

**ПРОВЕРКИ ОТ РЕГИСТРИРАНИ ОДИТОРИ НА ПРОЕКТИ,  
ФИНАНСИРАНИ СЪС СРЕДСТВА ОТ ЕВРОПЕЙСКИТЕ ФОНДОВЕ И  
ПРОГРАМИ – ПРОБЛЕМИ И ПОУКИ**

**Валя Йорданова**

*Дипломиран експерт-счетоводител*

*Регистриран одитор*

Поводът за тази презентация са няколко събития в моята професионална работа през последните две-три години, които постепенно ме накараха съвсем целенасочено да проучвам както моята практика във фирмата ни, но така и практиката на моите колеги, регистрирани одитори, в областта на проверките, свързани с всякакви донорски програми и в частност тези, свързани с оперативните програми по линията на Европейските структурни фондове. Така постепенно се очертаха множество проблеми, които са свързани с нашата одиторска работа. Не случайно моята презентация не започва с думата „одит“. Съвсем целенасочено съм формулирала по този начин темата на презентацията, защото считам, че ние не бихме могли свободно да ползваме думата „одит“, когато правим проверки, особено когато те са свързани с оперативните програми.

Моята презентация обобщава няколко важни въпроса:

- I. Видовете проекти по международни програми и ангажименти на регистрираните одитори
- II. Основните проблеми на настоящия програмен период 2007-2013 г.
- III. Инструкцията на МФ/м. юли 2013 г.
- IV. Решенията за подобрене за идващия програмен период 2014-2020 г.

Първо, бих искала да започна с това какви проекти ние проверяваме като регистрирани одитори, свързани с международни донорски програми или с финансиране от страна на международни кредитни институции. Втората тема, а тя е разработена изцяло в контекста на първата, представлява моето виждане за основните проблеми, които се наблюдават понастоящем за програмния период 2007-2013 г. Специално внимание съм отделила на спорната инструкция на Министерството на финансите, издадена през м. юли 2013 г., защото по молба на Управителния съвет на ИДЕС съм участвала в обсъжданията между нашия институт и представители на МФ във връзка с нейното изготвяне. И накрая съм представила в обобщен вид моето разбиране за насоките към разрешаване на установените проблеми от първия програмен период и за подобряването на нашата одиторска практика занапред при работата ни през следващия програмен период 2014 – 2020 г.

## **1. Видовете проекти по международни програми и ангажиментите на регистрираните одитори**

Повечето от нас работим по различни ангажименти по повод проекти, финансирани от международни институции. Те могат да се обобщят в две групи. От гледна точка на международни институции това са проекти, които са финансирани с безвъзмездни помощи или проекти, които са финансирани със заемни средства от международни кредитни институции. От гледна точка на безвъзмездните помощи европейските програми са само част от общата палитра, която съществува, тъй като 7-те европейски оперативни програми са резултат от използването в България на Европейските структурни фондове, в т.ч. Кохезионния фонд. Също така има два национални стратегически плана и програми, свързани с Европейските фондове на селското стопанство и Европейския фонд за рибарство. Но освен тях съществуват и множество други програми, например петте двустранни програми за трансгранично сътрудничество. Има и специализирани европейски програми, които са насочени към разработването на определена област от обществения живот. Също така наши колеги, както показват моите изследвания, работят по много проекти, финансирани по реда на междудържавни договори или по силата на неправителствени организации. Така че, всъщност, нашата работа по проекти е доста по-широка, отколкото проверките, свързани с оперативните програми.

По отношение на заемните средства много често нашите колеги работят по проверка на проекти, свързани с финансиране, получавано от страна на Международната банка за възстановяване и развитие, както и на Европейската банка, а също така и с инициативи от страна на Европейската инвестиционна банка, в т.ч. на Европейския инвестиционен фонд.

При всички случаи, независимо от източника на финансиране на проектите по линия на международни програми, специфичното е, че ние работим с паралелно поддържани отчетни системи, т.е. веднъж бенефициентите по проектите работят и поддържат своята отчетност по силата на общоприетите правила, независимо дали те са по реда на бюджетните предприятия или са по силата на общоприетите правила по националните счетоводни стандарти или на Международните стандарти за финансово отчетване. Същевременно всички донори имат свои специфични отчетни изисквания. И затова една много важна отправна точка в нашата работа е уточняването на това какво ние проверяваме, респективно одитираме, тъй като различните донори и кредитни институции налагат два типа отчети. Единият тип е „оперативно-описателен” отчет. С известни резерви аз бих го наричала финансов отчет. Този тип отчет е характерен за оперативните програми по линията на Европейските фондове. Другият тип е „финансов отчет със специално предназначение” по смисъла и на международните одиторски стандарти. Това е важно уточнение, защото типът отчет има пряк ефект върху типа ангажимент, който ние би следвало да осъществяваме. Също така, типичното за нашата работа е тази паралелност на отчетността, при която обичайно повечето наши колеги срещат определени проблеми и затруднения. Най-често те са свързани със състоянието и качеството на първичната документация, защото тя би следвало да бъде организирана по

