



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

КОНСОЛИДИРАН ГОДИШЕН ДОКЛАД

ЗА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР В
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ ЗА 2020 ГОДИНА

СОФИЯ, 2021 г.

ИЗПОЛЗВАНИ СЪКРАЩЕНИЯ

ЗФУКПС	Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор
ЗВОПС	Закон за вътрешния одит в публичния сектор
ПРБ	Първостепенен разпоредител с бюджет
ВРБ	Второстепенен разпоредител с бюджет
СФУК	Системи за финансово управление и контрол
РВО	Ръководител на вътрешния одит
ЗВО	Звено за вътрешен одит
ЕС	Европейски съюз
ФУК	Финансово управление и контрол

СЪДЪРЖАНИЕ

РЕЗЮМЕ	4
I. ВЪВЕДЕНИЕ	7
II. ФИНАНСОВО УПРАВЛЕНИЕ И КОНТРОЛ.....	7
1. Получена информация.....	7
2. Състояние на финансовото управление и контрол в организациите от публичния сектор	7
2.1. Контролна среда	8
2.2. Управление на риска.....	11
2.3. Контролни дейности	13
2.4. Информация и комуникация	16
2.5. Мониторинг	22
3. Обща оценка на системите за финансовото управление и контрол в публичния сектор, в резултат на самооценката на ръководителите на докладвалите организации	26
III. ВЪТРЕШЕН ОДИТ	28
1. Получени годишни доклади за дейността по вътрешен одит за 2020 г.	28
2. Структуриране и административен капацитет на вътрешния одит в публичния сектор	29
3. Функциониране на вътрешния одит.....	38
3.1. Стратегическо и годишно планиране на дейността по вътрешен одит.....	38
3.2. Изпълнени одитни ангажименти, основни тенденции и изводи относно обхвата на одитната дейност през 2020 г.	39
3.3. Най-важният принос от дейността по вътрешния одит през 2020 г. в публичния сектор.....	52
3.4. Поддържане на професионалната компетентност на вътрешните одитори.....	52
3.5. Осигуряване на качеството на вътрешния одит.....	56
4. Изпълнение на дейността по вътрешен одит от външни за организацията лица	58
IV. КООРДИНАЦИЯ И ХАРМОНИЗАЦИЯ НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР.....	58
V. ИЗГРАЖДАНЕ И ДЕЙНОСТ НА ОДИТНИТЕ КОМИТЕТИ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР	59
VI. ТЕНДЕНЦИИ И НАСОКИ ЗА РАЗВИТИЕТО НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ И ВЪТРЕШНИЯ ОДИТ.....	65

РЕЗЮМЕ

Консолидираният доклад за 2020 г. отразява обобщена информация и самооценка на ръководителите на организации от публичния сектор за постигнатото ниво на адекватност и ефективност на вътрешния контрол, тенденциите и проблемите в развитието на контролните системи в организациите под тяхно ръководство.

Източниците, които са използвани за изготвяне на Консолидирания годишен доклад за 2020 г., са:

- годишните доклади и въпросници за самооценка на системите за финансово управление и контрол¹ за 2020 г, представени от 315 ръководители на организации;
- годишните доклади за дейността по вътрешен одит през 2020 г. в 138 организации от публичния сектор и въпросници към тях, съдържащи отговори на въпроси по основни показатели;
- резултатите от извършените от служители на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите системни наблюдения по вътрешен одит, в съответствие с чл. 49 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор;
- одитните доклади за извършени одитни ангажменти по определена от министъра на финансите приоритетна област за одит;
- годишните доклади за дейността на одитните комитети през 2020 г.

Вътрешният контрол е цялостен процес, интегриран в дейността на организациите и осъществяван от ръководството и служителите им и се осъществява чрез системи за финансово управление и контрол, включващи политики, процедури и дейности, въведени от ръководителите на организациите с цел да се осигури разумна увереност, че целите на организацията ще бъдат постигнати. Моделът за финансовото управление и контрол се основава на един от най-популярните и използвани в държавите от Европейския съюз – Интегрираната рамка за вътрешен контрол - COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission Internal Control Integrated Framework*).

