



**Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου**  
**Σχολή Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών**  
**Τμήμα Πολιτικής Επιστήμης και Διεθνών Σχέσεων**

**Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών**  
**(ΔΔΠΜΣ) «ΤΟΠΙΚΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ**  
**ΚΑΙ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗ»**

**ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΕ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ**  
**ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ**  
**Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ**  
**ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Σοφία Μπαξεβάνου**

Κόρινθος, Οκτώβριος 2021



**University of Peloponnese  
Faculty of Social and Political Sciences  
Department of Political Studies and International  
Relations**

**Master Program in  
LOCAL AND REGIONAL DEVELOPMENT AND  
GOVERNMENT**

**INTERNAL AUDIT IN PUBLIC SECTOR ENTITIES  
THE CASE OF GREEK LOCAL AUTHORITIES**

**Sofia Baxevanou**

Corinth, October 2021

## ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ

Με την παρούσα δήλωση:

1. Δηλώνω ρητά και ανεπιφύλακτα ότι η διπλωματική εργασία που σας καταθέτω αποτελεί προϊόν δικής μου πνευματικής προσπάθειας, δεν παραβιάζει τα δικαιώματα τρίτων μερών και ακολουθεί τα διεθνώς αναγνωρισμένα πρότυπα επιστημονικής συγγραφής, τηρώντας πιστά την ακαδημαϊκή δεοντολογία.
2. Οι απόψεις που εκφράζονται αποτελούν αποκλειστικά ευθύνη της συγγραφέας και ο επιβλέπων, οι εξεταστές, το Τμήμα και το Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου δεν υιοθετούν κατ' ανάγκη τις εκφραζόμενες απόψεις ούτε φέρουν οποιαδήποτε ευθύνη για τυχόν λάθη και παραλείψεις.

Η δηλούσα  
ΣΟΦΙΑ ΜΠΑΞΕΒΑΝΟΥ



## **ΑΦΙΕΡΩΝΕΤΑΙ**

Στην οικογένεια μου αλλά και στους φίλους μου που με στήριξαν ψυχολογικά το διάστημα των σπουδών μου.

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον επιβλέποντα καθηγητή μου, κύριο Ντόκα Ιωάννη, για την συνεργασία, υποστήριξη αλλά και την καθοδήγησή του για την εκπόνηση της διπλωματικής μου εργασίας.

Επιπλέον, θα ήθελα να εκφράσω τις θερμές μου ευχαριστίες σε όλους τους καθηγητές του Μεταπτυχιακού προγράμματος για τις γνώσεις που μου μεταλαμπάδευσαν κατά την διάρκεια της φοίτησής μου.

Τέλος, ευχαριστώ ιδιαίτερα την οικογένεια μου, για την υπομονή τους και την ψυχολογική υποστήριξή τους.

# **ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΕ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Σημαντικοί Όροι:** Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου, Πρότυπα Χαρακτηριστικά, Πρότυπα Διεξαγωγής, Διαχείριση Κινδύνων, Υποστήριξη Διοίκησης

## **ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

Η παρούσα έρευνα επιχειρεί να διερευνήσει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα και ειδικότερα στην περίπτωση των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού. Το ερωτηματολόγιο, το οποίο υλοποιήθηκε για την διεξαγωγή των συμπερασμάτων της έρευνας διανεμήθηκε σε στελέχη των Οικονομικών Τμημάτων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ Βαθμού. Τα δεδομένα αναλύθηκαν με το στατιστικό πρόγραμμα SPSS, με το οποίο έγινε περιγραφική ανάλυση των συχνοτήτων των απαντήσεων που έδωσαν οι ερωτηθέντες σε κάθε ερώτηση. Προέκυψε πως η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου εξαρτάται από πολλούς και διάφορους παράγοντες όπως η τήρηση των Προτύπων Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου, η διαχείριση και η πρόβλεψη των πιθανών κινδύνων καθώς και οι διάφορες μορφές υποστήριξης από τη διοίκηση των δημόσιων οργανισμών. Τα αποτελέσματα της έρευνας ήρθαν σε συμφωνία με τα ευρήματα πολλών παρόμοιων διεθνών ερευνών, ενώ επιπλέον συμπληρώνουν πολλά κενά της Ελληνικής διαθέσιμης βιβλιογραφίας.

# **INTERNAL AUDIT IN PUBLIC SECTOR ENTITIES THE CASE OF GREEK LOCAL AUTHORITIES OF A' AND B' DEGREE.**

**Keywords:** Internal Audit Efficiency, Attribute and Performance Standards, Risk Management, Top Management Support

## **ABSTRACT**

The present research tries to investigate the effectiveness of internal audit in Public Sector Entities and especially in the case of Greek Local Authorities of A' and B' degree. The questionnaire, which was implemented to conduct the conclusions of the research, was distributed to employees of the Financial Departments of the Local Authorities of A 'and B' degree. The data were analyzed with the statistical program SPSS, through a descriptive analysis of the frequencies of the answers given by the respondents to each question. It turned out that the effectiveness of internal audit depends on many different factors such as compliance with the Attribute and Performance Standards for the Professional Practice of Internal Audit, the management and forecasting of potential risks as well as various forms of support from the top management of public organizations. The results of the research were in agreement with the findings of many similar international researches, while in addition they fill many gaps of the available Greek literature.

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....</b>	<b>1</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ.....</b>	<b>2</b>
1.1    Εισαγωγή.....	2
1.2    Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου.....	2
1.2.1    Δημόσιος Τομέας.....	3
1.2.2    Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης.....	3
1.3    Διεθνή Πρότυπα Επαγγελματικής Εφαρμογής Εσωτερικού Ελέγχου.....	4
1.3.1    Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Πρότυπα Διεξαγωγής.....	5
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2:ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ.....</b>	<b>7</b>
2.1    Εισαγωγή.....	7
2.2    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου.....	7
2.3    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Πρότυπα Χαρακτηριστικά.....	9
2.4    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Πρότυπα Διεξαγωγής.....	11
2.5    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Διαχείριση Κινδύνων.....	12
2.6    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Υποστήριξη από τη Διοίκηση.....	14
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ.....</b>	<b>17</b>
3.1    Εισαγωγή.....	17
3.2    Ερευνητικό Δείγμα.....	17
3.3    Ερωτηματολόγιο Έρευνας.....	18
3.4    Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίου.....	21
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ.....</b>	<b>22</b>
4.1    Εισαγωγή.....	22
4.2    Δημογραφικά Χαρακτηριστικά.....	22
4.3    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού.....	28
4.4    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Διεξαγωγής.....	33
4.5    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά.....	42
4.6    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την Υποστήριξη από την Διοίκηση.....	51
4.7    Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την Διαχείριση Κινδύνων.....	57
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>69</b>
5.1    Συζήτηση Αποτελεσμάτων και σύνδεση αυτών με την Υφιστάμενη Βιβλιογραφία.....	69



5.2	Περιορισμοί και Προτάσεις για Μελλοντική Μελέτη.....	71
	<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>72</b>
	<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....</b>	<b>75</b>

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Πίνακας συχνοτήτων για τη θέση ευθύνης στο Δημόσιο Τομέα .....	23
Πίνακας 2: Πίνακας συχνοτήτων για τη Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε .....	24
Πίνακας 3: Πίνακας συχνοτήτων για το επίπεδο μόρφωσης.....	25
Πίνακας 4: Πίνακας συχνοτήτων για σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει.....	26
Πίνακας 5: Πίνακας συχνοτήτων για την εργασιακή εμπειρία στο Δημόσιο Τομέα.....	27
Πίνακας 6: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο.....	28
Πίνακας 7: Πίνακας συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια.....	30
Πίνακας 8: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα .....	31
Πίνακας 9: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά .....	31
Πίνακας 10: Πίνακας συχνοτήτων για το αν για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους.....	33
Πίνακας 11: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά .....	35
Πίνακας 12: Πίνακας συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα .....	36
Πίνακας 13: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημοσίου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου .....	37
Πίνακας 14: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο .....	39
Πίνακας 15: Πίνακας συχνοτήτων για το αν τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα.....	40
Πίνακας 16: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες.....	41
Πίνακας 17: Πίνακας συχνοτήτων για το αν τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.....	43
Πίνακας 18: Πίνακας συχνοτήτων για το αν τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.....	44
Πίνακας 19: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές .....	45
Πίνακας 20: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα .....	46

Πίνακας 21: Πίνακας συχνότητων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του .....	48
Πίνακας 22: Πίνακας συχνότητων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν .....	49
Πίνακας 23: Πίνακας συχνότητων για το αν ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα .....	50
Πίνακας 24: Πίνακας συχνότητων για το αν η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών .....	52
Πίνακας 25: Πίνακας συχνότητων για το αν το Διοικητικό Προσωπικό του Δημοσίου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.....	53
Πίνακας 26: Πίνακας συχνότητων για το αν ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου .....	54
Πίνακας 27: Πίνακας συχνότητων για το αν η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων .....	55
Πίνακας 28: Πίνακας συχνότητων για τον κίνδυνο αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων.....	57
Πίνακας 29: Πίνακας συχνότητων για τον κίνδυνο διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα.....	59
Πίνακας 30: Πίνακας συχνότητων για τον κίνδυνο ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς .....	60
Πίνακας 31: Πίνακας συχνότητων για τον κίνδυνο παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων .....	61
Πίνακας 32: Πίνακας συχνότητων για τον κίνδυνο μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημοσίου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας.....	62
Πίνακας 33: Πίνακας συχνότητων για το αν ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων .....	63
Πίνακας 34: Πίνακας συχνότητων για το αν ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα.....	64
Πίνακας 35: Πίνακας συχνότητων για το αν η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου .....	65
Πίνακας 36: Πίνακας συχνότητων για το αν η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς .....	67

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Σχήμα 1: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τη θέση ευθύνης στο Δημόσιο Τομέα.....	23
Σχήμα 2: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τη Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε.....	24
Σχήμα 3: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το επίπεδο μόρφωσης .....	25
Σχήμα 4: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει.....	26
Σχήμα 5: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για την εργασιακή εμπειρία στο Δημόσιο Τομέα .....	27
Σχήμα 6: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο .....	29
Σχήμα 7: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια.....	30
Σχήμα 8: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα .....	31
Σχήμα 9: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά .....	32
Σχήμα 10: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους.....	34
Σχήμα 11: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά .....	35
Σχήμα 12: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα.....	36
Σχήμα 2: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημοσίου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου .....	38
Σχήμα 14: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο .....	39
Σχήμα 15: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα.....	40
Σχήμα 16: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες.....	41
Σχήμα 17: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.....	43
Σχήμα 18: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια .....	44
Σχήμα 19: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές .....	46
Σχήμα 20: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα .....	47

Σχήμα 2: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του .....	48
Σχήμα 22: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν .....	49
Σχήμα 23: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα .....	50
Σχήμα 24: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών .....	52
Σχήμα 25: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.....	53
Σχήμα 26: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου .....	54
Σχήμα 27: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων .....	56
Σχήμα 28: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων.....	58
Σχήμα 29: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα.....	59
Σχήμα 30: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς .....	60
Σχήμα 31: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων.....	61
Σχήμα 32: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας.....	62
Σχήμα 33: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων .....	63
Σχήμα 34: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα.....	64
Σχήμα 35: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου .....	66
Σχήμα 36: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς .....	67

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο εσωτερικός έλεγχος στο δημόσιο τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελεί ένα ζήτημα αυξημένης σπουδαιότητας, καθώς διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στις μέρες μας. Η παρούσα εργασία περιλαμβάνει πέντε κεφάλαια και η ανάλυση των περιεχομένων τους αναλύεται παρακάτω.

Στο πρώτο κεφάλαιο αναλύεται το θεωρητικό πλαίσιο των εννοιών της παρούσας εργασίας. Ο εσωτερικός έλεγχος, ο δημόσιος τομέας, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, τα διεθνή πρότυπα επαγγελματικής εφαρμογής εσωτερικού ελέγχου, τα «πρότυπα διεξαγωγής», τα «πρότυπα χαρακτηριστικά», η διαχείριση των κινδύνων και η υποστήριξη από την Διοίκηση είναι οι έννοιες που αναλύονται στο κεφάλαιο αυτό.

Στο δεύτερο κεφάλαιο επιχειρείται μια επισκόπηση στην σχετική βιβλιογραφία. Όλες οι έρευνες που αναλύονται βασίζονται σε άρθρα και μελέτες και το θέμα τους αφορά την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα, τα «πρότυπα χαρακτηριστικά», τα «πρότυπα διεξαγωγής», τη διαχείριση των κινδύνων αλλά και την υποστήριξη από την Διοίκηση. Μέσω των συγκεκριμένων ερευνών διεξάγονται και τα συμπεράσματα της παρούσας έρευνας.

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η μεθοδολογία της έρευνας. Πιο αναλυτικά, αιτιολογείται το ερευνητικό δείγμα, το ερωτηματολόγιο της έρευνας και αναλύεται η μεθοδολογία της στατιστικής ανάλυσης. Επιπλέον, περιγράφονται όλες οι ερωτήσεις που στάλθηκαν στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, για να κατανοηθεί πλήρως το ερωτηματολόγιο αλλά και η σκοπιμότητα της έρευνας.

Το τέταρτο κεφάλαιο περιλαμβάνει τα αποτελέσματα της έρευνας. Για την διεξαγωγή των αποτελεσμάτων χρησιμοποιήθηκε το στατιστικό πακέτο SPSS. Γίνεται παρουσίαση των αποτελεσμάτων με μορφή ραβδογραμμάτων και πινάκων για κάθε ερώτηση ξεχωριστά. Πέρα από την σχηματική τους απόδοση υπάρχει και περιγραφική ανάλυση για την καλύτερη κατανόηση αυτών.

Τέλος, το πέμπτο κεφάλαιο περιλαμβάνει τα συμπεράσματα της παρούσας έρευνας, της βιβλιογραφικής ανασκόπησης και γίνεται σύγκριση μεταξύ αυτών. Επιπλέον, διατυπώνονται περιορισμοί και προτάσεις για μελλοντική μελέτη όσον αφορά την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα.

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ**

## **1.1 Εισαγωγή**

Το παρόν Κεφάλαιο εστιάζει στην υπηρεσία του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα και ειδικότερα στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης. Η αξιολόγηση και η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου βασίζεται στα Διεθνή Πρότυπα Επαγγελματικής εφαρμογής εσωτερικού ελέγχου.

## **1.2 Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου**

Η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου είναι καίριας σημασίας στη βιωσιμότητα ενός οργανισμού καθώς, εξ ορισμού, ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί μια ανεξάρτητη και αντικειμενική διαβεβαιωτική και συμβουλευτική δραστηριότητα που έχει ως στόχο να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες ενός οργανισμού. Ρόλος της υπηρεσίας είναι η παροχή βοήθειας στον οργανισμό, προκειμένου ο τελευταίος να επιτύχει τους αντικειμενικούς σκοπούς του, υιοθετώντας μια συστηματική και επαγγελματική προσέγγιση ως προς την αξιολόγηση και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης (IIA, 2021).

Ο εσωτερικός έλεγχος διενεργείται σε τακτά χρονικά διαστήματα για να εκτιμηθεί εάν ο οργανισμός έχει καλή κατανόηση των κινδύνων που αντιμετωπίζει και εάν οι μηχανισμοί που έχουν τεθεί σε εφαρμογή για τον μετριασμό των κινδύνων είναι αποτελεσματικοί (Manoukian, 2016). Ο εσωτερικός έλεγχος δίνει τη δυνατότητα αξιολόγησης της έκθεσης ενός οργανισμού σε κίνδυνο, μετρώντας το βαθμό συμμόρφωσης με τους νόμους και τους κανονισμούς και αξιολογώντας την αποτελεσματικότητα των ελέγχων (Chambers, 2014, σελ.196).

Επιπλέον, η υποστήριξη από τη διοίκηση συμβάλλει σε μεγάλο βαθμό στην παροχή και τη δημιουργία των προϋποθέσεων που απαιτούνται για την επιτυχία του εσωτερικού ελέγχου (Staeher, 2010). Η διοικητική υποστήριξη στη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να αφορά στην πρόσληψη επιδέξιου προσωπικού εσωτερικού ελέγχου, στη δημιουργία ευκαιριών για την εξέλιξη της σταδιοδρομίας του προσωπικού εσωτερικού ελέγχου ή ακόμα και στην παροχή οργανωτικής ανεξαρτησίας για την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου (Cohen & Sayag, 2010).

### **1.2.1 Δημόσιος Τομέας**

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ο ακρογωνιαίος λίθος της χρηστής διοίκησης του δημόσιου τομέα. Παρέχοντας αμερόληπτες και αντικειμενικές εκτιμήσεις για το κατά πόσον η διαχείριση των δημόσιων πόρων γίνεται υπεύθυνα και αποτελεσματικά με σκοπό την επίτευξη των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων, οι ελεγκτές βοηθούν τους οργανισμούς του δημόσιου τομέα να επιτύχουν υπευθυνότητα και ακεραιότητα, να βελτιώσουν τις λειτουργίες και να ενσταλάξουν την εμπιστοσύνη μεταξύ των πολιτών και των ενδιαφερομένων μερών. Ο ρόλος των ελεγκτών του δημόσιου τομέα είναι υποστηρικτικός στις ευθύνες διακυβέρνησης των οργανισμών, όπως η εποπτεία, η κατανόηση και η προνοητικότητα. Η εποπτεία εξετάζει εάν οι οντότητες του δημόσιου τομέα κάνουν αυτό που πρέπει και χρησιμεύει στον εντοπισμό και στην αποτροπή της διαφθοράς. Η κατανόηση βοηθά τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων, παρέχοντας μια ανεξάρτητη αξιολόγηση των προγραμμάτων, των πολιτικών, των λειτουργιών και των αποτελεσμάτων του δημόσιου τομέα. Η προνοητικότητα εντοπίζει τις τάσεις και τις αναδυόμενες προκλήσεις. Οι ελεγκτές χρησιμοποιούν εργαλεία, όπως οικονομικούς ελέγχους, ελέγχους απόδοσης, έρευνες και συμβουλευτικές υπηρεσίες για την εκπλήρωση κάθε ενός από αυτούς τους ρόλους (ΙΑΑ, 2012, σελ.5).

Η έρευνα στο πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα, δίνει τη δυνατότητα ανάλυσης της αποτελεσματικότητας των δραστηριοτήτων αξιολόγησης σε όλα τα επίπεδα, είτε πρόκειται για τοπικό, περιφερειακό, εθνικό ή διεθνές επίπεδο (ΙΑ, 2011, σελ.3).

### **1.2.2 Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης**

Ως Τοπικοί Οργανισμοί Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) αναφέρονται τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου συγκεκριμένης εδαφικής περιφέρειας που αναλαμβάνουν τη διοίκηση των τοπικών υποθέσεων. Ο όρος εμπεριέχει γεωγραφική και δημογραφική σημασία, υπό την έννοια ότι κάθε ΟΤΑ έχει καθορισμένη έκταση, έδρα και συγκεκριμένο πληθυσμό. Στην Ελλάδα υπάρχουν ΟΤΑ α' και β' βαθμού, οι οποίοι μεταφράζονται αντίστοιχα σε Δήμους και Περιφέρειες (Υπουργείο Εσωτερικών, 2012).

Η εφαρμογή εσωτερικού ελέγχου σε δημόσιους οργανισμούς δεν είναι εύκολη υπόθεση, καθώς οι δημόσιοι οργανισμοί χαρακτηρίζονται από ορισμένες ιδιαιτερότητες και



βασικές αξίες που διαφέρουν από τις αντίστοιχες του ιδιωτικού τομέα (Elg, Wihlborg & Ötnerheim, 2017). Τα φαινόμενα κακοδιαχείρισης και διαφθοράς είναι ιδιαίτερα έντονα στους ΟΤΑ καθώς υπάρχει μεγάλος αριθμός καταγγελιών σχετικά με διάφορα ζητήματα, όπως η παραβίαση της αρχής της νομιμότητας, η μη συμμόρφωση με τις συμβατικές υποχρεώσεις στο κοινό, κακή συμπεριφορά και αδιαφάνεια των λειτουργιών (Greek Ombudsman, 2019, σελ.23).

Κάθε κυβέρνηση ή τοπική αυτοδιοίκηση πρέπει να εξετάσει τη σκοπιμότητα καθιέρωσης μιας επίσημης υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου, καθώς μια τέτοια υπηρεσία μπορεί να διαδραματίσει σημαντικό ρόλο στη βοήθεια της διοίκησης για τη διατήρηση ενός ολοκληρωμένου πλαισίου εσωτερικών ελέγχων. Κατά κανόνα, μια επίσημη διαδικασία εσωτερικού ελέγχου είναι ιδιαίτερα πολύτιμη για τις δραστηριότητες που χαρακτηρίζονται από υψηλό βαθμό κινδύνου. Εάν δεν είναι εφικτό να δημιουργηθεί ξεχωριστή υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου, τότε η κυβέρνηση ή η τοπική αυτοδιοίκηση είναι σκόπιμο να προχωρήσει είτε στην ανάθεση αρμοδιοτήτων εσωτερικού ελέγχου στους τακτικούς υπαλλήλους της, είτε στην απόκτηση των υπηρεσιών μιας λογιστικής εταιρείας για το σκοπό αυτό. Όλες οι εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου καθώς και ο ετήσιος προγραμματισμός εσωτερικών ελέγχων, πρέπει να τίθενται στη διάθεση της κυβερνητικής επιτροπής ελέγχου ή της αντίστοιχης επιτροπής ελέγχου της εκάστοτε τοπικής αυτοδιοίκησης (GFOA, 2020).

### **1.3 Διεθνή Πρότυπα Επαγγελματικής Εφαρμογής Εσωτερικού Ελέγχου**

*Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, «οι δραστηριότητες του εσωτερικού ελέγχου διεξάγονται σε ποικίλα νομικά και πολιτιστικά περιβάλλοντα, για οργανισμούς που διαφέρουν μεταξύ τους σε σκοπό, μέγεθος, πολυπλοκότητα και δομή και από άτομα εντός ή εκτός του οργανισμού. Παρά το γεγονός ότι αυτές οι διαφορές είναι σε θέση να επηρεάσουν την εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου σε κάθε περιβάλλον, η συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (Πρότυπα) είναι θεμελιώδης, προκειμένου οι εσωτερικοί ελεγκτές να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις τους» (ΠΑ, 2017, σελ.1).*

Ο σκοπός των Προτύπων είναι (i) να καθοδηγούν τους ελεγκτές ως προς την τήρηση των υποχρεωτικών στοιχείων του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής, (ii) να

παρέχουν ένα πλαίσιο για την εφαρμογή και προώθηση ενός ευρέος φάσματος προστιθέμενης αξίας υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, (iii) να θέτουν τη βάση για την αξιολόγηση της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου και (iv) να υιοθετούν βελτιωμένες οργανωτικές διαδικασίες και λειτουργίες (ΠΑ, 2017, σελ.1).

Τα Πρότυπα περιλαμβάνουν ένα σύνολο απαιτήσεων, υποχρεωτικού χαρακτήρα, που βασίζονται σε συγκεκριμένες αρχές και εξειδικεύονται (i) στις δηλώσεις θεμελιωδών απαιτήσεων για την άσκηση του επαγγέλματος του εσωτερικού ελέγχου και για την αξιολόγηση της απόδοσής του, που είναι διεθνώς εφαρμόσιμες σε επίπεδο οργανισμού και σε ατομικό επίπεδο και (ii) στις ερμηνείες, αποσαφηνίζοντας όρους ή έννοιες που συμπεριλαμβάνονται στα Πρότυπα (ΠΑ, 2017, σελ.1).

Όσον αφορά στο δημόσιο τομέα, τα Πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημόσιου Τομέα είναι υποχρεωτικό να τηρούνται για τον εσωτερικό έλεγχο σε δημόσιες υπηρεσίες, συμπεριλαμβανομένων των τοπικών αυτοδιοικήσεων. Αντανακλούν και βασίζονται στο Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικής Εφαρμογής του Παγκόσμιου Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών με όποιες απαραίτητες τροποποιήσεις στις απαιτήσεις και στις ερμηνείες του δημόσιου τομέα (Pilawski, 2019).

### **1.3.1 Πρότυπα Χαρακτηριστικών και Πρότυπα Διεξαγωγής**

Τα Πρότυπα περιλαμβάνουν δύο κύριες κατηγορίες, τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών και τα Πρότυπα Διεξαγωγής. «Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικών ασχολούνται με τα χαρακτηριστικά των οργανισμών και των ατόμων που εφαρμόζουν τον εσωτερικό έλεγχο. Τα Πρότυπα Διεξαγωγής περιγράφουν τη φύση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου και παρέχουν ποιοτικά κριτήρια για την αξιολόγηση αυτών των υπηρεσιών. Οι δύο κατηγορίες Προτύπων εφαρμόζονται στο σύνολο των υπηρεσιών του εσωτερικού ελέγχου» (ΠΑ, 2017, σελ.2).

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών και όσον αφορά στα Πρότυπα Χαρακτηριστικών, «ο σκοπός, η δικαιοδοσία και η ευθύνη της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πρέπει επίσημα να καθορίζονται σε έναν, εγκεκριμένο από το συμβούλιο, κανονισμό εσωτερικού ελέγχου, σύμφωνα με την Αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου και τα υποχρεωτικά στοιχεία του Διεθνούς Πλαισίου Επαγγελματικής Εφαρμογής. Ο επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναθεωρεί τον κανονισμό εσωτερικού ελέγχου σε τακτική

*βάση και να τον θέτει υπόψη της ανώτερης διοίκησης και του συμβουλίου για έγκριση» (ΠΑ, 2017, σελ.4).*

Όσον αφορά στα Πρότυπα Διεξαγωγής, «ο επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου πρέπει να διοικεί αποτελεσματικά τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου έτσι ώστε να εξασφαλίζει ότι η λειτουργία προσθέτει αξία στον οργανισμό» (ΠΑ, 2017, σελ.12).

