



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ



εκδδα

ΕΘΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

**ΕΘΝΙΚΗ ΣΧΟΛΗ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΚΑΙ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**ΚΣΤ' ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΗ ΣΕΙΡΑ
ΤΕΛΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

ΤΙΤΛΟΣ

**Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ
ΤΩΝ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΩΝ:**

**ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ, ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ,
ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ**

ΤΜ. ΕΞΕΙΔΙΚΕΥΣΗΣ: ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΓΕΙΑΣ

Επιβλέπων:

Δουλαδέρης Νικόλαος

Σπουδάστρια:

Σταθακοπούλου Ασπασία

ΑΘΗΝΑ - 2020

Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΤΩΝ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΩΝ:

**ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ, ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ,
ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ**

Δήλωση

«Δηλώνω ρητά ότι, η παρούσα εργασία αποτελεί αποκλειστικά προϊόν προσωπικής εργασίας, δεν παραβιάζει καθ' οιονδήποτε τρόπο πνευματικά δικαιώματα τρίτων και δεν είναι προϊόν ολικής ή μερικής αντιγραφής».

Αθήνα, 20/9/2020

Σταθακοπούλου Ασπασία

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντά μου, κ. Νικόλαο Δουλαδίρη για την καθοδήγηση, τις εύστοχες παρατηρήσεις και τις πολύτιμες συμβουλές του κατά τη διάρκεια εκπόνησης της παρούσας εργασίας.

Παράλληλα, την κ. Μαυροειδή Όλγα, υπάλληλο της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Υγείας, τον κ. Αντωνιάδη Δημοσθένη, Προϊστάμενο του Τμήματος Εκπαίδευσης της 6^η ΥΠΕ. Από την 1^η ΥΠΕ, θερμές ευχαριστίες στην κ. Ασπρούδη Έλλη, προϊσταμένη της Διεύθυνσης Ανάπτυξης Ανθρώπινου Δυναμικού Μονάδων Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και τον κ. Βάβουλα Ηλία, Προϊστάμενο του Τμήματος Οικονομικής Διαχείρισης. Οι παρατηρήσεις τους ήταν καθοριστικής σημασίας για τη συγγραφή της εργασίας.

Τέλος, θα ήθελα να εκφράσω ευγνωμοσύνη στους γονείς και την οικογένειά μου για την αγάπη και την αμέριστη συμπαράστασή τους όλα αυτά τα χρόνια..

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Αντικείμενο της παρούσας εργασίας είναι η καταγραφή του θεσμικού πλαισίου του εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα, η αποτύπωση της υφιστάμενης κατάστασης του εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές υπηρεσίες των Υγειονομικών Περιφερειών και η αποτύπωση προτάσεων για περαιτέρω βελτίωση του εσωτερικού ελέγχου.

ΣΤΟΧΟΣ της παρούσας εργασίας είναι η ανάδειξη της αναγκαιότητας του εσωτερικού ελέγχου στο δημόσιο τομέα, μελετώντας την περίπτωση των διοικητικών υπηρεσιών των Υγειονομικών Περιφερειών της χώρας.

ΥΛΙΚΟ ΚΑΙ ΜΕΘΟΔΟΣ: Η μεθοδολογία που χρησιμοποιήθηκε για την εν λόγω εργασία, βασίστηκε σε βιβλιογραφική ανασκόπηση νόμων, εγχειριδίων, επιστημονικών μελετών και άρθρων, τόσο σε διεθνές, όσο και σε εγχώριο επίπεδο. Παράλληλα, πραγματοποιήθηκαν συναντήσεις με υπαλλήλους της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου του Υπουργείου Υγείας, με υπαλλήλους της 1^{ης} Υγειονομικής Περιφέρειας Αττικής και ηλεκτρονική επικοινωνία με υπαλλήλους της 6^{ης} Υγειονομικής Περιφέρειας Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδας.

ΠΡΟΣΔΟΚΩΜΕΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ: Αναλύεται και επιβεβαιώνεται η αναγκαιότητα του εσωτερικού ελεγχου στο δημόσιο τομέα, καθώς αναδεικνύονται τα οφέλη που μπορεί να προσφέρει στις διοικητικές υπηρεσίες των Υγειονομικών Περιφερειών της χώρας.

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΣΥΝΕΙΣΦΟΡΑ: Συνέχεια της παρούσας εργασίας θα μπορούσε να αποτελέσει η καταγραφή και η κωδικοποίηση των κινδύνων που ανιχνεύονται ή αντιμετωπίζουν οι Υγειονομικές Περιφέρειες και πώς ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλλει στην αποτελεσματική αντιμετώπισή τους.

ΛΕΞΕΙΣ - ΚΛΕΙΔΙΑ

Εσωτερικός Έλεγχος, Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, Αποτελεσματικότητα, Απάτη, Διαφάνεια, Υγειονομική Περιφέρεια (ΥΠΕ).

ABSTRACT

The present paper attempts to investigate the role of internal audit in Public Administration of Greece. In that context, it is described, the legislation, the functions, the outputs and the outcomes of internal audit. Emphasis is given to the Regional Health Authorities of Greece, which supervise hospitals and public health in Greece. There is an attitude to propose measures for the enhancement of internal audit in Greece.

AIM: The aim of this paper is to investigate the relationship between internal audit and Regional Health Authorities in Greece

THE METHOD OF THIS STUDY: This research is conducted by literature review through legislation, reports, on-line sites, relevant scientific articles, research books and interviews.

EXPECTED OUTCOMES The necessity of internal audit in the Public Sector of Greece, by presenting the benefits of that process in the Regional Health Authorities of the country.

CONCLUSIONS The internal audit contributes in the achievement of efficiency and transparency of the Regional Health Authorities. It could also be used as a tool to solve problems in the Public sector of Greece.

KEY – WORDS

Internal Audit, Internal Control, Efficiency, Fraud, Transparency, Regional Health Authority

Η παρούσα εργασία δομείται σε δύο (2) μέρη και χωρίζεται σε πέντε (5) κεφάλαια, ως εξής:

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ «Εσωτερικός Έλεγχος: Από τη θεωρία στην πράξη»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: Τοποθετείται το εννοιολογικό πλαίσιο του εσωτερικού ελέγχου, οι βασικές διακρίσεις του, ο σκοπός και οι λόγοι που τον καθιστούν αναγκαίο στους Οργανισμούς. Παρουσιάζεται η ιστορική αναδρομή και η νομοθετική επισκόπηση του εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Παρουσιάζονται οι βασικές λειτουργίες του εσωτερικού ελέγχου, τα στάδια ανάπτυξης που ακολουθεί και οι προϋποθέσεις για την εύρυθμη λειτουργία του (δικλίδες ασφαλείας, κατηγορίες υπηρεσιών ελέγχου).

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ «Ο εσωτερικός έλεγχος στις ΥΠΕ: Προβλήματα & Προοπτικές»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: Αναλύεται ο τρόπος οργάνωσης του Εθνικού Συστήματος Υγείας (ΕΣΥ) και μέσα από ιστορική και νομοθετική σκοπιά, παρουσιάζεται και αναλύεται η δομή των ΥΠΕ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: Αναδεικνύονται τα ζητήματα που αντιμετωπίζουν οι ΥΠΕ στο πλαίσιο άσκησης εσωτερικού ελέγχου, καθώς και οι πρόσφατες μεταρρυθμίσεις που επήλθαν για τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: Παρουσιάζονται τα συμπεράσματα, εκφράζονται κάποιες προτάσεις για μελλοντική έρευνα και συζήτηση.

Πίνακας εικόνων

Εικόνα 1: Παραδοσιακή διαδικασία εσωτερικού ελέγχου.....	26
Εικόνα 2: Κύβος του Coso.....	31
Εικόνα 3 Δικλίδες ασφαλείας εσωτερικού ελέγχου.....	33
Εικόνα 4: Μορφές κινδύνου.....	34
Εικόνα 5: Φύλλο αξιολόγησης δικλίδων εσωτερικού ελέγχου (μέρος).....	35
Εικόνα 6: Το τρίγωνο της απάτης.....	37
Εικόνα 7: Λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου.....	38
Εικόνα 8: Οργανόγραμμα 1 ^{ης} ΥΠΕ.....	46
Εικόνα 9: Οργανόγραμμα 6 ^{ης} ΥΠΕ.....	47
Εικόνα 10: PESTEL Analysis.....	50
Εικόνα 11: Εσωτερικός έλεγχος στο Ανθρώπινο Δυναμικό.....	58
Εικόνα 12: Διαδικασία ευέλικτου Εσωτερικού ελέγχου.....	59

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	5
ABSTRACT	6
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ.....	10
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	12
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ «ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ: ΑΠΟ ΤΗ ΘΕΩΡΙΑ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ»	14
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	14
ΟΡΙΖΟΝΤΑΣ ΤΟΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ.....	14
ΣΚΟΠΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	16
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΔΙΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	17
ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	18
ΕΙΔΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	24
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	26
ΣΤΑΔΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	26
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	27
ΣΥΝΙΣΤΩΣΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	30
ΝΕΕΣ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	32
ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ: Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΙΣ ΥΠΕ. ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ & ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ	40
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: Η ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΤΟΥ ΕΘΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΥΓΕΙΑΣ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΩΝ.....	40
ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΕΘΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΥΓΕΙΑΣ	40
ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ (ΥΠΕ).....	43
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΙΣ ΥΠΕ	49
ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΥΠΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	49
ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟ ΤΜΗΜΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΠΟΡΩΝ ΤΩΝ ΥΠΕ.....	56
ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΝΕΕΣ ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ	58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ & ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	61
ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	61
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	63
ΑΝΤΙ ΕΠΙΛΟΓΟΥ.....	64
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	65

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΑΕΠ = Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν

ΑΗΦΥ= Ατομικός Ηλεκτρονικός Φάκελος Υγείας

ΓΔΕΕ = Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων

ΓΕΔΔ = Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης

ΓΛΚ = Γενικό Λογιστήριο Κράτους

ΓΣ = Γενική Συνέλευση

ΔΕΚΟ = Δημόσιες Επιχειρήσεις κι Οργανισμοί

ΔΣ = Διοικητικό Συμβούλιο

Δ.Ο.Ο.Υ. = Διεύθυνση Οικονομικής Οργάνωσης και Υποστήριξης

ΔΥΠΕ = Διοικήσεις Υγειονομικών Περιφερειών

ΕΑΔ = Εθνική Αρχή Διαφάνειας

ΕΕ = Ευρωπαϊκή Ένωση

ΕΟΠΥΥ = Εθνικός Οργανισμός Παροχής Υπηρεσιών Υγείας

ΕΣΔΔΑ = Εθνική Σχολή Δημόσιας Διοίκησης & Αυτοδιοίκησης

ΕΣΥ = Εθνικό Σύστημα Υγείας

ΠΑ = Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών

ΙΝΕΠ = Ινστιτούτο Επιμόρφωσης

ΝΠΔΔ = Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου

ΠΔ = Προεδρικό Διάταγμα

ΣΕΕΔΔ = Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης

ΣΕΥΥΠ = Σώμα Επιθεωρητών Υπηρεσιών Υγείας και Πρόνοιας

ΣΕΔΕ = Σώμα Επιθεωρητών Δημοσίων Έργων

ΣΕΕΜΕ = Σώμα Ελεγκτών Επιθεωρητών Μεταφορών

ΚΥ = Κέντρα Υγείας

ΟΟΣΑ = Οικονομικός Οργανισμός Ανάπτυξης και Συνεργασίας

ΟΠΣΥ = Ολοκληρωμένα Πληροφορικά Συστημάτων Υγείας

ΠεΣΥ = Περιφερειακό Σύστημα Υγείας

Πε.ΣΥΠ = Περιφερειακά Συστήματα Υγείας Πρόνοιας

ΠΣ = Πληροφοριακά Συστήματα

ΠΦΥ = Πρωτοβάθμια Φροντίδα Υγείας

ΤΠΕ = Τεχνολογίες Πληροφορικής Επικοινωνιών

ΥΠΕ = Υγειονομική Περιφέρεια

ΦΓΚ = Φορείς Γενικής Κυβέρνησης

ΦΠΥΥΚΑ = Φορείς Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης

ΑΓΓΛΙΚΑ

COSO = Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
(Επιτροπή επιχορήγησης οργανισμών της Επιτροπής Treadway)

NHS = National Health System (Εθνικό Σύστημα Υγείας)

ELLA = Employment-Labor Law Audit

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο δημοκρατικό πολίτευμα, η υπέρτατη εξουσία ασκείται από το Λαό. Κατά τον τρόπο αυτό, ο έλεγχος κρίνεται επιβεβλημένος προκειμένου να εξετάζεται και να διασφαλίζεται πως οι δημόσιοι υπάλληλοι, ως «εκτελεστές της θέλησης του Κράτους» κατά το συνταγματικό νομοθέτη υπηρετούν την αρχή της νομιμότητας και του δημοσίου συμφέροντος. Με τον εσωτερικό έλεγχο επιδιώκεται η ανίχνευση πηγών, όπου μπορεί να αναπτυχθούν παθογένειες στο διοικητικό σύστημα της χώρας.

Τα έντονα φαινόμενα διαφθοράς και κακοδιοίκησης, στην ελληνική Δημόσια Διοίκηση, η απαίτηση για τη διασφάλιση των αρχών της διαφάνειας, της ακεραιότητας και της λογοδοσίας όσων διαχειρίζονται δημόσιο χρήμα και δημόσια εξουσία, έχουν δημιουργήσει μια τάση για υιοθέτηση διαδικασιών ελέγχου από τους δημόσιους οργανισμούς.

Μέσα από τον εσωτερικό έλεγχο επιδιώκεται η αντιμετώπιση αδυναμιών, η παροχή συμβουλών και η πρόληψη με απώτερο σκοπό τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του κάθε Οργανισμού. Στο δημόσιο τομέα που διέπεται από τις αρχές της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της συνέχειας και της ενότητας, η εύρυθμη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου συνιστά ακρογωνιαίο λίθο για την πραγμάτωση της λαϊκής κυριαχίας μέσα σε ένα Κράτος Δικαίου.

Η σπουδαιότητα του εσωτερικού ελέγχου οφείλει να καταστεί σαφής σε όλες τις δημόσιες πολιτικές του Κράτους, ιδίως σε όσες που αφορούν άμεσα τα δικαιώματα του ανθρώπου ως άτομο, αλλά και ως μέλος του κοινωνικού συνόλου. Στο πλαίσιο αυτό, ο ευαίσθητος τομέας της υγείας κατέχει πρωταγωνιστικό ρόλο. Μολονότι, η προστασία της υγείας συνιστά ατομικό και συνάμα κοινωνικό κατοχυρωμένο δικαίωμα (κατά τα άρθρα 7 και 21 του Συντάγματος), δεν είναι λίγες οι φορές που οι δομές της υγείας έχουν αποτελέσει πρόσφορο έδαφος φαινομένων διαφθοράς και κατασπατάλησης οικονομικών πόρων.

Για το λόγο αυτό και ο τομέας της υγείας οφείλει να διέπεται από το πνεύμα και τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να βελτιώσει τις υπηρεσίες του και να αντιμετωπίσει ζημιολύγες καταστάσεις, τόσο σε οικονομικό όσο και σε κοινωνικό / ηθικό επίπεδο.

Στην πράξη ωστόσο, ο εσωτερικός έλεγχος, μόλις τα τελευταία χρόνια αρχίζει να αναπτύσσεται στην ελληνική Δημόσια Διοίκηση. Η αρχική προσπάθεια και υποχρέωση των μονάδων εσωτερικού ελέγχου συναντώνται σε κεντρικό επίπεδο διοίκησης με σταδιακή επέκταση και στα υπόλοιπα επίπεδα του διοικητικού συστήματος της χώρας.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ «ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ: ΑΠΟ ΤΗ ΘΕΩΡΙΑ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ: ΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΟΡΙΖΟΝΤΑΣ ΤΟΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ

Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί επαγγελματικό κλάδο της Ελεγκτικής. Αποτελεί θεσμό κατέχει σημαντικό ρόλο για την εύρυθμη λειτουργία των επιχειρήσεων και του δημοσίου τομέα.

Ονομάζεται «εσωτερικός» καθώς διενεργείται από τα ίδια όργανα της ελεγχόμενης υπηρεσίας. Ο εσωτερικός έλεγχος χρησιμοποιείται ως μετάφραση τόσο του “*internal audit*” όσο και του “*internal control*”. Ωστόσο, οι δυο παραπάνω έννοιες δεν ταυτίζονται. Σύμφωνα με το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (ΙΙΑ) στο Διεθνές Πλαίσιο Επαγγελματικών Πρακτικών, όπως καταγράφεται στον ΟΟΣΑ (2018):

«Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μια ανεξάρτητη, αντικειμενική, ασφαλής και συμβουλευτική δραστηριότητα σχεδιασμένη να προσθέτει αξία και να βελτιώνει τις λειτουργίες του Οργανισμού. Βοηθάει τον οργανισμό να επιτύχει τους σκοπούς του, υιοθετώντας μια συστηματική, επαγγελματική προσέγγιση στην αξιολόγηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνων, των συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και εταιρικής διακυβέρνησης».

Διενεργείται από ειδικά εκπαιδευμένα στελέχη του φορέα, οι οποίοι είναι κατά βάση υπάλληλοί του, που διαθέτουν τα απαιτούμενα επιστημονικά και επαγγελματικά προσόντα.

Παράλληλα, εξετάζει και αξιολογεί τον τρόπο επικοινωνίας των εργαζομένων τόσο σε επίπεδο Τμήματος όσο και σε επίπεδο Διευνήσεων. Εντοπίζει πιθανές αδυναμίες και προλαμβάνει ή αντιμετωπίζει προβλήματα που εμποδίζουν την πρόοδο και την ανάπτυξη του Οργανισμού. Κατά τον τρόπο αυτό, τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου μπορούν να αποτελέσουν γόνιμο έδαφος, ώστε να αναπτυχθούν προτάσεις και συστάσεις για την περαιτέρω βελτίωση της απόδοσης της υπηρεσίας.

Ο εσωτερικός έλεγχος διαφοροποιείται από τη διοίκηση των επιχειρησιακών λειτουργιών ενός Οργανισμού. Υποχρεούται να ενημερώνει και να συμβουλεύει τη Διοίκηση του Οργανισμού για τη λειτουργία των επιχειρησιακών διαδικασιών και τις ρυθμίσεις του συστήματος εσωτερικού ελέγχου.

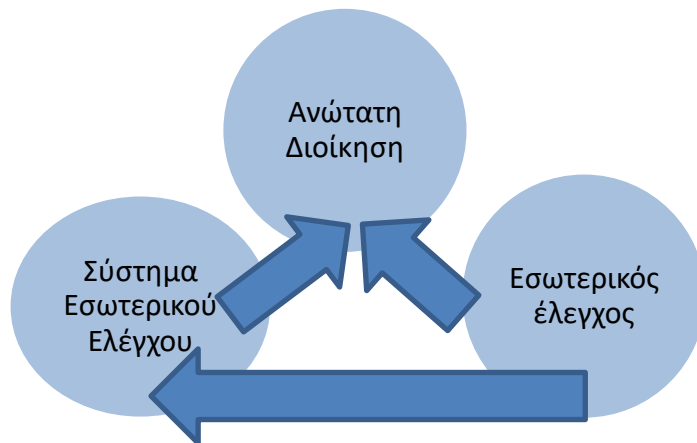
Με τον όρο “*internal control*” αποδίδεται το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου, το οποίο ορίζεται, σύμφωνα με τον Φίλο (2004) ως εξής :

«*Το οργανωμένο σύνολο ελέγχων, λειτουργιών και διαδικασιών που καθιερώνεται από τη Διοίκηση με σκοπό την εξάλειψη των αρνητικών επιπτώσεων του Οργανισμού, την αποτελεσματική του λειτουργία και την ικανοποίηση των στόχων του*».

Το σύστημα εσωτερικού ελέγχου είναι ουσιαστικά μια ομάδα δικλίδων ελέγχου. Συνήθως οι στόχοι που συνδέονται με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου αφορούν την αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα λειτουργιών του Οργανισμού, την αξιοπιστία της χρηματοοικονομικής κατάστασής του και τη συμμόρφωση με τους ισχύοντες Νόμους και Κανονισμούς (ΟΟΣΑ: 2019). Διέπεται από συνέχεια και βασίζεται στην έννοια της διοικητικής εποπτείας ή του ιεραρχικού ελέγχου.

Περιλαμβάνει όλες τις εσωτερικές διαδικασίες ελέγχου που η Διοίκηση μιας οργανικής Μονάδας έχει σχεδιάσει και εφαρμόζει επί καθημερινής βάσεως για την εύρυθμη και αποδοτική λειτουργία της. Στο πλαίσιο του συστήματος εσωτερικού ελέγχου τα στελέχη των οργανικών μονάδων οικονομικής διαχείρισης των φορέων διενεργούν ελέγχους δαπανών εκ των προτέρων, ώστε να διασφαλίζουν ότι οι προτεινόμενες δαπάνες είναι σύνομες, κανονικές. Κατά τον τρόπο αυτό, διασφαλίζεται η νομιμότητα της δράσης της Δημόσιας Διοίκησης, οι πόροι, τα περιουσιακά στοιχεία του φορέα και η αξιοπιστία του.

