαδικασίες τεχνικού εκσυγχρονισμού της υποδομής του δικτύου αλλά και να ενισχυθεί το εργατικό δυναμικό του οργανισμού. Με σκοπό τη συνεχή βελτίωση της ποιότητας του προσφερόμενου έργου πρέπει να βελτιωθούν οι συνθήκες λειτουργίας και να προσαρμοστούν οι υπηρεσίες στα νεότερα δεδομένα. Η διοίκηση οφείλει να υποστηρίζει όποιες προσπάθειες γίνονται με σκοπό τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας του οργανισμού.

Επίσης, θα πρέπει να αναδείξει τα στελέχη που έχουν τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που ανταποκρίνονται στις απαιτήσεις του σύγχρονου περιβάλλοντος και μπορούν να καλύψουν τις ανάγκες που δημιουργεί. Είναι ακόμα περισσότερο σημαντικό, να αξιολογηθούν σωστά οι διαδικασίες και να ιεραρχηθούν σωστά οι προτεραιότητες, προκειμένου να οδηγηθεί ο οργανισμός σε αυτό το επιθυμητό αποτέλεσμα της αναβάθμισης της ποιότητας του έργου του ανταποκρινόμενος στις απαιτήσεις του πολύπλοκου περιβάλλοντος αλλά και στον κοινωνικό ρόλο που του έχει αποδοθεί.

## ΠΗΓΕΣ

- Στρατηγική για την εποπτεία, ΡΑΣ, 12.10.2020, Διαθέσιμο σε:<https://ras-el.gr> (Ανακτήθηκε 15 Ιανουαρίου, 2023)
- Ετήσια Έκθεση Πεπραγμένων ΟΣΕ έτους 2019, Διαθέσιμο σε:<https://www.ose.gr> (Ανακτήθηκε 20 Ιανουαρίου 2023)
- Αϊνατζής Ιωάννης, καθ. Οικονομολόγος, άρθρο «Δημόσια Διοίκηση και αποτελεσματικότητα», (2009) περ. ΚΕΡΔΟΣ
- Ανάγκη για πιστοποίηση των εσωτερικών ελεγκτών στην Ελλάδα, Ράλλης, Ρετέλας, Διαθέσιμο σε:<https://www.accountancygreece.gr> (Ανακτήθηκε 25 Φεβρουαρίου 2023)
- Ο σύγχρονος εσωτερικός έλεγχος και η πρακτική εφαρμογή, Περιοδικό Νομική βιβλιοθήκη, 2005, Διαθέσιμο σε:<https://www.nb.org> (Ανακτήθηκε 19 Φεβρουαρίου 2023)
- Εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση, Εθνική Αρχή Διαφάνειας (2018), Διαθέσιμο σε:<https://www.aead.gr> (Ανακτήθηκε 19 Φεβρουαρίου 2023)
- Τριανταφυλλίδης Κων/νος, Πιστοποιημένος Εσωτερικός Ελεγκτής Δημοσίου Τομέα, παρουσίαση Οικονομοτεχνική Seminars, Φεβρουάριος 2022 «IPPF STANDARTS,2017»
- ΝΟΜΟΣ 4270/2014 ΦΕΚ Α'143/28.6.2014, Περί «Αρχών δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις». Διαθέσιμο σε:<https://www.kodiko.gr> (Ανακτήθηκε 21 Φεβρουαρίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 3492/2006 ΦΕΚ 210/Α/5-10-2006, Περί «Οργάνωσης συστήματος ελέγχου για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού και των εκτός του Κρατικού Προϋπολογισμού φορέων και άλλες διατάξεις». Διαθέσιμο σε:<https://www.e.nomothesia.gr> (Ανακτήθηκε 23 Φεβρουαρίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 4622/2019 Τεύχος Α' 133/07.08.2019 Περί «Επιτελικού Κράτους: οργάνωση, λειτουργία και διαφάνεια της Κυβέρνησης, των κυβερνητικών οργάνων και της κεντρικής δημόσιας διοίκησης». Διαθέσιμο σε:<https://www.kodiko.gr> (Ανακτήθηκε 10 Μαρτίου 2023)