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2:ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ**

### **2.1 Εισαγωγή**

Το παρόν Κεφάλαιο παρουσιάζει αποτελέσματα προγενέστερων ερευνών στο πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου σε οντότητες του δημοσίου τομέα, όπως για παράδειγμα οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης. Πιο συγκεκριμένα, οι έρευνες εστιάζουν γενικότερα στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου, αλλά και ειδικότερα, σε περιπτώσεις που η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σχετίζεται με τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά, τα Πρότυπα Διεξαγωγής, τη διαχείριση κινδύνων και την υποστήριξη από τη διοίκηση.

### **2.2 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου**

Οι Arena και Azzone (2009) όρισαν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου ως την ικανότητα λήψης αποτελεσμάτων που είναι συνεπή με τους στόχους. Οι Mihret και Yismaw (2007) επίσης όρισαν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου ως το βαθμό στον οποίο ο εσωτερικός έλεγχος πληροί τον υποτιθέμενο στόχο ή ικανοποιεί το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα. Επιπλέον, ο Dittenhofer (2001) όρισε την αποτελεσματικότητα ως την επίτευξη των στόχων και των σκοπών του εσωτερικού ελέγχου χρησιμοποιώντας τα ανάλογα μέτρα που παρέχονται για τον προσδιορισμό αυτών των παραγόντων.

Οι Mihret και Yismaw (2007) θεωρούν, ότι η υποστήριξη της διοίκησης είναι ένα φυσικό πλεονέκτημα για έναν αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο και περιέγραψαν τα χαρακτηριστικά του ως εξής:

- Ανεξάρτητη αξιολόγηση χρηματοοικονομικών και λειτουργικών συστημάτων και διαδικασιών.
- Συμβολή στην επίτευξη των οργανωτικών στόχων.
- Αναγκαιότητα δέσμευσης της διοίκησης για την εφαρμογή των συστάσεων.
- Παροχή χρήσιμων προτάσεων για βελτιώσεις όπου απαιτείται.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές του δημόσιου τομέα λειτουργούν σε ένα περιβάλλον με μοναδικές προκλήσεις. Οι MacRae και Gils (2014) σε προσπάθειά τους να αναδείξουν τους σημαντικότερους παράγοντες που καθιστούν τη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου

αποτελεσματική, βασίστηκαν σε δύο έρευνες του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών. Η πρώτη αφορούσε στην παγκόσμια έρευνα εσωτερικού ελέγχου που χρηματοδοτήθηκε από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών το 2010 για να αναλύσει την κατάσταση του δημόσιου τομέα παγκοσμίως, σχετικά με τα στοιχεία που είναι απαραίτητα για τη δημιουργία μιας αποτελεσματικής υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου. Η δεύτερη έρευνα αφορούσε στο ρόλο του εσωτερικού ελέγχου στη δημόσια διοίκηση, όπου γινόταν λόγος για εννέα παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Οι εννέα αυτοί παράγοντες ήταν οι εξής: (i) οργανωτική ανεξαρτησία, (ii) επίσημη εξουσιοδότηση, (iii) απεριόριστη πρόσβαση, (iv) επαρκής χρηματοδότηση, (v) αρμόδια ηγεσία, (vi) αντικειμενικό προσωπικό, (vii) αρμόδιο προσωπικό, (viii) υποστήριξη ενδιαφερομένων και (ix) επαγγελματικά πρότυπα ελέγχου. Αυτά τα εννέα στοιχεία συγκρίθηκαν με τα ευρήματα της πρώτης έρευνας, η οποία περιελάμβανε απαντήσεις από 2.824 επαγγελματίες του δημόσιου τομέα από 107 χώρες. Τα κυριότερα σημεία από τα ευρήματα των MacRae και Gils (2014) είναι τα εξής:

- Το 92% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών της έρευνας συμφώνησε ότι η οργανωτική ανεξαρτησία είναι ένας βασικός παράγοντας για την προστιθέμενη αξία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Το 77% των ερωτηθέντων δήλωσε ότι ο εσωτερικός έλεγχος γίνεται επίσημα στους δημόσιους οργανισμούς μέσω νόμων ή κανονισμών.
- Το 76% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών της έρευνας συμφώνησε ότι ο εσωτερικός έλεγχος γίνεται με απεριόριστη πρόσβαση σε αρχεία, προσωπικό και εγκαταστάσεις του δημοσίου τομέα.
- Το 40% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών είχε εμπειρία μεγαλύτερη των έξι ετών στον τομέα.
- Το 56% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών είχε επαγγελματική πιστοποίηση.
- Το 96% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών της έρευνας συμφώνησε ότι η αντικειμενικότητα είναι ένας βασικός παράγοντας για την προστιθέμενη αξία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.
- Το 89% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών της έρευνας δήλωσε ότι υπήρχε υποστήριξη από ένα ευρύ φάσμα εκλεγμένων και διορισμένων υπαλλήλων του δημόσιου τομέα καθώς και από τα μέσα ενημέρωσης και τους εμπλεκόμενους πολίτες.

- Το 79% των ερωτηθέντων επικεφαλής ελεγκτών της έρευνας συμφώνησε ότι η τήρηση των επαγγελματικών προτύπων είναι ένας βασικός παράγοντας για την προστιθέμενη αξία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου.

### **2.3 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Πρότυπα Χαρακτηριστικά**

Οι Rahayu, Yudi και Rahayu (2020) προσπάθησαν να εντοπίσουν τους δείκτες για την αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελεγκτών για τη χρηστή διοίκηση των δημόσιων οργανισμών του δήμου Ζάμπι της Ινδονησίας. Τα δεδομένα συλλέχθηκαν μέσω ερωτηματολογίων και συνεντεύξεων με δείγμα ερωτηθέντες εσωτερικούς ελεγκτές από διάφορες οντότητες της τοπικής αυτοδιοίκησης. Τα δεδομένα αναλύθηκαν χρησιμοποιώντας ποσοτική και ποιοτική ανάλυση. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι αν και οι εσωτερικοί ελεγκτές εφάρμοζαν το ρόλο τους ως σύμβουλοι και επιβλέποντες των διαδικασιών, η αποτελεσματικότητά τους δεν ήταν η βέλτιστη δυνατή. Η μέτρια αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου αποδόθηκε σε πρότυπα χαρακτηριστικά τόσο των ελεγκτών, όσο και των δημόσιων υπαλλήλων και συγκεκριμένα στην έλλειψη εμπιστοσύνης, αντικειμενικότητας και διαφάνειας μεταξύ ελεγκτών και δημόσιων υπαλλήλων, καθώς και στην ανάγκη για βελτίωση της επαγγελματικής επάρκειας των ελεγκτών. Επιπλέον, τα αποτελέσματα έδειξαν ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές μπορούν να είναι αποτελεσματικότεροι αν έχουν την υποστήριξη της διοίκησης, κυρίως υπό τη μορφή αύξησης του αριθμού των ελεγκτών και βελτίωσης των ικανοτήτων των ελεγκτών μέσω προγραμμάτων κατάρτισης και της τεχνικής καθοδήγησης.

Η έρευνα των Jachi και Yona (2019) αποσκοπούσε στη διερεύνηση του αντίκτυπου της ικανότητας και της στελέχωσης του προσωπικού του εσωτερικού ελέγχου στη διαφάνεια και την υπευθυνότητα στις τοπικές αρχές της Ζιμπάμπουε. Η επαγγελματική επάρκεια και η στελέχωση του προσωπικού θεωρήθηκαν ως ανεξάρτητες μεταβλητές και η διαφάνεια και η λογοδοσία ως εξαρτημένες μεταβλητές ως πτυχές του αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου. Τα δεδομένα της έρευνας συλλέχθηκαν μέσω ημι-δομημένων ερωτηματολογίων που διαμοιράστηκαν σε διοικητικό προσωπικό και σε εσωτερικούς ελεγκτές των τοπικών αρχών της Ζιμπάμπουε. Οι απαντήσεις στο ερωτηματολόγιο ελήφθησαν από 182 ερωτηθέντες. Η ανάλυση παλινδρόμησης και η πολυμεταβλητή ανάλυση χρησιμοποιήθηκε για να δοκιμαστεί η υπόθεση ότι η επαγγελματική επάρκεια και

στελέχωση του εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα χαρακτηριστικών σχετίζεται θετικά με τη διαφάνεια και την υπευθυνότητα στις τοπικές αρχές της Ζιμπάμπουε. Οι ερευνητές διαπίστωσαν ότι υπάρχει μια σημαντική θετική σχέση μεταξύ της εμπειρίας και της επιμόρφωσης των εσωτερικών ελεγκτών και της διαφάνειας και της υπευθυνότητας των τοπικών αρχών της Ζιμπάμπουε. Οι Jachi και Yona (2019) προτείνουν τη σύσταση μιας κεντρικής Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου Τοπικής Αυτοδιοίκησης, υπεύθυνη για το συντονισμό, την εποπτεία, την παρακολούθηση και την επανεξέταση των λειτουργιών εσωτερικού ελέγχου των τοπικών αρχών ως βήμα προς τη βελτίωση των συστημάτων διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών και των πρακτικών εταιρικής διακυβέρνησης στο δημόσιο τομέα της χώρας.

Δεδομένου ότι ο εσωτερικός έλεγχος έχει ιδιαίτερα μεγάλη σημασία για την πρόληψη και τον εντοπισμό περιπτώσεων κατάχρησης κεφαλαίων, οι Rudhani, Vokshi και Hashani (2017) μελέτησαν τους παράγοντες που συμβάλλουν στην αύξηση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα του Κοσόβου, με στόχο τον καθορισμό της ορθής και διαφανέστερης διακυβέρνησης των δημόσιων οικονομικών πόρων. Τα δεδομένα για τη μελέτη συλλέχθηκαν μέσω ενός διαδικτυακού ερωτηματολογίου το οποίο είχε 27 ερωτήσεις σχετικά με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου ως προς τέσσερις ανεξάρτητες μεταβλητές, την αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελέγχου, την επαγγελματική επάρκεια και την ανεξαρτησία των ελεγκτών, καθώς και την υποστήριξη των ελεγκτών από τη διοίκηση. Το δείγμα των ερωτηθέντων αποτελούνταν από τους 151 ελεγκτές του δημοσίου τομέα του Κοσόβου και η ανάλυση των δεδομένων έγινε μέσω της παραγοντικής ανάλυσης. Τα αποτελέσματα της εμπειρικής ανάλυσης έδειξαν ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου έχει θετική συσχέτιση και με τις τέσσερις ανεξάρτητες μεταβλητές. Οι παράγοντες με την περισσότερη επιρροή στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου αποδείχθηκαν η επαγγελματική επάρκεια των ελεγκτών καθώς και η αντικειμενικότητα του ελέγχου.

Σε μελέτη τους, οι Coetzee και Erasmus (2017) δηλώνουν ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι σημαντική για τη βελτίωση της αποδοτικότητας στο δημόσιο τομέα. Για το λόγο αυτό προσπάθησαν να εντοπίσουν τους παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα της Νοτίου Αφρικής. Τα δεδομένα συλλέχθηκαν μέσω ερωτηματολογίου 92 γενικών ερωτήσεων σχετικές με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Το δείγμα αποτελούνταν

από 117 ερωτηθέντες που ήταν είτε επικεφαλής της λειτουργίας εσωτερικού ελέγχου, είτε μέλη της ανώτερης διοίκηση δημόσιων ιδρυμάτων ή πρόεδροι επιτροπών ελέγχου. Η έρευνα έγινε σε εθνικό, περιφερειακό και τοπικό επίπεδο. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης παραγόντων ανέδειξαν ως σημαντικούς παράγοντες την επαγγελματική επάρκεια και την ανεξαρτησία των ελεγκτών καθώς και την αντικειμενικότητα του ελέγχου. Ειδικότερα, οι ερευνητές στα συμπεράσματά τους επισημαίνουν ότι στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο οι ικανότητες των επικεφαλής ελεγκτών, η τήρηση των διεθνών προτύπων επαγγελματικής εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου και η υποστήριξη από τους δημόσιους οργανισμούς.

Σύμφωνα με τις παραπάνω έρευνες, η τήρηση των προτύπων χαρακτηριστικών είναι ένας πολύ σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Συνεπώς προκύπτουν οι δύο παρακάτω υποθέσεις:

H<sub>0</sub>: Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

H<sub>1</sub>: Τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά δεν διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

## **2.4 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Πρότυπα Διεξαγωγής**

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών και τα Πρότυπα Διεξαγωγής (ΠΑ, 2017, σελ.13) η δραστηριότητα εσωτερικού ελέγχου θεωρείται αποτελεσματική όταν: (i) επιτυγχάνει τον σκοπό και την ευθύνη που περιλαμβάνονται στον κανονισμό του εσωτερικού ελέγχου, (ii) συμμορφώνεται με τα Πρότυπα, (iii) κάθε μέλος της διοίκησης του εσωτερικού ελέγχου συμμορφώνεται με τον Κώδικα Ηθικής και τα Πρότυπα και (iv) λαμβάνει υπόψη τις τάσεις και τα αναδυόμενα ζητήματα που μπορεί να επηρεάσουν τον οργανισμό. Τα αναδυόμενα ζητήματα αφορούν στη διαχείριση των κινδύνων και αναφέρονται σε παρακάτω κεφάλαιο.

Οι Zakariya`u, Muzainah και Muhammad (2020) προσπάθησαν να κατανοήσουν τη στρατηγική που απαιτείται για την αποτελεσματική λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου στη φορολογική διοίκηση του δημοσίου τομέα. Για να επιτευχθεί αυτό, χρησιμοποίησαν την ποιοτική μέθοδο και συνέλλεξαν δεδομένα μέσω συνεντεύξεων εννέα εσωτερικών ελεγκτών του οργανισμού. Τα ευρήματα έδειξαν ότι οι στρατηγικές εσωτερικού ελέγχου



στη φορολογική διοίκηση περιλαμβάνουν την εξασφάλιση επαρκούς ανθρώπινου δυναμικού ικανού να εκτελεί την ελεγκτική λειτουργία, καθώς και ολοκληρωμένο σχεδιασμό για την καθοδήγηση των διεργασιών του εσωτερικού ελέγχου σύμφωνα με τα πρότυπα διεξαγωγής. Επιπλέον, οι ερευνητές τόνισαν ότι η επιλογή μιας κατάλληλης προσέγγισης για την πραγματοποίηση του σχεδιασμού του ελέγχου είναι κρίσιμης σημασίας και συνιστούν ότι ο δημόσιος οργανισμός πρέπει να παρέχει όλο το υλικό και τους ανθρώπινους πόρους που απαιτούνται για την υποστήριξη της ανάπτυξης στρατηγικής εσωτερικού ελέγχου για την αποτελεσματική λειτουργία του ελέγχου. Οι Zakariya'u *et al.* (2020) δηλώνουν πως η προσέγγιση αυτή, με τη σειρά της, βελτιώνει την απόδοση του εσωτερικού ελέγχου και διασφαλίζει την αποδοτικότητα του οργανισμού.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, η τήρηση των προτύπων διεξαγωγής είναι ένας πολύ σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Συνεπώς προκύπτουν οι δύο παρακάτω υποθέσεις:

H<sub>0</sub>: Τα Πρότυπα Διεξαγωγής διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

H<sub>1</sub>: Τα Πρότυπα Διεξαγωγής δεν διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

## **2.5 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Διαχείριση Κινδύνων**

Η Safina (2018) εξέτασε τα ζητήματα αξιολόγησης κινδύνων κατά τη διενέργεια εσωτερικού ελέγχου σε οργανισμούς του δημοσίου τομέα στη Ρωσία. Η ερευνήτρια εστίασε στο κατά πόσο εφαρμόζονται τα πρότυπα για την αξιολόγηση των κινδύνων στο πλαίσιο ενός ανεξάρτητου εσωτερικού ελέγχου των δημοσίων οργανισμών. Στην έρευνά της, η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου αξιολογήθηκε βάσει της διαχείρισης διάφορων πιθανών κινδύνων που αφορούσαν στη διαχείριση σημαντικών κεφαλαίων μη τυποποιημένων και μη συστημικών λειτουργιών των οργανισμών, σε δραστηριότητες που παραδοσιακά προδιατίθενται για απάτη, σε νέα δημοσιονομικά προγράμματα και είδη δραστηριοτήτων, σε βασικές αλλαγές στα υπάρχοντα προγράμματα, σε ρυθμιστικές δραστηριότητες των οργανισμών, σε πολιτικές αποφάσεις της διοίκησης, σε ισχυρές πιέσεις εξωτερικών παραγόντων στη διοίκηση, στις αυξημένες προσδοκίες του κοινού,

σε αλλαγή του βασικού προσωπικού, σε νέες πηγές χρηματοδότησης, στον αριθμό, τον κύκλο εργασιών και τα προσόντα του προσωπικού, σε αλλαγές συμβατές με την τεχνολογία πληροφοριών καθώς και στην επικοινωνία μεταξύ των μελών του οργανισμού. Η Safina (2018) κατάληξε πως η αποτυχία εντοπισμού των πιθανών κινδύνων επηρεάζει αρνητικά την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Τονίζει πως όσο πιο εκτενής είναι ο εσωτερικός έλεγχος, τόσο πιθανότερο είναι να αξιολογηθούν οι πιθανοί κίνδυνοι και κατ' επέκταση να αυξηθεί η αποτελεσματικότητα του ελέγχου.

Ο Mebratu (2015) εξέτασε το ρόλο και τις προκλήσεις της υπηρεσίας του εσωτερικού ελέγχου στη διακυβέρνηση του δημόσιου τομέα της περιφέρειας Αμχάρα της Αιθιοπίας. Η έρευνά του βασίστηκε σε δομημένο ερωτηματολόγιο με δείγμα 61 ερωτηθέντες, οι οποίοι ήταν επικεφαλής ελεγκτές και προσωπικό εσωτερικού ελέγχου που εργάζονταν στα 35 γραφεία του δημόσιου τομέα της Αμχάρας. Για την ανάλυση των δεδομένων, χρησιμοποιήθηκε η στατιστική μέθοδος πολλαπλής παλινδρόμησης OLS. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης έδειξαν ότι η διαχείριση των κινδύνων από την υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου συσχετίζεται θετικά με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα, χαρακτηριστικά όπως η συμμόρφωση με τα επαγγελματικά πρότυπα, η απεριόριστη πρόσβαση, η επίσημη εξουσιοδότηση, η υποστήριξη της ανώτερης διοίκησης και η επαγγελματική επάρκεια των ελεγκτών σχετίζονται θετικά με την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου και κατ' επέκταση με τη διαχείριση των κινδύνων.

Οι Turlea και Stefanescu (2009) προσπάθησαν να προσδιορίσουν την έννοια του κινδύνου καθώς και τη συμμετοχή του εσωτερικού ελέγχου στη διαχείριση των κινδύνων εντός των οντοτήτων του δημόσιου τομέα της Ρουμανίας. Η έρευνά τους βασίστηκε στη συλλογή και την ανάλυση ποιοτικών πληροφοριών προκειμένου να επαναπροσδιοριστεί ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου με σκοπό να αναβαθμιστεί η διαχείριση των κινδύνων στις οντότητες του δημόσιου τομέα. Οι ερευνητές τονίζουν πως η πρόβλεψη και η διαχείριση των κινδύνων στις οντότητες του δημόσιου τομέα καθίστανται εξαιρετικά αναγκαίες, καθώς, η διαχείριση των κινδύνων συμβάλλει στη βελτίωση της διαδικασίας λήψης αποφάσεων του δημόσιου φορέα σε αβέβαιες ή κρίσιμες καταστάσεις. Επιπλέον, ο εσωτερικός έλεγχος εποπτεύει και αξιολογεί την αποτελεσματικότητα του συστήματος διαχείρισης κινδύνων και συμβάλλει στη βελτίωσή του, για προστιθέμενη αξία στην οντότητα. Συνεπώς, οι Turlea και Stefanescu (2009) καταλήγουν πως ένας

αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος οδηγεί σε αποτελεσματική διαχείριση των κινδύνων με αποτέλεσμα να δημιουργείται το κατάλληλο πλαίσιο ώστε οι οντότητες του δημοσίου να απαντούν καλύτερα στα αυστηρά αιτήματα του κοινού.

Σύμφωνα με τις παραπάνω έρευνες, η διαχείριση των κινδύνων είναι ένας πολύ σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Συνεπώς προκύπτουν οι δύο παρακάτω υποθέσεις:

H<sub>0</sub>: Η διαχείριση των κινδύνων διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

H<sub>1</sub>: Η διαχείριση των κινδύνων δεν διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

## **2.6 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου και Υποστήριξη από τη Διοίκηση**

Οι Saputra, Winarningsih και Puspitasari (2020) με αφορμή το φαινόμενο διαφθοράς που συμβαίνει συχνά στους τοπικούς δημόσιους οργανισμούς της Ινδονησίας, μελέτησαν τις αδυναμίες του εσωτερικού ελέγχου που τον καθιστούν μη αποτελεσματικό. Ο στόχος της έρευνά τους ήταν να βρεθούν οι παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα της Ινδονησίας. Τα δεδομένα που συλλέχθηκαν αφορούσαν σε 55 εσωτερικούς ελέγχους της τοπικής αυτοδιοίκησης σε όλη την Ινδονησία. Η έρευνα διεξήχθη με ποσοτική προσέγγιση χρησιμοποιώντας τη στατιστική μέθοδο SEM PLS, μια μέθοδο συνδυασμού της ανάλυσης παραγόντων και της μεθόδου ελαχίστων τετραγώνων. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι η ανεξαρτησία και η επαγγελματική επάρκεια των εσωτερικών ελεγκτών είχαν σημαντική επίδραση στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Επίσης βρέθηκε πως η υποστήριξη της ανώτατης διοίκησης είχε έμμεσα σημαντική επίδραση στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου μέσω της ανεξαρτησίας και της επαγγελματικής επάρκειας των εσωτερικών ελεγκτών, καθώς οι ελεγκτές διορίζονταν από την ανώτατη διοίκηση. Η ερευνητές συμπέραναν ότι η υποστήριξη της ανώτατης διοίκησης σε αυτούς τους τομείς του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να ενθαρρύνει έναν αποτελεσματικότερο εσωτερικό έλεγχο προς όφελος του δημοσίου οργανισμού.

Οι Roselyne και Wamitu (2019) διερεύνησαν την επίδραση της διοικητικής υποστήριξης στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε τοπικούς οργανισμούς του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Δασών της Κένυας. Οι ερευνητές επέλεξαν τη χρήση ερωτηματολογίων για τη συλλογή δεδομένων. Το δείγμα αποτελούνταν από 51 ερωτηθέντες οι οποίοι ήταν ανώτερα στελέχη, διευθυντές μεσαίου επιπέδου, επόπτες και ελεγκτές. Τα δεδομένα αναλύθηκαν μέσω μοντέλου γραμμικής παλινδρόμησης. Τα ευρήματα της έρευνας έδειξαν ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είχε θετική και σημαντική σχέση με τη διοικητική υποστήριξη. Βρέθηκε ότι η διοίκηση δεν διαθέτει σαφείς πολιτικές και κανονισμούς για να εξασφαλίσει τη σωστή πρόσληψη των εσωτερικών ελεγκτών και επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι η διοίκηση απέτυχε να διαθέσει επαρκείς οικονομικούς πόρους για τη διευκόλυνση του εσωτερικού ελέγχου. Οι ερευνητές προτείνουν πως οι διοικήσεις πρέπει να παρέχουν στους εσωτερικούς ελεγκτές τακτική εκπαίδευση και να ακολουθούν μια στρατηγική πολιτική σχετικά με την κατανομή των πόρων για τη διεξαγωγή ενός αποτελεσματικού εσωτερικού ελέγχου.

Οι Dawuda, Ataribanam και Joseph (2017) εξέτασαν τις υπηρεσίες υποστήριξης της διοίκησης και τις επιδράσεις τους στην απόδοση του τμήματος εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα της Γκάνας. Η έρευνα έγινε μέσω συνεντεύξεων και δομημένων ερωτηματολογίων. Οι ερωτηθέντες ήταν μέλη της διοίκησης, επικεφαλής ελεγκτές και προσωπικό των τμημάτων εσωτερικού ελέγχου τριών περιφερειών της βόρειας Γκάνας. Το μέγεθος του δείγματος αποτελούνταν συνολικά από 170 ερωτηθέντες. Οι ερευνητές ανακάλυψαν ότι οι επικεφαλής ελεγκτές δεν ήταν ικανοποιημένοι με τις υπηρεσίες υποστήριξης που τους παρείχε η εκάστοτε διοίκηση. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης έδειξαν μια ισχυρή θετική συσχέτιση μεταξύ των υπηρεσιών υποστήριξης της διοίκησης και της απόδοσης του εσωτερικού ελέγχου. Τα βασικά σημεία που οι υπηρεσίες υποστήριξης επηρέαζαν την απόδοση του εσωτερικού ελέγχου ήταν η δέσμευση της διοίκησης να συνεργαστεί με τους εσωτερικούς ελεγκτές για τη συγγραφή του κανονισμού του εσωτερικού ελέγχου, ο προ-έλεγχος των συναλλαγών και η παροχή επαρκούς υλικοτεχνικής υποστήριξης. Με βάση αυτά τα ευρήματα, οι Dawuda *et al.*, (2017) συνιστούν ότι η διοίκηση πρέπει να αντιμετωπίζει τον εσωτερικό έλεγχο ως μια στρατηγική επιχειρησιακή μονάδα για τη δημιουργία αξίας στον δημόσιο οργανισμό και να της παρέχει την απαραίτητη υποστήριξη. Οι ερευνητές επίσης υποστηρίζουν ότι στην περίπτωση του δημόσιου τομέα της Γκάνας, ο Οργανισμός Εσωτερικού Ελέγχου πρέπει να αναδιαρθρωθεί με συνταγματικές εξουσίες για πρόσληψη, εκπαίδευση, αξιολόγηση

της κατάστασης των οργανισμών και τοποθέτηση εσωτερικών ελεγκτών σε όλους τους δημόσιους οργανισμούς.