Η σχέση του εσωτερικού ελέγχου με το Σύστημα Εσωτερικού Ελέγχου και τη Διοίκηση ενός Οργανισμού αποτυπώνεται ως εξής:



Σχήμα 1: Σχέση εσωτερικού ελέγχου με το σύστημα εσωτερικού ελέγχου

Πηγή: ΠΑ (2016), International Professional Practices Framework, Institute of Internal Auditors

ΣΚΟΠΟΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η αποστολή του Εσωτερικού Ελέγχου είναι «να ενισχύει και να προστατεύει την αξία του οργανισμού, παρέχοντας αντικειμενική και βάσει κινδύνων διαβεβαίωση, συμβουλές και πληροφόρηση»¹. Η αναγκαιότητά του προκύπτει από τις αδυναμίες της ανθρώπινης φύσης (Γρηγοράκος, 1989) και την ύπαρξη κινδύνου. Ο κίνδυνος περιέχεται σε οποιαδήποτε δραστηριότητα. Άλλωστε, έχει επισημανθεί πως: «Η βασική δραστηριότητα του ελέγχου σε σχέση με τον κίνδυνο είναι η διαχείριση του» (Karagiorgos et al., 2010). Η σχέση του κινδύνου με τον έλεγχο είναι, αν όχι συμπλήρωματική, ανάλογη. Όσο αυξάνονται οι κίνδυνοι, απαιτούνται ισχυρότερα εργαλεία εσωτερικού ελέγχου².

Συνυφασμένη λοιπόν, με τον εσωτερικό έλεγχο είναι η εκτίμηση και η αξιολόγηση κινδύνου η οποία αποτελεί σημαντικό μέρος των δραστηριοτήτων του εσωτερικού ελέγχου, προκειμένου να αντιμετωπίσει κάθε κίνδυνο με τη μεγαλύτερη δυνατή αποτελεσματικότητα.

Στον ιδιωτικό τομέα, ο εσωτερικός έλεγχος κρίθηκε ζωτικής σημασίας, καθότι προασπίζει την οικονομική λειτουργία μιας επιχείρησης. Μέσα από τη λειτουργία του

¹ <https://www.hiia.gr/>

² The stronger the internal audit system is, the lower the occurrence of error and the lower the level of risk and vice versa (Mojtaba et.al., 2019)

εσωτερικού ελέγχου και την υιοθέτηση των προτάσεων του πραγματοποιείται μείωση του κόστους, ορθολογική χρήση των παραγωγικών συντελεστών της οικονομικής μονάδας, διασφαλίζοντας την εύρυθμη λειτουργία της επιχείρησης.

Στο δημόσιο τομέα που διέπεται από αξίες, όπως το δημόσιο συμφέρον, η ισότητα η προάσπιση δικαιωμάτων των πολιτών, η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου προσδίδει πέραν των ποσοστικών χαρακτηριστικών (οικονομικότητα, αποδοτικότητα, αποτελεσματικότητα) και στοιχεία ποιοτικά, όπως είναι η αξιοκρατία και η εμπιστοσύνη των πολιτών στις υπηρεσίες του Κράτους. Στο πλαίσιο αυτό, ο εσωτερικός έλεγχος στοχεύει να παρέχει στην Κυβέρνηση και τους πολίτες τα απαραίτητα εχέγγυα, διασφαλίζοντας την ορθή αξιοποίηση των χρημάτων που καταβάλλονται από τους φορολογούμενους (μηχανισμός λογοδοσίας) ως προς την απόδοσή της (ΟΟΣΑ: 2018).

Ο εσωτερικός έλεγχος, εκτός από τα λογιστικά και οικονομικά στοιχεία, εξετάζει την πολιτική προσωπικού, την εκπαίδευσή του, την ύπαρξη οργάνωσης, επάρκειας, αποτελεσματικότητας των εσωτερικών διαδικασιών, την ορθή λειτουργία, την ασφάλεια των χρησιμοποιούμενων μηχανογραφικών συστημάτων και το βαθμό συμμόρφωσης των εργαζομένων με τις αποφάσεις και τους κανόνες της Διοίκησης.

Ωστόσο, ο εσωτερικός έλεγχος δε λύνει όλα τα προβλήματα του Οργανισμού. Συνιστά ένα εργαλείο της Διοίκησης, η αποτελεσματικότητά του οποίου επηρεάζεται από το περιβάλλον στο οποίο καλείται να δράσει.

ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΔΙΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο εσωτερικός έλεγχος σχεδιάστηκε αφενός για τη διαφύλαξη των περιουσιακών στοιχείων ενός συστήματος και αφετέρου για τη δημιουργία αξιόπιστων πληροφοριών.

Η ιστορία του ξεκινά με τις πρώτες ανταλλαγές αγαθών μεταξύ των ατόμων και μεταξύ διαφορετικών κοινωνικών ομάδων. Στη Βαβυλωνία και στην αρχαία Αίγυπτο ασκούνταν στοιχειώδεις έλεγχοι για εμπορικά και λογιστικά έγγραφα, για ζητήματα διαχείρισης περιουσίας, είσπραξης των φόρων, όπως και για την επισήμανση οικονομικών ατασθαλιών. (Νεγκάκης και Ταχυνάκης, 2013).

Στο αρχαίο Κράτος των Αθηνών, κατά το 300 π.Χ., είχε ιδρυθεί το «*Συνέδριο των Λογιστών*», όπου έλεγχαν τους λογαριασμούς των δημοσίων ταμιών (άρχοντες, που ήταν υπόλογοι). Επρόκειτο, δηλαδή για ένα Σώμα Ελεγκτών. Ταυτόχρονα, οι «*εύθυνοι*» ήταν επιφορτισμένοι, μαζί με τους λογιστές, να ελέγχουν τους «*λογαριασμούς διαχειρίσεως*» των αρχόντων, όταν αποχωρούσαν από το αξίωμά τους. Με τον τρόπο αυτό, οι άρχοντες, όχι μόνον εκείνοι που είχαν διαχειριστεί δημόσιο χρήμα, αλλά και οι υπόλοιποι, υποβάλλονταν σε διπλό έλεγχο³.

Στην αρχαία Ρώμη, υπήρχαν οι «*Υπατοι*», οι «*Κήνσορες*», οι «*Τιμητές*», οι «*Ταμίες*» οι οποίοι ήταν υποχρεωμένοι να υποβάλλουν εκθέσεις στη Σύγκλητο για τη διαχείριση του Δημοσίου Χρήματος (Καζαντζής, 2006). Στα τέλη του Μεσαίωνα, στην Ιταλία σημειώνεται η αναγέννηση της Λογιστικής και η πόλη της Πίζας έχει τον επίσημο ελεγκτή της. Το 1581 δημιουργήθηκε στη Βενετία η πρώτη επίσημη «*Ένωση Επαγγελματιών Ελεγκτών*» και είχε τον τίτλο “*Collegio dei Raxonati*” (Τσακλάγκανος, 1997).

Η πρώτη εμφάνιση του ορού «*Auditor*» ανάγεται στο 1285 στην Αγγλία. Όλοι οι υπηρέτες του βασιλιά, (διοικητές, ταμίες και οι υπόλοιποι εισπράκτορες) όφειλαν να κρατούν κανονικούς λογαριασμούς. Κατά τον τρόπο, οι λογιστικοί έλεγχοι συστηματοποιήθηκαν.

Ένα γενικό χαρακτηριστικό είναι πως η αρχική ιδέα του εσωτερικού ελεγκτή συνδεόταν με την ασφάλεια και την αστυνόμευση. Πρωταρχικός στόχος ήταν η αποκάλυψη της απάτης (Pickett, 2003).

ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Στο ελεύθερο ελληνικό κράτος, ιδρύθηκε το 1833 το Ελεγκτικό Συνέδριο για τον έλεγχο των κρατικών δαπανών⁴. Ο εσωτερικός έλεγχος στην Ελλάδα εμφανίζεται κυρίως ως εργαλείο του New Public Management. Η ύπαρξη του εσωτερικού ελέγχου στη χώρα προήλθε μέσα από τη θεσμοθέτηση του Ελληνικού Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών, που συνστά παράρτημα του Διεθνούς Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών κατά τη δεκαετία του 1980.

³ <http://onetax.gr/>

⁴ <https://www.elsyn.gr/el/istoriki-anadromi>

Με τα ΠΔ 350/83, 360/1985, 51/1992 θεσπίζονται για τις -εισηγμένες στο Χρηματιστήριο- εταιρείες, κανόνες για ζητήματα πληροφόρησης, ενεργειών της διοίκησης προς τους μετόχους και το χρόνο δημοσίευσης των λογιστικών τους καταστάσεων.

Το 1999, μέσα από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς και το Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών εκδόθηκαν συστάσεις εισηγμένων στο Χρηματιστήριο, εταιρειών σε θέματα διαφάνειας, διοίκησης, κοινωνικής ευθύνης και εσωτερικού ελέγχου. Από το 2000, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς απεφάνθη για ορισμένες εισηγμένες εταιρείες του Χρηματιστηρίου να διαθέτουν Τμήμα εσωτερικού ελέγχου⁵.

Με το Ν. 3016/2002 (ΦΕΚ Β'1487/16.12.2000) καθιερώνται ο εσωτερικός έλεγχος στην Ελλάδα, με υποχρέωση για όλες τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες να τηρούν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Στο άρθρο 8 του παρόντος νόμου καταγράφονται οι αρμοδιότητες της Υπηρεσίας Εσωτερικού Ελέγχου.

Συγκεκριμένα:

α. Παρακολουθεί την εφαρμογή και τη συνεχή τήρηση του Εσωτερικού Κανονισμού Λειτουργίας και του καταστατικού της εταιρίας, καθώς και της εν γένει νομοθεσίας που αφορά την εταιρία και ιδιαίτερα της νομοθεσίας των ανωνύμων εταιριών και της χρηματιστηριακής.

β. Αναφέρει στο διοικητικό συμβούλιο της εταιρίας περιπτώσεις σύγκρουσης των ιδιωτικών συμφερόντων των μελών του διοικητικού συμβουλίου ή των διευθυντικών στελεχών της εταιρίας με τα συμφέροντα της εταιρίας, τις οποίες διαπιστώνει κατά την άσκηση των καθηκόντων του.

γ. Οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να ενημερώνουν εγγράφως μια φορά τουλάχιστον το τρίμηνο το διοικητικό συμβούλιο για το διενεργούμενο από αυτούς έλεγχο και να παρίστανται κατά τις γενικές συνελεύσεις των μετόχων.

δ. Οι εσωτερικοί ελεγκτές παρέχουν, μετά από έγκριση του Δ.Σ. της εταιρίας, οποιαδήποτε πληροφορία ζητηθεί εγγράφως από Εποπτικές Αρχές, συνεργάζονται με αυτές και

⁵ Απόφαση 5/204/14.11.2000, ΦΕΚ 1487/Β/12.12.2000

διευκολύνουν με κάθε δυνατό τρόπο το έργο παρακολούθησης, ελέγχου και εποπτείας που αυτές ασκούν».

Με το Ν. 3156/2003 (ΦΕΚ 157/Α/25-6-2003) όλες οι εταιρίες στις οποίες το Κράτος κατέχει το 50% του μετοχικού τους κεφαλαίου, υποχρεούνται σε εσωτερικό έλεγχο. Οι Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί (Δ.Ε.Κ.Ο.) υποχρεούνται σε οργάνωση υπηρεσίας εσωτερικού ελέγχου, η οποία ανά τρίμηνο οφείλει να ενημερώνει τα ανώτατα όργανα της εταιρείας για τους εσωτερικούς ελέγχους που πραγματοποιεί. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, οι εσωτερικοί ελεγκτές λαμβάνουν το χρίσμα από τη Γ.Σ. Παραμένουν ανεξάρτητοι, με πλήρη και αποκλειστική απασχόληση.

Με το Ν. 3429/2005 (ΦΕΚ 314/Α/27-12-2005) ορίζεται ο εσωτερικός έλεγχος, η μονάδα και το σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Στη συνέχεια, καταγράφεται πως *«Όλα τα Υπουργεία, οι Περιφέρειες και οι εποπτευόμενοι φορείς με προϋπολογισμό άνω των 3.000.000 ευρώ υποχρεούνται να συστήσουν Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου, ώστε να προασπίζουν τα οικονομικά τους συμφέροντα».*

Ο Ν. 3492/2006 (ΦΕΚ 210/Α/5-10-2006) αναφέρεται στη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του κρατικού προϋπολογισμού, μέσω του εσωτερικού ελέγχου. Στην αιτιολογική έκθεση του Νόμου, προκειμένου να αποφεύγονται οι χρονικές καθυστερήσεις, προτείνονται να συστήνονται οι μονάδες εσωτερικού ελέγχου με κοινές υπουργικές αποφάσεις, χωρίς αύξηση οργανικών θέσεων για τη στελέχωσή τους.

Στη συνέχεια, με το Ν. 3871/2010 (ΦΕΚ Α'141 / 17.8.2010) προβλέφθηκε η καθολική διενέργεια εσωτερικού ελέγχου σε όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης (ΦΚΓ). Ο εσωτερικός έλεγχος διενεργείται από τις Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου (Μ.Ε.Ε.) με τη συνολική καθοδήγηση και επίβλεψη του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους και πιο συγκεκριμένα της αρμόδιας Γενικής Διεύθυνσης Δημοσιονομικών Ελέγχων (Γ.Δ.Δ.Ε.). Κατά τον τρόπο αυτό ο δημόσιος τομέας της χώρας υπόκειται σε εσωτερικό έλεγχο. Οι δε εσωτερικοί ελεγκτές προέρχονται από Μητρώο Ελεγκτών. Ο εσωτερικός έλεγχος εκφεύγει της μονοδιάστατης οικονομικής του πλευράς και αφορά πλέον και ζητήματα διαχείρισης και του κανονισμού λειτουργίας των Υπηρεσιών.

Ο Ν. 4025/ 2011 (ΦΕΚ Α 228/02.11.2011) περί των Μονάδων Υγείας, αφιέρωσε μέρος του στην καθιέρωση του Εσωτερικού Ελέγχου στις Μονάδες Υγείας και στο διορισμό Εσωτερικών Ελεγκτών σε κάθε μία από αυτές με απόφαση των Δ.Σ. των Μονάδων Υγείας. Στο άρθρο 25 του Ν. 4025/2011, το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, εντός τριών μηνών από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, συντάσσει Εσωτερικό Κανονισμό Λειτουργίας των μονάδων υγείας, σε θέματα διοικητικά, διαχειριστικά και λογιστικά, η τήρηση του οποίου παρακολουθείται από σύστημα εσωτερικού ελέγχου. Με απόφαση του αρμόδιου Διοικητή Υγειονομικής Περιφέρειας ορίζεται Επιτροπή Ελέγχου⁶, η οποία παρακολουθεί τη διαδικασία της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, την αποτελεσματική λειτουργία του συστήματος εσωτερικού ελέγχου και του συστήματος διαχείρισης κινδύνων, καθώς και την πορεία του υποχρεωτικού ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων. Με τον τρόπο αυτό, προβλέπεται η δημιουργία ενός ολοκληρωμένου συστήματος εσωτερικού ελέγχου στις δημόσιες μονάδες υγείας, μέσω της παρακολούθησης σημαντικών δραστηριοτήτων (προμήθειες, διαδικασίες κοστολόγησης και τιμολόγησης προϊόντων και υπηρεσιών). Η εγκύκλιος 4064/01-10-2012 «Αποτελεσματική διαχείριση των οικονομικών πόρων των δημοσίων μονάδων υγείας», είχε προσωρινή ισχύ μέχρι την έκδοση του εσωτερικού κανονισμού λειτουργίας»

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 168 του Ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α 143/28.06.2014) δημιουργείται υποχρέωση για όλους τους Φ.Γ.Κ. (συμπεριλαμβάνονται και οι Υγειονομικές Περιφέρειες), για την σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου.

Με τον Ν.4622/2019 (ΦΕΚ 133/Α/7-8-2019) ιδρύθηκε η Εθνική Αρχή Διαφάνειας (ΕΑΔ) αναλαμβάνοντας το σύνολο των αρμοδιοτήτων, υποχρεώσεων και δικαιωμάτων και υποχρεώσεων πέντε βασικών ελεγκτικών δημόσιων φορέων (ΓΕΔΔ, ΣΕΕΔΔ, ΣΕΥΥΠ, ΣΕΔΕ, ΣΕΕΜΕ) και της Γενικής Γραμματείας Καταπολέμησης της Διαφθοράς. Στο άρθρο 35 ορίζεται πως ο εσωτερικός έλεγχος συνιστά μια επιτελική αρμοδιότητα. Στο άρθρο 39 ορίζεται πως σε κάθε Υπουργείο συνιστάται Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου, επιπέδου Διεύθυνσης, η οποία υπάγεται απευθείας στον οικείο Υπουργό.

⁶ η οποία αποτελείται από δύο (2) μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου και τον εσωτερικό ελεγκτή

Βασική αρμοδιότητα των Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου είναι ο έλεγχος των συστημάτων διακυβέρνησης, η παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών στην ηγεσία του Υπουργείου, με στόχο τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών διαχείρισης κινδύνου, τη διασφάλιση της ορθής, αποτελεσματικής και ασφαλούς διαχείρισης και χρήσης των πληροφοριακών συστημάτων, την αξιολόγηση της λειτουργίας, των δραστηριοτήτων και των προγραμμάτων του Υπουργείου βάσει των αρχών της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, τον εντοπισμό και την άμεση και αποτελεσματική διερεύνηση και εξιχνίαση υποθέσεων παράτυπης συμπεριφοράς, παραβίασης της ακεραιότητας και διαφθοράς, η οποία συντελείται με την εμπλοκή υπαλλήλων του Υπουργείου ή των εποπτευόμενων φορέων, σε ποινικά αδικήματα και πειθαρχικά παραπτώματα.

Με την ίδρυση και το μέχρι στιγμής έργο της ΕΑΔ, παρατηρείται μια προσπάθεια συγκέντρωσης, κωδικοποίησης και ενοποίησης της διαδικασίας ελέγχου στο διοικητικό σύστημα της χώρας. Όπως έχει καταγραφεί στην αιτιολογική έκθεση του Ν.4622/2019 «*επιχειρείται η οργάνωση ενός ορθά δομημένου και συγκροτημένου συστήματος ελέγχου, η ενίσχυση των λειτουργιών και των διαδικασιών του, καθώς και η αποφυγή αναποτελεσματικών πρακτικών*»⁷.

Η νομοθετική εδραίωση εσωτερικού ελέγχου ακολουθεί στον παρακάτω πίνακα:

Ν. 3016/2002 (ΦΕΚ Β΄148/16.12.2000)	Καθιέρωση εσωτερικού ελέγχου για τις εταιρείες που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο
Ν. 3156/2003 (ΦΕΚ 157/Α/25.6.2003)	Καθιέρωση εσωτερικού ελέγχου για τις ΔΕΚΟ
Ν. 3429/2005 (ΦΕΚ 314/Α/27.12.2005)	Σύσταση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου σε όλα τα Υπουργεία, Περιφέρειες και τους εποπτευόμενοι φορείς με προϋπολογισμό άνω των 3.000.000 ευρώ
Ν. 3871/2010 (ΦΕΚ Α΄141 / 17.8.2010)	Καθολική διενέργεια εσωτερικού ελέγχου σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης

⁷ <https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/11055576.pdf>

N. 4270/2014 (ΦΕΚ Α 143/28.06.2014)	Ο εσωτερικός έλεγχος πραγματοποιείται σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης
N.4622/2019 (ΦΕΚ 133/A/7.8.2019)	Ενσωμάτωση των βασικών δομών, διαδικασιών, εργαλείων ελέγχου στην ΕΑΔ και αρμοδιότητες Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου

Πίνακας 1

ΕΙΔΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο εσωτερικός έλεγχος σταδιακά εκφεύγει από την παραδοσιακή οικονομική του διάσταση και διαχέεται σε ολόκληρο τον Οργανισμό. Τα βασικά είδη ελέγχου είναι:

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ (Management Audit)

Καταλαμβάνει ένα ευρύ πεδίο δράσης που αφορά στην εξέταση και την αξιολόγηση, της συνολικής διοικητικής αποτελεσματικότητας του φορέα, καθώς και των επιμέρους διοικητικών λειτουργιών του. Ενδεικτικά, αναφέρονται ο βαθμός συμμόρφωσης των εργαζομένων προς τις εξουσιοδοτήσεις της Διοίκησης, τα σχέδια δράσης και τις αποφάσεις της Διοίκησης. Παράλληλα, διερευνά το κατά πόσο το ανθρώπινο δυναμικό αξιολογείται και αξιοποιείται κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο, καθώς κι αν υπάρχει διοικητική κουλτούρα. Η αξιολόγηση πραγματοποιείται μέσα από αντικειμενικές επιστημονικές μεθόδους, σε συμφωνία με τους κανόνες που διέπουν τη Δημόσια Διοίκηση.

Στόχος του είναι η επισήμανση αδυναμιών και αιτίων που τις προκαλούν, καθώς και οι συνέπειες των αδυναμιών αυτών.

Κατά τον τρόπο αυτό, οι διοικητικοί εσωτερικοί έλεγχοι καλύπτουν λειτουργίες που αφορούν άμεσα το λειτουργικό, διοικητικό σκέλος όλων των ιεραρχικών επιπέδων, δίνοντας τη δυνατότητα στη Διοίκηση να λάβει γνώση για το κατά πόσο ο φορέας διοικείται σωστά.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΣ (Financial Audit)

Διενεργείται λεπτομερώς επί των οικονομικών στοιχείων, των επιμέρους συναλλαγών, παρέχοντας τις ανάλογες πληροφορίες στη Διοίκηση. Στόχος του είναι η επαλήθευση της ακρίβειας, της ειλικρίνειας και της αξιοπιστίας των οικονομικών στοιχείων και καταστάσεων, ώστε να εξασφαλίζεται η σωστή απεικόνιση των συναλλαγών, η αποδοτικότητα των οικονομικών πόρων υπηρετώντας τη νομιμότητα, τη διαφάνεια και τη λογοδοσία.

