



ΔΙΕΘΝΕΣ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΕΛΛΑΔΟΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΤΙΤΛΟΣ

*Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου στην εργασιακή αποδοτικότητα
του ανθρώπινου δυναμικού. Η περίπτωση της Περιφερειακής
Ενότητας Σερρών.*



ΦΟΙΤΗΤΗΣ: ΜΟΣΧΟΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ : ΠΑΣΧΑΛΟΥΔΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΣΕΡΡΕΣ 2024

Δήλωση μη λογοκλοπής και ανάληψη προσωπικής ευθύνης

Με πλήρη επίγνωση των συνεπειών του νόμου περί πνευματικών δικαιωμάτων, δηλώνω ενυπογράφως ότι είμαι αποκλειστικός συγγραφέας της παρούσας Μεταπτυχιακής Διπλωματικής Εργασίας, για την ολοκλήρωση της οποίας κάθε βοήθεια είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται λεπτομερώς στην εργασία αυτή. Έχω αναφέρει πλήρως και με σαφείς αναφορές, όλες τις πηγές χρήσης δεδομένων, απόψεων, θέσεων και προτάσεων, ιδεών και λεκτικών αναφορών, είτε κατά κυριολεξία είτε βάσει επιστημονικής παράφρασης. Αναλαμβάνω την προσωπική και ατομική ευθύνη ότι σε περίπτωση αποτυχίας στην υλοποίηση των ανωτέρω δηλωθέντων στοιχείων, είμαι υπόλογος έναντι λογοκλοπής, γεγονός που σημαίνει αποτυχία στην Διπλωματική μου Εργασία και κατά συνέπεια αποτυχία απόκτησης του Μεταπτυχιακού Τίτλου των Μεταπτυχιακών Σπουδών, πέραν των λοιπών συνεπειών του νόμου περί πνευματικών δικαιωμάτων. Δηλώνω, συνεπώς, ότι αυτή η Μεταπτυχιακή Διπλωματική Εργασία προετοιμάστηκε και ολοκληρώθηκε από εμένα προσωπικά και αποκλειστικά και ότι, αναλαμβάνω πλήρως όλες τις συνέπειες του νόμου στην περίπτωση κατά την οποία αποδειχθεί, διαχρονικά, ότι η εργασία αυτή ή τμήμα της δεν μου ανήκει διότι είναι προϊόν λογοκλοπής άλλης πνευματικής ιδιοκτησίας.

Όνομα & Επώνυμο Συγγραφέα (Με Κεφαλαία) :

Υπογραφή (Ολογράφως, χωρίς μονογραφή) :

Ημερομηνία (Ημέρα – Μήνας – Έτος) :

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο ρόλος του Εσωτερικού Ελέγχου στην Ελληνική Δημόσια Διοίκηση είναι σημαντικός και μπορεί να συνδράμει στην βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού και κατ' επέκταση του οργανισμού στον οποίο πραγματοποιείται. Η παρούσα εργασία έχει ως στόχο την διερεύνηση του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου ως εργαλείο ενδυνάμωσης και αύξησης της αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού. Η έρευνα χρησιμοποιεί ως εμπειρικό παράδειγμα το ανθρώπινο δυναμικό της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών και μέσω της συγκέντρωσης 94 ερωτηματολογίων, τα αποτελέσματα αντικατοπτρίζουν την θετική συμβολή του εσωτερικού ελέγχου με γνώμονα την αποδοτικότητά των υπαλλήλων ενώ τονίζεται η ορθή και αποτελεσματική διαχείριση της διαδικασίας του εσωτερικού ελέγχου. Περαιτέρω προέκυψε ότι ο αποτελεσματικός Εσωτερικός Έλεγχος μπορεί να βελτιώσει την οικονομική και διαχειριστική ικανότητα των Οργανισμών, καθώς επίσης και να περιορίσει κινδύνους και συμπεριφορές που πιθανόν να καταλήξουν σε κακοδιαχείριση και διαφθορά. Η εργασία στηρίχθηκε τόσο στην βιβλιογραφική ανασκόπηση όσο και στην ποσοτική έρευνα μέσω ερωτηματολογίου.

ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ: εσωτερικός έλεγχος, αποδοτικότητα, διαχείριση κινδύνου, Δημόσια Διοίκηση

ABSTRACT

The role of the internal control process in Greek Public Administration is important and can help to the improvement of efficiency and effectiveness of human resources and as a result of the organism in which is occurred. The particular essay aims to the examination of the role of internal control process as a tool of strengthening and increase of effectiveness of human resources. The essay uses as an empirical example the human resources of Regional Unit of Serres and via the collection of 94 questionnaires, the results show the positive contribution of the internal control in conjunction with the employees efficiency while it is highlighted the correct and effective management of the procedure of internal control. Furthermore, it is emerged that the effective internal control can improve the financial and managing ability of the organisms and also, can limit the dangers and the behaviors which may end to mismanagement and corruption. The essay was based on literature review as also on quantitative research via questionnaire.

KEY WORDS: internal control, efficiency, risk management, Public Administration

Πίνακας περιεχομένων

Δήλωση μη λογοκλοπής και ανάληψη προσωπικής ευθύνης.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
ABSTRACT	4
Κατάλογος Πινάκων.....	6
Κατάλογος Γραφημάτων	9
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	11
ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	13
1.1. Ιστορική Αναδρομή	13
1.2. Εννοιολογική προσέγγιση του Εσωτερικού Ελέγχου	16
1.3. Είδη Εσωτερικού Ελέγχου	18
1.4. Συνεισφορά και σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου	20
1.5. Γενικές αρχές Εσωτερικού Ελέγχου.....	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗΝ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ.....	24
2.1. Εσωτερικός έλεγχος και Δημόσια Διοίκηση	24
2.2. Νομοθετικό πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου στην Ελλάδα	26
2.3. Ο νέος Νόμος περί εσωτερικού ελέγχου του δημόσιου τομέα.....	28
2.4. Εσωτερικός Έλεγχος στο Δημόσιο Τομέα και Διαχείριση Κινδύνου	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑ	31
3.1. Η έννοια της αποδοτικότητας.....	31
3.2. Προσδιοριστικοί Παράγοντες Αποδοτικότητας	33
3.3. Αξιολόγηση της απόδοσης	35
3.3.1. Σύγχρονοι μέθοδοι αξιολόγησης.....	37
3.4. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της αξιολόγησης	38
3.5. Αποδοτικότητα και Διοίκηση Ανθρωπίνων Πόρων	38
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΛΕΤΗΣ.....	40
4.1. Περιφερειακή Ενότητα Σερρών	40
4.2. Νομός Σερρών	41
4.3. Δήμος Σερρών	41
4.3. Διοικητική Διάρθρωση της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών	42
4.3. Δήμος Εμμανουήλ Παπά.....	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	47
5.1. Στάδια Έρευνας.....	47
5.2. Στόχος της έρευνας.....	47
5.3. Δείγμα.....	48

5.4 . Ερευνητικό Εργαλείο	48
5.4. Εγκυρότητα και Αξιοπιστία.....	50
5.5. Αποτελέσματα έρευνας	52
ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	52
Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	56
ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ.....	64
ΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ	74
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ-ΣΥΖΗΤΗΣΗ	82
ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	84
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	91

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 1. ΦΥΛΟ.....	52
Πίνακας 2. ΗΛΙΚΙΑ.....	53
Πίνακας 3. ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ.....	54
Πίνακας 4. ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΕΜΠΕΙΡΙΑ.....	55
Πίνακας 5. Βαθμός συνεισφοράς στη βελτίωση απόδοσης των λειτουργιών	56
Πίνακας 6. Βαθμός συνεισφοράς στον ολοκληρωμένο έλεγχο οικονομικών καταστάσεων	57
Πίνακας 7. Βαθμός συνεισφοράς στην παροχή σύστασης για βελτιώσεις σε τομείς όπου εμφανίζονται ευκαιρίες ή / και απειλές – ελλείψεις.....	58
Πίνακας 8. Βαθμός συνεισφοράς σε θέματα στρατηγικής διαχείρισης ως συμβουλευτικού μεσολαβητή στην επιχ/ση	59
Πίνακας 9. Ο εσωτερικός έλεγχος εντοπίζει την ύπαρξη κινδύνων.....	60
Πίνακας 10. Ο εσωτερικός έλεγχος ενημερώνεται για τους κινδύνους που αντιμετωπίζει η επιχ/ση.....	61
Πίνακας 11. Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει διαβεβαίωση ότι οι κίνδυνοι έχουν αξιολογηθεί ορθά.....	62
Πίνακας 12. Ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει σχέδιο ελέγχου βάσει κινδύνου	63
Πίνακας 13. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές.....	64
Πίνακας 14. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει δικούς τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου.....	65
Πίνακας 15. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση.....	66
Πίνακας 16 . Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για τη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτισή τους.....	67
Πίνακας 17. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία.....	68
Πίνακας 18. Η επιχείρηση εντοπίζει τους κινδύνους και τους αναλύει αποτελεσματικά.....	69

Πίνακας 19. Η επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της την πιθανότητα εξαπάτησης	70
Πίνακας 20. Το ετήσιο σχέδιο ελέγχου καταρτίζεται αποκλειστικά από τον επικεφαλής ελεγκτή.....	71
Πίνακας 21. Ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει και αφορά όλες τις οργανωτικές μονάδες και όλα τα θέματα λειτουργίας της επιχείρησης	72
Πίνακας 22. Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους.....	73

Κατάλογος Γραφημάτων

Γράφημα 1.ΦΥΛΟ.....	52
Γράφημα 2. ΗΛΙΚΙΑ.....	53
Γράφημα 3. ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ.....	54
Γράφημα 4. ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΕΜΠΕΙΡΙΑ.....	55
Γράφημα 5. Βαθμός συνεισφοράς στη βελτίωση απόδοσης των λειτουργιών	56
Γράφημα 6. Βαθμός συνεισφοράς στον ολοκληρωμένο έλεγχο οικονομικών καταστάσεων	57
Γράφημα 7. Βαθμός συνεισφοράς στην παροχή σύστασης για βελτιώσεις σε τομείς όπου εμφανίζονται ευκαιρίες ή / και απειλές – ελλείψεις.....	58
Γράφημα 8. Βαθμός συνεισφοράς σε θέματα στρατηγικής διαχείρισης ως συμβουλευτικού μεσολαβητή στην επιχ/ση	59
Γράφημα 9. Ο εσωτερικός έλεγχος εντοπίζει την ύπαρξη κινδύνων.....	60
Γράφημα 10. Ο εσωτερικός έλεγχος ενημερώνεται για τους κινδύνους που αντιμετωπίζει η επιχ/ση.....	61
Γράφημα 11. Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει διαβεβαίωση ότι οι κίνδυνοι έχουν αξιολογηθεί ορθά.....	62
Γράφημα 12. Ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει σχέδιο ελέγχου βάσει κινδύνου	63
Γράφημα 13. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές.....	64
Γράφημα 14. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει δικούς τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου.....	65
Γράφημα 15. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση.....	66
Γράφημα 16 . Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για τη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτισή τους.....	67
Γράφημα 17. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία.....	68
Γράφημα 18. Η επιχείρηση εντοπίζει τους κινδύνους και τους αναλύει αποτελεσματικά.....	69

Γράφημα 19. Η επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της την πιθανότητα εξαπάτησης	70
Γράφημα 20. Το ετήσιο σχέδιο ελέγχου καταρτίζεται αποκλειστικά από τον επικεφαλής ελεγκτή.....	εσωτερικό 71
Γράφημα 21. Ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει και αφορά όλες τις οργανωτικές μονάδες και όλα τα θέματα λειτουργίας της επιχείρησης	72
Γράφημα 22. Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους.....	73

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Εσωτερικός Έλεγχος αφορά έναν θεσμό ο οποίος υφίσταται τόσο στον ιδιωτικό όσο και στον δημόσιο τομέα εδώ και πολλά χρόνια. Ο Εσωτερικός έλεγχος αποτελεί ένα σημαντικό και απαραίτητο εργαλείο αναφορικά με την νομιμότητα και την αποτελεσματικότητα της εκάστοτε Διοίκησης. Η πλειοψηφία των ερευνών επικεντρώνεται σε θέματα που αφορούν την διαφάνεια των διαδικασιών, το πλαίσιο λήψης κρίσιμων αποφάσεων, την δικαιοσύνη με αμεροληπτικούς όρους, την ισονομία στην τέλεση καθηκόντων. Σ αυτό το σημείο, ο Εσωτερικός Έλεγχος καλείται να εξετάσει όλα τα παραπάνω αναφορικά με την συμμόρφωση με τους νόμους, τους κανονισμούς και τις πολιτικές που χρησιμοποιούνται. Πρόκειται για μια διαδικασία περισσότερο προληπτική και συμβουλευτικού χαρακτήρα παρά για μια διαδικασία κατασταλτική ή πειθαρχική. Περαιτέρω, ο Εσωτερικός Έλεγχος ως λειτουργία είναι αναγκαία καθώς φαίνεται ότι βοηθάει τόσο στην ανίχνευση και την διαχείριση κινδύνων όσο και στην αξιολόγηση των διαδικασιών: δυο γνώμονες που συνδέονται με την αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού.

Στόχος της παρούσας εργασίας αποτελεί η διερεύνηση του ρόλου του Εσωτερικού Ελέγχου στην αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού. Με άλλα λόγια, η παρούσα έρευνα επιδιώκει να αξιολογήσει τη σημασία του εσωτερικού ελέγχου τόσο σε θεωρητικό επίπεδο όσο και σε επίπεδο εμπειρικής διερεύνησης με γνώμονα την αποδοτικότητα των εργαζομένων. Ειδικότερα, σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι η διαπίστωση της επιτυχημένης ή μη σύνδεσης του εσωτερικού ελέγχου με την αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών, η οποία αποτελεί και την περίπτωση μελέτης της έρευνας.

Η δομή της παρούσας εργασίας βασίζεται σε δυο μέρη: το θεωρητικό και το εμπειρικό. Το θεωρητικό μέρος αποτελείται από τρία κεφάλαια ενώ τα υπόλοιπα δυο συνιστούν την εμπειρική μελέτη της εργασίας. Αναλυτικότερα, το πρώτο κεφάλαιο προσεγγίζει εννοιολογικά το πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου. Αναπτύσσει ορισμούς, βασικές έννοιες και την αναγκαιότητα του ως διαδικασία ενώ αντίστοιχα αναλύει τις κατηγορίες και τα επαγγελματικά πλαίσια εφαρμογής του καθώς και τις αρχές που διέπουν τη λειτουργία του. Το δεύτερο θεωρητικό κεφάλαιο της εργασίας αναλύει τον εσωτερικό έλεγχο στην Ελλάδα. Αναλυτικότερα, προχωρά σε μια επισκόπηση του νομοθετικού πλαισίου που υφίσταται στην Ελλάδα καθώς επίσης και

στα χαρακτηριστικά και την αναγκαιότητα εφαρμογής του στη Δημόσια Διοίκηση. Το τρίτο κεφάλαιο αναπτύσσει το εννοιολογικό πλαίσιο της έννοιας της αποδοτικότητας. Δίνονται ορισμοί, γίνεται αναφορά στα πλεονεκτήματα της μέτρησής της καθώς επίσης εξετάζονται οι προσδιοριστικοί παράγοντες που επηρεάζουν την αποδοτικότητά του ανθρώπινου δυναμικού. Η μελέτη περίπτωσης αποτελεί το τέταρτο κεφάλαιο ενώ η ερευνητική διαδικασία καθώς και η στατιστική ανάλυση των πρωτογενών δεδομένων συνιστούν το πέμπτο κεφάλαιο. Η εργασία τελειώνει με τα συμπεράσματα, τους περιορισμούς της έρευνας και τις μελλοντικές προτάσεις που παρατίθενται.

Προκειμένου να διερευνηθεί το επιστημονικό ζήτημα της παρούσας εργασίας, πραγματοποιήθηκε βιβλιογραφική επισκόπηση για το θέμα της έρευνας μέσω ελληνικής και ξενόγλωσσης βιβλιογραφίας και αρθρογραφίας καθώς και από βιβλιογραφικές πηγές μέσω διαδικτύου και ιστοσελίδων. Παράλληλα, πραγματοποιήθηκε ποσοτική έρευνα με δομημένα ερωτηματολόγια με εμπειρικό παράδειγμα την Περιφερειακή Ενότητα Σερρών.

ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Το πρώτο κεφάλαιο της εργασίας προσεγγίζει εννοιολογικά τον εσωτερικό έλεγχο. Αρχικά γίνεται μια ιστορική αναδρομή της πορείας της διαδικασίας του εσωτερικού ελέγχου μέχρι σήμερα και ακολουθούν διάφοροι ορισμοί. Στη συνέχεια, γίνεται αναφορά στα είδη εσωτερικών ελέγχων. Επισημαίνεται η συνεισφορά και ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου στις επιχειρήσεις και τέλος το κεφάλαιο εστιάζει στις γενικές αρχές που διέπουν τον εσωτερικό έλεγχο καθώς και τον κώδικα ηθικής δεοντολογίας.

1.1.Ιστορική Αναδρομή

Από την στιγμή που ξεκίνησε να διακυβεύεται η αξιοπιστία στις ανταλλαγές των αγαθών από την αρχαιότητα ακόμη, ξεκίνησε να υφίσταται και ο εσωτερικός έλεγχος. Ως πράξη υπήρξε σύμφωνα με την ιστορία για πρώτη φορά στην Περσική Αυτοκρατορία, όταν ο βασιλιάς Δαρειός έθεσε σε εντεταλμένους αντιπροσώπους του να ενημερώνονται και να προχωρούν σε ανάλογα μέτρα σε περίπτωση ατασθαλιών αναφορικά με τις σατραπείες του. Επίσης, εντοπίζονται υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου στη Βαβυλωνία, στην Αρχαία Ελλάδα αλλά και τη Ρωμαϊκή Αυτοκρατορία με στόχο την διαχείριση και την αντιμετώπιση φαινομένων κλοπής αλλά και την διασφάλιση της ορθής λειτουργίας και διαχείρισης του δημόσιου οικονομικού συστήματος (Pitt, 2014).

Στην νεώτερη εποχή, μετά την οικονομική κρίση και την βιομηχανική ανάπτυξη στην Μεγάλη Βρετανία, θεμελιώνεται η διαδικασία Εσωτερικού Ελέγχου.

Το 1941 στη Νέα Υόρκη, δημιουργείται το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (IIA), και στη συνέχεια το Ευρωπαϊκό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ECIIA). Ο Εσωτερικός Έλεγχος αρχίζει σταδιακά να αλλάζει καθώς στην πρακτική εφαρμογή του αρχίζει η αστυνόμευση (Pickett, 2005).

Συνοψίζοντας, προκύπτει ότι η αύξηση των δραστηριοτήτων των επιχειρήσεων και η διαδικασία αυτοματοποίησής τους έδωσε την επαγγελματική ταυτότητα του Εσωτερικού Ελεγκτή κατά τον 19^ο αιώνα. Η εμφάνιση των μάνατζερ κατά τον 20^ο αιώνα αποτελεί ένδειξη της αναγνώρισης της αξίας του εσωτερικού ελέγχου στους

εργασιακούς χώρους καθώς επίσης και της σπουδαιότητας της λειτουργίας διαχείρισης κινδύνων που προκύπτουν. Επομένως, η ανάγκη για δημιουργία υπηρεσιών που ελέγχουν και διασφαλίζουν τις πληροφορίες προς τη Διοίκηση προκειμένου να λαμβάνονται αποτελεσματικές αποφάσεις για την επίτευξη των στόχων ανακύπτει και ο Εσωτερικός Έλεγχος εξελίσσεται (Ramamoorti, 2003).

Ο πιο σημαντικός σταθμός στην ιστορική εξέλιξη του Εσωτερικού ελέγχου αποτελεί η δημιουργία του Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών το 1941. Στη συνέχεια το 1947 το Ινστιτούτο προβαίνει σε μεγαλύτερες αλλαγές αναφορικά με το καθήκοντολόγιο και διαφοροποιεί ορισμένα βασικά αντικείμενα ενασχόλησης και αρμοδιοτήτων των Εσωτερικών Ελεγκτών σε χρηματοοικονομικά ζητήματα (Ramamoorti, 2003).

Το 1957 το Ινστιτούτο προκειμένου να διαχωρίσει το ρόλο του Εσωτερικού Ελέγχου από το ρόλο του Εξωτερικού, αναθεωρεί εκ νέου τα καθήκοντα των λειτουργιών και των δραστηριοτήτων του Εσωτερικού Ελέγχου αναθεωρώντας τις οικονομικές ή λογιστικές συναλλαγές και τροποποιώντας της σε παρόχους γενικών υπηρεσιών προς τη Διοίκηση. Μέσα στα επόμενα χρόνια, οι αναθεωρήσεις συνεχίστηκαν προσδίδοντας περισσότερη αξία και κύρος στο επάγγελμα του εσωτερικού ελεγκτή (Theiia, 2013).

Οι Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής τη δεκαετία του 1970, αποφάσισαν να επιβάλλουν σε όλες τις επιχειρήσεις της Αμερικανικής Αρχής Κεφαλαιαγοράς την υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου. Μέσα από αυτήν την υποχρέωση που δημιουργήθηκε, ο ρόλος του Εσωτερικού Ελέγχου αναδείχθηκε και οδήγησε στη διαμόρφωση προτύπων εφαρμογής ελέγχου αλλά και στην δημιουργία ενός κοινού πλαισίου δράσης για την προώθηση του εσωτερικού ελεγκτή ως επάγγελμα (Theiia, 2013).

Η ανάπτυξη της νέας νομοθεσίας αναφορικά με πρότυπα, κωδικούς και κατευθυντήριες γραμμές που θα βοηθήσουν τους Οργανισμούς να βελτιώσουν τον εσωτερικό έλεγχο που διαθέτουν, έρχεται να αντισταθμίσει τις αυξημένες λογιστικές και διαχειριστικές αστοχίες και να αναγνωρίσει την χρησιμότητα της διαδικασίας (Theiia, 2013).

Το COSO (ΗΠΑ), το Turnbull (Ηνωμένο Βασίλειο) και το CoCo (Καναδάς) αποτελούν πλαίσια Εσωτερικού Ελέγχου που εμφανίστηκαν στη δεκαετία του 1990 και πρόσφατα ορισμένα από αυτά αναθεωρήθηκαν, συμπληρώθηκαν ή απλώς ενημερώθηκαν. Για παράδειγμα το Πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου της COSO

(Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 1992) και το Guidance on Internal Control (1999) του Turnbull προχώρησαν σε μια ευρύτερη προσέγγιση του πεδίου εφαρμογής τους και τους στόχους τους σε σχέση με άλλα πλαίσια Εσωτερικού Ελέγχου. Ειδικότερα, εστίασαν σε ελέγχους οι οποίοι δεν καλύπτουν μόνο την χρηματοοικονομική πληροφόρηση αλλά αντίθετα καλύπτουν όλο το φάσμα των λειτουργιών και των δραστηριοτήτων της εταιρίας ενώ ταυτόχρονα εστίασαν σε προσεγγίσεις με βάση το κίνδυνο για τον εσωτερικό έλεγχο (Theiia, 2013).

Γενικότερα, οι εσωτερικοί έλεγχοι αποτέλεσαν επίκαιρο επιχειρηματικό ζήτημα κατά τον 21^ο αιώνα αναφορικά με τη θεωρία και τα οφέλη που συγκεντρώνει η επιχείρηση αλλά παρόλα αυτά, μια σειρά από εταιρικά σκάνδαλα και αποτυχίες οδήγησαν στην ανάγκη για ένα ενισχυμένο Εσωτερικό έλεγχο. Τόσο οι κυβερνήσεις όσο και οι ρυθμιστικές αρχές και οι νομοθέτες οφείλουν να λάβουν κατάλληλα μέτρα προκειμένου να αποφεύγονται ζημιές και κίνδυνοι στο μέλλον (Theiia, 2013).

Έτσι, ο Εσωτερικός έλεγχος εξελίχθηκε μέσα στις αρχές του 2010 γύρω από πιο αυστηρούς κανονισμούς και μέσα από την ανάγκη για κανονιστική συμμόρφωση. Σήμερα επικεντρώνεται περισσότερο στην βελτίωση των επιχειρησιακών λειτουργιών, στη διαχείριση κινδύνων και τη μάχη με τη διαφθορά. Αυτή η προσέγγιση είναι αποτέλεσμα της παγκόσμιας οικονομικής ύφεσης αλλά και των εταιρικών σκανδάλων που αναφέρθηκαν. Επίσης, παράγοντες όπως η παγκοσμιοποίηση, η τεχνολογική ανάπτυξη, η πολύπλοκες οργανωτικές δομές αλλά και το ηλεκτρονικό εμπόριο οδήγησαν στην ταχεία και συνεχή ανάπτυξη του Εσωτερικού ελέγχου (Theiia, 2016).

Μάλιστα, το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών έχει επεκταθεί σε 170 χώρες με πάνω από 180.000 μέλη παγκοσμίως (Theiia, 2016).

1.2. Εννοιολογική προσέγγιση του Εσωτερικού Ελέγχου

Οι Αγγλοσάξονες είναι αυτοί οι οποίοι χρησιμοποιούν για πρώτη φορά τον όρο του Εσωτερικού Ελέγχου με την αγγλική ορολογία Internal Auditing. Ο όρος δηλώνει την Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου με στόχο την αξιολόγηση της επάρκειας και της αποτελεσματικότητας της λειτουργίας του Συστήματος Εσωτερικών Ελέγχων καθώς επίσης και την εισήγηση λύσεων έναντι τυχόν αδυναμιών (Controls) (Παπαστάθης, 2004).

Τόσο ο όρος Internal Audit όσο και ο όρος Internal Control μεταφράζονται με τον ίδιο τρόπο δηλαδή «Εσωτερικός Έλεγχος» παρόλο που εμφανίζονται ορισμένες λειτουργικές διαφορές ανάμεσά τους. Συγκεκριμένα, με τον όρο Internal Audit νοείται το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου που εμπεριέχει τη Μονάδα και τη Λειτουργία Ελέγχου ενώ με τον όρο Internal Control νοούνται οι Δικλίδες Ασφαλείας που ορίζει η Διοίκηση για την πρόληψη φαινομένων απάτης, για την μείωση του κινδύνου στις διαδικασίες, και για λόγους εποπτείας γενικότερα. Αντίστοιχα προσδιορίζονται και τα τμήματα όπου το τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου έχει την ευθύνη του ελέγχου των Εσωτερικών Δικλίδων του Οργανισμού που έχει συντάξει η Διοίκηση ενώ το τμήμα των Εσωτερικών Δικλίδων Ασφαλείας είναι αρμόδιο για το σχεδιασμό και την ανάπτυξη των διαδικασιών και των πολιτικών του Οργανισμού (Ντουλματζής, 2022).

Μέσα σ αυτά τα πλαίσια διάφοροι ορισμοί περιγράφουν τον Εσωτερικό Έλεγχο.