малко по-различен начин, да има специално рефериране, специални реквизити, специално деловодство и документооборот – което е изискване на почти всеки един донор или, респективно, кредитна институция. Подобни проекти предполагат и специфична класификация на разходите, която може да е различна по общоприетите правила и по правилата на съответната програма. Най-често това е свързано с дълготрайните активи, с капитализация на разходи, с признаване на нематериални активи и др. подобни. Един много специфичен въпрос, касаещ нашата работа по отчетността, е разграничаването на вътрешните разходи, които бенефициентите правят в хода на дейността си, т.е. тази част от тях, която е посветена на проектите, от тази, която е за собствени нужди. Това обстоятелство предполага създаването и поддържането на такава вътрешна оперативна система за отчитане, текущ контрол и наблюдение, и разпределение, която може да бъде проследяема и доказуема, особено когато говорим за проекти, свързани и със съфинансирания.

По отношение на програмите, финансирани от международни институции, са много участниците, които се занимават с контрол, т.е. ние сме само една част от този процес. Затова всеки един от нас има различна отговорност, различно участие и, според мен, трябва да има различно очакване за работата на всеки един от тези представители. На първо място бих казала, че при повечето бенефициенти, не говоря само в частния бизнес, но особено в публичния сектор, има много активно присъствие на вътрешния одит и звеното за вътрешен одит. Не случайно важна част от неговата работа е насочена към сферата на проектите, които бенефициентът изпълнява с публични средства. Второ, това е Сметната палата като външен одит, но в публичния сектор – при одита на финансовите отчети от публичния сектор със сигурност съществен обект се явяват и тези проекти. Не на последно място е Изпълнителната агенция „Одит на средства от ЕС” – одитният орган по смисъла на европейските регламенти. Ние, независимите регистрирани одитори, имаме едно по-скромно присъствие. Бих искала да подчертая, че очакването от нас е да бъдем от страната на бенефициентите и най-вече да подобряваме качеството на документацията им за изпълнението на проектите.

При проверки от страна на регистрирани одитори на проекти, свързани с донорски финансирания, практиката показва, че няма единно приложение на професионални стандарти за работа. Например прилага се Международният одиторски стандарт 800 *Конкретни съображения – одити на финансови отчети, изготвени в съответствие с рамки със специално предназначение* – за част от европейските програми, за проекти, финансирани от други международни донорски организации и споразумения, и международните кредитни институции. При проверките на проекти по оперативните програми по линия на европейските структурни фондове, обаче, не е еднаква практиката. Прилагат се два доста противоположни професионални стандарта – МСАИС 3000 *Ангажименти за изразяване на сигурност, различни от одити или прегледи на историческа финансова информация*, който е свързан с изразяване на сигурност, и алтернативно – МСССУ 4400 *Ангажименти за извършване на договорени процедури относно финансова информация*, който се отнася за ангажиментите по извършване на договорени процедури. Фактът, че практиката

е различна и че могат да се прилагат два толкова различни типа стандарти, е индикатор за принципен проблем в очакванията на потребителите на нашата работа.

Моето проучване по отношение на оперативните програми показва следното: четири оперативни програми категорично са сложили приоритета си към МСССУ 4400, една – ОП „Околна среда”, предпочита МСАИС 3000, а при три от другите оперативни програми няма ясно анонсирано изискване по кой стандарт следва да се организират и изпълни работата по проверките на регистрираните одитори. Нещо повече, дори и при тези оперативни програми, които прилагат МСССУ 4400, специфичното е, че имат известни разлики в указанията към бенефициентите и, респективно одиторите. А най-интересното е, че самите указания на ОП „Околна среда” в голяма степен се припокриват с указанията на другите управляващи органи, независимо че тази програма изисква прилагането на съвършено различен по своята същност международен стандарт. А същевременно те не съдържат необходимите уточнения относно обхвата на предмета, критериите и отговорностите на бенефициентите и одиторите при този тип ангажимент за сигурност, което обстоятелство поставя регистрираните одитори пред изключително тежка задача. Друг професионален стандарт, който се използва най-вече при проверки на проекти по линия на международните кредитни институции, е МОС 800, който е част от одиторските стандарти и предполага издаване на одиторски тип доклад. Издаването на одиторски доклад предполага и изготвянето на финансов тип отчет, т.е. изискване за приложение на такъв стандарт е резонно само от страна на бенефициенти, които дават конкретна специфична рамка за счетоводната конвенция и правила, по които трябва да се поддържа отчетността и, респективно, изготвянето на финансовите отчети на съответния проект.

Кое е общото и кое е различното при прилагането на горепосочените три професионални стандарта? И трите стандарта имат общи изисквания. Поставям акцент върху това, защото одиторската практика по отношение на изпълнението на проверките, свързани с оперативни програми, е доста различна при различните колеги и тяхното разбиране е различно. И тъй като нашият институт все още няма унифицирана методология в тази насока, много е важно да се обединим около едно общо разбиране, че независимо каква проверка правим и по кой професионален стандарт, налице са общи осем изисквания относно технологията и организацията на нашата работа: ясно дефиниране на целта на ангажимента с процедури по оценка и аргументиране на приемане на един такъв ангажимент; процедури по планирането; процедури по изпълнението и по приключването; правилното документиране, поддържане и оформяне на работно досие за всяка една проверка на проект; докладване на резултатите и изготвянето на адекватен доклад, който е съобразен с всеки един от тези три стандарта; и не на последно място – спазването на етични правила – независимост, комуникация между колеги, в т.ч. адекватна квалификация, адекватен опит, но и преценка за адекватност между ценови бюджет и изисквания към изпълнението на нашата проверка.