Представените в настоящия доклад резултати и направените изводи за състоянието на системите за вътрешен контрол се базират на **самооценката** на ръководителите на организациите от публичния сектор, което не гарантира пълна увереност за обективността на данните. Независима оценка за адекватност и ефективност на тези системи се извършва от вътрешния одит, Сметната палата и други контролни органи. С извършените през 2019 г. промени в Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор се разшири неговият обхват, като бяха включени търговските дружества, в т.ч. лечебните заведения, с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и търговските дружества, чийто капитал е изцяло собственост на търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала. През отчетната 2020 г. посочените организации, както и държавните предприятия, докладваха по определен ред за функционирането, адекватността, ефективността и ефикасността на своите системи за вътрешен контрол.

През отчетната 2020 г. нараства броят на организациите, оценили системите си за вътрешен контрол с оценка „много добра“ - 58%, а оценка „добра“ е определена от 39% от докладващите организации. Тези оценки показват, че в организациите, в които през предходната година системите като цяло са функционирали ефективно, но е било необходимо подобрене по някои от елементите, това е постигнато в резултат на предприети действия през 2020 г. Същевременно в част от попълнените въпросници са посочени неотнорми или непълни мотиви за поставените оценки по някои критерии, което е индикация за недостатъчно разбиране за

¹ В настоящия консолидиран доклад се използва и общоприетия синоним „Системи за вътрешен контрол“ (СВК)

същността и естеството на отделни елементи на системите за вътрешен контрол.

Анализът на самооценките показва, че чрез изготвяне на стратегически и годишни планове за дейността, прилагане на правила за поведение в организацията, подходящо изградена организационна структура и ефективно управление на персонала ръководителите на голяма част от организациите са създали нужните предпоставки за изпълнение на поставените цели. Основните области, в които са необходими допълнителни усилия са целеполагането, изграждането на адекватни линии за отчетност и докладване, дискутиране на проблемите по отношение на вътрешния контрол на достатъчно високо йерархично ниво, с оглед вземане на подходящи решения за разрешаването им, задържане на компетентен и подготвен персонал. Управлението на рисковете продължава да бъде област в управлението на организациите в публичния сектор, която се нуждае от подобрене. Необходими са подобрения в някои ключови контролни дейности, като осъществяването на предварителен контрол за законосъобразност, текущия контрол върху изпълнението на поети финансови ангажименти и сключени договори, последващите оценки на изпълнението и въвеждането на специфични контролни дейности, във връзка с използваните информационни системи.

Изложените резултати за състоянието на системите за финансово управление и контрол за 2020 г. потвърждават все по-задълбоченото разбиране на преобладаващата част от ръководителите на организации от публичния сектор за необходимостта от адекватни и ефективни системи за доброто управление на организациите. Прилаганият модел създава условия за развитие на управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност. Въпреки това, все още има ръководители на организации с формално отношение към вътрешния контрол, което създава риск за неефективно разходване на публичните ресурси и непостигане на специфичните стратегически и оперативни цели на съответната организация.