Αναφορικά με την Διοίκηση, ο Εσωτερικός Έλεγχος ορίζεται ως «το σύνολο των ρυθμίσεων και διαδικασιών που θεσπίζονται, προκειμένου να εξασφαλιστεί η χρηστή χρηματοοικονομική διαχείριση και η παροχή ποιοτικών υπηρεσιών, ενώ ο εσωτερικός έλεγχος είναι ο έλεγχος όλων αυτών των μηχανισμών. Οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου είναι ευθύνη της διοίκησης και αναπτύσσονται από αυτήν, γεγονός που την καθιστά υπόλογη για τη χρήση των πόρων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων. Στο πλαίσιο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου τα στελέχη των οργανικών μονάδων οικονομικής διαχείρισης των υπουργείων διενεργούν εκ των προτέρων (ex ante) ελέγχους δαπανών προκειμένου να διασφαλίζουν ότι οι προτεινόμενες δαπάνες είναι κανονικές και συμμορφώνονται με τους νόμους, τις πολιτικές και τους κανονισμούς. Από την άλλη πλευρά, ο εσωτερικός έλεγχος αναλαμβάνει μια συστημική εξέταση των διαδικασιών ελέγχου

των συναλλαγών που διενεργούνται από τις οικονομικές υπηρεσίες προκειμένου να εντοπίσει κινδύνους και συστημικά σφάλματα. Το χαρακτηριστικό που διακρίνει περισσότερο τον εσωτερικό έλεγχο από το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι ότι ο εσωτερικός έλεγχος λειτουργεί ανεξάρτητα από τη διοίκηση και των δραστηριοτήτων του συστήματος εσωτερικού ελέγχου» (ΟΟΣΑ, Ελλάδα, «Πρόγραμμα Αξιολόγησης Βασικών Δικλίδων Ελέγχου»).

Το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Institute of Internal Auditors-ΠΑ) το 1999 προσδιόρισε τον εσωτερικό έλεγχο ως: «μια ανεξάρτητη, αντικειμενική διαβεβαίωση και συμβουλευτική δραστηριότητα με στόχο την προστιθέμενη αξία και τη βελτίωση των λειτουργιών μιας επιχείρησης». Με άλλα λόγια, πρόκειται για μια διαδικασία, η οποία διευκολύνει και ενθαρρύνει έναν οργανισμό να πετύχει τους στόχους του μέσα από μια πειθαρχημένη και συστηματική προσέγγιση που αφορά τόσο την αξιολόγηση όσο και την βελτίωση της αποτελεσματικότητας όλων των διαδικασιών. Ο συγκεκριμένος ορισμός αποτελεί ένα κοινό αποδεκτό πλαίσιο της συγκεκριμένης έννοιας (Theiia, 2016).

Περαιτέρω, το 2007 ο Soltani παρουσιάζει έναν άλλο ορισμό αναφέροντας ότι ο εσωτερικός έλεγχος αφορά μια δραστηριότητα από το εσωτερικό μιας επιχείρησης και αφορά την αξιολόγηση και λειτουργεί ως υπηρεσία. Οι δραστηριότητες της υπηρεσίας αυτής επικεντρώνονται στην εξέταση, την παρακολούθηση της επάρκειας και την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των συστημάτων λογιστικής.

Από την άλλη, ο εσωτερικός έλεγχος περιγράφεται από την ASQ (American Society for Quality) ως μια διαδικασία η οποία μετρά τα δυνατά σημεία και τις αδυναμίες ενός οργανισμού και τα συγκρίνει με τις διαδικασίες ή τις μεθόδους εξωτερικών προτύπων τα οποία επιβάλλονται(εκούσια) ή απλά υιοθετούνται σε έναν οργανισμό. Ένας πρώτος έλεγχος πραγματοποιείται στα πλαίσια του εσωτερικού ελέγχου μέσα από τον ίδιο τον οργανισμό και διεξάγεται από ελεγκτές οι οποίοι απασχολούνται από αυτόν τον οργανισμό επίσης. Παρόλα αυτά, στην περιοχή και τον τομέα που ελέγχουν οι ελεγκτές δεν υφίσταται κανένα συμφέρον για τα αποτελέσματα του ελέγχου που φέρουν (Russell, 2013).

Γενικότερα, επισημαίνονται ορισμένοι άξονες βάσει των οποίων ορίζεται το εννοιολογικό πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου. Αναλυτικότερα:

- Πρόκειται για ανεξάρτητη υπηρεσία

- Οι εσωτερικοί ελεγκτές είναι αντικειμενικοί χωρίς προσωπικά συμφέροντα
- Οι υπηρεσίες των εσωτερικών ελεγκτών είναι συμβουλευτικές και διαβεβαιωτικές (στην πρώτη περίπτωση παρέχουν συμβουλές σχετικές με τα εσωτερικά συστήματα ελέγχου και την εταιρική διακυβέρνηση ενώ στην δεύτερη περίπτωση γίνεται έλεγχος για τον βαθμό συμμόρφωσης της οργάνωσης ως προς τη νομοθεσία).
 - Ο Εσωτερικός Έλεγχος αποσκοπεί στην κουλτούρα οργάνωσης που διακατέχεται από το αίσθημα ασφάλειας στη διοίκηση.
 - Στόχος αποτελεί η πληρότητα των λειτουργικών διαδικασιών χωρίς την χρήση επιτήρησης και εποπτείας του προσωπικού.
 - Η άσκηση του εσωτερικού ελέγχου να γίνεται με επαγγελματισμό και σύμφωνα με συγκεκριμένα πρότυπα (Παπαστάθης, 2004).

1.3.Είδη Εσωτερικού Ελέγχου

Ο Εσωτερικός Έλεγχος αφορά διάφορα είδη ελέγχου όπως:

➤ Γενικός Εσωτερικός έλεγχος

Πρόκειται για μια υπηρεσία παροχής συμβουλών που αφορά την αντικειμενικότητα και την ανεξαρτησία που σχεδιάζεται για να προσθέσει αξία στην ίδια την επιχείρηση αλλά και να αναβαθμίσει την λειτουργία του οργανισμού συνολικά. Η προσέγγιση που παρέχεται στον γενικό εσωτερικό έλεγχο είναι πειθαρχική και συστηματική και αφορά την εκτίμηση κινδύνου και την αξιολόγηση της εταιρικής διακυβέρνησης (Ojha, 2012).

Η επιτροπή ελέγχου, το διοικητικό συμβούλιο ή τα διευθυντικά στελέχη καθορίζουν το πεδίο εφαρμογής του εφόσον είναι αντίστοιχα εξουσιοδοτημένα πρόσωπα γι' αυτό. Σε περίπτωση απουσίας της επιτροπής ελέγχου και του διοικητικού συμβουλίου, ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης είναι υπεύθυνος για την πραγματοποίηση του εσωτερικού ελέγχου (Lenz & Sarens, 2012).

➤ Δικαστικός έλεγχος

Ο δικαστής είναι το πρόσωπο που εκτελεί τον δικαστικό έλεγχο και είναι αυτός που διαθέτει τις απαραίτητες γνώσεις λογιστικής και έρευνας καθώς και τις

αντίστοιχες δεξιότητες. Γίνεται λόγος για εγκληματολογική λογιστική η οποία αναλαμβάνει την οικονομική διερεύνηση πάνω σε ένα συγκεκριμένο αντικείμενο και τα ευρήματα της εκάστοτε έρευνας χρησιμοποιούνται ως αποδεικτικά στοιχεία στο δικαστήριο (Alzeban & Sawan 2013).

➤ Νόμιμος έλεγχος

Ο έλεγχος οικονομικών καταστάσεων για συγκεκριμένους τύπους οικονομικών οντοτήτων πραγματοποιείται από τον νόμιμο έλεγχο ο οποίος απαιτείται από το νόμο ή την τοπική αρχή. Για παράδειγμα, ειδικευμένα ελεγκτικά γραφεία εγκεκριμένα από την κεντρική τράπεζα μπορούν να ελέγχουν τις οικονομικές καταστάσεις που απαιτείται από τους τραπεζικούς τομείς (Alzeban & Sawan 2013).

➤ Δημοσιονομικός έλεγχος

Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας από έναν ανεξάρτητο ελεγκτή αφορά τον δημοσιονομικό έλεγχο. Σ αυτήν την περίπτωση παρέχεται γνωμοδότηση ελέγχου επί αυτών των οικονομικών καταστάσεων. Πραγματοποιείται σε ετήσια βάση συνηθέστερα στο τέλος της λογιστικής περιόδου. Επίσης, υλοποιείται από εξωτερικό ελεγκτικό γραφείο το οποίο φέρει και τις απαραίτητες πιστοποιήσεις που χρειάζεται. Είναι επίσης γνωστός και ως έλεγχος οικονομικών καταστάσεων (Ojha, 2012).

➤ Φορολογικός έλεγχος

Ο τύπος του ελέγχου που διεξάγει η φορολογική αρχή ή η φορολογική υπηρεσία, συνιστά τον φορολογικό έλεγχο. Η οικονομική οντότητα η οποία υπόκειται σε φορολογικό έλεγχο δεν χρειάζεται να προσκαλεί ή να έχει συνεργασία με τη φορολογική αρχή ή υπηρεσία η οποία θα πραγματοποιήσει τον φορολογικό έλεγχο αλλά είναι αποτέλεσμα συμμόρφωσης που προέκυψε από την κυβερνητική υπηρεσία ή αποτέλεσμα του χρονοδιαγράμματος που έχει καθοριστεί από το φορολογικό τμήμα της κυβέρνησης. Συμβουλή του φορολογικού ελέγχου προς την οικονομική οντότητα είναι η συμμόρφωση και η τήρηση των απαιτήσεων που ορίζει ο φορολογικός νόμος (Karagiorgos et al., 2010).

➤ Έλεγχος συστήματος πληροφορικής ή έλεγχος τεχνολογίας πληροφοριών (έλεγχος IT)

Ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου αξιολογεί και ταυτόχρονα ελέγχει την αξιοπιστία του συστήματος ασφαλείας, την δομή και την ακεραιότητα για την παροχή πληροφοριών που έχει το σύστημα. Καθώς η τεχνολογία αυξάνεται με γρήγορους ρυθμούς, είναι απαραίτητος ο οικονομικός έλεγχος στις τεχνολογίες πληροφορικής

που χρησιμοποιούν οι οντότητες και τα λογισμικά λογιστικής γίνονται ολοένα και πιο πολύπλοκα (Alzeban & Sawan 2013).

➤ Έλεγχος συμμόρφωσης

Οι εσωτερικές διαδικασίες και πολιτικές καθώς και οι κανονιστικές και νομοθετικές διατάξεις αξιολογούνται από τον έλεγχο συμμόρφωσης. Στον τραπεζικό κλάδο για παράδειγμα οι τραπεζίτες είναι υποχρεωμένοι να ακολουθούν και να συμμορφώνονται σε μια σειρά από κανονισμούς. Συγκεκριμένα, οι κεντρικές τράπεζες αιτούνται την αναθεώρηση, την αξιολόγηση και τον έλεγχο συμμόρφωσης των εμπορικών τραπεζών προκειμένου να βεβαιωθούν ότι όλα τα εμπλεκόμενα μέρη συμμορφώνονται με τους νόμους και τους κανονισμούς που του αφορούν (Karagiorgos et al., 2010).

➤ Αναθεώρηση των Οικονομικών Καταστάσεων

Πρόκειται για έναν τύπο ελέγχου αρνητικής δέσμευσης κατά τον οποίο οι ελεγκτές δεσμεύονται να επανεξετάσουν τις οικονομικές καταστάσεις της οντότητας. Εδώ, ο ελεγκτής θα προχωρήσει σε μια δήλωση για τυχόν υποψίες για το αν οι οικονομικές καταστάσεις είναι αληθινές και δίκαιες ή όχι (Karagiorgos et al., 2010).

➤ Ενοποιημένος έλεγχος

Όταν απαιτούνται δύο διαφορετικοί τομείς ελέγχου, τότε πραγματοποιείται ο ενοποιημένος έλεγχος. Με άλλα λόγια, υπάρχουν τομείς που πρέπει να επιβεβαιωθούν ταυτόχρονα με τον οικονομικό έλεγχο. Για παράδειγμα στην περίπτωση των ΜΚΟ γίνεται έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων μαζί με τους τεχνικούς τομείς πάνω στους οποίους οι ΜΚΟ δαπανούν χρήματα (Ojha, 2012).

1.4. Συνεισφορά και σημασία του Εσωτερικού Ελέγχου

Η διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου είναι σημαντική και συνεισφέρει τόσο στην κοινωνική όσο και στην οικονομική ανάπτυξη μιας επιχείρησης καθώς επίσης και ολοκληρώνει εγγενείς ανάγκες της.

Ουσιαστικά, ο Εσωτερικός Έλεγχος συνεισφέρει στην ίδια την οργάνωση της επιχείρησης και συνδυαστικά με την εξέλιξη της τεχνολογίας των πληροφοριών και των κινδύνων που εμπεριέχει, ο εσωτερικός έλεγχος δρα προληπτικά και προστατευτικά στην επιχείρηση (Alzeban & Sawan 2013).

Επιπλέον, πρόκειται για ένα χρήσιμο εργαλείο της Διοίκησης μιας επιχείρησης προκειμένου να διαχειριστεί αποτελεσματικά τις εσωτερικές της λειτουργίες. Τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου αποσκοπούν στην εκπλήρωση των συμφερόντων της διοίκησης και των μετόχων μιας επιχείρησης ενώ ταυτόχρονα εργάζονται για την διασφάλιση των κανονισμών και των νομοθεσιών μέσα από τη συνεχή βελτίωση των εσωτερικών διαδικασιών. Οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου βοηθούν το διοικητικό συμβούλιο να εκπληρώνει τις ευθύνες του βάσει του νόμου και είναι αυτό το οποίο ορίζει και αναλύει τις αρχές εσωτερικού ελέγχου σε ετήσια βάση (Girling, 2013).

Τα οφέλη μιας αποτελεσματικής διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου περιλαμβάνουν γενικότερα, το μειωμένο λειτουργικό κόστος, τον καλύτερο προγραμματισμό, την αύξηση της παραγωγικότητας και της αποτελεσματικότητας, την καλύτερη ασφάλεια και εν τέλει την καλύτερη συμφωνία με τον πελάτη προς όφελος της επιχείρησης (Alzeban & Sawan 2013).

Περαιτέρω, μέσα από την διερεύνηση και την αξιολόγηση του Εσωτερικού Ελέγχου προκύπτει η προώθηση της πολιτικής του προσωπικού, των προαγωγών, της ορθής αξιοποίησης των στελεχών. Αποφεύγονται οι καταχρήσεις, η συγκάλυψη στοιχείων ενώ ταυτόχρονα περιορίζεται η αδιαφορία των διοικούντων ενώ ενισχύεται η συνεργασία και η επικοινωνία των εργαζομένων είτε σε επίπεδο τμήματος είτε διατμηματικά. Γενικότερα, η χρήση του Εσωτερικού Ελέγχου προσδίδει μια καλύτερη εικόνα της επιχείρησης στην αγορά και ένα κύρος που την καθιστά στην πρώτη θέση των προτιμήσεων των πελατών (Παπαστάθης, 2004).

Τέλος, η αναγκαιότητα του Εσωτερικού Ελέγχου έγκειται στο γεγονός των διαχειριστικών αδυναμιών που χαρακτηρίζουν τον ίδιο τον άνθρωπο. Οι ανεπαρκείς ανθρώπινες δεξιότητες οδηγούν σε λάθη ενώ οι απάτες είναι αποτέλεσμα της ανθρώπινης φύσης. Επομένως, η καταπολέμηση ή ο περιορισμός των λαθών και των ατασθαλιών μπορεί να επιτευχθεί μέσα από τις διαρκώς αναβαθμισμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες που προσφέρει ο Εσωτερικός Έλεγχος (Καζαντζής, 2006).

1.5.Γενικές αρχές Εσωτερικού Ελέγχου

Ως εργαλείο ο Εσωτερικός Έλεγχος διέπεται από τις βασικές αρχές του Κώδικα Δεοντολογίας εφόσον λειτουργεί με στόχο την αντικειμενικότητα και την ακεραιότητα των θεμάτων εταιρικής διακυβέρνησης.

Οι εσωτερικοί ελεγκτές στο πλαίσιο της εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου, οφείλουν να ακολουθούν τις γενικές αρχές αναφορικά με την επαγγελματική τους πρακτική και την επαγγελματική τους συμπεριφορά που περιλαμβάνονται στον Κώδικα Δεοντολογίας που εκδόθηκε από το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών. Σκοπός του Κώδικα είναι η εισαγωγή και η ενίσχυση μιας ηθικής κουλτούρας τόσο στους Εσωτερικούς Ελεγκτές όσο και στο πλαίσιο του Εσωτερικού Ελέγχου (Κάντζος και Χονδράκη, 2006).

Τα χαρακτηριστικά που πρέπει να διαθέτουν οι ελεγκτές είναι τα εξής (Κάντζος και Χονδράκη, 2006) :

✓ Ακεραιότητα

Η υπευθυνότητα και η εντιμότητα με την οποία οφείλουν οι εσωτερικοί ελεγκτές να εκτελούν τα καθήκοντά τους είναι αποτέλεσμα της ακεραιότητας του χαρακτήρα τους και η οποία συμβάλλει στην εδραίωση σχέσεων εμπιστοσύνης και αξιοπιστίας. Η επαγγελματική κρίση των εσωτερικών ελεγκτών οφείλει να μην επηρεάζεται από προσωπικές απολαβές και να μην βλάπτει τα συμφέροντα του εκάστοτε οργανισμού.

✓ Αντικειμενικότητα

Το υψηλό επίπεδο επαγγελματισμού τόσο κατά τη συλλογή και την κοινοποίηση στοιχείων όσο και κατά την διαδικασία αξιολόγησης αποτελεί ένα ακόμη βασικό χαρακτηριστικό των εσωτερικών ελεγκτών. Η ορθή εκτίμηση των περιστάσεων είναι απαραίτητη και οφείλουν να αποφεύγουν δραστηριότητες που αποδυναμώνουν την αντικειμενικότητά τους.

✓ Εμπιστευτικότητα

Το απόρρητο των πληροφοριών αποτελεί ακόμη μια βασική αρχή που διακρίνει τους εσωτερικούς ελεγκτές. Τα στελέχη είναι υποχρεωμένα να προστατεύουν και να σέβονται τις πληροφορίες που λαμβάνουν κατά την εκτέλεση του ελέγχου και επομένως, η εχεμύθεια κρίνεται απαραίτητη.

✓ Επάρκεια

Οι γνώσεις, οι δεξιότητες και οι εμπειρίες των εσωτερικών ελεγκτών βοηθούν τον τρόπο διεξαγωγής του ελέγχου. Επίσης, είναι υποχρεωμένοι να επιδιώκουν την βελτίωση της ποιότητας και της αποτελεσματικότητας των εργασιών τους όπως και να επιδιώκουν να ανταποκρίνονται στα Διεθνή Πρότυπα.

Περαιτέρω, οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη τους τα γενικώς αποδεκτά Διεθνή πρότυπα Εσωτερικού Ελέγχου που διαμορφώνονται από διάφοροι φορείς όπως η COSO και το ΠΑ (Κάντζος και Χονδράκη, 2006).

Ειδικότερα, η εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου βασίζεται στα α) Πρότυπα Χαρακτηριστικών Ιδιοτήτων (Attribute Standards Σειρά 1000) με αντικείμενο τα χαρακτηριστικά των ατόμων και των οργανισμών που εφαρμόζουν τον Εσωτερικό Έλεγχο και β) Πρότυπα Διεξαγωγής (Performance Standards Σειρά 2000) με αντικείμενο τη φύση των υπηρεσιών που παρέχουν Εσωτερικό Έλεγχο. Επιπλέον, υπάρχουν και τα Πρότυπα Εφαρμογής (Implementation Standards) τα οποία είναι απλώς μια πιο αναλυτική εκδοχή των Προτύπων Χαρακτηριστικών & Διεξαγωγής (Κάντζος και Χονδράκη, 2006).

Η συμμόρφωση της εφαρμογής του Εσωτερικού Ελέγχου στα Διεθνή Πρότυπα είναι μεγάλης σημασίας καθώς υφίστανται διαφοροποιήσεις στους στόχους, το μέγεθος και τη δομή των οργανικών μονάδων που τον υιοθετούν αλλά παρόλα αυτά οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να εκπληρώσουν σωστά τα καθήκοντά τους μέσα από μια ολοκληρωμένη και ομοιογενή μεθοδολογία (Κάντζος και Χονδράκη, 2006).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΗΝ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Το συγκεκριμένο κεφάλαιο εστιάζει στη σχέση του Εσωτερικού Ελέγχου και τη Δημόσια Διοίκηση. Το κεφάλαιο εστιάζει περισσότερο στην ανάλυση του νομοθετικού πλαισίου που ισχύει για τον Εσωτερικό Έλεγχο στην Ελλάδα. Ταυτόχρονα επιδιώκει μια συσχέτιση μεταξύ διαχείριση κινδύνου και του Εσωτερικού Ελέγχου στην Δημόσια Διοίκηση.

2.1. Εσωτερικός έλεγχος και Δημόσια Διοίκηση

Με το πέρας της οικονομικής κρίσης στην Ελλάδα, υπήρξε μια πραγματοποίηση μεταρρυθμίσεων τόσο στην δημοσιονομική διαχείριση όσο και τη δημόσια διακυβέρνηση που επέφεραν σημαντική πρόοδο αναφορικά με τη Δημόσια Διοίκηση. Η εθνική στρατηγική που υιοθετείται για τις διοικητικές μεταρρυθμίσεις στοχεύει σε διαρθρωτικές πρωτοβουλίες προς μια πιο αξιοκρατική και αποτελεσματική Δημόσια Διοίκηση και με βαθύτερο σκοπό να αντιμετωπιστούν τα αίτια της οικονομικής κρίσης.

Στα πλαίσια αυτά, κρίθηκε απαραίτητο ένα αποδοτικό και ισχυρό σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου ώστε να αποκατασταθεί η εμπιστοσύνη στους θεσμούς μέσα από την διασφάλιση της λογοδοσίας στο δημόσιο τομέα.

Στην ελληνική δημόσια διοίκηση, το σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου εστιάζει εξ ολοκλήρου στην τήρηση των κανόνων δικαίου. Επιπλέον, λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου εστιάζει στην παροχή των απαραίτητων πιστοποιήσεων στην κυβέρνηση και τους πολίτες ότι οι φορείς του Δημοσίου λειτουργούν σύμφωνα με αποτελεσματικές και ικανοποιητικές δικλίδες Εσωτερικού ελέγχου (ΕΑΔ, 2020).

Το σύστημα Εσωτερικού ελέγχου επίσης, μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο και μέσο που εξασφαλίζει την ορθή αξιοποίηση του δημόσιου χρήματος ενώ παράλληλα λειτουργεί και ως μηχανισμός λογοδοσίας για την απόδοση της εκάστοτε κυβέρνησης (ΕΑΔ, 2020).

Σύμφωνα με το Εθνικό Σχέδιο για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς (ΕΣΚΔ), η λειτουργία του Εσωτερικού Ελέγχου αποτελεί σημαντικό εργαλείο για την καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς στο ίδιο το σύστημα. Αυτή η πεποίθηση στηρίζεται στο γεγονός ότι πρόκειται για μια ανεξάρτητη αξιολόγηση η οποία πληροφορεί και γνωστοποιεί τις δραστηριότητες κάθε δημόσιου οργανισμού και όλες τις διοικητικές πρακτικές του ενώ συμβάλλει μ αυτόν τον τρόπο στη βελτίωση της αποδοτικότητας των λειτουργιών της κυβέρνησης και στη διαφάνεια λήψης αποφάσεων (ΕΑΔ, 2020).

Περαιτέρω, ο Εσωτερικός έλεγχος παρέχει στα Ανώτερα Διοικητικά Στελέχη εχέγγυα αναφορικά με τον σχεδιασμό και την ορθή υλοποίηση όλων των διαδικασιών, τη διαχείριση κινδύνων και τον έλεγχο των Οργανισμών τους. Παράλληλα, επιδιώκει να αξιολογεί και να συνεισφέρει στο σύνολο του συστήματος διοίκησης, στην ακεραιότητα των οικονομικών αλλά και όλων των άλλων πληροφοριών καθώς επίσης και στις επιχειρησιακές πρακτικές που υιοθετεί το σύστημα. Όλα τα αποτελέσματα που προκύπτουν συμβάλλουν στον εντοπισμό τυχόν σφαλμάτων και απειλών ενώ ταυτόχρονα παρέχουν σχετικές βελτιωτικές συστάσεις (ΕΑΔ, 2020).

Το σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου στην Ελλάδα βρίσκεται σε διαδικασία αναβάθμισης και εκσυγχρονισμού ακολουθώντας τη διεθνή πρακτική. Κάθε Δημόσιος Οργανισμός οφείλει να διαθέτει ισχυρούς μηχανισμούς, ορθές και αποτελεσματικές λειτουργίες διοικητικών και οικονομικών συστημάτων αλλά και δικό του πρόγραμμα ελέγχου όπως ορίζουν οι σύγχρονες επιταγές της αποτελεσματικής λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου (ΕΑΔ, 2020).

Τέλος, ο Εσωτερικός Έλεγχος πρέπει να εκτελείται σε όλα τα διοικητικά επίπεδα και σε όλες τις λειτουργίες ενός Οργανισμού καθώς αποτελεί διοικητική διεργασία του εκάστοτε Οργανισμού. Όλοι οι φορείς του Δημοσίου πρέπει να είναι εξοπλισμένοι με εργαλεία και ικανότητες που θα οδηγούν αφενός στην επίτευξη των στόχων του Εσωτερικού Ελέγχου και αφετέρου σε μια αποτελεσματική και ανεξάρτητη λειτουργία του (ΕΑΔ, 2020).

2.2. Νομοθετικό πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου στην Ελλάδα

Στην Ελλάδα, ο Εσωτερικός Έλεγχος υφίσταται ουσιαστικά ως εργαλείο στην εφαρμογή της «Νέας Δημόσιας Διοίκησης» (New Public Management). Τη δεκαετία του 1980 με την υπ' αριθμό. 1457/7.6.1985 απόφαση και την ίδρυση του Ελληνικού Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΕΙΕΕ), του αρμόδιου διαπιστευμένου φορέα Εσωτερικού Ελέγχου, θεσμοθετείται για πρώτη φορά στην Ελλάδα και αφορά παράρτημα του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών (ΕΙΕΕ, 2023).

Το 1999 η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς και το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών εκδίδει συστάσεις σχετικά με θέματα διαφάνειας, διοίκησης και εσωτερικού ελέγχου, εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρείες. Κάθε εταιρία είναι υποχρεωμένη να διαθέτει Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου σύμφωνα με το (ΦΕΚ 1487/Β/7.6) το 2000, το οποίο προβλέπει τις αρμοδιότητες, τη σύνθεση και τους όρους βάσει του οποίου διατυπώνονται για τον Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου. Επιπλέον, ο Εσωτερικός Έλεγχος στην Ελλάδα, καθιερώνεται νομικά με το Ν. 3016/2002 ο οποίος επιβάλλει σε όλες τις εισηγμένες εταιρίες να τηρούν υπηρεσίες Εσωτερικού Ελέγχου, οι οποίες στελεχώνονται με ελεγκτές που ορίζει το Διοικητικό Συμβούλιο (ΕΙΕΕ, 2023).

Από την άλλη, οι εσωτερικοί ελεγκτές δεν ανήκουν σε καμία υπηρεσία και είναι ανεξάρτητοι και οφείλουν να λογοδοτούν απευθείας στο Διοικητικό Συμβούλιο. Έχουν το δικαίωμα πρόσβασης σε όλα τα έγγραφα, τα αρχεία, τους λογαριασμούς και τις υπηρεσιακές μονάδες του Οργανισμού ενώ οι υπάλληλοι του Οργανισμού είναι υποχρεωμένοι να συνεργάζονται προκειμένου να διευκολύνουν το έργο τους (ΕΙΕΕ, 2023).