Защо е важно да се ограничат спецификите на всеки един от трите стандарти? Защото, според мен, една голяма част от бенефициентите, но и от управляващите органи, няма ясно разбиране колко различни са стандартите. Първо, двата стандарта – МОС 800 и МСАИС 3000, са стандарти за изразяване на сигурност. Работата на регистрираните одитори завършва със заключение (мнение), което означава, че всеки един наш колега, който издава доклад по тези два стандарта, всъщност дава разумна степен на сигурност на потребителя на доклада му. Това е доста сериозна отговорност. Затова за мен най-големият проблем е Оперативна програма „Околна среда” по простата причина, че се изисква прилагането на един стандарт, без да има конкретно установяване на две важни неща: кой е точно предметът - обект на ангажимент за сигурност, и по какви точно критерии следва да изразяваме степен на сигурност, така както имаме законово и ясно определяни предмет и критерии по отношение на стандартния финансов одит. При МСССУ 4400 ние само прилагаме одиторски процедури, т.е. като тип процедури, но всъщност извършваме определени процедури само с цел да формираме констатация, а заключението следва да се направи от потребителя на доклада. Проблемът е в това, че ползвателите на нашите доклади очакват нещо различно. Те очакват от нас някаква увереност, някаква сигурност и смятат, че ние трябва да направим заключението. Това поражда специфични дискусии, обструкции от страна на управляващите органи доколкото формулировките в нашите доклади са адекватни и чия трябва да е отговорността. Всъщност при първите два стандарта отговорността е наша, като регистрирани одитори, в това, което даваме като заключение, за разлика от последния стандарт, където ние даваме констатации и нашата отговорност се свежда единствено до това, а заключенията би трябвало да бъдат направени от управляващите органи. В крайна сметка, по регламент, те са тези, които носят отговорността за текущ и последващ контрол на първа инстанция по изпълнението на проектите.

## **2. Основните проблеми на настоящия програмен период 2007-2013 г.**

Първо, според мен, проблемите започват още на етап процедури за избор на регистриран одитор. Второ, проблем е, че се налагат определени образци на документи, и то в качеството си почти на императивност, които се изискват от нас като регистрирани одитори да бъдат подписани, в случай че искаме да поемем определен ангажимент, и то още на равнище търг. Класическият пример в това отношение са „договори за одит”, които се прилагат като задължителен модел към договорите за безвъзмездна помощ. Тези договори би трябвало да покриват обхвата, целите и отговорностите на страните в нашия ангажимент. В тези договори, обаче, липсват много важни аспекти от технологията на нашата работа, които следва изрично да се уточнят с бенефициента, а същевременно са пълни с неправилна терминология, небалансираност между правата и задълженията на бенефициента и одитора, без да има специфични уговорености във връзка с отговорностите не само на одитора, но и на насрещната страна – бенефициента по повод изпълнението на нашата работа. Открит проблем е подписването на писмо за поемане на ангажимента, което е изискване на



професионалните стандарти, получаването на представително писмо от ръководството на бенефициента и др. подобни.

Друго явление, което е много типично за този програмен период, е, че всеки управляващ орган, включително и междинно звено, има свои разбирания за нашата работа и резултатите от нея, издава си свои указания, а самите указания на различните УО не са напълно еднакви и се създава различна практика от тях. А фактът, че дори има разбиране за прилагане на различен професионален стандарт при проверките на регистрираните одитори означава, че няма координация и единност в разбирането на управляващите органи на отделите ОП по отношение на нашата работа. От наблюденията на повечето колеги, а и от самите документи, които се издават от УО, се остава с впечатление за неразбиране относно: характера на нашата работа; терминологията, която би следвало да се използва чисто професионално; сроковете, които са обичайни, нормални за извършване на една проверка. Това подсказва, че може би хората, които работят в УО, все още нямат достатъчно обучение в областта на нашата професия, за да имаме адекватна и резултатна комуникация. Все пак началото беше по-лошо. През последните две години се направиха редица опити да се изясни от страна на повечето УО, че очакването за нашия доклад е за доклад за договорени процедури, направиха се промени в указанията за модела на доклада – да е малко по-разумно структуриран, което, може би, говори за вече натрупан известен опит от тяхна страна.

За нас като сериозен проблем се очертава състоянието на отчетността – най-вече неразбирането на бенефициентите за паралелна отчетност. Впечатлението на повечето колеги е, че в публичния сектор отчетността определено има повече проблеми, на по-ниско качество е, а това рефлектира директно и върху качеството на отчетността по проектите.