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ (Operational Audit)

Αντικειμενικός σκοπός του είναι η διερεύνηση λειτουργίας των διαδικασιών, η αξιολόγηση και εκτίμηση της δομής του υπάρχοντος συστήματος εξετάζοντας την εφαρμογή της υφιστάμενης νομοθεσίας. Παράλληλα, η υποβολή βελτιωτικών προτάσεων στον έλεγχο.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (Production Audit)

Αποσκοπεί στη διακρίβωση του κατά πόσο η παραγωγική δραστηριότητα είναι σύμφωνη με το πρόγραμμα της Διοίκησης του Οργανισμού, κατά πόσο γίνεται σωστή διαχείριση και χρήση του εξοπλισμού. Σε έναν δεύτερο βαθμό μπορεί να εξετάσει αν η υπηρεσία που προσφέρει, ανταποκρίνεται στο λόγο ύπαρξης και αποστολής του φορέα.

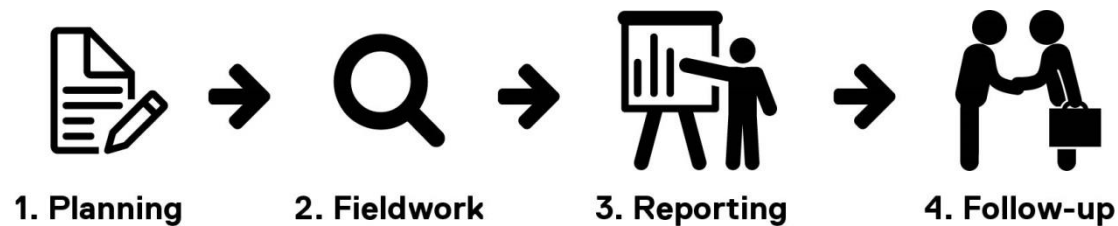
Επιπλέον μορφές εσωτερικού ελέγχου που συναντώνται στη βιβλιογραφία είναι οι Έλεγχοι Συμμόρφωσης (Compliance Audits), οι Έλεγχοι Αποδοτικότητας (Efficiency Audits) και οι έλεγχοι οικονομικής Απάτης (Fraud Audits) (Λογοθέτης: 2019).

Ωστόσο, η παραπάνω κατηγοριοποίηση στην πράξη είναι αρκετά δυσδιάκριτη και για το λόγο αυτό τυγχάνει κυρίως θεωρητικής αποδοχής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

ΣΤΑΔΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο εσωτερικός έλεγχος είναι μεθοδολογικά τυποποιημένος, προγραμματισμένος και τεκμηριωμένος, ώστε να παρακολουθεί τις δραστηριότητες και τις λειτουργίες ενός Οργανισμού. Η διαδικασία υλοποίησης του εσωτερικού ελέγχου αποτελείται από τα παρακάτω στάδια:



Εικόνα 1: Παραδοσιακή διαδικασία εσωτερικού ελέγχου

Πηγή: <https://www.ryerson.ca/internal-audit-services/audit-process/>

Πρωταρχική έννοια στην οργάνωση του εσωτερικού ελέγχου είναι ο σχεδιασμός. Ο σχεδιασμός αποτελεί ζωτική λειτουργία για τον εσωτερικό έλεγχο, καθώς επιτρέπει τον προσδιορισμό της στοχοθεσίας και συμβάλλει στην καλύτερη κατανόηση του θεματικού πεδίου του ελέγχου. Ο σχεδιασμός του εσωτερικού ελέγχου διέπεται από δεσμευτικότητα με ταυτόχρονη δυνατότητα αναπροσαρμογής, όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο. Μέσα από τον σχεδιασμό αναπτύσσεται το Πλάνο Ελέγχου και καθορίζεται η συχνότητα των ελέγχων. Πριν από την έναρξη ελέγχου ειδοποιείται το αρμόδιο Τμήμα ή γραφείο (ότι θα αποτελέσει αντικείμενο εσωτερικού ελέγχου).

Ακολουθεί η καταγραφή των διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου (internal control procedures documentation) και η ανάπτυξη προγραμμάτων ελέγχου (audit programs development). Στη συνέχεια, διενεργούνται οι έλεγχοι όπου λαμβάνονται, αναλύονται, εκτιμώνται τα δεδομένα του συστήματος και εξακριβώνεται κατά πόσο τα αρμόδια τμήματα εφαρμόζουν τους κανόνες και τις διαδικασίες που έχει καθιερώσει η Δημόσια Διοίκηση.

Κατά τη διάρκεια ενός εσωτερικού ελέγχου, οι ελεγκτές μπορεί να συναντήσουν παρατυπίες στη λειτουργία του Οργανισμού. Οι παρατυπίες συνήθως αφορούν εγγραφές που δεν είναι σύμφωνες με τα διεθνή πρότυπα (για παράδειγμα λογιστικά), ή

παραλείψεις εγγραφών ή κινήσεων που πραγματοποιήθηκαν κατά το έτος διενέργειας του εσωτερικού ελέγχου (Morgan, 2005, Coram et.al., 2008).

Μετά την καταγραφή καταρτίζονται εκθέσεις επί των ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν και των αποτελεσμάτων αυτών. Οι εκθέσεις υποβάλλονται με εισηγητική μορφή στη Διοίκηση. Στην εισήγηση προτείνονται οι απαραίτητες βελτιώσεις – τροποποιήσεις των διαδικασιών που έχουν καθιερωθεί για μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα. Γνωστοποιούνται τα συμπεράσματα και αναπτύσσονται προτάσεις, τρόποι και μέθοδοι βελτίωσης του Οργανισμού.

Μέσα από τη συνεχή παρακολούθηση προστίθεται μεγαλύτερη διαφάνεια, δίνοντας έγκαιρη πληροφόρηση στη Διοίκηση. Με τον τρόπο αυτό, αποκτά «προστιθέμενη αξία» και ο εσωτερικός έλεγχος.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Η αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου επέρχεται όταν αποδίδει ο στόχος που έχει ήδη τεθεί. Προκειμένου ο εσωτερικός έλεγχος να επιτελεί τους στόχους του και να υπηρετεί τη χρηστή διακυβέρνηση απαιτείται η τήρηση κάποιων προδιαγραφών που θα διασφαλίζουν την ορθή λειτουργία του. Αξίες, όπως η ακεραιότητα, η αξιοπιστία, η ανεξαρτησία κρίνονται ζωτικής σημασίας για την ελεγκτική διαδικασία στο δημόσιο τομέα. Συγκεκριμένα, απαιτείται:

Οργανωτική ανεξαρτησία

Ο εσωτερικός έλεγχος οφείλει να διέπεται από ανεξαρτησία, ώστε να επιτελεί το έργο του χωρίς παρεμβάσεις. Η ανεξαρτησία καθίσταται εμφανής και επηρεάζεται από τη διαδικασία ορισμού του επικεφαλής της μονάδας εσωτερικού ελέγχου. Παράλληλα απαιτείται ανθεκτικότητα του θεσμού από πιθανές πολιτικές ή διοικητικές πιέσεις.

Επαρκής χρηματοδότηση

Η επαρκής χρηματοδότηση, επηρεάζει την ικανότητα της Μονάδας Εσωτερικού Ελέγχου, ώστε να ασκεί τις αρμοδιότητές της χωρίς να δέχεται πιέσεις.

Επίσημη εντολή

Με δεδομένο πως ο δημόσιος τομέας λειτουργεί στη βάση της νομιμότητας, απαιτείται ένα κατάλληλο κανονιστικό πλαίσιο που θα προσδίδει τα απαραίτητα εχέγγυα λειτουργίας, ώστε να διασφαλίζεται η ύπαρξη και η εύρυθμη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου μέσα στο περιβάλλον της Διοίκησης.

Η νομοθετική διασφάλιση του εσωτερικού ελέγχου συμπληρώνεται από την αποδοχή του από το πολιτικο-διοικητικό σύστημα, ώστε να υπάρξει πραγματική όσμωση του θεσμού και του έργου του εσωτερικού ελέγχου στη φιλοσοφία της Διοίκησης.

Ανθρώπινο Δυναμικό

Ίσως, ο σημαντικότερος παράγοντας σε οποιαδήποτε διαδικασία ή δράση είναι το έμψυχο δυναμικό που θα υλοποιήσει τις παραπάνω διαδικασίες και δράσεις. Ο ανθρώπινος παράγοντας κρίνεται κομβικής σημασίας για την αποτελεσματικότητα οποιουδήποτε στόχου. Για τον εσωτερικό έλεγχο που αποτελεί μια ιδιαίτερη διαδικασία, απαιτούνται ικανά στελέχη υψηλών προδιαγραφών με επαγγελματική γνώση, εμπειρία, ώστε να διασφαλισθεί η αποτελεσματική άσκηση του εσωτερικού ελέγχου.

Στο πλαίσιο αυτό, από το 2000 το Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών (I.I.A.) υιοθέτησε τον Κώδικα Ηθικής⁸ (Code of Ethics) των εσωτερικών ελεγκτών. Ο Κώδικας Ηθικής ισχύει τόσο για τα πρόσωπα όσο και για τους φορείς που παρέχουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Ο σκοπός του Κώδικα Ηθικής είναι να προάγει μια κουλτούρα ηθικής για το ευρύτερο ζήτημα του εσωτερικού ελέγχου.

Το 2020, η ΕΑΔ δημοσίευσε τον κώδικα Επαγγελματικής Δεοντολογίας των Επιθεωρητών – Ελεγκτών⁹ καταγράφοντας ως θεμελιώδεις αρχές την ακεραιότητα, την εχεμύθεια, την ανεξαρτησία, την αντικειμενικότητα/ αμεροληψία, την εμπιστευτικότητα, τη διαφάνεια/ δικαιοσύνη, την επάρκεια και την επαγγελματική συμπεριφορά¹⁰. Συγκεκριμένα, απαιτείται:

Ακεραιότητα

Δράση με ειλικρίνεια, αξιοπιστία, καλή πίστη και όφελος του δημοσίου συμφέροντος.

Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα

Επαγγελματική κρίση και δράση χωρίς εμπάθεια και προκατάληψη. Επιπλέον, απαλλαγή από συνθήκες που εμποδίζουν τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου να εκτελέσει καθήκοντα με αμερόληπτο τρόπο.

⁸<https://na.theia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Greek.pdf>

¹⁰ <https://aead.gr/images/manuals/kodikas-ithikis/kodikas-ithikis-ead.pdf>

Διαφάνεια και Δικαιοσύνη

Ενέργειες των ελεγκτών, όπου δεν αποκρύπτονται πληροφορίες, υπάρχει αιτιολόγηση των πράξεών τους, καθώς και τήρηση του αρχείου των υποθέσεων, ώστε να υπηρετείται μεταξύ άλλων και η αρχή της συνέχειας της Δημόσιας Διοίκησης.

Εχεμύθεια

Αφορά το σεβασμό και τη διασφάλιση της εμπιστευτικότητας των πληροφοριών που λαμβάνονται, σε εργασιακό επίπεδο.

Επάρκεια και Επαγγελματική συμπεριφορά

Περιλαμβάνει τη συνεχή απόκτηση γνώσεων και δεξιοτήτων που απαιτούνται για την αποτελεσματική άσκηση του εσωτερικού ελέγχου.

Πέραν του Κώδικα Δεοντολογίας, σημαντικό εργαλείο του εσωτερικού ελέγχου είναι η συμμόρφωση των ελεγκτών με τα Διεθνή Πρότυπα (Standards for the Professional Practice of Internal Auditing). Η συμμόρφωση με τα Διεθνή Πρότυπα είναι θεμελιώδους σημασίας, προκειμένου οι εσωτερικοί ελεγκτές να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις τους.

Καθορίζουν τον τρόπο, τη φιλοσοφία και το σκοπό του εσωτερικού ελέγχου. Τα πρότυπα διακρίνονται σε πρότυπα χαρακτηριστικών και πρότυπα διεξαγωγής εσωτερικού ελέγχου. Τα μεν πρώτα αφορούν τα χαρακτηριστικά των οργανισμών και των ατόμων που εφαρμόζουν εσωτερικό έλεγχο. Ενδεικτικό παράδειγμα είναι το πρότυπο χαρακτηριστικών 1100 Ανεξαρτησία και Αντικειμενικότητα, σύμφωνα με το οποίο η «*λειτουργία εσωτερικού ελέγχου πρέπει να είναι ανεξάρτητη και οι εσωτερικοί ελεγκτές πρέπει να είναι αντικειμενικοί κατά την εκτέλεση του έργου τους*»¹¹.

Από την άλλη πλευρά, τα Πρότυπα Διεξαγωγής περιγράφουν τη φύση των υπηρεσιών εσωτερικού ελέγχου, παρέχοντας ποιοτικά κριτήρια για την αξιολόγηση αυτών των υπηρεσιών¹². Ενδεικτικό παράδειγμα, είναι Το πρότυπο διεξαγωγής 2600 – Κοινοποίηση της Αποδοχής Κινδύνων όπου «*όταν ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου συμπεράνει ότι η διοίκηση έχει αποδεχτεί έναν βαθμό κινδύνου στον οποίο δε μπορεί να ανταποκριθεί ο οργανισμός, τότε ο επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να συζητήσει το θέμα με την διοίκηση. Εάν το ζήτημα σχετικά με τον κίνδυνο δεν επιλυθεί, ο*

¹¹ http://www.gsac.gov.gr/attachments/article/252/Esoterikos_Elegxos_web.pdf

¹² Standard_Greek_2017_portrait.pdf

επικεφαλής εσωτερικού ελέγχου πρέπει να αναφέρει το θέμα στο συμβούλιο προς διευθέτηση¹³».

Όλοι οι εσωτερικοί ελεγκτές οφείλουν να λογοδοτούν ως προς τη συμμόρφωσή τους με τα Πρότυπα (ατομική αντικειμενικότητα, επαρκής γνώση, απαιτήσεις της διαδικασίας του εσωτερικού ελέγχου). Παράλληλα, οι επικεφαλής του εσωτερικού ελέγχου λογοδοτούν για τη συμμόρφωση με τα Πρότυπα συνολικά.

ΣΥΝΙΣΤΩΣΕΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ένα ευρέως αποδεκτό πλαίσιο για την αποτελεσματικότητα του εσωτερικού ελέγχου είναι το μοντέλο που εφάρμοσε από το 1992 η Επιτροπή COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). Η COSO υπήρξε μια σημαντική πρωτοβουλία για την καταπολέμηση της διαφθοράς, όπου μέσα από την αξιολόγηση ρίσκου οι εταιρείες και οι οργανισμοί μπορούν να αξιολογήσουν τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου τους.

Το ολοκληρωμένο πλαίσιο Εσωτερικού Ελέγχου χρησιμοποιεί τις εξής διαστάσεις: αντικειμενικοί στόχοι, η αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και συμμόρφωση με το κανονιστικό πλαίσιο. Οι συνιστώσες του εσωτερικού ελέγχου αφορούν τον έλεγχο περιβάλλοντος, την εκτίμηση κινδύνου, τα συστήματα πληροφορικής/επικοινωνίας, τον έλεγχο δραστηριοτήτων και την παρακολούθηση των διαδικασιών.

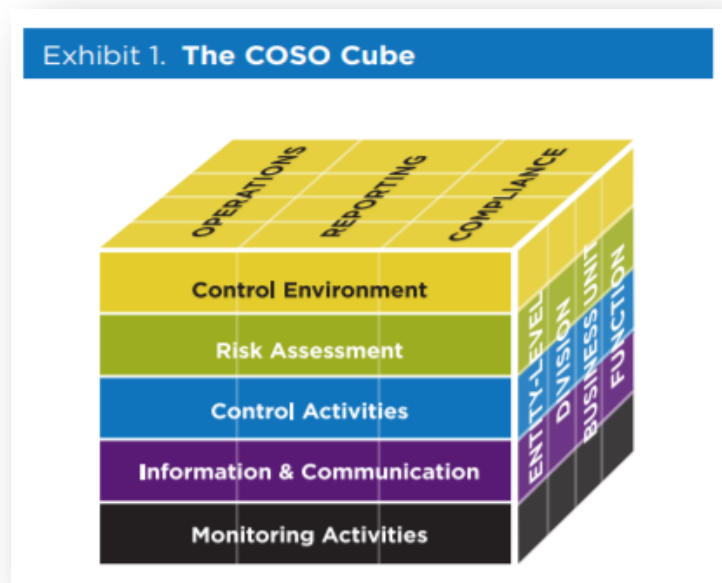
Ο έλεγχος του περιβάλλοντος (control environment), αφορά το πλαίσιο που θα τεθεί ο εσωτερικός έλεγχος. Αποτελεί το «θεμέλιο» για τις υπόλοιπες λειτουργίες, παρέχοντας τη δομή. Η εκτίμηση κινδύνου (risk assessment) όπως έχει εύστοχα αναφερθεί, αφορά «όλα τα σχετικά με τη μέτρηση και την ιεράρχηση των κινδύνων έτσι ώστε τα επίπεδα κινδύνου να είναι διαχειρήσιμα» (Coso: 2012). Περιλαμβάνει τον εντοπισμό, τον προσδιορισμό και την ανάλυση των κινδύνων, τους οποίους οφείλει να αντιμετωπίσει η Διοίκηση, ώστε να επιτύχει το σκοπό της.

Τα συστήματα Πληροφορικής και Επικοινωνίας (Information and Communication) αφορούν τις διαδικασίες που υποστηρίζουν την ανταλλαγή πληροφοριών, την ασφάλεια και τη διαχείριση αλλαγών. Ο έλεγχος δραστηριοτήτων συμβάλει στην εξασφάλιση

¹³ http://www.gsac.gov.gr/attachments/article/252/Esoterikos_Elegxos_web.pdf

οδηγιών διαχείρισης, όπως η αποτελεσματικότητα της επικοινωνίας. Η παρακολούθηση των διαδικασιών (Monitoring-processes) χρησιμοποιείται για την αξιολόγηση της ποιότητας των επιδόσεων εσωτερικού ελέγχου ή την αναφορά πιθανών ελλείψεων.

Οι βασικοί στόχοι του εσωτερικού ελέγχου, όπως καταγράφονται στη βιβλιογραφία συνδυαστικά με τις συνηθισμένες που μόλις αναφέρθηκαν, οδηγούν στο διπλανό σχήμα που είναι γνωστό και ως «κύβος του COSO»:



Εικόνα 2: Κύβος του Coso

Πηγή:<https://reciprocitylabs.com/what-are-the-coso-control-objectives/>

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει επιλέξει το πρότυπο COSO, ως βάση των προτύπων εσωτερικού ελέγχου της, αν και η μετάβασή της σε αυτό περιέχει αρκετές δυσκολίες.¹⁴ Στο πλαίσιο αυτό, υπάρχουν μια σειρά από δράσεις, όπως ο Δημόσιος Εσωτερικός Έλεγχος (Public Internal Control¹⁵) που αποτελεί μια πλατφόρμα ανταλλαγής πληροφοριών και ορθών πρακτικών μεταξύ των δημόσιων διοικήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ). Παράλληλα, το 2017 εκδόθηκε ειδική έκθεση με τίτλο: «*Διακυβέρνηση στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή: συμβαδίζει με τις βέλτιστες πρακτικές;*», υπογραμμίζοντας πως «*η χρηστή διακυβέρνηση στον δημόσιο τομέα χαρακτηρίζεται από αυστηρό έλεγχο, ο οποίος ασκεί σημαντικές πιέσεις για τη βελτίωση των επιδόσεων του δημόσιου τομέα και την καταπολέμηση της διαφθοράς.*».

¹⁴ https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR16_27/SR_GOVERNANCE_EL.pdf

¹⁵ https://ec.europa.eu/budget/pic/index_en.cfm

ΝΕΕΣ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

Τα Πληροφοριακά Συστήματα (ΠΣ)¹⁶ έχουν σημαντικό ρόλο στη διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου. Αποτελούν ένα εργαλείο που αποτυπώνει, επεξεργάζεται την πληροφορία, αλλά και την προστατεύει από το εσωτερικό και το εξωτερικό περιβάλλον του Οργανισμού.

Τα ΠΣ επεξεργάζονται δεδομένα από το περιβάλλον του Οργανισμού, δίνοντας στη Διοίκηση του Οργανισμού τις απαραίτητες πληροφορίες -για τη λήψη αποφάσεων-. Με τον τρόπο αυτό, μπορούν να προτείνουν μειώσεις σε κόστη που επιβαρύνουν τη λειτουργία του Οργανισμού (διοικητικό κόστος, κόστος από την απώλεια πληροφορίας και δεδομένων). Παράλληλα, μειώνουν το χρόνο ελέγχου, λόγω των αυτοματοποιημένων διαδικασιών. Βασική προϋπόθεση σε αυτό, είναι η λεπτομερής ανάλυση δεδομένων, καθώς και ο ορθολογικός σχεδιασμός του ΠΣ.

Από την άλλη πλευρά, οι μονάδες που ασκούν τον εσωτερικό έλεγχο, οφείλουν να επιβεβαιώνουν ότι ακολουθείται και διασφαλίζεται μια συστηματική και ολοκληρωμένη διαχείριση πιθανών κυβερνοεπιθέσεων με κατάλληλες δικλίδες ασφαλείας. Κατά τον τρόπο αυτό, η εισαγωγή νέων τεχνολογιών επηρεάζει τη λειτουργία και την αποτελεσματικότητα των συστημάτων, για τη διεξαγωγή του εσωτερικού ελέγχου.

ΔΙΚΛΙΔΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι δικλίδες ελέγχου αποτελούν σημαντικό στοιχείο για τη χρηστή λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Ο κύριος λόγος εδραίωσής τους είναι η αντιμετώπιση των κινδύνων που υπάρχουν ή ενδέχεται να υπάρξουν. Εντοπίζουν προβλήματα, συμβάλλουν στη διόρθωσή τους και εντοπίζουν περιοχές που επιδέχονται περαιτέρω βελτίωσης. Διαφαλίζουν τη συμμόρφωση με τη νομοθεσία, την επίτευξη στοχοθεσίας, την καλή σχέση μεταξύ κόστους – οφέλους.