Като цяло вътрешният одит се наложи като важна част от системата за вътрешен контрол в организациите от публичния сектор в България. Към 31 декември 2020 г. вътрешен одит е структуриран в **общо 197** организации от публичния сектор, в т.ч. министерства, общини, други първостепенни² и второстепенни³ разпоредители с бюджет и в 114 търговски дружества, вкл. лечебни заведения с над 50 на сто държавно или общинско участие в капитала и държавни предприятия. В 47 общини с бюджет над 10 млн. лв. не е изградено звено за вътрешен одит, като в 21 от тях за поредна година е утвърдена само една щатна бройка за вътрешен одитор. През последните години се наблюдава плавна положителна тенденция на увеличаване броят на организациите със структуриран вътрешен одит, в резултат на увеличаване броят на общините, задължени да изградят звено за вътрешен одит, тъй като бюджетът им нараства над 10 млн. лв., и на търговски дружества и държавни предприятия. Но все още в голям брой организации не е спазена изискващата се по закон минимална численост по отношение на вътрешния одит, също така е относително голям и броят на организациите с незаети щатни бройки за вътрешни одитори. Проблемът с осигуряването на квалифицирани кадри се налага като трайна тенденция в публичния сектор и се дължи на непредприемане на действия от ръководителите на организациите за назначаване на служители или на липсата на кандидати, отговарящи на изискванията на закона за заемане на съответната длъжност. Безпрецедентната здравна криза през 2020 г. се отрази и върху дейността на вътрешния одит, което наложи промяна на първоначалните планове за одитната дейност, поради неизпълнение на част от първоначално планираните одитни ангажименти, неизпълнение на част от дадените и приети препоръки, непровеждане на планирани обучения и др.

И през отчетната 2020 г. преобладават извършените одитни ангажименти за оценка на

² Навсякъде в текста на доклада под други първостепенни разпоредители с бюджет се имат предвид организации от публичния сектор, освен министерства и общини, чиито ръководители са първостепенни разпоредители с бюджет.

³ Организации, чиито ръководители са второстепенни разпоредители с бюджет.

съответствие на определени дейности и процеси с нормативни изисквания и вътрешни правила и процедури, както и за оценка на системите за вътрешен контрол. Не винаги се извършва задълбочен анализ на причините за неспазване на регламентиранията правила, с оглед тяхното спазване в бъдеще. Все още в ограничен брой организации се извършват ангажименти, свързани с оценка на процеса по целеполагане, на постигнатите цели и резултати, както и за икономичност, ефективност и ефикасност на дейностите.

В някои организации, в следствие на недостатъчно задълбочено разбиране за дейностите и процесите, неадекватна оценка на риска или нежелание за разчупване на рутината и постигнатия професионален комфорт, продължава практиката да се одитират процеси и дейности, които не са достатъчно ключови и рискови. В резултат на това често се установяват и се докладват несъществени пропуски и слабости в дейността и управлението на съответната структура, с които не е целесъобразно да се ангажират ограничените ресурси на вътрешния одит. Същевременно в организациите се случват негативни събития, които не са идентифицирани от вътрешния одит своевременно като възможни рискове, и които е можело да бъдат избегнати. Прилаганата през последните години практика за възлагане на голям брой консултантски ангажименти от ръководството на организацията е индикатор за доверие в компетентността на вътрешния одит, но трябва да се отчита, че планирането на дейността на база оценка на риска е ключово изискване и предпоставка за осигуряване на независимост на вътрешния одит при осъществяване на неговата дейност.

И през отчетната 2020 г. почти всички дадени препоръки се приемат, но впоследствие ¼ от тях, а в някои организации и повече от това - не се изпълняват, което е предпоставка за компрометиране на положените усилия от вътрешния одит да добавя стойност за своята организация. Вътрешните одитори са анализирали причините за това неизпълнение и част от тях са наистина обективни и не се дължат на неясно и недобро формулиране на препоръките. Въпреки това, при всяко проследяване на препоръките трябва да се преценява дали неизпълнението не се дължи на качеството на препоръките и ако е необходимо да се подобри тяхното формулиране, както и тяхната комуникация с потребителите на резултатите от одитните ангажименти. Необходимо е да се анализират по-задълбочено и да се посочват настъпилите положителни ефекти в системата за вътрешен контрол и в дейността на организацията в резултат от дадените от вътрешния одит препоръки. По този начин ще се покаже по-ясно и недвусмислено добавената стойност от дейността по вътрешен одит и ползата за организациите.