Σύμφωνα με τις παραπάνω έρευνες, η υποστήριξη από τη διοίκηση είναι ένας πολύ σημαντικός παράγοντας που συνδράμει άμεσα ή έμμεσα σε έναν αποτελεσματικότερο εσωτερικό έλεγχο. Συνεπώς προκύπτουν οι δύο παρακάτω υποθέσεις:

H<sub>0</sub>: Η υποστήριξη από τη Διοίκηση διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

H<sub>1</sub>: Η υποστήριξη από τη Διοίκηση δεν διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ**

### **3.1 Εισαγωγή**

Στο κεφάλαιο αυτό γίνεται αναφορά στην έρευνα που υλοποιήθηκε με σκοπό τον καθορισμό της αλληλεπίδρασης μεταξύ της εξαρτημένης μεταβλητής, αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα, και των ανεξάρτητων μεταβλητών, Πρότυπα Χαρακτηριστικά, Πρότυπα Διεξαγωγής, Διαχείριση Κινδύνων και Υποστήριξη από τη Διοίκηση. Για την διεξαγωγή της έρευνας και για τον εντοπισμό της αλληλεπίδρασης των μεταβλητών δημιουργήθηκε και διανεμήθηκε ερωτηματολόγιο σε στελέχη οικονομικών τμημάτων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού σε πανελλαδικό επίπεδο. Στην συνέχεια, παρουσιάζεται το ερευνητικό δείγμα, το ερωτηματολόγιο της έρευνας, η μεθοδολογία της στατιστικής ανάλυσης των αποτελεσμάτων και οι ερευνητικές υποθέσεις.

### **3.2 Ερευνητικό Δείγμα**

Στόχος της έρευνας είναι να διερευνηθεί το κατά πόσο είναι αποτελεσματικός ο εσωτερικός έλεγχος σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε σχέση με τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά, Πρότυπα Διεξαγωγής, Διαχείριση Κινδύνων και Υποστήριξη από τη Διοίκηση. Για την διερεύνηση αυτή εξετάστηκε η γνώμη των δημοτικών υπαλλήλων που ανήκουν σε οικονομικές υπηρεσίες, και σε τμήματα εσωτερικού ελέγχου. Το ερευνητικό δείγμα βρέθηκε μέσω των ιστοσελίδων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού. Οι ερωτηθέντες ήταν διαφορετικών βαθμίδων εκπαίδευσης, άντρες, γυναίκες και ανήκαν σε διαφορετικής βαθμίδας ευθύνης διοικητικής υποστήριξης των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού. Η συγκεκριμένη έρευνα γίνεται αρωγός στο να διεξαχθούν σημαντικά συμπεράσματα, όσον αφορά την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα, περιθώρια βελτίωσης του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

### 3.3 Ερωματολόγιο Έρευνας

Το ερωτηματολόγιο της έρευνας παίζει σημαντικό ρόλο για την επιτυχία μίας στατιστικής έρευνας. Υλοποιήθηκε μέσω του Google Drive και στάλθηκε με email σε όλους τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού σε πανελλαδικό επίπεδο. Χρησιμοποιήθηκαν ερωτήσεις κλειστού τύπου, πολλαπλής επιλογής στις οποίες χρησιμοποιήθηκε η βαθμολογική κλίμακα του Likert (πενταβάθμια κλίμακα) και οι ερωτηθέντες δήλωσαν το βαθμό συμφωνίας ή διαφωνίας τους (καθόλου, σε μικρή κλίμακα, σε μέτρια κλίμακα, σε μεγάλη κλίμακα, πάρα πολύ). Το πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου περιέχει τα δημογραφικά στοιχεία, το δεύτερο μέρος εξετάζει την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού, το τρίτο την σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με τα πρότυπα διεξαγωγής, το τέταρτο την σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με τα πρότυπα χαρακτηριστικά, το πέμπτο την σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με την υποστήριξη από την διοίκηση και το έκτο μέρος την σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με την διαχείριση κινδύνων.

Το πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου αποτελείται από τις ερωτήσεις 1 έως 5. Η πρώτη αφορά την θέση ευθύνης στον Δημόσιο Τομέα (Υπάλληλος, Προϊστάμενος, Διευθυντής/ντρια, Άλλο), η δεύτερη την Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεται ο ερωτηθέν (ΟΤΑ Α΄ βαθμού, ΟΤΑ Β΄ βαθμού), η τρίτη το επίπεδο μόρφωσης (Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης, Απόφοιτος Τ.Ε.Ι, Απόφοιτος Πανεπιστημίου, Κάτοχος Μεταπτυχιακού, Κάτοχος Διδακτορικού Διπλώματος), η τέταρτη τα σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχει παρακολουθήσει ο ερωτηθέν (1-3, 4-7, 8-10, 11 και πάνω) και η πέμπτη την εργασιακή εμπειρία (σε έτη) στον Δημόσιο Τομέα (0-5, 5-10, 10 και πάνω).

Το δεύτερο μέρος αποτελείται από τις ερωτήσεις 6-9. Στην ενότητα αυτή εξετάζεται σε ποιον βαθμό ασκείται αποτελεσματικά ο εσωτερικός έλεγχος στον δημόσιο τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού. Η έκτη ερώτηση αφορά το κατά πόσο η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο, η έβδομη ερώτηση το κατά πόσο οι Εσωτερικοί Έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική

επάρκεια, η όγδοη το κατά πόσο ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα και η ένατη το κατά πόσο ο Εσωτερικός Έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά.

Το τρίτο μέρος περιλαμβάνει τις ερωτήσεις 10-16 και εξετάζεται η σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με τα πρότυπα διεξαγωγής. Η δέκατη ερώτηση εξετάζει σε τι βαθμό έχουν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα τους κατάλληλους πόρους, η ενδέκατη εξετάζει τον βαθμό της συμμόρφωσης των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων, η δωδέκατη σε τι βαθμό οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα, η δέκατη τρίτη σε τι βαθμό η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημοσίου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του Εσωτερικού Ελέγχου, η δέκατη τέταρτη εξετάζει σε τι βαθμό γίνεται η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο, η δέκατη Πέμπτη εξετάζει σε τι βαθμό τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα και η δέκατη έκτη εξετάζει σε τι βαθμό γίνεται ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες.

Στο τέταρτο μέρος του ερωτηματολογίου περιλαμβάνονται οι ερωτήσεις από 17-23 και εξετάζεται η σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με τα πρότυπα χαρακτηριστικά. Η δέκατη έβδομη ερώτηση εξετάζει το κατά πόσο τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα, τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς. Στην δέκατη όγδοη εξετάζεται το κατά πόσο τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, στην δέκατη ένατη σε τι βαθμό ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές, στην εικοστή το κατά πόσο η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα. Η εικοστή πρώτη ερώτηση εξετάζει σε τι βαθμό ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του, η εικοστή δεύτερη το κατά πόσο οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι



από τις δραστηριότητες που ελέγχουν και η εικοστή τρίτη σε τι βαθμό ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.

Το πέμπτο μέρος περιλαμβάνει τις ερωτήσεις 24-27 και εξετάζεται η σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με την υποστήριξη από την διοίκηση. Η εικοστή τέταρτη ερώτηση εξετάζει σε τι βαθμό γίνεται η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών, η εικοστή πέμπτη σε τι βαθμό το Διοικητικό Προσωπικό του Δημοσίου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου, η εικοστή έκτη ερώτηση το κατά πόσο ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου και η εικοστή έβδομη σε τι βαθμό πραγματοποιείται η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων.

Το έκτο και τελευταίο μέρος του ερωτηματολογίου απαρτίζεται από τις ερωτήσεις 28-36 και εξετάζει την σχέση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον δημόσιο τομέα με την διαχείριση κινδύνων. Η εικοστή όγδοη ερώτηση εξετάζει σε τι βαθμό υπάρχει ο κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων (για παράδειγμα, υπεξαίρεση δημόσιων πόρων), η εικοστή ένατη σε τι βαθμό υπάρχει ο κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα (π.χ. σπάταλη διαχείριση), η τριακοστή ερώτηση εξετάζει σε τι βαθμό υπάρχει ο κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς (όπως δάνεια), η τριακοστή πρώτη σε τι βαθμό υπάρχει κίνδυνος παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων (π.χ. μη νόμιμη απευθείας ανάθεση), η τριακοστή δεύτερη τον βαθμό του κινδύνου μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας (λ.χ. πληρωμή χωρίς υπαρκτή παραλαβή). Στην τριακοστή τρίτη ερώτηση εξετάζεται το κατά πόσο, ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων, η τριακοστή τέταρτη εξετάζει το κατά πόσο ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα. Η τριακοστή Πέμπτη εξετάζει σε τι βαθμό η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού

ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου, και τέλος η τριακοστή έκτη εξετάζει το κατά πόσο η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς.

### **3.4 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίου**

Για την επεξεργασία των δεδομένων και την στατιστική ανάλυση των απαντήσεων του ερωτηματολογίου χρησιμοποιήθηκε το στατιστικό πακέτο SPSS Statistics. Το SPSS Statistics είναι ένα πρόγραμμα το οποίο χρησιμεύει στην ερμηνεία των αποτελεσμάτων και στο να εισαχθούν τα δεδομένα των απαντημένων ερωτηματολογίων τόσο με μορφή πινάκων όσο και με τη μορφή διαγραμμάτων για την καλύτερη κατανόηση των αποτελεσμάτων.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ – ΑΝΑΛΥΣΗ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ**

### **4.1 Εισαγωγή**

Σε αυτό το κεφάλαιο παρουσιάζονται σχηματικά αλλά και περιγραφικά τα αποτελέσματα της έρευνας, όπως προέκυψαν μέσα από τη στατιστική ανάλυση που προσφέρει το λογισμικό πακέτο SPSS Statistics. Για τις 36 ερωτήσεις του ερωτηματολογίου έγινε περιγραφική ανάλυση και συγκεκριμένα ανάλυση συχνοτήτων. Η ανάλυση συχνοτήτων παρουσιάζει πόσες φορές εμφανίζεται μια παρατήρηση στο δείγμα. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης αυτής παρουσιάζονται σε πίνακες συχνοτήτων καθώς και γραφικά σε μορφή ιστογράμματος.

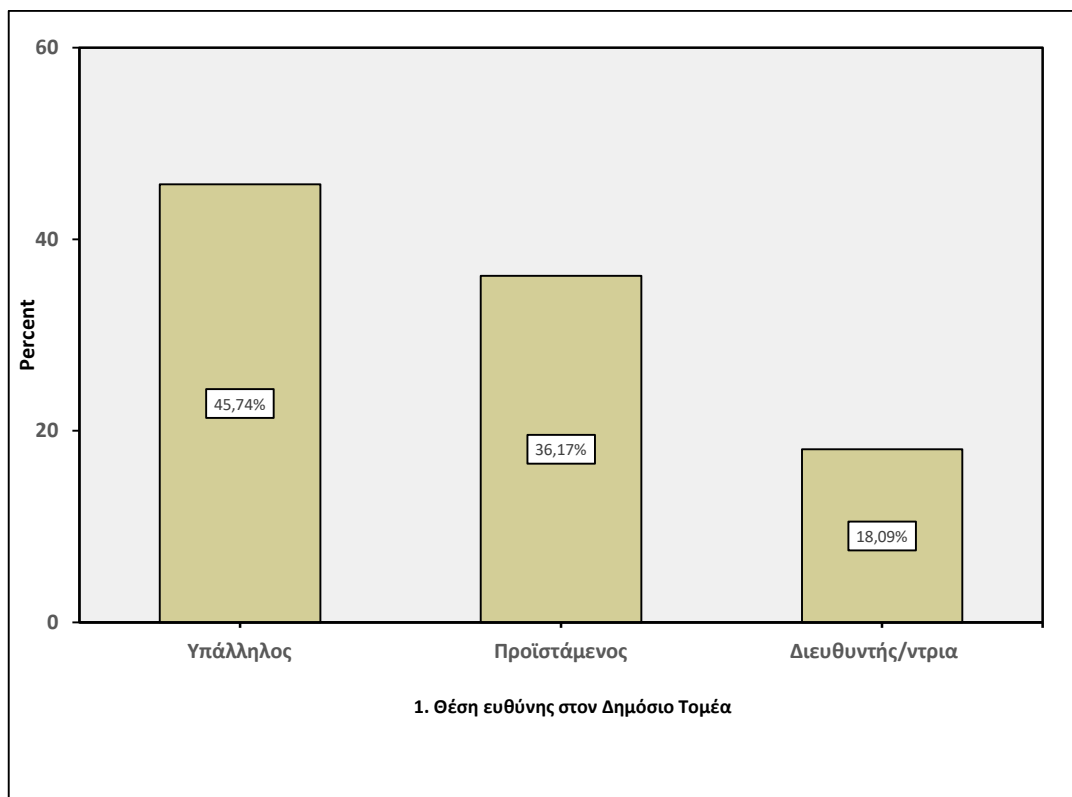
### **4.2 Δημογραφικά Χαρακτηριστικά**

Με αρωγό το στατιστικό πακέτο SPSS Statistics, για κάθε ερώτηση δημιουργήθηκε ένας πίνακας συχνότητας, ποσοστού, έγκυρου και αθροιστικού ποσοστού αλλά και ένα ιστόγραμμα, το οποίο απεικονίζει τις απαντήσεις που δόθηκαν. Το ερευνητικό δείγμα αποτελείται από 94 άτομα, τα οποία εργάζονται σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' βαθμού και ειδικότερα σε τμήματα εσωτερικού ελέγχου ή οικονομικά τμήματα.

Στον Πίνακα 1 παρατηρείται πως το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτηθέντων, το 45,7% του συνόλου, ήταν υπάλληλοι του Δημοσίου Τομέα χωρίς να κατέχουν θέση ευθύνης, ενώ ακολουθούσαν σε φθίνουσα σειρά οι ερωτηθέντες που είχαν τη θέση προϊσταμένου με 36,2% και οι ερωτηθέντες που είχαν διευθυντικό ρόλο στο Δημόσιο Τομέα με 18,1%. Είναι αναμενόμενο ο ρόλος του διευθυντή να έχει το μικρότερο ποσοστό παρατηρήσεων καθώς εκ φύσεως οι θέσεις τέτοιας ευθύνης είναι περιορισμένες σε αριθμό σε σχέση με τις υπόλοιπες θέσεις του Δημοσίου Τομέα. Σημειώνεται πως στη θέση ευθύνης με χαρακτηρισμό «Άλλο» δεν υπήρχε καμία παρατήρηση. Οι συχνότητες παρατηρήσεων των θέσεων ευθύνης παρουσιάζονται σε γραφική μορφή στο Σχήμα 1.

Πίνακας 1: Πίνακας συχνοτήτων για τη θέση ευθύνης στο Δημόσιο Τομέα

Θέση ευθύνης στον Δημόσιο Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Υπάλληλος	43	45,7	45,7	45,7
	Προϊστάμενος	34	36,2	36,2	81,9
	Διευθυντής/ντρια	17	18,1	18,1	100,0
	Άλλο	0	0,0	0,0	
	Total	94	100,0	100,0	

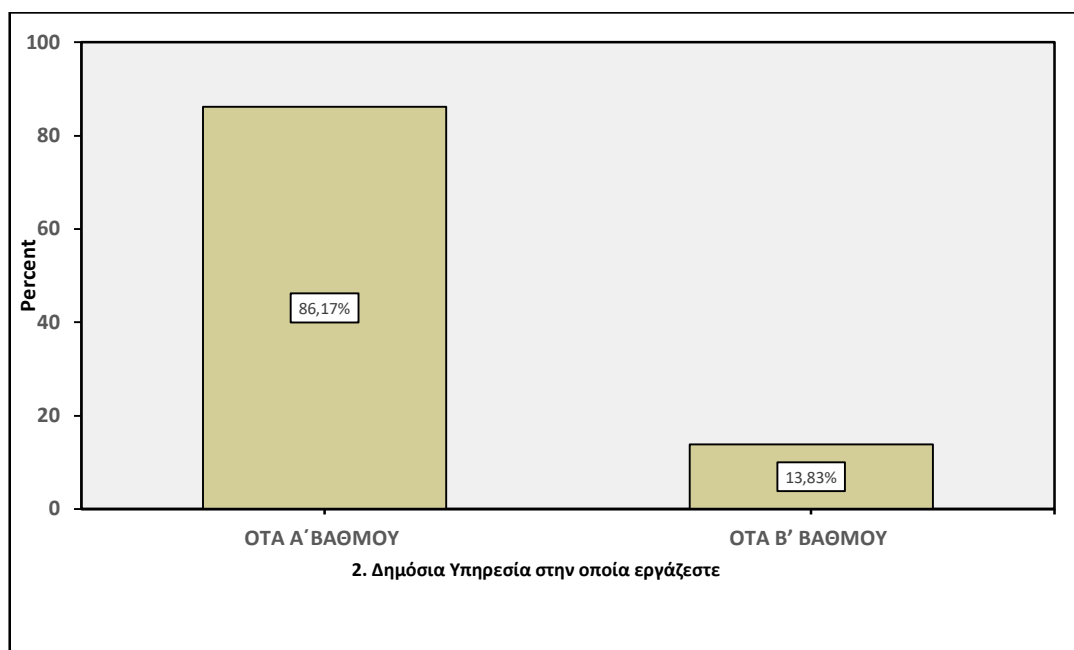


Σχήμα 1: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τη θέση ευθύνης στο Δημόσιο Τομέα

Στον Πίνακα 2 που ακολουθεί, οι ερωτηθέντες κατά την πλειοψηφία τους, 86,2%, εργάζονται σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης Α΄ βαθμού. Οι εργαζόμενοι σε Β΄ βαθμού τοπικής αυτοδιοίκησης ήταν 13 σε αριθμό και κάλυπταν μόνο το 13,8% του συνολικού δείγματος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 2.

Πίνακας 2: Πίνακας συχνοτήτων για τη Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε

Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ΟΤΑ Α΄ ΒΑΘΜΟΥ	81	86,2	86,2	86,2
	ΟΤΑ Β΄ ΒΑΘΜΟΥ	13	13,8	13,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



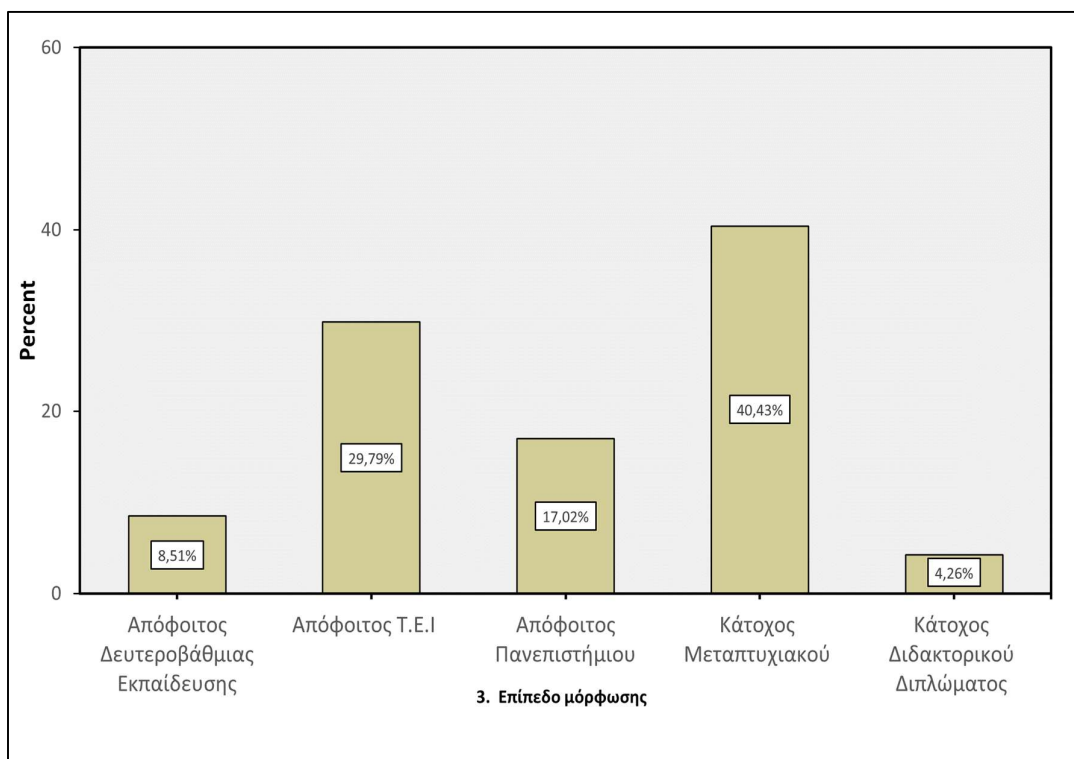
Σχήμα 2: Ιστογράμμο συχνοτήτων για τη Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε

Στον Πίνακα 3 παρουσιάζονται τα επίπεδα μόρφωσης των ερωτηθέντων. Οι περισσότεροι ερωτηθέντες, σε ποσοστό 40,4%, κατείχαν μεταπτυχιακό τίτλο σπουδών, ενώ με ποσοστό 29,8% ακολουθούν ερωτηθέντες που είχαν αποφοιτήσει από Τ.Ε.Ι. Δεν ήταν ωστόσο λίγοι και εκείνοι που ήταν απόφοιτοι Πανεπιστημίου Α.Ε.Ι., οι οποίοι ανέρχονταν στο 17% του δείγματος. Αρκετά λιγότεροι ήταν οι ερωτηθέντες που απλώς είχαν ολοκληρώσει σπουδές δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης με ποσοστό 8,5% του δείγματος, ενώ

ακόμα λιγότεροι ήταν εκείνοι που κατείχαν διδακτορικό τίτλο σπουδών με ποσοστό μόλις 4,3%. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 3.

Πίνακας 3: Πίνακας συχνοτήτων για το επίπεδο μόρφωσης

Επίπεδο μόρφωσης					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης	8	8,5	8,5	8,5
	Απόφοιτος Τ.Ε.Ι	28	29,8	29,8	38,3
	Απόφοιτος Πανεπιστήμιου	16	17,0	17,0	55,3
	Κάτοχος Μεταπτυχιακού	38	40,4	40,4	95,7
	Κάτοχος Διδακτορικού Διπλώματος	4	4,3	4,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

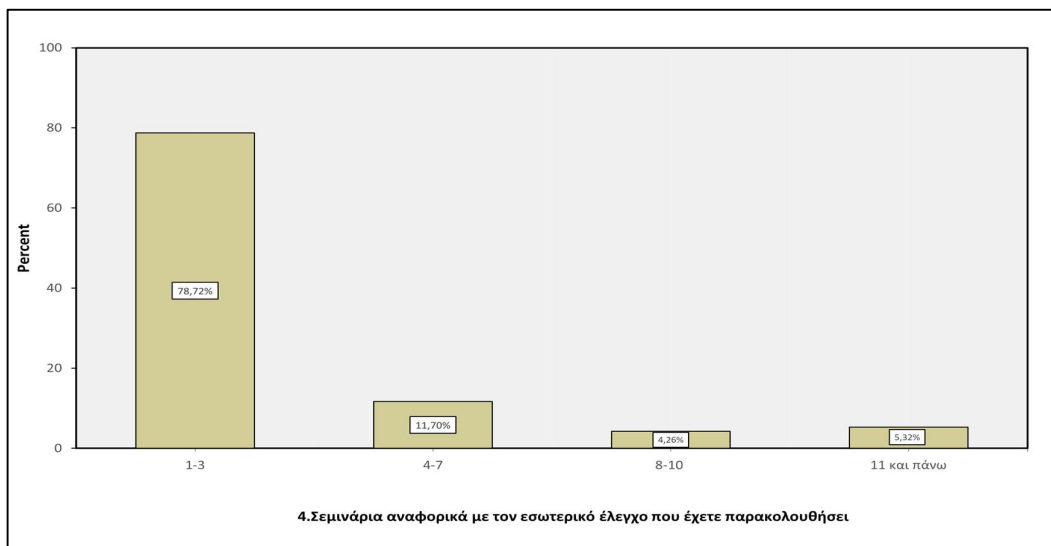


Σχήμα 3: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το επίπεδο μόρφωσης

Στη συνέχεια ο Πίνακας 4 αφορά στον αριθμό σεμιναρίων που έχουν παρακολουθήσει οι ερωτηθέντες σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο. Η πλειοψηφία του δείγματος σε ποσοστό 78,7% είχε παρακολουθήσει τουλάχιστον ένα έως τρία σεμινάρια. Έντεκα εκ των 94 ερωτηθέντων, δηλαδή το 11,7% του δείγματος, είχαν παρακολουθήσει 4 έως 7 σεμινάρια. Ωστόσο, ήταν και κάποιιοι ερωτηθέντες που είχαν παρακολουθήσει 8 έως 10 σεμινάρια, σε ποσοστό 4,3%, και κάποιιοι που είχαν παρακολουθήσει περισσότερα από 11 σεμινάρια σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο, σε ποσοστό 5,3%. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται σε γραφική μορφή στο Σχήμα 4.