Αποτελούν ευθύνη της Δημόσιας Διοίκησης, αναπτύσσονται από την ίδια, γεγονός που την καθιστά υπόλογη για τη χρήση των πόρων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

¹⁶Ως πληροφοριακό σύστημα ορίζεται «ένα σύνολο διαδικασιών ανθρώπινου δυναμικού και αυτοαποποιημένων υπολογιστικών συστημάτων, που προορίζονται για τη συλλογή, αποθήκευση, επεξεργασία –ανάλυση και διανομή πληροφοριών» (Βάλαμος:2020)

Όπως, έχει επισημανθεί: «οι δικλίδες εσωτερικού ελέγχου είναι η απόκριση της διοίκησης για τον μετριασμό του κινδύνου μη επίτευξης των οργανωτικών στόχων». ¹⁷ Στη βιβλιογραφία συναντώνται διαφορετικά είδη δικλίδων ελέγχου. Ενδεικτικά, καταγράφονται οι δικλίδες ασφάλειας ελέγχου, τύπου λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου, καθώς και και τύπου κινδύνου.

ΔΙΚΛΙΔΕΣ ΑΣΦΑΛΕΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Οι δικλίδες ασφάλειας εσωτερικού ελέγχου ομαδοποιούνται σε προληπτικές, ανιχνευτικές και διορθωτικές. Οι προληπτικές δικλίδες ασφάλειας εσωτερικού ελέγχου στοχεύουν στην αποτροπή έλευσης ενός κινδύνου, όπως για παράδειγμα η ύπαρξη μιας επιτροπής εποπτείας που να εξετάζει σε κεντρικό επίπεδο τις συμβάσεις προμήθειας προϊόντων και υπηρεσιών πριν από την υπογραφή τους.

Οι δικλίδες ανιχνευτικής φύσεως προσπαθούν να καθορίσουν αν ένας κίνδυνος επέρχεται, όπως για παράδειγμα μια διεργασία αυτοματοποιημένης επισκόπησης όλων των συναλλαγών πάνω από ένα συγκεκριμένο όριο δαπάνης.

Οι καθοδηγητικής φύσεως δικλίδες προσπαθούν να αποφύγουν κινδύνους προβλέποντας συγκεκριμένους τρόπους διοικητικής δράσης, όπως για παράδειγμα τυποποιημένες επιχειρησιακές διαδικασίες ή έχουν διορθωτικό χαρακτήρα, όπως τα ερωτηματολόγια ικανοποίησης πελατών που επιδιώκουν να ανιχνεύσουν τομείς που χρήζουν βελτίωσης.

Οι δικλίδες ασφάλειας εσωτερικού ελέγχου παρουσιάζονται στο παρακάτω γράφημα:



Εικόνα 3 Δικλίδες ασφάλειας εσωτερικού ελέγχου

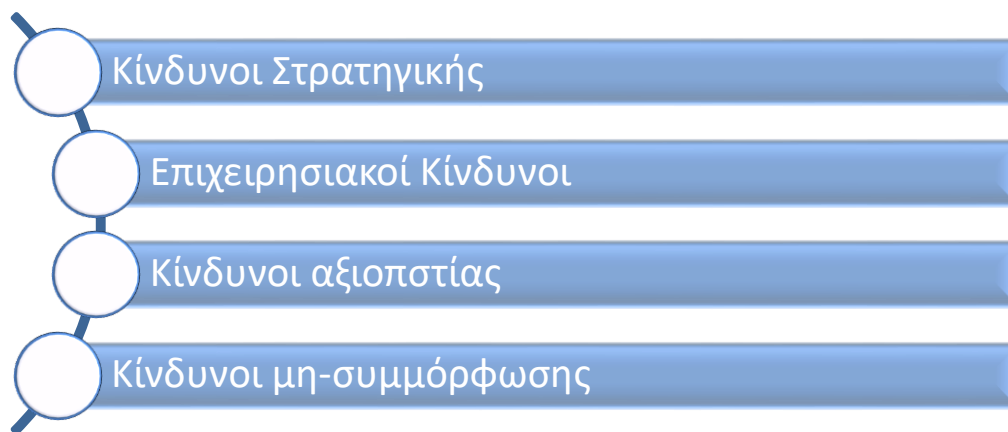
Πηγή: <https://aead.gr/images/manuals/1.3-core-control-audit-programme-greece-el.pdf>

¹⁷ <https://aead.gr/images/manuals/1.3-core-control-audit-programme-greece-el.pdf>

ΔΙΚΑΙΔΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΝΑ ΤΥΠΟ ΚΙΝΔΥΝΟΥ

Οι κίνδυνοι διαφέρουν μεταξύ τους. Υπάρχουν στρατηγικοί κίνδυνοι, δηλαδή κίνδυνοι που μπορούν να εμποδίσουν την επίτευξη της στοχοθεσίας που έχει τεθεί. Συναντώνται, κίνδυνοι που συνδέονται με την αποτελεσματική και την αποδοτική λειτουργία των εργασιών. Ενδεικτικό παράδειγμα είναι η αδυναμία παροχής της υπηρεσίας για την οποία έχει συσταθεί ο Οργανισμός. Επίσης, υπάρχουν κίνδυνοι που αφορούν την - οικονομική κυρίως- αξιοπιστία, όπως η υποβολή ή μη- υποβολή χρηματοοικονομικών αναφορών. Επιπλέον μορφή κινδύνου, σχετίζεται με θέματα συμμόρφωσης (ηθική δεοντολογία) και νόμιμης λειτουργίας του Οργανισμού.¹⁸

ΜΟΡΦΕΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥ



Εικόνα 4: Μορφές κινδύνου

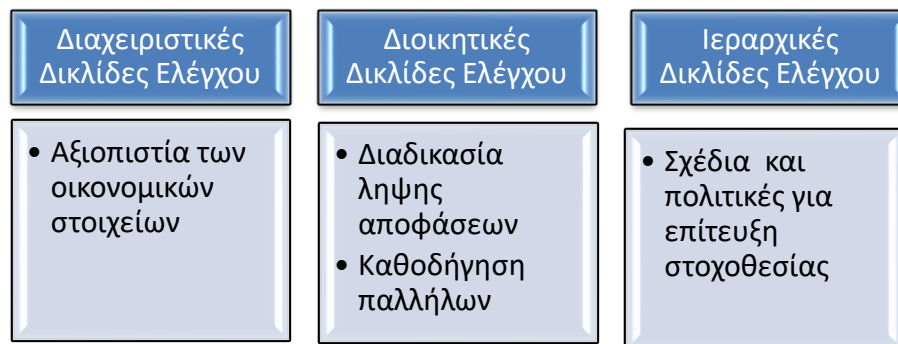
Πηγή: <https://aead.gr/>

ΔΙΚΑΙΔΕΣ ΤΥΠΟΥ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με κριτήριο τον τύπο λειτουργίας που πραγματοποιεί ο εσωτερικός έλεγχος, διακρίνονται οι διαχειριστικές, οι διοικητικές και οι ιεραρχικές δικλίδες ελέγχου. Οι διαχειριστικές δικλίδες ελέγχου τεκμηριώνουν την αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων. Οι διοικητικές δικλίδες ελέγχου αφορούν διαδικασίες λήψης αποφάσεων και καθοδήγησης (υποκίνησης) υπαλλήλων. Οι ιεραρχικές δικλίδες ελέγχου αφορούν

¹⁸ https://aead.gr/images/manuals/manual_internal_audit_public_sector.pdf

σχέδια, πολιτικές που χρειάζονται οι υπάλληλοι, ώστε να επιτύχουν τους στόχους του Οργανισμού¹⁹



Εικόνα 5 :Φύλλο αξιολόγησης δικλίδων εσωτερικού ελέγχου (μέρος)

Πηγή: <https://aead.gr>

Ενδεικτικά παρατίθεται μέρος του φύλλου αυτοαξιολόγησης των δικλίδων ελέγχου, όπως αποτυπώνεται στο εγχειρίδιο του εσωτερικού ελέγχου που εξέδωσε η ΕΑΔ²⁰ :

	ΑΝΕΠΑΡΚΗΣ (-1)	ΧΡΗΖΕΙ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ (0)	ΕΠΑΡΚΗΣ (+1)	ΣΧΟΛΙΑ
ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΕΛΕΓΧΟΥ				
α. Υπάρχει ένα σαφές σύνολο προτύπων για το σύστημα εσωτερικού ελέγχου.				Να προσδιορισθεί ή να επισυναφθεί το τεκμηριωτικό υλικό. Ελλείψεις και Δράση: Αρμόδιος:
β. Τα πρότυπα βασίζονται στη νομοθεσία και τους κανονισμούς.				
γ. Υπάρχει ένας "κώδικας δεοντολογίας" που έχει δημοσιοποιηθεί και είναι κατανοητός από τη διοίκηση				

¹⁹ <https://aead.gr/images/manuals/1.3-core-control-audit-programme-greece-el.pdf>

²⁰ http://www.gsac.gov.gr/attachments/article/252/Esoterikos_Elegxos_web.pdf

και το προσωπικό.				Ημερομηνία Παράδοσης:
δ. Ο κώδικας δεοντολογίας απαιτεί από τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το υψηλόβαθμο προσωπικό να δηλώσουν τυχόν δώρα, εξωγενή προσωπικά οικονομικά συμφέροντα θέσεις εκτός του οργανισμού και άλλες πιθανές συγκρούσεις συμφερόντων				
ε. Ο κώδικας δεοντολογίας τηρείται από το προσωπικό και απαιτεί διαφάνεια από τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και το υψηλόβαθμο προσωπικό				

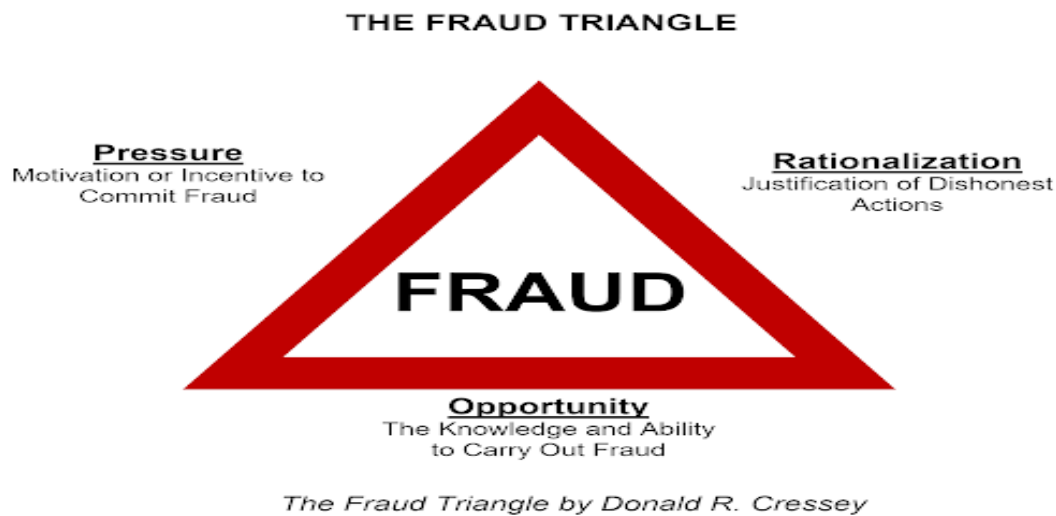
Πίνακας 2

Η ύπαρξη των δικλίδων είναι αναγκαία για τον εσωτερικό έλεγχο, ωστόσο δε μπορούν να παρέχουν απόλυτη διαβεβαίωση, καθώς υπάρχουν παράμετροι που δεν μπορούν να αντιμετωπισθούν με ευκολία, ακόμη κι αν ο εσωτερικός έλεγχος είναι άρτια σχεδιασμένος (κίνδυνος μη-εντοπισμού, detection risk).

ΣΧΕΣΗ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΑΠΑΤΗΣ

Ο εσωτερικός έλεγχος ως διαρκής διαδικασία προσπαθεί μεταξύ άλλων να μειώσει την πιθανότητα διάπραξης απάτης.²¹ Αν και δεν είναι εφικτή η πρόβλεψη όλων των πράξεων απάτης, η έγκαιρη και η ταχεία ανίχνευσή της μέσα από τα κατάλληλα μέσα μπορεί να μειώσει τις ζημίες. Ο περιορισμός της απάτης είναι αρμοδιότητα πρωτίστως της Διοίκησης ενός Οργανισμού.

Η σχέση μεταξύ εσωτερικού ελέγχου και απάτης αναπτύσσεται στη διεθνή βιβλιογραφία με το τρίγωνο της απάτης (fraud triangle). Οι προϋποθέσεις που συντρέχουν, ώστε να εμφανιστεί μια περίπτωση απάτης είναι: η πίεση, η εκλογίκευση και η ευκαιρία. Οι δράστες προσπαθούν να απαλλαγούν από κάποιου είδους πραγματικής ή αντιλαμβανόμενης πίεσης, εκλογικεύουν την πράξη και τη συμπεριφορά τους και εκμεταλλεύονται κάποια ευκαιρία να πραγματοποιήσουν την απάτη με ευκολία. Η ευκαιρία συνιστά στοιχείο που συνάδει απόλυτα με την ύπαρξη και τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.



Εικόνα 6: Το τρίγωνο της απάτης

Πηγή: <http://www.internalauditor.me/article/the-fraud-triangle/>

Στόχος, λοιπόν του εσωτερικού ελέγχου είναι να εντοπίσει σημάδια απάτης, μέσα από την αξιολόγηση κινδύνου. Η αποτελεσματική αξιολόγηση κινδύνων, συνδυστικά με τον

²¹ Ως απάτη νοείται κάθε εκ προθέσεως πράξη ή παράλειψη που αποσκοπεί στην εξαπάτηση και έχει ως αποτέλεσμα ζημία για το θύμα και κέρδος για τον δράστη. (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, ειδική Έκθεση 2019).

κατάλληλο σχεδιασμό δράσεων του ελέγχου, μπορούν να ελαχιστοποιήσουν την εμφάνιση απάτης.

Πέραν της στοχοθεσίας, απαιτείται σαφής προσδιορισμός των κινδύνων απάτης, αξιολόγησή τους, πλάνο στρατηγικής για αντιμετώπιση απάτης, με εντοπισμό ευθυνών, εφαρμογή απαιτούμενων μέτρων και επάνελεγχο της κατάστασης.

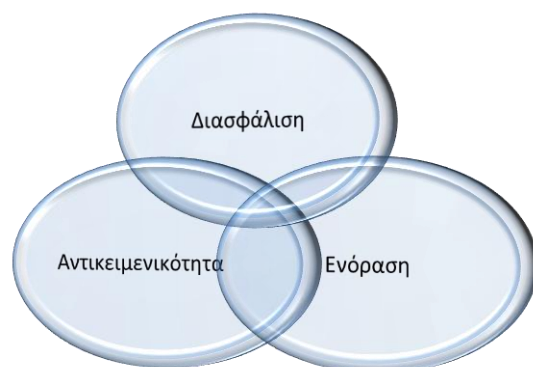
Στο πλαίσιο αυτό, η ΕΑΔ έχει διαμορφώσει εργαλεία για την αντιμετώπιση της ενδεχόμενης απάτης, όπως η Έκθεση Αξιολόγησης Κινδύνων Διαφθοράς και Απάτης²², που αποτελεί μια ολοκληρωμένη άσκηση εντοπισμού και αξιολόγησης κινδύνων ακεραιότητας και υποβολής στοχευμένων προτάσεων για την αντιμετώπιση των απειλών που θέτουν σε κίνδυνο τη διαφάνεια και την αποτελεσματικότητα της διαδικασίας πολιτογράφησης αλλογενών και ομογενών αλλοδαπών.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Τα αποτελέσματα του εσωτερικού ελέγχου συμβάλλουν στον εντοπισμό προβλημάτων και απειλών και στη διατύπωση συστάσεων για τη βελτίωση της απόδοσης του Οργανισμού. Προσφέρουν διασφάλιση σχετικά με το σχεδιασμό και τη λειτουργία των διαδικασιών διακυβέρνησης, διαχείρισης των κινδύνων και ελέγχου εντός των οργανισμών τους.

Παράλληλα, μέσω του εσωτερικού ελέγχου παρέχονται πληροφορίες με αντικειμενικότητα, αμεροληψία για το βαθμό που οι δημόσιοι πόροι χρησιμοποιούνται ορθολογικά και με υπευθυνότητα. Ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να παράσχει ενόραση για πιθανούς κινδύνους (απάτη), καθώς και για την αναγκαιότητα πραγματοποίησης επιπλέον ή διαφορετικής φύσης ελέγχους.

Πέραν όμως από τη λογοδοσία μια αποτελεσματική λειτουργία εσωτερικού ελέγχου υποστηρίζει την ερύτερη στρατηγική του δημοσίου τομέα.



Εικόνα 7: Λειτουργίες εσωτερικού ελέγχου

Πηγή: <https://aead.gr>

²² <https://lawnet.gr/law-news/ethniki-archi-diafanias-ekthesi-axiolo/>

Σε ένα δεύτερο, πλην εξίσου σημαντικό βαθμό, ο εσωτερικός έλεγχος συμβάλει στην ανάπτυξη της καινοτομίας. Υποστηρίζεται, πως μέσα από τις μεταρρυθμίσεις στην οργανωσιακή κουλτούρα που επιφέρει ο εσωτερικός έλεγχος, μπορεί να δημιουργήσει τις ευνοϊκές συνθήκες για την ανάπτυξη καινοτομίας και βέλτιστων πρακτικών στο δημόσιο τομέα (Deloitte: 2020).

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ: Ο ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΙΣ ΥΠΕ. ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ & ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: Η ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΤΟΥ ΕΘΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΥΓΕΙΑΣ ΚΑΙ Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΩΝ

ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΕΘΝΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΥΓΕΙΑΣ

Η δομή και η οργάνωση του συστήματος υγείας²³ της χώρας διαμορφώθηκε και επηρεάστηκε από συγκεκριμένα πολιτικά, διοικητικά, οικονομικά δεδομένα, τα οποία σε μεγάλο βαθμό αποτυπώνονται στην ίδια την κοινωνία. Τα συστήματα υγείας αποτελούν πολύπλοκες δομές, καθώς υπάρχουν πολλά και διαφορετικά επίπεδα διοίκησης και λήψης αποφάσεων, τα οποία αλληλεπιδρούν μεταξύ τους.

Το Εθνικό Σύστημα Υγείας (ΕΣΥ) αποτέλεσε μία τομή για τη δεκαετία του 1980 καθώς αποτυπώθηκε νομοθετικά η αρχή της καθολικής κάλυψης υγείας στον πληθυσμό της χώρας. Συνιστά την την αυτολεξεί μετάφραση του αγγλικού όρου National Health System (N.H.S.) που πρωτοεμφανίστηκε στη Βρετανία του 1948. Στόχος της δημιουργίας του ΕΣΥ ήταν η ιατροφαρμακευτική και η νοσηλευτική κάλυψη των αναγκών του ελληνικού πληθυσμού με δωρεάν παροχή υπηρεσιών.

Το ΕΣΥ περιέχει στοιχεία από τα μοντέλα Bismarck και Beveridge. Συνδυάζει την κοινωνική ασφάλιση υγείας και το κεντρικά χρηματοδοτούμενο Εθνικό Σύστημα Υγείας. Παράλληλα, συναντάται μεγάλη ιδιωτική πρωτοβουλία για την παροχή υπηρεσιών υγείας στη χώρα. Το Σύστημα Υγείας στην Ελλάδα, έχει χαρακτηριστεί ως «μοντέλο χωρίς ταυτότητα» (Μπουρσανίδης: 2020)

Με το Ν.1397/83 (ΦΕΚ 143/7.10.83) ορίστηκαν οι βασικές αρχές του ΕΣΥ. Συγκεκριμένα, η κρατική ευθύνη για την παροχή υπηρεσιών υγείας στο σύνολο των πολιτών, σε όρους ισοτιμίας, ανεξαρτήτως οικονομικής, κοινωνικής και επαγγελματικής κατάστασης καθενός.

²³ «Το σύστημα υγείας αποτελεί έναν βασικό θεσμό του κράτους πρόνοιας και αναπόσπαστο συστατικό στοιχείο του μοντέλου οργάνωσης της κοινωνίας και οικονομίας (Field 1973) και ως εκ τούτου παρουσιάζει από άποψη διοικητικής δομής και κουλτούρας, όλα εκείνα τα βασικά και σημαντικά στοιχεία που χαρακτηρίζουν την παθογένεια της δομής και λειτουργίας του ελληνικού κράτους» (Μπουρσανίδης:2020).

Το Υπουργείο Υγείας είναι ο επιτελικός φορέας για την άσκηση πολιτικής για την υγεία στην Ελλάδα. Έχει ως αποστολή *«την προάσπιση, προστασία και προαγωγή της υγείας του πληθυσμού, μέσω του προγραμματισμού και της υλοποίησης πολιτικών Δημόσιας Υγείας, της διασφάλισης της καθολικής και ισότιμης πρόσβασης στην παροχή ποιοτικά και ποσοτικά επαρκών υπηρεσιών υγειονομικής φροντίδας από το Εθνικό Σύστημα Υγείας, καθώς επίσης και τη ρύθμιση της λειτουργίας και την άσκηση εποπτείας στους Φορείς υγειονομικής φροντίδας του ιδιωτικού τομέα»*²⁴.