- ΝΟΜΟΣ 3820/2021 ΦΕΚ Α 130/23.07.2021, «Οργανικός Νόμος του Ελεγκτικού Συνεδρίου». Διαθέσιμο σε:<https://www.kodiko.gr> (Ανακτήθηκε 19 Φεβρουαρίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 4795/2021 ΦΕΚ Α 62/17.4.2021, Περί «Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα, Σύμβουλου Ακεραιότητας στη δημόσια διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη δημόσια διοίκηση και την τοπική αυτοδιοίκηση». Διαθέσιμο σε:<https://www.kodiko.gr> (Ανακτήθηκε 19 Φεβρουαρίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 3429/2005 (ΦΕΚ 314/Α'/27.12.2005) «Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί (Δ.Ε.Κ.Ο.)» Διαθέσιμο σε:<https://www.e.nomothesia.gr> (Ανακτήθηκε 11 Μαρτίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 4632/2019 (ΦΕΚ 159/Α'/14.10.2019) «Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία των Οδηγιών 2016/797, 2016/798 και 2016/2370 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και άλλες διατάξεις». Διαθέσιμο σε:<https://www.kodiko.gr> (Ανακτήθηκε 19 Φεβρουαρίου 2023)
- ΝΟΜΟΣ 3891/2010 (ΦΕΚ 188 Α4/11/2010) περί «Αναδιάρθρωσης, εξυγίανσης και ανάπτυξης του ομίλου ΟΣΕ και της ΤΡΑΙΝΟΣΕ και άλλες διατάξεις για το σιδηροδρομικό τομέα». Διαθέσιμο σε:<https://www.opengov.gr> (Ανακτήθηκε 17 Μαρτίου 2023)

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Γεώργιος Μ. Ασπρίδης, «Δημόσια διοίκηση – σύγχρονες πρακτικές» εκδ. Προπομπός (2021)
- Γιαλερή Αρ. (2017). «Η αξιολόγηση του εσωτερικού ελέγχου και οι προοπτικές στις ελληνικές επιχειρήσεις». Μεταπτυχιακή εργασία. Ανακτήθηκε από: <https://eclass.aueb.gr>
- Ευαγγέλου Ιουλ. (2022). «Εσωτερικός έλεγχος στη δημόσια διοίκηση». Μεταπτυχιακή εργασία. Ανακτήθηκε από: <https://polynoe.lib.uniwa.gr>
- Καζαντζής Χρ. (2006) «Ελεγκτική & Εσωτερικός Έλεγχος» (Εκδ. Business plus A.E)
- Κάντζος, Κ. Χ. Α., (2006) « Ελεγκτική: Θεωρία και Πρακτική» Β' Έκδοση. Εκδ. Σταμούλη.
- Λύτρας Σ. (1993) «Η Οργάνωση της Δημόσιας Διοίκησης». Αθήνα-Κομοτηνή, Εκδ. Σάκκουλα.
- Λύτρας Σ., Γέροντας Απ., Παυλόπουλος Πρ., Σιούτη Γλ., Φλογαίτης Σ.(2004) «Διοικητικό Δίκαιο». Αθήνα-Κομοτηνή. Εκδ. Σάκκουλα
- Μακρυδημήτρης Α., Πραβίτα Μ. (2012) «Δημόσια Διοίκηση: Στοιχεία Διοικητικής Οργάνωσης». Εκδ. Σάκκουλα.
- Βασίλης Μ. Παπαδάκης, Στρατηγική των επιχειρήσεων: Ελληνική και Διεθνής εμπειρία (τόμος Α', Αθήνα 2016), εκδ. Ε.Μπένου
- Σπηλιωτόπουλος Επ. (2001) «Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου» (Τόμοι Ι,ΙΙ). Αθήνα-Κομοτηνή. Εκδ. Σάκκουλα.
- Paul James (1998) «Μάνατζμεντ Ολικής Ποιότητας», μετάφραση ομάδα μεταφραστών, εκδ. Κλειδάριθμος, Αθήνα
- Andreas Rasche, Mette Morsing, Jeremy Moon(επιμέλεια) (2020), Εταιρική κοινωνική ευθύνη, Στρατηγική, επικοινωνία, διακυβέρνηση (μεταφρ. Α.Μήλιος, επιστημονική επιμέλεια Αλ. Σαχινίδης, Μιχ.Ρουμελιώτης), εκδ. Κριτική



## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### Ερωτηματολόγιο

Το ακόλουθο ερωτηματολόγιο αποτελεί μέρος της διπλωματικής εργασίας με θέμα :  
"Ο εσωτερικός έλεγχος και ο ρόλος του στην επιχείρηση - Το παράδειγμα του ΟΣΕ"  
και συμπληρώνεται ανώνυμα. Ευχαριστώ για τη συμμετοχή σας.

