



ДИМИТЪР ЖЕЛЯЗКОВ

Дипломиран експерт-счетоводител,
регистриран одитор
Член на УС на ИДЕС

Димитър Желязков е роден на 30.04.1945 година в град София. През 1973 г. завършва висше икономическо образование - степен магистър в УНСС, град София, специалност „Счетоводство и контрол“.

Има множество специализации: 1983 г. в Търговски институт, гр. Киев, Украйна по Счетоводство на предприятието; 1987 г. – Счетоводството в малки предприятия в Никозия, Кипър; 1991 г. относно счетоводно законодателство и организация на одиторската професия – Париж и Монпелие, Франция; 2001 г. специализация в Париж относно одитиране, в т.ч. на банки и обработка на счетоводната информация на предприятия; квалификационни курсове към Американската агенция за международно развитие (USAID) по: „Обучение на преподаватели по Международни счетоводни стандарти“ и получен сертификат след изпит; „Одит на пенсионни фондове“, „Прилагане на международни стандарти за одит“. В периода 1973 – 1975 г. е работил като специалист в управление „Финансово-счетоводно“ на СГО. От 1975 до 1991 г. работи като асистент, ст. асистент и гл. асистент в катедра „Счетоводство и контрол“ при УНСС, гр. София.

От 1990 до 1995 г. е началник отдел в управление „Национално счетоводство“ при Министерство на финансите; основен участник в разработването на националното счетоводно и одиторско законодателство; 1992 – 2004 г. – представител на Република България в група ISAR към UNCTAD при ООН по проблемите на счетоводството, в т.ч. през 1994 г. един от вицепрезидентите на групата. Представява ИДЕС в тази група от 2005 до 2016 година. Член на НС по счетоводство към Министерство на финансите.

От 1991 г. е дипломиран експерт-счетоводител и член на Асоциацията на дипломираните експерт-счетоводители, а от 1996 г. и на Института на дипломираните експерт-счетоводители. Член е на Управителния съвет в няколко мандата, като е бил и зам.-председател на УС на ИДЕС.

В периода 2004 – 2008 година е бил вицепрезидент на SEEPAD, а от 2008 до 2010 година – президент на SEEPAD.

Управляващ съдружник на „ЖЕЛЯЗКОВ ОДИТ 2004“ ООД, гр. София, дипломиран експерт-счетоводител, регистриран одитор.

Има над 70 публикации в областта на счетоводството, финансовия контрол, счетоводното законодателство и практическото му прилагане.

призната професионална организация поради факта, че квалификация като т.нар. в Закона за счетоводството съставители на финансови отчети не отговаря на международните регламенти и практика както в ЕС, така и в останалите страни по света.

- 2. Подчертани са противоречията между ИДЕС и КПНРО, без преобладаването на които в професионален аспект няма да се създадат условия за ефективното развитие на професията на независимите финансови одитори (регистрираните одитори).*
- 3. Посочена е професионалната некомпетентност в законодателен и терминологичен аспект на специалистите, от които зависи качеството на Закона за счетоводството и Закона за независимия финансов одит.*
- 4. Посочено е и пренебрегването на практическата подготовка на студентите от специалността „Счетоводство“.*

Изказана е надежда за бъдещо подобряване на ситуацията.

Dimitar Jeliatzkov

Certified Public Accountant

Registered Auditor

Member of the Managing Board of ICPA

WHY THE CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANT AND INDEPENDENT FINANCIAL AUDITOR PROFESSION IN THE REPUBLIC OF BULGARIA DOES NOT DEVELOP IN AN EFFICIENT WAY IN THE 21TH CENTURY?

xx

Summary

The principal objective in elaborating the above mentioned subject is to prove the inefficient development of the profession of those experts in the 21th century.

To achieve the objective set, first, evidence is provided that those are different professions which have an information connectedness, i.e. the use of entities' accounting information database.

Second, the paper highlights the lack of public trust in both professions which lead to the establishment of specialized oversight authorities, i.e. the CPOSA in particular in this country in 2008.

The paper discusses the expansion of supervisory functions of the oversight of the activities of independent financial auditors (registered auditors) and the arising contradiction with the independence of professional organizations and their members within the European Union.

The paper points out violations of certain regulations provided for in the EU Treaty and the Treaty on the Functioning of the European Union identified by our colleague from Germany Dr. Carsten Rene Beul whose findings we fully support.

The paper suggests how the development of both professions could satisfy the existing public interest in them.

In this respect, the paper also specifies what should be done in the future.

The situation in international and national terms is examined on the basis of a critical analysis of the organization of the professions and their legal

regulation in the specified aspects.

In national terms, a special attention is paid to the low-quality Accountancy Act and Independent Financial Audit Act, effective as of 2015 and 2016 respectively. In this regard, suggestions are made for their updating and improvement in the future.

The paper disagrees for the Independent Financial Audit Act to regulate the activities of the CPOSA. It is suggested that those should be regulated by a separate special act.

On the basis of the above, the paper concludes:

In the Republic of Bulgaria, there are no certified public accountants and an internationally recognized professional organization due to the fact that the qualification of the so called preparers of financial statements, referred to in the Accountancy Act, is not in line with the international regulations and practice in both the EU and the other countries in the world.

The paper highlights the contradictions between the ICPA and the CPOSA, without overcoming which, no conditions can be created in professional terms for the effective development of the profession of independent financial auditors (registered auditors).

The paper points out the professional incompetence in legislative and terminological terms of the experts on whom the quality of the Accountancy Act and the Independent Financial Audit Act depends.

The paper also stresses the fact that the practical training of accountancy students is neglected.

The paper hopes for a future improvement of the situation.

ЗАЩО ПРОФЕСИЯТА НА ЕКСПЕРТ-СЧЕТОВОДИТЕЛИТЕ И НЕЗАВИСИМИТЕ ФИНАНСОВИ ОДИТОРИ В Р БЪЛГАРИЯ НЕ СЕ РАЗВИВА ЕФЕКТИВНО ПРЕЗ 21 ВЕК?

Този проблем се появи в нашата страна още в първите години на 21 век. Защо?

След 1989 г. у нас настъпи периодът на т.нар. „демокрация“.

Имаше сблъсък на теории относно това до каква степен може да има регулиране, в т.ч. и по отношение на професиите експерт-счетоводител и независим финансов одитор. Очевидно е обстоятелството, че демокрацията в съвременна България се разбира от много хора по-скоро като анархия, а не като съвкупност от определени обществени норми и правила, даващи определена свобода и права, но същевременно налагащи и определени ограничения, чрез които именно демокрацията се отличава от анархията. Много от законите в сферата на икономиката се политизираха на база на интересите на болшинството в българския парламент или на базата на външни внушения от различни международни институции.

Във връзка с това искаме да припомним и една мисъл, че икономиката трябва да се икономизира, а не да се политизира, която очевидно не е позната на управляващите и законодателите у нас.

Към днешна дата става ясно, че тази максима не се съблюдава, което според нас оказва негативен ефект върху професията на експерт-счетоводителите (наречени съгласно Закона за счетоводството съставители на финансови отчети) и независимите финансови одитори (регистрирани одитори) при разработването и утвърждаването на приложимото национално законодателство, регламентиращо упражняването на тяхната дейност.

Освен това доста години се дискутира това една професия ли е, или две професии? Това обстоятелство също се отрази негативно върху ефективното развитие на тези, според нас, две различни професии.

Обстоятелството, че и двете професии намират своята практическа реализация до голяма степен на базата на счетоводния информационен фонд в предприятието¹, не означава, че това е една и съща професия.