Ο Ν. 3429/2005 αποτελεί ορόσημο στην εξέλιξη της θεσμοθέτησης του Εσωτερικού Ελέγχου στο δημόσιο τομέα και ορίζει την οργάνωση Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου στις Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμούς (ΔΕΚΟ). Ειδικότερα, στο άρθρο 4, ορίζεται ότι όλες οι ΔΕΚΟ είναι υποχρεωμένες να καταρτίσουν Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας ο οποίος ανάμεσα σε άλλες λειτουργίες, θα πρέπει να περιλαμβάνει την δομή των υπηρεσιών, το αντικείμενο τους, τη σχέση τους με τη διοίκηση αλλά και τις διαδικασίες αξιολόγησης της αποδοτικότητας και των ανώτερων στελεχών της εκάστοτε επιχείρησης. Επιπλέον, η Υπηρεσία έχει την υποχρέωση έγγραφης ενημέρωσης του Διοικητικού Συμβουλίου και της Γενικής Συνέλευσης των Μετόχων τουλάχιστον μια φορά το τρίμηνο,

αναφορικά με τα αποτελέσματα των ελέγχων που πραγματοποιεί. Η παροχή ειλικρινών και πραγματικών πληροφοριών προς τα δυο προαναφερθέντα όργανα είναι ευθύνη της Υπηρεσίας και ζητάται από την Ειδική Γραμματεία Δημοσίων Επιχειρήσεων και Οργανισμών (ΕΙΕΕ, 2023).

Ο Ν. 3492/2006 περιλαμβάνει ορισμούς για τον Εσωτερικό Έλεγχο, τη Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου και το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου. Μάλιστα, η σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου προβλέπεται σε όλα τα Υπουργεία, τις Περιφέρειες και στους εποπτευόμενους από αυτά φορείς. Στόχος όλων των παραπάνω αποτελεί η επαρκής διαδικασία ελέγχου και πρόληψη διαδικασιών κινδύνου για την βέλτιστη Διοίκηση όλων των Φορέων με αποδοτικό, αποτελεσματικό και οικονομικό τρόπο (ΕΙΕΕ, 2023).

Στη συνέχεια, προβλέπεται καθολική διενέργεια Εσωτερικού Ελέγχου σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης από τις Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου (ΜΕΕ), σύμφωνα με τον Ν. 3871/2010. Η αρμόδια Γενική Διεύθυνση Δημοσίων Ελέγχων (ΓΔΔΕ). Και το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους καθοδηγεί και επιβλέπει τις διαδικασίες (ΕΙΕΕ, 2023).

Με τίτλο «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας» στον Ν. 4270/2014, όλες οι εκθέσεις των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου κοινοποιούνται αμελλητί στο Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΙΕΕ, 2023).

Η Εθνική Αρχή Διαφάνειας (ΕΑΔ) ιδρύεται με το Ν. 4622/2019 και για πρώτη φορά στην Ελλάδα συστήνεται μια ανεξάρτητη αρχή η οποία αμερόληπτα και βάσει διεθνούς δικαίου εκτελεί ελεγκτικό έργο. Περιλαμβάνει πέντε βασικούς ελεγκτικούς μηχανισμούς:

- Γραφείο Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης,
- Σώμα Επιθεωρητών-Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης,
- Σώμα Επιθεωρητών Υπηρεσιών Υγείας και Πρόνοιας,
- Σώμα Επιθεωρητών Δημοσίων Έργων, Σώμα Επιθεωρητών-Ελεγκτών Μεταφορών)
- τη Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς.

Αποστολή της ΕΑΔ είναι να ενισχύσει του μηχανισμούς διαφάνειας και ακεραιότητας της Δημόσιας Διοίκησης και να κινητοποιήσει υγιείς δυνάμεις τόσο του δημοσίου όσο και του ιδιωτικού φορέα προκειμένου να δημιουργήσει ένα περιβάλλον χωρίς κακοδιοίκηση και διαφθορά (ΕΑΔ, 2021).

2.3. Ο νέος Νόμος περί εσωτερικού ελέγχου του δημόσιου τομέα

Οι δημόσιοι Οργανισμοί και Υπηρεσίες λειτουργούν μέσα σε ένα σύγχρονο κοινωνικό και οικονομικό περιβάλλον το οποίο περιλαμβάνει διάφορες μορφές κινδύνου οι οποίοι παρεμποδίζουν την επίτευξη των στόχων που θέτουν. Επομένως, επιδιώκεται μια αποτελεσματική διοίκηση όπου η εξασφάλιση υψηλής ποιότητας υπηρεσιών προς τον πολίτη με όσο το δυνατό χαμηλότερο κόστος για τον κρατικό προϋπολογισμό αποτελούν τους βασικούς άξονες της λειτουργίας της (Φίλος, 2004).

Οι οικονομική κρίση, τα φαινόμενα διαφθοράς, οι αυξανόμενοι περιβαλλοντικοί κίνδυνοι αλλά και η πανδημία οδήγησε την Ελλάδα στο να εντατικοποιήσει τις προσπάθειες για την υιοθέτηση των αρχών της οικονομικότητας και της αποδοτικότητας στους προϋπολογισμούς των δημόσιων φορέων, στοχεύοντας εν τέλει στην ικανοποίηση και ευημερία των πολιτών (Φίλος, 2004).

Επομένως, η αναγκαιότητα εκσυγχρονισμού της Δημόσιας Διοίκησης οδήγησε το Ελληνικό Κοινοβούλιο και ψήφισε το Ν. 4795/2021 «Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου του Δημοσίου Τομέα, Σύμβουλος Ακεραιότητας, στη Δημόσια Διοίκηση και άλλες διατάξεις για τη Δημόσια Διοίκηση και την Τοπική Αυτοδιοίκηση». Ο νόμος αυτός εισάγει την έννοια, την μεθοδολογία και την πρακτική του Εσωτερικού Ελέγχου στο Δημόσιο.

Ειδικότερα, προβλέπεται με τη σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου και την υιοθέτηση του Συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε όλη τη Δημόσια Διοίκηση, η ενδυνάμωση των μηχανισμών λογοδοσίας σε κάθε φορέα του Δημοσίου. Όλα τα θέματα που αφορούν την σύσταση και την εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου ρυθμίζονται με νόμο ενώ επιχειρείται η αναλυτική αποτύπωση εννοιών, κανόνων και ενός πλαισίου λειτουργίας των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου. Επίσης, ορίζονται Επιτροπές Ελέγχου με συγκεκριμένες αρμοδιότητες του κάθε εποπτικού οργάνου.

Περαιτέρω, οι εσωτερικοί ελεγκτές των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου οφείλουν να είναι επαγγελματικά πιστοποιημένοι με επαρκείς γνώσεις των διεθνών προτύπων. Έχουν ως υποχρέωση να εκτελούν τα καθήκοντά τους με πλήρη συμμόρφωση στις πρακτικές που διατυπώνει η Επιτροπή Υποστήριξης Οργανισμών της Επιτροπής Treadway και το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (Γαρεφαλάκης και συν., 2021).

Ο συγκεκριμένος νόμος αποτελεί ένα καινοτόμο εγχείρημα για την αναμόρφωση του μοντέλου διακυβέρνησης και λογοδοσίας στη Δημόσια Διοίκηση

γιατί εισάγει στους Δημόσιους Οργανισμούς λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου και διαχείρισης κινδύνων. Η σύσταση αυτή στην οργανωτική δομή των Δημόσιων Οργανισμών προκάλεσε την άμεση στελέχωση ατόμων με κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες προκειμένου να αντιμετωπίσουν τα νέα πρότυπα ελεγκτικής.

Ο Εσωτερικός Έλεγχος παρόλα αυτά, διαμορφώνεται μέχρι και σήμερα καθώς έκτακτες περιστάσεις και εξελίξεις διαμορφώνουν ακόμη τις διαδικασίες του Δημοσίου.

Συμπερασματικά ο Ν. 4795/2021 αποτελεί μια σημαντική μεταρρύθμιση αναφορικά με τη Δημόσια Διοίκηση και συνάμα ένα χρήσιμο εργαλείο για την ανάπτυξη ενός αποδοτικού και αποτελεσματικού συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου. Αυτό το σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου επιδιώκει να είναι μέρος μιας φιλοσοφίας διαφάνειας και αξιοκρατίας. Επιδιώκει την σύσταση ενός ισχυρού συστήματος Εσωτερικού Ελέγχου σε όλη τη Δημόσια Διοίκηση με γενικότερο όφελος σε όλο το διοικητικό έργο (Καινούργιος και Χρυσανθακόπουλος, 2022).

2.4. Εσωτερικός Έλεγχος στο Δημόσιο Τομέα και Διαχείριση Κινδύνου

Ένα σύμπλεγμα κανόνων και διαδικασιών που εφαρμόζονται προκειμένου να απομακρύνουν έναν Οργανισμό από τυχόν οικονομικούς, περιβαλλοντικούς, δημοσιονομικούς κινδύνους που αντιμετωπίζει, ονομάζεται διαχείριση κινδύνων. Περαιτέρω, η διαχείριση κινδύνων αναφέρεται σε ένα αυστηρό πλαίσιο κανόνων και πολιτικών με στόχο τόσο την πρόληψη όσο και την καταστολή των κινδύνων καθώς και τον εντοπισμό αποδεκτών κινδύνων αλλά και τη μείωση των συνεπειών που επιφέρουν στις δραστηριότητες και τις λειτουργίες του Οργανισμού (Φίλος, 2004).

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών, ο Εσωτερικός Έλεγχος αποτελεί μια δραστηριότητα η οποία βοηθάει τον εκάστοτε Οργανισμό με τις παρεμβάσεις του να αναβαθμίσει τις διαδικασίες διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και της εταιρικής διακυβέρνησης, με τελικό στόχο την αύξηση της αποτελεσματικότητάς του (Γαρεφαλάκης και συν., 2021).

Από την άλλη μεριά, το σύνολο των μηχανισμών και ο συνδυασμός αρχών και δομών αποτελούν την Εταιρική Διακυβέρνηση. Η Εταιρική Διακυβέρνηση διαμορφώνεται από την ανώτατη διοίκηση της οργανωτικής μονάδας και επιδιώκει

την πληροφόρηση, την υποστήριξη και την προστασία των συμφερόντων του Οργανισμού μέσα από μια αποτελεσματική οργάνωση.

Επομένως, ο Εσωτερικός Έλεγχος στο σύγχρονο μοντέλο εταιρικής διακυβέρνησης δεν έχει να κάνει μόνο με τον οικονομικό έλεγχο αλλά ταυτόχρονα και με όλες τις λειτουργίες και τις μεθόδους μέσω των οποίων η διοίκηση αποδίδει αρμοδιότητες και ευθύνες. Μέσω της διαχείρισης κινδύνων στα πλαίσια της Εταιρικής Διακυβέρνησης, ο Οργανισμός εξασφαλίζει μια πιο εύρυθμη λειτουργία για την υλοποίηση των στόχων του (Γαρεφαλάκης και συν., 2021).

Η καταγραφή και η εκτίμηση του κινδύνου έχει αναπτυχθεί από διάφορα μοντέλα με το πιο γνωστό αυτό ARM (Audit Risk Model) το οποίο χρησιμοποιεί τρία στοιχεία κινδύνου:

- Εγγενής Κίνδυνος (IR). Πρόκειται για τον κίνδυνο ο οποίος εξαρτάται από τον τύπο του λογιστικού ή περιουσιακού στοιχείου που ενέχεται ή από τις συνθήκες που παρέχονται οι υπηρεσίες,

- Κίνδυνος Ελέγχου (CR). Πρόκειται για τον κίνδυνο που συνεχίζει να υφίσταται και μετά τη διαχείριση.

- Κίνδυνος Ανίχνευσης (DR). Πρόκειται για τον κίνδυνο ο οποίος παραμένει και μετά την εφαρμογή ελέγχων (Καραμάνης, 2008).

Γενικότερα, οποιαδήποτε υπηρεσία οφείλει να εντοπίζει ή να εκτιμά οποιονδήποτε κίνδυνο σχετίζεται με την υπηρεσία καθώς δεν πρόκειται για μια ασαφή έννοια αλλά την πιθανότητα να πάει κάτι στραβά και να αποβεί ως καταστροφικό λάθος.

Ο Εσωτερικός Έλεγχος στο Δημόσιο Τομέα σήμερα συνδυάζει δυνάμεις και χρησιμοποιεί πολύπλοκες λειτουργίες για την εκτίμηση και την αντιμετώπιση των κινδύνων για αποτελεσματικότερη παροχή υπηρεσιών. Οι εκθέσεις, οι προτάσεις και οι συνακόλουθες ενέργειες ελαχιστοποιούν τους κινδύνους και δημιουργούν ασφαλέστερα περιβάλλοντα (Filos, 2021).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑ

Το τρίτο κεφάλαιο προσεγγίζει την έννοια της αποδοτικότητας και εστιάζει στην αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού σε σχέση με τον εσωτερικό έλεγχο. Το κεφάλαιο εκκινεί με την εννοιολογική σημασία της αποδοτικότητας στα πλαίσια της διοίκησης μιας επιχείρησης, την σημαντικότητά της καθώς και τους σύγχρονους τρόπους μέτρησης της. Τέλος, το κεφάλαιο επιδιώκει να αναλύσει την σχέση μεταξύ του εσωτερικού ελέγχου και της απόδοσης των εργαζομένων.

3.1. Η έννοια της αποδοτικότητας

Στον κλάδο των Οικονομικών, η έννοια της αποδοτικότητας διαδραμάτιζε ανέκαθεν σημαντικό ρόλο για την εξέλιξη και την μακρόχρονη επιβίωση μιας οικονομικής κυρίως οντότητας αλλά και άλλων. Η ανάγκη για προώθηση της αποδοτικότητας και η ορθή αξιοποίησή της αποτελεί θέμα οργάνωσης και διαχείρισης παραγωγικών μονάδων είτε οικονομικής είτε κοινωνικής μορφής και περιεχομένου. Είναι κατανοητό ότι διάφοροι ορισμοί έχουν δοθεί αναφορικά με την έννοια της αποδοτικότητάς και συχνά προσδιορίζονται από το πλαίσιο στο οποίο τοποθετείται κάθε φορά ο συγκεκριμένος όρος.

Αρχικά, ο Farrell (1957) όρισε την έννοια της αποδοτικότητας ως την ικανότητα ενός φορέα να επιτύχει την μέγιστη παραγωγή των εκροών σύμφωνα με μια δεδομένη ποσότητα εισροών που διαθέτει. Επίσης ο Sherman (2001) προσεγγίζει την αποδοτικότητα ως την ικανότητα των ατόμων ή μιας επιχείρησης στο σύνολό της να παράγει προϊόντα ή υπηρεσίες με όσο το δυνατό χαμηλούς πόρους (Ray S. C., 2004).

Ταυτόχρονα, η παραγωγικότητα εμπεριέχει την έννοια της αποδοτικότητας της παραγωγής και εδώ νοείται η αποδοτικότητα μιας παραγωγικής διαδικασίας που συνήθως έχει να κάνει με την μετατροπή των εισροών στις βέλτιστες εκροές και στη μέγιστη δυνατή ποσότητα με την όσο το δυνατό μικρότερη χρήση εισροών και κόστους (Ray S. C., 2004).

Περαιτέρω, η έννοια προσεγγίζεται και ως αποδοτική αξιοποίηση των πόρων μιας μονάδας. Σ αυτήν την περίπτωση η μονάδα είναι αποδοτική αφενός εάν παράγει όσον το δυνατόν μεγαλύτερες ή περισσότερες εκροές με ένα σταθερό δεδομένο όγκο εισροών ή να παράγει ένα συγκεκριμένο όγκο εκροών με τη χρήση της λιγότερης δυνατής ποσότητας εισροών (Ray S. C., 2004).

Συχνά εμφανίζεται στον καθημερινό λόγο η σύγχυση των όρων αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα. Με τον όρο αποτελεσματικότητα αναφερόμαστε στον βαθμό στον οποίο η οργάνωση επιτυγχάνει τους στόχους. Από την άλλη, με τον όρο αποδοτικότητα αναφερόμαστε στην μέτρηση δεικτών οι οποίοι έχουν αριθμητή το πραγματοποιηθέν αποτέλεσμα (εκροή) και παρονομαστή το σύνολο του κόστους που χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση του αποτελέσματος (εισροές) (Productivity Commission, 2013).

Αναλυτικότερα, η ικανότητα ή η ιδιότητα επίτευξης ενός προσδοκώμενου αποτελέσματος έχει σχέση με τον όρο αποδοτικότητα ενώ ταυτόχρονα αναφέρεται κυρίως στην εσωτερική λειτουργία μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού εκφράζοντας τις θυσίες (κόστη) που υφίσταται προκειμένου να επιτευχθεί το αποτέλεσμα. Αντίθετα η αποτελεσματικότητα έχει να κάνει με τον βαθμό στον οποίο η επιχείρηση επιτυγχάνει τους στόχους της. Είναι ο λόγος ενός συγκεκριμένου αποτελέσματος που επιζητά η επιχείρηση προς το κόστος που απαιτείται ώστε να υλοποιηθεί αυτό το αποτέλεσμα (Productivity Commission, 2013).

Αναφορικά με την Δημόσια Διοίκηση, αποδοτικότητα είναι η ικανότητα να επιτευχθούν οι τεθέντες στόχοι με το μικρότερο δυνατό κόστος και με υψηλό επίπεδο παροχής υπηρεσιών ενώ αποτελεσματικότητα είναι η ικανότητα της διοίκησης να εκπληρώνονται οι στόχοι της (Productivity Commission, 2013).

Υπό αυτό το πρίσμα και οι δυο έννοιες είναι συνυφασμένες μεταξύ τους αλλά σε σχέση με τις υπηρεσίες το ζητούμενο είναι να είναι μεν αποτελεσματικές αλλά ταυτόχρονα και αποδοτικές ώστε να μην κατασπαταλώνται οι υπάρχοντες πόροι και να προοδεύει η κάθε υπηρεσία του δημόσιου τομέα (Productivity Commission, 2013).

Και στις δυο περιπτώσεις ο παράγοντας του ανθρώπινου δυναμικού ο οποίος σχετίζεται άμεσα με την ποιότητα διοίκησης, αποτελεί την ειδοποιό διαφορά μεταξύ μιας παραγωγικής οντότητας και μιας μη παραγωγικής οντότητας.

3.2. Προσδιοριστικοί Παράγοντες Αποδοτικότητας

Η βιβλιογραφία εντοπίζει ορισμένους παράγοντες οι οποίοι επηρεάζουν θετικά ή αρνητικά την αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τους Lim & Alum (1995) οι οποίοι κατέγραψαν παράγοντες που επηρεάζουν τον κατασκευαστικό κλάδο της Σιγκαπούρης αλλά δεν διαφοροποιούνται με άλλους κλάδους σε παγκόσμια κλίμακα, αναφέρουν ότι α) η έλλειψη εξειδικευμένης εποπτείας, β) η ανεπάρκεια ειδικευμένου εργατικού δυναμικού, γ) η αστάθεια του υψηλού επιπέδου εργασίας, δ) η απουσία εργασίας και στ) η επικοινωνία με ξένους εργαζόμενους αποτελούν σημαντικούς προσδιοριστικούς παράγοντες αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού.

Οι Zakari et al. (1996) σε έρευνα που διεξήγαγαν επίσης στον κατασκευαστικό κλάδο με στόχο την αναγνώριση των περιορισμών στην ιρανική παραγωγικότητα και αποδοτικότητα των εργαζομένων, συμπέραναν τέσσερις προσδιοριστικούς παράγοντες με σημαντικές επιπτώσεις στην αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού:

- (1) έλλειψη υλικών,
- (2) διάσπαρτος εξοπλισμός,
- (3) αστάθεια παραγγελιών και
- (4) απουσία κατάλληλων εργαλείων.

Στην Ταϊλάνδη οι Makulsawatudom et al. (2004), εξέτασαν την επίδραση που είχαν στην παραγωγικότητα των εργαζομένων 23 παράγοντες και ανάμεσα σε αυτούς κατέγραψαν ως πιο κρίσιμους, την έλλειψη υλικού, τα ελλιπή σχέδια, τους μη ικανούς επιβλέποντες, την απουσία εργασίας, την έλλειψη εργαλείων και εξοπλισμού, την έλλειψη επικοινωνίας, τη διάταξη του χώρου εργασίας, την καθυστέρηση των επιθεωρήσεων και την επανεπεξεργασία,

Επίσης, τις επιπτώσεις στην παραγωγικότητα των τεχνικών στην Ουγκάντα τις μελέτησαν οι Alinaitwe et al. (2007) και κατέληξαν ότι:

- (1) Η ανεπαρκής εποπτεία
- (2) Η έλλειψη δεξιοτήτων,
- (3) Η Επαναπλήρωση,
- (4) Οι ελλιπείς γνώσεις,

αποτελούν τους πιο σημαντικούς προσδιοριστικούς παράγοντες για τη μέτρηση και την αξιολόγηση της αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού.

Στο ίδιο πλαίσιο, το 2008 σχετική έρευνα με τους παράγοντες που επηρεάζουν την παραγωγικότητα των εργαζομένων πραγματοποιήθηκε από τους Aynur Kazaz et al. (2008), στην Τουρκία και συμπέραναν εννέα παράγοντες που σχετίζονται με την αποτελεσματικότητα ή μη της εργασίας:

- ✓ Διαχείριση υλικών
- ✓ Σχεδιασμός
- ✓ Καταμερισμός αρμοδιοτήτων
- ✓ Επίβλεψη
- ✓ Αμοιβή/απολαβές
- ✓ Πειθαρχία
- ✓ Επαγγελματική εκπαίδευση και κατάρτιση

Ανάλογη έρευνα διεξήχθη στην Ινδονησία για την διερεύνηση διαφόρων παραγόντων που επηρεάζουν την παραγωγικότητα της εργασίας και προσδιορίζουν την αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού από τους Soekiman et al. (2011), οι οποίοι επισημαίνουν ότι:

- η έλλειψη απαιτούμενος εξοπλισμός
- η αργοπορία ανεφοδιασμού με τον κατάλληλο εξοπλισμό,
- η μη σαφής επαγγελματική εκπαίδευση και επιμόρφωση,
- τα οικονομικά ζητήματα,
- οι εργατικές απεργίες,
- η απουσία του κατάλληλου ελεγκτικού περιβάλλοντος,
- η μη επαρκής εποπτεία

αποτελούν αρνητικούς προσδιοριστικούς παράγοντες αναφορικά με την αποδοτικότητα των εργαζομένων.

Σε όλες τις παραπάνω έρευνες προκύπτουν παράγοντες οι οποίοι επαναλαμβάνονται, επιβεβαιώνοντας έτσι την αρνητική επιρροή που έχουν στην αποδοτικότητα των εργαζομένων. Αξιοσημείωτο είναι το γεγονός ότι η έλλειψη εποπτείας η οποία συσχετίζεται και με τον εσωτερικό έλεγχο της επιχείρησης, επαναλαμβάνεται ως εύρημα στις παραπάνω μελέτες.

Παρόλα αυτά, οι μελέτες των Ewa & Udoayang (2012), Linval (2012) Almakhadmeh (2014) υποστηρίζουν και επιβεβαιώνουν καθοριστικό ρόλο και την

έντονη επιρροή που υπάρχει από την αποτελεσματική εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου στην αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού μίας επιχείρησης

Συγκεκριμένα, οι Ewa & Udoayang (2012), απέδειξαν ότι το ανθρώπινο δυναμικό αποφεύγει να εμπλέκεται σε απάτες και δολοπλοκίες κατά των διοικούντων όταν εφαρμόζεται αποτελεσματικά ο εσωτερικός έλεγχος.

Εξίσου ο Almakhadmeh (2014), κατέληξε στην θετική συσχέτιση που υπάρχει μεταξύ της ικανοποίησης του ανθρώπινου δυναμικού από τον εργασιακό του χώρο και του ισχυρού συστήματος εσωτερικού ελέγχου. Μια τέτοια σχέση επιφέρει και την βελτιστοποίηση των επιπέδων επαγγελματικής αποδοτικότητας των εργαζομένων για το μέλλον.

Συμπερασματικά οι έρευνες κατέληξαν ότι ένα αποτελεσματικό σύστημα εσωτερικού ελέγχου μπορεί να οδηγήσει στην διαπίστωση αλλά και την μέτρηση των επιπέδων της αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού.

3.3. Αξιολόγηση της απόδοσης

Η αξιολόγηση της απόδοσης εργαζομένου αποτελεί μια από τις βασικές λειτουργίες της Διαχείρισης Ανθρωπίνων Πόρων σ έναν οργανισμό. Η διαχείριση της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού γίνεται μέσα από την αξιολόγηση και είναι μια διαδικασία η οποία δεν μπορεί να επιτευχθεί αποσπασματικά. Η επιτυχημένη πρακτική στηρίζεται και στην αποδοχή από τους συμμετέχοντες τόσο αξιολογούμενους όσο και αξιολογητές (Παπάνης & Ρόντος,2005).

Ο κάθε εργαζόμενος είναι υπεύθυνος για την δική του απόδοση αλλά ταυτόχρονα χρειάζεται τις κατευθύνσεις και την υποστήριξη από την εκάστοτε διοίκηση της επιχείρησης ή του οργανισμού που εργάζεται. Σήμερα, επικρατεί η τάση Performance Management ή Διοίκηση Απόδοσης και πρόκειται για μια συνεχιζόμενη, συστηματική και ολοκληρωμένη μορφή διαχείρισης της απόδοσης η οποία τονίζει την ίδια την διοίκηση και όχι απλά την εκτέλεση εντολών από τους εργαζόμενους. Η φιλοσοφία της έγκειται γύρω από την αμοιβαία υποστήριξη των στόχων από όλους και την ταυτόχρονη βελτίωσης της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας του ανθρώπινου δυναμικού (Armstrong,2006).

Εμφανίζονται διάφοροι μέθοδοι αναφορικά με την αξιολόγηση της απόδοσης προσωπικού αλλά κάθε μέθοδος έχει ως βασικά χαρακτηριστικά την αντικειμενικότητα, την εγκυρότητα, την αξιοπιστία, χωρίς προκαταλήψεις του αξιολογητή είτε σε θετικό είτε σε αρνητικό επίπεδο. Επιπλέον, οι αξιολογήσεις οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη ένα σύνολο παραγόντων όπως τα κοινωνικά και συναισθηματικά κριτήρια συμπεριφοράς ή το γεγονός ότι θα πρέπει οι αξιολογήσεις να πραγματοποιούνται από πολλούς και διαφορετικούς αξιολογητές (Παπάνης & Ρόντος, 2005).

Η αξιολόγηση πρέπει να γίνεται από εξειδικευμένους επιστήμονες με βασική συνιστώσα τις πολιτικές που ακολουθούν οι επιχειρήσεις και τους γενικούς στόχους που θέτουν. Η γενίκευση και τα λάθη κεντρικής τάσης θα πρέπει να αποφεύγονται (Παπαλεξανδρή, 2008).

Περαιτέρω, η αξιολόγηση ακολουθεί ορισμένα βήματα: η εκκίνηση γίνεται με τον καθορισμό των Κριτηρίων Απόδοσης, στη συνέχεια ορίζονται τα Πρότυπα Απόδοσης, τα οποία σχετίζονται με τη φύση της εργασίας και μπορεί να είναι ποιοτικής ή ποσοτικής φύσεως σύμφωνα με την ορθότητα ή το χρόνο. Μετέπειτα, γίνεται η σύγκριση των πραγματικών στοιχείων με τα προκαθορισμένα Πρότυπα Απόδοσης η οποία αποτυπώνεται σύμφωνα με μια προκαθορισμένη κλίμακα και τέλος, πραγματοποιείται η ενημέρωση του αξιολογούμενου και προτείνονται ενέργειες προς βελτίωσή του (Χυτήρης, 2001).