Η λειτουργία του Υπουργείου Υγείας, ωστόσο διέπεται από υπερ-συγκεντρωτισμό, καθώς μεγάλο μέρος του συνόλου αποφάσεων για τις χρηματοδοτήσεις των Νοσοκομείων και τη στελέχωσή τους, λαμβάνονται σε επίπεδο υπουργείου (Θεοφίλου: 2020). Κατά τον τρόπο αυτό, το Υπουργείο Υγείας εκφεύγει από το macro-governance επίπεδο λήψης αποφάσεων που εστάζει στη συνολική στρατηγική για την πολιτική για την υγεία στη χώρα και τις σχέσεις θεσμών στην υγεία.

Στο αρχικό νόμο του ΕΣΥ, που χαρακτηρίστηκε ως *«σταθμός στην πορεία ανάπτυξης και οργάνωσης των υπηρεσιών υγείας στην Ελλάδα»* (Μπουρσανίδης: 2020), προτάθηκε για τις υπηρεσίες υγείας να παρέχονται με ενιαίο και αποκεντρωμένο τρόπο. Στην πράξη ωστόσο, το αποκεντρωτικό σύστημα στη χώρα καθυστέρησε να πραγματοποιηθεί.

Με το Ν. 2889/2001 (ΦΕΚ37Α/2-3-2001) υπήρξε μια προσπάθεια εναρμόνισης των αναγκών της εποχής με τους στόχους του ΕΣΥ για αποκέντρωση. Στην αιτιολογική έκθεση του νόμου αναφέρεται ότι *«Η Περιφερειακή Συγκρότηση του Εθνικού Συστήματος Υγείας αποτελεί κεντρική επιλογή για την Κυβέρνηση και θεμελιώδους σημασίας απόφαση για το ΕΣΥ. Η αποκεντρωμένη διοίκηση αποτελεί για χρόνια το μοναδικό και κατά κανόνα επιτυχές μοντέλο διοίκησης για όλες τις ευρωπαϊκές χώρες... Μόνο με την αποκέντρωση θα μπορέσουν να λυθούν τα χρόνια προβλήματα διοίκησης, που ταλανίζουν τον τόπο. Το Υπουργείο θα διαδραματίσει τον επιτελικό ρόλο που πρέπει να έχει και ο Υπουργός δεν θα αναλώνεται στην αντιμετώπιση της καθημερινότητας»*.

²⁴ <https://www.moh.gov.gr/articles/ministry/organogramma/45-armodiothtes-toy-ypourgeiou-ygeias-kai-koinwnikh-s-allhleggyhs>

Ο Ν. 2889/2001 συνιστά ίσως «την πιο σημαντική μετά τον ιδρυτικό νόμο του ΕΣΥ μεταρρυθμιστική τομή στην αρχιτεκτονική του διοικητικού συστήματος στον τομέα της υγείας» (Μπουρσανίδης: 2020).

Κατά τον τρόπο αυτό, δημιουργήθηκαν Υγειονομικές Περιφέρειες, οι οποίες γεωγραφικά ταυτίστηκαν με τις Διοικητικές Περιφέρειες της χώρας. Στην κάθε Υγειονομική Περιφέρεια, ιδρύθηκαν Περιφερειακά Συστήματα Υγείας (ΠεΣΥ) με μορφή Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ). Όλες οι Νοσοκομειακές Μονάδες, τα Κέντρα Υγείας του ΕΣΥ μετατράπηκαν σε αποκεντρωμένες και ανεξάρτητες υπηρεσιακές μονάδες του αντίστοιχου ΠεΣΥ, διαθέτοντας διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια, όχι όμως νομική προσωπικότητα. Η νέα αρχιτεκτονική του ΕΣΥ είχε ως στόχο αφενός, την καλύτερη σύνδεση των υπηρεσιών υγείας με τις τοπικές ανάγκες και αφετέρου την ταχύτερη δυνατή αντιμετώπιση των προβλημάτων σε τοπικό επίπεδο.

Οι βασικές αρμοδιότητες των ΠεΣΥ αφορούσαν κυρίως τον επιχειρησιακό σχεδιασμό του τομέα της υγείας, τον προγραμματισμό, συντονισμό και τον έλεγχο της λειτουργίας όλων των αποκεντρωμένων μονάδων του, ώστε να ανταποκρίνονται στις ανάγκες του πληθυσμού της Περιφέρειας. Στην πράξη, ωστόσο δε δόθηκαν τα απαραίτητα εφόδια στα ΠεΣΥ, προκειμένου να λειτουργήσει ο θεσμός, όπως σχεδιάστηκε. Το 2003 στα ΠεΣΥ περιήλθαν όλες οι δομές Πρόνοιας της Περιφέρειας, μετονομάζοντας τα ΠεΣΥ σε Πε.ΣΥΠ (Περιφερειακά Συστήματα Υγείας Πρόνοιας).

ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ (ΥΠΕ)

Ο Ν. 3329/2005 (ΦΕΚ 81/04-04-2005) «*Εθνικό Σύστημα Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και λοιπές διατάξεις*» κατοχύρωσε νομοθετικά την ίδρυση και τη λειτουργία των Διοικήσεων Υγειονομικών Περιφερειών (ΔΥΠΕ). Οι Νοσοκομειακές Μονάδες του ΕΣΥ μετατράπηκαν εκ νέου σε ΝΠΔΔ, με δικά τους όργανα διοίκησης, περιουσία και προϋπολογισμό. Η αναβάθμιση των Νοσοκομείων μέσα από την ύπαρξη δικών τους οργάνων διοίκησης με ταυτόχρονη εποπτεία από τις ΔΥΠΕ επέφερε σύγκριση στις μεταξύ τους αρμοδιότητες και σχέσεις. Κατά τον τρόπο αυτό, η ΔΥΠΕ από όργανο στρατηγικού σχεδιασμού και ανάπτυξης σε περιφερειακό επίπεδο, συγκέντρωσε στις αρμοδιότητές της ζητήματα καθημερινής λειτουργίας των Νοσοκομείων και των ΚΥ.

Στο άρθρο 2 το Ν 3329/2005, καταγράφεται ο σκοπός της ΔΥΠΕ, ως «*ο προγραμματισμός, ο συντονισμός, η εποπτεία και ο έλεγχος στα όρια της οικείας Υγειονομικής Περιφέρειας, της λειτουργίας όλων των Φορέων Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (ΦΠΥΥΚΑ²⁵)*». Βασικά της όργανα, σύμφωνα με το άρθρο 3 είναι ο Διοικητής και το ΔΣ.

Δύο χρόνια αργότερα, οι ΔΥΠΕ μετονομάστηκαν σε Υγειονομικές Περιφέρειες (ΥΠΕ) και από 17 μειώθηκαν σε επτά (7). Από την εν λόγω συγχώνευση, δημιουργήθηκε ζήτημα συντονισμού διότι οι ΥΠΕ δεν ταυτίζονται πάντα στο σύνολό τους με τις διοικητικές περιφέρειες. Όπως έχει αναφερθεί μεταξύ άλλων: «*Η διαφοροποίηση αυτή δημιουργεί δυσκολίες για περαιτέρω έρευνα, αξιοποίηση, διασταύρωση και επεξεργασία περιφερειακών δεδομένων, προσφέροντας εμπόδια στη δυνατότητα συνεργασίας και ανταλλαγής πληροφοριών άμεσης χρήσης*» (Χατζηκοκόλη: 2012).

Σύμφωνα με την Έκθεση της Διανέοσις (2020) «*Οι ΥΠΕ έχουν τον κύριο στρατηγικό, εκτελεστικό και συμβουλευτικό ρόλο για την παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και πρωτοβάθμιας φροντίδας ύγειας*». Η αποστολή τους πραγματώνεται με

²⁵ Ως ΦΠΥΥΚΑ ορίζονται τα Νοσοκομεία, τα Κέντρα Υγείας και οι Μονάδες Κοινωνικής Φροντίδας, τα Κέντρα Ψυχικής Υγείας και Απεξάρτησης, καθώς και τα ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ του δημόσιου τομέα (Ν.3329/2005).

την άσκηση περιφερειακής διοίκησης; στις μονάδες και τις υπηρεσίες που υπάγονται σε αυτήν.

Σκοπός των ΥΠΕ²⁶ είναι :

1. Ο προγραμματισμός, συντονισμός εποπτεία και έλεγχος της λειτουργίας όλων των Φορέων Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (Νοσοκομεία, Κέντρα Υγείας, Περιφερειακά Ιατρεία, πρώην Ιατροκοινωνικά Κέντρα, Μονάδες Κοινωνικής Φροντίδας κλπ) στα όρια της συγκεκριμένης περιφέρειας.
2. Η υποβολή προς τον Υπουργό Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, εισηγήσεων, μέτρων και προτάσεων που αποσκοπούν στην πληρέστερη και αποδοτικότερη παροχή υπηρεσιών υγείας και κοινωνικής αλληλεγγύης στον πληθυσμό της συγκεκριμένης περιφέρειας.
3. Η παρακολούθηση της εφαρμογής, από τις Διοικήσεις των εποπτευόμενων ΦΠΥΚΑ, της πολιτικής που χαράσσεται από το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.

Η ΥΠΕ προβλεπόταν να αποτελεί τη βάση για την ανάπτυξη των υπηρεσιών υγείας με περιφερειακά ιατρεία, κέντρα υγείας και νοσοκομεία.

Με το Ν 3852/2010 προβλέφθηκε η μεταβίβαση των μειζόνων αρμοδιοτήτων των (ΔΥΠΕ) στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Β' (Περιφερειακές Αυτοδιοικήσεις) και Α' βαθμού (Δήμοι). Οι συγκεκριμένες αρμοδιότητες, όπως έχει υποστηριχθεί *«αποτελούν επί της ουσίας ένα σημαντικό τμήμα της διαδικασίας για τη διαμόρφωση και την εφαρμογή πολιτικών ΠΦΥ»*. Για την εφαρμογή του νόμου προβλέφθηκε η έκδοση ΠΔ, η οποία μέχρι στιγμής δεν υλοποιήθηκε (Βραχάτης, Παπαδόπουλος; 2012).

Με το Ν. 4052/2012 υπήρξε προσπάθεια γεωγραφικής ταύτισης των ΥΠΕ του ΕΣΥ με τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις του Ν. 3852/2010, ώστε να συμπίπτουν τα γεωγραφικά όρια των αρμοδιοτήτων τους. Σκοπός σε αυτό ήταν η καλύτερη χωρική προσβασιμότητα στις υπηρεσίες υγείας και η εξοικονόμηση πόρων, γεγονός που δεν ταυτίζεται πάντα με την πραγμάτωση της αποκέντρωσης (Κυριακάκη; 2020).

²⁶ <https://www.2dype.gr/tautothta/rolos-twn-ype>

Κατά τον τρόπο αυτό σήμερα λειτουργούν:

- η 1^η Υγειονομική Περιφέρειας Αττικής που περιλαμβάνει Νοσοκομεία και Κέντρα Υγείας που εκτείνονται εντός της Αττικής (χωρίς, ωστόσο να καλύπτουν όλα την Περιφέρεια της Αττικής).
- η 2^η Υγειονομική Περιφέρειας Πειραιώς και Αιγαίου, που περιλαμβάνει μέρος των Νοσοκομείων και των Κέντρων Υγείας που δεν εντάσσονται στην 1^η ΥΠΕ, καθώς και Νοσοκομεία, Κέντρα Υγείας Νήσων του Αιγαίου (Αργοσαρωνικός, ΒΑ Αιγαίο, Σύμπλεγμα των Κυκλάδων, Δωδεκάνησα, Κύθηρα).
- η 3^η Υγειονομική Περιφέρειας Μακεδονίας
- 4η Υγειονομική Περιφέρειας Μακεδονίας και Θράκης
- 5η Υγειονομική Περιφέρειας Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας
- 6η Υγειονομική Περιφέρειας Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδας
- 7η Υγειονομική Περιφέρειας Κρήτης²⁷

Η οργάνωση των ΥΠΕ. αποτελείται από τις εξής διευθύνσεις και γραφεία:

1. Διεύθυνση Προγραμματισμού και Ανάπτυξης Πολιτικών Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, που περιλαμβάνει τα ακόλουθα τμήματα:

- α.** Τμήμα Περιφερειακού Χάρτη Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.
- β.** Τμήμα Βελτίωσης Ελέγχου Ποιότητας.
- γ.** Τμήμα Έρευνας και Ανάπτυξης

2. Διεύθυνση Οικονομικής Οργάνωσης και Υποστήριξης (Δ.Ο.Ο.Υ), που περιλαμβάνει τα ακόλουθα τμήματα:

- α.** Τμήμα Οικονομικής Διαχείρισης.
- β.** Τμήμα Προμηθειών

3. Διεύθυνση Ανάπτυξης Ανθρώπινου Δυναμικού Μονάδων Παροχής

Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, ή οποία περιλαμβάνει τα ακόλουθα τμήματα:

- α.** Τμήμα Διαχείρισης Ανθρωπίνων Πόρων.

²⁷ <https://www.moh.gov.gr/articles/citizen/xrhsima-thlefwna-amp-dieythynseis/2719-ygeionomikes-perifereies>

- β. Τμήμα Συνεχιζόμενης Εκπαίδευσης και Διεθνών Συνεργασιών.
- γ. Τμήμα Υγιεινής και Ασφάλειας εργαζομένων.

4. Διεύθυνση Πληροφορικής η οποία περιλαμβάνει τα ακόλουθα τμήματα:

- α. Τμήμα Συστημάτων Πληροφορικής.
- β. Τμήμα Υποδομών Πληροφορικής

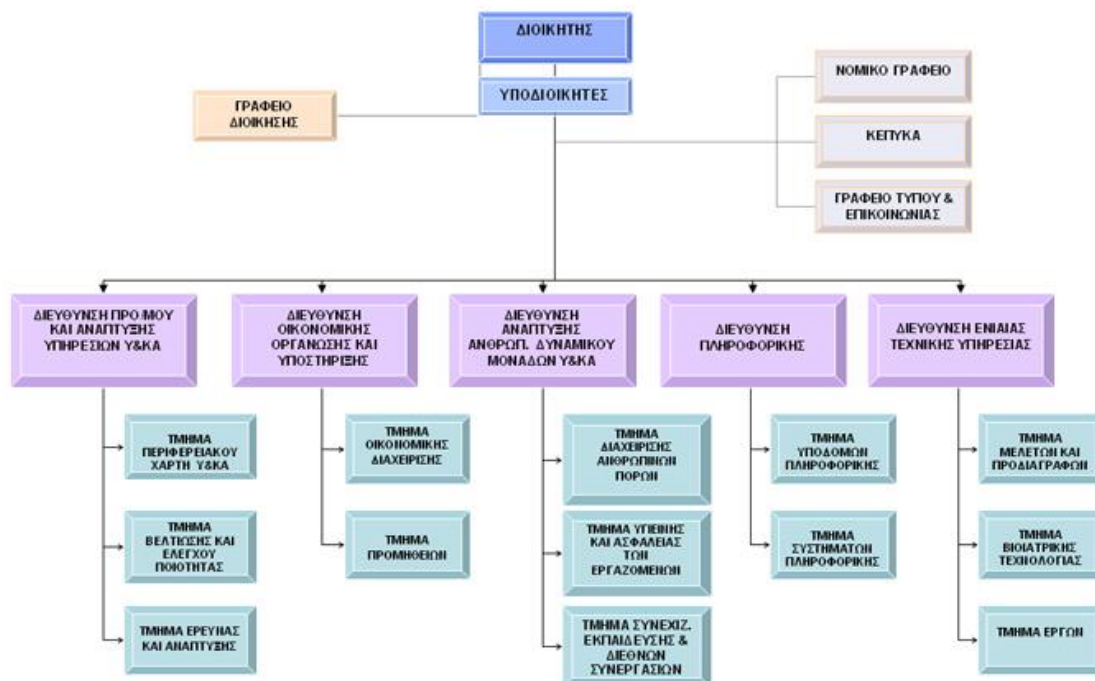
5. Το Γραφείο Διοικητή

6. Το Νομικό Γραφείο

7. Το Γραφείο Τύπου και Επικοινωνία²⁸

Για την πληρέστερη εικόνα των ΥΠΕ , παρουσιάζεται το Οργανόγραμμα της 1^{ης} και της 6^{ης} ΥΠΕ:

Οργανόγραμμα 1^{ης} ΥΠΕ

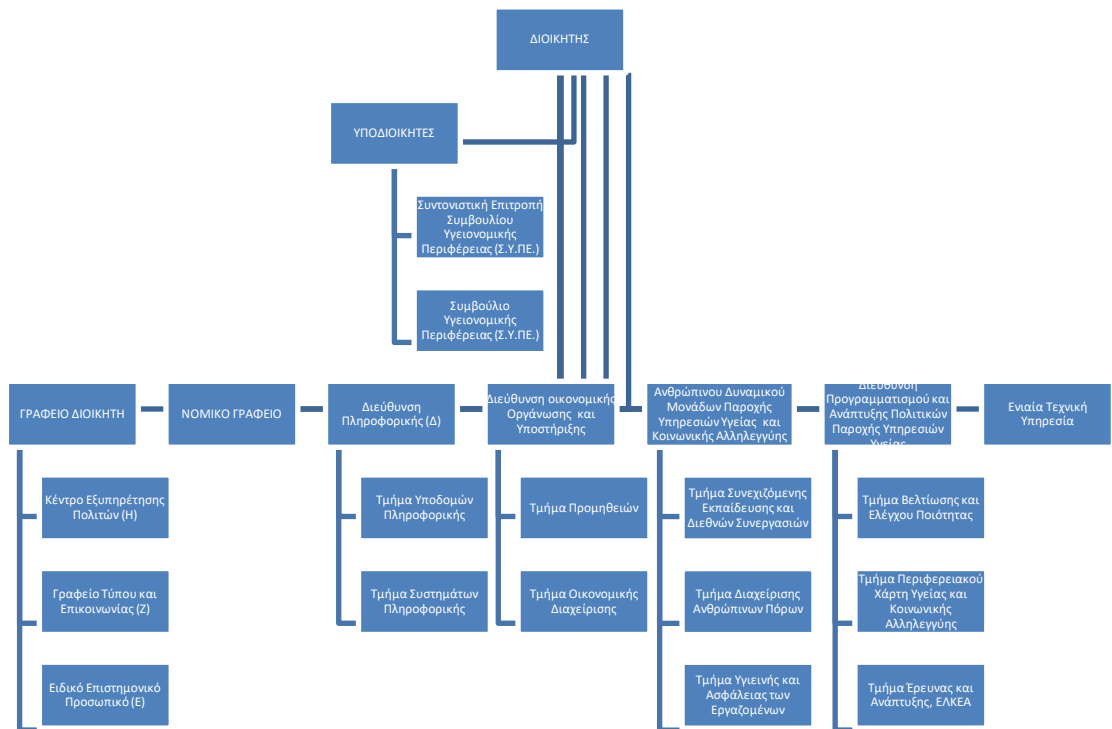


Εικόνα 8: Οργανόγραμμα 1^{ης} ΥΠΕ

Πηγή http://www.1dype.gov.gr/?page_id=39

²⁸ http://www.1dype.gov.gr/?page_id=39

Οργανόγραμμα 6^{ης} ΥΠΕ



Εικόνα 9: Οργανόγραμμα 6^{ης} ΥΠΕ

Πηγή: <http://www.dypede.gr>

Αν και σε γενικές γραμμές διαθέτουν κοινά Τμήματα και Διευθύνσεις, οι ΥΠΕ δε διαθέτουν ακριβώς το ίδιο Οργανόγραμμα μεταξύ τους. Αυτό εξηγείται μεν από παράγοντες, όπως οι ανάγκες που καλούνται να καλύψουν (πληθυσμιακές, γεωγραφικά όρια). Ωστόσο, η έλλειψη κοινού Οργανογράμματος και σαφούς οργάνωσης της εξουσίας τους, δυσχεραίνει την οριζόντια συνεργασία των ΥΠΕ και τη σχέση τους με τις Νοσοκομειακές δομές. Σε δεύτερο βαθμό, μπορεί να καταστήσει δυσχερή τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου.

Με βάση τα παραπάνω, καθίσταται προφανές πως το αποκεντρωτικό σύστημα της χώρας στην υγεία δε λειτούργησε, όπως είχε σχεδιαστεί. Αν και τα ΠεΣΥ(Π) εκκίνησαν τη λειτουργία τους ως ισχυρές αποκεντρωτικές δομές υγείας, πολιτικοί, διοικητικής φύσης και στη συνέχεια οικονομικοί λόγοι δεν επέτρεψαν στις συγκεκριμένες δομές και μετέπειτα στις (Δ)ΥΠΕ να υπηρετήσουν το σκοπό για τον οποίο συστάθηκαν. Οι 7

Υγειονομικές Περιφέρειες (ΥΠΕ), ασκούν κυρίως εποπτικό, συντονιστικό και σε μικρότερο βαθμό, επιχειρησιακό ρόλο.

Όπως έχει επισημανθεί για τις ΥΠΕ *«καταλήγουν να λειτουργούν ως μηχανισμός απόσβεσης και καθυστέρησης περιφερειακών αιτημάτων, επιμερισμού της ευθύνης της κεντρικής εξουσίας και ως συμβιβαστικός γραφειοκρατικός μηχανισμός μεταξύ των ουσιαστικά απευθείας από το ΥΥΚΑ ελεγχόμενων νοσοκομείων»* (Κυριακάκη: 2020). Έτσι, λοιπόν η λειτουργία των ΥΠΕ περιορίζεται σε δευτερεύουσας σημασίας εποπτικούς, συμβουλευτικούς - εισηγητικούς και ελεγκτικούς ρόλους χωρίς να πραγματώνεται η ουσία της αποκέντρωσης και του επιχειρησιακού σχεδιασμού σε επίπεδο περιφέρειας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΤΙΣ ΥΠΕ

Ο εσωτερικός έλεγχος στην ελληνική Δημόσια Διοίκηση βρίσκεται σε στάδιο αναβάθμισης. Από την οικονομική κρίση και μετά, η Ελλάδα έχει σημειώσει σημαντική πρόοδο στην υλοποίηση διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων τόσο για τη χρηστή διακυβέρνηση, όσο και για τη δημοσιονομική εξυγίανση της χώρας. Άλλωστε, το σύγχρονο σύστημα ελέγχου καθιστά κάθε δημόσιο οργανισμό υπόλογο με ανάγκη διαχείρισης των οικονομικών του πόρων, ώστε να επιτυγχάνεται η αποτελεσματικότητά του. Κατά τον τρόπο αυτό, οι δημόσιες υπηρεσίες υποχρεούνται να συγκροτήσουν τη δομή εσωτερικού ελέγχου.