За да стане по-ясно защо това са две различни професии, трябва да се посочи следното:

В счетоводната професия има две квалификационни равнища:

а) оперативен счетоводител;

¹ „Предприятие“ се употребява съгласно чл. 2 от приложимия Закон за счетоводството.

б) експерт-счетоводител (съставител на финансов отчет, съгласно раздел VI Съставители на финансови отчети от глава първа Общи положения от Закона за счетоводството). От тази група, според нас, трябва да се изключат физическите лица, съгласно чл. 18, т. 1, буква „в“ от Закона за счетоводството, със средно икономическо образование и 8 години стаж като счетоводител. Във всички страни – членки на ЕС, експерт-счетоводител се става след завършено висше образование, професионален стаж и положени успешно допълнителни изпити, т.е. аналогично на придобиването на квалификационната степен дипломиран експерт-счетоводител (дипломиран независим финансов одитор).

Става ясно, че у нас няма експерт-счетоводители с необходимата квалификация, както в другите страни – членки на ЕС. Нещо повече, ние сме единствената страна членка в организацията, която няма официално призната организация на това професионално равнище, независимо че има доброволно формирани няколко организации на счетоводителите.

Защо се стигна до тази практическа ситуация независимо от опитите да се създаде такава професионална организация чрез Закона за счетоводството, датиращи преди повече от десет години?

Този проблем е поставян през посочения период при всяка промяна в Закона за счетоводството, в т.ч. и при разработването на новия закон, в сила от 2016 г. (ДВ, бр. 95 от 08.12.2015 г.).

Формалният отговор е, че няма такъв прецедент, което не е вярно, тъй като по този начин чрез Закона за независимия финансов одит (ЗНФО) от 1996 г. се създаде Институт на дипломираните експерт-счетоводители (ИДЕС).

Истината е, че счетоводителите, т. нар. съставители на финансови отчети, не желаят да се явяват на изпити и чрез лобито си в парламента отлагат във времето решаването на този проблем.

Нали имат претенции, че са много добре квалифицирани, а очевидно не е така, щом не желаят да се явят на изпит. Обикновено човек, който не желае да се яви на изпит, не е сигурен в резултата от изпита и своята квалификация.

Очевидно е, че по този начин те се самоизолират от членството в международните професионални организации като Международна федерация на счетоводителите (IFAC), Европейска федерация на експерт-счетоводителите (FEE), Международна федерация на експерт-счетоводителите франкофони (FIDEF) и други. В международен аспект това поражда определени съмнения относно тяхната квалификация и съблюдаването в нашата страна на международните регламенти относно това квалификационно равнище.

Става ясно, че в ЕС ние нямаме в национален аспект експерт-счетоводители, които квалификационно да са равнопоставени с експерт-счетоводителите в останалите страни – членки на ЕС, а също така и в другите страни от различните континенти.

Във връзка с това трябва да подчертаем, че рано или късно този въпрос ще бъде поставен пред нашата страна за намиране на адекватно решение особено при условията на глобализацията на икономиката на първо място от ЕС.

Принципно стана ясно, че експерт-счетоводителят трябва да бъде квалифициран и на базата на международно възприетите квалификационни критерии.

Какви познания и качества трябва да притежава той?

Можем да ги систематизираме до следното:

1. много добре да познава същностно общото или финансово счетоводство и счетоводството за управление в предприятието и практически да може да изпълнява работата на всеки оперативен счетоводител на базата на конкретното разпределение на работата в конкретното предприятие;
2. много добре да познава приложимото счетоводно законодателство и законодателството, приложимо по отношение на практическото счетоводно отчитане на дейността на конкретното предприятие;
3. много добре да познава същността на организацията на системата на счетоводството и да е способен да реорганизира системата при настъпили изменения;
4. много добре да познава автоматизацията на счетоводството, приложим счетоводен софтуер и съвременните във връзка с това счетоводно-информационни технологии;
5. да е в състояние да упражнява ефективен контрол върху документирането и обработката на счетоводната информация и дейността на оперативните счетоводители;
6. много добре да познава информационните потребности на вътрешните и външните потребители на счетоводна информация за конкретното предприятие;
7. много добре да познава финансовото планиране и анализирането на финансовото и имущественото състояние на предприятието;
8. да бъде в състояние да предоставя мотивирани становища на ръководството на предприятието във връзка с регулирането на неговото финансово и имуществено състояние;
9. да следи последователно промените в международните счетоводни стандарти.

водни регламенти, приложими в страната по силата на нейното членство в ЕС;

10. перманентно да актуализира своята професионална квалификация;
11. да отстоява своята професионална независимост и компетентност;
12. да съблюдава перманентно професионално-етичните норми на поведение, утвърдени от IFAC.

По отношение на независимия финансов одитор (регистриран одитор) трябва да подчертаем следното:

1. той трябва да е в състояние да работи като оперативен счетоводител на всяко потенциално работно място;
2. трябва да е в състояние да работи като експерт-счетоводител при съблюдаването на посочените знания и качества. Във връзка с това трябва да посочим, че членовете на ИДЕС са в състояние да работят като експерт-счетоводители, защото се третират равноправно в квалификационен аспект със своите колеги от професионалните институции в останалите страни – членки на ЕС, и в останалите части на света. Ето защо ИДЕС е редовен член на всички авторитетни международни професионални организации;
3. трябва да познава много добре международните одиторски стандарти (МОС) и да ги прилага на практика при осъществяването на одита;
4. да познава много добре регулаторните изисквания на регулиращите органи (у нас управление „Банков надзор“, КФН, Комисия за защита на потребителите, Комисия за защита на конкуренцията, Централен депозитар и др.) при осъществяването на независим финансов одит;
5. да съблюдава професионално-етичните норми на поведение в обществото. За съжаление, такива за одиторите не са утвърдени от IFAC, а се прилагат тези за експерт-счетоводителите;
6. да познава много добре нуждите на вътрешните и външни потребители на създадената одиторска информация;
7. да има перманентна квалификация на база регламентираните изисквания.

Става ясно, че независимите финансови одитори на практика имат съвсем различна квалификационна характеристика с друга насоченост да бъдат независим обществен гарант при оценката на техния одит, изразена в разработвания от тях одиторски доклад за конкретния одит в дадено предприятие. Смятаме, че след тези пояснения е ясно, че това са две

различни професии, които имат информационна връзка.

Считаме, че обществото е наясно през 21 век за значимостта на тези две професии, поради което те са винаги във фокуса на общественото внимание.

С основание винаги се поставя въпросът доколко обществото може да разчита на достоверността на резултатите от осъществяването на дейността на експерт-счетоводителите през фиксирания отчетен период и на одиторите, които на практика контролират и оценяват дейността на тези експерти през съответния отчетен период, както и разработваните финансови отчети.

Като имаме предвид зачестилите скандали, свързани с некачествена работа на експерт-счетоводителите и одиторите през последните двадесет години, е ясно, че в момента доверието към тези две професии в интернационален обществен аспект е много накърнено, което изисква получаването от обществото на гаранции, че те ще се развиват ефективно в бъдеще време.

Тази обстановка мотивира създаването на специализирани надзорни органи в много страни, като акцентът е надзор върху дейността на независимите финансови одитори.

В резултат на това в нашата страна през 2008 г. се създаде Комисия за публичен надзор над регистрираните одитори (КПНРО). За съжаление обаче, до момента ръководството на тази комисия не е наясно с разликата между управление, контрол и надзор върху професията, в резултат на което отношенията с ИДЕС вместо да се развиват ефективно на базата на качествен и ефективен надзор от страна на Комисията върху дейността му като цяло и на неговите членове чрез разработването на добър закон за КПНРО, се деформират в резултат на желанието на Комисията да властва над ИДЕС и неговите членове и да регулира тази професия, без да се прецизира и уточнява в какво ще се изразява това регулиране.