Πίνακας 4: Πίνακας συχνότητας για σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει

Σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1-3	74	78,7	78,7	78,7
	4-7	11	11,7	11,7	90,4
	8-10	4	4,3	4,3	94,7
	11 και πάνω	5	5,3	5,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

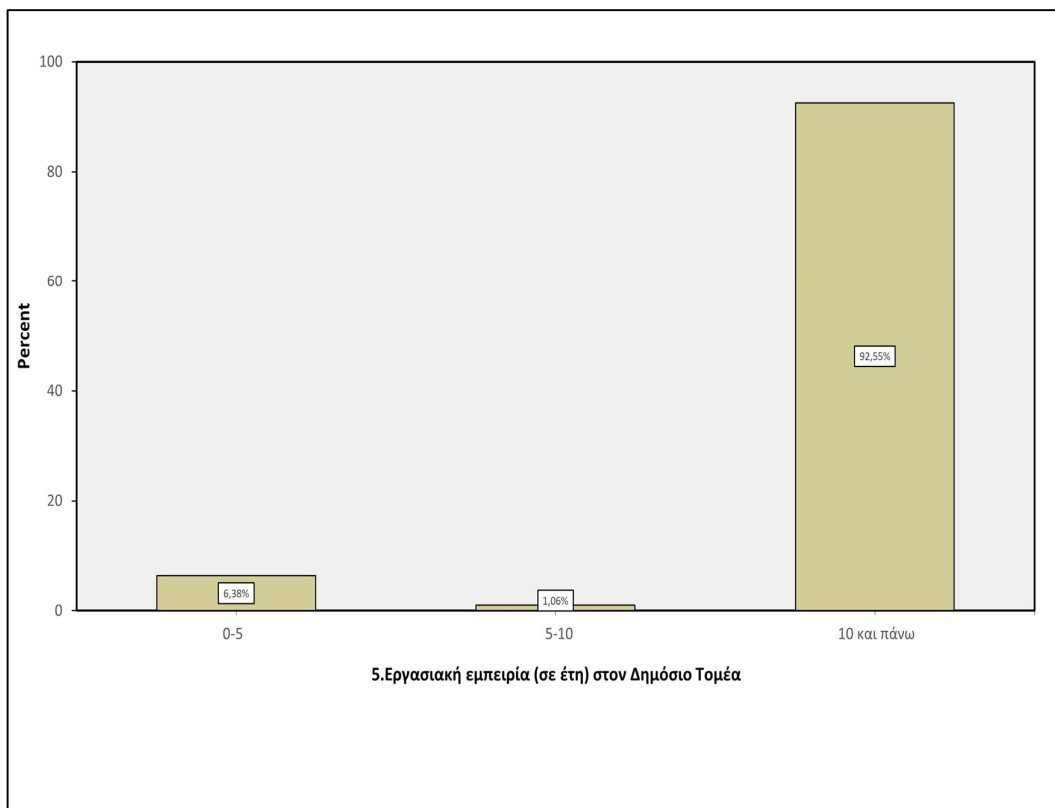


Σχήμα 4: Ιστόγραμμα συχνότητας για σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει

Ο Πίνακας 5 περιγράφει την εργασιακή εμπειρία των ερωτηθέντων ανάλογα με τα έτη εργασίας τους στον Δημόσιο Τομέα. Σχεδόν όλοι οι ερωτηθέντες είχαν περισσότερα από 10 έτη εργασιακής εμπειρίας στον Δημόσιο Τομέα, με το ποσοστό να αντιστοιχεί στο 92,6% του δείγματος. Έξι ερωτηθέντες, το 6,4% δηλαδή του δείγματος, είχε μικρή εμπειρία έως και 5 έτη, ενώ μόλις ένας ερωτηθέντας εργάζεται στον Δημόσιο Τομέα από 5 έως 10 έτη, ποσοστό που αντιπροσωπεύει το 1,1% του συνόλου. Τα αποτελέσματα αυτά παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 5.

Πίνακας 5: Πίνακας συχνοτήτων για την εργασιακή εμπειρία στο Δημόσιο Τομέα

Εργασιακή εμπειρία (σε έτη) στον Δημόσιο Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0-5	6	6,4	6,4	6,4
	5-10	1	1,1	1,1	7,4
	10 και πάνω	87	92,6	92,6	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 5: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για την εργασιακή εμπειρία στο Δημόσιο Τομέα



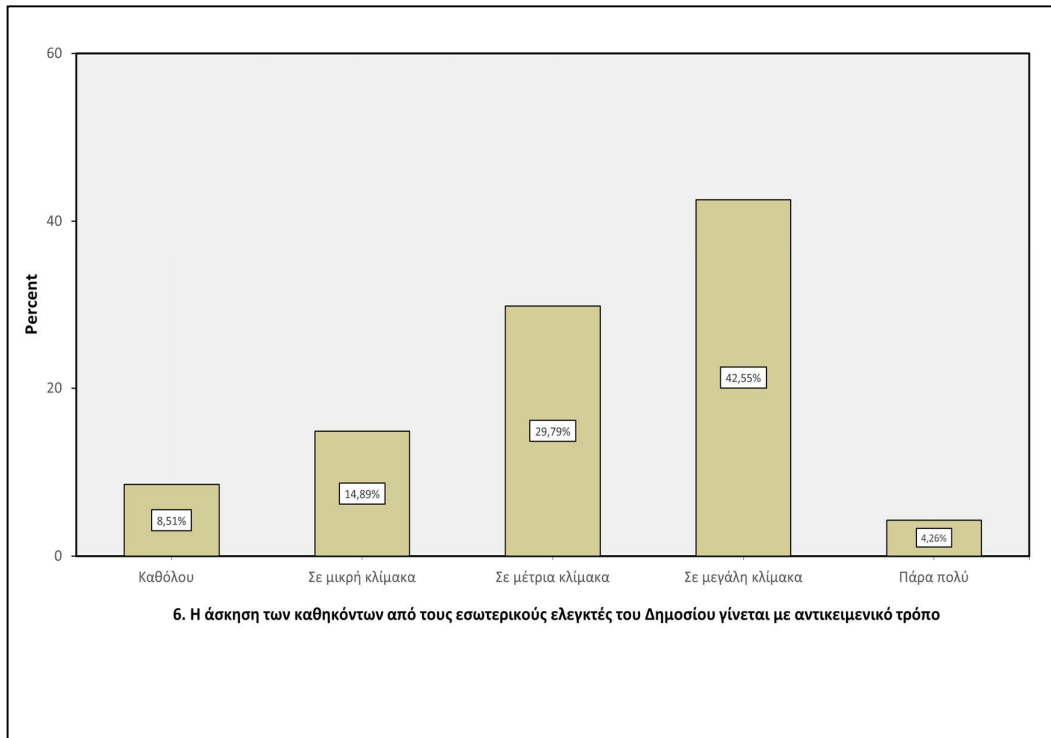
Εν κατακλείδι, μπορεί κανείς να πει πως το δείγμα αποτελείται κυρίως από υπαλλήλους σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης Α΄ βαθμού, οι οποίοι είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών, έχουν παρακολουθήσει τουλάχιστον ένα έως τρία σεμινάρια σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο και εργάζονται στον Δημόσιο Τομέα τουλάχιστον 10 έτη.

#### 4.3 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα και ειδικότερα στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ και Β΄ βαθμού

Ο Πίνακας 6 δείχνει ότι το ποσοστό των ερωτηθέντων που πιστεύει ότι η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα γίνεται σε πολύ μεγάλο βαθμό με αντικειμενικό τρόπο ανέρχεται στο 46,9% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ). Σημαντικό είναι το ποσοστό εκείνων που πιστεύουν πως η αντικειμενικότητα των ελέγχων γίνεται σε μέτρια κλίμακα με ποσοστό 29,8%, ενώ εκείνοι που θεωρούν ότι η αντικειμενικότητα των ελέγχων είναι πολύ μικρή έως ανύπαρκτη αντιστοιχούν στο 23,4% του δείγματος, ένα διόλου μικρό ποσοστό (μικρή κλίμακα συν καθόλου). Τα ίδια ποσοστά παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 6.

Πίνακας 6: Πίνακας συχνότητας για το αν η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο

<i>Η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	14	14,9	14,9	23,4
	Σε μέτρια κλίμακα	28	29,8	29,8	53,2
	Σε μεγάλη κλίμακα	40	42,6	42,6	95,7
	Πάρα πολύ	4	4,3	4,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

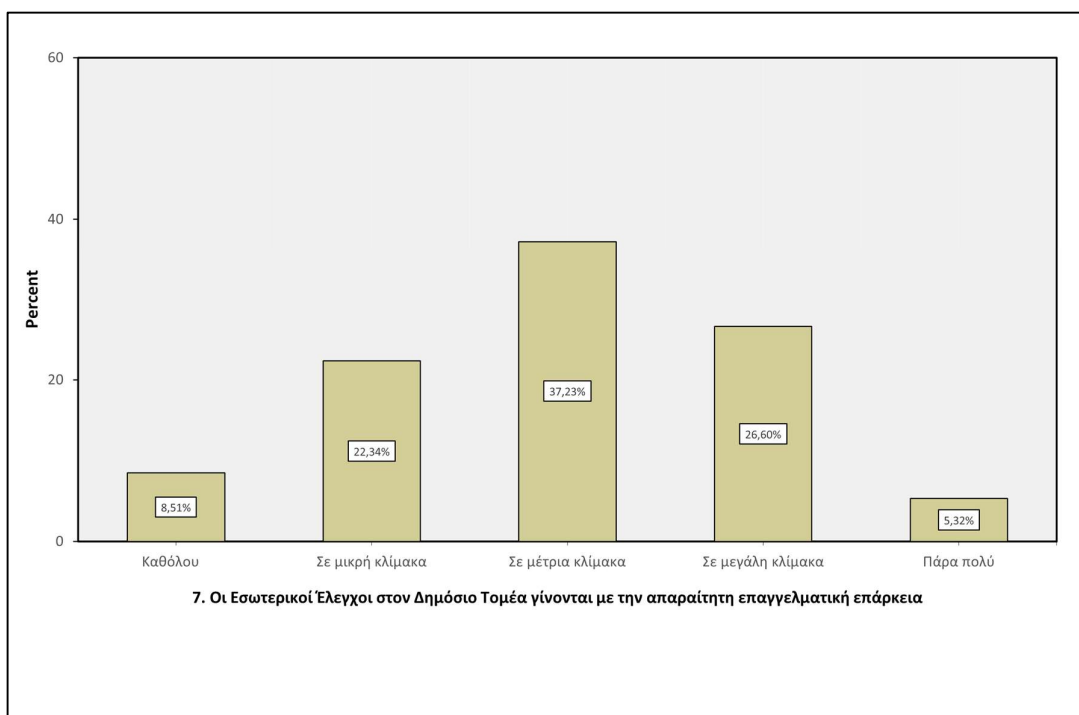


Σχήμα 6: Ιστόγραμμα συχνότητας για το αν η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο

Στον Πίνακα 7 φαίνεται πως η απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια που απαιτείται από του εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα δεν είναι υπαρκτή σε ικανοποιητικό βαθμό σύμφωνα με τις απόψεις των ερωτηθέντων. Μόλις το 31,9% του δείγματος θεωρεί πως οι εσωτερικοί έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ). Μια μέτρια στάση κρατάει το 37,2% του συνόλου, ενώ εκείνοι που θεωρούν ότι η απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια είναι πολύ μικρή έως ανύπαρκτη ανέρχονται στο 30,8% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου). Θα μπορούσε κανείς να πει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές σύμφωνα πάντα με την γνώμη του δείγματος είναι αμφιβόλου επαγγελματικής επάρκειας ώστε να διενεργήσουν εσωτερικό έλεγχο. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 7, όπου παρατηρείται πως η κατανομή είναι περίπου κανονική.

Πίνακας 7: Πίνακας συχνότητων για το αν οι εσωτερικοί έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια

Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	21	22,3	22,3	30,9
	Σε μέτρια κλίμακα	35	37,2	37,2	68,1
	Σε μεγάλη κλίμακα	25	26,6	26,6	94,7
	Πάρα πολύ	5	5,3	5,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



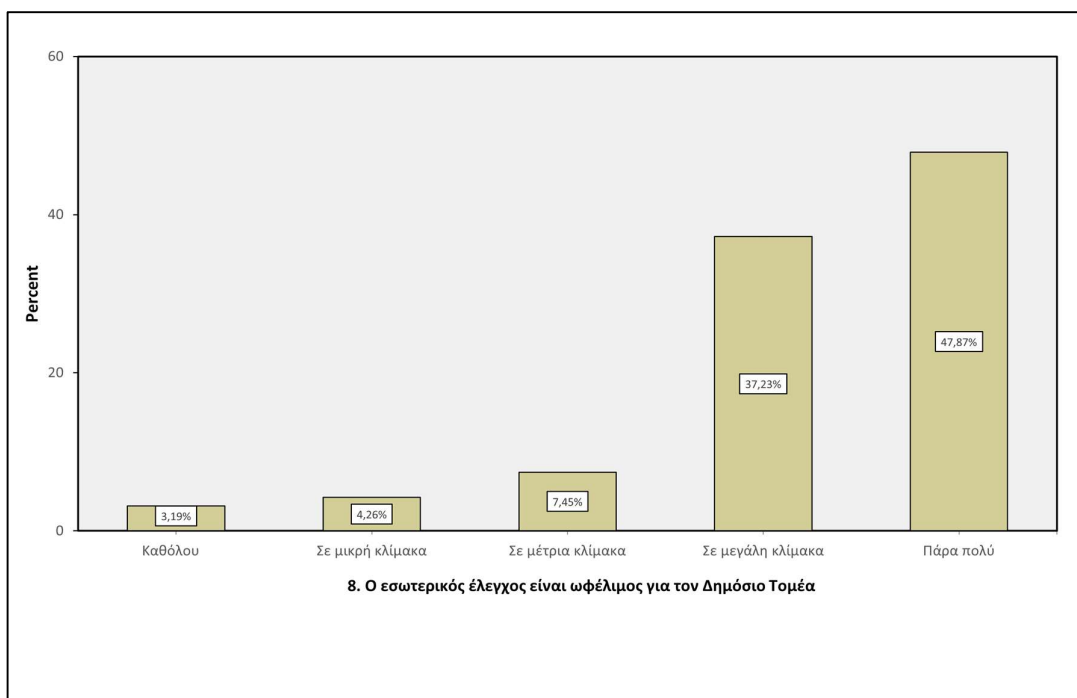
Σχήμα 7: Ιστογράμμο συχνότητων για το αν οι εσωτερικοί έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια

Στον Πίνακα 8, παρακάτω, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα. Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της ανάλυσης, οι εσωτερικοί έλεγχοι είναι ένα πολύ σημαντικό εργαλείο,

καθώς το 85,1% του δείγματος θεωρεί ότι είναι πολύ ωφέλιμοι για τη λειτουργία του Δημόσιου Τομέα (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ). Επτά ερωτηθέντες, 7,4%, θεωρούν ότι ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος σε μέτρια κλίμακα, ενώ το ίδιο ποσοστό θεωρεί ότι οι έλεγχοι ωφελούν σε μικρό έως μηδενικό βαθμό το Δημόσιο Τομέα (μικρή κλίμακα συν καθόλου). Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 8.

Πίνακας 8: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	3	3,2	3,2	3,2
	Σε μικρή κλίμακα	4	4,3	4,3	7,4
	Σε μέτρια κλίμακα	7	7,4	7,4	14,9
	Σε μεγάλη κλίμακα	35	37,2	37,2	52,1
	Πάρα πολύ	45	47,9	47,9	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



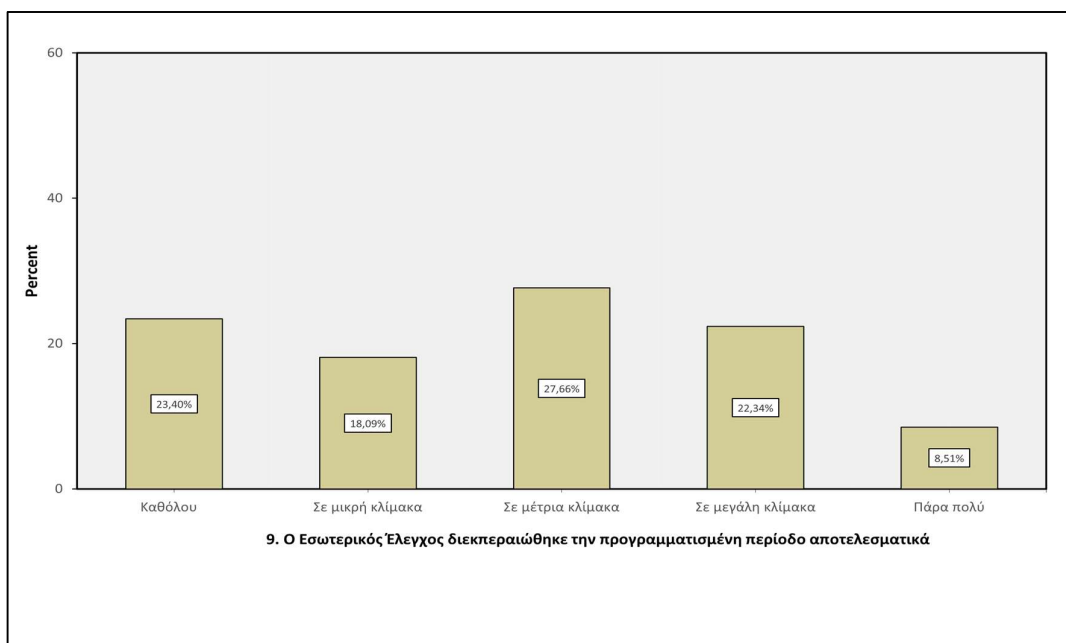
Σχήμα 8: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα

Όσον αφορά στον Πίνακα 9, τα αποτελέσματα δείχνουν ότι υπάρχουν μεγάλες διακυμάνσεις στις απόψεις των ερωτηθέντων στο ζήτημα για το αν ο εσωτερικός έλεγχος

διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά. Το 30,8% του δείγματος θεωρεί ότι ο έλεγχος διεκπεραιώθηκε σε μεγάλο βαθμό αποτελεσματικά την προγραμματισμένη περίοδο (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ). Ωστόσο, το 27,7% του συνόλου θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα ήταν μετρίου βαθμού, ενώ το 41,5% του δείγματος θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου ήταν πολύ μικρή έως και αμελητέα. Τα αποτελέσματα αυτά παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 9.

Πίνακας 9: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά

<i>Ο Εσωτερικός Έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	22	23,4	23,4	23,4
	Σε μικρή κλίμακα	17	18,1	18,1	41,5
	Σε μέτρια κλίμακα	26	27,7	27,7	69,1
	Σε μεγάλη κλίμακα	21	22,3	22,3	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 9: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά

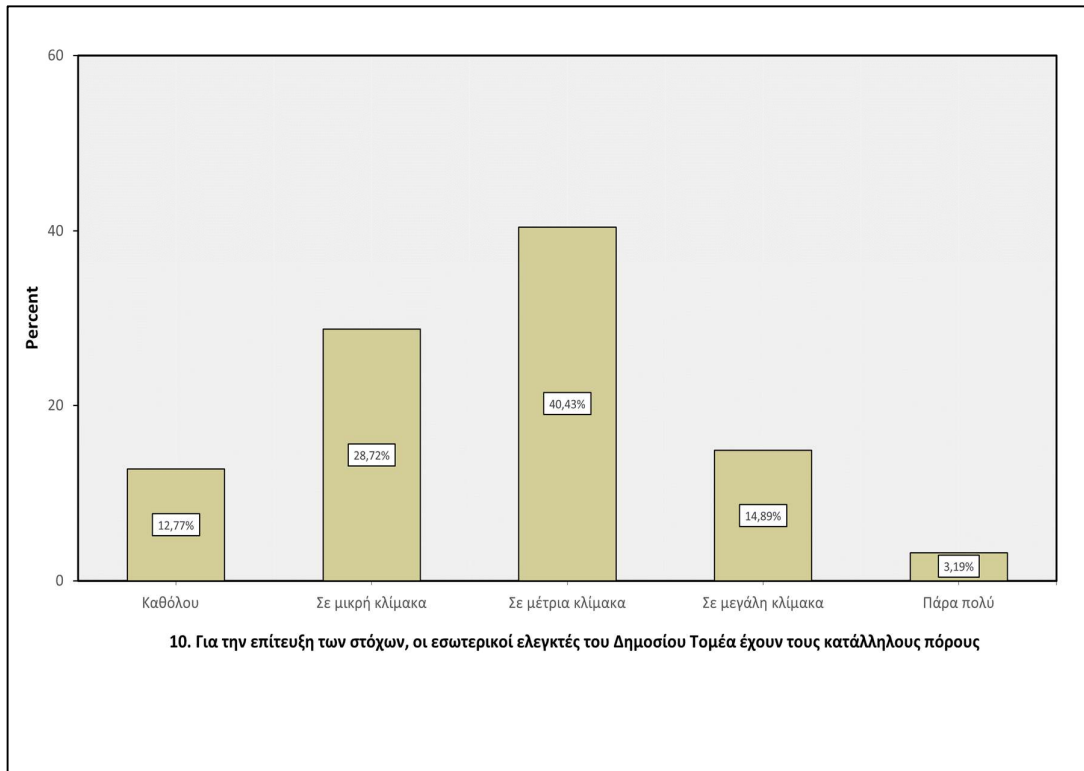
Συνοψίζοντας, οι γενικές απόψεις των ερωτηθέντων δείχνουν ότι οι εσωτερικοί έλεγχοι γίνονται με σχετικά αντικειμενικό τρόπο και είναι πολύ ωφέλιμοι για την εύρυθμη λειτουργία του Δημοσίου Τομέα. Ωστόσο, είναι εμφανές πως χρειάζεται μεγαλύτερη επαγγελματική επάρκεια από τους εσωτερικούς ελεγκτές καθώς η αποτελεσματικότητα των ελέγχων δεν αγγίζει τα ικανοποιητικά επίπεδα που αρμόζουν στους δημόσιους τομείς των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης.

#### 4.4 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Διεξαγωγής

Όσον αφορά στο ζήτημα για το αν για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους, μόλις ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων, το 18,1% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ), θεωρούν ότι οι πόροι είναι ικανοποιητικοί. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος, 40,4%, θεωρεί ότι οι πόροι επαρκούν σε μέτριο βαθμό για τη βέλτιστη αποτελεσματικότητα των ελέγχων. Επίσης εκείνοι που θεωρούν ότι οι πόροι είναι λιγιστοί ή και αμελητέοι αντιστοιχούν στο 41,5% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου). Είναι εμφανές δηλαδή ότι η αποτελεσματικότητα των ελέγχων πλήττεται σε μεγάλο βαθμό από την διαθεσιμότητα των κατάλληλων πόρων. Τα αποτελέσματα αυτά παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 10.

Πίνακας 10: Πίνακας συχνότητας για το αν για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους

<i>Για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	12	12,8	12,8	12,8
	Σε μικρή κλίμακα	27	28,7	28,7	41,5
	Σε μέτρια κλίμακα	38	40,4	40,4	81,9
	Σε μεγάλη κλίμακα	14	14,9	14,9	96,8
	Πάρα πολύ	3	3,2	3,2	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

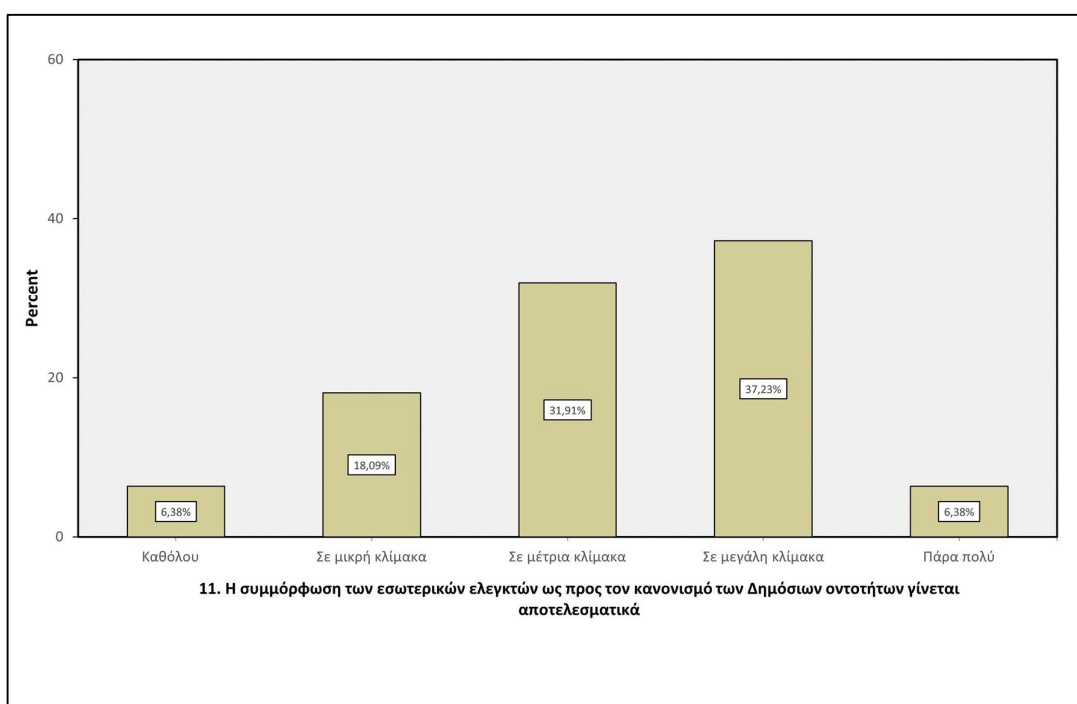


Σχήμα 10: Ιστογράμμα συχνότητων για το αν για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους

Στον Πίνακα 11 που ακολουθεί, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά. Παρατηρείται πως το 43,6% του δείγματος θεωρεί ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές ακολουθούν σε πολύ μεγάλο βαθμό του κανονισμούς των δημόσιων οντοτήτων. Αμφιβολίες έχει ωστόσο, το 31,9% του δείγματος που θεωρεί ότι η συμμόρφωση με τους κανονισμούς γίνεται σε μέτριο βαθμό. Από την άλλη πλευρά δεν είναι λίγοι εκείνοι, το 24,5% (μικρή κλίμακα συν καθόλου), που πιστεύουν ότι η συμμόρφωση με τους κανονισμούς δεν γίνεται σχεδόν καθόλου αποτελεσματικά. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 11.