Друг проблем, който мисля, че вече ИДЕС осъзнава напълно, е липсата на една обща политика за работа на нашия институт по отношение на слагане на някаква рамка от правила и изисквания, насоки за работа на колегите - регистрирани одитори във връзка с проверките на проекти по оперативните програми или по линия на други донорски организации или международни кредитни институции. За този програмен период такава рамка липсваше и това ясно се прояви в разнородната практика и допусканите грешки от одиторите, които са установени и от УО/МЗ/СО и ИА „ОСЕС”.

Съществен проблем, който сериозно е повлиял върху целия процес по контрола и проверките от регистрираните одитори на проекти по оперативни програми, са прилаганите процедури и документите за избор. През целия програмен период, включително и към настоящия момент, наблюдаваме изисквания за комбинация на квалификация не само на дипломиран експерт-счетоводител, но и изисквания за друга специфична квалификация – на вътрешен одитор, на експерт по измамите, и то за ключовите ръководители на проверката. Включително има една много странна тенденция за налагане на сертификат за ISO, въпреки че според мен водещото в подобен тип изисквания трябва да бъде нашата квалификация като дипломирани експерт-счетоводители. Още повече, че тази квалификация предполага спазване на професионални стандарти, в които е

заложено специално внимание за проверки и преценки на риска от измами. А за изискването на ISO според мен има неразбиране, защото изискването на подобен сертификат има резон за другите консултанти и изпълнители по проекти, тъй като наличието на ISO е всъщност гаранция за вътрешен контрол върху качеството на изпълнение. Въпреки че многократно сме се опитвали да обясним, че ние като професионална организация имаме специален стандарт за контрол на качеството, което предполага контрол на качеството не само отвън – от нашия съвет, от Комисията за публичен надзор над регистрираните одитори, но и наличието на вътрешна система за контрол на качеството. Така че подобно изискване предполага отново неразбиране, което се подкрепя от страна на управляващите органи.

Също така ключов проблем остава критерият „най-ниска цена” при избора. Масово в повечето търгове се дефинира такъв критерий. Този критерий нанесе изключително много поражения за разумната практика в България, доведе в някаква степен до ниско качество на проверките, до нелогична надпревара да се спечели определен търг, като се стигна до неразумни нива на ценопредлагане. За мен най-шокиращото са ниските цени по ОП „Околна среда”, защото това е ангажимент за сигурност, там изпълнението на ангажимента почива на други критерии и най-ниската цена, която се предлага, означава, че има неразбиране и от двете страни за рисковете и отговорностите, които се поемат с такъв ангажимент.

В допълнение прави впечатление наличието на специфични и тясно специализирани изисквания, които имат дискриминиращ и ограничаващ конкуренцията характер. Такъв е случаят с ISO, но не е единственият ограничаващ критерий. Например често има изисквания за много специфичен постигнат обем приходи в специфичен отрасъл, в специфична промишленост, за специфичен период. Или пък включването на много тесни специалисти със специфични експертизи – инженерна, IT и т.н. Във всяка оперативна програма има нюанс, има различни изисквания по отношение на опита на ниво проект, на ниво оперативна програма. Различна тежест при оценката и методиката за оценка на техническото предложение се дава на различни критерии – имам предвид от гледна точка на технологията на проверката. Подобни обстоятелства пречат на разумната и естествена конкуренция, а и създават впечатлението за възможни корупционни схеми.

Към тези ограничаващи условия допълнителна трудност създава обстоятелството на липсата на унифицираност при документите, с които се потвърждава спазването на критериите при конкурса за избор. Не само че такава унифицираност липсва, но се стига до прекалени изисквания за копиране на информация, която има публичен характер, като например дали даден колега е регистриран одитор, включват се изисквания, които минават разумната граница за стопанска конфиденциалност, каквото е копирането на договори с клиенти. При положение, че опитът на нас като регистрирани одитори може да се докаже през издаваните одиторски доклади. Например има и изисквания за твърде подробно описание на технологията, което стига до представяне на разработени одиторски програми. Това по същество е абсурдно, защото поне за този

програмен период 2007-2013 г. самите процедури за избор на одитори не предполагат наличие на достатъчна информация, за да могат одиторите разумно да предложат одиторски тип програми в професионален смисъл на думата. Затрудняващ факт, който поставя под съмнение възможностите за обективен избор е това, което колегите споделят, а и моето лично наблюдение е липсата на квалификация на членовете на комисиите за избор на одитори. Защото по този начин ние оставяме изборът да не бъде професионално мотивиран, много пъти това е на случаен принцип или се почива на някакви други критерии. Не мога да си представя, ако в комисия от трима души, двама са юристи и един е счетоводител, който има доста лимитиран опит с одитори, как би могла тази комисия да оцени компетентно и обективно технологията на проверката по МСАИС 3000? Не случайно ние предложихме на сертифициращия орган да помисли по този въпрос, но и в последния вариант на Инструкцията, която бе официално издадена, този въпрос остана открит.