Това се вижда ясно от новия ЗНФО, ДВ, бр. 95 от 29.11.2016 г. – чл. 70, ал. 1. Доколкото имаме информация, разширяването на правомощията на надзорните органи, съгласно Регламент 537 от 2014 г. на ЕС, се реализира в друг аспект, разширяване на надзора, преди всичко в т.нар. предприятия от обществен интерес. Дори това разширяване предизвиква дискусия относно това дали не се поставя под заплаха независимостта на професионалните организации на независимите финансови одитори и самите членове на тези организации!

Във връзка с това трябва да посочим даването под съд на ЕС от страна на нашия колега от Германия г-н д-р Карстен Рене Беул, който, освен че е регистриран одитор, е юрист, данъчен консултант и лектор в Университета в Кобленц и университетите в Милано и Люксембург. Той

мотивирано атакува Регламент 537 от 2014 г. и Директива от 2014/56/ЕС, че с разширяването на надзорните функции върху дейността на независимите финансови одитори се нарушава тяхната независимост и независимостта на германската професионална организация на одиторите. Мотивирано обяснява, че се нарушават регламенти в два документа, основни по отношение създаването и организацията на ЕС, а именно Договора за ЕС и Договора за функционирането на ЕС.

Аналогично недоволство, касаещо накърняването на независимостта, съществува и в други страни – членки на ЕС, което подсказва, че е възможно в близко бъдеще ревизирането на тази ситуация. Надзорният орган в Англия няма да се възползва от тази възможност, което подкрепя нашите предположения.

Въз основа на изложеното, за да се обезпечи ефективно развитие на професията на експерт-счетоводителите и професията на независимите финансови одитори, е необходимо да се отчитат редица международни и национални регламенти и фактори и да се дефинират ясно целите и мерките за практическото ефективно развитие на посочените професии в интерес на обществото в световен и национален мащаб.

Интересът на обществото в посочените обхвати е еднозначен, а именно, че тези две професии трябва да се развиват по начин, който да гарантира постигането на пълно обществено доверие, изразяващо се в следното:

1. По отношение професията на експерт-счетоводителите:

- а) тяхната квалификация е в съответствие с обхвата и съдържанието на обществените социално-икономически отношения и информационни потребности;
- б) финансовите отчети, съставяни от тях, дават т.нар. „вярна и честна картина“ за имущественото и финансовото състояние на предприятията към датата на съставянето на тези отчети;
- в) съдържащата се във финансовите отчети информация удовлетворява напълно вътрешните и външните информационни потребности на нейните потребители и гарантира, че няма умишлен подвеждащ характер, т.е. тя е в съответствие с приложимото законодателство относно счетоводното отчитане на дейността на предприятието, обективна, точна, пълна, достоверна, изчерпателна, прозрачна и съпоставима.

2. По отношение на професията на независимите финансови одитори:

- а) тяхната квалификация е адекватна за обосноваване на техните мнения, изразени в одиторските доклади, относно качествата

- на одитираните финансови отчети;
- б) независимо че одитът по същество е репрезентативен, тяхната квалификация гарантира в методологичен и методичен аспект гаранцията пред обществото на качествата на съответния финансов отчет по отношение на постигнатата степен на т.нар. „вярна и честна картина“ за имущественото и финансовото състояние на предприятието към датата на съставянето на финансовия отчет;
 - в) вярва в тяхната независимост и професионална почтеност при изпълнението на тяхната мисия;
 - г) вярва в тяхната независимост и професионализъм при изпълнението на т.нар. договорени процедури.

За да се гарантира ефективното развитие на тези професии в съответствие с обществения интерес, е необходимо да се осъществи следното:

1. прецизиране в международен и национален аспект на професионалните органи и организации, които ще ръководят тези професионалисти в професионален аспект, ще разработват и утвърждават във връзка с това необходимите регламенти;
2. прецизиране на техните права и задължения и гарантиране на техните субординационни връзки и отношения;
3. определяне на обхвата и съдържанието на международните и националните регламенти, касаещи експерт-счетоводителите, независимите финансови одитори, счетоводството и независимия финансов одит;
4. организиране на дейността на професионалните органи и организация на базата на обстоятелството, че се занимават с развитието на две професии, които имат обща информационна връзка. Ето защо следва да се заложи общ и секционен принцип при организирането на тяхната дейност.

В контекст практически това означава, че имаме секция за експерт-счетоводители и счетоводство и секция за независими финансови одитори и независим финансов одит. Всички решения обаче са общи и излизат от името на съответния професионален орган и организация.

Считаме, че това е удачно да се направи в международен аспект, а що се отнася в национален аспект на базата на професионалния ни опит в национален и международен аспект от 1991 г., *считаме за по-удачен вариантът във всяка страна да се организират със съответен закон две професионални национални организации, организация на експерт-счетоводителите и организация на независимите финансови одитори*, защото, както подчертахме нееднократно, това са две самостоятелни професии.

5. Съвременно законодателство

По отношение на законодателството в международен и национален аспект считаме, че е удачно да се приложи специализиран подход, т.е. във всяка страна да има Закон за счетоводството, Закон за независимия финансов одит и Закон за надзора върху двете професии.

Като имаме предвид развитието на глобализацията на икономиката по отношение приложимата счетоводна база, считаме, че е удачно тя да се систематизира в следните аспекти:

1. във връзка с големината и значимостта на предприятията:
 - а) Международни счетоводни стандарти за т.нар. „големи предприятия“;
 - б) Международни счетоводни стандарти за т.нар. „средни, малки и микропредприятия“;
2. според международните и националните информационни потребности:
 - а) Международни счетоводни стандарти за посочените в т. 1 видове предприятия;
 - б) Национални счетоводни стандарти с изричната уговорка, че тяхното предназначение е да се удовлетворят национални потребности, за които няма аналог в лицето на приложимите Международни счетоводни стандарти, например за нестопанска дейност, фалит (несъстоятелност), ликвидация, преобразуване на предприятие и др.

Във връзка с изложеното е необходимо да проследим ситуацията в международен и национален аспект.

По отношение на ситуацията в международен аспект трябва да се посочи следното:

1. В момента има много формирани международни професионални организации на експерт-счетоводителите и независимите финансови одитори. Не сме в състояние да изброим, но по-значимите са Международната федерация на счетоводителите (IFAC), Европейска федерация на експерт-счетоводителите (FEE), Международна група от експерти по международни счетоводни стандарти и финансови отчети (ISAR) към UNCTAD при ООН, Международна федерация на експерт-счетоводителите франкофони (FIDEF), Федерация на експерт-счетоводителите от средиземноморските страни (FCM), Пан-африканска организация на експерт-счетоводителите (PAFA), „Евразия“, Център за финансово отчитане и реформи към Световната банка, Европейска федерация на счетоводителите и одитори-

те за малки и средни предприятия (ЕФАА) и др.

Нашите впечатления от работата на посочените международни професионални организации са, че, на първо място, се разглеждат проблемите, свързани със счетоводните регламенти и работата на експерт-счетоводителите и като че ли между другото се засягат проблемите на независимия финансов одит, независимо че в тях членуват много професионални организации на независимите финансови одитори. Дори по наименованията проличава акцентът върху счетоводството и експерт-счетоводителите.

Това е резултат от ситуацията, при която липсва разбирането, че става дума за две професии и различни по същество професионални организации. Считаме, че много от тези организации трябва да си променят името, като от наименованието стане ясно, че това е международна организация на експерт-счетоводителите и независимите финансови одитори.