Πίνακας 11: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά

Η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	6,4	6,4	6,4
	Σε μικρή κλίμακα	17	18,1	18,1	24,5
	Σε μέτρια κλίμακα	30	31,9	31,9	56,4
	Σε μεγάλη κλίμακα	35	37,2	37,2	93,6
	Πάρα πολύ	6	6,4	6,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 11: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά

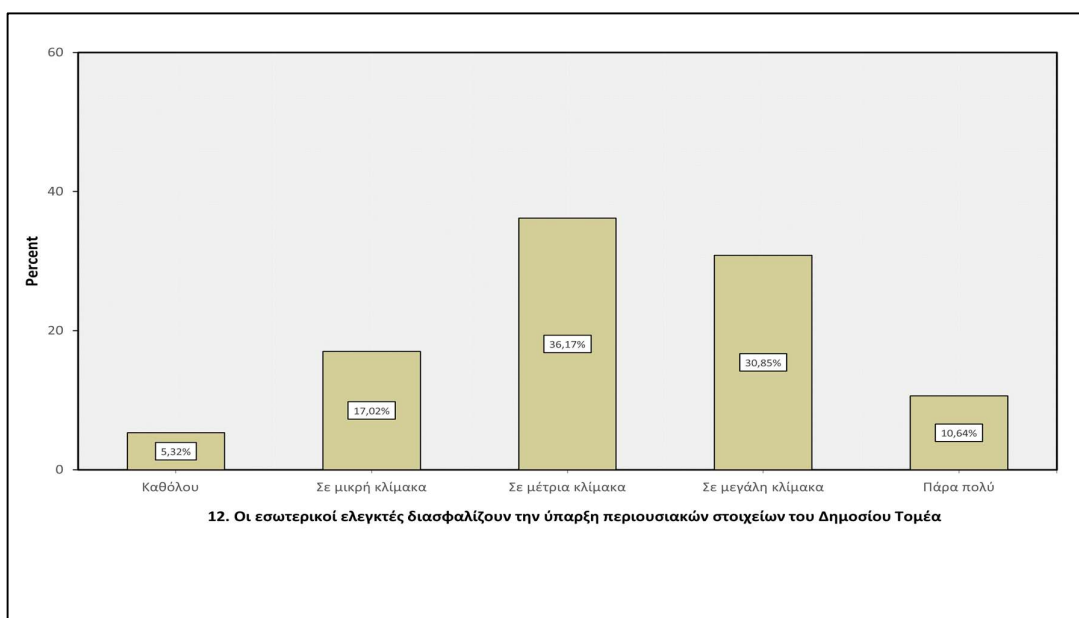
Στον Πίνακα 12, παρακάτω, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του



Δημοσίου Τομέα. Ένα μεγάλο ποσοστό του δείγματος, το 41,5% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ), θεωρεί ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν σε μεγάλο βαθμό την ύπαρξη των περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα. Ωστόσο, σημαντικό είναι και το ποσοστό εκείνων, το 36,2% του δείγματος, που θεωρεί ότι η διασφάλιση των περιουσιακών στοιχείων γίνεται σε μέτριο βαθμό. Υπάρχουν και κάποιες απόψεις ότι η διασφάλιση αυτή γίνεται μόνο σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό, οι οποίες αντιστοιχούν στο 22,3% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου). Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 12.

Πίνακας 12: Πίνακας συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα

Οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	5	5,3	5,3	5,3
	Σε μικρή κλίμακα	16	17,0	17,0	22,3
	Σε μέτρια κλίμακα	34	36,2	36,2	58,5
	Σε μεγάλη κλίμακα	29	30,9	30,9	89,4
	Πάρα πολύ	10	10,6	10,6	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

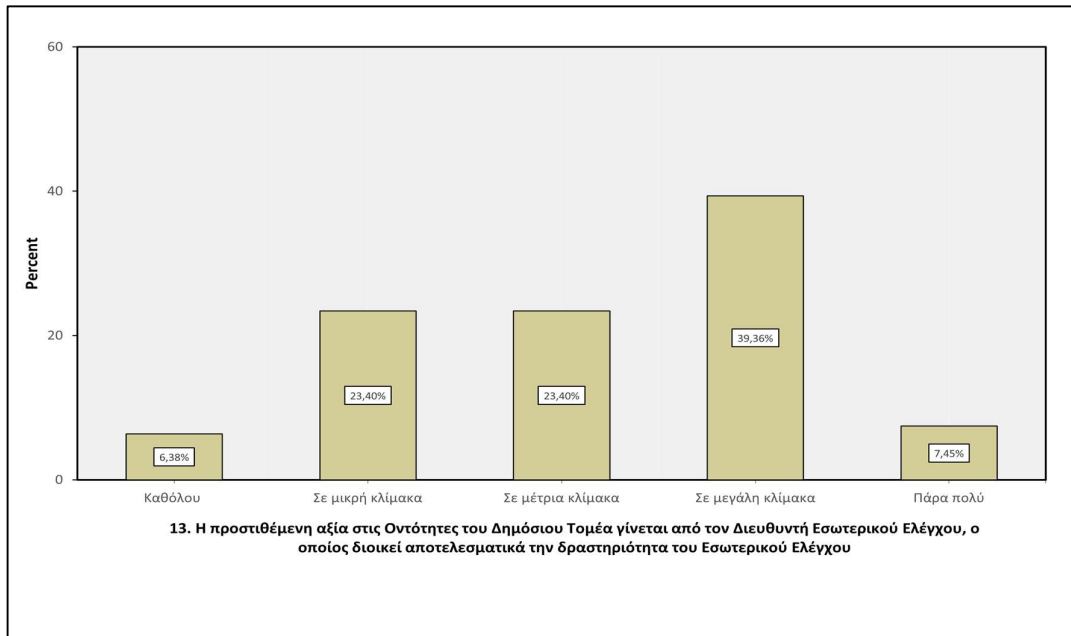


Σχήμα 12: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα

Στον Πίνακα 13 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων στο ζήτημα αν η προστιθέμενη αξία στις οντότητες του Δημόσιου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου. Το 46,8% του δείγματος φαίνεται πως συμφωνεί σε μεγάλο βαθμό με τη δήλωση αυτή, ενώ το 23,4% των ερωτηθέντων πιστεύει ότι ο διευθυντής εσωτερικού ελέγχου διοικεί σε μέτριο βαθμό αποτελεσματικότητας τη δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου. Ωστόσο, το 29,8% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα του διευθυντή εσωτερικού ελέγχου είναι πολύ μικρή. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 13.

*Πίνακας 13: Πίνακας συχνότητων για το αν η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημόσιου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου*

<i>Η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημόσιου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του Εσωτερικού Ελέγχου</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	6,4	6,4	6,4
	Σε μικρή κλίμακα	22	23,4	23,4	29,8
	Σε μέτρια κλίμακα	22	23,4	23,4	53,2
	Σε μεγάλη κλίμακα	37	39,4	39,4	92,6
	Πάρα πολύ	7	7,4	7,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

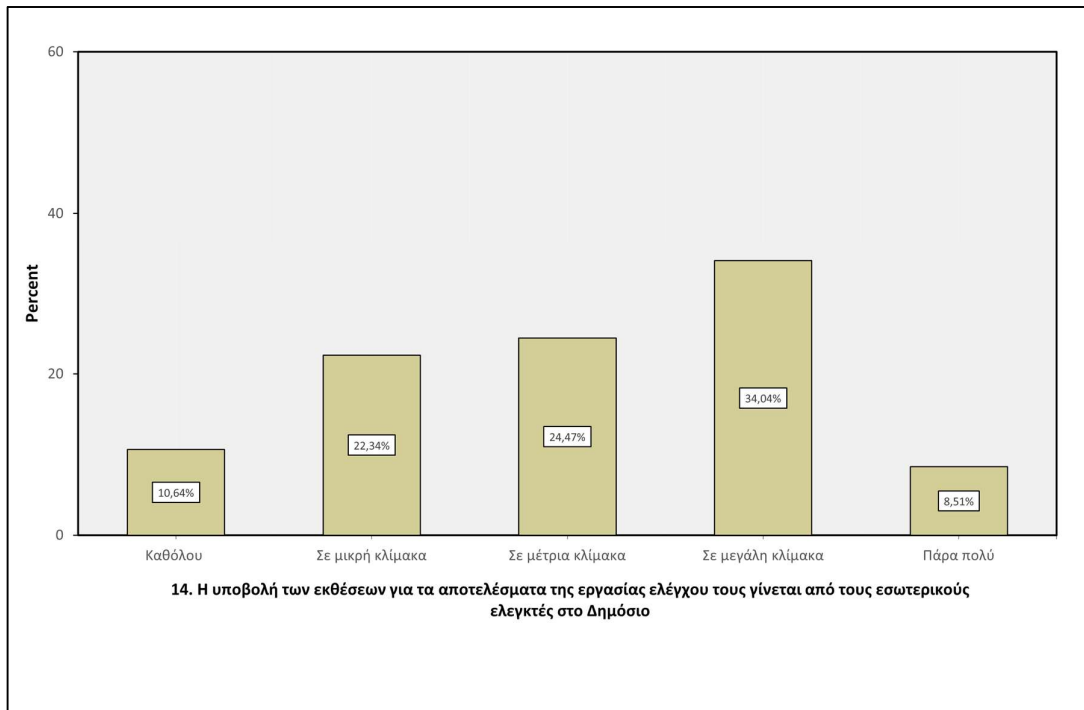


Σχήμα 13: Ιστογράμμο συχνότητων για το αν η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημόσιου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου

Στον Πίνακα 14 παρουσιάζονται οι αντιλήψεις των ερωτηθέντων για το αν η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα. Παρατηρείται πως ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων, το 42,5% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ), πιστεύει πως η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Δεν είναι σίγουρο το 24,5% του δείγματος, ενώ 32,9% δεν πιστεύει η πιστεύει σε πολύ μικρό βαθμό ότι η υποβολή των εκθέσεων γίνεται από εσωτερικούς ελεγκτές. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 14.

Πίνακας 14: Πίνακας συχνότητων για το αν η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο

Η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	10	10,6	10,6	10,6
	Σε μικρή κλίμακα	21	22,3	22,3	33,0
	Σε μέτρια κλίμακα	23	24,5	24,5	57,4
	Σε μεγάλη κλίμακα	32	34,0	34,0	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



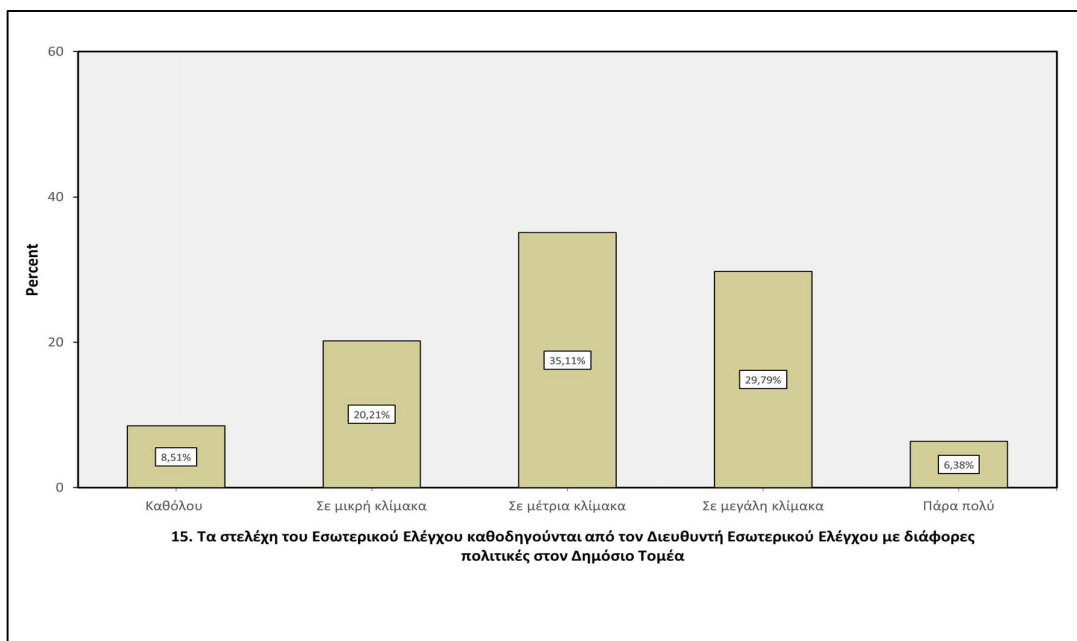
Σχήμα 14: Ιστόγραμμα συχνότητων για το αν η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο

Στον Πίνακα 15 που ακολουθεί, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν τα στελέχη του εσωτερικού ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα. Παρατηρείται πως οι απόψεις είναι διχασμένες καθώς το 36,2% του δείγματος πιστεύει ότι τα στελέχη εσωτερικού ελέγχου

καθοδηγούνται με διάφορες πολιτικές από τον Διευθυντή του εσωτερικού ελέγχου, το 35,1% του δείγματος θεωρεί ότι αυτό γίνεται σε μέτριο βαθμό, ενώ το 28,7% του δείγματος θεωρεί ότι η καθοδήγηση του διευθυντή εσωτερικού ελέγχου γίνεται σε πολύ μικρό βαθμό ακολουθώντας διάφορες πολιτικές προς τα στελέχη του εσωτερικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 15.

Πίνακας 15: Πίνακας συχνοτήτων για το αν τα στελέχη του εσωτερικού ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές στο Δημόσιο

Τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	19	20,2	20,2	28,7
	Σε μέτρια κλίμακα	33	35,1	35,1	63,8
	Σε μεγάλη κλίμακα	28	29,8	29,8	93,6
	Πάρα πολύ	6	6,4	6,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

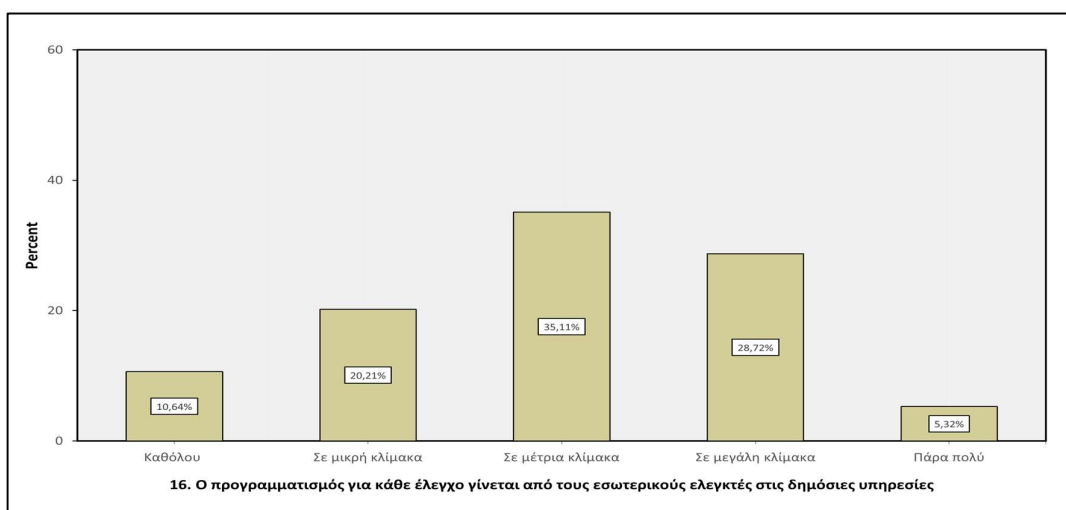


Σχήμα 15: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα

Στον Πίνακα 16 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες. Και πάλι το τοπίο δεν είναι ξεκάθαρο καθώς το 34% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι ο προγραμματισμός γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές, το 35,1% του δείγματος πιστεύει ότι ο προγραμματισμός συχνά δεν γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές, ενώ το υπόλοιπο 30,8% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο προγραμματισμός του εσωτερικού ελέγχου γίνεται ελάχιστες φορές από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 16.

Πίνακας 16: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες

Ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	10	10,6	10,6	10,6
	Σε μικρή κλίμακα	19	20,2	20,2	30,9
	Σε μέτρια κλίμακα	33	35,1	35,1	66,0
	Σε μεγάλη κλίμακα	27	28,7	28,7	94,7
	Πάρα πολύ	5	5,3	5,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 16: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες

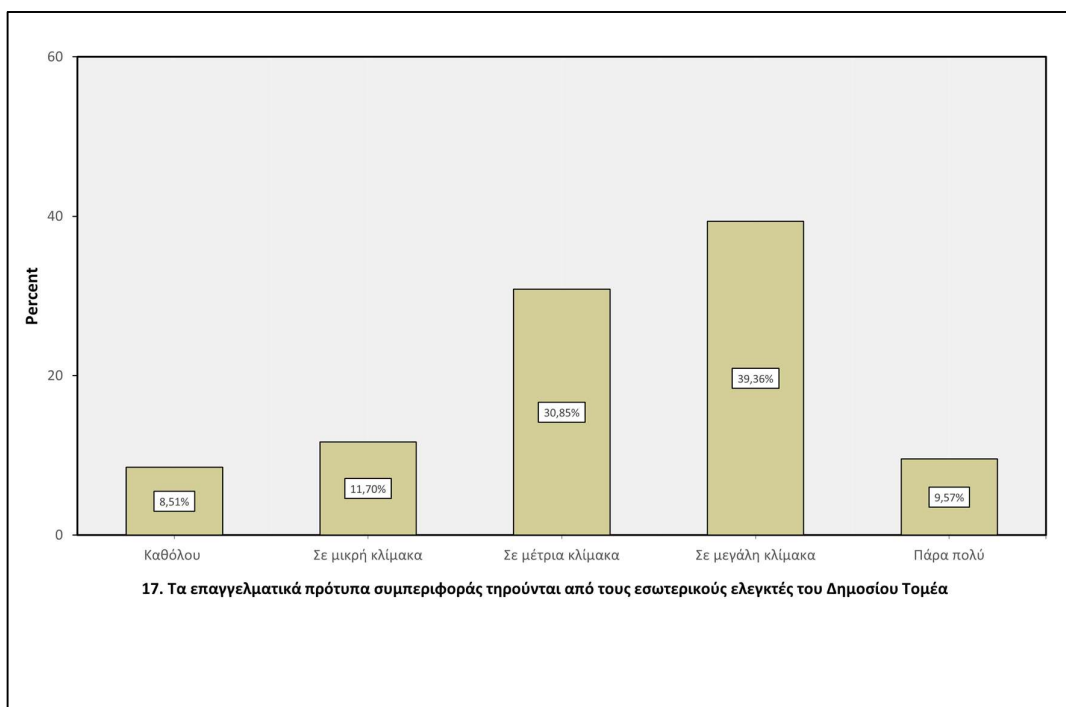
Εν κατακλείδι, όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Διεξαγωγής, παρατηρείται πως σε γενικές γραμμές τα πρότυπα διεξαγωγής τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές παρόλο που υπάρχει μια σημαντική έλλειψη πόρων. Συνολικά, η αποτελεσματικότητα του ελέγχου κυμαίνεται σε μέτρια επίπεδα καθώς (α) οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν διασφαλίζουν πλήρως την ύπαρξη των περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα, (β) ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου δεν διοικεί απολύτως αποτελεσματικά την δραστηριότητα του εσωτερικού ελέγχου, (γ) η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους δεν γίνεται πάντα από τους εσωτερικούς ελεγκτές, (δ) τα στελέχη του εσωτερικού ελέγχου δεν καθοδηγούνται πάντα από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου με διάφορες πολιτικές, και (ε) ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο δεν γίνεται πάντα από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες. Σύμφωνα με τα παραπάνω στοιχεία, επιβεβαιώνεται η υπόθεση  $H_0$  ότι τα Πρότυπα Διεξαγωγής διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημοσίου Τομέα, παρόλο που στη συγκεκριμένη περίπτωση η μη πιστή εφαρμογή των προτύπων οδηγεί σε μειωμένη αποτελεσματικότητα των εσωτερικών ελέγχων.

#### **4.5 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά**

Ο Πίνακας 17 παρουσιάζει τις απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα. Ένα μεγάλο ποσοστό του δείγματος, το 49% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ), θεωρεί ότι όντων τα πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται σε πολύ μεγάλο βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Ένα ποσοστό του δείγματος της τάξης του 30,9% θεωρεί ότι τα πρότυπα αυτά δεν τηρούνται πλήρως από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Ωστόσο, υπάρχει και ένα μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 20,2% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) που πιστεύει ότι τα πρότυπα συμπεριφοράς δεν τηρούνται σχεδόν ποτέ από του εσωτερικούς ελεγκτές. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 17.

Πίνακας 17: Πίνακας συχνότητων για το αν τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

Τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	11	11,7	11,7	20,2
	Σε μέτρια κλίμακα	29	30,9	30,9	51,1
	Σε μεγάλη κλίμακα	37	39,4	39,4	90,4
	Πάρα πολύ	9	9,6	9,6	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 17: Ιστόγραμμα συχνότητων για το αν τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

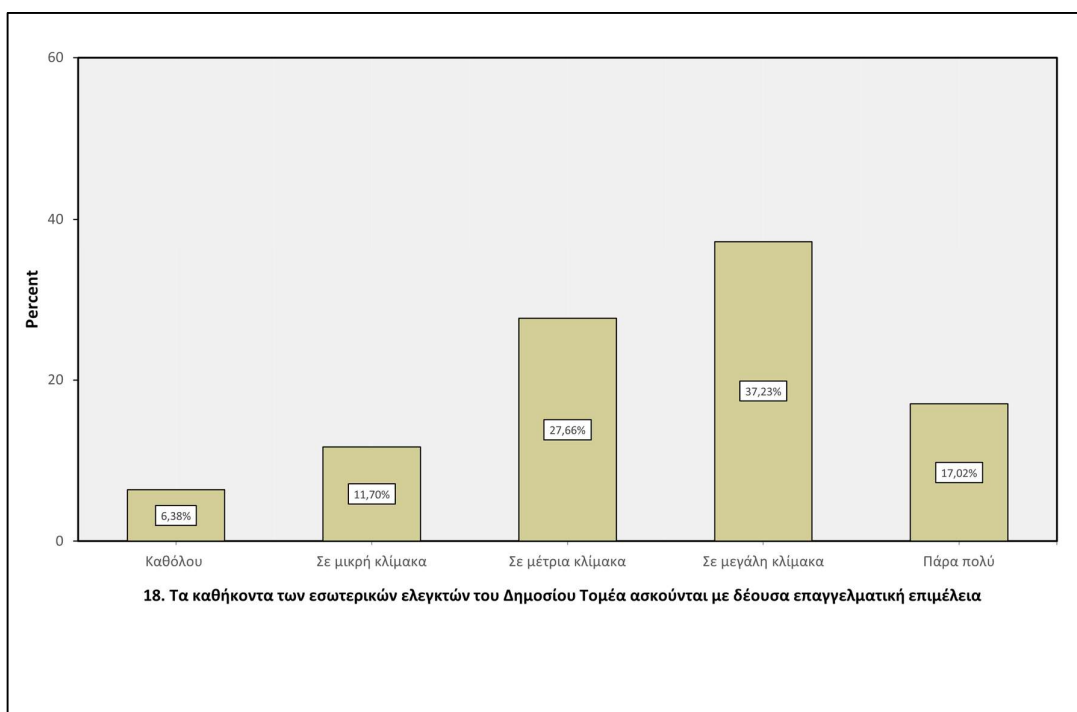
Στον Πίνακα 18 που ακολουθεί, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια. Παρατηρείται πως το 54,2% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) του δείγματος πιστεύει ότι τηρείται η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια από



τους εσωτερικούς ελεγκτές. Το 27,7% του δείγματος θεωρεί ότι η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια τηρείται μόνο σε μέτριο βαθμό, ενώ το υπόλοιπο 18,1% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) πιστεύει η δέουσα επαγγελματική επιμέλεια τηρείται σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Το αποτελέσματα αυτά παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 18.

Πίνακας 18: Πίνακας συχνοτήτων για το αν τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια

Τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	6,4	6,4	6,4
	Σε μικρή κλίμακα	11	11,7	11,7	18,1
	Σε μέτρια κλίμακα	26	27,7	27,7	45,7
	Σε μεγάλη κλίμακα	35	37,2	37,2	83,0
	Πάρα πολύ	16	17,0	17,0	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

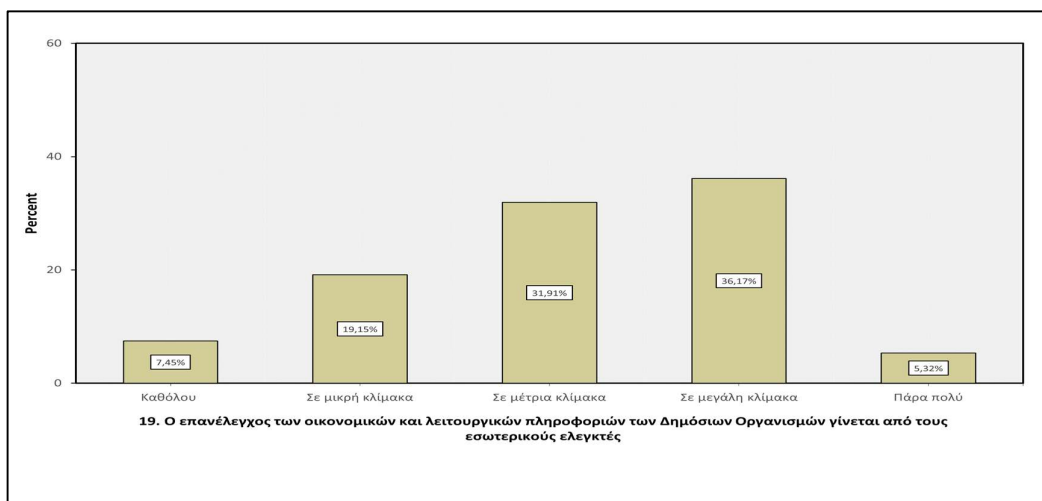


Σχήμα 18: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια

Στον Πίνακα 19 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος, το 41,5% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ), θεωρεί πως ο επανέλεγχος πραγματοποιείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Ένα σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 31,9%, ωστόσο θεωρεί ότι ο επανέλεγχος γίνεται σε μέτριο βαθμό, ενώ το υπόλοιπο 26,5% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι δεν γίνεται σχεδόν καθόλου ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 19.