Καθώς η αξιολόγηση αφορά μια πολυσύνθετη διαδικασία και απαιτούνται αντίστοιχα τα προαναφερθέντα κριτήρια, συνάμα ακολουθούνται ορισμένοι κανόνες για την επιτυχία της. Αναλυτικότερα:

- Η συγκεκριμένη θέση και η ενημερωμένη περιγραφή της θέσης αποτελούν το πρώτο και σημαντικότερο βήμα μιας αντικειμενικής αξιολόγησης
- Ο καθορισμός επιθυμητών ή μη επιθυμητών συμπεριφορών και η παράλληλη δυναμική αντιμετώπιση της αξιολόγησης της συμπεριφοράς
- Αποφυγή προσωπικών κρίσεων και σφάλματα «κατηγοριοποίησης» στις προσεγγίσεις
- Χρήση και επικαιροποίηση ψυχομετρικών τεστ προσαρμοσμένων στο κοινωνικό-πολιτικό-οικονομικό πλαίσιο κάθε χώρας
- Ενθάρρυνση της προσωπικής ανάπτυξης, της ομαδικότητας και της δημιουργικότητας των εργαζομένων

➤ Η εφαρμογή της αξιολόγησης τόσο σε ατομικό όσο και σε ομαδικό επίπεδο (Παπάνης & Ρόντος,2005).

3.3.1. Σύγχρονοι μέθοδοι αξιολόγησης

Οι μέθοδοι αξιολόγησης του ανθρώπινου δυναμικού χωρίζονται σε δυο γενικές κατηγορίες: τις αντικειμενικές και τις υποκειμενικές/κλασικές μεθόδους και η διαφοροποίηση αυτή στηρίζεται στα χαρακτηριστικά και τις τεχνικές που χρησιμοποιούνται κατά την εφαρμογή των μεθόδων.

Σήμερα εμφανίζονται πιο σύγχρονες μέθοδοι αξιολόγησης και παρατηρείται ένας χαρακτήρας δυναμικός και ευέλικτος καθώς επίσης και ο προσδιορισμός εφικτών, σαφών και μετρήσιμων στόχων για τους εργαζομένους (Παπαλεξανδρή,2008).

Σύμφωνα με την Μουζά-Λαζαρίδη (2006), εμφανίζονται τέσσερις βασικές κατηγορίες μεθόδων αξιολόγησης που η κάθε μια έχει τις υποκατηγορίες της. Συγκεκριμένα οι βασικές κατηγορίες που αναφέρει είναι:

- Αξιολόγηση με μεθόδους σύγκρισης
- Αξιολόγηση με απόλυτα κριτήρια
- Αξιολόγηση με επίτευξη αντικειμενικών στόχων
- Αξιολόγηση με βάση άμεσα αποτελέσματα αποδοτικότητας.

Οι πιο κοινές και διαδεδομένες μέθοδοι αξιολόγησης κατά τους Robins et al.(2017) είναι: α)Γραπτή έκθεση, β) Περιγραφικές κλίμακες αξιολόγησης, γ) Κρίσιμα περιστατικά, δ)Κλίμακες αξιολόγησης της εργασιακής συμπεριφοράς ε)Διοίκηση μέσω στόχων, στ)Αξιολόγηση 360° και ζ)Ενδο-ομαδική. Επίσης αναφέρει και την ανάλυση της θέσης εργασίας ως μια πολύ σημαντική μέθοδο αξιολόγησης παρόλα αυτά, πρόκειται για μια μέθοδο με πολλές δυσκολίες και χρονοβόρα καθώς περιέχει την καταγραφή ορών εργασίας, απαιτούμενων προσόντων και δεξιοτήτων.

3.4. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της αξιολόγησης

Η πρακτική της αξιολόγησης σε μια οντότητα σαφώς και περιέχει τα πλεονεκτήματα αλλά και τις επικρίσεις της. Εκ των πραγμάτων η αξιολόγηση έχει προϋποθέσεις για την εφαρμογή της ώστε να έχει θετικό αντίκτυπο στο προσωπικό και κατ' επέκταση στην ίδια την οντότητα.

Οι σύνδεση με τις αμοιβές, τις επιπλέον παροχές και προαγωγές των εργαζομένων, η σύνδεση με την επιθυμία και την ανάγκη για εκπαίδευση και επιμόρφωση καθώς και η εργασιακή ικανοποίηση του ανθρώπινου δυναμικού, αποτελούν μια σειρά από πλεονεκτήματα της εφαρμογής της αξιολόγησης. Επιπλέον, στα πλεονεκτήματα συγκαταλέγονται και ο εντοπισμός των αναγκών και των προβλημάτων που αφορούν τόσο το προσωπικό όσο και την διαδικασία παραγωγής προκειμένου να προχωρήσει η Διοίκηση σε βελτιώσεις και κατάλληλες λύσεις (Παπάνης & Ρόντος, 2005).

Από την άλλη, στη χώρα μας υπάρχει μια αρνητική απόχρωση του όρου της αξιολόγησης και είναι συχνά συνδεδεμένη με την ελεγκτική διαδικασία όπου η αντιμετώπιση του εργαζομένου δεν προσεγγίζεται σφαιρικά. Δυστυχώς σε πολλές περιπτώσεις η αξιολόγηση χάνει την ουσιαστική της αξία όταν γίνεται ζήτημα ρουτίνας και μ αυτό τον τρόπο υποβαθμίζεται ο ρόλος της (Παπάνης & Ρόντος, 2005).

3.5. Αποδοτικότητα και Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων

Η αξιολόγηση, η πολιτική αμοιβών και η εκπαίδευση σχετίζονται με την απόδοση μέσα στα πλαίσια της Διοίκησης Απόδοσης. Στόχος της ΔΑΠ είναι η υλοποίηση των προσδιορισμένων στόχων που θέτει ο οργανισμός ενώ οι προοδευτικές πρακτικές που υιοθετούνται τείνουν να έχουν θετικό αντίκτυπο στην επίδοση των εργαζομένων (Παπαλεξανδρή & Μπουραντάς, 2003).

Η ΔΑΠ σήμερα υιοθετεί η αποδοτικότητα είναι άρρηκτα συνδεδεμένη με την ορθή διαχείριση των ανθρώπων. Ο ανθρώπινος παράγοντας γίνεται το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα για τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς εάν θέλουν να έχουν βελτιωμένα οφέλη απόδοσης (Παπαλεξανδρή & Μπουραντάς, 2003).

Η Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων εστιάζει σε διάφορους παράγοντες που επηρεάζουν την αποδοτικότητα των εργαζομένων. Φαίνεται ότι ο ενθουσιασμός για την εργασία αποτελεί ένα σημαντικό παράγοντα που συμβάλλει στην απόδοση και την διαμόρφωση του ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος για τον οργανισμό ή την επιχείρηση (Burke & Cooper,2008).

Επίσης, η εμπιστοσύνη και η επικοινωνία αποτελούν παράγοντες που ενισχύουν την απόδοση ενώ για πολλούς ερευνητές η εμπιστοσύνη αποτελεί ψυχολογικό συμβόλαιο μεταξύ του εργαζομένου και της επιχείρησης και προέρχεται από τις πρακτικές ΔΑΠ που υιοθετούνται. Περαιτέρω, το στοιχείο της εμπιστοσύνης δημιουργεί μια σχέση μεταξύ υψηλής απόδοσης και υψηλής δέσμευσης που ωφέλειες έχει τόσο για τον εργοδότη όσο και για τον εργαζόμενο (Gould-Williams,2003).

Ορισμένοι ερευνητές όπως οι Burke και Cooper (2008) θεωρούν ότι υπάρχουν και ορισμένες πρακτικές της ΔΑΠ οι οποίες αποθαρρύνουν τους εργαζόμενους ως προς την αποτελεσματική εκτέλεση της εργασίας τους. αυτού του είδους οι παρωχημένες πρακτικές μπορεί να δημιουργήσουν αντιπάθεια για την δουλειά, να μειώσουν την εργασιακή ικανοποίησή τους, να αντιστέκονται στην αλλαγή κ.α. γεγονός που έχει αρνητικό αποτέλεσμα στην απόδοση του προσωπικού.

Επομένως, το τμήμα της ΔΑΠ έρχεται αντιμέτωπο με μια σειρά από προβλήματα αναφορικά με την αποδοτικότητα των εργαζομένων αλλά φαίνεται ότι καλές πρακτικές όπως είναι και η οργανωμένη αξιολόγηση αυξάνει τα επίπεδα κινήτρων του προσωπικού το οποίο οδηγείται σε υψηλότερο επίπεδο αποδοτικότητας (Dimba ,2010).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΛΕΤΗΣ

Το παρόν κεφάλαιο αναλύει την περίπτωση μελέτης στην οποία εστιάζει η έρευνα. Το εμπειρικό παράδειγμα που χρησιμοποιείται είναι η Περιφερειακή Ενότητα Σερρών και αναλύεται κυρίως στο τι περιλαμβάνει σε διοικητικό επίπεδο. Ειδικότερα εξετάζονται ο Δήμος Σερρών και ο Δήμος Εμμανουήλ Παπά όπου και από αυτούς τους δυο δήμους αντλούνται τα πρωτογενή δεδομένα. Οι δυο Δήμοι επιλέχθηκαν από προσωπικό ενδιαφέρον του ερευνητή καθώς κατοικεί αφενός στον Δήμο Εμμανουήλ Παπά κα εργάζεται αφετέρου στο Δήμο Σερρών.

4.1. Περιφερειακή Ενότητα Σερρών

Διοικητικά η περιφερειακή Ενότητα Σερρών (π. Νομός Σερρών) ανήκει στην Περιφέρεια Κεντρικής Μακεδονίας και αποτελεί μία από τις 74 Περιφερειακές Ενότητες της χώρας (<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>).

Η έκταση της περιφερειακής ενότητας Σερρών φτάνει τα 2982,35 τ. χλμ και ο συνολικός πληθυσμός σύμφωνα με την τελευταία απογραφή που έλαβε χώρα το 2021 φτάνει τους 174.430 κατοίκους (<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>).

Πρωτεύουσα της Περιφερειακής Ενότητας είναι η πόλη των Σερρών η οποία είναι η δεύτερη μεγαλύτερη πόλη πληθυσμιακά της Μακεδονίας με 58.960 κατοίκους (<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>).

Μορφολογικά, το 48% της συνολικής έκτασής της ενότητας χαρακτηρίζεται σαν πεδινό-ημιορεινό για αυτό και ανήκει στις πιο πεδινές Περιφερειακές Ενότητες της Ελλάδας. Γεωγραφικά η περιφερειακή ενότητα Σερρών περικλείεται δυτικά από τις οροσειρές Κερκίνης – Βερτίσκου - Κερδυλίων, ανατολικά από τις οροσειρές Ορβήλου – Μενουκίου - Παγγαίου, ενώ βόρεια δεσπόζει το όρος Μπέλες. Ο ποταμός Στρυμόνας που πηγάζει από την Βουλγαρία διασχίζει την Περιφερειακή Ενότητα με κύριο παραπόταμο τον Αγγίτη ο οποίος ρέει μεταξύ του Παγγαίου και του Μενουκίου όρους, σχηματίζοντας το φαράγγι του Αγγίτη, δίπλα στα Σπήλαια της Αλιστράτης (<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>).

4.2. Νομός Σερρών

Ο νομός Σερρών αποτέλεσε έναν από τους 51 νομούς της Ελλάδας. Από το 2011 και μετά και σύμφωνα με τον νόμο Καλλικράτη, αποτελεί μία από τις 74 περιφερειακές ενότητες της χώρας και μία από τις επτά της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας. Κατέχει 7 από τις 71 έδρες στο Περιφερειακό Συμβούλιο. Ως νομός ήταν σε έκταση ο μεγαλύτερος στην Βόρεια Ελλάδα καθώς επίσης υπήρξε ο νομός με τα περισσότερα χωριά σε σχέση με άλλους νομούς στην ελληνική επικράτεια. (https://el.wikipedia.org/wiki/Νομός_Σερρών).

Γεωγραφικά, συνορεύει ανατολικά με τους νομούς Δράμας και Καβάλας και δυτικά με τους νομούς Θεσσαλονίκης και Κιλίκης. Επίσης από την βόρεια πλευρά συνορεύει με τη Βουλγαρία (Επαρχία Μπλαγκόεβγκραντ) και με τη Βόρεια Μακεδονία (https://el.wikipedia.org/wiki/Νομός_Σερρών).

4.3. Δήμος Σερρών

Ο Δήμος Σερρών με μόνιμο πληθυσμό 73.847 κατοίκους βάσει της απογραφής του 2021, έχει έκταση 600,479 τ. χλμ. Έδρα του Δήμου και πρωτεύουσα της Περιφερειακής Ενότητας είναι οι Σέρρες (https://el.wikipedia.org/wiki/Νομός_Σερρών).

Διοικητικά, ο Δήμος διαιρείται σε 6 Δημοτικές Ενότητες: Σέρρες, Μητρούσι, Λευκώνας, Σκούταρι, Άνω Βροντού και Ορεινή οι οποίες περιλαμβάνουν 24 Κοινότητες με 33 Οικισμούς. Αναλυτικότερα:

1. ΔΕ Σερρών: Περιλαμβάνει τις Κοινότητες Σερρών (Σέρρες, Άγιος Ιωάννης, Κάτω Μετόχι, Κρίνος, Ξηρότοπος) Ελαιώνα (Ελαιώνας, Μαρμαράς, Ιερά Μονή Τιμίου Προδρόμου, Χρυσοπηγή) Επταμύλων (Επτάμυλοι), Οινούσας (Οινούσα, Χιονοχώρι).

2. ΔΕ Μητρουσίου: Περιλαμβάνει τις Κοινότητες Προβατά (Προβατάς), Αναγεννήσεως (Αναγέννηση), Άνω Καμήλας (Άνω Καμήλα), Βαμβακιάς (Βαμβακιά), Μητρουσίου (Μητρούσι, Κάτω Μητρούσι), Μονοκκλησιάς (Μονοκκλησιά).

3. ΔΕ Λευκώνα: Περιλαμβάνει τις Κοινότητες Λευκώνα (Λευκώνας), Καλών Δένδρων (Καλά Δένδρα), Χριστού (Κάτω Χριστός).

4. ΔΕ Σκουτάρεως: Περιλαμβάνει τις Κοινότητες Σκουτάρεως (Σκούταρι), Αγίας Ελένης (Αγία Ελένη), Αδελφικού (Αδελφικό), Βαμβακούσσης (Βαμβακούσσα), Κάτω Καμήλας (Κάτω Καμήλα), Κουβουκλίων (Κουβούκλια), Κουμαριάς (Κουμαριά), Κωνσταντινάτου (Κωνσταντινάτο), Πεπονιάς (Πεπονιά). Επίσης, στο έδαφος της σημερινής Δημοτικής Ενότητας Σκουτάρεως, βρίσκεται και ο εγκαταλελειμμένος οικισμός Αντά.

5. ΔΕ Άνω Βροντούς: Περιλαμβάνει την Κοινότητα Άνω Βροντούς (Άνω Βροντού).

6. ΔΕ Ορεινής: Περιλαμβάνει την Κοινότητα Ορεινής (Ορεινή) (<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>).

4.3. Διοικητική Διάρθρωση της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών

Διοικητικά η Περιφερειακή Ενότητα Σερρών αποτελείται από τα εξής γραφεία και υπηρεσίες (<https://www.pkm.gov.gr/default.aspx?lang=el-GR&page=267>) :

1. Γραφείο Περιφερειάρχη
2. Αντιπεριφερειάρχης ΠΕ Σερρών
3. Γραφεία Αντιπεριφερειάρχων
4. Γραφείο Εκτελεστικού Γραμματέα
5. Νομική Υπηρεσία
6. Αυτοτελής Διεύθυνση Πολιτικής Προστασίας
7. Αυτοτελές Τμήμα ΠΑΜ – ΠΣΕΑ
8. Συλλογικά Όργανα Περιφέρειας
9. Εντεταλμένοι Σύμβουλοι
10. Αυτοτελές Τοπικό Γραφείο Διευκόλυνσης Οπτικοακουστικών Παραγωγών (Film Office) Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας
11. Γενική Διεύθυνση Εσωτερικής Οργάνωσης και Λειτουργίας
12. Γενική Διεύθυνση Προγραμματισμού και Υποδομών
13. Γενική Διεύθυνση Ανάπτυξης και Περιβάλλοντος
14. Γενική Διεύθυνση Δημόσιας Υγείας και Κοινωνικής Μέριμνας
15. Διεύθυνση Δημόσιας Υγείας και Κοινωνικής Μέριμνας ΠΕ Σερρών
16. Γενική Διεύθυνση Μεταφορών και Επικοινωνιών

17. Γενική Διεύθυνση Αγροτικής Οικονομίας και Κτηνιατρικής

Περαιτέρω, ο Δήμος Σερρών αποτελείται από τα εξής τμήματα (<https://www.serres.gr/ypiresies-dimoy/>) :

- Τμήμα Μηχανογράφησης Τεχνολογιών Πληροφορικής και Επικοινωνιών
- Τμήμα Οργάνωσης και Τεχνικής Υποστήριξης ΟΤΑ
- Τμήμα Προγραμματισμού και Ανάπτυξης – Ποιότητας και Ανταποδοτικότητας
- Τμήμα Υπηρεσίας Δόμησης

- Αποκεντρωμένες Υπηρεσίες Δήμου
- Δομή Παροχής Βασικών Αγαθών
- Κ.Ε.Ε.Κ.
- Κέντρο Κοινότητας Δήμου Σερρών με Παράρτημα ΡΟΜΑ
- Κέντρο Συμβουλευτικής Υποστήριξης Γυναικών
- Κυνοκομείο
- Γενική Διεύθυνση

Και τις εξής Διευθύνσεις :

- Διεύθυνση Ανάπτυξης και Αγροτικής Οικονομίας
- Διεύθυνση Διοικητικών Υπηρεσιών
- Διεύθυνση Καθαριότητας
- Διεύθυνση Κέντρου Εξυπηρέτησης Πολιτών
- Διεύθυνση Κοινωνικής Προστασίας, Υγείας, Παιδείας και Πολιτισμού
- Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών
- Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών

4.3. Δήμος Εμμανουήλ Παππά

Ο Δήμος Εμμανουήλ Παππά είναι ένας δήμος 11.585 κατοίκων της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών της Περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας που συστάθηκε με το Πρόγραμμα Καλλικράτης. Προέκυψε από την συνένωση των 2 προϋπαρχόντων δήμων Εμμανουήλ Παππά και Στρομόνα (https://el.wikipedia.org/wiki/Δήμος_Εμμανουήλ_Παππά).

Οι Κεντρικές Υπηρεσίες στην έδρα του Δήμου περιλαμβάνουν τις παρακάτω οργανικές μονάδες:

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΠΑΓΟΜΕΝΕΣ ΑΠΕΥΘΕΙΑΣ ΣΤΟ ΔΗΜΑΡΧΟ

1. Ιδιαίτερο Γραφείο Δημάρχου, Επικοινωνίας και Δημοσίων Σχέσεων.
2. Νομική Υπηρεσία
3. Αυτοτελές Γραφείο Διοικητικής Βοήθειας
4. Αυτοτελές Τμήμα Δημοτικής Αστυνομίας

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ, ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ, ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ.

Διεύθυνση Διοικητικών, Οικονομικών, Κοινωνικών και Υπηρεσιών Οικονομικής Ανάπτυξης που περιλαμβάνει ειδικότερα τις παρακάτω διοικητικές ενότητες :

Α) Τμήμα Διοικητικών Υπηρεσιών, με αρμοδιότητες την υποστήριξη των πολιτικών οργάνων του Δήμου, Δημοτική Κατάσταση και Ληξιαρχείο, Αλλοδαπούς και διαχείριση του Ανθρώπινου δυναμικού, που περιλαμβάνει τις παρακάτω ενότητες:

1. Γραφείο Κοινωνικής Προστασίας, Παιδείας και Πολιτισμού, με αρμοδιότητες την Κοινωνική Πολιτική και Ισότητα των φύλων, Προστασία και Προαγωγή της Δημόσιας Υγείας, Παιδεία, Διά βίου μάθηση και Πολιτισμό.

2. Γραφείο Τοπικής Οικονομικής Ανάπτυξης, με αρμοδιότητες την Αγροτική Παραγωγή, Αδειοδοτήσεις, Ρύθμιση Εμπορικών Δραστηριοτήτων, Απασχόληση και Τουρισμό.

Β) Τμήμα Οικονομικών Υπηρεσιών, με αρμοδιότητες Προϋπολογισμού, Λογιστηρίου, Εσόδων και Περιουσίας που περιλαμβάνει τις παρακάτω ενότητες:

1. Γραφείο Ταμείου.

Γ) Τμήμα ΚΕΠ, με αρμοδιότητες την παροχή διοικητικών πληροφοριών και τη διεκπεραίωση των υποθέσεων των πολιτών.

ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ, ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΚΑΙ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ ΖΩΗΣ

1. Διεύθυνση Τεχνικών Υπηρεσιών, Περιβάλλοντος και Πολεοδομίας:

Α. Τμήμα Περιβάλλοντος και Πολεοδομίας, που περιλαμβάνει ειδικότερα τις παρακάτω ενότητες:

- 1) Γραφείο Πολεοδομίας
- 2) Γραφείο Περιβάλλοντος και Πολιτικής Προστασίας
- 3) Γραφείο Καθαριότητας και Ανακύκλωσης
- 4) Γραφείο Συντήρησης Πρασίνου

Β) Τμήμα Τεχνικών Υπηρεσιών που περιλαμβάνει ειδικότερα τις παρακάτω ενότητες:

- 1) Γραφείο Τεχνικών Έργων και μελετών
- 2) Γραφείο Ηλεκτρομηχανολογικών Έργων και Συγκοινωνιών
- 3) Γραφείο Ύδρευσης – Αποχέτευσης – Άρδευσης
- 4) Γραφείο κίνησης οχημάτων Δήμου.
- 5) Γραφείο Προμηθειών, υλικών εξοπλισμού, υπηρεσιών.

Στην Περιφερειακή Ενότητα Σερρών περιλαμβάνονται επίσης οι εξής δήμοι:

- Δήμος Αμφίπολης
- Δήμος Βισαλτίας
- Δήμος Ηράκλειας
- Δήμος Νέας Ζίχνης
- Δήμος Σιντικής

Η παρούσα εργασία εξετάζει τον εσωτερικό έλεγχο σε σχέση με την αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού στον Δήμο Σερρών και τον Δήμο Εμμανουήλ Παππά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

Στο πέμπτο κεφάλαιο, η εργασία αναλύει την μεθοδολογία έρευνας που χρησιμοποιήσε. Αναλυτικότερα, το κεφάλαιο αναλύει τον σκοπό της εργασίας καθώς και τα ερευνητικά ερωτήματα τα οποία επιδιώκει να απαντήσει. Στη συνέχεια, αναλύεται το δείγμα της έρευνας και το ερευνητικό εργαλείο το οποίο επιλέχθηκε για την καλύτερη διεξαγωγή της έρευνας. Τέλος, αναλύεται όλη η επεξεργασία δεδομένων καθώς και το πώς εξασφαλίστηκε η αξιοπιστία και η εγκυρότητα της έρευνας.

5.1. Στάδια Έρευνας

Τα βήματα τα οποία ακολούθησε η έρευνα για την διαδικασία της διεξαγωγής της ήταν τα ακόλουθα:

1. Προσδιορισμός ερευνητικών ερωτημάτων στα οποία επιδιώκονται απαντήσεις
2. Καθορισμός δείγματος
3. Δημιουργία του ερωτηματολογίου
4. Εφαρμογή πιλοτικού τεστ του ερωτηματολογίου
5. Διανομή του τελικού ερωτηματολογίου προς συμπλήρωση στους συμμετέχοντες
6. Καταχώρηση δεδομένων στο Jasp
7. Έλεγχος αξιοπιστίας ερωτηματολογίου
8. Ανάλυση δεδομένων
9. Ερμηνεία αποτελεσμάτων ανάλυσης

5.2. Στόχος της έρευνας

Σκοπός της παρούσας έρευνας και ταυτόχρονα αντικείμενο μελέτης αποτελεί διερεύνηση της συμβολής του εσωτερικού ελέγχου στην αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού στη Δημόσια Διοίκηση. Ειδικότερα, η εργασία εξετάζει τις

τάσεις και τις απόψεις των εργαζομένων στον Δημόσιο Τομέα αναφορικά με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου και πώς αυτό επηρεάζει την αποδοτικότητα τους.

Για την κάλυψη του παραπάνω στόχου, τίθενται ορισμένα ερευνητικά ερωτήματα:

- Σε ποιο βαθμό εφαρμόζεται η διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου στους οργανισμούς και στα τμήματα τα οποία εργάζονται οι συμμετέχοντες
- Σε ποιο βαθμό υπάρχει συσχέτιση μεταξύ εσωτερικού ελέγχου και αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού
- Σε ποιο βαθμό υπάρχει συσχέτιση μεταξύ προϋπηρεσίας του δείγματος με την αποτελεσματική εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου
- Σε ποιο βαθμό υπάρχει συσχέτιση μεταξύ μορφωτικού επιπέδου του δείγματος με την αποτελεσματική εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου.

5.3. Δείγμα

Το ερευνητικό δείγμα της πρωτογενούς έρευνας της παρούσας διπλωματικής εργασίας απαρτίζεται από συνολικά 94 υπαλλήλους (N=94) που απασχολούνται σε διάφορα τμήματα του Δήμου Σερρών και του Δήμου Εμμανουήλ Παππά. Δεν υπήρχε κάποιου είδους περιορισμός αλλά όλοι οι υπάλληλοι μπορούσαν να πάρουν μέρος στην έρευνα εφόσον το επιθυμούσαν.

Το δείγμα είναι δείγμα ευκολίας καθώς ο ίδιος ο ερευνητής κατάγεται από το Δήμο Εμμανουήλ Παππά και ταυτόχρονα είναι υπάλληλος του Δήμου Σερρών και επομένως έχει πρόσβαση στις υπηρεσίες των δυο Δήμων.

5.4 . Ερευνητικό Εργαλείο

Το ερευνητικό εργαλείο το οποίο επιλέχθηκε για τους σκοπούς της παρούσας εργασίας είναι το δομημένο ερωτηματολόγιο. Το ερωτηματολόγιο ως ερευνητικό εργαλείο ενδείκνυται για την διεξαγωγή έρευνας με μεγάλο αριθμό συμμετεχόντων ενώ ταυτόχρονα είναι εύκολο και ανέξοδο στη χρήση του (Iseris, 2016).

Το συγκεκριμένο ερωτηματολόγιο έχει χρησιμοποιηθεί και σε άλλες έρευνες και αποτελείται από κλειστού τύπου ερωτήσεις. Στην αρχή του ερωτηματολογίου, ο

ερευνητής συμπεριέλαβε το εισαγωγικό σημείωμα (βλ. Παράρτημα 1) στο οποίο διευκρίνιζε το Πανεπιστημιακό Ίδρυμα στο οποίο φοιτά, τον λόγο διεξαγωγής της έρευνας καθώς επίσης και τόνιζε την εθελοντική συμμετοχή και την πλήρης ανωνυμία των συμμετεχόντων.

Αναλυτικότερα, το παρόν ερωτηματολόγιο αποτελείται συνολικά από 22 ερωτήσεις και διαχωρίζεται σε 4 ενότητες: η πρώτη ενότητα με τίτλο «ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου» αποτελείται από 8 ερωτήσεις, η δεύτερη ενότητα με τίτλο «εσωτερικοί ελεγκτές» αποτελείται από 5 ερωτήσεις, η τρίτη ενότητα έχει τον τίτλο «ποιότητα ελέγχου» και απαρτίζεται από 5 ερωτήσεις και τέλος η τέταρτη ενότητα συνιστά τα δημογραφικά χαρακτηριστικά των συμμετεχόντων στην έρευνα με 4 ερωτήσεις δημογραφικού και κοινωνικού περιεχομένου όπως για παράδειγμα εξετάζουν το φύλο, την ηλικία, την εκπαίδευση και την εργασιακή προϋπηρεσία.