2. Трябва да се подчертае лошата субординация на тяхната дейност. На практика оставаме с впечатлението, че всеки, който е придобил международна професионална известност и има възможност да получи отнякъде пари да развива дейност в областта на счетоводството и независимия финансов одит, създава за целта някаква международна професионална организация, за да преживява добре. Никой не поставя оценка за ефективността на тези организации. Никой не се произнася по отношение на целесъобразността от тяхното съществуване. Получават се пари, отчита се дейност, която е в съответствие с целта на получените пари и този кръговрат се повтаря перманентно.

Във връзка с модните наименования „устойчива икономика“, „устойчива интегрирана отчетност“ една американска организация с абревиатура SASB ще разработва стандарти с одобрението на американското правителство за устойчивата отчетност. А какво е неустойчива отчетност?

3. Няма единен подход при дейността на тези организации за единна счетоводна приложима база в съответствие с процесите на глобализацията. Вярно е, че се работи за утвърждаването на единни международни стандарти в света за т.нар. големи предприятия на основата на IFRS и IAS и USGAAP, но повече от 12 години няма краен резултат от тези усилия.

В момента си задаваме въпроса при наличие на международно възприети IFRS и IAS, в т.ч. за Европа, защо ЕС ще утвърждава аналогични стандарти, които по съдържание въобще не приличат на счетоводни стандарти. По същия начин стои нерешен въпросът за Международните счетоводни стандарти за малките и средни предприятия.

Като имаме предвид и наличието на USGAAP и други стандарти, прилагани в Япония и някои други страни, е очевидна „какафонията“ по отношение на обхвата и съдържанието на приложимата счетоводна база в различните страни в света.

Нормална ли е тази ситуация през 21 век при условията на развитие на икономическата глобализация? Очевидно не, като имаме предвид продължителността на процеса на преход от IAS към IFRS и липсата на единна концепция в световен мащаб за обхвата и съдържанието на единните международни счетоводни стандарти в перспектива.

За недостатъците на стандартите сме писали нееднократно и не е необходимо да се повтаряме. Основният проблем е в това, че в семантичен аспект на приложимия термин стандарт това не са стандарти по същество, а са рекомендации, които не са съобразени със степента на социално-икономическото развитие на страните, които ще ги прилагат в различните континенти на света.

Посоченото обстоятелство също така има негативен отпечатък върху развитието на професията на експерт-счетоводителите и в по-малка степен на професията на независимите финансови одитори.

Според нас в значителна степен създамата се ситуация се дължи на липса на професионален капацитет и перспективно професионално мислене. За да се реши този много важен проблем, специалистите, които са ангажирани с неговото решение, трябва да са в състояние да си представят как ще изглежда икономиката в световен аспект след 50-60 години, в т.ч. счетоводството и одита, и каква трябва да бъде адекватната приложима счетоводна база като отправна точка за развитието на професионалните стандарти. За съжаление, очевидно е, че за момента това е непосилна професионална задача.

4. Трябва да изтъкнем още едно обстоятелство във връзка с функционирането на международните професионални организации, а именно необходимостта от промяната на тяхното кадрово осигуряване и управление.

Ситуацията в момента за подбора на кадрите в основните международни организации не се е променила от момента на тяхното създаване. Ръководният екип се подменя на базата на регионален географски принцип, без да се държи сметка за нивото на квалификацията на избраните колеги. Този избор се дирижира от световните сили САЩ, Великобритания, Франция, Германия и Япония. Понякога, когато се избира някой на ръководен пост, мотивите са формулирани по следния начин, например за ISAR към UNCTAD при ООН – след направена консултация между някои страни за президент се предлага еднo-кой си и се дава неговата професио-

нална визитка.

Не се дават конкретни подробности кои страни са участвали в тази консултация и на база на какви критерии е избрана тази личност.

В други организации като IFAC, FEE, FIDEF този, който е вицепрезидент, през следващия мандат след изчерпването на мандатите на президента на организацията става президент. Всяко друго предложение се бламира. Пак не се държи сметка за професионалната квалификация, ерудиция и задачите, които следва да се решат в бъдеще време.

Според нас изходът от тази ситуация е въвеждане на конкурсното начало. Определя се професионално жури от колеги, за които няма съмнение за нивото на тяхната професионална преценка, набелязват се критерии, беседва се с кандидатите и се мотивира предложението. По този начин ще се гарантира до известна степен, че предложението е добре обмислено в професионален аспект. Прословутата „Зелена книга“ за одита, разработена от отдела за подготовка на директивите и регламентите за одита, е също така пример за професионално безсилие. Считаме, че това е нормално, като имаме предвид нашата сънародничка, работеща в този отдел, която нито е със счетоводна, нито с одиторска квалификация и се измъчи много, и нас ни измъчи, в опита си да ни преразкаже тази книга.

5. Във връзка с професионалната терминология ситуацията е също така скандална. Какво значи устойчиво и неустойчиво счетоводство? Счетоводството си е счетоводство и функционира по един и същ начин независимо от фазите на икономическия цикъл – криза, депресия, подем и спад.

Но като никой не е разработил счетоводна политика за тези фази под формата на международен счетоводен стандарт, се появява тази терминология, която буди недоумение.

Какво е „голяма“, „средна“ и „малка“ одиторска практика? Големината на дадено явление или обект се определя с пространствени параметри в определени мерни единици. В случая обаче в контекста на тези недообмислени термини се разбираше, че голямата одиторска практика е в голяма одиторска фирма като в КППМГ, например по отношение на одита на КТБ АД, средната в средно одиторско предприятие и малката в малко одиторско предприятие. Като имаме предвид професионалната реалност, само един професионален олигофрен може да измисли подобна класификация.

Трудно ли е да се разбере, че качеството на одиторската практика зависи не от големината на одиторската фирма, а от личностните професионални качества на независимия финансов одитор или одитори в едно одиторско предприятие?

В 21 век при наличие на желание всеки специалист в професията може да бъде прекрасно информиран и квалифициран. Може да продължим примерите с „екологично“ и „неекологично“ счетоводство, но това само ще подсили негативната ситуация. Разбираме, че някои недомислия може да се дължат на не добра англо-българска интерпретация, но това поставя друг проблем – формирането и използването на национална професионална терминология. В нея не бива да се допуска механичен пренос чрез превод на български на разни понятия, добили международно употреба с неясен професионален етимологичен произход.

Във връзка с това трябва да подчертаем необходимостта в България да се употребява смислена в професионален аспект терминология. В последно време това е много тревожно явление, но не виждаме коя международна професионална организация е в състояние да разреши този проблем.

6. През последната година в някои от основните международни професионални организации се забелязва още едно негативно явление, а именно желанието за необосновани промени в счетоводните и одиторските стандарти, когато на власт дойде ново ръководство. Налице е случаят с промяната на името на стандартите от IASB от IAS на IFRS. Никой не обоснова кое налага тази разлика и дали с тази промяна се прецизират обхватът и съдържанието на тези стандарти?

Според нас в случая от частното се отива към по-общото в професионален аспект. Защо?

Аналогичен е случаят с прекръстването на счетоводния баланс на отчет за финансовото състояние на предприятието. Специалистите, които въведоха това наименование, очевидно не са изучавали добре теорията на счетоводството. Ако бяха изучавали тази теория, щяха да бъдат наясно, че счетоводният баланс е частен случай на приложение на методологичния елемент в счетоводството, а именно балансовото обобщаване по отношение на двустранното проявление на стопанските средства на предприятието. Оправдаваме донякъде тяхното незнание с обстоятелството, че не са изучавали както трябва теорията на счетоводството и нейната еволюция през 20 век по отношение промяната в обхвата на предмета на съвременното счетоводство.