*Πίνακας 19: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές*

<i>Ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	7,4	7,4	7,4
	Σε μικρή κλίμακα	18	19,1	19,1	26,6
	Σε μέτρια κλίμακα	30	31,9	31,9	58,5
	Σε μεγάλη κλίμακα	34	36,2	36,2	94,7
	Πάρα πολύ	5	5,3	5,3	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

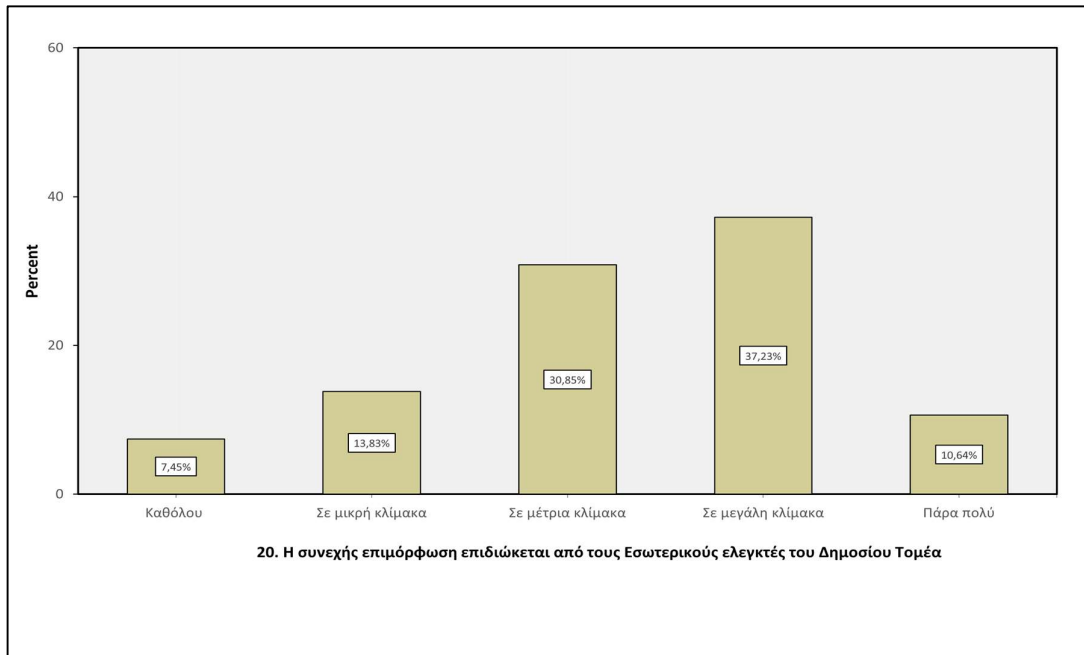


Σχήμα 19: Ιστόγραμμα συχνότητων για το αν ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές

Στον Πίνακα 20 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα. Το 47,8% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε μεγάλο βαθμό. Το 30,9% θεωρεί ότι η συνεχής επιμόρφωση τηρείται μόνο σε μέτριο βαθμό, ενώ το 21,2% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) πιστεύει ότι η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές μόνο σε πολύ μικρό βαθμό έως καθόλου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 20.

Πίνακας 20: Πίνακας συχνότητων για το αν η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

Η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	7,4	7,4	7,4
	Σε μικρή κλίμακα	13	13,8	13,8	21,3
	Σε μέτρια κλίμακα	29	30,9	30,9	52,1
	Σε μεγάλη κλίμακα	35	37,2	37,2	89,4
	Πάρα πολύ	10	10,6	10,6	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

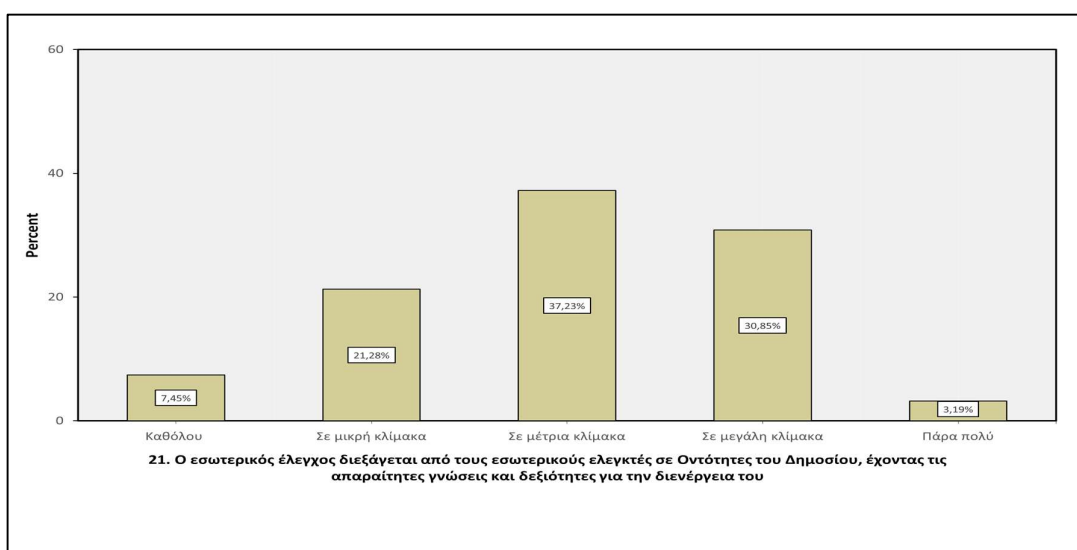


Σχήμα 20: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

Στον Πίνακα 21 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από εσωτερικούς ελεγκτές σε ΟΤΑ που έχουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του. Τα αποτελέσματα φαίνονται να έχουν μεγάλη διακύμανση καθώς το 34,1% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές έχουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες, το 37,2% θεωρεί ότι οι ελεγκτές έχουν μερικώς τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διαπεραίωση του ελέγχου, ενώ το 28,7% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν κατέχουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για τη διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 21.

Πίνακας 21: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του

Ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	7,4	7,4	7,4
	Σε μικρή κλίμακα	20	21,3	21,3	28,7
	Σε μέτρια κλίμακα	35	37,2	37,2	66,0
	Σε μεγάλη κλίμακα	29	30,9	30,9	96,8
	Πάρα πολύ	3	3,2	3,2	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

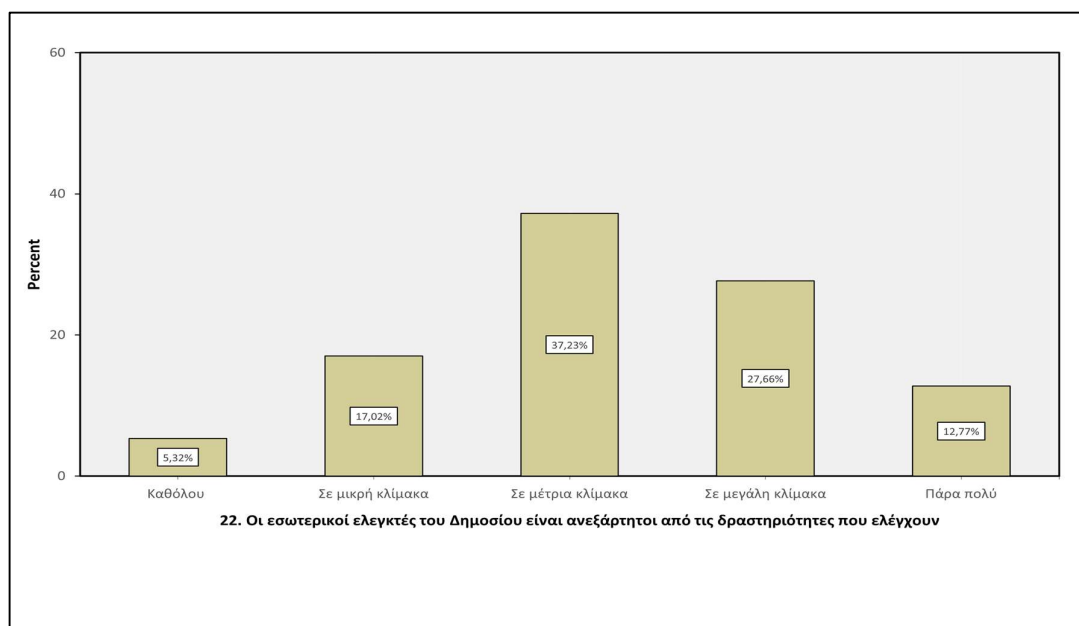


Σχήμα 21: Ιστογράμμο συχνοτήτων για το αν ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του

Στον Πίνακα 22 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν. Το 40,5% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι σε μεγάλο βαθμό οι ελεγκτές είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν. Ωστόσο, ένα μεγάλο ποσοστό του δείγματος, το 37,2%, πιστεύει πως οι ελεγκτές είναι ανεξάρτητοι μόνο σε μερικό βαθμό. από την άλλη πλευρά, το υπόλοιπο 22,3% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι ανεξάρτητοι μόνο σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό από τις δραστηριότητες που ελέγχουν. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο σχήμα 22.

Πίνακας 22: Πίνακας συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν

Οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	5	5,3	5,3	5,3
	Σε μικρή κλίμακα	16	17,0	17,0	22,3
	Σε μέτρια κλίμακα	35	37,2	37,2	59,6
	Σε μεγάλη κλίμακα	26	27,7	27,7	87,2
	Πάρα πολύ	12	12,8	12,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



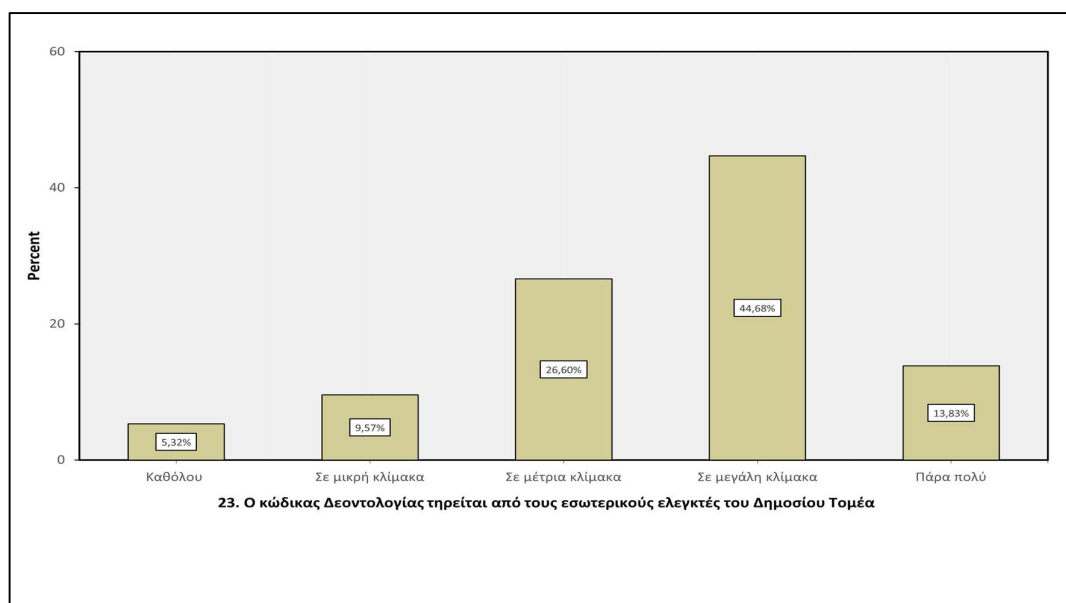
Σχήμα 22: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν

Στον Πίνακα 23 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος, το 58,5% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι ο κώδικας δεοντολογίας τηρείται σε πολύ μεγάλο βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Ένα ποσοστό της τάξης του 26,6% του δείγματος θεωρεί πως ο κώδικας δεοντολογίας τηρείται μόνο σε μερικό βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Υπάρχει και ένα πολύ μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 14,9% (μικρή κλίμακα συν καθόλου)

που θεωρεί πως ο κώδικας δεοντολογίας δεν τηρείται σχεδόν καθόλου από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 23.

Πίνακας 23: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

<i>Ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	5	5,3	5,3	5,3
	Σε μικρή κλίμακα	9	9,6	9,6	14,9
	Σε μέτρια κλίμακα	25	26,6	26,6	41,5
	Σε μεγάλη κλίμακα	42	44,7	44,7	86,2
	Πάρα πολύ	13	13,8	13,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 23: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα

Συνοψίζοντας, όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά, παρατηρείται πως σε γενικές γραμμές τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά πληρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό. Παρόλο που υπάρχει ένα μειονέκτημα στο γεγονός ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν έχουν σε ικανοποιητικό βαθμό τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του εσωτερικού ελέγχου και δεν είναι πλήρως ανεξάρτητοι

από τις δραστηριότητες που ελέγχουν, παρατηρείται ότι (α) τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται σε αρκετά ικανοποιητικό βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα, (β) τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με σχετικά ικανοποιητική δέουσα επαγγελματική επιμέλεια, (γ) ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών πραγματοποιείται αρκετές φορές από τους εσωτερικούς ελεγκτές, (δ) η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται σε αρκετά μεγάλο βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα, και (ε) ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται τις περισσότερες φορές από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα. Συνεπώς, η ερευνητική υπόθεση  $H_0$  ότι τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημοσίου Τομέα δεν μπορεί να απορριφθεί.

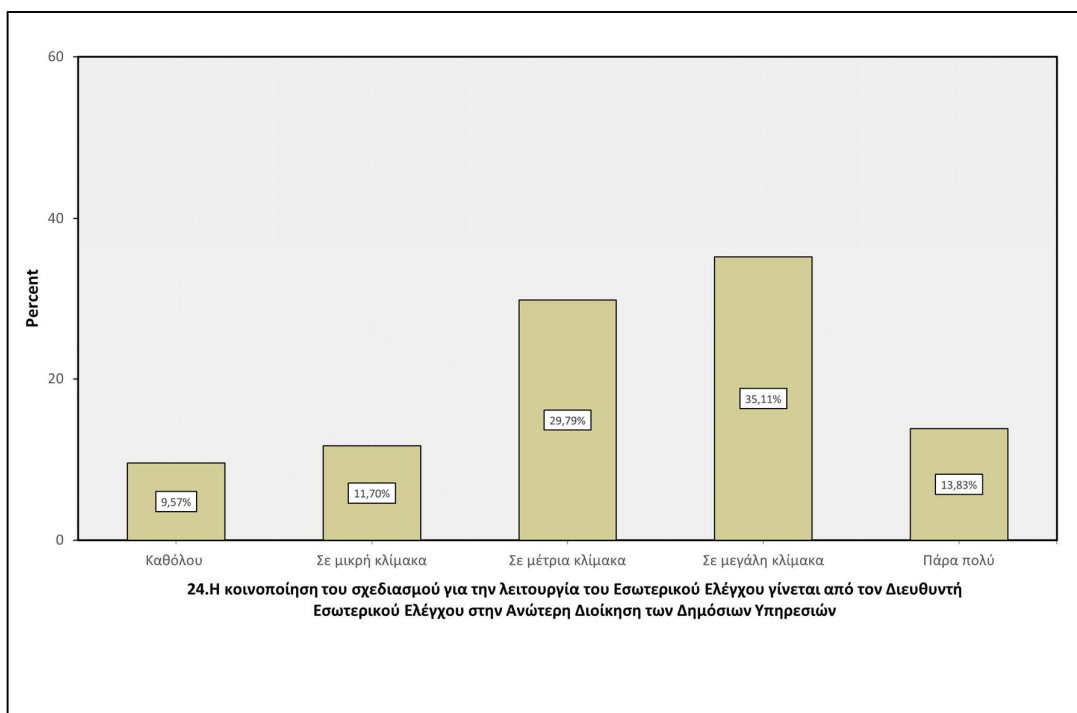
#### **4.6 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την Υποστήριξη από την Διοίκηση**

Όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο τομέα σε σχέση με την υποστήριξη από τη διοίκηση, στον Πίνακα 24 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν γίνεται κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών. Ένα μεγάλο ποσοστό του δείγματος, το 48,9% (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι η κοινοποίηση γίνεται σε μεγάλο βαθμό. Ένα λίγο μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 29,8% του δείγματος, θεωρεί ότι η κοινοποίηση γίνεται μόνο σε μέτριο βαθμό, ενώ το υπόλοιπο 21,3% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών γίνεται σε πολύ μικρό έως και ελάχιστο βαθμό. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 24.



Πίνακας 24: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	9	9,6	9,6	9,6
	Σε μικρή κλίμακα	11	11,7	11,7	21,3
	Σε μέτρια κλίμακα	28	29,8	29,8	51,1
	Σε μεγάλη κλίμακα	33	35,1	35,1	86,2
	Πάρα πολύ	13	13,8	13,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



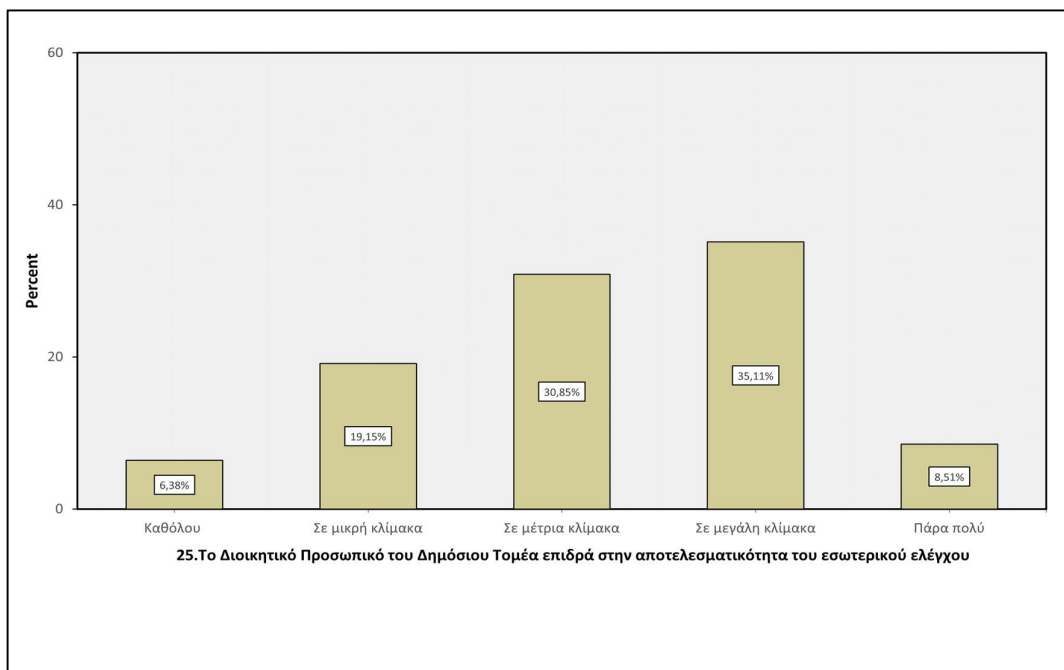
Σχήμα 24: Ιστογράμμο συχνοτήτων για το αν η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών

Στον Πίνακα 25 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Παρατηρείται πως το 43,6% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν

πάρα πολύ) θεωρεί ότι το διοικητικό προσωπικό του δημοσίου τομέα επιδρά σε μεγάλο βαθμό στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Το 30,9% του δείγματος, ωστόσο, θεωρεί ότι η επίδραση αυτή είναι μετρίου βαθμού, ενώ το 25,5% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η επίδραση του διοικητικού προσωπικού στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι πολύ μικρή έως και αμελητέα. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 25.

Πίνακας 25: Πίνακας συχνοτήτων για το αν το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου

Το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	6,4	6,4	6,4
	Σε μικρή κλίμακα	18	19,1	19,1	25,5
	Σε μέτρια κλίμακα	29	30,9	30,9	56,4
	Σε μεγάλη κλίμακα	33	35,1	35,1	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

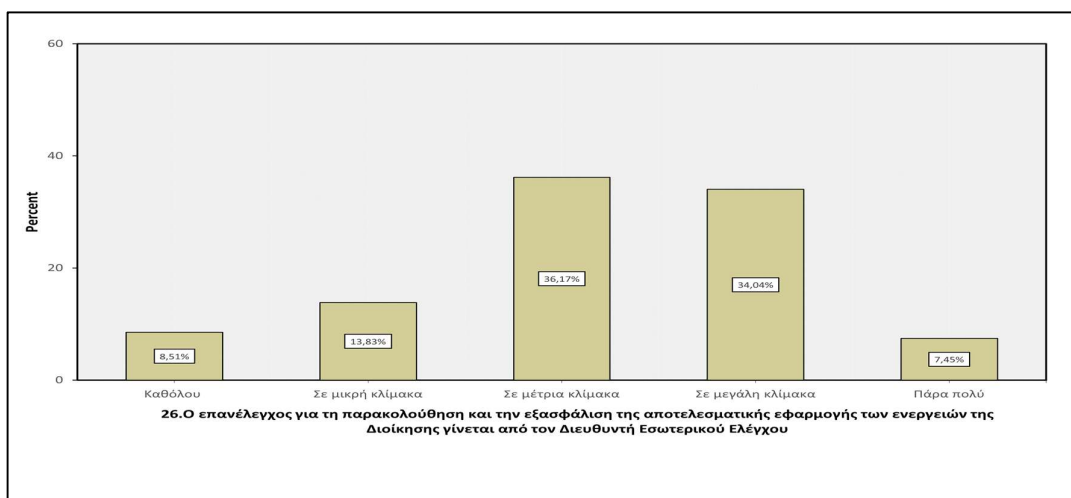


Σχήμα 25: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου

Στον Πίνακα 26 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου. Το 41,4% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι ο επανέλεγχος των ενεργειών της διοίκησης γίνεται σε μεγάλο βαθμό από τον διευθυντή εσωτερικού ελέγχου. Ωστόσο, είναι πολλοί ερωτηθέντες, σε ποσοστό 36,2%, που πιστεύουν ότι ο επανέλεγχος γίνεται μόνο σε μέτριο βαθμό. Επιπλέον, υπάρχει και ένα μικρό ποσοστό του δείγματος, το 22,3% (μικρή κλίμακα συν καθόλου), που θεωρεί ότι ο επανέλεγχος γίνεται σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 26.

Πίνακας 26: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου

Ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	13	13,8	13,8	22,3
	Σε μέτρια κλίμακα	34	36,2	36,2	58,5
	Σε μεγάλη κλίμακα	32	34,0	34,0	92,6
	Πάρα πολύ	7	7,4	7,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

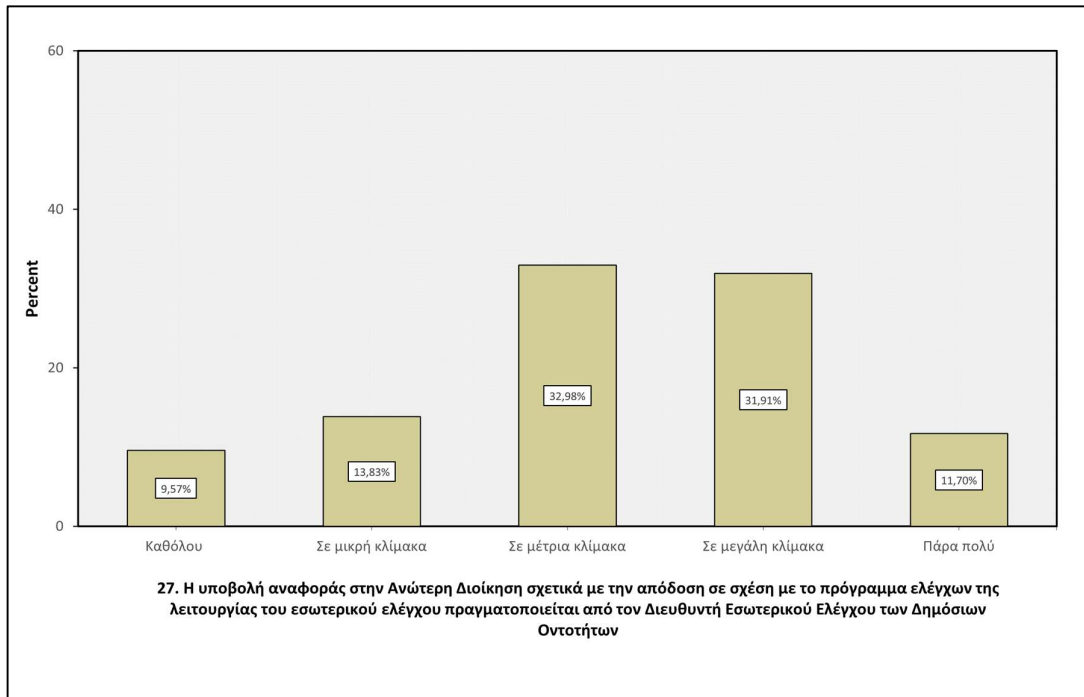


Σχήμα 26: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για το αν ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου

Στον Πίνακα 27 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων για το αν η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων. Το 43,6% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι πραγματοποιείται σε μεγάλο βαθμό η υποβολή αναφοράς στην ανώτερη διοίκηση. Το 33% του δείγματος ωστόσο, θεωρεί ότι η υποβολή αναφοράς γίνεται μόνο σε μέτριο βαθμό. Από την άλλη πλευρά, το 23,4% του δείγματος (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η υποβολή αυτής της αναφοράς γίνεται παρά μόνο σε μικρό έως ελάχιστο βαθμό. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται γραφικώς στο Σχήμα 27.