За мен кулминация в неразбирането от страна на управляващите органи е изискването в някои търгове за прилагане на методиката за определяне на количеството работни часове, необходими за изпълнението на независимия финансов одит, която е отменена от ИДЕС и която няма нищо общо със случаите, когато говорим за ангажименти с договорени процедури. Много колеги казват, че за да докладват изпълнението на работата си, също са били принудени да създават самоцелни документи с отчитане на някакви часове, само и само формално да се спазва тази методика. В допълнение към този проблем е налаганото като критерий за оценка при търговете за одитор изискване за минимален срок за издаване на одиторския доклад. Това по същество е порочна практика. Затова много колеги формално слагат срок един или два дни след получаване на финансовия отчет по проекта. Тоест има неразбиране за нашата работа и подобен критерий от страна на бенефициентите и управляващите органи означава, че те нямат представа, че нашата работа е последващ контрол и има задължителна технология и времево разположение на изпълнението на процедурите от наша страна.

Множество проблеми се наблюдават при самото изпълнение на ангажиментите от страна на регистрираните одитори. В много случаи има вменияване на изисвания към нашата работа, които надхвърлят квалификацията и компетентността на одиторите. За мен, такъв класически пример са разработените контролни листове на ОП „Околна среда” – това в голяма степен е един доста сериозен правен анализ и оценка в много големи детайли. Моят опит с подобни проекти показва необходимостта да имаме специфичен член в нашите екипи, ако искаме да го направим професионално. Аналогичен е случаят с изискването за проверки на място за изпълнението на предмета на другите услуги – т.е. ако проверяваме проект по ВиК, строителство и др. подобни, трябва да сме в състояние екипът ни да може да проверява какво всъщност е реализирано в тази насока от чисто инженерно-техническо естество. Също така в противоречие с професионалните стандарти са изисвания за визуализация на документите, издавани от нас като регистрирани одитори, с лого на



оперативната програма, включително и върху нашия доклад, въпреки че ние го издаваме с нашето име, с името на нашето специализирано одиторско предприятие. Една голяма тема са и изискванията на всеки управляващ орган за това как технически да бъдат оформени нашите документи. Например парафиране на документи на бенефициента – да се подписват задължително от одитора, слагане на печати и най-вече на елипсовидния печат, който по закон се слага само върху издаваните одиторски доклади. Има неразбиране колко е важна датата, на която ние издаваме доклад. Много често се наблюдават случаи, когато УО изпращат писмо за корекции във финансовите отчети месеци, след като е издаден докладът на одитора, и дават инструкции одиторът да си преиздаде отново доклада върху коригирания отчет, но със стара дата. Това е принципно неразбиране и нарушение на нашите професионални стандарти. Има и много случаи на неразбиране на същността на доклада, правени са забележки и дори настоятелни изисквания за редакция на текста и професионалния изказ в доклада.

Неразбирането за реалното изпълнение на проверката също създава трудности при изпълнението на ангажиментите ни по проверки на проекти. Наблюдаваше се „омагьосан кръг” – за да е допустим разходът по нашата проверка, трябва да си издадем документите (фактури и протоколи) преди да сме довършили нашата работа. И това е водило до един голям проблем – датирането на нашите одиторски документи във връзка с изготвянето на съответните работни досиета и признаването на платения разход от страна на нашите бенефициенти.

Но най-стратегическият проблем за нашата работа по проверки на проекти на ОП си остава липсата на координация между всички заинтересовани лица. Мисля, че специфичното за този програмен период е, че първо управляващите органи не са възприемали за необходимо да координират тяхната работа с одиторите, с ИДЕС. Не са искали официална помощ, издавали са своите указания, както те си преценят, със свободно боравене с терминология, с изисквания, без да има разбиране и без самите те да си изяснят какво могат да очакват и по какъв начин да го получат от нас. Мисля, че подобна е била и позицията на сертифициращия орган, или поне това е моето впечатление от всичко, което се наблюдава за тези години. Това е довело и до липса на обмен на информация по отношение на качеството на проверките. Много пъти се говори, че регистрираните одитори не са си свършили работата, не са проверявали, допускали са грешки. За мен логичният начин е когато определени органи са недоволни от професионалните счетоводители да направят по официалния ред уведомяване и отправяне на претенции към тяхната работа. Обратната ситуация също не е съществувала, т.е. към съответния управляващ орган да има лице, което би могло да консултира и подкрепи регистрираните одитори, ако те имат проблеми с бенефициентите по повод изпълнението на проверките.

И всичко това е довело до една порочна и лоша практика в България. Често, в резултат на всичко гореописано, колегите са попадали в ситуация да бъдат притиснати от една страна от бенефициента, от друга страна от управляващия орган и в името на това нещата да се довършат, а най-вероятно и поради тези

налагани от позицията на силата изисквания, се е стигало до нарушения на правила в нашите професионални стандарти.

**Какво мога да кажа за ролята и участието на ИДЕС в този процес?** До тук изложих резултатите от изследването ми относно другите участници и проблемите, които са породени от тях. Но от наша страна като институт смятам, че има няколко неща, които не са се случили, а е било необходимо. Положителното е, че ние имаме вече осъзнато разбиране, че промени трябва да се случат.