Но къде бяхме ние, професионалистите от бившите социалистически страни, които, изучавайки теорията на счетоводството, сме наясно с тази ситуация? Защо мълчим в подобни ситуации и не докажем своето теоретично превъзходство пред колегите от останалите страни? Не сме ли наясно, че с нашето мълчание подпомагаме на практика тези професионални недомислици?

По отношение на необоснованата промяна в международните счетоводни и одиторски регламенти ще дадем още един пример. Това е случаят с промяната на съдържанието на одиторския доклад.

Както е известно, всички годишни финансови отчети трябва да са заверени с прилежащ одиторски доклад с нова информационна структура. На практика тя се свежда до следното:

1. първи раздел „Мнение“;
2. втори раздел „Основание за изразяване на мнение“;
3. други раздели:
 - а) „Съществена несигурност“, свързана с предложението за действие за предприятие“;
 - б) „Ключови одиторски въпроси“;
 - в) „Отговорности на ръководството за финансовия отчет“;
 - г) „Отговорности на одитора за одита на финансовия отчет“.

Освен това се подчертава, че с изключение на първи и втори раздел МОС не установява изисквания за подреждането на елементите от т.нар. други раздели. Те обаче трябва да са наименовани така, както е посочено в т. 3 от посочената структура на доклада.

Според нас, разработилите и утвърдилите тази принципна структура на одиторския доклад са били слаби ученици по логика по време на средното си образование или са забравили, че са изучавали такава дисциплина. Тук е мястото да подчертаем, че логиката, като наука и практика, е много необходима при разработването както на счетоводните, така и на одиторските международни стандарти. Очевидна е необходимостта занимаващите се с тази дейност да познават добре тази наука, за да не се получават подобни недоразумения и на тази база да разработят професионална логика.

Ако следваме логиката, одиторският доклад чрез своите раздели би следвало да информира за следното:

1. какво е основанието за неговото разработване;
2. какво практически одиторът е извършил в одитираното предприятие;
3. неговото становище, мотивирано на база на извършеното от него или неговия екип в предприятието;
4. отговорността на одитора или одиторите за мотивираното мнение в доклада;
5. отговорността на ръководството на предприятието и отговорните за представения за одитиране финансов отчет.

Не се спираме на общите неща, които не са променени. И тук намираме пак неподходящ термин „ключови одиторски въпроси“. На нас ни

звучи като един израз „къде е ключът от бараката“. Семантично има много думи, които могат да се употребят в конкретния случай като основни одиторски въпроси или фундаментални одиторски въпроси. Има и други словосъчетания за изразяването на тази ситуация.

Не споделяме тази структура на новия одиторски доклад, тъй като в нея не виждаме логика, т.е. тя е антилогична.

Може би не сме в състояние да изброим всички недостатъци в международен аспект, които оказват негативно влияние върху развитието на професията на експерт-счетоводителите и независимите финансови одитори през 21 век, но е очевидно, че международната действителност не създава необходимите предпоставки за ефективното развитие на тези професии.

Каква е ситуацията в нашата страна?

Първо, по отношение на счетоводството и експерт-счетоводителите следва да се отбележи следното:

1. Стана ясно, че ние в момента нямаме експерт-счетоводители, като в останалите страни по света, и счетоводното законодателство не създава необходимите предпоставки за това.

При тази ситуация нямаме международно призната професионална организация на счетоводителите. Ситуацията е страшна, защото една професия не се развива на база лични интереси на тези, които я упражняват, а на база на обществения интерес и съществуващите международни регламенти. Не виждаме и обществена нагласа от развитието на професията по непонятни причини, но международните регламенти най-малко ни задължават най-после да поставим началото на процеса за придобиване на тази квалификация и да стигнем до наличието на международно признат институт на професионалните счетоводители в България.

Без практическото достигане на тези цели не можем да говорим за ефективно развитие на тази професия през 21 век.

2. Налице е неправилен методологичен подход към развитието на счетоводното законодателство у нас.

Пренебрегнато е регламентирането на фундаментални счетоводни изисквания като прилагането на Международните счетоводни стандарти за публичния сектор, организирането в предприятията на счетоводството за управлението, създаването и регламентирането на функциите на съвременен професионален институт, по-подробното третиране на инвентаризацията и др.

Най-после в новия Закон за счетоводството в чл. 65 се регламентира начисляването на амортизация на амортизируемите активи в бюджетни-

те предприятия.

Въпросът за начисляване на амортизации на амортизируемите активи в бюджетните организации е поставен още когато се разработваше Законът за счетоводството, в сила от 01.01.1991 г. Той е поставян многократно пред МФ и парламентарни комисии, т.е. при всяка промяна на закона.

Отговорът беше, че ще се натовари бюджета с допълнителни разходи, които няма откъде да бъдат платени. Очевидно тези „специалисти“ не бяха наясно, че амортизацията не е разход, а стойностен коректив на стойността на амортизируемите активи.

Преди да бъде обнародван новият Закон за счетоводството, чрез ПМС № 380/2015 г. и ДДС № 5/30.09.2016 г. на Министерство на финансите се регламентира начисляването на амортизации от 01.01.2017 г., а по желание това може да се направи и за 2016 г.

Е, след 25 години проблемът е решен или, както се казва, „по-добре късно, отколкото никога“.

Сега може би ще чакаме още 25 години касовият принцип да се замени с текущо начисляване на базата на промените на Счетоводните стандарти за публичния сектор. Тази промяна е в ход от няколко години, но в Министерство на финансите в България едва ли е известен този факт.

Не е ли по-удачно съвременяването на счетоводното отчитане и счетоводството на бюджетните предприятия у нас да не става, както се казва, „на час по лъжичка“, а да се приемат за прилагане Международните счетоводни стандарти за публичния сектор.

Ако ЕС утвърди такива стандарти, тогава ще се прилагат те.

Определено можем да твърдим, че това е най-лошият вариант на Закон за счетоводството от 1991 г. до момента².

Не е нормално на ръководителя на предприятието в този закон да се делегират задължения, съгласно чл. 16 на Закона за счетоводството, за които той няма необходимата компетентност, а е пропуснато да се регламентира утвърждаването на прилаганата счетоводна политика. На министъра на финансите също се делегират задължения, за които няма необходимата компетентност.

Освен това би трябвало на професионалистите, които са се занимавали със закона, да е ясно, че хармонизация в счетоводното законодателство не може да се реализира практически, а е процес на конвергенция (чл. 15, т. 1). Терминът хармонизация не се употребява в счетоводството от около десет години.

На второ място, независимо от усилията, които бяха положени от

² Виж Димитър Желязков, „За новия Закон за счетоводството“, списание на ИДЕС, кн. 1, 2016 г.

ИДЕС, новият Закон за независимия финансов одит (ЗНФО), ДВ, бр. 95 от 2016 г., който сполучливо бе наименован от колеги Закон за зависимия финансов одит, ще създаде големи проблеми както на Института, така и на неговите членове поради посоченото неразбиране на обхвата и съдържанието на надзора върху професията. Самият факт, че КПНРО беше водеща по отношение разработването на закона, е много смущаващ, тъй като законите се подготвят от специалисти в дадената област, в случая в сферата на независимия финансов одит.

Многократно сме изразявали нашето мнение, касаещо професионалния потенциал на КПНРО, но резултатът е „като ми пееш Пенке ле, кой ли те слуша“.