*Πίνακας 27: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων*

<i>Η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	9	9,6	9,6	9,6
	Σε μικρή κλίμακα	13	13,8	13,8	23,4
	Σε μέτρια κλίμακα	31	33,0	33,0	56,4
	Σε μεγάλη κλίμακα	30	31,9	31,9	88,3
	Πάρα πολύ	11	11,7	11,7	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 27: Ιστόγραμμα συχνότητων για το αν η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων

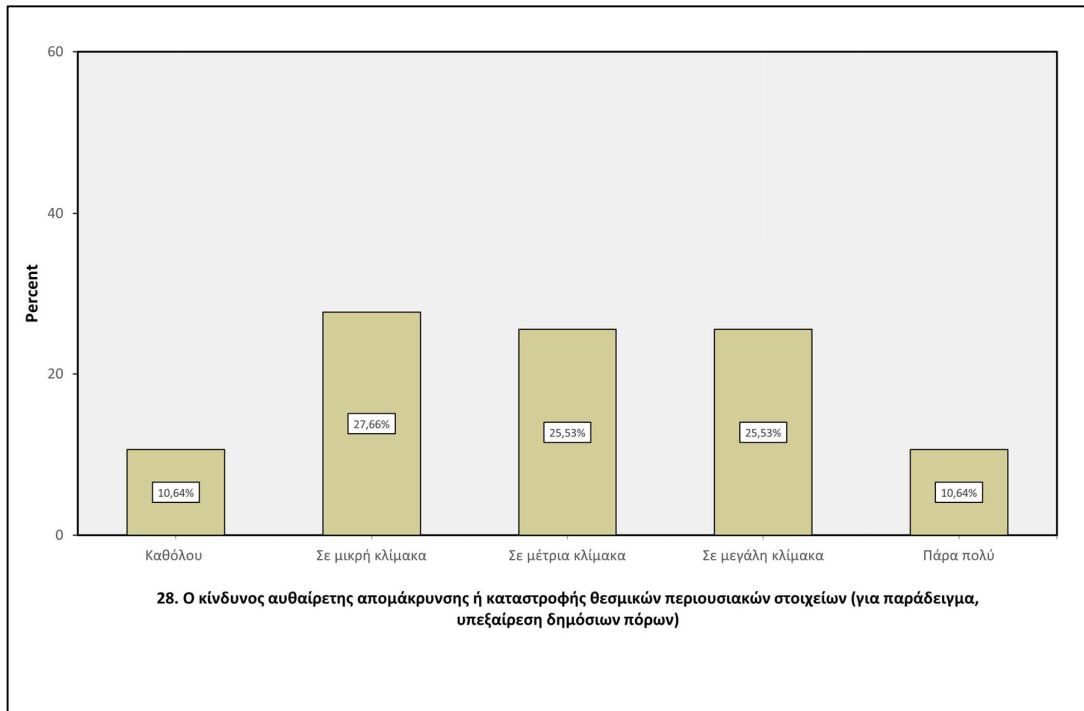
Εν κατακλείδι, στο ζήτημα της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την υποστήριξη από την διοίκηση, σύμφωνα με τις παρατηρήσεις των ερωτηθέντων, παρατηρείται πως η διοίκηση συμβάλλει σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Το συμπέρασμα αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι (α) η κοινοποίηση του σχεδιασμού για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου γίνεται σε αρκετά μεγάλο βαθμό από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών, (β) το Διοικητικό Προσωπικό του Δημόσιου Τομέα επιδρά σε σημαντικό βαθμό στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου, (γ) ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται σε μεγάλο βαθμό από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου, και (δ) η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται σε μεγάλο βαθμό από τον Διευθυντή εσωτερικού ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων. Συνεπώς, η ερευνητική υπόθεση  $H_0$  ότι η υποστήριξη από τη Διοίκηση διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημόσιου Τομέα, δεν μπορεί να απορριφθεί.

#### 4.7 Αποτελεσματικότητα Εσωτερικού Ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την Διαχείριση Κίνδυνων

Ως προς την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με την διαχείριση κινδύνων, στον Πίνακα 28 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με τον κίνδυνο αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 36,1% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι υπάρχει σχετικά μεγάλος κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων. Ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό, το 25,5% του δείγματος, θεωρεί ότι ο κίνδυνος αυτός είναι υπαρκτός αλλά σε μέτριο βαθμό επικινδυνότητας. Τέλος, ένα ακόμη σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 38,3% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο βαθμός του συγκεκριμένου κινδύνου είναι πολύ μικρός έως και αμελητέος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 28.

Πίνακας 28: Πίνακας συχνοτήτων για τον κίνδυνο αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων

<i>Ο κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων (για παράδειγμα, υπεξαίρεση δημόσιων πόρων)</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	10	10,6	10,6	10,6
	Σε μικρή κλίμακα	26	27,7	27,7	38,3
	Σε μέτρια κλίμακα	24	25,5	25,5	63,8
	Σε μεγάλη κλίμακα	24	25,5	25,5	89,4
	Πάρα πολύ	10	10,6	10,6	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

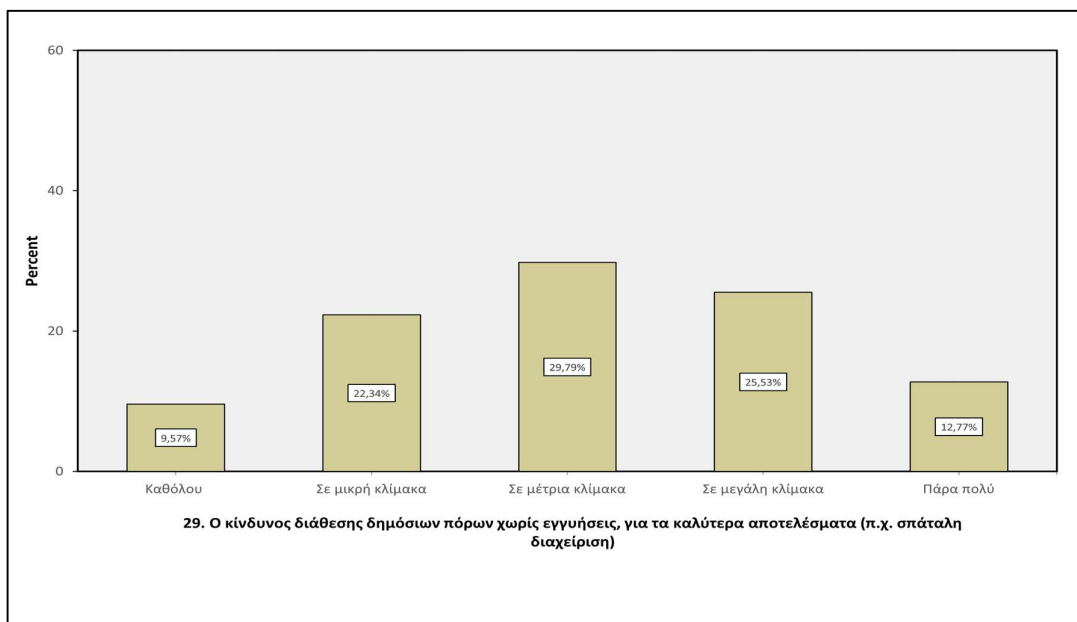


Σχήμα 28: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων

Στον Πίνακα 29 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς τον κίνδυνο διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 38,3% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι υπάρχει σχετικά μεγάλος κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις. Ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό, το 29,8% του δείγματος, θεωρεί ότι ο κίνδυνος αυτός είναι υπαρκτός αλλά σε μέτριο βαθμό επικινδυνότητας. Από την άλλη πλευρά, ένα ακόμη σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 31,9% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο βαθμός του συγκεκριμένου κινδύνου είναι πολύ μικρός έως και αμελητέος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 29.

Πίνακας 29: Πίνακας συχνοτήτων για τον κίνδυνο διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα

Ο κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα (π.χ. σπάταλη διαχείριση)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	9	9,6	9,6	9,6
	Σε μικρή κλίμακα	21	22,3	22,3	31,9
	Σε μέτρια κλίμακα	28	29,8	29,8	61,7
	Σε μεγάλη κλίμακα	24	25,5	25,5	87,2
	Πάρα πολύ	12	12,8	12,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 29: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα

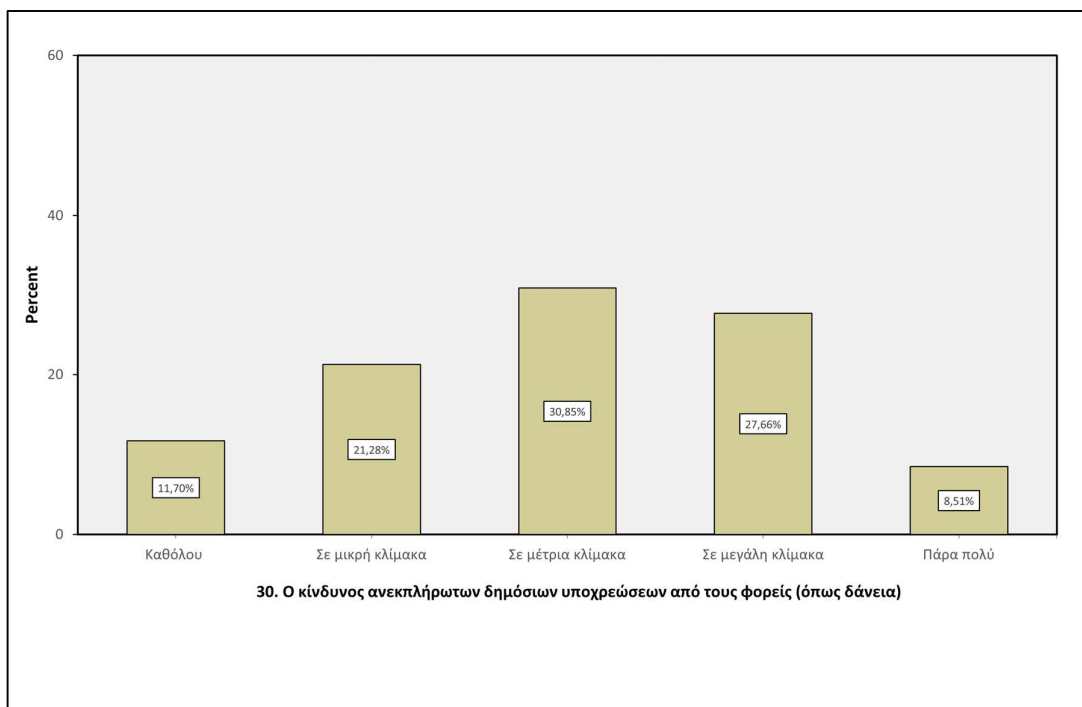
Στον Πίνακα 30, παρακάτω, παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς τον κίνδυνο ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 36,2% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι υπάρχει σχετικά μεγάλος κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς. Ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό, το 30,9% του δείγματος, θεωρεί ότι ο κίνδυνος αυτός είναι υπαρκτός αλλά σε μέτριο βαθμό επικινδυνότητας. Από την άλλη πλευρά, ένα ακόμη σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 33% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί



ότι ο βαθμός του συγκεκριμένου κινδύνου είναι πολύ μικρός έως και αμελητέος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 30.

Πίνακας 30: Πίνακας συχνοτήτων για τον κίνδυνο ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς

Ο κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς (όπως δάνεια)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	11	11,7	11,7	11,7
	Σε μικρή κλίμακα	20	21,3	21,3	33,0
	Σε μέτρια κλίμακα	29	30,9	30,9	63,8
	Σε μεγάλη κλίμακα	26	27,7	27,7	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



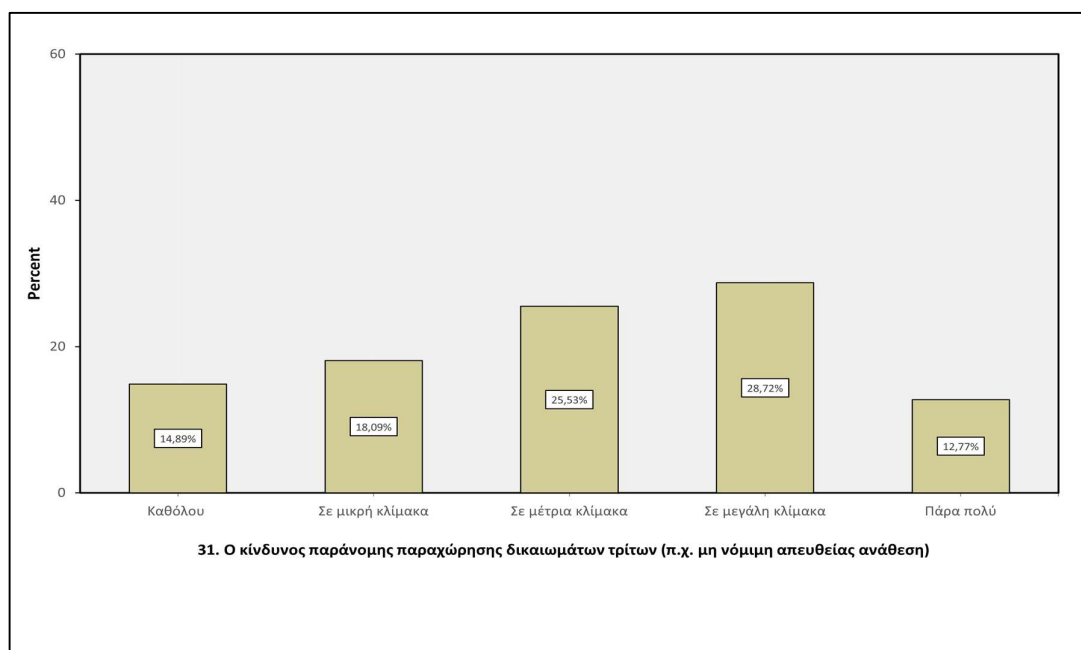
Σχήμα 30: Ιστογράμμο συχνοτήτων για τον κίνδυνο ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς

Στον Πίνακα 31 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς τον κίνδυνο παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων. Παρατηρείται ότι ένα μεγάλο ποσοστό μεγέθους 41,5% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι υπάρχει σχετικά μεγάλος κίνδυνος παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων. Ένα μικρότερο ποσοστό, το 25,5% του δείγματος, θεωρεί ότι ο κίνδυνος αυτός είναι υπαρκτός αλλά σε

μέτριο βαθμό επικινδυνότητας. Το υπόλοιπο ποσοστό του δείγματος, το 33% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο βαθμός του συγκεκριμένου κινδύνου είναι πολύ μικρός έως και αμελητέος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 31.

Πίνακας 31: Πίνακας συχνότητας για τον κίνδυνο παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων

Ο κίνδυνος παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων (π.χ. μη νόμιμη απευθείας ανάθεση)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	14	14,9	14,9	14,9
	Σε μικρή κλίμακα	17	18,1	18,1	33,0
	Σε μέτρια κλίμακα	24	25,5	25,5	58,5
	Σε μεγάλη κλίμακα	27	28,7	28,7	87,2
	Πάρα πολύ	12	12,8	12,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



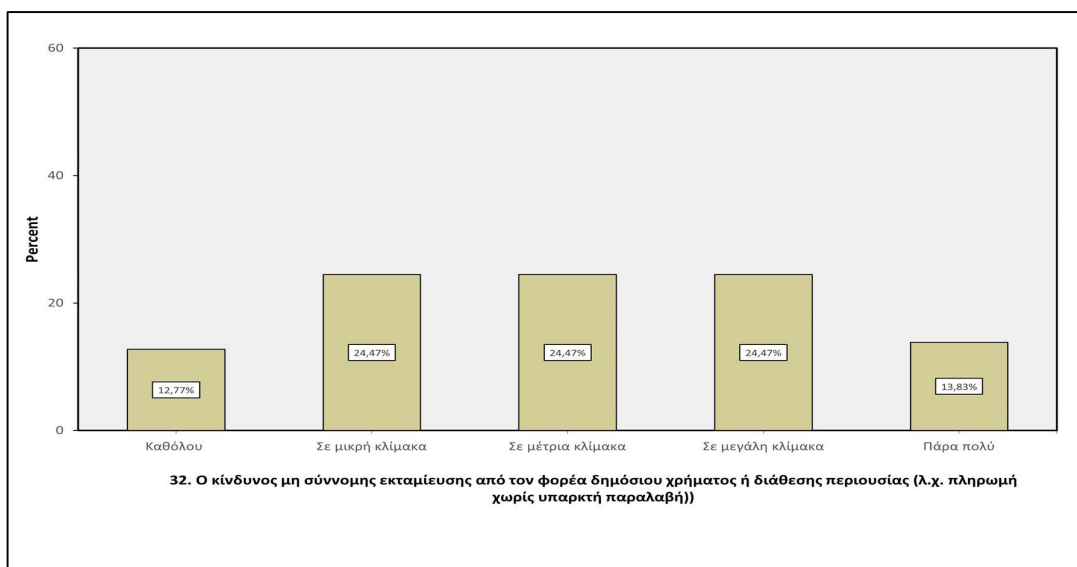
Σχήμα 31: Ιστογράμμο συχνότητας για τον κίνδυνο παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων

Στον Πίνακα 32 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς τον κίνδυνο μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 38,3% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι υπάρχει σχετικά μεγάλος κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον

φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας. Ένα λίγο μικρότερο αλλά σημαντικό ποσοστό, το 24,5% του δείγματος, θεωρεί ότι ο κίνδυνος αυτός είναι υπαρκτός αλλά σε μέτριο βαθμό επικινδυνότητας. Από την άλλη πλευρά, ένα ακόμη σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 37,3% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο βαθμός του συγκεκριμένου κινδύνου είναι πολύ μικρός έως και αμελητέος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 32.

Πίνακας 32: Πίνακας συχνοτήτων για τον κίνδυνο μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας

Ο κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας (λ.χ. πληρωμή χωρίς υπαρκτή παραλαβή)					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	12	12,8	12,8	12,8
	Σε μικρή κλίμακα	23	24,5	24,5	37,2
	Σε μέτρια κλίμακα	23	24,5	24,5	61,7
	Σε μεγάλη κλίμακα	23	24,5	24,5	86,2
	Πάρα πολύ	13	13,8	13,8	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



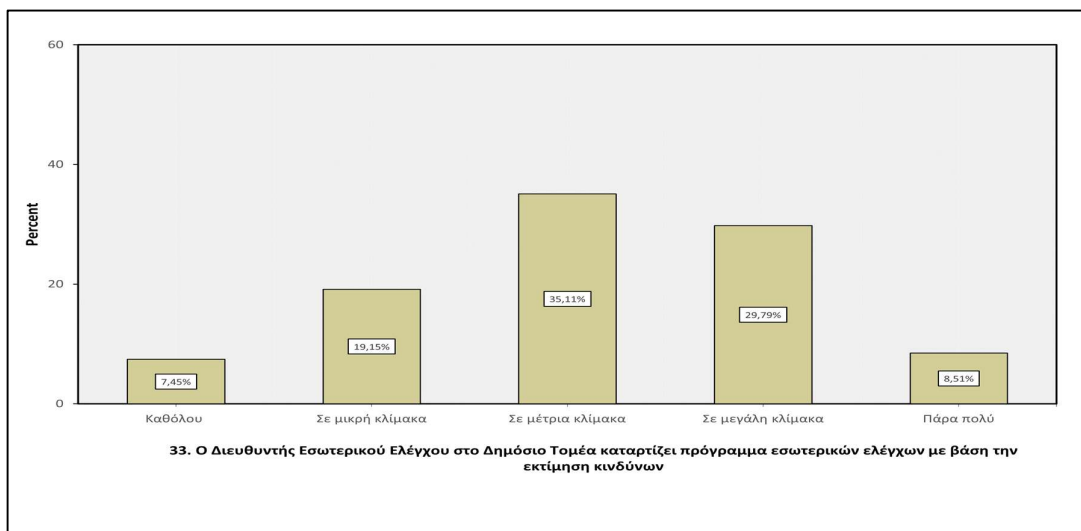
Σχήμα 32: Ιστόγραμμα συχνοτήτων για τον κίνδυνο μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας

Στον Πίνακα 33 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών

ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 38,3% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου καταρτίζει σε μεγάλο βαθμό πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων. Ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό, το 35,1% του δείγματος, θεωρεί ότι η θέσπιση ενός τέτοιου προγράμματος γίνεται σε μέτριο βαθμό από το διευθυντή εσωτερικού ελέγχου. Από την άλλη πλευρά, ένα μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 26,5% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η θέσπιση ενός τέτοιου προγράμματος γίνεται σε μικρό έως ελάχιστο βαθμό από το διευθυντή εσωτερικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 33.

Πίνακας 33: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων

Ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	7,4	7,4	7,4
	Σε μικρή κλίμακα	18	19,1	19,1	26,6
	Σε μέτρια κλίμακα	33	35,1	35,1	61,7
	Σε μεγάλη κλίμακα	28	29,8	29,8	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

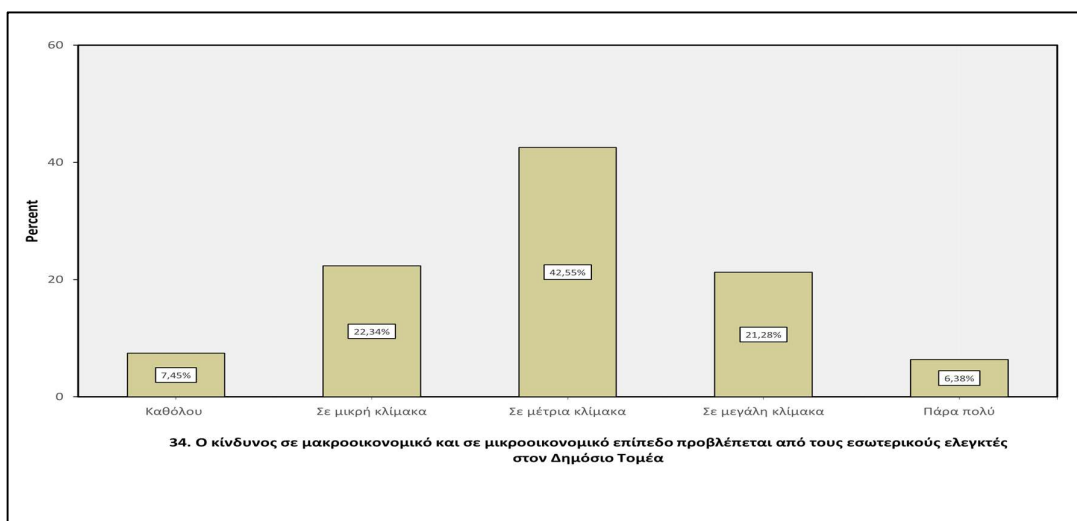


Σχήμα 33: Ιστογράμμο συχνοτήτων για το αν ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων

Στον Πίνακα 34 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς το αν ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 27,7% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι ο κίνδυνος προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε μεγάλο βαθμό. Ωστόσο, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος, το 42,6%, θεωρεί ότι ο κίνδυνος προβλέπεται μόνο σε μέτριο βαθμό. Από την άλλη πλευρά, ένα ακόμη σημαντικό ποσοστό του δείγματος, το 29,7% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 34.

Πίνακας 34: Πίνακας συχνοτήτων για το αν ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα

Ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	7,4	7,4	7,4
	Σε μικρή κλίμακα	21	22,3	22,3	29,8
	Σε μέτρια κλίμακα	40	42,6	42,6	72,3
	Σε μεγάλη κλίμακα	20	21,3	21,3	93,6
	Πάρα πολύ	6	6,4	6,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

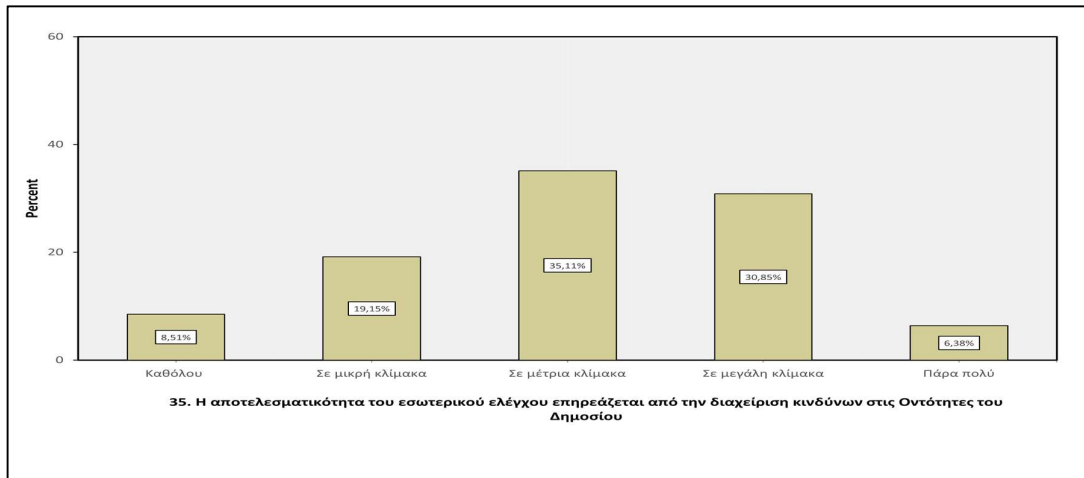


Σχήμα 34: Ιστογράμμο συχνοτήτων για το αν ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα

Στον Πίνακα 35 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων σχετικά με το αν η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 37,3% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται σε μεγάλο βαθμό από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου. Ένα εξίσου σημαντικό ποσοστό, το 35,1% του δείγματος, θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται παρά μόνο σε μέτριο βαθμό. Από την άλλη πλευρά, ένα λίγο μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 27,6% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 35.

*Πίνακας 35: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου*

<i>Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου</i>					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	18	19,1	19,1	27,7
	Σε μέτρια κλίμακα	33	35,1	35,1	62,8
	Σε μεγάλη κλίμακα	29	30,9	30,9	93,6
	Πάρα πολύ	6	6,4	6,4	100,0
	Total	94	100,0	100,0	

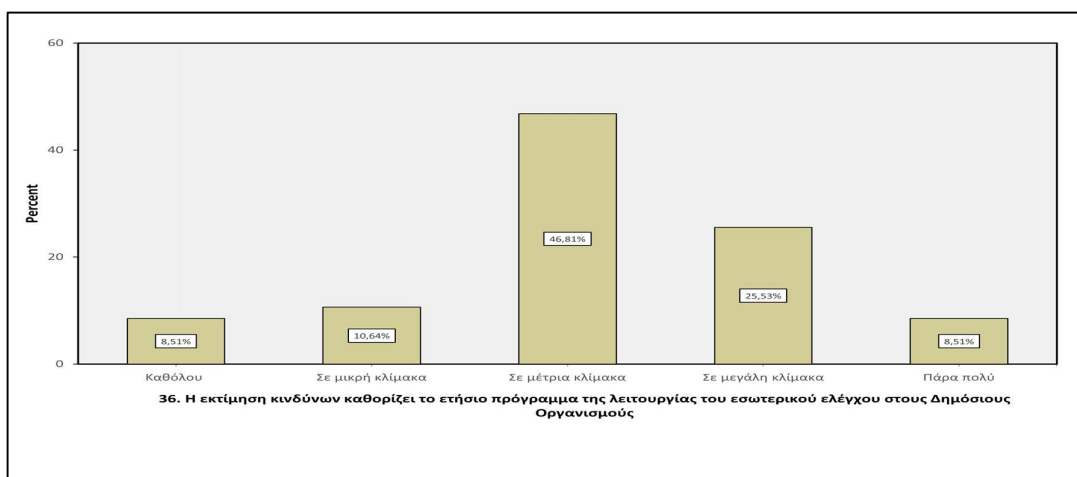


Σχήμα 35: Ιστόγραμμα συχνότητας για το αν η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου

Τέλος, στον Πίνακα 36 παρουσιάζονται οι απόψεις των ερωτηθέντων ως προς το αν η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς. Παρατηρείται ότι ένα ποσοστό μεγέθους 34% του δείγματος (μεγάλη κλίμακα συν πάρα πολύ) θεωρεί ότι η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου σε μεγάλο βαθμό. Ωστόσο, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος, το 46,8%, θεωρεί ότι η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου μόνο σε μέτριο βαθμό. Από την άλλη πλευρά, ένα μικρότερο ποσοστό του δείγματος, το 19,1% (μικρή κλίμακα συν καθόλου) θεωρεί ότι η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου σε πολύ μικρό έως ελάχιστο βαθμό στους Δημόσιους Οργανισμούς. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται και γραφικώς στο Σχήμα 36.