#### Δημογραφικά Στοιχεία

1. Φύλο
  - Άνδρας
  - Γυναίκα
2. Σε ποιο τομέα του Οργανισμού εργάζεστε;
  - Διεύθυνση Οργάνωσης και Διαχείρισης Ανθρώπινου Δυναμικού
  - Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών
  - Διεύθυνση Πληροφορικής
  - Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου
  - Άλλο
3. Ποιο είναι το επίπεδο μόρφωσης που ολοκληρώσατε;
  - Υποχρεωτική εκπαίδευση
  - Δευτεροβάθμια Εκπαίδευση
  - Τριτοβάθμια Τεχνολογική εκπαίδευση
  - Τριτοβάθμια Πανεπιστημιακή εκπαίδευση
  - Κάτοχος Μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών
  - Κάτοχος Διδακτορικού τίτλου σπουδών
4. Ποια η θέση σας στον Οργανισμό;
  - Διευθυντής
  - Προϊστάμενος
  - Διοικητικός υπάλληλος
  - Τεχνικός υπάλληλος
5. Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στον Οργανισμό;
  - 1-10
  - 11-20
  - 21-30
  - 31-40

Σε ποιο βαθμό συμφωνείτε με τις ακόλουθες προτάσεις

6. Η διαδικασία ελέγχου είναι απαραίτητη
  - Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
7. Η διαδικασία ελέγχου είναι αποτελεσματική
  - Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
8. Η διαδικασία ελέγχου χαρακτηρίζεται από ακεραιότητα
  - Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
9. Η υπάρχουσα στελέχωση της υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου είναι επαρκής;
  - Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ

Σε ποιο βαθμό συμφωνείτε με τις ακόλουθες προτάσεις:

10. Ο εσωτερικός ελεγκτής γνωρίζει καλά την ελεγχόμενη υπηρεσία και τις διαδικασίες της
  - Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Πάρα πολύ

11. Ο εσωτερικός ελεγκτής διαθέτει το κατάλληλο γνωστικό υπόβαθρο
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Πάρα πολύ
12. Ο εσωτερικός ελεγκτής παρακολουθεί προγράμματα κατάρτισης
- Ναι
  - Όχι
  - Δεν γνωρίζω
13. Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την εμπιστευτικότητα των πληροφοριών που κατέχει
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
14. Ο εσωτερικός ελεγκτής διατηρεί την ανεξαρτησία και την αντικειμενικότητα του
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
15. Ο εσωτερικός ελεγκτής ακολουθεί διεθνή πρότυπα
- Ναι
  - Όχι
  - Δεν γνωρίζω
16. Ο εσωτερικός ελεγκτής είναι πιστοποιημένος από αρμόδιο προς τούτο φορέα
- Ναι
  - Όχι
  - Δεν γνωρίζω

Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει:

17. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη λειτουργία του Οργανισμού;

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Παρά πολύ

18. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την έγκαιρη λήψη αποφάσεων;

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα πολύ

19. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τον ευκολότερο εντοπισμό λαθών και αστοχιών;

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Παρά πολύ

20. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την παραγωγή αξιόπιστων πληροφοριών για εσωτερική και εξωτερική χρήση;

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα πολύ

21. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει τη βελτίωση των παρεχόμενων πληροφοριών;
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Πάρα πολύ
22. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την αξιολόγηση των υφισταμένων υπηρεσιών;
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Πάρα πολύ
23. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την τήρηση των διατάξεων του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας του Οργανισμού;
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ
24. Η υιοθέτηση ενός συστήματος ελέγχου επηρεάζει την εξάλειψη των αυθαιρεσιών;
- Καθόλου
  - Λίγο
  - Μέτρια
  - Πολύ
  - Παρά πολύ