Οι απαντήσεις του ερωτηματολογίου βασίζονται στην 5βάθμια κλίμακα Likert εκφράζοντας είτε το βαθμό συμφωνίας ή διαφωνίας είτε τον βαθμό ιεράρχησης των δηλώσεων τους, ως εξής:

- ⇒ Καθόλου
- ⇒ Λίγο
- ⇒ Αρκετά
- ⇒ Πολύ
- ⇒ Πάρα πολύ

και ως εξής:

- ⇒ Διαφωνώ απόλυτα
- ⇒ Διαφωνώ
- ⇒ Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ
- ⇒ Συμφωνώ
- ⇒ Συμφωνώ απόλυτα

Τέλος, το ερωτηματολόγιο δημιουργήθηκε ηλεκτρονικά με τη βοήθεια του Google Forms, διανεμήθηκε με ηλεκτρονικό τρόπο μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, στη συνέχεια συλλέχθηκαν και κωδικοποιήθηκαν οι απαντήσεις μέσω του προγράμματος Excel 2010 ενώ οι απαντήσεις ποσοτικοποιήθηκαν και αναλύθηκαν μέσω του στατιστικού προγράμματος Jasp 0.16.3.0.

5.4. Εγκυρότητα και Αξιοπιστία

Τόσο η εγκυρότητα όσο και η αξιοπιστία αποτελούν δυο βασικά στοιχεία τα οποία πρέπει να εξασφαλιστούν μέσα στην έρευνα προκειμένου να αποδοθούν ασφαλή αποτελέσματα και αξιόπιστα συμπεράσματα.

Επομένως, η εργασία προχώρησε στη διεξαγωγή του pilot testing ώστε να προσδιορίσει την λειτουργικότητα του ερωτηματολογίου. Με άλλα λόγια, το ερωτηματολόγιο απεστάλη σε 12 άτομα τα οποία εργάζονται στο Δήμο Σερρών και στο Δήμο Εμμανουήλ Παππά και τα οποία ενημερώθηκαν ότι πρόκειται για τη συμμετοχή τους στη διαδικασία του πιλοτικού τεστ. Τους ζητήθηκε αφού συμπληρώσουν το ερωτηματολόγιο να προχωρήσουν σε σχόλια που αφορούσαν τυχόν διορθώσεις σε περίπτωση που δεν ήταν κατανοητές και σαφείς οι ερωτήσεις.

Στη συνέχεια πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος αξιοπιστίας του ερωτηματολογίου. Προκειμένου να πραγματοποιηθεί έλεγχος της εσωτερικής συνέπειας των τιμών χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής αξιοπιστίας Cronbach α . Αναλυτικότερα, ο συντελεστής αξιοπιστίας Cronbach α κυμαίνεται από 0 έως 1, για την συνολική αξιολόγηση της αξιοπιστίας του ερωτηματολογίου. Σε περίπτωση που τα στοιχεία της κλίμακας δεν συσχετίζονται δηλαδή είναι ανεξάρτητα το ένα από το άλλο, τότε ισχύει $\alpha = 0$. Σε περίπτωση που τα στοιχεία παρουσιάζουν υψηλό επίπεδο συσχέτισης τότε ισχύει $\alpha = 1$. Επομένως, όσο υψηλότερος ο συντελεστής α , τόσο περισσότερα αντικείμενα του ερωτηματολογίου εμφανίζουν αλληλοσυσχέτιση και πιθανώς μετρούν την ίδια υποκείμενη έννοια. Σε όσες μεταβλητές ο συντελεστής αξιοπιστίας είναι μικρότερος του 0,70 πρέπει να απορριφθούν (Bonett & Wright, 2015).

Στην παρούσα εργασία προέκυψε ότι ο συντελεστής αξιοπιστίας είναι $0,93 > 0,70$ επομένως οι ερωτήσεις έχουν σωστό βαθμό αξιοπιστίας, πάνω από 70% και γι' αυτό δε χρειάζεται να απορριφθούν.

Frequentist Scale Reliability Statistics

Estimate	Cronbach's α
Point estimate	0.939
95% CI lower bound	0.920
95% CI upper bound	0.955

Τέλος, ο ερευνητής λαμβάνοντας υπόψη τις βασικές αρχές ηθικής και δεοντολογίας ενημέρωσε τους συμμετέχοντες για την εθελοντική συμμετοχή τους, επιβεβαίωσε την ανωνυμία τους και δήλωσε την μη αποποίηση της προσωπικής ευθύνης, για οποιαδήποτε ενέργεια στην οποία έχει προβεί ο ίδιος και θίγουν τα ανθρώπινα δικαιώματα.

5.5. Αποτελέσματα έρευνας

ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

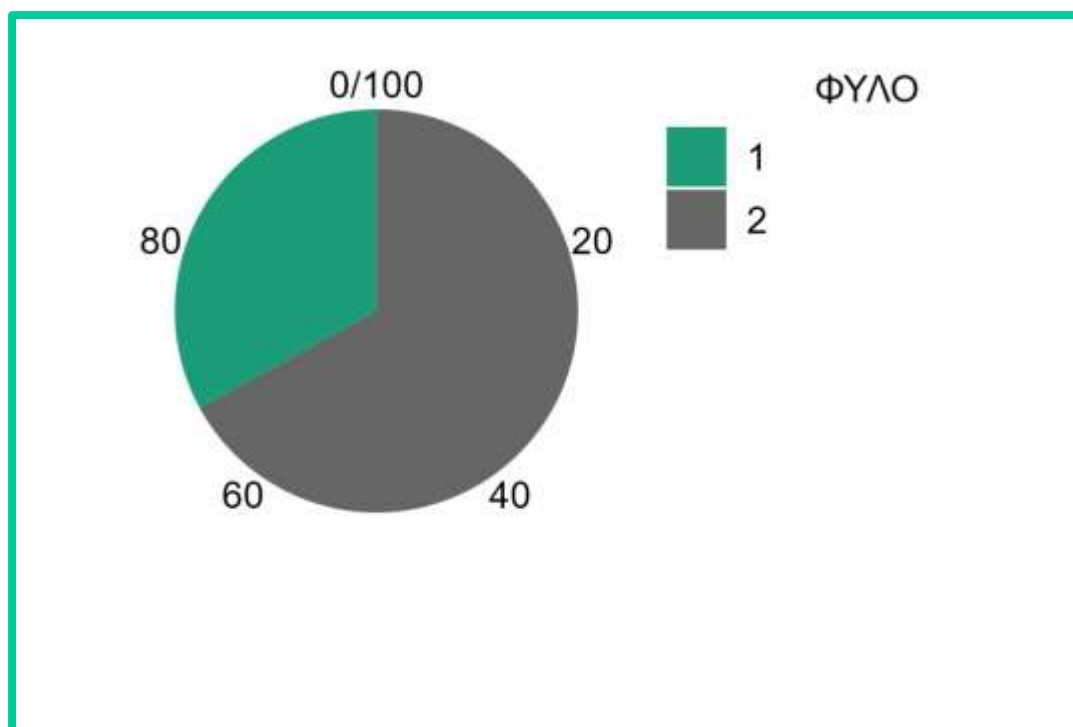
Στον πίνακα 1 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα από τα δημογραφικά στοιχεία του δείγματος αναφορικά με το φύλο. Όπως προκύπτει η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων είναι γυναίκες σε ποσοστό 67% εν αντιθέσει με το 32,9% που είναι άνδρες. Τέλος, κανένας από τους συμμετέχοντες δεν επέλεξε την απάντηση «Άλλο» στις επιλογές του ερωτηματολογίου.

1=Άνδρας, 2=Γυναίκα, 3=Άλλο

Πίνακας 1. ΦΥΛΟ

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	31	32.979	32.979	32.979
2	63	67.021	67.021	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 1. ΦΥΛΟ



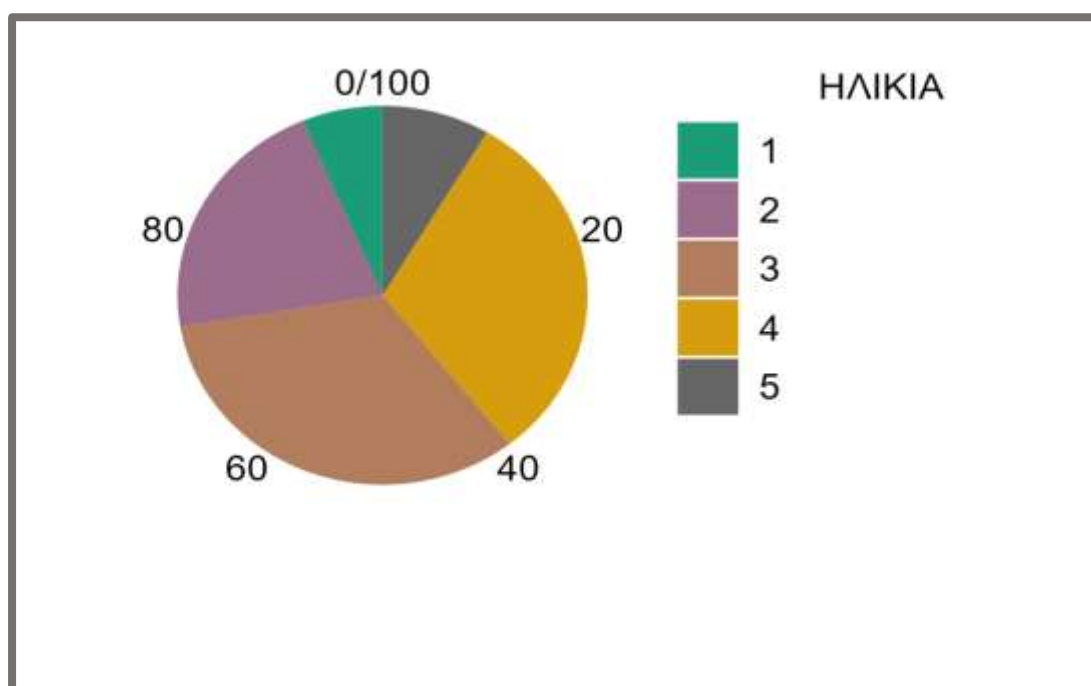
Στον πίνακα 2 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα αναφορικά με τις ηλικίες των συμμετεχόντων. Η πλειοψηφία του δείγματος με ποσοστό 32,9% ανήκει στο ηλικιακό γκρουπ των 36 με 45 ετών και ακολουθούν αυτοί που ανήκουν στη δεκαετία μεταξύ 46 έως 55 με ποσοστό 30,8%. Επίσης, με ποσοστό 21,2% το δείγμα ανήκει στην δεκαετία 25 έως 35 χρονών ενώ με μικρότερα ποσοστά εμφανίζονται αυτοί που δηλώνουν 56 ετών και πάνω (8,5%) καθώς και αυτοί που δηλώνουν έως 24 ετών (6,3%).

1= Έως 24, 2= 25-35, 3=36-45, 4=46-55, 5=56 και άνω

Πίνακας 2. ΗΛΙΚΙΑ

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	6	6.383	6.383	6.383
2	20	21.277	21.277	27.660
3	31	32.979	32.979	60.638
4	29	30.851	30.851	91.489
5	8	8.511	8.511	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 2. ΗΛΙΚΙΑ



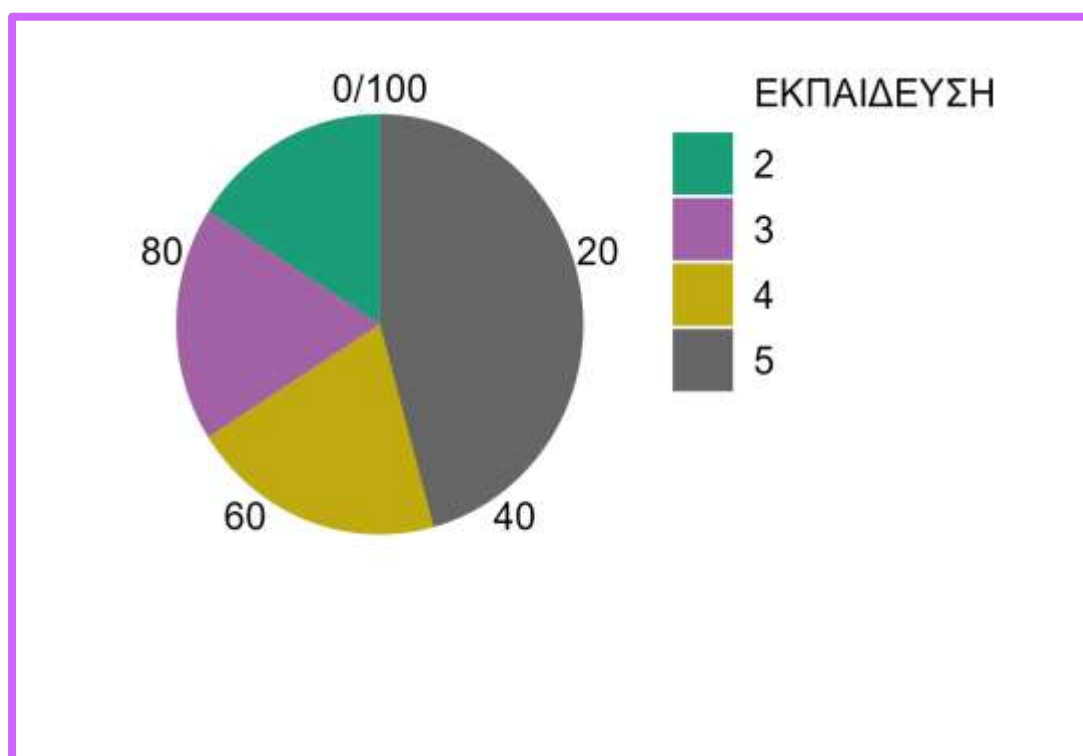
Σύμφωνα με τον πίνακα 3 το εκπαιδευτικό επίπεδο του δείγματος φαίνεται να είναι αρκετά υψηλό. Αναλυτικότερα, πάνω από το μισό δείγμα (45,7%) δηλώνει ότι είναι κάτοχος μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών καθώς επίσης το 20% είναι απόφοιτοι Πανεπιστημίου. Επίσης, το 18% είναι τελειόφοιτοι Τεχνολογικών Ιδρυμάτων (ΤΕΙ) και το 15,9% είναι απόφοιτοι Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης. Από τα αποτελέσματα προκύπτει ότι κανείς δεν δηλώνει κανείς δεν είναι κάτοχος διδακτορικού ή μόνο απόφοιτος της βασικής εκπαίδευσης δηλαδή της πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης

1=Βασική, 2= Γυμνάσιο / Λύκειο, 3= Τελειόφοιτος/η ΤΕΙ, 4=Τελειόφοιτος/η ΑΕΙ, 5= Μεταπτυχιακό, 6= Διδακτορικό

Πίνακας 3. ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	15	15.957	15.957	15.957
3	17	18.085	18.085	34.043
4	19	20.213	20.213	54.255
5	43	45.745	45.745	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 3. ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ



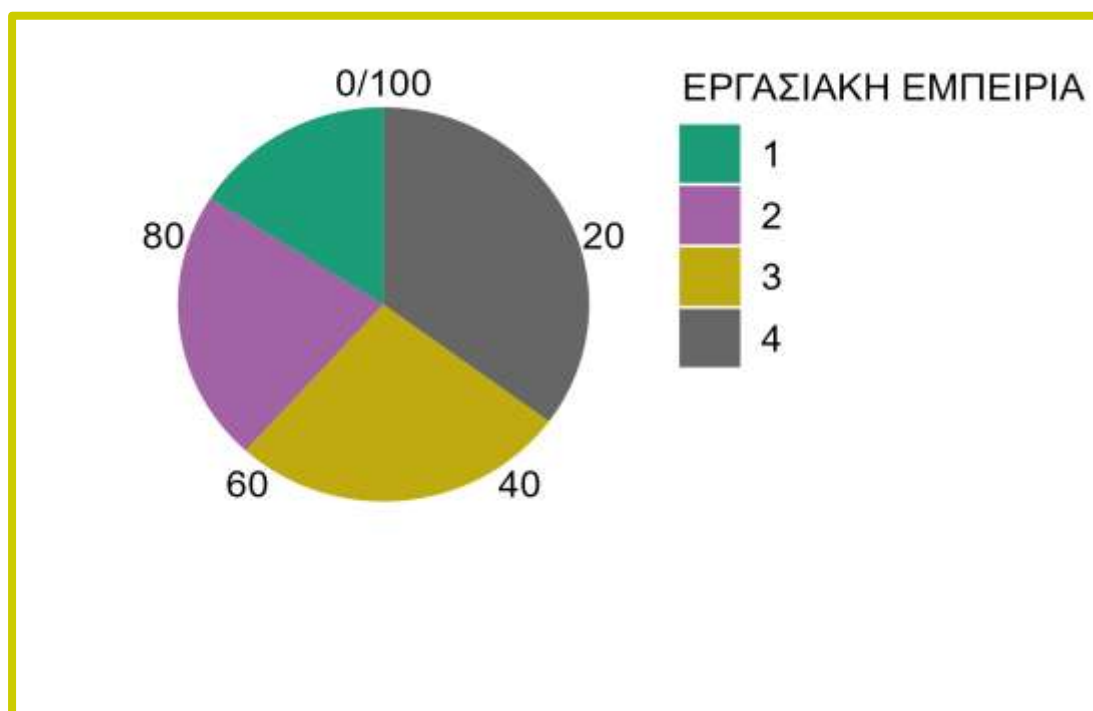
Στον πίνακα 4 φαίνονται τα χρόνια προϋπηρεσίας των συμμετεχόντων στην έρευνα. Το μεγαλύτερο ποσοστό (35,1%) δηλώνει ότι έχει περισσότερο από 20 έτη εργασιακής εμπειρίας και ακολουθεί με 26,5% το ποσοστό που δηλώνει από 11 έως 20 έτη. Στη συνέχεια, οι συμμετέχοντες δηλώνουν με 22,3% ότι διαθέτουν 6 έως 10 χρόνια εργασιακής εμπειρίας και τέλος το 15,9% δηλώνει ότι διαθέτει από 0 έως 5 έτη.

1=0-5 έτη, 2= 6-10 έτη, 3= 11-20 έτη, 4=>20 έτη

Πίνακας 4. ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΕΜΠΕΙΡΙΑ

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	15	15.957	15.957	15.957
2	21	22.340	22.340	38.298
3	25	26.596	26.596	64.894
4	33	35.106	35.106	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 4. ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΕΜΠΕΙΡΙΑ



Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

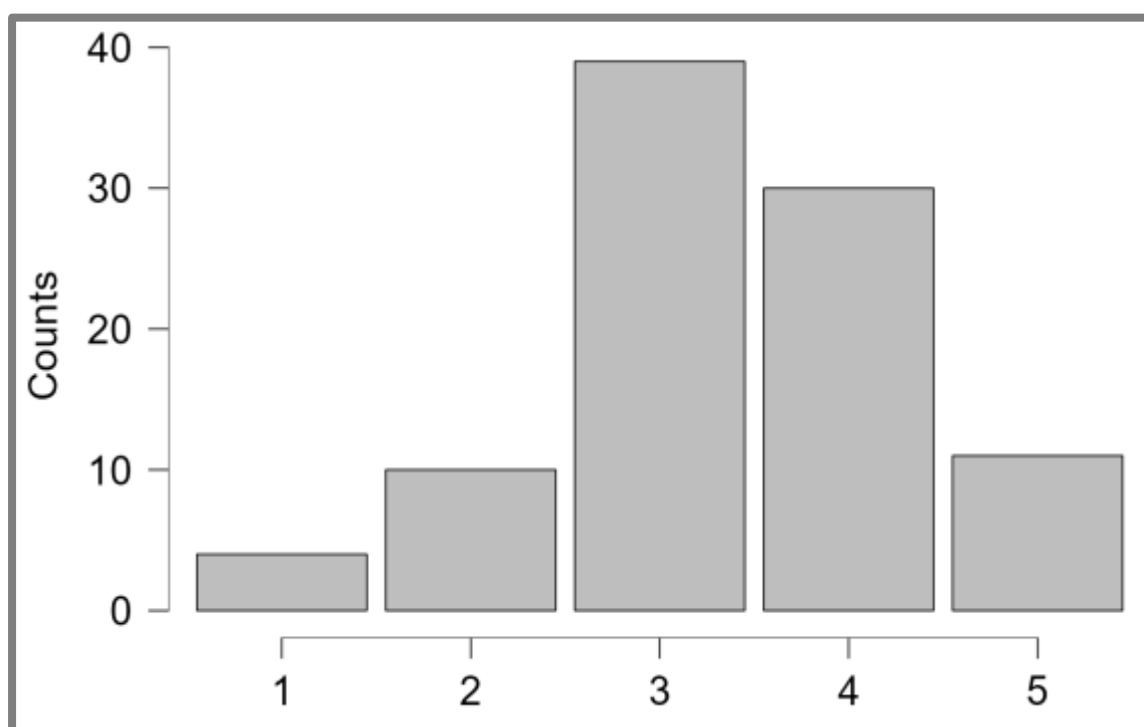
Σύμφωνα με τον πίνακα 5, περισσότεροι από το 1/3 του δείγματος δηλώνουν ότι ο εσωτερικός έλεγχος της υπηρεσίας του βελτιώνει την απόδοση των λειτουργιών «αρκετά» και το 31,9% δηλώνει «πολύ». Μικρότερο είναι το ποσοστό (11,7%) που δηλώνει «πάρα πολύ» ενώ ακόμη λιγότεροι συμμετέχοντες δηλώνουν με ποσοστό 10,6% «λίγο» και με 4,2% «καθόλου». Συνολικά το η στάση είναι θετική απέναντι στον συγκεκριμένο ρόλο του εσωτερικού ελέγχου.

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 5. Βαθμός συνεισφοράς στη βελτίωση απόδοσης των λειτουργιών

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	4	4.255	4.255	4.255
2	10	10.638	10.638	14.894
3	39	41.489	41.489	56.383
4	30	31.915	31.915	88.298
5	11	11.702	11.702	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 5



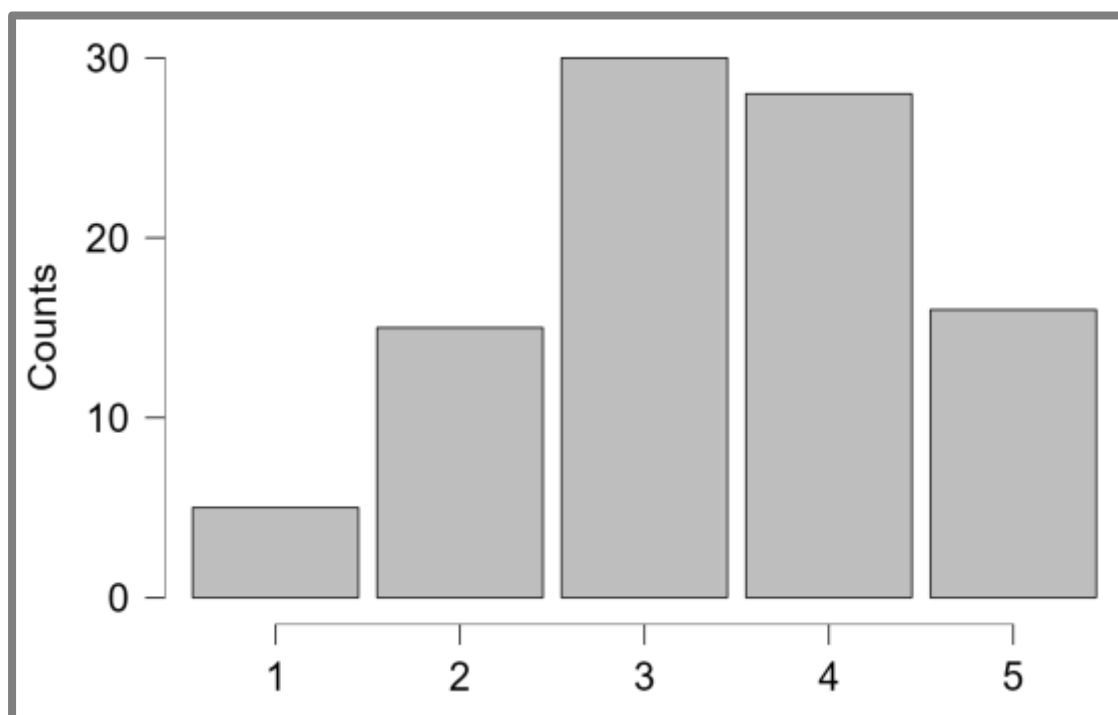
Αναφορικά με την συνεισφορά του εσωτερικού ελέγχου στον ολοκληρωμένο έλεγχο οικονομικών καταστάσεων, ο πίνακας 6 αποτυπώνει ότι περίπου το 1/3 του δείγματος εκφράζεται με «αρκετά» (31,9%) και περίπου το υπόλοιπο 1/3 (29,7%) εκφράζεται με «πολύ». Επίσης, το 17% δηλώνει «πάρα πολύ» ενώ το 15,9% δηλώνει «λίγο». Το ποσοστό που δηλώνει «καθόλου» φτάνει τα 5,3%.

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 6. Βαθμός συνεισφοράς στον ολοκληρωμένο έλεγχο οικονομικών καταστάσεων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	5	5.319	5.319	5.319
2	15	15.957	15.957	21.277
3	30	31.915	31.915	53.191
4	28	29.787	29.787	82.979
5	16	17.021	17.021	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 6



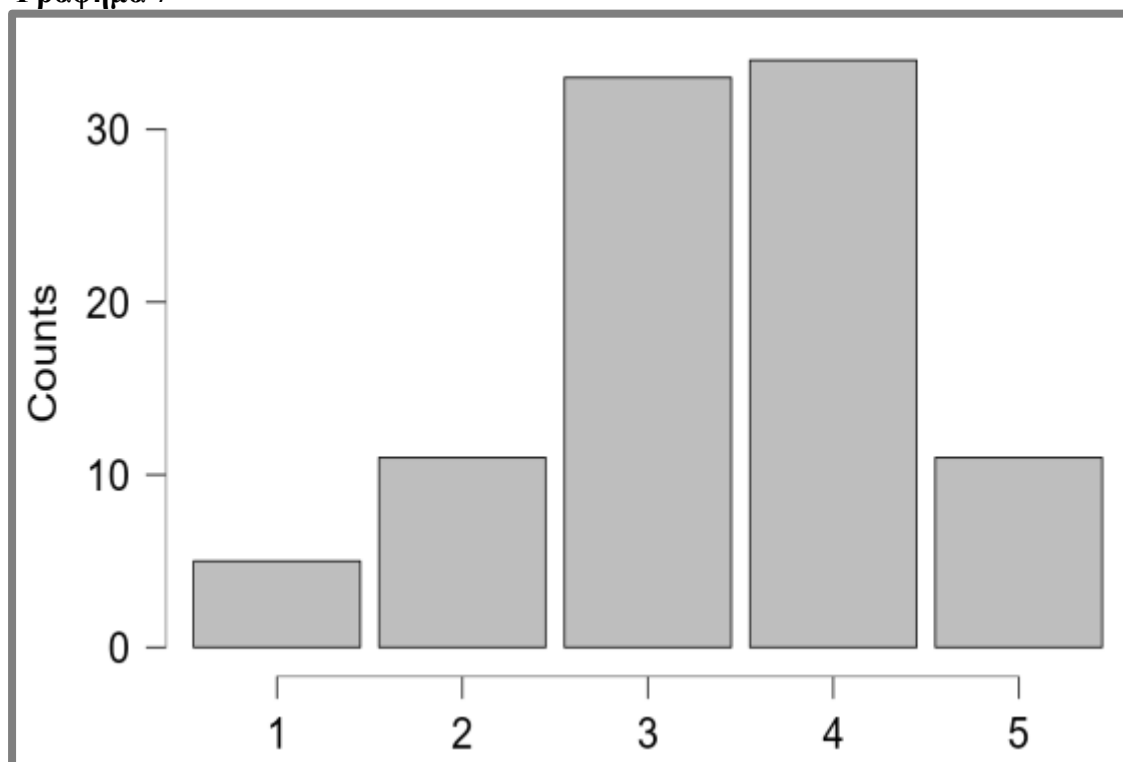
Σύμφωνα με τον πίνακα 7, το δείγμα σχεδόν ισόποσα απαντά «αρκετά» (35,1%) και «πολύ» (36,1%) ότι ο εσωτερικός έλεγχος συνεισφέρει στην παροχή σύστασης για βελτιώσεις σε τομείς όπου εμφανίζονται ευκαιρίες ή / και απειλές – ελλείψεις. Ισόποσα με ποσοστό 11,7% απαντά σχεδόν τις διαμετρικά αντίθετες επιλογές με «λίγο» και «πάρα πολύ» ενώ ένα 5,3% απαντά «καθόλου».