Тъй като нашите възражения по този закон не са публикувани, представяме ги на Вашето внимание:

Принципно бележките ни по отношение на новия ЗНФО са групирани в две групи, а именно:

I. Общи бележки;

II. Конкретни бележки.

По отношение на общите бележки трябва да обърнем внимание на следното:

1. По отношение на структурата на закона

Считаме, че структурата на закона се нуждае от прередактиране, тъй като законовата логика изисква следното:

а) *в част първа „Общи разпоредби“* трябва наистина да се дадат общите регламенти, като всеобщо валидни за съдържанието на закона, като имаме предвид основното предназначение на закона, а именно регламентирането на независимия финансов одит в Република България; в тази част трябва да се регламентира следното:

- обхват на закона по отношение на независимия финансов одит, макар че за нас по-точното наименование е външен независим финансов одит;
- принципите, на които се основава този одит;
- целта, която се преследва чрез осъществяването на независимия финансов одит;
- видове независим финансов одит на база на определен класификационен критерий;
- кой осъществява независим финансов одит;
- условия и ред за придобиването на квалификацията ДЕС и РО и приравняването на квалификацията на външни специалисти от другите страни – членки на ЕС, и от трети страни;
- упражняването на професията;

- обстоятелството, че ИДЕС и неговите членове подлежат на надзор от страна на КПНРО.

б) част втора „Независим финансов одит“

В нея трябва да се регламентира следното: кой ръководи независимия финансов одит в Република България, а именно ИДЕС, неговите функции, структура, правомощия на председателя и неговите органи; начинът на финансиране на неговата дейност; редът за поемане и осъществяване на независимия финансов одит; отговорности и изисквания при осъществяването на този процес; особености при осъществяването на независимия финансов одит на предприятията от обществен (публичен) интерес; назначения и ротация на регистрираните одитори, документиране на одита.

в) Част трета „Одитен комитет в предприятията от обществен интерес“

В тази част е необходимо да се регламентират съставът, функциите на одитните комитети, техният избор и освобождаване, права и задължения, взаимоотношенията с регистрираните одитори, ред и начин за отстраняване на евентуалните разногласия между тях.

Според нас, за да функционират евентуално тези комитети, в тях задължително трябва да има член ДЕС или регистриран одитор, защото в момента оставаме с впечатлението, че тези комитети са по-скоро средство за получаване на допълнителни възнаграждения, отколкото да поемат делегирани задължения, свързани с финансовия одит.

г) част четвърта „Надзор върху дейността на ИДЕС и регистрираните одитори“

Той се осъществява от КПНРО.

Ако има такава част в ЗНФО, тя трябва да бъде последна, защото в предходните части трябва да се регламентира всичко по отношение на организацията и осъществяването на независимия финансов одит и след това да се регламентират надзорните функции. Тук трябва да посочим, че в този закон освен надзорни функции на КПНРО са регламентирани и управленски функции, което на практика нарушава независимостта на ИДЕС и регистрираните одитори. Вярно е, че Регламент (ЕС) 537/2014 г. разширява надзорните функции на надзорните органи, но никъде не се делегират управленски функции.

Във връзка с това препращаме към материали, в т.ч. преведен в списанието на ИДЕС на колега от Германия, който в момента е завел дело срещу ЕК именно за това, че посоченият по-горе регламент е в нарушение на два документа относно създаването и функционирането на ЕС. Моля Ви да обърнете внимание на неговите мотиви при тази ситуация относно заплахата върху степента на независимост на професионален институт

и регистрирани одитори. Трябва да се има предвид и обстоятелството, че той освен регистриран одитор е и юрист и има ръководни функции по отношение контрола върху качеството на одиторската дейност.

Оставаме с впечатлението след внимателния прочит на закона, че е налице смесване на функциите на КПНРО с функциите на надзорен съвет в търговско дружество, съгласно Търговския закон, а не тяхното прецизиране като надзорни функции върху дейността на ИДЕС и регистрираните одитори. И КПНРО, и ИДЕС са независими. Искаме да подчертаем ясно, че не сме против надзора, но според нас тези функции трябва да бъдат много точно определени.

Не е ясно какво ще регулира КПНРО – чл. 70, ал. 1 (ЗНФО), тъй като тази функция е категоризирана за по-важна от надзора.

Нашето мнение за наличието на такава част в този закон е различно, но ще го мотивираме в следващата обща бележка.

*д) част пета „Административнонаказателни разпоредби“
Допълнителни разпоредби
Преходни и заключителни разпоредби*

2. По отношение на законовата връзка между ЗНФО и КПНРО имаме различно виждане на базата на това, че сме привърженици на специализирания подход към разработването на законите, т.е. в Закона за счетоводството да се регламентира всичко за счетоводството, в ЗНФО да се регламентира всичко за независимия финансов одит, а връзката между отделните закони да се осъществява с препратка към съответния специализиран закон.

Ето защо не сме доволни от факта, че в Закона за счетоводството има отделна глава, глава пета „Независим финансов одит“, която регламентира задължителния обхват на независимия финансов одит. По-добре щеше да бъде да има препратка към ЗНФО и този регламент да се съдържа в него.

Поради това считаме, че е по-правилно за надзора да има отделен закон, в който да се включат и регламентите в чл. 71, ал. 3 на закона, тъй като на практика тези текстове нито някой извън КПНРО ги утвърждава, нито ги контролира или надзирава и не се носи никаква отговорност от страна на Комисията дали са законосъобразно мотивирани, или не.

Никъде в останалите страни – членки на ЕС, няма независима и безотговорна институция. Вижте текстовете на ал. 3 и ал. 4 от чл. 70 на закона. Между тях има противоречие между дефинираната независимост на КПНРО и факта, че Комисията се отчита пред Народното събрание. Ако Народното събрание даде някакви указания на Комисията като върховен държавен орган, тя няма да ги приеме съгласно регламента в ал. 3 на

чл. 70. Считате ли за нормално това абсолютизиране на независимостта?

Да не говорим, че в закона няма предвидени санкции, ако Комисията не изпълнява ефективно надзорните си функции. Налице е прецедентът със случая КТБ, където, според нас, се нарушиха критериите за санкциониране на СОП „КПМГ“ в сравнение със санкцията, наложена на регистрирания одитор Николай Орешаров.

Когато се чете този закон, читателят си задава не без основание въпроса за кого е този закон, за КПНРО или за независимия финансов одит и ИДЕС?

Във връзка с това бихме предложили на Вашето внимание нашето виждане за структурата на закона в необозримо бъдеще време:

- а) част първа Общи разпоредби;
- б) част втора Независим финансов одит;
- в) част трета Одитен комитет в предприятията от обществен интерес;
- г) част четвърта Административнонаказателни разпоредби;
- д) Допълнителни разпоредби;
- е) Преходни и заключителни разпоредби;
- ж) Приложения – Регламент /ЕС/537/2014 и Директива 2006/43/ЕС

Изключваме от обхвата на закона и глава втора Система за гарантиране на качеството на професионалната дейност на регистрираните одитори, обект на надзора от част трета, тъй като тази система трябва да се ръководи от Съвета за контрол по качеството на одиторските услуги в ИДЕС.

3. *По отношение прилагането на Регламент (ЕС) 537/2014 на много места в закона се посочват текстове от Регламента.*

Както е известно, директивите и регламентите на ЕС са със силата на закон за страните членки (регламентите се прилагат директно, без национална дискреция). Поради тази причина може би е удачно да се премахнат всички посочени членове на този регламент, а регламентът да бъде професионално редактиран и да бъде като приложение към закона, което трябва да се съблюдава наравно с неговите регламенти.