Νομοθετικά, όλοι οι Φορείς Γενικής Κυβέρνησης (ΦΓΚ) οφείλουν να ενσωματώσουν Μονάδες για τον εσωτερικό τους έλεγχο. Βασική προϋπόθεση σύστασης Ομάδας Εσωτερικού Ελέγχου είναι να προβλέπεται από το Οργανόγραμμα του κάθε ΦΓΚ.

Με τη δημιουργία της ΕΑΔ τέθηκαν οργανωτικά και λειτουργικά κριτήρια, εξειδικεύοντας τις βασικές πτυχές και τα μέσα για τον εσωτερικό έλεγχο. Για τα Υπουργεία, δημιουργείται Μονάδα Εσωτερικού Ελέγχου σε επίπεδο Διεύθυνσης με δύο (2) Τμήματα σε επίπεδο Γραφείων (Σχεδιασμού και Διενέργειας Εσωτερικών Ελέγχων, Εσωτερικών Ερευνών και Διερεύνησης Καταγγελιών). Στο Υπουργείο Υγείας, μέχρι στιγμής λειτουργεί Τμήμα Εσωτερικού Ελέγχου, ωστόσο υπάρχει ανάγκη για περαιτέρω στελέχωσή του, ώστε να επιτελέσει το σκοπό του λειτουργικά. Αναμένονται οι αντίστοιχες διοικητικές πράξεις

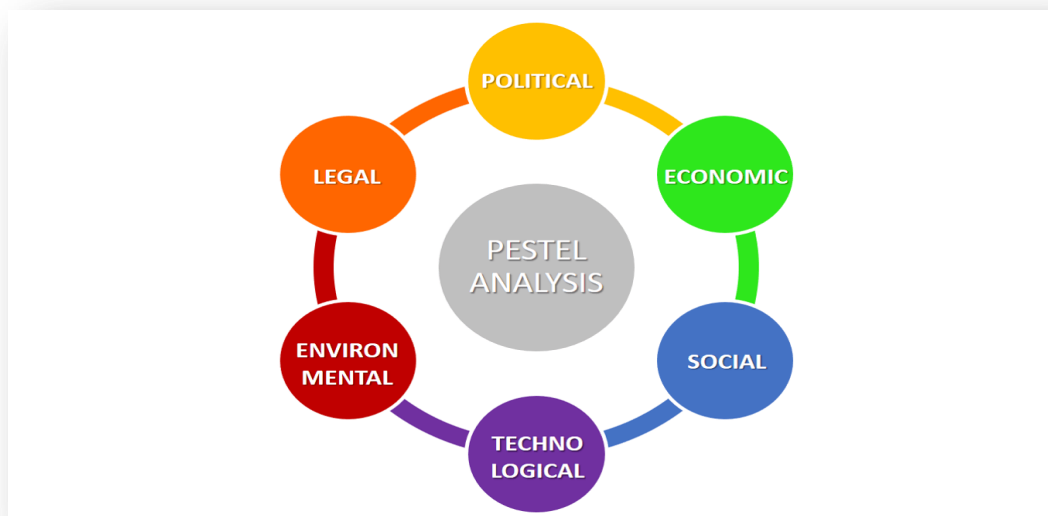
Τίθεται ζήτημα στις ΥΠΕ, όπου ο εσωτερικός έλεγχος διαθέτει μόνο θεωρητική βάση. Μέχρι στιγμής καμία από τις 7 ΥΠΕ της χώρας δε διαθέτει μονάδα εσωτερικού ελέγχου. Η καθυστέρηση ενσωμάτωσης της νομοθεσίας και δημιουργίας δομής εσωτερικού ελέγχου οφείλεται τόσο σε παράγοντες του εσωτερικού, όσο και του εξωτερικού περιβάλλοντος των ΥΠΕ.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ ΥΠΕ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

a) PESTEL ANALYSIS ΓΙΑ ΤΙΣ ΥΠΕ

Για την ένταξη του εσωτερικού ελέγχου στις διοικητικές δομές των ΥΠΕ, κρίνεται χρήσιμη η ανάλυση του μακροπεριβάλλοντός της, προσδιορίζοντας τα συστήματα και τις δομές που την περιβάλλουν. Η PESTEL analysis αποτελεί ένα στρατηγικό εργαλείο για το συγκεκριμένο σκοπό. Μελετά το Πολιτικό Περιβάλλον (P= Political), το

Οικονομικό Περιβάλλον (E= Economic), το Κοινωνικό Περιβάλλον (S= Social), το Τεχνολογικό Περιβάλλον (T= Technical), το Φυσικό Περιβάλλον (E= Environmental) και το Νομοθετικό Περιβάλλον (L= Legal) που δραστηριοποιείται ένας Οργανισμός. Η χρησιμότητα της PESTEL εδράζεται στο γεγονός ότι η επιτυχία ενός Οργανισμού δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί χωρίς τις πληροφορίες που αφορούν το περιβάλλον του (Peng /Nunes: 2007). Οι πτυχές του εξωτερικού περιβάλλοντος των ΥΠΕ κατατάσσονται ως εξής:



Εικόνα 10: PESTEL Analysis

Πηγή: <https://www.business-to-you.com/scanning-the-environment-pestel-analysis/>

(1) Πολιτικό Περιβάλλον

Το πολιτικό περιβάλλον χαρακτηρίζεται από σταθερότητα. Προτεραιότητες που έχουν τεθεί για τον τομέα της υγείας αφορούν κυρίως την πρόληψη, την εξασφάλιση αξιοπρεπών συνθηκών για όλους και την ιδιαίτερη φροντίδα των ευάλωτων ομάδων του πληθυσμού.²⁹ Από την άλλη πλευρά, συναντώνται φαινόμενα διαφθοράς, πελατειακών σχέσεων, έλλειψη πολιτικής βούλησης, τα οποία χαρακτηρίζουν το πολιτικό – διοικητικό σύστημα της χώρας.

Οι συνεχείς εναλλαγές των Κυβερνήσεων στο παρελθόν επηρέασαν το έργο και την αποστολή των ΥΠΕ. Κάθε Κυβέρνηση προσέδιδε -μέσω της νομοθεσίας- το ρόλο που ήθελαν να επιτελέσουν οι ΥΠΕ στο ΕΣΥ. Μολονότι οι ΥΠΕ αποτελούν στρατηγικής

²⁹ <https://www.ert.gr/>

σημασίας φορέα για την υγεία, λίγοι γνωρίζουν την αποστολή της. Η παραπάνω πρόταση διαφαίνεται και από τη σχέση των ΥΠΕ με τις δομές που εποπτεύει. Βέβαια, σε αυτό συμβάλει η αλληλοεπικάλυψη των αρμοδιοτήτων μεταξύ Υπουργείου Υγείας, ΥΠΕ, Νοσοκομείων /ΚΥ, γεγονός που προκαλεί σύγχυση στη λειτουργία των δημοσίων υπηρεσιών.

(2) Οικονομικό Περιβάλλον

Στο διεθνές οικονομικό περιβάλλον, η παγκοσμιοποίηση της αγοράς επηρεάζει τον τρόπο χρηματοδότησης και παροχής των υπηρεσιών υγείας, μέσα από παραμέτρους, όπως η προσφορά και η ζήτηση υγειονομικών υπηρεσιών, η ποιότητα, η διαθεσιμότητα και η πρόσβαση σε αυτές. (Χαραλάμπους/Τσίτση: 2009).

Σε εθνικό επίπεδο, η χρηματοπιστωτική κρίση από την προηγούμενη δεκαετία έχει αφήσει ανεξίτηλα σημάδια στην οικονομική πολιτική της χώρας. Αν και φάνηκαν σημάδια οικονομικής ανάκαμψης, η αβεβαιότητα που προκλήθηκε από την πανδημία ανέκοψε την ανοδική πορεία της οικονομίας. Η συνολική χρηματοδότηση για τις τρέχουσες Δαπάνες Υγείας ως προς το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν (ΑΕΠ) στην Ελλάδα για το έτος 2018 ανήλθε στο 7,72% του ΑΕΠ.³⁰ Αξίζει να σημειωθεί πως το συγκεκριμένο ποσοστό είναι χαμηλότερο από τον μέσο όρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) (9,8 %)³¹. Ο τακτικός προϋπολογισμός του Υπουργείου Υγείας για το 2020 ήταν 3.858.660.000³² ευρώ ωστόσο, στην περίοδο της πανδημίας τα παραπάνω μεγέθη επηρεάστηκαν.

Παράλληλα, λόγω εξέλιξης της ιατρικής τεχνολογίας, οι δαπάνες για την υγειονομική περίθαλψη αυξάνονται. Οι ΥΠΕ επομένως, ως φορείς του ΕΣΥ επηρεάζονται άμεσα τόσο στη χρηματοδότηση, όσο και στον επιχειρησιακό τους ρόλο από το οικονομικό περιβάλλον.

(3) Κοινωνικό Περιβάλλον

Η μελέτη του κοινωνικού περιβάλλοντος αποσκοπεί στην ανάλυση των αξιών και χαρακτηριστικών, τα οποία διακρίνουν τα άτομα μεμονωμένα, αλλά και ως μέλη μιας ομάδας. Ζητήματα, όπως η γήρανση του πληθυσμού, η έξαρση των ασθενειών, τα

³⁰<https://www.capital.gr/oikonomia/3442169/elstat-sto-7-72-tou-aep-i-xrimatodotisi-ton-dapanon-ugeias-to-2018>

³¹ https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/state/docs/2019_chp_gr_greece.pdf

³² <https://www.minfin.gr>

πρότυπα κατανάλωσης, η ανεργία³³ επηρεάζουν τον τομέα της υγείας και επιβαρύνουν το έργο των ΥΠΕ. Παράλληλα και σε συνδυασμό με το τεχνολογικό περιβάλλον -που ακολουθεί- παρατηρείται πως οι πολίτες χρησιμοποιούν ολοένα και περισσότερο τις νέες τεχνολογίες (native digitals), γεγονός που δεν αφήνει ανεπηρέαστη τη λειτουργία των ΥΠΕ, μέσα από ηλεκτρονικές υπηρεσίες.

(4) Τεχνολογικό Περιβάλλον

Από την τεχνολογική εξέλιξη ήταν αδύνατο να μην επηρεαστεί ο δημόσιος τομέας της χώρας. Σταδιακά, πραγματοποιείται ο ψηφιακός μετασχηματισμός της Ελλάδας (Ατομικός Ηλεκτρονικός Φάκελος Υγείας, διαθεσιμότητα ραντεβού με γιατρούς του ΕΟΠΥΥ). Σε μεγάλο βαθμό επηρέασαν οι νέες ανάγκες που προκάλεσε η πανδημία (άυλη συνταγογράφηση). Η προσπάθεια για την ψηφιοποίηση του δημοσίου τομέα επιδρά στη λειτουργία των ΥΠΕ, ως φορείς εποπτείας των δομών πρώτης γραμμής της υγείας.

(5) Φυσικό Περιβάλλον

Η υγεία (σωματική και ψυχική) των ανθρώπων συνδέεται στενά με την κατάσταση του περιβάλλοντος. Σύμφωνα με στοιχεία του ΟΟΣΑ εκτιμάται πως «οι περιβαλλοντικοί παράγοντες καταπόνησης ευθύνονται για το 12-18 % του συνολικού αριθμού των θανάτων στις 53 χώρες της ευρωπαϊκής περιφέρειας»³⁴. Ζητήματα, όπως η κλιματική αλλαγή, η αποσταθεροποίηση και η καταστροφή του φυσικού οικοσυστήματος επηρεάζουν την υγεία, αλλά και την ποιότητα ζωής της κοινότητας. Επομένως, επιδρούν στη λειτουργία των ΥΠΕ, καθώς και ολόκληρου του Συστήματος Υγείας της χώρας.

(6) Νομοθετικό Περιβάλλον

Το νομοθετικό περιβάλλον που χαρακτηρίζει τη χώρα έχει χαρακτηριστεί από «πολυνομία» και «κακονομία» (Διανέοσις: 2017). Παρά τις διαχρονικές προσπάθειες για απλούστευση και κωδικοποίηση της νομοθεσίας, η πολυνομία δυσχεραίνει την εύρυθμη λειτουργία των ΥΠΕ, όπως άλλωστε και τη λειτουργία ολόκληρου του δημόσιου τομέα. Το νομοθετικά δαιδαλώδες τοπίο επηρεάζει τη συμμόρφωση με τους νόμους, αυξάνει τη διαφθορά, διαβρώνοντας την εμπιστοσύνη στους κρατικούς θεσμούς.

³³ Η ανεργία πέραν από κοινωνική διάσταση, έχει και οικονομική, υποδηλώνοντας αναποτελεσματική λειτουργία, του παραγωγικού συντελεστή «Εργασία».

³⁴ <https://www.eea.europa.eu/el/themes/human/intro>

b) SWOT ANALYSIS ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΕΛΕΓΧΟ ΣΤΙΣ ΥΠΕ

Εισάγοντας τον εσωτερικό έλεγχο στις ΥΠΕ και εφόσον έχει καταστεί γνωστό το εξωτερικό περιβάλλον των ΥΠΕ, ακολουθεί η SWOT analysis (strengths, weaknesses, opportunities, threats). Ως εργαλείο της Διοίκησης παρουσιάζει τις δυνατότητες και τις αδυναμίες του εσωτερικού περιβάλλοντος ενός Οργανισμού έναντι πιθανών γεγονότων του εξωτερικού του περιβάλλοντος (ευκαιρίες και απειλές).

Κυρίως όμως, στοχεύει μέσα από την καταγραφή των στοιχείων να μετατρέψει τις απειλές σε ευκαιρίες, τις ευκαιρίες σε δυνατότητες, μειώνοντας στο μέτρο του δυνατού τις όποιες αδυναμίες συναντώνται. Πραγματοποιώντας SWOT analysis για τον εσωτερικό έλεγχο στις ΥΠΕ, διαφαίνονται τα εξής:

<p>Δυνατότητες</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Νομοθετικό πλαίσιο εσωτερικού ελέγχου ✓ ΕΑΔ (φορέας που συγκεντρώνει στοιχεία, διαδικασίες για τον εσωτερικό έλεγχο) ✓ Σαφές πλαίσιο εργαλείων και διαδικασιών εσωτερικού ελέγχου ✓ Διασφαλίζει μείωση φαινομένων απάτης, διαφθοράς, κόστους ✓ Ολοκληρωμένα Πληροφοριακά Συστήματα Υγείας (ΟΠΣΥ) 	<p>Αδυναμίες</p> <ul style="list-style-type: none"> ✗ Κακοδιοίκηση ✗ Υποβαθμισμένος ρόλος των ΥΠΕ και υπηρεσιών υγείας ✗ Υποστελέχωση ✗ Έλλειψη γνώσης για την αναγκαιότητα και τα οφέλη του εσωτερικού ελέγχου – συναίνεση ✗ Οικονομικό περιβάλλον
<p>Ευκαιρίες</p> <ul style="list-style-type: none"> ▲ Ανθρώπινο Δυναμικό με γνώσεις και εμπειρία ▲ ΤΠΕ ▲ Εμπέδωση και διάχυση καλών πρακτικών εσωτερικού ελέγχου σε εποπτευόμενους φορείς των ΥΠΕ (spillover effect) 	<p>Απειλές</p> <ul style="list-style-type: none"> ◀ Εξωτερικό περιβάλλον (οικονομικό, ηλεκτρονικό έγκλημα) ◀ Covid-9 ^{*35} ◀ Δημογραφικό ζήτημα ◀ Ιδιαιτερότητες του τομέα της Υγείας ◀ Κίνδυνος «γραφειοκρατικής διολίσθησης»

^{*35} Η περίπτωση της πανδημίας συνιστά ταυτόχρονα απειλή και ευκαιρία, όπως αναλύεται στο επόμενο υποκεφάλαιο.

<p>▲ Brand name – ενίσχυση εμπιστοσύνης</p>	
---	--

(1) ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ

Από το 2002 έως και σήμερα, (ιδίως με την ψήφιση του Ν.4622/2019) για το επιτελικό κράτος θεσπίστηκαν οι αναγκαίες διατάξεις για την υιοθέτηση του εσωτερικού ελέγχου στη Δημόσια Διοίκηση της χώρας. Κατοχυρώνεται, επομένως και θεσμικά η ύπαρξη και η αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου των ΥΠΕ.

Στο πλαίσιο αυτό, σημαντικό στοιχείο ήταν η ίδρυση της ΕΑΔ, ως θεσμός που ενσωμάτωσε και συγκέντρωσε τις μορφές και τα εργαλεία άσκησης ελέγχου στη χώρα. Το γεγονός αυτό διασφαλίζει τον εσωτερικό έλεγχο, καθώς κωδικοποιούνται και συγκεντρώνονται σε ενιαίο επίπεδο οι δράσεις, τα μέσα, τα πρότυπα ελέγχου της Δημόσιας Διοίκησης.

Επιπλέον, αναπτύσσονται και εφαρμόζονται σε όλες τις ΥΠΕ, Ολοκληρωμένα Πληροφορικά Συστημάτων Υγείας (ΟΠΣΥ), ενισχύοντας την πληροφόρηση και εξυπηρέτηση των πολιτών, την αποτελεσματική διαχείριση και παρακολούθηση των οικονομικών των μονάδων υγείας, τη συνεργασία, την απλούστευση και τυποποίηση διαδικασιών και σε τελικό βαθμό την αναβάθμιση του περιβάλλοντος εργασίας των ΥΠΕ.

(2) ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ

Οι αδυναμίες που συναντώνται για τον εσωτερικό έλεγχο των ΥΠΕ προέρχονται κυρίως από τα χαρακτηριστικά που διέπουν την ελληνική Δημόσια Διοίκηση. Οι αλληλοεπκαλυπτόμενες αρμοδιότητες, το νεφελώδες πλαίσιο διαδικασιών των ΥΠΕ (λόγω της πολυνομίας και της κακονομίας), εμποδίζουν την εισαγωγή του εσωτερικού ελέγχου στις ΥΠΕ. Παράλληλα, η απουσία περιγραμμάτων θέσης στις ΥΠΕ διαχέει την ευθύνη και δημιουργεί ιδανικές συνθήκες για κακοδιοίκηση και καθυστέρηση στην υιοθέτηση νέων πολιτικών.

Στην ετήσια έκθεση (2017) για την καταπολέμηση της διαφθοράς που δημοσίευσε η Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς καταγράφεται πως «Ο τομέας της Υγείας συνεχίζει να αποτελεί έναν από τους τομείς υψηλού κινδύνου εκδήλωσης διαφθοράς. Τόσο οι εμπλεκόμενοι σε διαδικασίες δημόσιων διαγωνισμών (πχ διοικήσεις και οι υπηρετούντες υπάλληλοι, ιατροί στα δημόσια νοσοκομεία κλπ), όσο και οι πάροχοι

υγείας (π.χ. ιατροί που χορηγούν συνταγές και παραπεμπτικά, οι εκτελούντες συνταγές φαρμακοποιοί, τα διαγνωστικά εργαστήρια κλπ) αποτελούν εστίες υψηλού κινδύνου».

Στην Ελλάδα, παράλληλα δεν υπάρχει η απαραίτητη κουλτούρα ελέγχου. Ο έλεγχος, ως διαδικασία μεταφράζεται κάποιες φορές ως «τιμωρία», γεγονός που συμβάλει στη καθυστέρηση ενσωμάτωσής του εσωτερικού ελέγχου στις ΥΠΕ. Αυτό σχετίζεται με την έλλειψη συνεργασίας στη διαμόρφωση πολιτικής ελέγχου, ώστε το αποτέλεσμα να συνιστά προϊόν γόνιμου διαλόγου, λαμβάνοντας σημαντικές παραμέτρους.

Παράλληλα, οι ΥΠΕ δεν επιτελούν μονάχα επιχειρησιακές αρμοδιότητες, κατά τρόπο που ορίζει το αποκεντρωτικό σύστημα. Ειδικά οι διοικητικές και οικονομικές υπηρεσίες των ΥΠΕ έχουν επιφορτιστεί με ζητήματα καθημερινότητας των φορέων εποπτείας τους. Απόρροια αυτού είναι πως δε μπορούν να επιτελέσουν το ρόλο τους αποτελεσματικά. Επομένως, αναγκάζονται να λειτουργήσουν σε μεγάλο βαθμό κατασταλτικά, γεγονός που απέχει κατά πολύ από τη φιλοσοφία και τη λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου. Δυσκολία γεννάται και λόγω μη ταύτισης των γεωγραφικών ορίων των διοικητικών δομών της χώρας, την τοπική αρμοδιότητα των ΥΠΕ.

Η γενικότερη οικονομική κατάσταση της χώρας, μολονότι επιβάλλει πρακτικές, όπως ο εσωτερικός έλεγχος, δε λειτούργησε όπως θα έπρεπε. Ταυτόχρονα, υπάρχει κι ένα κόστος πιστοποίησης και απόκτησης δεξιοτήτων για την πραγματοποίηση του εσωτερικού ελέγχου.