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 7. Βαθμός συνεισφοράς στην παροχή σύστασης για βελτιώσεις σε τομείς όπου εμφανίζονται ευκαιρίες ή / και απειλές – ελλείψεις

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	5	5.319	5.319	5.319
2	11	11.702	11.702	17.021
3	33	35.106	35.106	52.128
4	34	36.170	36.170	88.298
5	11	11.702	11.702	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 7



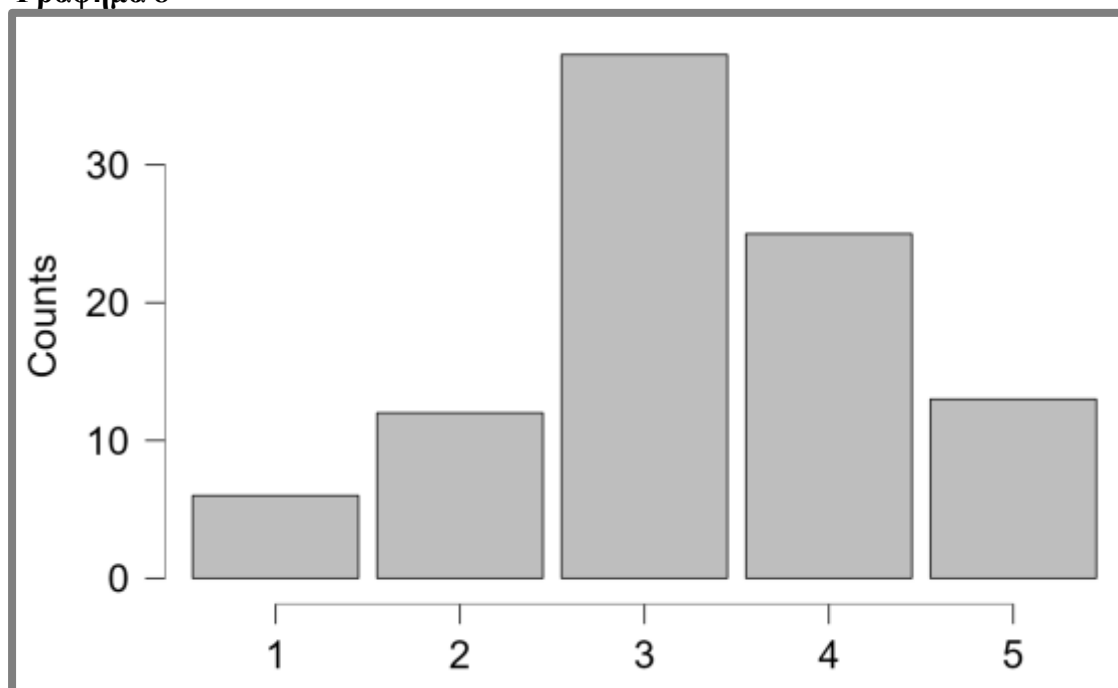
Προχωρώντας με τον πίνακα 8, το 40,4% δηλώνει ότι ο εσωτερικός έλεγχος συνεισφέρει σε θέματα στρατηγικής διαχείρισης ως συμβουλευτικού μεσολαβητή στην επιχ/ση «αρκετά» και το 26,5% δηλώνει «πολύ». Επίσης, λιγότεροι (13,8%) είναι αυτοί που δηλώνουν «πάρα πολύ». Από την άλλη, το 12,7% δηλώνει «λίγο» και το 6,3% δηλώνει «καθόλου». Όπως προκύπτει, οι περισσότεροι θεωρούν ότι ο εσωτερικό έλεγχος κατέχει τον ρόλο του συμβουλευτικού μεσολαβητή.

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 8. Βαθμός συνεισφοράς σε θέματα στρατηγικής διαχείρισης ως συμβουλευτικού μεσολαβητή στην επιχ/ση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	6	6.383	6.383	6.383
2	12	12.766	12.766	19.149
3	38	40.426	40.426	59.574
4	25	26.596	26.596	86.170
5	13	13.830	13.830	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 8



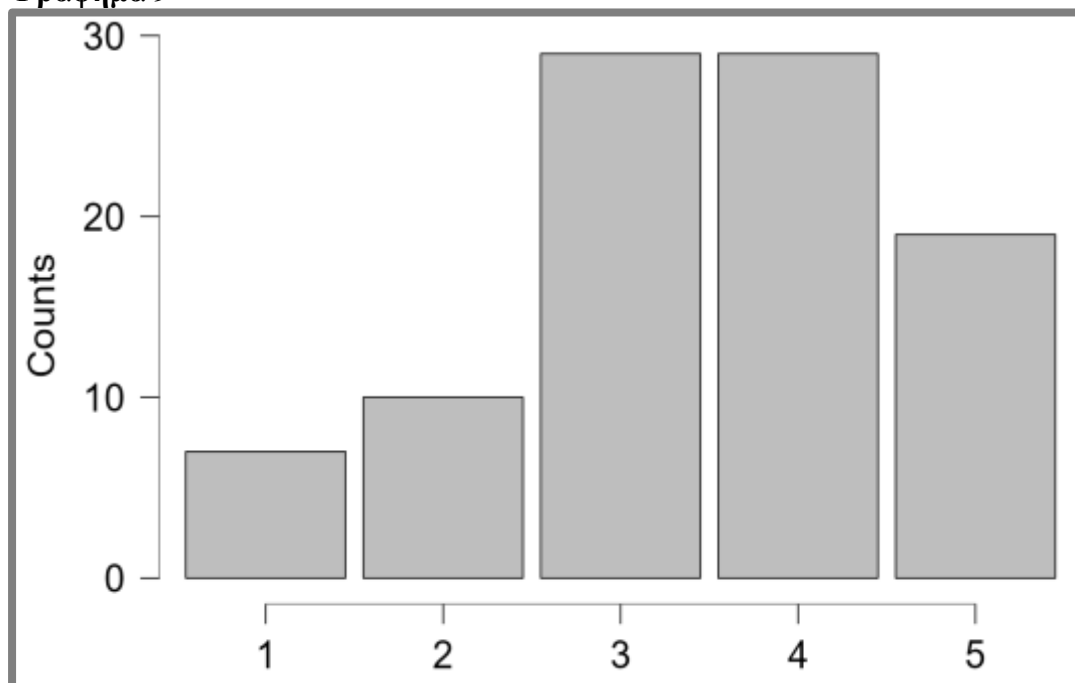
Αναφορικά με την ύπαρξη κινδύνων και τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου, ο πίνακας 9 αποτυπώνει ότι το 30,8% του δείγματος υποστηρίζει ότι ο εσωτερικός έλεγχος εντοπίζει τους κινδύνους «αρκετά» όπως επίσης το 30,8% υποστηρίζει ότι αυτό γίνεται «πολύ». Υψηλό είναι το ποσοστό που υποστηρίζει ότι αυτό συμβαίνει «πάρα πολύ» ενώ μικρότερα είναι τα ποσοστά με αρνητική στάση δηλώνοντας το 10,6% «λίγο» και το 7,4% «καθόλου».

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 9. Ο εσωτερικός έλεγχος εντοπίζει την ύπαρξη κινδύνων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	7	7.447	7.447	7.447
2	10	10.638	10.638	18.085
3	29	30.851	30.851	48.936
4	29	30.851	30.851	79.787
5	19	20.213	20.213	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 9



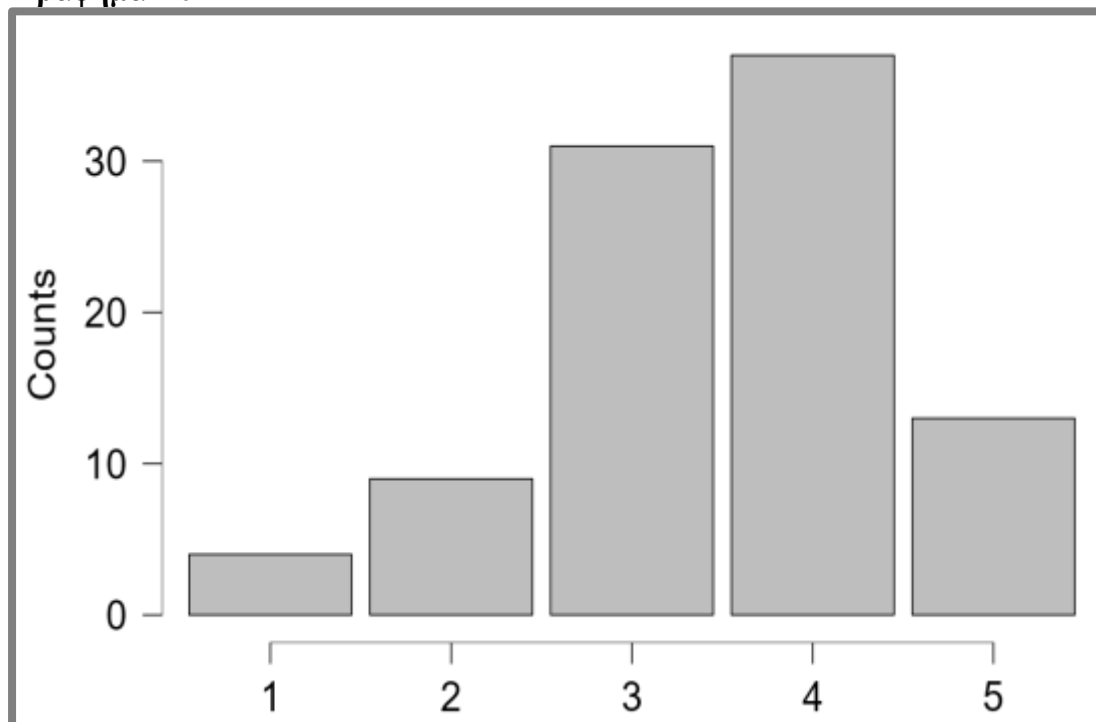
Βάσει του πίνακα 10, το 39,3% δηλώνει ότι Ο εσωτερικός έλεγχος ενημερώνεται για τους κινδύνους που αντιμετωπίζει η επιχ/ση «πολύ» και 32,9% δηλώνει «αρκετά» όπως επίσης θετική στάση έχει και το 13,8% το οποίο δηλώνει «πάρα πολύ». Τέλος, το 9,5% δηλώνει «λίγο» ενώ το 4,2% δηλώνει «καθόλου». Συνολικά και σ αυτήν την ερώτηση, οι περισσότεροι συμμετέχοντες αναγνωρίζουν την συνεισφορά του εσωτερικού ελέγχου αναφορικά με την ενημέρωση των κινδύνων που αντιμετωπίζει μια επιχείρηση.

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 10. Ο εσωτερικός έλεγχος ενημερώνεται για τους κινδύνους που αντιμετωπίζει η επιχ/ση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	4	4.255	4.255	4.255
2	9	9.574	9.574	13.830
3	31	32.979	32.979	46.809
4	37	39.362	39.362	86.170
5	13	13.830	13.830	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 10



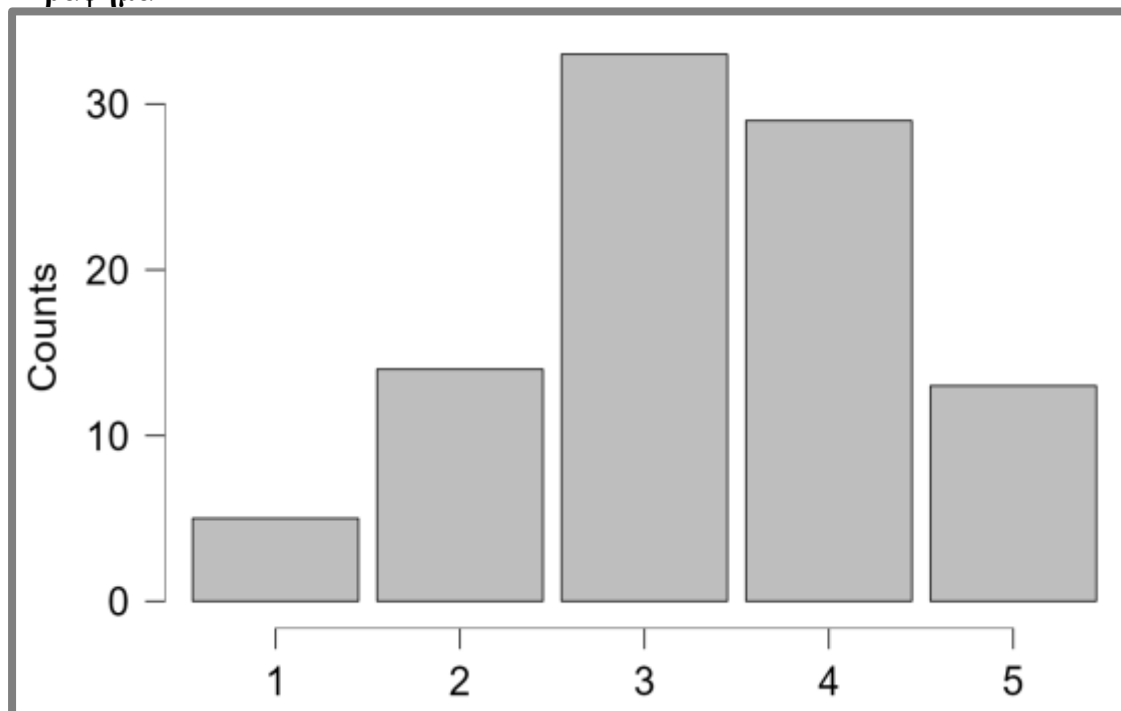
Όπως αποτυπώνει ο πίνακας 11, ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει διαβεβαίωση ότι οι κίνδυνοι έχουν αξιολογηθεί ορθά «αρκετά» με ποσοστό 35,1% και «πολύ» με ποσοστό 30,8%. Επίσης, το 13,8% δηλώνει «πάρα πολύ» στην συγκεκριμένη ερώτηση ενώ το 14,8% δηλώνει «λίγο» και το 5,3% δηλώνει «καθόλου».

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 11. Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει διαβεβαίωση ότι οι κίνδυνοι έχουν αξιολογηθεί ορθά

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	5	5.319	5.319	5.319
2	14	14.894	14.894	20.213
3	33	35.106	35.106	55.319
4	29	30.851	30.851	86.170
5	13	13.830	13.830	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 11



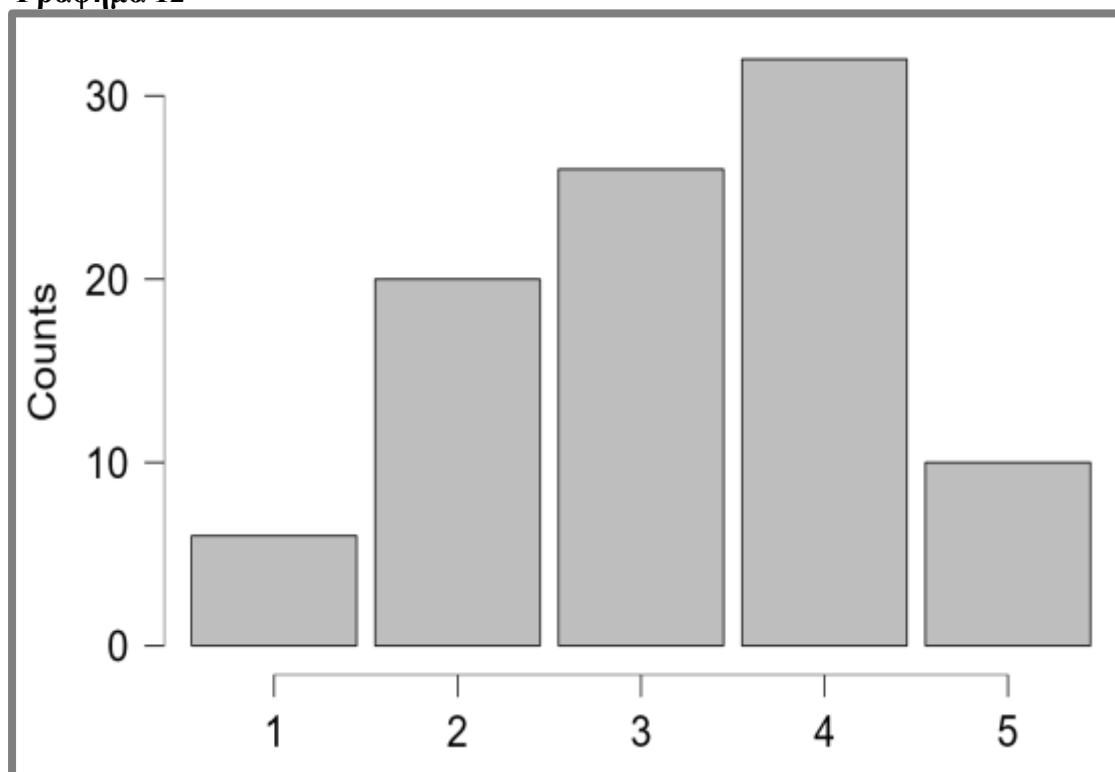
Στην τελευταία ερώτηση της πρώτης ενότητας του ερωτηματολογίου και σύμφωνα με τον πίνακα 12, ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει σχέδιο ελέγχου βάσει κινδύνου «πολύ» για το 34% του δείγματος και «αρκετά» για το 27,6%. Επίσης, για το 10,6% αυτό συμβαίνει «πάρα πολύ». Υψηλό είναι το ποσοστό (21,2%) που απαντά «λίγο» ενώ το 6,3% απαντά «καθόλου».

1=Καθόλου, 2=Λίγο, 3=Αρκετά, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

Πίνακας 12. Ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει σχέδιο ελέγχου βάσει κινδύνου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	6	6.383	6.383	6.383
2	20	21.277	21.277	27.660
3	26	27.660	27.660	55.319
4	32	34.043	34.043	89.362
5	10	10.638	10.638	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 12



ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

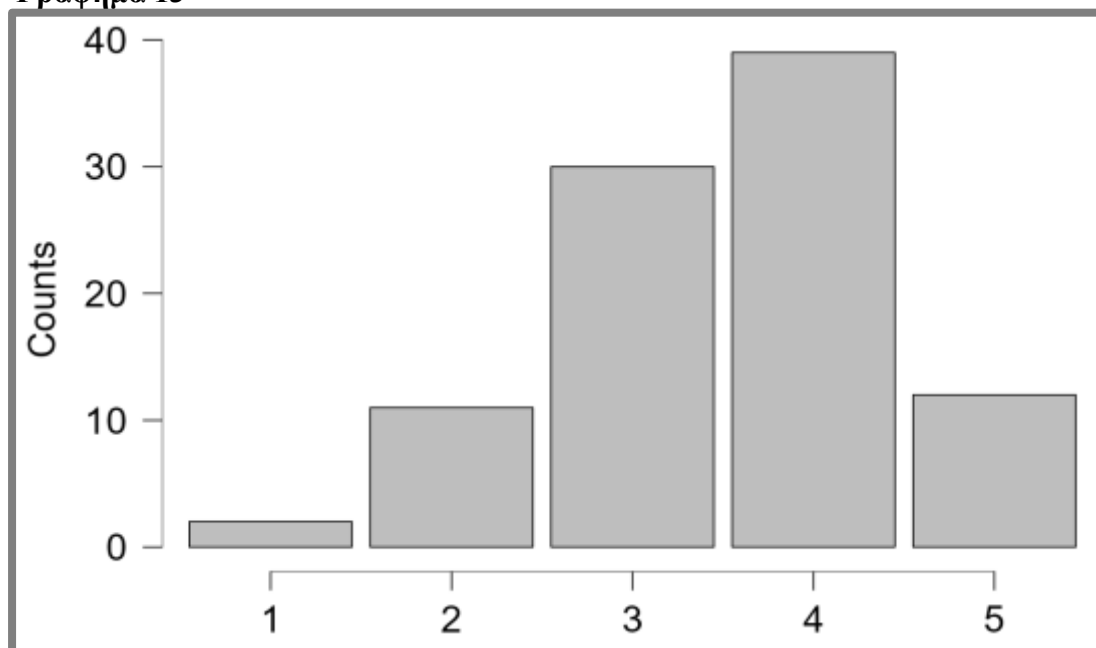
Συνεχίζοντας με το ερωτηματολόγιο και προχωρώντας στην ενότητα «Εσωτερικοί Ελεγκτές», ο πίνακας 13 εκφράζει τα ποσοστά διαφωνίας ή συμφωνίας του δείγματος για τον ρόλο των εσωτερικών ελεγκτών και το αν αυτοί έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές. Έτσι, προκύπτει σε πολύ μεγάλο βαθμό ότι η πλειοψηφία με συνολικό ποσοστό 54% συμφωνεί ή συμφωνεί απόλυτα με την συγκεκριμένη δήλωση. Αρκετά υψηλό είναι και το ποσοστό (31,9%) το οποίο ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί ενώ πολύ λιγότερο (13,8%) είναι το ποσοστό που διαφωνεί ή διαφωνεί απόλυτα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ,
4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 13. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	2	2.128	2.128	2.128
2	11	11.702	11.702	13.830
3	30	31.915	31.915	45.745
4	39	41.489	41.489	87.234
5	12	12.766	12.766	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 13



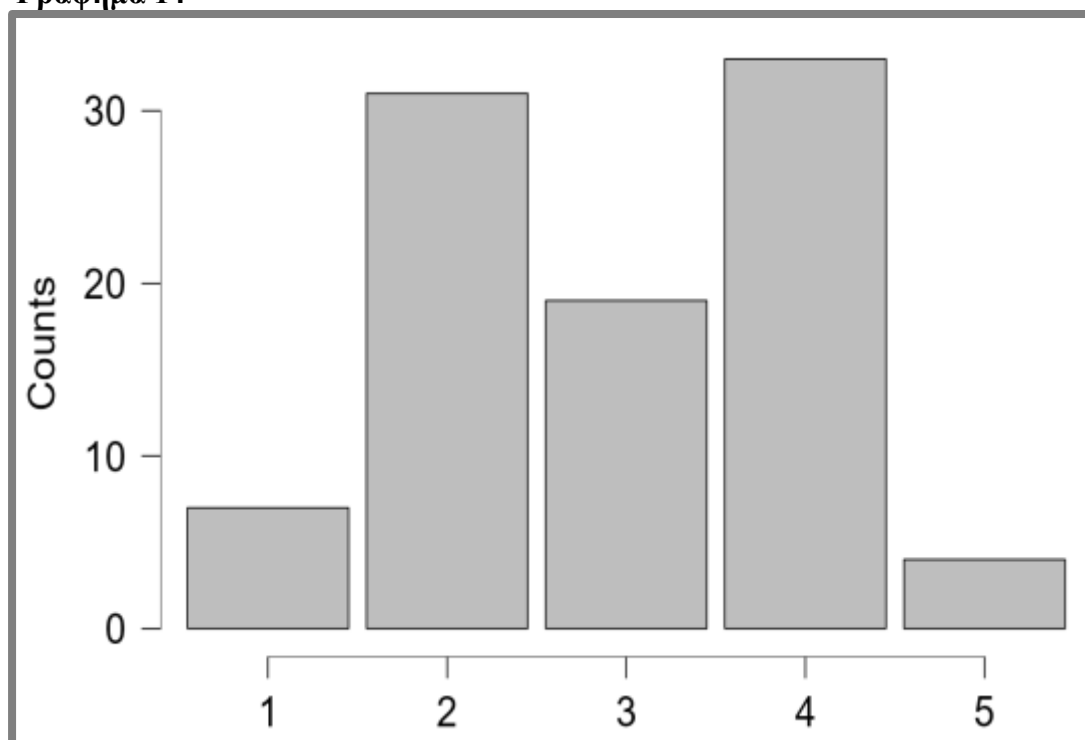
Σύμφωνα με τον πίνακα 14, το δείγμα συμφωνεί με ποσοστό 35,1% και με 4,2% συμφωνεί απόλυτα με το γεγονός ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης υιοθετούν δικούς τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου. Το 20,2% απαντά ουδέτερα ότι ούτε συμφωνεί/ούτε διαφωνεί ενώ εξίσου υψηλό είναι και το ποσοστό που διαφωνεί (32,9%) ή διαφωνεί απόλυτα (7,4%). Συμπερασματικά, τα ποσοστά διαφωνίας και συμφωνίας είναι ισόποσα μοιρασμένα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ, 4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 14. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει δικούς τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	7	7.447	7.447	7.447
2	31	32.979	32.979	40.426
3	19	20.213	20.213	60.638
4	33	35.106	35.106	95.745
5	4	4.255	4.255	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 14



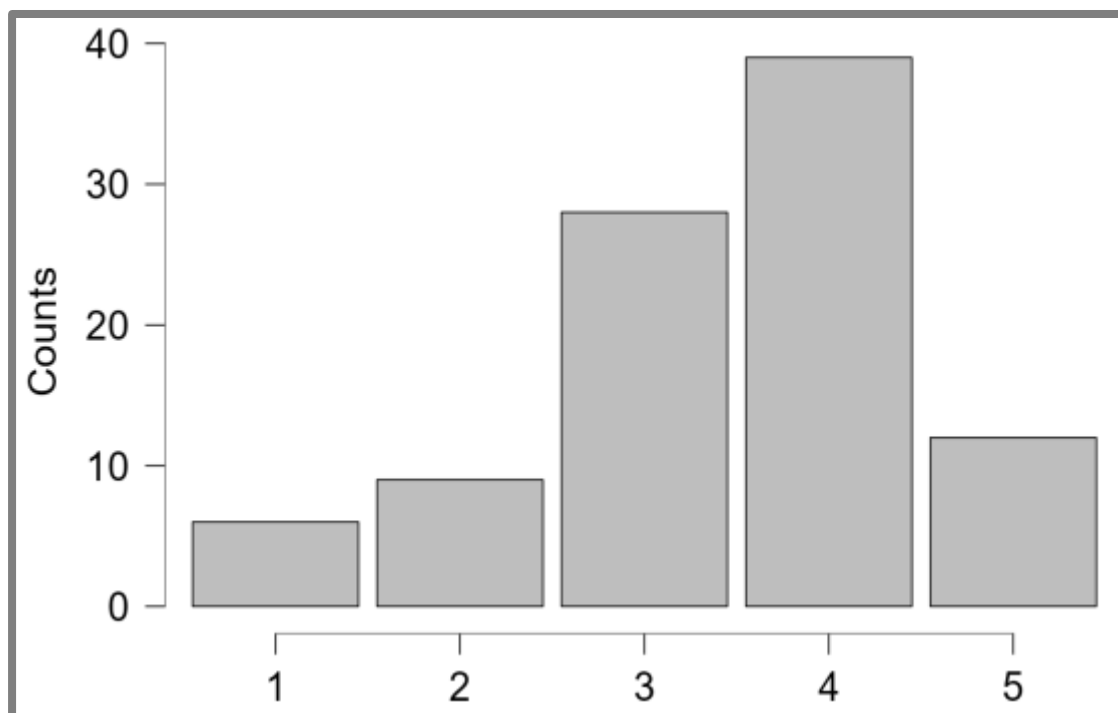
Βάσει του πίνακα 15, το 41,4% των συμμετεχόντων συμφωνεί με το ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης στην οποία εργάζονται διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση και το 12,7% συμφωνεί απόλυτα. Παράλληλα, το 29,7 % ούτε διαφωνεί /ούτε συμφωνεί με τη δήλωση ενώ το 9,5% διαφωνεί και το 6,3% διαφωνεί απόλυτα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ, 4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 15. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	6	6.383	6.383	6.383
2	9	9.574	9.574	15.957
3	28	29.787	29.787	45.745
4	39	41.489	41.489	87.234
5	12	12.766	12.766	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 15