Първо, според мен в този програмен период практиката на регистрираните одитори е била различна. Може би в някаква степен е резултат на комбинация от неформални общувания, но със сигурност нямаме формализирани и унифицирани насоки и указания за работата на регистрираните одитори по такъв тип проекти. Тя е специфична, защото се работи с публични средства и там отговорността ни е по-различна, поведението ни към подобен тип ангажменти трябва да е различно и унифицирането на работата ни със сигурност би облекчило УО, ИА „ОСЕС” и сертифициращия орган.

Второ, липсва някаква методика в помощ на самите управляващи органи и на бенефициентите, за да могат те да разбират и оценяват техническите предложения и да не се оставя на недостатъчно квалифицирани и опитни хора да преценяват какво регистрираните одитори предлагат като технология и изпълнение на ангажменти по проектите при извършването на търгове. Тези ангажменти все още са извън обхвата на проверките по контрол на качеството. За мен е абсолютно нелогично да дойде Съветът по контрол на качеството на одиторските услуги и да проверява някакъв малък ангажмент, някакво затворено акционерно дружество, а същевременно проекти, които са с бюджети за милиони публични средства, да нямат този тип контрол. Въвеждането на такъв контрол е необходимо, за да демонстрираме пред обществото, че имаме наистина професионалното разбиране за нашата работа и за нейното значение като един добър контрол при усвояването на този тип средства.

### **3.Инструкцията на МФ/м. юли 2013 г.**

**С какво е проблемна Инструкцията на МФ от м. юли 2013 г.?** Моят опит с нея е от кръглата маса с представителите на оперативните програми, т.е на управляващите органи, и впоследствие среща с представители на сертифициращия орган. Мисля, че работната група се опитахме максимално да предложим неща, които да поправят проблемите, изложени по-горе. Една малка част все пак беше взета предвид, но в голямата си част практически тази инструкция остана несъобразена с всички наши предложения, които направихме към СО в най-подробен вид.

Кои въпроси покрива тази инструкция? Първо, чрез нея е направен опит да се унифицира обхватът и спецификата на този тип ангажменти. Хубавото е, че тя декларативно казва, че всички проверки на оперативни програми следва да се

правят по МСССУ 4400. Така че всъщност управляващите органи вече няма да имат право да решават избора на приложение на професионалните стандарти. Друг е въпросът как бихме се справили с досегашната ситуация и особено какво би трябвало да направи управляващият орган по ОП „Околна среда”. Второ, инструкцията включва опит за дефиниране съдържанието на доклада за констатации. По принцип това е добро намерение, въпреки че е известно, че всеки ангажимент за договорени процедури предполага конкретно договаряне между потребителите на доклада и одитора. Проблемът е, че този доклад като структура изобщо не е съобразен с нашето предложение как да изглежда той по смисъла на стандарта. Също така налице е опит да се унифицира практиката, която е била различна до този момент по отношение на различните управляващи органи, и в инструкцията са включени определени насоки към техническите предложения, но те са на толкова конспективно и общо ниво, че според мен не биха могли по същество да бъдат в някаква степен полезни за управляващите органи и бенефициентите, когато биха се изготвяли изискванията за конкретния търг.

Особено дискуссионен е проблемът, че се залага задължителност на извадката от 100%. Ние многократно обяснихме, че не може да има такава унифицираност по простата причина, че за различните проекти са различни както документацията, така и характеристиката на обема и типа операции. Нашето предложение беше за оставяне на преценката на управляващия орган, като се даде толеранс „от – до”, което да направи по-разумна и адекватна проверката. При задължително изискване за 100% извадка сертифициращият орган би трябвало да си дава сметка, че това предполага скъпа услуга, ако трябва всеки един документ да бъде прегледан и оценен. Не знам доколко това изискване е оправдано, ако се търси разумен баланс между полза и разходи. Също така отново в инструкцията са заложили изисквания за обхвата на нашата работа, които надхвърлят нашата класическа експертиза, отново е заложило изискването за текущ контрол по реалното изпълнение на заявените по проекта дейности. В крайна сметка управляващият орган има вменена по регламент отговорност за контрола върху проектите и тази отговорност би трябвало да е разумно балансирана между нас и тях. Същото важи и по отношение на законосъобразността. Формулировката е доста обща – че се очаква от нас да потвърдим спазването на законосъобразността, което означава практически почти правен одит. Няма яснота и какъв е балансът между нашата роля като одитори и респективно управляващите органи, които също би следвало да упражняват подобен контрол. Отново не е съобразена нашата препоръка да се дефинират ключовите понятия, за да се влага конкретен смисъл. Според мен е много важно, за да са ни професионално написани докладите, да е много ясно какво точно се влага в понятията „допустимост”, „верифициране”, „добро финансово управление”. Такова дефиниране на едно по-техническо ниво би облекчило и бенефициенти, и одитори при формиране на техните заключения.

Открит остава проблемът за самия договор, който се препоръчва към инструкцията, между регистрирания одитор и бенефициента. Той също не отговаря на изискванията и не е съобразен с нашите предложения. Но най-големият проблем за мен е препоръчаният модел на самия доклад за

констатации, защото той има нелогична структура, изведени са първо констатациите и те не са логически обвързани със самите процедури, има изисквания за прекалено много детайли и повторения в тези изисквания, което определено прави проблематично спазването им от страна на одиторите, без да се налага компромис в чисто професионален аспект. Същото е и за модела на договора – отново сертифициращият орган е пренебрегнал нашето предложение за писмото за поемане на ангажимент.