(3) ΕΥΚΑΙΡΙΕΣ

Ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να ενδυναμώσει το ρόλο των ΥΠΕ, διορθώνοντας τις αδυναμίες της ΥΠΕ, καθιστώντας την κατ' ουσίαν επιχειρησιακό όργανο της διοίκησης στον τομέα της υγείας.

Το έμπειρο ανθρώπινο δυναμικό των ΥΠΕ, μέσα από κατάλληλη εκπαίδευση και απόκτηση επιπλέον γνώσεων μπορεί να ασκήσει αποτελεσματικά και να αποδεχθεί τον εσωτερικό έλεγχο.

Παράλληλα, η ανάπτυξη της τεχνολογίας πληροφοριών επικοινωνίας (ΤΠΕ) μπορεί να υποστηρίξει τη λειτουργία των ΥΠΕ. Οι ΤΠΕ μπορούν να αξιοποιηθούν για την ορθή συλλογή δεδομένων, τον εντοπισμό, την ανάλυση, την επίλυση (τυχόν) συμφορήσεων στο σύστημα λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου και των ΥΠΕ. Η διαθεσιμότητα της πληροφορίας, η απλούστευση και βελτιστοποίηση των διαδικασιών, σε συνθήκες

ασφάλειας δικτύου και διαλειτουργικότητας, συμβάλλει στην εκπλήρωση της αποστολής του Οργανισμού. Στο πλαίσιο αυτό καθίσταται σημαντική η χρήση εργαλείων ρομποτικής, τεχνητής νοημοσύνης (*artificial intelligence*), σε συνδυασμό με την εκπαίδευση του προσωπικού των ΥΠΕ.

Οι ΥΠΕ εφαρμόζοντας τον εσωτερικό έλεγχο στις διοικητικές -και όχι μόνο- υπηρεσίες τους, θα μπορούσαν να αποτελέσουν φορέα βέλτιστης πρακτικής διαχέοντας τη φιλοσοφία του εσωτερικού ελέγχου στους εποπτευόμενους φορείς της (φαινόμενο διάχυσης, spillover effect). Στο πλαίσιο αυτό, οι ΥΠΕ μπορούν να δημιουργήσουν ένα ισχυρό brand name, επικοινωνώντας τον κομβικό ρόλο τους στο ΕΣΥ και στους πολίτες.

(4) ΑΠΕΙΛΕΣ

Οι βασικότερες απειλές που ελλοχεύουν για τον εσωτερικό έλεγχο στις ΥΠΕ, αφορούν ζητήματα, όπως η ανάπτυξη του οικονομικού και του ηλεκτρονικού εγκλήματος. Συνεπώς, χρειάζεται, προσεκτικός σχεδιασμός και αξιολόγηση του ίδιου του εσωτερικού ελέγχου στις ΥΠΕ.

Επιπλέον, οι ιδιαιτερότητες του τομέα της υγείας (ασύμμετρη πληροφόρηση, ηθικός κίνδυνος, αβεβαιότητα, ευαίσθητα προσωπικά δεδομένα)³⁶ αποτυπώνονται στη λειτουργία των ΥΠΕ, οδηγώντας σε ανάγκη για λεπτομερή σχεδιασμό και άσκηση του εσωτερικού ελέγχου.

Σημαντική απειλή, αποτελεί η «*γραφειοκρατική διολίθιση*» (bureaucratic drift), σύμφωνα με την οποία ένας οργανισμός -εν προκειμένω η ΥΠΕ- εμποδίζει ή δημιουργεί χάσμα υλοποίησης μιας πολιτικής, όπως είναι η εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου στο φορέα της. Συναντάται όπως έχει αναφερθεί «*αντίδραση σε μεταρρυθμίσεις, που επιχειρούν να μεταβάλλουν τον τρόπο λειτουργίας της Δημόσιας Διοίκησης*». (Αλεξόπουλος: 2014).

ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟ ΤΜΗΜΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΠΟΡΩΝ ΤΩΝ ΥΠΕ

Το Τμήμα Διαχείρισης Ανθρώπινων Πόρων των ΥΠΕ διαθέτει διοικητικής φύσεως αρμοδιότητες και η λειτουργία του επηρεάζει οριζόντια ολόκληρο τον Οργανισμό, καθώς αφορά το έμπυχο υλικό της. Το συγκεκριμένο Τμήμα υπάγεται στη Διεύθυνση

³⁶ Μαλλιάρου Μ. 1 , Σαράφης Π. 2 , Καραθανάση Κ3 ., Σωτηριάδου Κ. (2011)

Ανθρώπινου Δυναμικού Μονάδων Παροχής Υπηρεσιών Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης. Το συγκεκριμένο τμήμα είναι αρμόδιο για:

1. το σχεδιασμό για την κάλυψη των αναγκών σε ανθρώπινο δυναμικό που έχουν οι ΦΠΥΥΚΑ της Υ.ΠΕ.,
2. τη μέριμνα για τις διαθέσεις, αποσπάσεις, μετατάξεις και εν γένει μετακινήσεις του αναγκαίου προσωπικού προς κάλυψη δημιουργούμενων αναγκών, ανάμεσα στους ΦΠΥΥΚΑ της Υγειονομικής Περιφέρειας,
3. την παρακολούθηση όλων των θεμάτων υπηρεσιακής κατάστασης του προσωπικού της Υ.ΠΕ.³⁷

Με βάση τη θεωρία που έχει αναλυθεί μέχρι στιγμής, το σύστημα του εσωτερικού ελέγχου θα μπορούσε να διαμορφωθεί στα εξής βήματα:

ΔΡΑΣΕΙΣ ΥΠΕ: Το σημείο εκκίνησης της διαδικασίας εσωτερικού ελέγχου του τμήματος ανθρώπινου δυναμικού, αφορά αρχικά μια ανασκόπηση των δραστηριοτήτων του οργανισμού για το συγκεκριμένο τμήμα. Απαιτείται λοιπόν μελέτη για τις πολιτικές που εφαρμόζονται στο συγκεκριμένο πεδίο, ενώ σε δεύτερο βαθμό εξετάζονται και διαδικασίες (προκήρυξη θέσεων) και προγράμματα (πρακτική άσκηση στο φορέα).

ΣΤΑΣΕΙΣ/ ΣΥΜΠΕΡΙΦΟΡΕΣ: αφορούν τις ενέργειες και τη στάση του προσωπικού των ΥΠΕ που επηρεάζουν με θετικό ή αρνητικό τρόπο την εφαρμογή των πολιτικών, πρακτικών, διαδικασιών και προγραμμάτων του Οργανισμού βάσει της στοχοθεσίας του. Ενδεικτικά, περιλαμβάνει τη δημιουργία κοινής εργασιακής κουλτούρας των υπαλλήλων της ΥΠΕ. Η αξιολόγηση της συμπεριφοράς πραγματοποιείται μέσα από έρευνες ικανοποίησης των υπαλλήλων των ΥΠΕ και μέσα από το θεσμό της αξιολόγησης των δημοσίων υπαλλήλων.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΚΙΝΔΥΝΟΥ: προσδιορίζει μέσα από την επεξεργασία των δεδομένων τις συνθήκες που μπορεί να δημιουργηθεί κίνδυνος ή τις νέες ευκαιρίες για την αποτελεσματικότερη λειτουργία του Οργανισμού. Ενδεικτικά περιλαμβάνει μετρήσεις ποιοτικών και ποσοτικών δεδομένων για να λάβει τεκμηριωμένη γνώση και να αποφασίσει για ζητήματα, όπως η κατανομή του ανθρώπινου δυναμικού της ΥΠΕ στα διάφορα τμήματα και υπηρεσίες της.

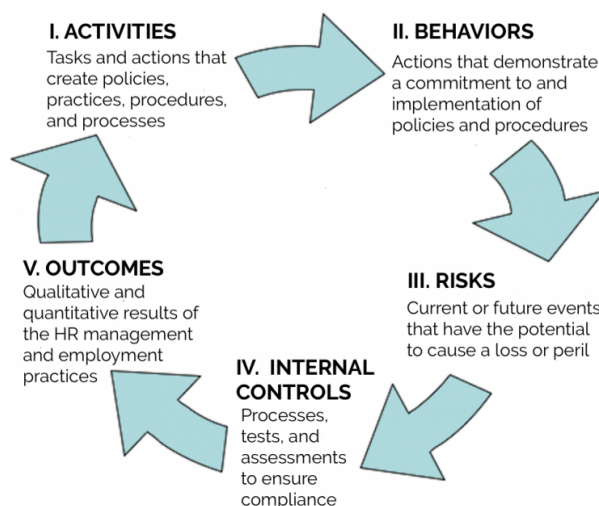
³⁷ <https://www.2dype.gr/yphresies/dieuthinsi-proswpikou>

ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ: αφορά δραστηριότητες ελέγχου μέσα από διαδικασίες διαχείρισης ανθρώπινου δυναμικού, το επίπεδο συμμόρφωσής τους με τη νομοθεσία, τους κώδικες δεοντολογίας και Δεοντολογίας.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ: αφορούν ποσοτικές και ποιοτικές μετρήσεις που βοηθούν στην αξιολόγηση της επίτευξης των οργανωτικών στόχων της ΥΠΕ καθώς και περιγραφή των δραστηριοτήτων, συμπεριφορών, και των εσωτερικών ελέγχων που απαιτούνται εκ νέου για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των μελλοντικών αποτελεσμάτων.

Επομένως, καθίσταται αντιληπτό πως ο εσωτερικός έλεγχος στο συγκεκριμένο τμήμα είναι σύνθετος και πολυδιάστατος.

Η παραπάνω διαδικασία βασίζεται στο ELLA, που συνιστά εργαλείο ελέγχου του ανθρώπινου δυναμικού και αποτυπώνεται στο παρακάτω σχήμα:



Εικόνα 11: Εσωτερικός έλεγχος στο Ανθρώπινο Δυναμικό

Πηγή: <https://misti.com/resource-forms/blog-entry/internal-audit-insights/the-evolution-of-hr-audits>

ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΝΕΕΣ ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ

Ενόψει των ιδιαίτερων προκλήσεων που αντιμετωπίζει ο τομέας της δημόσιας υγείας (πανδημία, διόγκωση των δαπανών, δημογραφικό και ασφαλιστικό ζήτημα), ο εσωτερικός έλεγχος αποκτά ιδιαίτερη σημασία για τη χρηστή διοίκηση των φορέων και τη συνακόλουθη υπέρβαση των παραπάνω παθογενειών. Οι νέες συνθήκες που επικρατούν μετά την εμφάνιση της πανδημίας, καθιστούν απαραίτητη την

αναδιαμόρφωση και την αναπροσαρμογή των δραστηριοτήτων, των εργαλείων και των διαδικασιών του εσωτερικού ελέγχου. Κατά τον τρόπο αυτό, οι καθιερωμένες διαδικασίες του εσωτερικού ελέγχου δίνουν τη θέση τους σε νέους τρόπους εσωτερικού ελέγχου που συμβαδίζουν με τα νέα δεδομένα της εποχής.

Στο πλαίσιο αυτό, έχει προταθεί η εφαρμογή του ευέλικτου εσωτερικού ελέγχου (agile internal audit). Το «*agile internal audit*» τέθηκε στη διεθνή agenda για τον εσωτερικό έλεγχο το 2001, ως απάντηση στη δυσκολία των εσωτερικών ελεγκτών να επιτελέσουν το έργο τους, λόγω ραγδαίων οικονομικών ή τεχνολογικών αλλαγών³⁸.

Ενώ στην παραδοσιακή του μορφή, ο εσωτερικός έλεγχος έχει οριζόντια και μονόπλευρη δομή, στην περίπτωση του ευέλικτου εσωτερικού ελέγχου, η διαδικασία χαρακτηρίζεται από μικρούς επαναλαμβανόμενους σχεδιασμούς που εστιάζουν στην επικοινωνία, τη συνεργασία, μεταξύ των εσωτερικών ελεγκτών και των εμπλεκόμενων μελών.

Η διαφοροποίηση μεταξύ της παραδοσιακής μορφής εσωτερικού ελέγχου από την ευέλικτη μορφή του εσωτερικού ελέγχου αποτυπώνεται στο παρακάτω σχήμα:



Εικόνα 12: Διαδικασία ευέλικτου εσωτερικού ελέγχου

Πηγή: https://acua.org/ACUA/media/About_ACUA/images/8A-Our-Triumphs-Challenges-Using-Agile-Auditing-Auditing-Principles-Nykolyshyn.pdf

³⁸ <https://www.wegalvanize.com/audit/an-overview-of-agile-auditing/>

Μια επιπλέον τάση που καταγράφεται στη διεθνή βιβλιογραφία αφορά τη σταδιακή επέκταση από την Αξιολόγηση Κινδύνου (Risk Assessment) στην ανταπόκριση του Οργανισμού πάνω σε οποιαδήποτε αλλαγή (Response Risk)³⁹. Κατά τον τρόπο αυτό, ο εσωτερικός έλεγχος θα μπορούσε όχι, μόνο να ανιχνεύσει, να αξιολογήσει και να προτείνει μέτρα αντιμετώπισης, αλλά να ελέγχει και πώς ο οργανισμός ανταποκρίνεται στην οποιαδήποτε αλλαγή.

³⁹ Το «Risk Response» αφορά το σχεδιασμό και τη διαδικασία λήψης απόφασης, όπου οι εμπλεκόμενοι φορείς αποφασίζουν για τον τρόπο που θα αντιμετωπίσουν κάθε είδους κίνδυνο.
(μτφ. <https://simplicable.com/new/risk-response>)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ: ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ & ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Ο εσωτερικός έλεγχος αποτελεί εργαλείο της Δημόσιας Διοίκησης που επιδιώκει να διασφαλίσει ότι οι δημόσιοι λειτουργοί και υπάλληλοι κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, δρουν με γνώμονα τη διαφάνεια, την εντιμότητα και τη δικαιοσύνη. Κατά τον τρόπο αυτό, ο εσωτερικός έλεγχος ενισχύει τη δημόσια διακυβέρνηση, ώστε να επιτευχθεί η αποστολή της, μακριά από φαινόμενα διαφθοράς.

Η φύση της διακυβέρνησης του δημόσιου τομέα απαιτεί αποτελεσματικό εσωτερικό έλεγχο, ώστε να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της κοινωνίας, αλλά και του ίδιου του Κράτους. Ο εσωτερικός έλεγχος μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση των διαδικασιών διακυβέρνησης εστιάζοντας στον τρόπο με τον οποίο οι αξίες έχουν εδραιωθεί, αποδίδοντας αποτελεσματικότητα, οικονομικότητα και ποιότητα στην παροχή υπηρεσιών.

Με δεδομένο, πως το λειτουργικό περιβάλλον του δημόσιου τομέα χαρακτηρίζεται από πολυπλοκότητα και ασάφεια απαιτείται δομικός σχεδιασμός του εσωτερικού ελέγχου, πάνω στο πεδίο που θα κληθεί να δραστηριοποιηθεί.

Ο εσωτερικός έλεγχος, ως μια αναγκαία λειτουργία της Διοίκησης, οφείλει να εφαρμοσθεί στις ΥΠΕ, άμεσα. Με δεδομένο πως οι ΥΠΕ, ως αποκεντρωμένοι φορείς έχουν περάσει από πολλά και διαφορετικά στάδια παρατίθενται κάποιες προτάσεις που θα συμβάλουν στην εδραίωση του εσωτερικού ελέγχου στους συγκεκριμένους φορείς:

Αρχικά, προτείνονται ξεκάθαρες, απλές και μοντελοποιημένες διαδικασίες στη λειτουργία των διοικητικών υπηρεσιών των ΥΠΕ, διασφαλίζοντας τη νομιμότητα και τη διαφάνεια της Δημόσιας Διοίκησης, η οποία θα αποτυπώνεται και θα επιβεβαιώνεται μέσα από τον εσωτερικό έλεγχο. Όπως έχει εύστοχα επισημανθεί, απαιτείται *«συνολικός ανασχεδιασμός υπηρεσιών και διαδικασιών και όχι μόνο απλοποίηση»*. (Κοζάρη κ.α.: 2011).

Αναφορικά με το ανθρώπινο δυναμικό, προτείνεται ενημέρωση για την αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου και επιμόρφωση των υπαλλήλων πάνω σε ζητήματα εσωτερικού ελέγχου. Στο πλαίσιο αυτό, κομβικής σημασίας κρίνεται ο ρόλος του ΙΝΕΠ

(ΕΚΔΔΑ) και της ΕΑΔ⁴⁰. Με δεδομένο, ωστόσο πως κάθε υποτομέας του δημοσίου διέπεται από ιδιαίτερα χαρακτηριστικά (όπως η υγεία, με τα ευαίσθητα προσωπικά δεδομένα, ασύμμετρη πληροφόρηση), ταυτόχρονα με διατομεακή λειτουργία, προτείνονται αρχικά βασικοί κύκλοι σεμιναρίων για τον εσωτερικό έλεγχο και στη συνέχεια περαιτέρω εξειδίκευση με βάση τις ανάγκες ή την ίδια τη φύση του Οργανισμού (υγεία, οικονομικές, ψηφιακές υπηρεσίες). Η διαδικασία, οφείλει να είναι συνεχής, ώστε να ακολουθεί τις ανάγκες που επιτάσσει κάθε εποχή. Στο πλαίσιο αυτό, μπορούν να υπάρξουν κίνητρα (υλικά, ηθικά) στους υπαλλήλους, ώστε να αποκτήσουν τις αναγκαίες δεξιότητες.

Κομβικής σημασίας κρίνεται η συνεργασία όλων των φορέων με την ΕΑΔ, που διαθέτει την απαραίτητη τεχνογνωσία σε όλο το εγχείρημα ενσωμάτωσης και λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου στη χώρα. Είναι σημαντικό, η επικοινωνία με την ΕΑΔ να μην περιορίζεται στον έλεγχο και στην κριτική, αλλά στην παροχή πολύτιμων συμβουλών σε συνεχή διάρκεια.

Παράλληλα, απαιτείται πολιτική βούληση στο παρόν και στο μέλλον, ώστε η διαδικασία του εσωτερικού ελέγχου να μην ανακοπεί. Στο πλαίσιο αυτό, προτείνεται η συνεργασία με άλλα κράτη, για την υιοθέτηση καλών πρακτικών.

Εξίσου σημαντική παράμετρος στην καθιέρωση του εσωτερικού ελέγχου είναι ο χρόνος και ο τρόπος της εφαρμογής του εσωτερικού ελέγχου στις ΥΠΕ και στο δημόσιο τομέα εν γένει. Προτείνεται ή άμεση εφαρμογή αρχικά σε επίπεδο μιας Διεύθυνσης και στη συνέχεια, η επέκταση του εσωτερικού ελέγχου στις υπόλοιπες δομές κάθε Οργανισμού με σαφές χρονοδιάγραμμα. Με τον τρόπο αυτό, θα αποφευχθούν πιθανοί κίνδυνοι μη-υλοποίησης του εσωτερικού ελέγχου στις ΥΠΕ (implementation gap).

⁴⁰ Το 2018 πραγματοποιήθηκε καινοτόμο εργαστήριο του ΙΝΕΠ με στόχο την ανάδειξη της σημασίας της αποτελεσματικής λειτουργίας του Εσωτερικού Ελέγχου στο δημόσιο τομέα για την παρακολούθηση και βελτίωση των διαδικασιών του⁴⁰ (<https://governet.gr>)

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Ο εσωτερικός έλεγχος εφαρμόστηκε αρχικά για την οικονομική (λογιστική) λειτουργία των Οργανισμών. Σταδιακά κατέστη κατανοητό πως η λειτουργία του θα μπορούσε να επεκταθεί σε όλες τις εκφάνσεις τόσο του ιδιωτικού, όσο και του δημοσίου τομέα.

Στην ελληνική Δημόσια Διοίκηση, το συγκεκριμένο εγχείρημα βρίσκεται σε πρώιμο στάδιο. Τα τελευταία χρόνια, ο εσωτερικός έλεγχος αποκτά το έδαφος που του αξίζει. Προκειμένου, ωστόσο, να επιφέρει τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα σε έναν Οργανισμό, απαιτείται η τήρηση κάποιων προδιαγραφών σε μέσα, δομές, διαδικασίες και ανθρώπινο δυναμικό.

Άλλωστε, ο εσωτερικός έλεγχος δεν είναι «πανάκεια», ούτε μπορεί να υποκαταστήσει τις σημαντικές λειτουργίες της Δημόσιας Διοίκησης. Ο ρόλος του είναι να ανιχνεύει κινδύνους, να διασφαλίζει την εύρυθμη λειτουργία του Οργανισμού και να προτείνει μέτρα αντιμετώπισης κινδύνων, ως «πυξίδα» για την επίτευξη στοχοθεσίας Οργανισμού. (Μπίνης: 2019) Η Δημόσια Διοίκηση στη συνέχεια θα αναλάβει τη διαχείριση των ζητημάτων που αναδεικνύει ο εσωτερικός έλεγχος.

Μετά την εξάπλωση του covid-19, οι ΥΠΕ καλούνται να επωμισθούν σημαντικό φορτίο, ώστε το ΕΣΥ να αντιμετωπίσει όσο αποτελεσματικότερα γίνεται τις προκλήσεις που επιτάσσει η εποχή. Μέχρι στιγμής δεν έχει πραγματοποιηθεί κάποια ενέργεια σχετικά με τον εσωτερικό έλεγχο στις ΥΠΕ.