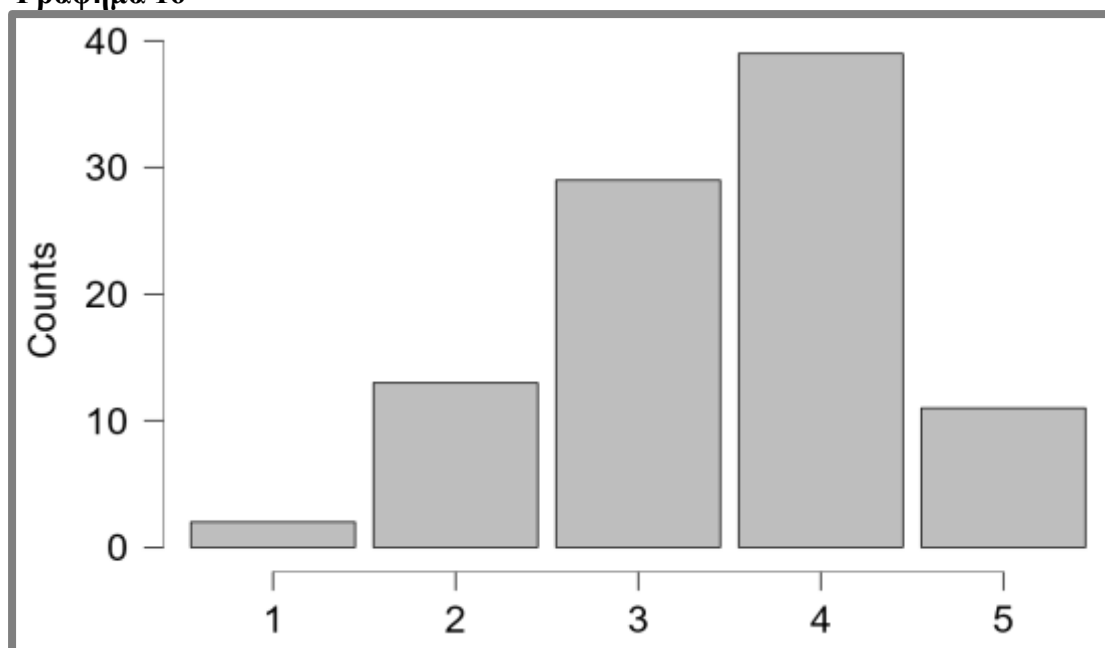
Περισσότεροι από τους μισούς συμμετέχοντες στην έρευνα συμφωνούν ή συμφωνούν απόλυτα (53%) ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης στην οποία εργάζονται παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για τη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτισή τους, όπως παρουσιάζεται στον πίνακα 16. Τα συγκεκριμένα αποτελέσματα συνάδουν με τον προηγούμενο πίνακα (πίνακας 15) καθώς η πλειοψηφία υποστηρίζει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση. Ταυτόχρονα, το 30,8% ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί ενώ το 13,8% διαφωνεί και το 2,1% διαφωνεί απόλυτα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ,
4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 16 . Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για τη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτισή τους

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	2	2.128	2.128	2.128
2	13	13.830	13.830	15.957
3	29	30.851	30.851	46.809
4	39	41.489	41.489	88.298
5	11	11.702	11.702	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 16



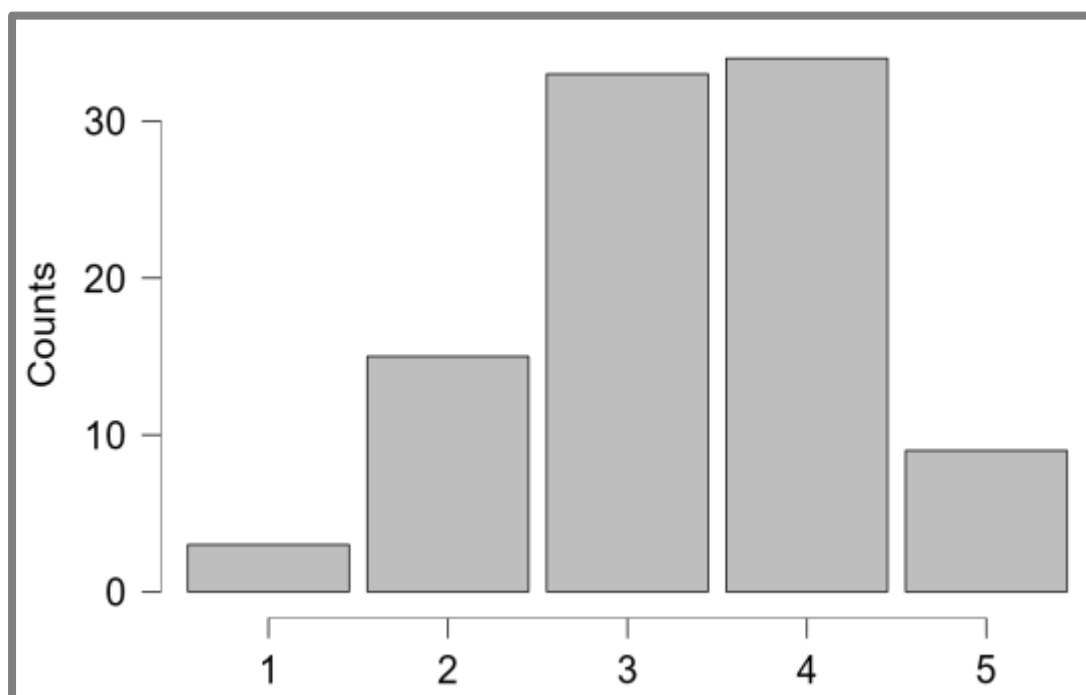
Τα ποσοστά στον πίνακα 17 αντικατοπτρίζουν τις απόψεις των συμμετεχόντων στην έρευνα αναφορικά με την εμπειρία των ελεγκτών. Έτσι, το 36,1% συμφωνεί με το ότι Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης στην οποία εργάζονται διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία και το 9,5% συμφωνεί απόλυτα. Το 35,1% ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί ενώ το 15,9% διαφωνεί και το 3,1% διαφωνεί απόλυτα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ, 4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 17. Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	3	3.191	3.191	3.191
2	15	15.957	15.957	19.149
3	33	35.106	35.106	54.255
4	34	36.170	36.170	90.426
5	9	9.574	9.574	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 17



ΠΟΙΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

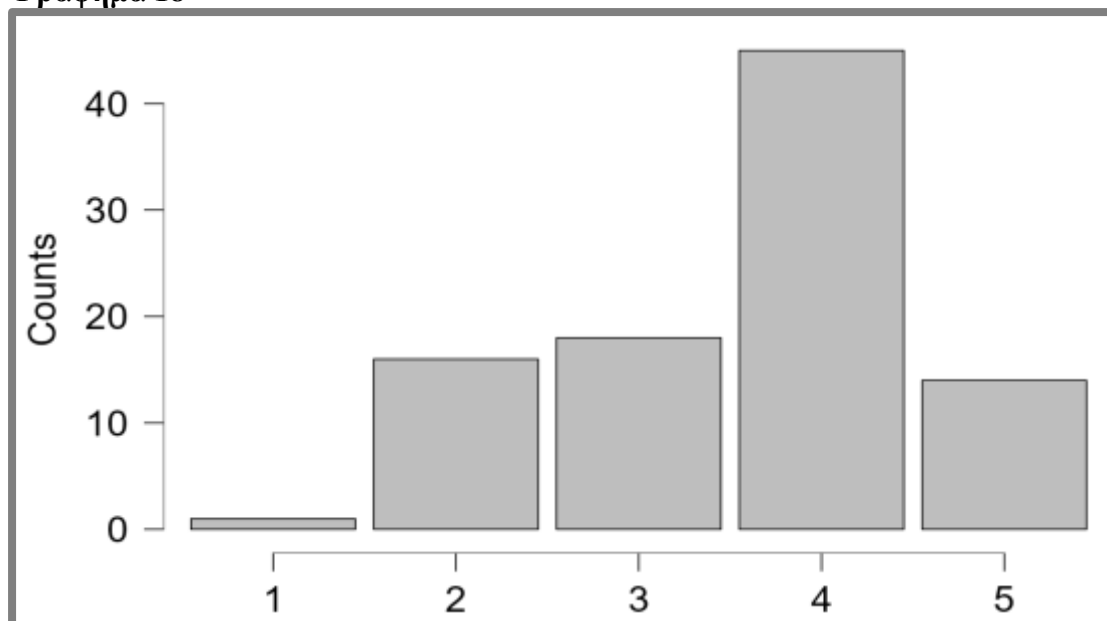
Στην τελευταία ενότητα του ερωτηματολογίου εξετάζεται η ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου της κάθε υπηρεσίας στην οποία εργάζεται ο/η κάθε ερωτώμενος/η. Έτσι, σύμφωνα με τον πίνακα 18 η συντριπτική πλειοψηφία συμφωνεί ή συμφωνεί απόλυτα με συνολικό ποσοστό 62,6% με το ότι η επιχείρηση εντοπίζει τους κινδύνους και τους αναλύει αποτελεσματικά. Μικρότερο είναι το ποσοστό (19,1%) το οποίο διατηρεί ουδέτερη στάση απαντώντας ότι ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί. Τέλος, μικρότερα είναι τα ποσοστά διαφωνίας με το 17% να διαφωνεί και μόλις το 1% να διαφωνεί απόλυτα.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ, 4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 18. Η επιχείρηση εντοπίζει τους κινδύνους και τους αναλύει αποτελεσματικά

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	1	1.064	1.064	1.064
2	16	17.021	17.021	18.085
3	18	19.149	19.149	37.234
4	45	47.872	47.872	85.106
5	14	14.894	14.894	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 18



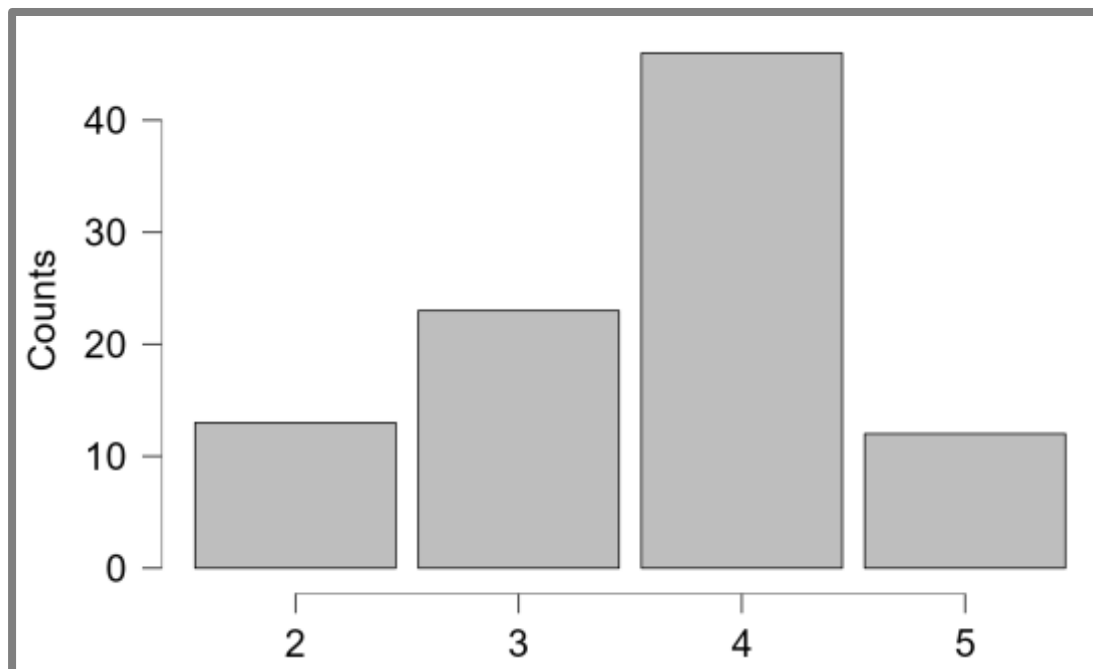
Ο πίνακας 19 παρουσιάζει το 48,9% να συμφωνεί με το ότι η εκάστοτε επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της την πιθανότητα εξαπάτησης και το 12,7% να συμφωνεί απόλυτα. Το 24,4% ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί ενώ το 13,8% διαφωνεί. Κανείς από το δείγμα δεν διαφωνεί απόλυτα με τη δήλωση.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ,
4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 19. Η επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της την πιθανότητα εξαπάτησης

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
2	13	13.830	13.830	13.830
3	23	24.468	24.468	38.298
4	46	48.936	48.936	87.234
5	12	12.766	12.766	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 19



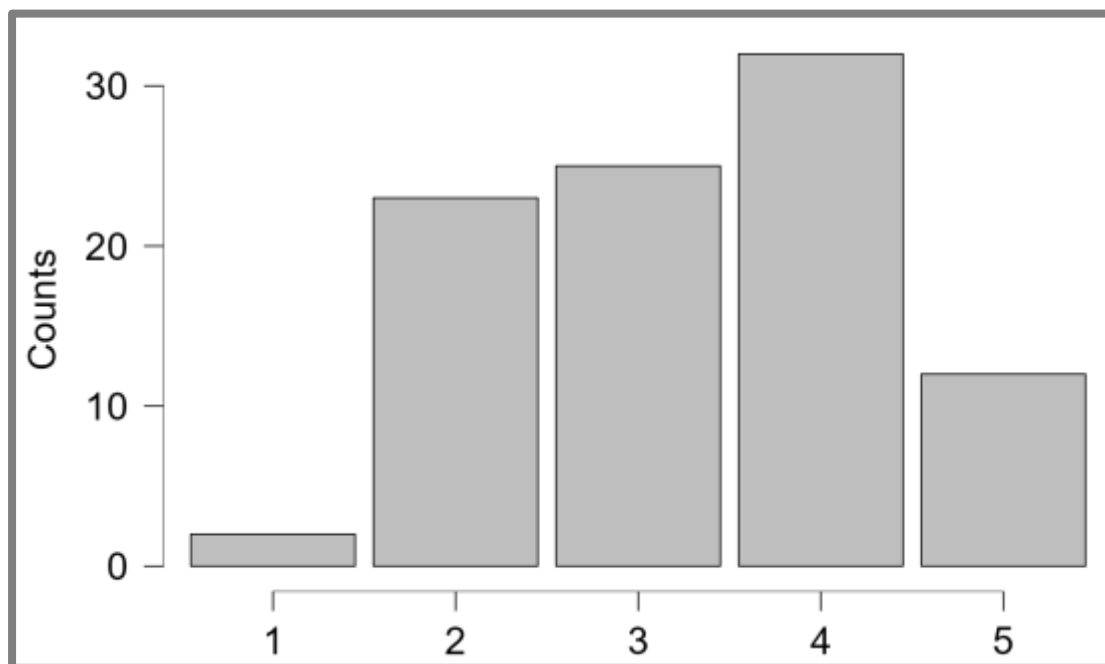
Σύμφωνα με τον πίνακα 20, το δείγμα με ποσοστό 34% συμφωνεί και με 12,7% συμφωνεί απόλυτα με το ότι το ετήσιο σχέδιο ελέγχου καταρτίζεται αποκλειστικά από τον επικεφαλής εσωτερικό ελεγκτή ενώ αντίθετα το 24,4% διαφωνεί και το 2,1% διαφωνεί απόλυτα. Τέλος, υψηλό είναι το ποσοστό (26,5%) που ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί με την παρακάτω δήλωση.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ,
4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 20. Το ετήσιο σχέδιο ελέγχου καταρτίζεται αποκλειστικά από τον επικεφαλής εσωτερικό ελεγκτή

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	2	2.128	2.128	2.128
2	23	24.468	24.468	26.596
3	25	26.596	26.596	53.191
4	32	34.043	34.043	87.234
5	12	12.766	12.766	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 20



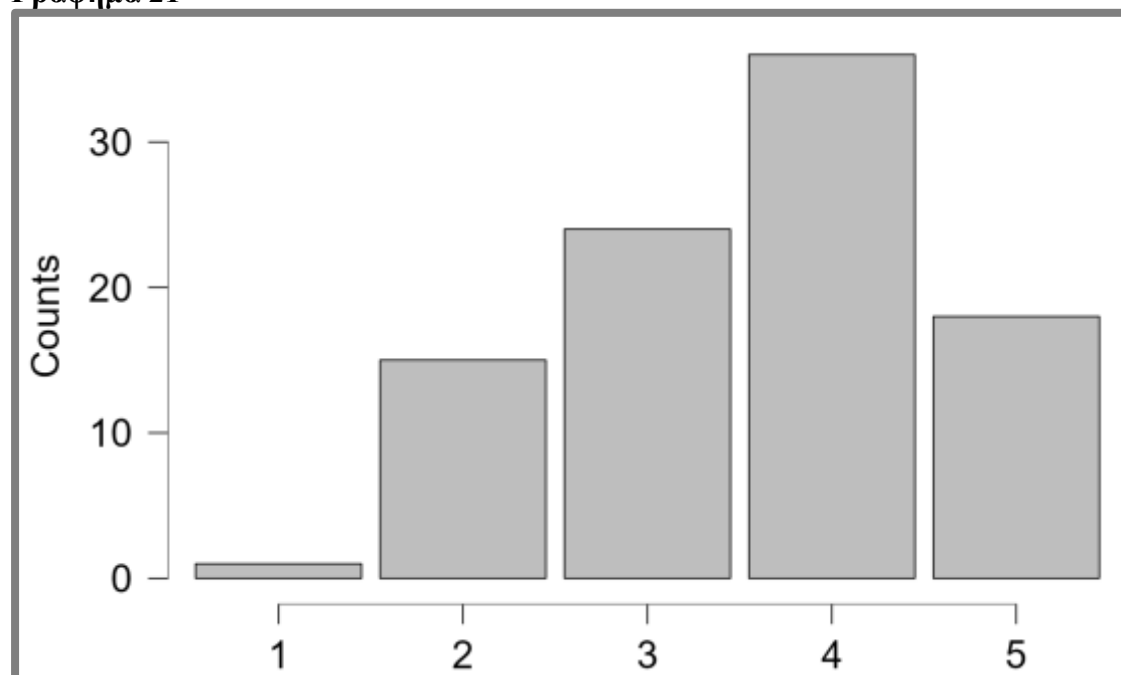
Σύμφωνα με τον πίνακα 21 το 38,2% συμφωνεί και το 19,1% συμφωνεί απόλυτα με το ότι ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει και αφορά όλες τις οργανωτικές μονάδες και όλα τα θέματα λειτουργίας της επιχείρησης. Μικρότερο είναι το ποσοστό που διαφωνεί (15,9%) και μόλις ένα άτομο διαφωνεί απόλυτα με αυτό. Τέλος το 25,5% ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί με τη δήλωση.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ,
4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 21. Ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει και αφορά όλες τις οργανωτικές μονάδες και όλα τα θέματα λειτουργίας της επιχείρησης

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	1	1.064	1.064	1.064
2	15	15.957	15.957	17.021
3	24	25.532	25.532	42.553
4	36	38.298	38.298	80.851
5	18	19.149	19.149	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 21



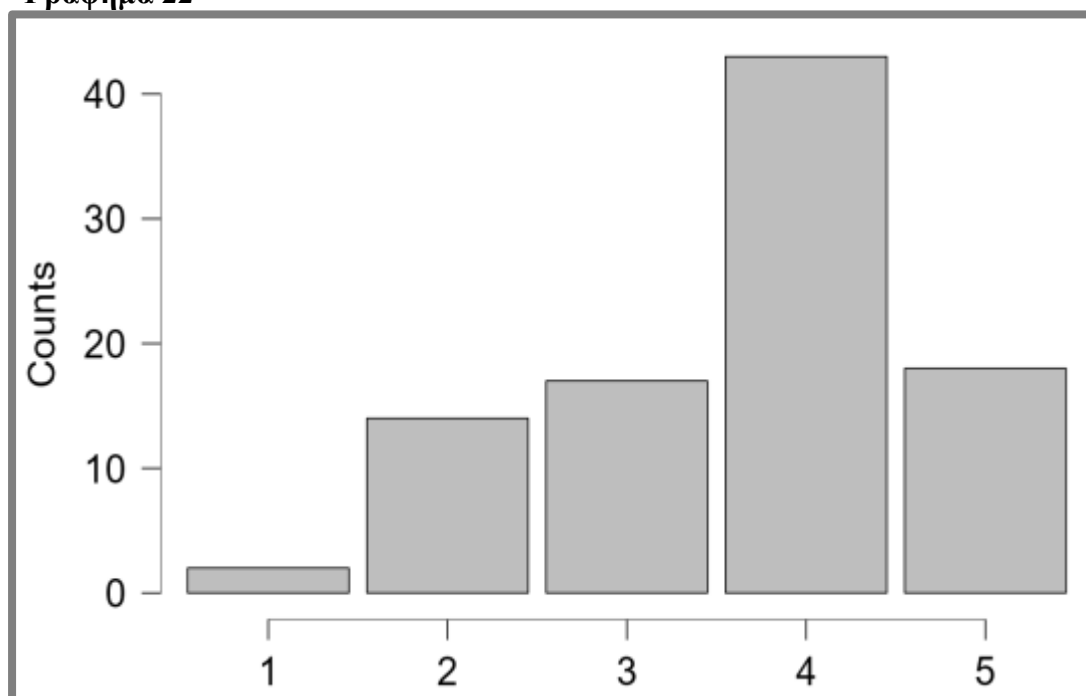
Κλείνοντας με την τελευταία ερώτηση του ερωτηματολογίου, ο πίνακας 22 παρουσιάζει ότι το 45,7% συμφωνεί και το 19,2% συμφωνεί απόλυτα με το ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους, Αντίθετα το 14,8% διαφωνεί και το 2,1% διαφωνεί απόλυτα με αυτό. Τέλος, το 18% ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί με αυτό.

1=Διαφωνώ απόλυτα, 2=Διαφωνώ, 3=Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ, 4=Συμφωνώ, 5=Συμφωνώ απόλυτα

Πίνακας 22. Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
1	2	2.128	2.128	2.128
2	14	14.894	14.894	17.021
3	17	18.085	18.085	35.106
4	43	45.745	45.745	80.851
5	18	19.149	19.149	100.000
Missing	0	0.000		
Total	94	100.000		

Γράφημα 22



ΕΛΕΓΧΟΣ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ

X² Test with Contingency Tables

Contingency Tables

		Αξιολογήστε τον ρόλο των εσωτερικών ελεγκτών στην υπηρεσία σας [Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση]					
ΦΥΛΟ		1	2	3	4	5	Total
1	Count	0.000	3.000	11.000	12.000	5.000	31.000
	% within row	0.000 %	9.677 %	35.484 %	38.710 %	16.129 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	33.333 %	39.286 %	30.769 %	41.667 %	32.979 %
	% of total	0.000 %	3.191 %	11.702 %	12.766 %	5.319 %	32.979 %
2	Count	6.000	6.000	17.000	27.000	7.000	63.000
	% within row	9.524 %	9.524 %	26.984 %	42.857 %	11.111 %	100.000 %
	% within column	100.000 %	66.667 %	60.714 %	69.231 %	58.333 %	67.021 %
	% of total	6.383 %	6.383 %	18.085 %	28.723 %	7.447 %	67.021 %
Total	Count	6.000	9.000	28.000	39.000	12.000	94.000
	% within row	6.383 %	9.574 %	29.787 %	41.489 %	12.766 %	100.000 %
	% within column	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %
	% of total	6.383 %	9.574 %	29.787 %	41.489 %	12.766 %	100.000 %

Στον παραπάνω πίνακα ελέγχουμε αν οι μεταβλητές «φύλο» και «οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση είναι ανεξάρτητες». Βλέπουμε πως από το σύνολο των 94 ερωτηθέντων, το 54,24% συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή, ενώ το 29,78% του δείγματος ούτε διαφωνεί/ούτε συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Πιο συγκεκριμένα το 36,16% του συνόλου των γυναικών συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή ενώ μικρότερα ποσοστά στο ούτε διαφωνώ/ούτε

συμφωνώ. Όσον αφορά τους άνδρες, το 18,07% επίσης συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή ενώ μικρότερα ποσοστά στο ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ και στο διαφωνώ.

Chi-Squared Tests

	Value	df	p
χ^2	3.953	4	0.412
N	94		

Στο παραπάνω πίνακάκι παρουσιάζονται τα αποτελέσματα ελέγχου χ^2

Για τον παραπάνω έλεγχο θα πρέπει να καθοριστούν τα εξής:

H_0 : Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση και το φύλο είναι ανεξάρτητες μεταβλητές

H_1 Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση και το φύλο δεν είναι ανεξάρτητες μεταβλητές

Το κριτήριο απόφασης είναι:

Εάν $p > \alpha$, η H_0 είναι αποδεκτή.

Η απόφαση

Αν $\alpha = 0,05$, τότε $p = 0,41 > 0,05$, άρα η H_0 είναι δεκτή.

Επομένως για $\alpha = 0,05$ το «φύλο» και «οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση» είναι ανεξάρτητες μεταβλητές.

Contingency Tables

ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ		Αξιολογήστε τον ρόλο των εσωτερικών ελεγκτών στην υπηρεσία σας [Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές]					Total
		1	2	3	4	5	
2	Count	0.000	2.000	5.000	6.000	2.000	15.000
	% within row	0.000 %	13.333 %	33.333 %	40.000 %	13.333 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	18.182 %	16.667 %	15.385 %	16.667 %	15.957 %
	% of total	0.000 %	2.128 %	5.319 %	6.383 %	2.128 %	15.957 %
3	Count	1.000	2.000	5.000	7.000	2.000	17.000
	% within row	5.882 %	11.765 %	29.412 %	41.176 %	11.765 %	100.000 %
	% within column	50.000 %	18.182 %	16.667 %	17.949 %	16.667 %	18.085 %
	% of total	1.064 %	2.128 %	5.319 %	7.447 %	2.128 %	18.085 %
4	Count	0.000	2.000	5.000	10.000	2.000	19.000
	% within row	0.000 %	10.526 %	26.316 %	52.632 %	10.526 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	18.182 %	16.667 %	25.641 %	16.667 %	20.213 %
	% of total	0.000 %	2.128 %	5.319 %	10.638 %	2.128 %	20.213 %
5	Count	1.000	5.000	15.000	16.000	6.000	43.000
	% within row	2.326 %	11.628 %	34.884 %	37.209 %	13.953 %	100.000 %
	% within column	50.000 %	45.455 %	50.000 %	41.026 %	50.000 %	45.745 %
	% of total	1.064 %	5.319 %	15.957 %	17.021 %	6.383 %	45.745 %

Contingency Tables

ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ		Αξιολογήστε τον ρόλο των εσωτερικών ελεγκτών στην υπηρεσία σας [Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές]					Total
		1	2	3	4	5	
Total	Count	2.000	11.000	30.000	39.000	12.000	94.000
	% within row	2.128 %	11.702 %	31.915 %	41.489 %	12.766 %	100.000 %
	% within column	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %
	% of total	2.128 %	11.702 %	31.915 %	41.489 %	12.766 %	100.000 %

Στον παραπάνω πίνακα ελέγχουμε αν οι μεταβλητές «εκπαιδευτικό επίπεδο» και «οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές» είναι ανεξάρτητες. Βλέπουμε πως από το σύνολο των 94 ερωτηθέντων, το 54,24% συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή. Πιο συγκεκριμένα το 8,6% του συνόλου των αποφοίτων γυμνασίου/λυκείου συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα ενώ μικρότερα ποσοστά ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν. Όσον αφορά τους αποφοίτους ΤΕΙ, επίσης ένα 9,56% συμφωνεί έως συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Το 12,72% των απόφοιτων πανεπιστημίου ΑΕΙ συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή. Τέλος απόφοιτοι μεταπτυχιακού επίσης συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή (23,88%) ενώ μικρότερα ποσοστά ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν.