С цел подобряване на системата за вътрешен контрол, укрепване на организационната и функционална независимост на вътрешния одит и осигуряване на по-голяма публичност на дейността, през 2016 г. се въведе законово изискване за изграждане на одитни комитети в министерствата, общините с изградени звена за вътрешен одит и Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция. Въпреки че създаването на одитни комитети е задължително изискване, към настоящия момент има създадени одитни комитети в 16 министерства и само в 16 общини. Основни причини за ниската активност за изграждане на одитни комитети в общините са недостатъчно разбиране на ръководството за ползата от одитния комитет, затруднения при избор на членове с необходимата квалификация, липсата на финансов ресурс, невъзможност или затруднения за провеждане на процедури, поради епидемичната обстановка. В редица страни, членки на Европейския съюз, с ефективно функциониращи одитни комитети, практиката показва, че те добавят стойност към дейността на организациите и подпомагат постигането на целите ѝ. Ръководителите на организациите от публичния сектор, които имат законово задължение да създадат одитни комитети, трябва да създадат организация и да осигурят тяхното създаване и функциониране, като за членове на одитните комитети се подбират лица с управленски опит и компетентности в различни области, а не предимно вътрешни одитори.

I. ВЪВЕДЕНИЕ

Консолидираният годишен доклад за вътрешния контрол в публичния сектор в Република България обхваща периода от 1 януари до 31 декември 2020 г. Той се изготвя от министъра на финансите на основание чл. 20, ал. 2 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор и се внася в Министерския съвет. След приемането му от Министерския съвет докладът се представя на Народното събрание и на Сметната палата на Република България.

Целите на Консолидирания годишен доклад за вътрешния контрол в публичния сектор за 2020 г. са:

- да представи информация за самооценката на ръководителите на организации от публичния сектор за адекватността и ефективността на вътрешния контрол и постигнатия напредък;
- да осигури прозрачност за състоянието на системите за управление и контрол, в т.ч. и за състоянието на вътрешния одит в публичния сектор;
- да посочи изпълнението на ключовите показатели за качествено осъществяване на дейността по вътрешен одит;
- да очертае основните слабости в тези области;
- да посочи насоки за развитието на системите за управление и контрол и на вътрешния одит в публичния сектор през 2021 г.

Подробна информация за състоянието на финансовото управление и контрол в организациите от публичния сектор за 2020 г. е отразена в **раздел II** от настоящия доклад. Обобщени данни за осъществяването на дейността по вътрешен одит в публичния сектор са представени в **раздел III**, в **раздел IV** е представена информация за дейността, свързана с координация и хармонизация на вътрешния контрол в публичния сектор, в **раздел V** – информация за дейността на одитните комитети, тенденциите и насоките за подобряване на вътрешния контрол и вътрешния одит в публичния сектор са посочени в **раздел VI** на доклада.

II. ФИНАНСОВО УПРАВЛЕНИЕ И КОНТРОЛ

1. Получена информация

Задължение да изготвят и представят до 31 март 2021 г. на министъра на финансите информация за състоянието на финансовото управление и контрол за 2020 година имат 315 организации от публичния сектор. В нормативно установения срок е получена информация от ръководителите на всичките 315 организации от публичния сектор. Форматът на докладването се състои от изготвен доклад и попълнен въпросник за самооценка по образец, утвърден от министъра на финансите. Представената информация от Държавна агенция „Разузнаване“ е класифицирана и не е включена в обобщаването на данните за 2020 г.

2. Състояние на финансовото управление и контрол в организациите от публичния сектор

Законът за финансовото управление и контрол в публичния сектор основно акцентира върху управленската отговорност и изисква ръководителите на организациите от публичния сектор да осъществяват своите действия, спазвайки принципите за законосъобразност, добро финансово управление и прозрачност. Финансовото управление и контрол е цялостен процес, интегриран в дейността на организациите и се осъществява чрез системи за финансово

управление и контрол, въведени от ръководството на организацията, с цел да се осигури разумна увереност, че целите на организацията ще бъдат постигнати.