Ако има нужда, да се постъпи по същия начин и с Директива 2006/43/ЕС.

4. *По отношение на използваната терминология в закона също така имаме някои бележки.*

Известно ни е, че терминът „приложно поле“ е механично пренесен в нашето законодателство от английски език.

В случая обаче не се държи сметка за семантиката в българския език, че тя е по-различна от английската. Във връзка с това трябва да отбележим, че не случайно при преводите на икономически текстове от ан-

глийски език най-големи трудности се срещат по отношение на руския и българския език.

Например, според нас, българската дума „обхват“ е много по-издържана в семантичен аспект от „приложно поле“.

По аналогичен начин стои въпросът с предмет, обект, надзор, способи, начини, определение, дефиниция и др. професионални термини.

Би следвало в случай на съмнение да се консултираме с речника на професионалната терминология (Lexique UEC), издаван от Union Europeenne des Expert Comptables Economiques et Financiers (U.E.C.), IdW-Vezlag GmbH, Düsseldorf, където термините са изложени на основните езици поради разширяването на ЕС на изток.

Освен това полезен би бил прегледът на Български тълковен речник, последното издание на Наука и изкуство, София, 2012 г., който е от авторски колектив, състоящ се от най-известните лингвисти в България.

Считаме, че ще бъде добре всички определения да бъдат систематизирани в допълнителни разпоредби на проекта, като що е независим финансов одит, отчетна рамка, като същевременно се прецизират добре в семантичен аспект.

5. Законът трябва да има устойчиво спрямо потенциални промени съдържание.

Ето защо предлагаме регламенти на ЕС и директиви да бъдат като приложения към закона.

Във връзка с това обръщаме внимание и върху съдържанието на одиторския доклад в чл. 51, ал. 3 на закона.

С оглед устойчивостта на закона не е необходимо подробното регламентиране на съдържанието му, защото то се промени съгласно промени в МОС. Достатъчно е да има генерален текст на какви принципни регламенти отговаря съдържанието на този доклад, например на база утвърден формат от ЕС на доклада, одобрен от IFAC.

I. Конкретни бележки

1. В чл. 1 текстовете трябва да се подредят по степен на значимост спрямо името на закона.
2. Пропуснато е в чл. 4 да се регламентира одитът на оперативни програми и други програми с външно финансиране, като Норвежки механизъм, Швейцарски фонд и други подобни, който ще бъде съществена част от независимия финансов одит и през следващите 10 и повече години.
3. В чл. 6, ал. 1 трябва да се регламентира критерият, а именно, че според степента на задължителност финансовият одит е доброволен и задължителен.

4. В общите разпоредби трябва в отделна глава да се регламентират принципите, на които е подчинена организацията на дейността на регистрираните одитори.
- В проекта не са посочени, така както са регламентирани от IFAC, т.е. трябва да се добави независимост, компетентност, почтеност, конфиденциалност вместо професионална тайна.
5. По отношение на чл. 12 личното ни становище е, че тук следва да има препратка към специализирания закон за надзора върху професията от страна на КПНРО.
6. В чл. 14 е по-добре т. 1 да бъде *теория на счетоводството*.
7. В чл. 20, ал. 2 не е ясно кой ще отсъди и по какъв начин дали одиторът, или одиторското дружество е с добра репутация.
8. В чл. 20, ал. 6 бихме задали въпроса какво ще стане, ако ИДЕС откаже да изпълни разпореждането. Вече е дискутиран въпросът, че е необходимо да има комисия по жалбите и тя да решава проблемите във връзка с изпитите и регистрацията.
9. Считаме, че е удачно в чл. 29 да се изброят правата на регистрираните одитори освен извършването на финансов одит, участие в одитен комитет, съдебен експерт в областта на одита и счетоводството.
10. В чл. 31 трябва определено да се подчертае, че регистрираният одитор упражнява дейността въз основа на задължително членство в ИДЕС.
11. Регламентът на чл. 32 е по-добре да отиде в част пета Административнонаказателни разпоредби, като се модифицира подтекстът на Административни отговорности, нарушения и наказания.
12. В чл. 37 е необходимо да се посочи какво върши председателят на ИДЕС, освен това, че го представлява в страната и чужбина.
13. В чл. 38 трябва да се създаде отделна алинея, в която да се регламентира, че при необходимост по решение на УС се създават и други помощни органи, които работят по утвърдени от него правила. В противен случай ще трябва да закрием УМС, РС и други помощни органи.
14. Необходимо е на база на общите ни бележки да се прецизира кой ще налага наказанията. Вижте регламента на ал. 4 от чл. 40 на закона.
15. В чл. 48, ал. 3 считаме за удачно да се регламентира и избор на резервен одитор, който да поеме одита, ако титулярният одитор

не е в състояние да направи това по различни причини.

По този начин ще се спестят средства, като отпадане необходимостта от провеждане на ново общо събрание.

16. Срокът на доклада за прозрачност в чл. 62, ал. 3 е добре да се синхронизира със срока за приключване на одита.
17. По отношение на чл. 63 считаме, че КПНРО може да получи тази информация от ИДЕС, като отчетът на регистрираните одитори се систематизира в два раздела:
 - одитирани предприятия от обществен интерес;
 - други одити.
18. По отношение на чл. 65 считаме, че трябва да има един и същ срок за ротация и прекъсване. Какво пречи да бъде максималният срок съгласно Регламент (ЕС) 537/2014 г.?
19. По отношение на чл. 66 относно одиторското възнаграждение считаме, че регламентът трябва да се допълни с текст относно възнаграждение, което е нелоялна конкуренция, и КПНРО би следвало да надзирава този процес.
20. По отношение на чл. 72 и чл. 73 считаме за необходимо един член на КПНРО да бъде магистрат, специализирал в областта на търговското и наказателното право.
21. Считаме, че чл. 84 би трябвало да се доразвие, за да се сложи край на регламентираната по същество безотговорност.
22. По отношение системата за контрол по качеството на професионалната дейност не считаме за удачно нейното подробно регламентиране в закона. Има такъв съвет в Института и той трябва да разработва и управлява тази система, в т.ч. и даването на оценките. КПНРО упражнява надзор и участва в контрола над предприятията от обществен интерес. Такава е поне практиката в страните с най-дълга история в областта на одита.
23. В чл. 93 е неприемливо в ал. 2 КПНРО да поема т.нар. отчетни функции, защото това е управление, а не надзор върху дейността на ИДЕС. Вече поставихме този проблем за реда и начина на уреждането на разногласията между ИДЕС и КПНРО. Да разбираме ли, че тези разногласия ще се решават по реда на Административнопроцесуалния кодекс?
24. В допълнителни разпоредби § 1, т. 1 не считаме, че може да има дейности, аналогични на финансовия одит. В конкретния случай това е невъзможно, защото инспекторите в КПНРО надзират, а не извършват независим финансов одит.

25. В България има многогодишен опит по отношение на съвместния одит най-напред в банките и след това в застрахователните предприятия. Защо липсват подробни регламенти по този въпрос?

Освен това трябва да се отбележи, че функциите на УС, съгласно чл. 38, ал. 3, не са много ясно регламентирани. Какво ще стане, ако председателят на ИДЕС не може да ръководи заседание на УС? Съгласно закона няма да има заседание на УС. Можеше да се добави текст, че при негово отсъствие заседанието се води от упълномощен от него член на УС.

Считате ли за нормален текста на чл. 73, ал. 2, т. 4 от закона?

Колко пари е необходимо да се похарчат за едно Общо събрание?

Опитът показва, че разходите са около 10 000 лв. (десет хиляди лева).