Chi-Squared Tests

	Value	df	p
χ^2	3.169	12	0.994
N	94		

Στο παραπάνω πίνακάκι παρουσιάζονται τα αποτελέσματα ελέγχου χ^2

Για τον παραπάνω έλεγχο θα πρέπει να καθοριστούν τα εξής:

H_0 : Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές και το εκπαιδευτικό επίπεδο είναι ανεξάρτητες μεταβλητές

H_1 : Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές και το εκπαιδευτικό επίπεδο δεν είναι ανεξάρτητες μεταβλητές

Το κριτήριο απόφασης είναι:

Εάν $p > \alpha$, η H_0 είναι αποδεκτή.

Η απόφαση

Αν $\alpha = 0,05$, τότε $p = 0,99 > 0,05$, άρα η H_0 είναι δεκτή.

Επομένως για $\alpha = 0,05$ το «εκπαιδευτικό επίπεδο» και «οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές» είναι ανεξάρτητες μεταβλητές.

Contingency Tables

		Αξιολογήστε την ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου της υπηρεσίας σας [Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους]					
ΕΡΓΑΣΙΑΚ Η ΕΜΠΕΙΡΙΑ		1	2	3	4	5	Total
1	Count	0.000	3.000	1.000	7.000	4.000	15.000
	% within row	0.000 %	20.000 %	6.667 %	46.667 %	26.667 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	21.429 %	5.882 %	16.279 %	22.222 %	15.957 %
	% of total	0.000 %	3.191 %	1.064 %	7.447 %	4.255 %	15.957 %
2	Count	0.000	2.000	6.000	11.000	2.000	21.000
	% within row	0.000 %	9.524 %	28.571 %	52.381 %	9.524 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	14.286 %	35.294 %	25.581 %	11.111 %	22.340 %
	% of total	0.000 %	2.128 %	6.383 %	11.702 %	2.128 %	22.340 %
3	Count	2.000	3.000	7.000	9.000	4.000	25.000
	% within row	8.000 %	12.000 %	28.000 %	36.000 %	16.000 %	100.000 %
	% within column	100.000 %	21.429 %	41.176 %	20.930 %	22.222 %	26.596 %
	% of total	2.128 %	3.191 %	7.447 %	9.574 %	4.255 %	26.596 %
4	Count	0.000	6.000	3.000	16.000	8.000	33.000
	% within row	0.000 %	18.182 %	9.091 %	48.485 %	24.242 %	100.000 %
	% within column	0.000 %	42.857 %	17.647 %	37.209 %	44.444 %	35.106 %

Contingency Tables

		Αξιολογήστε την ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου της υπηρεσίας σας [Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους]					
ΕΡΓΑΣΙΑΚΗ ΕΜΠΕΙΡΙΑ		1	2	3	4	5	Total
Total	% of total	0.000 %	6.383 %	3.191 %	17.021 %	8.511 %	35.106 %
	Count	2.000	14.000	17.000	43.000	18.000	94.000
	% within row	2.128 %	14.894 %	18.085 %	45.745 %	19.149 %	100.000 %
	% within column	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %	100.000 %
	% of total	2.128 %	14.894 %	18.085 %	45.745 %	19.149 %	100.000 %

Στον παραπάνω πίνακα ελέγχουμε αν οι μεταβλητές «προϋπηρεσία» και «οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους», είναι ανεξάρτητες. Βλέπουμε πως από το σύνολο του δείγματος το 64,88% συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή. Πιο συγκεκριμένα το 11,69% του συνόλου από 0-5 έτη προϋπηρεσίας συμφωνούν έως συμφωνούν απόλυτα ενώ μικρότερα ποσοστά ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν. Όσον αφορά αυτούς με 6-10 έτη προϋπηρεσίας, το 13,82% συμφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή, επίσης ένα 13,82% με 11-20 έτη προϋπηρεσίας συμφωνεί έως συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Τέλος 25,51% του δείγματος που έχουν από 20 έτη προϋπηρεσίας και άνω επίσης συμφωνούν απόλυτα με την άποψη.

Chi-Squared Tests

	Value	df	p
χ^2	14.576	12	0.265
N	94		

Στο παραπάνω πίνακάκι παρουσιάζονται τα αποτελέσματα ελέγχου χ^2

Για τον παραπάνω έλεγχο θα πρέπει να καθοριστούν τα εξής:

H_0 : Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους και η προϋπηρεσία είναι ανεξάρτητες μεταβλητές

H_1 : Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους και η προϋπηρεσία δεν είναι ανεξάρτητες μεταβλητές.

Το κριτήριο απόφασης είναι:

Εάν $p > \alpha$, η H_0 είναι αποδεκτή.

Η απόφαση

Αν $\alpha = 0,05$, τότε $p = 0,26 > 0,05$, άρα η H_0 είναι δεκτή.

Επομένως για $\alpha = 0,05$ η «προϋπηρεσία» και οι «εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους» είναι ανεξάρτητες μεταβλητές.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ-ΣΥΖΗΤΗΣΗ

Σύμφωνα με τα δημογραφικά στοιχεία, το δείγμα στην πλειοψηφία του είναι γυναίκες ενώ οι ηλικίες που επικρατούν περισσότερο είναι οι δεκαετίες μεταξύ 36 έως 45 και 46 έως 55. Επίσης, η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων διαθέτει μεταπτυχιακό τίτλο σπουδών και οι περισσότεροι έχουν πάνω από 20 χρόνια εργασιακής προϋπηρεσίας. Συμπερασματικά το δείγμα αποτελείται κυρίως από γυναίκες υπαλλήλους των Δήμων Σερρών και Εμμανουήλ Παππά, μέσης ηλικίας με υψηλό μορφωτικό επίπεδο και μεγάλη εργασιακή εμπειρία.

Στη συνέχεια αναφορικά με το ρόλο του εσωτερικού ελέγχου ως διαδικασία, στις εκάστοτε υπηρεσίες που ανήκει το δείγμα, προκύπτει ότι οι περισσότεροι αναγνωρίζουν την συνεισφορά του στην αποδοτικότητα των λειτουργιών και στον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων. Επίσης, αναγνωρίζεται ο συμβουλευτικός ρόλος του εσωτερικού ελέγχου μέσα από τον οποίο παρέχονται συστάσεις για βελτίωση σε τομείς που εμφανίζονται τόσο ευκαιρίες όσο και απειλές. Περαιτέρω, καθοριστικός είναι ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου σε σχέση με τον εντοπισμό κινδύνων. Με άλλα λόγια η πλειοψηφία του δείγματος δηλώνει ότι ο εσωτερικός έλεγχος στις υπηρεσίες του είναι σε θέση να εντοπίσει τους κινδύνους, να τους αξιολογήσει ορθά και να αναπτύξει αντίστοιχα σχέδιο ελέγχου.

Από την άλλη, η εργασία εξετάζει το ρόλο των εσωτερικών ελεγκτών. Προκύπτει λοιπόν, ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές στις υπηρεσίες του δείγματος αφενός ακολουθούν κανόνες βάσει διεθνών πρακτικών αφετέρου δε σε μεγάλο βαθμό υιοθετούν δικούς τους κανόνες, γεγονός που εμφανίζει μια «σύγκρουση» στις δηλώσεις τους. Επιπλέον, το δείγμα δηλώνει ότι οι εσωτερικοί ελεγκτές των υπηρεσιών στις οποίες ανήκει, έχουν το κατάλληλο εκπαιδευτικό μορφωτικό επίπεδο και την αντίστοιχη κατάρτιση, παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για την επικαιροποίηση των γνώσεων τους και διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία. Επομένως, σύμφωνα με το δείγμα, οι εσωτερικοί ελεγκτές των αντίστοιχων δήμων διαθέτουν κατάλληλη και σε μεγάλο βαθμό εμπειρία και μόρφωση προκειμένου να εκτελέσουν ορθά και αποτελεσματικά τα καθήκοντά τους.

Στην τελευταία ενότητα, εξετάζεται η ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου στις υπηρεσίες του δείγματος. Προκύπτει όπως είναι αναμενόμενο από τις απαντήσεις των συμμετεχόντων στις δυο προηγούμενες ενότητες ότι υπάρχει υψηλό επίπεδο ποιοτικών διαδικασιών και υπηρεσιών. Οι κίνδυνοι εντοπίζονται και αναλύονται, η

οργάνωση της υπηρεσίας καλύπτεται από τον εσωτερικό έλεγχο ενώ ταυτόχρονα γίνεται τακτικός εσωτερικός έλεγχος για να διορθωθούν προβλήματα που έχουν εντοπιστεί.

Επομένως, ο εσωτερικός έλεγχος εφαρμόζεται σε αρκετά ικανοποιητικό επίπεδο, στις υπηρεσίες που ανήκουν οι συμμετέχοντες στην έρευνα ενώ συμβάλλει σημαντικά στην αναβάθμιση τους λειτουργικού τους πλαισίου. Επίσης, οι εσωτερικοί ελεγκτές, στο πλαίσιο της διεξαγωγής του έργου τους, αποσκοπούν στην αποτελεσματικότερη και ποιοτικότερη επίτευξη των στόχων της ελεγχόμενης υπηρεσίας. Επίσης, υποβάλλουν σε αρκετά ικανοποιητική συχνότητα τακτικές και προτάσεις βελτίωσης της απόδοσης των εργαζομένων ενώ διενεργούν και αξιολογήσεις των αποδόσεων των εργαζομένων.

Τέλος, δεν υπάρχει συσχέτιση του φύλου και του μορφωτικού επιπέδου αναφορικά με το αν επιλέγουν οι εσωτερικοί ελεγκτές να ακολουθούν δικούς τους κανόνες ελέγχου ούτε υπάρχει συσχέτιση μεταξύ προϋπηρεσίας και τακτικών ελέγχων που εφαρμόζονται από τους εσωτερικούς ελεγκτές. Γενικότερα, η εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου μπορεί να συμβάλλει στην απόδοση των εργαζομένων και την εργασιακή και υπηρεσιακή αποτελεσματικότητα όταν η ίδια είναι αποτελεσματική στην εκτέλεση της διαδικασίας.

ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Όπως συμβαίνει με όλες τις έρευνες, έτσι και η συγκεκριμένη παρουσιάζει ορισμένους περιορισμούς.

Ένας από τους πιο σημαντικούς περιορισμούς που παρουσιάζει η παρούσα έρευνα είναι το δείγμα. Ειδικότερα, το δείγμα της έρευνας είναι μικρό ενώ ταυτόχρονα αφορά δυο συγκεκριμένους δήμους της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών. Αυτό σημαίνει ότι τα αποτελέσματα και κατ'επέκταση τα συμπεράσματα δεν μπορούν να γενικευτούν στον γενικό πληθυσμό.

Επιπλέον, ένας ακόμη περιορισμός είναι το ίδιο το ερευνητικό εργαλείο που χρησιμοποιεί δηλαδή το κλειστό ερωτηματολόγιο. Παρόλο που το κλειστό ερωτηματολόγιο έχει αρκετά πλεονεκτήματα, το βασικό του μειονέκτημα είναι ότι δεν μπορεί να προχωρήσει σε εις βάθος ανάλυση των απαντήσεων προκειμένου να αιτιολογηθούν οι εκάστοτε απαντήσεις.

Τέλος, υπάρχει πιθανότητα εφόσον το δείγμα ήταν δείγμα ευκολίας και ο ίδιος ο ερευνητής γνωρίζει αρκετούς υπαλλήλους των δυο δήμων, να υπάρχει φόβος μεροληψίας στις απαντήσεις των συμμετεχόντων με αποτέλεσμα τα συμπεράσματα να είναι παραπλανητικά.

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Η παρούσα εργασία διερεύνησε τον ρόλο του εσωτερικού ελέγχου και τη συνεισφορά του στην αύξηση της αποδοτικότητας του ανθρώπινου δυναμικού. Επομένως, ως μελλοντική πρόταση για έρευνα αποτελεί η επανάληψη της ίδιας έρευνας στο μέλλον ώστε να υπάρξει συγκριτική μελέτη με την διεξαγωγή των αντίστοιχων συμπερασμάτων. Μάλιστα, η έρευνα θα μπορούσε να διεξαχθεί με ποιοτική μέθοδο για περαιτέρω ανάλυση των απαντήσεων και καλύτερη κατανόησή τους.

Περαιτέρω, θα μπορούσαν να διερευνηθούν μελλοντικά οι προσωπικοί και επαγγελματικοί παράγοντες οι οποίοι πιθανόν να επηρεάζουν την αντικειμενικότητα και την αμεροληψία των εσωτερικών ελεγκτών καθώς επίσης και η διερεύνηση των τρόπων μείωσης ή εξάλειψης της επιρροής τους.

Τέλος, με την εξέλιξη της τεχνολογίας θα μπορούσε να διερευνηθεί ο ρόλος των τεχνικών μέσων αναφορικά με την αξιοποίηση και την χρήση τους σε όλες τις διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου από τους ίδιους τους εσωτερικούς ελεγκτές με γνώμονα την διατήρηση της αμεροληψία τους.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Εισαγωγικό Σημείωμα

Στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος "Δημόσια Διοίκηση" έχει δημιουργηθεί το παρακάτω ερωτηματολόγιο με τίτλο *"Ο ρόλος του εσωτερικού ελέγχου στην εργασιακή αποδοτικότητα του ανθρώπινου δυναμικού. Η περίπτωση της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών."* προκειμένου να ολοκληρωθεί η μεταπτυχιακή μου εργασία. Στόχος της έρευνας αποτελεί η διερεύνηση του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου σε σχέση με την εργασιακή αποδοτικότητα των εργαζομένων. Εμπειρικό παράδειγμα της εργασίας αποτελούν οι υπηρεσίες της Περιφερειακής Ενότητας Σερρών και ειδικότερα του Δήμου Σερρών και του Δήμου του Εμμανουήλ Παπά.

Η δική σας συμβολή είναι σημαντική και για το λόγο αυτό παρακαλείσθε να συμπληρώσετε το παρακάτω ερωτηματολόγιο προκειμένου να ολοκληρωθεί επιτυχώς η έρευνα. Το ερωτηματολόγιο είναι ανώνυμο και οι απαντήσεις σας θα παραμείνουν εμπιστευτικές. Σας ευχαριστώ.

ΜΟΣΧΟΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
Βαθμός συνεισφοράς στη βελτίωση απόδοσης των λειτουργιών					
Βαθμός συνεισφοράς στον ολοκληρωμένο έλεγχο οικονομικών καταστάσεων					
Βαθμός συνεισφοράς στην παροχή σύστασης για βελτιώσεις σε τομείς όπου εμφανίζονται ευκαιρίες ή / και απειλές – ελλείψεις					
Βαθμός συνεισφοράς σε θέματα στρατηγικής διαχείρισης ως συμβουλευτικού μεσολαβητή στην επιχ/ση					
Ο εσωτερικός έλεγχος παρέχει διαβεβαίωση ότι οι κίνδυνοι έχουν αξιολογηθεί ορθά					
Ο εσωτερικός έλεγχος εντοπίζει την ύπαρξη κινδύνων					
Ο εσωτερικός έλεγχος ενημερώνεται για τους κινδύνους που αντιμετωπίζει η επιχ/ση					
Ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει σχέδιο ελέγχου βάσει κινδύνου					

ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει κανόνες εσωτερικού ελέγχου με βάση τις διεθνείς πρακτικές					
Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης έχουν υιοθετήσει δικούς τους κανόνες εσωτερικού ελέγχου					
Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη και απαραίτητη μόρφωση					
Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης παρακολουθούν τακτικά σεμινάρια για τη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτισή τους					
Οι εσωτερικοί ελεγκτές της επιχείρησης διαθέτουν την κατάλληλη ελεγκτική εμπειρία					

ΠΟΙΟΤΗΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε διαφωνώ/ούτε συμφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Η επιχείρηση εντοπίζει τους κινδύνους και τους αναλύει αποτελεσματικά					
Η επιχείρηση λαμβάνει υπόψη της την πιθανότητα εξαπάτησης					
Το ετήσιο σχέδιο ελέγχου καταρτίζεται αποκλειστικά από τον επικεφαλής εσωτερικό ελεγκτή					
Ο εσωτερικός έλεγχος καλύπτει και αφορά όλες τις οργανωτικές μονάδες και όλα τα θέματα λειτουργίας της επιχείρησης					
Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρακολουθούν και ελέγχουν τακτικά τις ενέργειες που αναλαμβάνονται για τη διόρθωση των προβλημάτων που διαπιστώθηκαν σε προηγούμενους ελέγχους					

Φύλο

Ανδρας

Γυναίκα

Άλλο

Ηλικία

Έως 24

25-35

36-45

46-55

56 και άνω

Εκπαίδευση

Βασική

Γυμνάσιο / Λύκειο

Τελειόφοιτος/η ΤΕΙ

Τελειόφοιτος/η ΑΕΙ

Μεταπτυχιακό

Διδακτορικό

Εργασιακή Εμπειρία

0-5 έτη

6-10 έτη

11-20 έτη

>20 έτη

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Γαρεφαλάκης, Α., Κουτούπης, Α. και Κυριακόγκωνας, Π., (2021). *Εταιρική διακυβέρνηση, Διαχείριση Κινδύνων και Εσωτερικός Έλεγχος*. Εκδόσεις Αλέξανδρος Σ. ΙΚΕ.
- Ελληνική Αρχή Διαφάνειας (ΕΑΔ), (2021). *Κώδικας Δεοντολογίας Εσωτερικών Ελεγκτών*. Διαθέσιμο στο: <https://aead.gr/publications/manuals/kodikas-deontologias-esoterikon-elegkton>. Επίσκεψη: 23/10/2023.
- Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (χ.χ.). *Διεθνές Πλαίσιο για την Επαγγελματική Εφαρμογή του Εσωτερικού Ελέγχου (IPPF)*. Διαθέσιμο στο: <https://www.theiia.org/en/standards/international-professional-practices-framework/>. Επίσκεψη: 23/10/2023.
- Iseris, G. (2016). Στατιστικές μέθοδοι ελέγχου εγκυρότητας και αξιοπιστίας ερωτηματολογίων. Η περίπτωση του CiGreece. *International Journal of Language, Translation and Intercultural Communication*, 5, 175–189. DOI: <https://doi.org/10.12681/ijltic.10665>.
- Καζαντζής, Χ., (2006). *Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος. Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων*, Business Plus ΑΕ, Πειραιάς.
- Καινούργιος, Δ., Χρυσανθακόπουλος, Ν., (2022). *Ο Εσωτερικός Έλεγχος στον Δημόσιο Τομέα: Προκλήσεις και ευκαιρίες, Η συμβολή του Εσωτερικού Ελεγκτή στο στοίχημα της αποτελεσματικής λειτουργίας του Δημοσίου Τομέα*. Διαθέσιμο στο: <https://www.newmoney.gr/roh/ergasiaka/o-esoterikos-elegchos-ston-dimosio-tomea-proklisis-ke-efkeries-picsvid/>. Επίσκεψη: 23/10/2023.

- Κάντζος, Κ. και Χονδράκη, Α., (2006). *Ελεγκτική, Θεωρία και Πρακτική*, Έκδοση 2η. Εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα.
- Καραμανής, Κ., (2008). *Σύγχρονη Ελεγκτική Θεωρία και Πρακτική σύμφωνα με τα διεθνή ελεγκτικά πρότυπα*. Αθήνα: Εκδόσεις ΟΠΑ.
- Μουζά-Λαζαρίδη, Α.Μ., (2006). *Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων*. Αθήνα: Κριτική.
- Ντουлмаτζίς, Ε., (2022). *Ο Εσωτερικός Έλεγχος και οι Αρχές ESG στον Τραπεζικό Τομέα*, Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Μακεδονίας, Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής, Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στην «Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική». <https://dspace.lib.uom.gr/handle/2159/28044>. Επίσκεψη: 19/10/2023.
- ΟΟΣΑ, «Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης», Πρόγραμμα Ελλάδα ΟΟΣΑ: *Παροχή Τεχνικής Βοήθειας για την Καταπολέμηση της Διαφθοράς, «Πρόγραμμα Αξιολόγησης Βασικών Δικλίδων Ελέγχου»*. Διαθέσιμο στο: <https://www.oecd.org/governance/ethics/1.3-core-control-audit-programme-greece-el.pdf>. Επίσκεψη: 19/10/2023.
- Παπαλεξανδρή, Ν., (2008). *Διοίκηση Ανθρώπινου Δυναμικού*. Τόμος Β. Εκδόσεις Ελληνικού Ανοικτού Πανεπιστημίου, Πάτρα, 134-136 & 148-150.
- Παπαλεξανδρή, Ν. και Μπουραντάς, Δ., (2003). *Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων*. Αθήνα: Γ.Μπένου.
- Παπάνης, Ε., Ρόντος, Κ., (2005). *Ψυχολογία-Κοινωνιολογία της Εργασίας και Διοίκηση Ανθρώπινου Δυναμικού Θεωρία και Εμπειρική Έρευνα, Φιλολογική Ομάδα Εκδόσεων Ι. Σιδέρης*, 15-17. <https://www.ebooks4greeks.gr/psychologiakoινωνiologia-ths-ergasias>. Επίσκεψη: 20/10/2023.

Παπαστάθης, Π.,(2004). «Εσωτερικός Έλεγχος», *Περιοδικό Οικονομικά Χρονικά, Έκδοση Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδας*, Τεύχη 125-126. Διαθέσιμο στο: <https://oe-e.gr>. Επίσκεψη: 19/10/2023.

Φίλος, Ι., (2004). *Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου Επιχειρήσεων*. Εκδόσεις IQ GROUP, Αθήνα.

Χυτήρης,Λ.Σ.,(2001). *Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων* .Αθήνα: Interbooks, 18 & 224-225.

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

Alinaitwe, H. M., Mwakali, J. A., & Hanson, B. (2007). Factors Affecting the Productivity of Building Craftsmen—Studies of Uganda. *J. Civil Eng. Management*, 13(3), pp. 169–176.

Alzeban, A., Sawan N. (2013). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia. *African Journal of Business Management* Vol. 7(6), pp. 443- 454.

Armstrong, M.,(2006). *Strategic Human Resource Management: a guide to action*. Kogan Page, 3rd edition, 141-142.

Bonett, D. G., & Wright, T. A. (2014). Cronbach's alpha reliability: Interval estimation, hypothesis testing, and sample size planning. *Journal of Organizational Behavior*, 36(1), pp. 3–15.

Burke,R.J.,Cooper,G.L., (2008). *Reinventing human resources management: Challenges and new directions*, Routledge. London and New York.

Dimba,A.B.,(2010). Strategic Human Resource Management practices effect on Performance. *African Journal of Economic and Management Studies*, 1,No 2, 128-137.

- Filos, J., (2021). Internal Auditing in the Greek Public Sector: Being in a crucial crossroad. Ηλεκτρονικό Περιοδικό του Τμήματος Δημόσιας Διοίκησης, *Διάλογοι στη Δημόσια Διοίκηση*, Τεύχος 1, Διαθέσιμο στο: <http://ddd-pubadmin.panteion.gr/assets/files/dialogoi.pdf>. Επίσκεψη:23/10/2023.
- Girling, P. (2013). *Operational risk management*. Hoboken: Wiley.
- Gould-Williams,J.,(2003). The importance of HR practices and workplace trust in achieving superior performance: A study of public-sector organizations, *International Journal of Human Resources Management*, Vol 14, Is. 1, 28-54.
- Karagiorgos, T., Drogalas, G. and Dimou, A. (2010). Effectiveness of internal control system in the Greek Bank Sector. *The Southeuropean Review of Business Finance & Accounting*, 6(2), pp. 83-99. DOI: <http://sreview.teipir.gr/volume/65>.
- Lenz, R. and Sarens, G. (2012). Reflections in the internal auditing profession: what might have gone wrong?. *Managerial Auditing Journal*, vol. 27, no. 6, pp. 532-549.
- Lim, E.C. & Alum, J. (1995). Construction Productivity: Issues Encountered by Contractors in Singapore. *International Journal of Project Management*, 13(1), pp. 51-58.
- Makulsawatudom, P., Mackenzie, D., & Hamilton, R. (2004). Stress concentration at cross holes in thick cylindrical vessels. *The Journal of Strain Analysis of Engineering Design*, 39, pp. 471–481.
- Ojha, N. (2012). *The changing role of internal audit*. Deloitte. Διαθέσιμο στο: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/in/Documents/audit/in-audit-internal-audit-brochure-noexp.pdf>. Επίσκεψη: 20/10/2023.

- Pickett Spencer, K.H., (2005). *The essential handbook of internal auditing, Internal auditing handbook*. John Wiley & Sons Publications, Chichester, West Sussex, England, Hoboken, NJ.
- Pitt, Sally-Anne, & Michael Pitt. (2014). *Internal Audit Quality*. NJ: John Wiley & Sons, Incorporated.
- Productivity Commission. (2013). *On efficiency and effectiveness: some definitions* . Canberra: Staff Research Note.
- Ramamoorti, S. (2003). *The Professional Practices Framework for Internal Auditing*. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors.
- Ray, S. C. (2004). Productivity, Efficiency and Data Envelopment Analysis. Στο S. C. Ray, *Data Envelopment Analysis*. Cambridge University Press.
- Robins,S.P.,Coulter,M.,DeCenzo,D.A. (2017). *Fundamentals of Management, Business Management*,10th Edition.
- Russell, J. (2013). *The ASQ auditing handbook*. Milwaukee. Wis: ASQ Quality Press.
- Soltani, B. (2007). *Auditing*. Harlow: Financial Times Prentice Hall.
- Theiia. (2016). *Full Standards - The Institute of Internal Auditors*. Διαθέσιμο στο: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf>. Επίσκεψη:19/10/2023.
- Theiia. (2013). *Certification Corner - The Institute of Internal Auditors*. <https://global.theiia.org/certification/Pages/Certification-News.aspx>. Επίσκεψη: 19/10/2023.
- Zakari, M., Olomolaiye, P. O., Holt, G. D., & Harris, F. C. (1996). A Survey of Constraints on Iranian Construction Operatives Productivity. *Constr. Management Economics*, 14(5), pp. 417–426.

ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

<https://zeidoros.com/i-perifereiaki-enotita-serron/>

https://el.wikipedia.org/wiki/Νομός_Σερρών

<https://www.pkm.gov.gr/default.aspx?lang=el-GR&page=267>

<https://www.serres.gr/ypiresies-dimoy/>

https://el.wikipedia.org/wiki/Δήμος_Εμμανουήλ_Παπά