По отношение на насоките към техническите предложения добрата новина е, че все пак е дефинирано като минимални изисквания сертифицирането на типичните наши професионални квалификации. Все още остава открит въпросът как ще се доказва опитът ни, т.е. отново управляващите органи могат да прилагат свое специфично разбиране в тази насока и е възможно да се изискват различни неща, да се копират излишни документи и пр. Насоките за оценката на техническите предложения са доста лаконични. Затова считам, че ИДЕС трябва задължително да даде някаква допълнителна разработка и заедно със сертифициращия орган да се опитат да коригират липсата на детайлност, което е много важно за работата на комисиите при конкурсите. Също не е предвидено включването на член в оценяващата комисия, който да има подходяща квалификация – този въпрос остава отворен.

За мен обаче най-големият проблем си остава препоръчаната изборност от страна на всеки управляващ орган за допустимостта на разхода. Може би това е разумно в друга стопанска среда, при друга култура, но аз съм убедена, че независимо от пропуските и грешките, които всички ние имаме по отношение на този тип проверки, все пак наличието на проверка от страна на регистрираните одитори е гаранция за обществото за едно по-добро качество на отчетите по проектите и по-добър цялостен контрол върху изразходването на публични средства от ЕС. Второто, което също смятам, че е неразумно, е препоръчителният праг от 200 000 лв. Ние като одитори знаем, че стойността е само един от критериите за същественост. Може да има и други критерии за същественост и рискове. И въпреки нашите препоръки, че при различните оперативни програми структурата на проектите ще е различна, че трябва това да се прецени, че не може да се „закове” на 200 000 лв., този препоръчителен праг остана в инструкцията. Друго условие, което обсъждахме, е препоръчителният праг на цената за проверка – 1%. Ние препоръчахме да бъде в някакъв диапазон, защото не можем да кажем, че цената е обвързана единствено само със стойността на проекта, може самият проект да е по-специфичен, може да е по-рисков. Така че това фиксиране също, според мен, е проблем. Допълнено е с още един проблем – това, че ние очаквахме в инструкцията изрично да се запише, че ще се прилага икономически най-изгодна цена. Действително сертифициращият орган е записал, че е препоръчително да се прилага икономически най-изгодна цена, но това е препоръка. По този начин в крайна сметка управляващите органи и бенефициентите могат да продължат да си избират най-ниска цена и този фиксиран 1%, комбиниран с тази възможност, означава, че може би ще продължи порочната практика на ценообразуване при този тип ангажименти.

Един спорен въпрос, въведен в инструкцията, който бих искала да споделя, е въвеждането на възможността за проверка на проектите от страна на вътрешните одитори. Принципно нашето предложение беше да се преценява, защото вътрешните одитори в крайна сметка не са независими. Проверката на проекти от страна на вътрешните одитори не следва да е по критерия дали това е бенефициент от публичния или от частния сектор, а по-скоро трябва да се определи значимостта на проекта. Считам, че външните одитори имат по-голяма независимост и опит. Така че механичното възприемане на този критерий според мен няма да подобри практиката за следващия програмен период. Още повече, че малкият опит, който имам, показва, че самите вътрешни одитори от публичния сектор не са работили с тези стандарти и не съм убедена доколко те биха се справили адекватно с подобен тип задача.

Накрая бих искала да обърна внимание на едно смущаващо в тази инструкция изискване, съгласно което сертифициращият орган си е запазил правото за текущо наблюдение на качеството на изпълняваните проверки от наша страна на извадков принцип. Ние изрично казахме, че за нас е много важно какво означава това и как всъщност това текущо наблюдение ще бъде процедурно реализирано. Защото в инструкцията е записано, че ако сертифициращият орган прецени, той би могъл да препоръча на управляващия орган да се откаже от допустимостта на разхода. Нашата препоръка е, че подобно текущо наблюдение трябва да бъде организирано като процес между сертифициращия орган, управляващия орган и ИДЕС, за да сме сигурни, че има правилна преценка за подобен тип действия от страна на сертифициращия орган.

Следователно, издадената инструкция от МФ се нуждае от определени промени и допълвания, за да бъде достатъчно полезна за всички заинтересовани страни и да е адекватна на поставените с нея цели.

#### **4. Решенията за подобрене на идващия програмен период 2014 – 2020 г.**

**Какви са решенията занаяпред?** Каквото и да е направено в този програмен период, въпросът е да се поучим от това, което не сме направили, от грешките, които сме допуснали, и следващият програмен период да не бъде отричане, а да бъде изграждане на по-добра нормативна база и практика. За мен ключовото, за да се случат нещата по най-добрия начин, е наистина да се постигне координиране и да се осигури съвместна работа на всички заинтересовани страни. Сертифициращият орган да разбере, че в крайна сметка, за да се довери на нашата работа, трябва да се довери на нас, на ИДЕС, и да имаме общо разбиране за характера на тази работа. Същото касае и управляващите органи. Това, разбира се, предполага нашият институт да бъде малко по-активен и инициативен.