Επομένως, καθίσταται επιτακτική η ανάγκη για την άμεση ενσωμάτωση του εσωτερικού ελέγχου στη διοικητική πραγματικότητα των ΥΠΕ. Η λειτουργία του εσωτερικού ελέγχου, μέσω των εκθέσεων, των εκτιμήσεων για τις διαδικασίες και τις πρακτικές που εφαρμόζονται προστατεύει τις θεμελιώδεις αξίες του κράτους, τα ανθρώπινα δικαιώματα και διασφαλίζει πως οι δημοσιοί υπάλληλοι και λειτουργοί επιτελούν το έργο τους με διαφάνεια, εντιμότητα και ακεραιότητα, τηρώντας τη νομιμότητα.

Τέλος, μέσα από την αποτελεσματικότητα που προσδίδει στον Οργανισμό, ο εσωτερικός έλεγχος αναπτύσσει τις συνθήκες για καινοτομία στο δημόσιο τομέα.

ΑΝΤΙ ΕΠΙΛΟΓΟΥ

Με την παρούσα εργασία αποτυπώνεται η αναγκαιότητα του εσωτερικού ελέγχου στη Δημόσια Διοίκηση. Η νομοθετική κατοχύρωση και η υποχρέωση ενσωμάτωσής του στους φορείς του δημοσίου τομέα, υπήρξε αναμφισβήτητα ένα σημαντικό βήμα.

Ωστόσο, δεν έχει επιτευχθεί η εδραίωσή του σε όλο το δημόσιο τομέα. Οι ΥΠΕ συνιστούν μια περίπτωση όπου επιβεβαιώνεται η παραπάνω πρόταση, καθώς δεν έχουν αποκτήσει μονάδα εσωτερικού ελέγχου στον Οργανισμό τους.

Η καθυστέρηση στην υιοθέτηση και στην εφαρμογή του εσωτερικού ελέγχου, στις ΥΠΕ επιβαρύνει την αποτελεσματικότητά τους, αφαιρώντας τους ένα «δίχτυ προστασίας», από κινδύνους που ελλοχεύουν στο εσωτερικό και το εξωτερικό τους περιβάλλον.

Συνεπώς, η ενίσχυση της λειτουργίας του εσωτερικού ελέγχου αποτελεί κεντρικό άξονα των προσπαθειών της χώρας για χρηστή διακυβέρνηση, θωρακίζοντάς την από φαινόμενα διαφθοράς και κακοδιοίκησης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

- Σύνταγμα της Ελλάδας 1975/1986/2001/2008 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 120/27.6.2008)
- Ν. 1937/1983 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 143/7.10.1983)
- Ν. 2889/2001 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 37/2.3.2001)
- Ν. 3329/2005 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 81/4.4.2005)
- Ν. 3527/2007 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 25/9.2.2007)
- Ν. 3852/2010 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 87/7.6.2010)
- Ν.4025/2011 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 228/Α-2.11.2011)
- Ν. 4052/2012 (ΦΕΚ, τεύχος Α΄, 41/1.3.2012)
- Ν. 3016/2002 (ΦΕΚ Β΄148/16.12.2000)
- Ν. 3156/2003 (ΦΕΚ 157/Α/25.6.2003)
- Ν. 3429/2005 (ΦΕΚ 314/Α/27.12.2005)
- Ν. 3852/2010 (ΦΕΚ Α΄141 / 17.8.2010)
- Ν. 4025/2011 (ΦΕΚ Α 228/02.11.2011)
- Ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α 143/28.06.2014)
- Ν.4622/2019 (ΦΕΚ 133/Α/7.8.2019)

ΕΚΘΕΣΕΙΣ – ΔΕΛΤΙΑ ΤΥΠΟΥ

- Αιτιολογική έκθεση του Ν.4622/2019, διαθέσιμη στο:
<https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/11055576.pdf>
- Αιτιολογική έκθεση του Ν.4025/2011, διαθέσιμη στο:
<https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/2f026f42-950c-4efc-b950-340c4fb76a24/d-mesos-eis-olo.pdf>
- Αιτιολογική έκθεση του Ν. Ν. 3492/2006, διαθέσιμη στο:
<https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/2f026f42-950c-4efc-b950-340c4fb76a24/p-dapdhm-eis.pdf>
- Αιτιολογική έκθεση του Ν. 2889/2001 διαθέσιμη στο:
<https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/2f026f42-950c-4efc-b950-340c4fb76a24/e-ygia-eis.pdf>

- Γενική Γραμματεία Καταπολέμησης της Διαφθοράς (2017) «*Σχεδιάζουμε, υλοποιούμε - τολμάμε*», ετήσια έκθεση διαθέσιμη στο: http://www.gsac.gov.gr/attachments/article/142/Annual_Report_2017.pdf
- Διανέοσις (2020), «*Το Νέο ΕΣΥ: Η Ανασυγκρότηση του Εθνικού Συστήματος Υγείας*», Έκθεση διαθέσιμη: https://www.dianeosis.org/research/greek_health/
 - Διανέοσις (2017), «*Πολυνομία, Κακονομία και Γραφειοκρατία στην Ελλάδα*», Έκθεση διαθέσιμη στο: https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/12/Polynomia_Main_UPD_41217.pdf
 - Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (2019) «*Καταπολέμηση της απάτης κατά την εκτέλεση των δαπανών της ΕΕ: ανάγκη λήψης μέτρων*» (Ειδική Έκθεση) διαθέσιμη στο: <https://op.europa.eu/webpub/eca/special-reports/fraud-1-2019/el/>
 - ΕΑΔ (2020) «*Κώδικας Ηθικής και Ορθής Διοικητικής Συμπεριφοράς του Προσωπικού της ΕΑΔ*», Αθήνα, διαθέσιμο στο: <https://aead.gr/images/manuals/kodikas-ithikis/kodikas-ithikis-ead.pdf>
 - ΕΑΔ (2019) Δήλωση Διοικητή ΕΑΔ κ. Μπίνη Άγγελου σε ημερίδα με θέμα: «*Εσωτερικός Έλεγχος στους ΟΤΑ: Πρέπει να ανακτήσουμε την εμπιστοσύνη των προς τους φορείς Τοπικής Αυτοδιοίκησης*», διαθέσιμο στο: <https://aead.gr/press/press-releases>
 - ΕΑΔ (2018) «*Εγχειρίδιο εσωτερικού ελέγχου για τη Δημόσια Διοίκηση*», διαθέσιμο στο: <https://aead.gr/images/manuals/1.3-core-control-audit-programme-greece-el.pdf>
 - Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών Ελλάδος (2017) «*Εσωτερικός Έλεγχος και ο Ρόλος του στη Διακυβέρνηση του Δημόσιου Τομέα*», ειδική έκθεση, διαθέσιμη στο: https://www.hiia.gr/images/pgallery/Public_Sector/IA-PUBLIC_SECTOR-4_FINAL.pdf
 - ΟΟΣΑ (2017) «*Μέτρηση και μείωση των διοικητικών βαρών σε 13 κλάδους στην Ελλάδα*» έκθεση επισκόπησης, διαθέσιμη στο: https://www.oecd.org/regreform/regulatory-policy/Greece_administrative_burdens_overview_report_GR.pdf

- Ευρωπαϊκή Επιτροπή - ΟΟΣΑ (2019) «*Η Κατάσταση της Υγείας στην ΕΕ - Ελλάδα, Προφίλ Υγείας 2019*», έκθεση, διαθέσιμη στο: https://ec.europa.eu/health/sites/health/files/state/docs/2019_chp_gr_greece.pdf
- Σύλλογος Ελλήνων Βιομηχάνων (2017) «*Οδηγός καταπολέμησης της διαφθοράς σε κράτος και επιχειρήσεις*», special report, Αθήνα

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Αλεξιάδης Α. (2003) «*Το Εθνικό Σύστημα Υγείας στην αρχή του 21ου αιώνα*». Εκδόσεις Δημόπουλου, Θεσσαλονίκη
- Αλεξόπουλος Α. (2011) «*Η μεταρρύθμιση των πολιτικών του κράτους και ο ρόλος της δημόσιας διοίκησης: η ελληνική περίπτωση*», εισήγηση στο 4^ο Συνέδριο Διοικητικών Επιστημόνων, Αθήνα
- Βαλκανά Γ. (2014) «*Η ανάπτυξη του εσωτερικού ελέγχου στην ελληνική δημόσια διοίκηση μέσα από την ενσωμάτωση της ευρωπαϊκής νομοθεσίας και των προτεινόμενων ευρωπαϊκών προτύπων. Αποτύπωση υφιστάμενης κατάστασης και προτάσεις βελτίωσης*», τελική εργασία στο πλαίσιο εκπαίδυσης της ΕΣΔΔΑ, Αθήνα
- Θεοφίλου Π. (2020) «*Διοικητική Οργανωτική Διάρθρωση του Δημοσίου Συστήματος Υγείας Οργάνωση και Διοίκηση Νοσοκομείων του ΕΣΥ*» ΚΣΤ΄ Εκπαιδευτική Σειρά, ΕΣΔΔΑ, Αθήνα
- Κοζάρη Α., Ρουτζούνη Ν., Δουλαδίρης Ν., Σιδέρης Ζ., (2011) «*Ενίσχυση της Διαφάνειας – Καταπολέμηση της διαφθοράς*» έκθεση πολιτικής , Καινοτόμο Εργαστήρι ΙΝΕΠ, Αθήνα
- Λογοθέτης Αθ. (2019) «*Ο εσωτερικός έλγχος στο δημόσιο τομέα*» διπλωματική εργασία που εκπονήθηκε στο Πανεπιστήμιο Αιγαίου, Χίος
- Κρεμέτης Στ. (2018) «*Εσωτερικός Έλεγχος στις Μονάδες Υγείας του Ε.Σ.Υ.: Αποτύπωση της υφιστάμενης κατάστασης, διαπιστώσεις, προβλήματα, προοπτικές*», τελική εργασία, στο πλαίσιο σπουδών της ΕΣΔΔΑ, Αθήνα
- Κοντογεώργης Γ. (2013) «*Οι εξελίξεις στην ποιότητα του εσωτερικού ελέγχου στην Ελλάδα και διεθνώς*», διδακτορική διάτριβη , Πάντειο Παν/μιο, Αθήνα
- Κουκάκης Χ. «*Εσωτερικός έλεγχος και Απάτη: Οι Συνέπειες της έλλειψης Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου στην Παρείσφρηση Φαινομένων Διαφθοράς και Απάτης*» διαθέσιμο στο: <http://www.gsac.gov.gr/images/pdfs/internal/Koukakis.pdf>

- Κυριακάκη Ειρ (2017) «*Δίκαιο της Υγείας*», σημειώσεις β' ειδικής φάσης ΚΕ' Εκπαιδευτική Σειρά, ΕΣΔΔΑ, Αθήνα
- Μπουρσανίδης Χρ. (2020) «*Συστήματα Υγείας & Συγκριτική Πολιτική Υγείας*» Διδακτικό Υλικό, ΚΣΤ' Εκπαιδευτική Σειρά ΕΣΔΔΑ, Αθήνα
- Νεγκάκης, Ι. Χ., και Ταχυνάκης, Π. (2013) «*Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής & Εσωτερικού Ελέγχου*», εκδόσεις Σταμούλη, Αθήνα
- Παπανικολάου Γ. (2015) «*Ο εσωτερικός έλεγχος σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα εσωτερικού ελέγχου*», διπλωματική εργασία, Παν/μιο Μακεδονίας, Θεσσαλονίκη
- Παπατόλιας Απ. (2019) «*Η κριτική στο «Επιτελικό Κράτος»*», εισήγηση σε ημερίδα του EPLO με θέμα «*Η Πρόκληση του Επιτελικού Κράτους*»(6-11-2019)διαθέσιμο στο: <https://www.constitutionalism.gr/2019-11-papatolias-epiteliko-kratos/>
- Παπαστάθης, Π. (2003). «*Ο Σύγχρονος Εσωτερικός Έλεγχος στις Επιχειρήσεις - Οργανισμούς*» Εκδόσεις ΟΠΑΠ Αθήνα
- Τσακλαγκάνος, Α. (1997). «*Ελεγκτική*», Θεσσαλονίκη.
- Φίλος Ι. (2004), «*Εγχειρίδιο πολιτικών & διαδικασιών: Εργαλείο Οργάνωσης και Ελέγχου*», Εκδόσεις IQGroup, Αθήνα
- Χαντζή Αρετή (2020) «*Internal Auditing in a post pandemic world*», άρθρο που δημοσιεύτηκε στο The Institutes of internal Auditors Greece, τεύχος 42 Ιούλιος 2020, διαθέσιμο στο:https://www.hiia.gr/images/T42_July2020.pdf
- Χαραλάμπους, Θ. Τσίτση Κ. (2009) «*Οι επιπτώσεις της παγκοσμιοποίησης στον τομέα της υγείας και η ανάπτυξη ενός υπερεθνικού ρυθμιστικού πλαισίου*» ειδικό άρθρο, διαθέσιμο στο <http://www.mednet.gr/archives/2010-1/pdf/106.pdf>
- Χατζηκοκόλη Σ. (2012) «*Διοικητικές και Υγειονομικές Περιφέρειες στην Ελλάδα. Συγκλίσεις - αποκλίσεις - προβληματισμοί*», πρακτικό στο πλαίσιο του 10^{ου} Τακτικού Επιστημονικού Συνεδρίου με θέμα «*Οικονομική Κρίση και Πολιτικές Ανάπτυξης και Συνοχής*», Θεσσαλονίκη, διαθέσιμο στο: http://www.plandevol.auth.gr/ERSA_GR_CONF_2012/papers/Hatzikokoli_paper.pdf
- Παπασπύρου Μ., (2016), Εισήγηση Γ.Ε.Δ.Δ. στο Συνέδριο της Εθνικής Σχολής Δικαστικών Λειτουργιών Διαθέσιμο στο: <https://www.esdi.gr/nex/images/stories/pdf/epimorfosi/2017/papaspyrou.pdf>

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ ΑΡΘΡΑ

- Βραχάτης / Παπαδόπουλος (2012) «Πρωτοβάθμια Φροντίδα Υγείας στην Ελλάδα: Δεδομένα και Προοπτικές», ηλεκτρονικό άρθρο που δημοσιεύτηκε στο επιστημονικό περιοδικό «Νοσηλευτική» διαθέσιμο στο: <http://www.hjn.gr>
- ΕΛ.ΣΤΑΤ. (2018) «Στο 7,72% του ΑΕΠ η χρηματοδότηση των δαπανών υγείας το 2018» άρθρο διαθέσιμο στο: <https://www.capital.gr/oikonomia/3442169/elstat-sto-7-72-tou-aep-i-xrimatodotisi-ton-dapanon-ugeias-to-2018>
- Κακαλέτσης Ν., Ιωαννίδης Α., Σιγάλας Ι. , Χατζητόλιος Α. (2012) «Η περιφερειακή οργάνωση του ΕΣΥ στην Ελλάδα: Σύντομη αναδρομή στις μέχρι σήμερα νομοθετικές παρεμβάσεις», Ειδικό άρθρο διαθέσιμο στο: <https://www.mednet.gr/archives/2013-2/pdf/233.pdf>
- Κουτούπης Α. (2011), «Μύθος ο εσωτερικός έλεγχος στις μονάδες υγείας;» ηλεκτρονικό άρθρο, διαθέσιμο στο: <https://www.euro2day.gr/specials/opinions/article/678746/mythos-o-esoterikos-eleghos-stis-monades-ygeias.html>
- Μαλιαρού Μ./ Σαράφης Π./ Καραθανάση Κ./ Σωτηριάδου Κ. (2011) «Χαρακτηριστικά αγαθού υγείας και αδυναμία επιβολής κανόνων ελεύθερης ανταγωνιστικής αγοράς», άρθρο του επιστημονικού περιοδικού Διεπιστημονική Φροντίδα Υγείας Τόμος 3, Τεύχος 2, 38-43, διαθέσιμο στο: <http://www.inhealthcare.gr/assets/uploads/manuscripts/ccf5c2a1caa98ce6873d3dfd8b187228.pdf>
- Μπακόλα Ε., Φραδέλος Ε., Μπακόλα Σ. Ζυγά Σ. (2017) «Μεταρρυθμίσεις και εξέλιξη των δαπανών για την υγεία σε περίοδο οικονομικής κρίσης», ειδικό άρθρο, διαθέσιμο στο: <http://srv54.mednet.gr/archives/2018-4/pdf/549.pdf>
- Το Εθνικό Σύστημα Υγείας αλλάζει, αφιέρωμα της εφημερίδας Ναυτεμπορική (22-7-2020), διαθέσιμο στο: <https://www.naftemporiki.gr/afieromata/story/1620134/to-neo-ethniko-sustima-ygeias-allazei-kata-ta-sugxrona-nosologika-protupa>
- Σκοπελίτης Ευαγ. (2020) Ο COVID-19 οδηγεί στην επαναξιολόγηση των λειτουργιών του εσωτερικού ελέγχου», Δελτίο τύπου της εταιρείας ΕΥ, διαθέσιμο στο: https://www.ey.com/el_gr/news/2020/04/o-covid19-odigei-stin-epanaxiologisi-ton-leitourgion-tou-esoterikou-elegxou

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Global Public Sector Insights (2012) “*The Role of Auditing in Public Sector Governance*”, available at: <https://www.theiia.org/centers/psac/Pages/global-public-sector-insights.aspx>
- Karagiorgos Th., Drogalas G., Gotzamanis Ev. & Tampakoudis I. (2010) «*INTERNAL AUDITING AS AN EFFECTIVE TOOL FOR CORPORATE GOVERNANCE*» Journal of Business Management διαθέσιμο στο: http://www.drogalas.gr/uploads/publications/INTERNAL_AUDITING_AS_AN_EFFECTIVE_TOOL_FOR_CORPORATE_GOVERNANCE.pdf
- Mojtaba S, Omid Pourheidari, Bakr Al-Gamrh, Asghar Afshar Jahanshah (2019) “*Audit management, need for closure and detection of misstatements*” Journal of Accounting in Emerging Economies, available at: <https://www.emerald.com>
- Morgan Coram et.al. (2005) “*The Value of Internal Audit in Fraud Detection*”, available at: <https://www.researchgate.net>
- Patchin Curtis | Mark Carey (202) “*Risk assessment in practice*” research commissioned by COSO, available at: <https://www.coso.org>
- Peng, G.C. and Nunes, M.B. (2007) Using PEST Analysis as a Tool for Refining and Focusing Contexts for Information Systems Research. In: ECRM 2007. 6th European Conference on Research Methodology for Business and Management Studies, 9th - 10th July 2007, Lisbon, Portugal, available at: <http://eprints.whiterose.ac.uk/78787/>
- Pickett, K. H. S. (Assisted by Pickett, J. M.) (2003). “*The internal auditing handbook*”, 2nd edition, Wiley.

ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

- Επίσημος Ιστότοπος της ΕΑΔ: <http://www.gsac.gov.gr/index.php/el/> (20/7/2020)
- Επίσημος Ιστότοπος Υπουργείου Οικονομικών: <https://www.minfin.gr> (15//20202)
- Επίσημος ιστότοπος Υπουργείου Υγείας: <https://www.moh.gov.gr/> (22/7/2020)
- Επίσημος ιστότοπος Ελεγκτικού Συνεδρίου: <https://www.elsyn.gr/el/istoriki-anadromi> (10/9/2020)
- Επίσημος ιστότοπος 1^{ης} ΥΠΕ: <http://www.1dype.gov.gr/> (12/8/2020)
- Επίσημος ιστότοπος 2^{ης} ΥΠΕ: <https://www.2dype.gr> (12/8/2020)

- Επίσημος ιστότοπος 6^{ης} ΥΠΕ: <http://www.dypede.gr/> (12/8/2020)
- Επίσημος δικτυακός τόπος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής: https://ec.europa.eu/budget/pic/conference/index_en.cfm (1/8/2020)
- Επίσημος ιστότοπος ευρωπαϊκού οργανισμού περιβάλλοντος: <https://www.eea.europa.eu> (9/9/2020)
- <https://www.ryerson.ca/internal-audit-services/audit-process/> (12/8/2020)
- https://www.hiia.gr/images/pgallery/Public_Sector/IA-PUBLIC_SECTOR-4_FINAL.pdf (23/8/2020)
- <https://www.business-to-you.com/scanning-the-environment-pestel-analysis/> (7/9/2020)
- <https://www2.deloitte.com/ca/en/pages/risk/articles/innovation-new-imperative-internal-audit.html> (25/7/2020)
- <https://reciprocitylabs.com/what-are-the-coso-control-objectives> (30/7/2020)
- https://acua.org/ACUA/media/About_ACUA/images/8A-Our-Triumphs-Challenges-Using-Agile-Auditing-Auditing-Principles-Nykolysyn.pdf (8/8/2020)
- <https://www.wegalvanize.com/audit/an-overview-of-agile-auditing/> (1/9/2020)
- http://www.gsac.gov.gr/attachments/article/252/Esoterikos_Elegchos_web.pdf
- <http://onetax.gr/> (21/7/2020)
- <http://www.internalauditor.me/article/the-fraud-triangle/> (12/8/2020)
- <http://www.politicaldoubts.com/politics/item/1264-ota> (3/8/2020)
- <https://www.taxheaven.gr/pagesdata/DPEDPDP.pdf> (5/9/2020)
- <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Greek.pdf>
- <https://internalaudit360.com/the-evolution-of-hr-audits/> (10/9/2020)
- https://acua.org/ACUA/media/About_ACUA/images/8A-Our-Triumphs-Challenges-Using-Agile-Auditing-Auditing-Principles-Nykolysyn.pdf (3/9/2020)
- <https://www.hiia.gr/el/sitemap/protipa-esoterikou-elegchou.html> (8/8/2020)
- <https://misti.com/resource-forms/blog-entry/internal-audit-insights/the-evolution-of-hr-audits> (29/7/2020)



Εθνική Σχολή Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης (ΕΣΔΔΑ)

Πειραιώς 211, ΤΚ 177 78, Ταύρος

τηλ: 2131306349 , fax: 2131306479

www.ekdd.gr