Необходимо и целесъобразно ли е това, след като има УС и Контролен съвет, който контролира действията на УС?

Освен това не приемаме регламента на чл. 31, ал. 4 от закона. Всеки сам си преценява каква застраховка да си направи, знаейки много добре своята отговорност. Трябва да се има предвид, че застрахователната премия е разход за регистрирания одитор и всеки много добре преценява според клиентите величината на този произход.

Прекрасно разбираме, че нашите бележки са „след дъжд качулка“, но се надяваме на провокиране на бъдещи промени в закона.

В заключение следва да подчертаем следното:

1. По отношение професията на експерт-счетоводителите стана ясно, че за момента в България няма експерт-счетоводители по начин на придобиване на тази квалификация в останалите страни – членки на ЕС, и другите страни по света. Няма и официално призната в международен аспект професионална организация, т.е. ние сме се самоизолирали. На практика това означава съмнение в квалификацията на т.нар., съгласно Закона за счетоводството, „съставители на финансови отчети“, отсъствие на ефективен контрол по отношение на перманентната поддръжка и развитие на тяхната квалификация и липса на ефективно развитие. За тази ситуация, както подчертахме, има външни и вътрешни причини, като започнем с преработването на новия Закон за счетоводството, създаване на международно признат Институт на професионалните счетоводители в България, в който членството трябва да е задължително условие за упражняването на професията.

За тази професия също така е необходим определен надзор, чрез който се гарантира на обществото, че може да има пълно доверие в тези професионалисти. В резултат на това може да се гарантира, че съставяни-

те финансови отчети ще дават в максимална степен т.нар. „вярна и честна картина“ за имущественото и финансовото състояние на предприятията.

2. По отношение на професията на независимите финансови одитори трябва да изтъкнем, че, що се касае до ИДЕС, се прави всичко необходимо за ефективното развитие на професията. Доказателство за това е еволюцията в приемните изпити, членството във всички значими и авторитетни международни професионални организации, еволюцията по отношение на издаваното списание, развитието на международните и вътрешни връзки и отношения. Глобален проблем са отношенията с КПНРО. Както подчертахме, по-добре е за Комисията да има отделен закон и да отпадне необходимостта тя да си създава Правилник за дейността, какъвто ѝ се харесва и който никой в България не може да проконтролира. Комисията го приема, публикува се в Държавен вестник и действа.

На практика тази комисия е напълно безотговорна, което според нас не е нормално. Щом се отчита пред Народното събрание, трябва и да отговаря пред Народното събрание.

Манифестираното желание да се управлява и регулира професията от КПНРО в новия ЗНФО, според нас, ще доведе до неестествено създавани проблеми в бъдеще време, което ще повлияе негативно върху развитието на професията. Това е видно от последните кореспонденции между КПНРО и ИДЕС.

За нас беше необяснимо обстоятелството, че представителите на ИДЕС в работната група по ЗНФО не бяха поканени в пленарна зала при гласуването на закона и не бяха изслушани техните бележки, като се има предвид, че това са хората с най-висока степен на компетенция по отношение на закона.

Също така е непонятно и поведението на нашия член, зам.-председател на парламента, г-н Димитър Главчев, с отказа му да вземе професионално отношение при обсъждането на закона под претекст да не бъде обвинен в лобизъм. В случая той оценява закона като професионалист, тъй като в момента не практикува тази професия.

Ето защо имаме определени резерви по отношение бъдещото ефективно развитие на тази професия.

3. В международен и национален аспект от повече от 20 г. се появява едно явление, което бихме нарекли „професионален идиотизъм“. То се изразява в следното:

а) некомпетентни професионалисти се представят за много компетентни и по силата на дадените им пълномощия нанасят поразяващи удари на двете професии.

Това проличава особено в законодателен аспект. В това отношение

можем да дадем конкретни примери. При приемането в парламента на Закона за счетоводството, в сила от 01.01.1991 г., народните представители гласуваха против „историческата цена“ за първоначална оценка на активите и пасивите на предприятието при тяхното възникване или придобиване въпреки обясненията с текстове от Международните счетоводни стандарти. Беше необходимо повече от година да се полагат усилия за нейната реабилитация.

По време на правителството на г-н Симеон Сакскобурготски неговите депутати г-жа Любка Качакова и г-н Николай Василев настояха в парламента, въпреки възраженията, в т.ч. и нашите, Международните счетоводни стандарти да са задължителни за всички предприятия в България. Трябваше Световната банка да се намеси по наше настояване и да обясни на нашето правителство, че това е неправилно и след около година законът беше коригиран в правилната посока.

И сега, при обсъждането на новия ЗНФО, решаваща роля по отношение на неговото съдържание имаха непрофесионалисти в областта на независимия финансов одит.

Какво означава това?

Това означава, че мнението на професионалистите не се уважава в нашия парламент по отношение на счетоводното и одиторското законодателство. Резултатите от това са налице под формата на посочените недостатъци на двата закона.

б) Стана въпрос и за терминологията и по-точно за неправилно формулирани термини като голяма, средна и малка одиторска практика, устойчиво и неустойчиво счетоводство, екологично и неекологично счетоводство, корпоративно и некорпоративно счетоводство и др.

И в двата нови закона у нас се появи нов термин „приложно поле“ вместо българските думи „обхват на закона“. Вярно е, че в последно време се ползва приложно поле, но на английски език, коментирахме в хода на изложението, че трябва да съблюдаваме професионалната терминология, употребявана в България на основата на българския книжовен език, а не на базата на механично пренасяни буквално преведени чуждестранни термини.

в) Реална ситуация през 2016 г. в голямо застрахователно предприятие.

Нормално ли е 4 специализирани одиторски предприятия да извършват одит в различни аспекти и дублиране на едно застрахователно дружество през 2016 г., поради което избраните регистрирани одитори за заверка и проверка на ГФО за 2016 г. не могат да започнат работа през декември 2016 г.?

„Който поръчва музиката, той плаща сметката“. Да, ама не!

В случая я плаща в значителна степен одитираното застрахователно дружество.

Щом ЕК иска извънреден одит, да бъде така любезна да плати на одиторите, а не одитираното дружество, за което платената сума е реална загуба.

Говори се непрекъснато за ефективни разходи за независимия финансов одит. Това ли е ефективността?

Би ни било интересно да чуем мнението на КПНРО по този проблем за 2016 г.

г) Трябва да посочим и наличието на регрес при подготовката на студентите от специалност „Счетоводство“. Те излизат от университетите без съвременна практическа подготовка.

Ето защо през 21 век тези професии не се развиват ефективно в нашата страна по начин, съответстващ на професионалния потенциал.

Искрено се надяваме тази ситуация да се промени в близко бъдеще, в противен случай нищо добро не ни очаква!

Ясно е, че законът за абсолютното и относителното опростяване на населението действа с пълна сила, но „надеждата умира последна“.

Библиографска справка:

	ДДС № 5/30.09.2016 г. на Министерство на финансите за „начисляване на амортизации на нефинансови дълготрайни активи от бюджетните организации“.
	Директива 2013/34/ЕС от 26 юни 2013 г.
	Директива 2006/43/ЕС от 17 май 2006 г.
	Директива 2014/56/ЕС от 16 април 2014 г.
Желязков, Димитър	„За новия закон за счетоводството“, Списание на ИДЕС, гр. София, кн. 1, 2016 г.
	Закон за независимия финансов одит (ЗНФО) за периода 1996 г. – 2016 г.
	Закон за счетоводството (ЗСч.) за периода 1991 г. – 2016 г.
	ПМС № 380/2015 г.
	Регламент № 537/ЕС/2014г.