**Кои са насоките?** Мисля, че е много важно ние да не се появяваме след събитията. Тоест, нормативните документи за следващия програмен период, особено постановленията за отделните програми за допустимост на разходи, е много важно и ние да ги огледаме, за да сме сигурни, че те са правилно



формулирани, че ние всъщност можем да постигнем професионален изказ, което би облекчило нашата работа. Смятам, че самата инструкция не може да остане във вида, в който сега е издадена. Тя е непълна, в много аспекти е едностранчива и очевидно с наша помощ трябва да бъде променена и доработена, ако искаме тя да постигне целта, за която е издадена. Също така смятам, че ИДЕС трябва да е активен участник при разработване на указанията на отделните управляващи органи. УО трябва да разберат, че е много важно, когато тези указания се разработват, да се допитат за нашето професионално мнение, а не от силата на позицията, която имат, да ни налагат действия и работа, които да са в противоречие с нашите професионални стандарти. Също си мисля, че трябва да се разработи процедура за текуща комуникация между заинтересованите страни по повод проблеми на регистрираните одитори. Тоест, ние да имаме възможност при несъгласие, при случай на измама, при случай на специфичен казус, който имаме, да обсъждаме тези неща на ниво управляващ орган, а може би с Изпълнителната агенция „Одит на средствата от ЕС” или пък със съответните органи на ИДЕС. Вярвам, че един начин да подобрим доверието на обществото в нас е и разширяване на контрола на качеството от страна на ИДЕС по отношение на тези ангажименти. Вярвам също, че е крайно време ИДЕС, както обучава другите институции, в т.ч. и Сметната палата, да направи същото и за управляващите органи, дори и за сертифициращия орган, за да разберат нашата работа. Очевидно ние трябва да бъдем и мисионери и ако те разберат същността на нашите процедури, на нашата терминология, на нашите стандарти, това би подобрило съвместното общуване и разбирането за очакванията на всички заинтересовани страни за резултатите на нашата работа. Също мисля, че ако ние помогнем за някакви препоръчителни насоки при критериите и техниките за оценка на нашите технически предложения, това в някаква степен би подобрило работата на оценяващите комисии.

### **Обобщаващо заключение**

Очертаните горепосочени проблеми се нуждаят от своето своевременно решаване сега, преди стартирането на новия програмен период, 2014 – 2020 г. Вярвам, че това е желанието, намеренията и амбициите на всички истински заинтересовани лица. Това е и пътят да се постигне по-висока ефективност на контрола върху адекватното и целево изразходване на значителните публични средства, които се получават от ЕС и които са от съществено значение за икономиката и бъдещето на множество отрасли и публични сфери в Р България. ИДЕС, представлявайки независимите регистрирани одитори, винаги е имал мисията да организира и подпомага тяхната дейност в интерес на Обществото. Затова, оценявайки важността на контрола върху ефективното и правилно усвояване на средствата на ЕС, Институтът трябва да участва активно в този процес, давайки своя принос, като ясно осъзнава, че неговите членове трябва да положат сериозни усилия за подобряване на своята работа и ефектите на резултатите от нея. В тази връзка е необходимо Институтът да предложи и сериозно да участва в следните области за промени и разрешаване на установените проблеми от първия програмен период, 2007 – 2013 г., а именно:

1. Координиране и съвместна работа на СО, УО, ИА „ОСЕС”, Сметна палата и ИДЕС в областта на контрола на проектите, съфинансирани от ЕС, вкл. и чрез формирането на постоянно действаща работна група, в следните насоки:
  - а/ съвместна работа по издаваните закони и ПМС особено по отношение на допустимост на разходи по проекти и за избор на изпълнители;
  - б/ съвместно доработване на издадената от МФ Инstrukция на СО/м. юли 2013 г.;
  - в/ съвместно изготвяне на унифицирани указания на отделните УО относно отчетността на проектите и независимите проверки от регистрирани одитори на проекти на ОП, вкл. унифицирани изисквания за приложение на професионални стандарти за работа при проверките на проектите;
  - г/ текуща комуникация между УО, СО, ИА „ОСЕС” и ИДЕС по проблеми на регистрирани одитори и по извършени от тях проверки, както и за нови предложения за подобряване ефективността на контролния процес при ОП;
  - д/ задължително разширяване на контрола на качеството на ИДЕС относно ангажименти по проекти, съфинансирани от Структурните ЕФ и Кохзионния фонд, както и от други европейски програми, други международни донори и кредитори.
2. Провеждането на серия от обучения на представители на УО/МЗ и СО относно прилагането и изискванията на МСССУ 4400 и други релевантни професионални стандарти, както и
3. Разработването на препоръчителни насоки, указания и методики за определяне на подходящи критерии и техники за оценка на техническите предложения на регистрираните одитори за проверки на проекти, съфинансирани от Структурните ЕФ и Кохзионния фонд, както и от други европейски програми, други международни донори и кредитори.

Вярвам, че по този начин ние ще изпълняваме по-добре нашата мисия като професия – да служим почтено на обществото.