Πίνακας 36: Πίνακας συχνοτήτων για το αν η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς

Η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	8	8,5	8,5	8,5
	Σε μικρή κλίμακα	10	10,6	10,6	19,1
	Σε μέτρια κλίμακα	44	46,8	46,8	66,0
	Σε μεγάλη κλίμακα	24	25,5	25,5	91,5
	Πάρα πολύ	8	8,5	8,5	100,0
	Total	94	100,0	100,0	



Σχήμα 36: Ιστογράμμο συχνοτήτων για το αν η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς

Συνεπώς, στο ζήτημα της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου στον Δημόσιο Τομέα σε σχέση με τη διαχείριση κινδύνων, σύμφωνα με τις απόψεις των ερωτηθέντων, παρατηρείται πως οι εσωτερικοί ελεγκτές διαχειρίζονται τους πιθανούς κινδύνους σε μέτριο βαθμό αποτελεσματικότητας. Το συμπέρασμα αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι (α) ο κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων είναι υπαρκτός σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό, (β) ο κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα, είναι υπαρκτός σε μέτριο προς βαθμό, (γ) ο κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς είναι υπαρκτός σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό, (δ) ο κίνδυνος παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων είναι υπαρκτός σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό, και (ε) ο κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης



περιουσίας είναι υπαρκτός σε σημαντικό βαθμό. Επιπλέον, (στ) ο Διευθυντής εσωτερικού ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει αρκετές φορές πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων, (ζ) ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται μερικώς από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα, (η) η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου, και (θ) η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς. Σύμφωνα με τα παραπάνω η μετριοπαθείς προς καλή διαχείριση των κινδύνων οδηγεί σε έναν μέτριο προς ικανοποιητικό βαθμό αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Έτσι, η ερευνητική υπόθεση  $H_0$  ότι η διαχείριση των κινδύνων διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε Οντότητες του Δημοσίου Τομέα δεν μπορεί να απορριφθεί.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

### 5.1 Συζήτηση Αποτελεσμάτων και σύνδεση αυτών με την Υφιστάμενη Βιβλιογραφία

Σκοπός της παρούσας έρευνας ήταν η διερεύνηση της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου σε οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης του Δημοσίου τομέα ως προς τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά και Διεξαγωγής, τη διαχείριση κινδύνων καθώς και την υποστήριξη από τη διοίκηση. Το δείγμα της έρευνας αφορούσε σε 94 εργαζομένους του δημοσίου τομέα, οι οποίοι υπεβλήθησαν σε 31 ερωτήσεις σχετικά με τον σκοπό της έρευνας. Βρέθηκε πως ένας στους δύο ερωτηθέντες θεωρεί πως ο εσωτερικός έλεγχος στους ΟΤΑ γίνεται με μεγάλο βαθμό αποτελεσματικότητας, ενώ ένας στους τέσσερις θεωρεί πως η συνολική αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι μετρίου βαθμού. Αντίστοιχο ποσοστό του δείγματος θεωρεί πως η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι μικρή έως και αμελητέα. Το 46,9% των ερωτηθέντων θεωρεί πως η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο, ένα αποτέλεσμα που τείνει να συμφωνεί με τα ευρήματα των MacRae και Gils (2014) πως η αντικειμενικότητα είναι ένας βασικός παράγοντας για την προστιθέμενη αξία της δραστηριότητας εσωτερικού ελέγχου. Το 31,9% του δείγματος της έρευνας θεωρεί σε μεγάλο βαθμό ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές χρειάζονται την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια, γεγονός που συμφωνεί με τα αποτελέσματα των MacRae και Gils (2014) ότι η επαγγελματική πιστοποίηση είναι απαραίτητη. Ένα πολύ σημαντικό εύρημα είναι πως το 85,1% των ερωτηθέντων πιστεύει πως ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για το δημόσιο τομέα,

Όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου ως προς τα Πρότυπα Χαρακτηριστικά, τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου εξαρτάται από τις γνώσεις και τις δεξιότητες των εσωτερικών ελεγκτών, από την ανάγκη για τη συνεχή τους επιμόρφωση, καθώς και από την επιμέλεια με την οποία εκτελούν τα καθήκοντά τους. Το αποτέλεσμα αυτό επιβεβαιώνει τα ευρήματα των Rahayu *et al.* (2020), οι οποίοι απέδωσαν το μέτριο βαθμό αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου με την μέτρια επαγγελματική επάρκεια των εσωτερικών ελεγκτών. Επιπλέον τα αποτελέσματα της έρευνας έδωσαν ιδιαίτερη έμφαση στην ανεξαρτησία των εσωτερικών ελεγκτών από τις δραστηριότητες που

ελέγχουν, αποτέλεσμα που κυμαίνεται στο ίδιο πλαίσιο με τα συμπεράσματα των Jachi και Yona (2019), πως η διαφάνεια και η λογοδοσία είναι σημαντικές πτυχές της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Σε γενικές γραμμές, τα αποτελέσματα της παρούσας εργασίας συμπλέουν με τα αποτελέσματα των ερευνών των Rudhani *et al.* (2017) και Coetzee και Erasmus (2017), οι οποίοι κατέληξαν πως η αντικειμενικότητα του εσωτερικού ελέγχου, η επαγγελματική επάρκεια και η ανεξαρτησία των ελεγκτών ευθύνεται για την μεγάλο βαθμού αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Στο ζήτημα της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου ως προς την τήρηση των Προτύπων Διεξαγωγής τα αποτελέσματα της έρευνας συγκλίνουν με τα συμπεράσματα των Zakariya'u *et al.* (2020) πως η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου απαιτεί τους αναγκαίους πόρους. Γενικότερα, οι διαθέσιμες έρευνες στον τομέα αυτόν είναι ελάχιστες, οπότε πολλά εκ των αποτελεσμάτων της παρούσας έρευνας είναι αρκετά πρωτότυπα. Για παράδειγμα, βρέθηκε πως οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό την ύπαρξη των περιουσιακών στοιχείων του δημοσίου τομέα συμβάλλοντας έτσι στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου και τη διαχείριση των κινδύνων από τους εσωτερικούς ελεγκτές τα αποτελέσματα της έρευνας έρχονται σε συμφωνία με τα συμπεράσματα της Safina (2018), η οποία κατέληξε πως η αποτυχία εντοπισμού των πιθανών κινδύνων επηρεάζει αρνητικά την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου, γεγονός που υποστηρίζεται και από την παρούσα έρευνα, καθώς και πως η διαχείριση των διάφορων πιθανών κινδύνων επιδρά σημαντικά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου. Τέτοιοι κίνδυνοι, όπως και στην παρούσα εργασία, είναι ο κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων, ο κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, ο κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς, κλπ. Τα αποτελέσματα της έρευνας επίσης συμφωνούν με τα συμπεράσματα των Mebratu (2015) και Turlea και Stefanescu (2009) οι οποίοι κατέληξαν πως η επιτυχής διαχείριση των κινδύνων από τους εσωτερικούς ελεγκτές συνδράμει στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Τέλος, όσον αφορά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου και την υποστήριξη από τη διοίκηση, τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι κάθε μορφή υποστήριξης από τη διοίκηση συμβάλλει στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού

ελέγχου. Παρόμοια αποτελέσματα βρήκαν και οι Saputra *et al.* (2020), οι Roselyne και Wamitu (2019) και οι Dawuda *et al.* (2017), οι οποίοι υποστηρίζουν ότι η υποστήριξη της ανώτατης διοίκησης έχει σημαντική επίδραση στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.

Συνολικά, η παρούσα έρευνα προσέφερε αρκετές πληροφορίες στο πλαίσιο της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου, οι οποίες έρχονται να συμπληρώσουν οποιαδήποτε κενά στη διαθέσιμη βιβλιογραφία. Αποδείχθηκε πως η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου εξαρτάται από πολλούς παράγοντες, όπως η τήρηση των Προτύπων Χαρακτηριστικών και Διεξαγωγής, η πρόβλεψη και η διαχείριση των πιθανών κινδύνων καθώς και η άμεση και έμμεση υποστήριξη από την πλευρά της διοίκησης του δημοσίου τομέα. Υπενθυμίζεται πως η έρευνα αφορούσε κυρίως στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης της Ελλάδος, όπου η βιβλιογραφία είναι ιδιαίτερος περιορισμένη.

## **5.2 Περιορισμοί και Προτάσεις για Μελλοντική Μελέτη**

Οι περιορισμοί που αντιμετωπίστηκαν στην παρούσα εργασία ήταν κυρίως η έλλειψη παρόμοιων ερευνών στο πλαίσιο των Ελληνικών οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης ως μέτρο σύγκρισης των παρόντων αποτελεσμάτων. Επιπλέον, η εργασία αφορούσε σε περιγραφική μεθοδολογική προσέγγιση γεγονός που δεν επιτρέπει να αναλυθούν σε βάθος οι σχέσεις μεταξύ των εξαρτημένων και των ανεξάρτητων μεταβλητών. Ως αποτέλεσμα, προτείνεται για μελλοντικές μελέτες στο τομέα αυτόν, η εμβάθυνση στις επαγωγικές συσχετίσεις μεταξύ των διάφορων παραγόντων και της αποτελεσματικότητας του εσωτερικού ελέγχου. Επιπλέον, θα ήταν χρήσιμη, η προσθήκη της γεωγραφικής τοποθεσίας των οργανισμών τοπικών αυτοδιοικήσεων με στόχο τον εντοπισμό τυχόν παραγόντων αδιαφάνειας και διαφθοράς.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

### Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

Arena, M. and Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), pp.43-60.

Chambers, A. D. (2014). New Guidance on Internal Audit - An Analysis and Appraisal of Recent Developments. *Managerial Auditing Journal*, 29(2), pp.196-218.

Coetzee, P. and Erasmus, L. J. (2017). What Drives and Measures Public Sector Internal Audit Effectiveness? Dependent and Independent Variables. *International Journal of Auditing*, 21(3), pp.237-248.

Cohen, A. and Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), pp.296-307.

Dawuda, A., Ataribanam, S. and Joseph, A. (2017). An Exploratory Study on Management Support Services and its Effects on the Quality Service Delivery of Internal Auditors in the Northern Ghana. *International Journal of Accounting Research*, 5(2), pp.2-5.

Dittenhofer, M. (2001). Internal Audit Effectiveness: An Expansion of Present Methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), pp.443-450.

Elg, M., Wihlborg, E. and Örnherim, M. (2017). Public Quality - For Whom and How? Integrating Public Core Values with Quality Management. *Total Quality Management & Business Excellence*, 28(3-4), pp.379-389.

GFOA (2020). Internal Audit Function. *Government Finance Officers Association*. Available at: <https://www.gfoa.org/materials/internal-audit-function> [Accessed May 25, 2021].

Greek Ombudsman (2019). Annual Report 2019: Executive Summary. *The Greek Ombudsman*. Available at: [https://www.synigoros.gr/resources/annual\\_report\\_2019.pdf](https://www.synigoros.gr/resources/annual_report_2019.pdf) [Accessed May 24, 2021].

IIA (2011). Supplemental Guidance: Public Sector Definition. *The Institute of Internal Auditors North America*. Available at: <https://na.theiia.org/standards->

guidance/Public%20Documents/ Public%20Sector%20Definition.pdf [Accessed May 24, 2021].

IIA (2012). Supplemental Guidance: Public Sector Definition. *The Institute of Internal Auditors North America*. Available at: [https://na.theiia.org/standards-guidance/public%20documents/ public\\_sector\\_governance1\\_1\\_.pdf](https://na.theiia.org/standards-guidance/public%20documents/ public_sector_governance1_1_.pdf) [Accessed May 24, 2021].

IIA (2017). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. *The Institute of Internal Auditors North America*. Available at: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf> [Accessed May 24, 2021].

IIA (2021). Definition of Internal Auditing. *The Institute of Internal Auditors North America*. Available at: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/pages/definition-of-internal-auditing.aspx> [Accessed May 24, 2021].

Jachi, M. and Yona, L. (2019). The Impact of Professional Competence and Staffing of Internal Audit Function on Transparency and Accountability. Case of Zimbabwe Local Authorities. *Research Journal of Finance and Accounting*, 10(8), pp.149-164.

MacRae, E. and van Gils, D. (2014). *Nine Elements Required for Internal Audit Effectiveness in the Public Sector*. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Manoukian, J. G. (2016). What's the Difference between Internal Audit & Internal Control? *Enablon*. Available at: <https://enablon.com/blog/whats-the-difference-between-internal-audit-internal-control/> [Accessed May 25, 2021].

Mebratu, A. A. (2015). Internal Audit Function and its Challenges in Public Sector Governance: Empirical Evidence from Amhara National Regional State, Ethiopia. *AshEse Journal of Economics*, 1(1), pp.1-12.

Mihret, D. G. and Yismaw, A.W. (2007). Internal Audit Effectiveness: An Ethiopian Public Sector

Case Study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), pp.470-484.

Pilawski, C. (2019). Internal Audit Charter. *Shropshire Council*. Available at: <https://shropshire.gov.uk/committee-services/documents/s23639/11%20Audit%20Charter.pdf> [Accessed May 25, 2021].

Rahayu, S., Yudi and Rahayu (2020) Internal Auditors Role Indicators and Their Support of Good Governance. *Cogent Business & Management*, 7(1), pp.1-14.

Roselyne, M. N. and Wamitu, S. N. (2019). The Influence of Management Support on Internal Audit Effectiveness in Semi-Autonomous Government Agencies in the Ministry of Environment and Forestry in Kenya. *European Journal of Business and Strategic Management*, 4(4), pp.1-13.

Rudhani, L. H., Vokshi, N. B. and Hashani, S. (2017). Factors Contributing to the Effectiveness of Internal Audit: Case Study of Internal Audit in the Public Sector in Kosovo. *Journal of Accounting, Finance and Auditing Studies*, 3(4), pp.91-108.

Safina, A. R. (2018). Internal Control and Audit of Public Sector Organizations: Risk Assessment. *Revista San Gregorio*, (25), pp.151-157.

Saputra, K. R., Winarningsih, S. and Puspitasari, E. (2020). The Effect of Top Management Support on The Effectiveness of Public Sector Internal Audit in Indonesia with Competence and Independence as Intervening Variables. *Journal Management, Business, and Accounting*, 19(3), pp.243-257.

Staehr, L. (2010). Understanding the Role of Managerial Agency in Achieving Business Benefits from ERP Systems. *Information Systems Journal*, 20(3), pp.213-238.

Turlea, E. and Stefanescu, A. (2009). Internal Audit and Risk Management in Public Sector Entities, between Tradition and Actuality. *Annales Universitatis Apulensis: Series Oeconomica*, 11(1), pp.210-217.

Zakariya'u, G., Muzainah, M. and Muhammad, I. (2020). Internal Audit Strategy: A Key Determinant for Auditing Efficiency and Effectiveness in Tax Administration. *International Journal of Business and Technopreneurship*, 10(1), pp.1-12.

### **Ελληνική Βιβλιογραφία**

Υπουργείο Εσωτερικών (2012). Δομή και Λειτουργία της Τοπικής και Περιφερειακής Δημοκρατίας, Ελλάδα, 2012. *Υπουργείο Εσωτερικών*. Διατίθεται στο: [https://www.ypes.gr/UserFiles/f0ff9297-f516-40ff-a70e-eca84e2ec9b9/Domi\\_leit\\_top\\_perAutod\\_2012.pdf](https://www.ypes.gr/UserFiles/f0ff9297-f516-40ff-a70e-eca84e2ec9b9/Domi_leit_top_perAutod_2012.pdf) [Ανακτήθηκε Μάιο 24, 2021].

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

#### ΣΤΟΙΧΕΙΑ:

Μεταπτυχιακή Φοιτήτρια:	Μπαξεβάνου Σοφία
Μεταπτυχιακό πρόγραμμα:	ΔΔΠΜΣ «Τοπική και Περιφερειακής Ανάπτυξη και Αυτοδιοίκηση»
Τμήμα:	Πολιτικής Επιστήμης και Διεθνών Σχέσεων
Υπεύθυνος Καθηγητής Έρευνας:	Ντόκας Ιωάννης
E-mail:	psir2067tpaa@go.uop.gr
Τηλέφωνο:	6978913314

Αξιότιμοι Κυρίες και Κύριοι, στα πλαίσια του Μεταπτυχιακού Προγράμματος: «Τοπική και Περιφερειακή Ανάπτυξη και Αυτοδιοίκηση» του Πανεπιστημίου Πελοποννήσου, τμήμα Πολιτικής Επιστήμης και Διεθνών Σχέσεων για την εκπόνηση της διπλωματικής εργασίας με θέμα: «Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΕ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ, Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΟΤΑ», αποστέλλεται το συγκεκριμένο ερωτηματολόγιο, που αποτελεί σημαντικό μέρος της έρευνας. Επιβλέπων καθηγητής της διπλωματικής εργασίας είναι ο Επίκουρος Καθηγητής του Τμήματος Οικονομικών Επιστημών του Δημοκριτείου Πανεπιστημίου Θράκης, Δρ. Ιωάννης Ντόκας.

Σκοπός της εργασίας είναι να διερευνηθεί η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου σε οντότητες του Δημόσιου Τομέα και ειδικότερα σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' βαθμού. Η έρευνα απευθύνεται κυρίως σε στελέχη των Οικονομικών Τμημάτων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης και συγκεκριμένα σε υπάλληλους, προϊστάμενους τμήματος, διευθυντές, κ.α. και η συμβολή τους είναι σημαντική και πολύτιμη για τα αποτελέσματα της έρευνας.

Το ερωτηματολόγιο αποτελεί μια σύντομη διαδικασία. Η συμπλήρωση του ερωτηματολογίου δεν είναι υποχρεωτική. Αν θεωρηθεί κάποια ερώτηση ακατάλληλη δεν χρειάζεται να συμπληρωθεί.

Σας ευχαριστώ εκ των προτέρων.



### ΜΕΡΟΣ Α: ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ:

( Συμπληρώστε με X την απάντηση σας )

1.Θέση ευθύνης στον Δημόσιο Τομέα:

Υπάλληλος  Προϊστάμενος  Διευθυντής/ντρια  Άλλο

1. Δημόσια Υπηρεσία στην οποία εργάζεστε:

ΟΤΑ Α' βαθμού  ΟΤΑ Β' βαθμού

3.Επίπεδο μόρφωσης:

Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης  Απόφοιτος Τ.Ε.Ι  Απόφοιτος Πανεπιστημίου   
Κάτοχος Μεταπτυχιακού  Κάτοχος Διδακτορικού Διπλώματος

4.Σεμινάρια αναφορικά με τον εσωτερικό έλεγχο που έχετε παρακολουθήσει:

1-3  4-7  8-10  11 και πάνω

5.Εργασιακή εμπειρία (σε έτη) στον Δημόσιο Τομέα:

0-5  5-10  10 και πάνω

### ΜΕΡΟΣ Β: Η ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

Αξιολογήστε τις παρακάτω προτάσεις, βάζοντας X στο κατάλληλο τετράγωνο:

Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη κλίμακα	Πάρα πολύ
6. Η άσκηση των καθηκόντων από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου γίνεται με αντικειμενικό τρόπο.					
7. Οι Εσωτερικοί Έλεγχοι στον Δημόσιο Τομέα γίνονται με την απαραίτητη επαγγελματική επάρκεια.					
8. Ο εσωτερικός έλεγχος είναι ωφέλιμος για τον Δημόσιο Τομέα.					
9. Ο Εσωτερικός Έλεγχος διεκπεραιώθηκε την προγραμματισμένη περίοδο αποτελεσματικά.					

**ΜΕΡΟΣ Γ: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ  
ΤΟΜΕΑ & ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΙΕΞΑΓΩΓΗΣ**

Αξιολογήστε τις παρακάτω προτάσεις, βάζοντας X στο κατάλληλο τετράγωνο:

Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη κλίμακα	Πάρα πολύ
10. Για την επίτευξη των στόχων, οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα έχουν τους κατάλληλους πόρους.					
11. Η συμμόρφωση των εσωτερικών ελεγκτών ως προς τον κανονισμό των Δημόσιων οντοτήτων γίνεται αποτελεσματικά.					
12. Οι εσωτερικοί ελεγκτές διασφαλίζουν την ύπαρξη περιουσιακών στοιχείων του Δημοσίου Τομέα.					
13. Η προστιθέμενη αξία στις Οντότητες του Δημοσίου Τομέα γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου, ο οποίος διοικεί αποτελεσματικά την δραστηριότητα του Εσωτερικού Ελέγχου.					
14. Η υποβολή των εκθέσεων για τα αποτελέσματα της εργασίας ελέγχου τους γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στο Δημόσιο.					
15. Τα στελέχη του Εσωτερικού Ελέγχου καθοδηγούνται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου με διάφορες πολιτικές στον Δημόσιο Τομέα.					
16. Ο προγραμματισμός για κάθε έλεγχο γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στις δημόσιες υπηρεσίες.					

**ΜΕΡΟΣ Δ: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ  
ΤΟΜΕΑ & ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ**

Αξιολογήστε τις παρακάτω προτάσεις, βάζοντας X στο κατάλληλο τετράγωνο:

Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη κλίμακα	Πάρα πολύ
17. Τα επαγγελματικά πρότυπα συμπεριφοράς τηρούνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.					
18. Τα καθήκοντα των εσωτερικών ελεγκτών του Δημοσίου Τομέα ασκούνται με δέουσα επαγγελματική επιμέλεια.					
19. Ο επανέλεγχος των οικονομικών και λειτουργικών πληροφοριών των Δημόσιων Οργανισμών γίνεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές.					
20. Η συνεχής επιμόρφωση επιδιώκεται από τους Εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.					
21. Ο εσωτερικός έλεγχος διεξάγεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές σε Οντότητες του Δημοσίου, έχοντας τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για την διενέργεια του.					
22. Οι εσωτερικοί ελεγκτές του Δημοσίου είναι ανεξάρτητοι από τις δραστηριότητες που ελέγχουν.					

23. Ο κώδικας Δεοντολογίας τηρείται από τους εσωτερικούς ελεγκτές του Δημοσίου Τομέα.					
---	--	--	--	--	--

**ΜΕΡΟΣ Ε: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ ΚΑΙ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

Αξιολογήστε τις παρακάτω προτάσεις, βάζοντας X στο κατάλληλο τετράγωνο:

Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη κλίμακα	Πάρα πολύ
24. Η κοινοποίηση του σχεδιασμού για την λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου στην Ανώτερη Διοίκηση των Δημόσιων Υπηρεσιών.					
25. Το Διοικητικό Προσωπικό του Δημοσίου Τομέα επιδρά στην αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου.					
26. Ο επανέλεγχος για τη παρακολούθηση και την εξασφάλιση της αποτελεσματικής εφαρμογής των ενεργειών της Διοίκησης γίνεται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου.					
27. Η υποβολή αναφοράς στην Ανώτερη Διοίκηση σχετικά με την απόδοση σε σχέση με το πρόγραμμα ελέγχων της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου πραγματοποιείται από τον Διευθυντή Εσωτερικού Ελέγχου των Δημόσιων Οντοτήτων.					

**ΜΕΡΟΣ ΣΤ: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ ΚΑΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΚΙΝΔΥΝΩΝ**

Αξιολογήστε τις παρακάτω προτάσεις, βάζοντας X στο κατάλληλο τετράγωνο:

Σε ποιο βαθμό λαμβάνονται υπόψη οι παρακάτω κίνδυνοι κατά την διαδικασία ελέγχου:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη κλίμακα	Πάρα πολύ
28. Ο κίνδυνος αυθαίρετης απομάκρυνσης ή καταστροφής θεσμικών περιουσιακών στοιχείων (για παράδειγμα, υπεξαίρεση δημόσιων πόρων).					
29. Ο κίνδυνος διάθεσης δημόσιων πόρων χωρίς εγγυήσεις, για τα καλύτερα αποτελέσματα (π.χ. σπάταλη διαχείριση).					
30. Ο κίνδυνος ανεκπλήρωτων δημόσιων υποχρεώσεων από τους φορείς (όπως δάνεια).					
31. Ο κίνδυνος παράνομης παραχώρησης δικαιωμάτων τρίτων (π.χ. μη νόμιμη απευθείας ανάθεση).					
32. Ο κίνδυνος μη σύννομης εκταμίευσης από τον φορέα δημόσιου χρήματος ή διάθεσης περιουσίας (λ.χ. πληρωμή χωρίς υπαρκτή παραλαβή).					

Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Σε μικρή κλίμακα	Σε μέτρια κλίμακα	Σε μεγάλη	Πάρα πολύ
33. Ο Διευθυντής Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα καταρτίζει πρόγραμμα εσωτερικών ελέγχων με βάση την εκτίμηση κινδύνων.					
34. Ο κίνδυνος σε μακροοικονομικό και σε μικροοικονομικό επίπεδο προβλέπεται από τους εσωτερικούς ελεγκτές στον Δημόσιο Τομέα.					
35. Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επηρεάζεται από την διαχείριση κινδύνων στις Οντότητες του Δημοσίου.					
36. Η εκτίμηση κινδύνων καθορίζει το ετήσιο πρόγραμμα της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στους Δημόσιους Οργανισμούς.					