Финансовото управление и контрол се осъществява чрез взаимосвързаните елементи: контролна среда, управление на риска, контролни дейности, информация и комуникация и мониторинг. Описаните по-долу в доклада резултати и изведените изводи за състоянието на системите за вътрешен контрол се базират на **самооценката на ръководителите на организациите от публичния сектор**, което не гарантира пълна увереност за автентичността на данните. Независима оценка за адекватност и ефективност на тези системи се извършва от звената за вътрешен одит, Сметната палата и други контролни органи.

2.1. Контролна среда

Контролната среда е основополагащ елемент за развитието на останалите елементи на вътрешния контрол и оказва влияние върху отношението на персонала към контрола. Тя осигурява дисциплина и структурираност и включва: личната почтеност и професионалната етика на ръководството и служителите на организацията; управленската философия и стил на работа на ръководството; организационната структура, осигуряваща разделение на отговорностите, йерархичност и ясни правила, права, задължения и нива на докладване; политиките и практиките по управление на човешките ресурси и компетентността на персонала.

Процесът на целеполагане, включващ дефинирането на мисията, визията и стратегията, както и формулирането на ясни, изпълними и измерими оперативни цели на организациите от публичния сектор, е определящ за адекватността и ефективността на СФУК. Видно от отговорите за изпълнението на критериите, относими към целеполагането, в почти всички организации, целите, които представляват дългосрочните им приоритети, са определени в стратегически планове и програми; стратегическите цели са съобразени с целите и задачите, определени с относимите национални стратегии, с управленската програма на правителството и/или с други стратегически документи; служителите са запознати с визията, мисията, целите и мерките, заложили в стратегическите, годишните планове и програмни документи. Посочените три критерия са покрити напълно съответно от 77%, 73% и 68% от организациите. Почти цялата останала част от организациите покриват тези критерии, но отчитат, че има необходимост от подобрене. Това насочва, че тези организации е необходимо да подхождат с повече внимание към процеса на стратегическо планиране, който е определящ за развитието им, на годишно планиране на целите и изграждане на СФУК.

Видно от докладваните данни, почти 65% от организациите са покрили напълно критерия за определяне на годишните цели и показателите/индикаторите за тяхното изпълнение и почти 67% са покрили напълно критерия относно определянето на ясни, конкретни и измерими годишни цели. Това показва, че останалата немалка част от организациите имат затруднения в процеса на целеполагане, предвид което следва да бъдат положени усилия за подобряването и усъвършенстването на процеса в бъдеще. За отчетния период по-малко от половината от организациите /47%/ са докладвали, че годишните им цели са изпълнени и същите са подпомогнали изпълнението на стратегическите планове и програмните документи, като този критерий се покрива напълно. Резултатите на останалите организации, непокрити напълно този критерий, отчитаме като негативна индикация за слабости в управлението и степента на ефективност на дейността им.

Преобладаваща част от организациите са покрили напълно критериите по отношение на личната почтеност и професионална етика на ръководството и персонала, включващи прилагането на правила за поведение (Етичен кодекс, Кодекс за поведение и др.); запознаване на всички служители с правилата за поведение и реда за докладване на нарушения на етичните норми; докладване и предприемане на съответните мерки, в случай на установени нарушения на правилата за поведение. Видно от представените мотиви към поставените оценки, служителите

се запознават с правилата за поведение и реда за докладване на нарушения на етичните норми, основно чрез попълване на декларация, запознаване срещу подпис, публикуване на правилата на интернет страницата на организацията или вътрешната страница и др. В част от организациите, съгласно докладваните данни, не са установени нарушения за правилата за поведение. Резултатите отчитаме като положителна индикация за придържане към висок стандарт на професионални етични ценности, което предполага постигане на ефективна и мотивираща контролна среда.

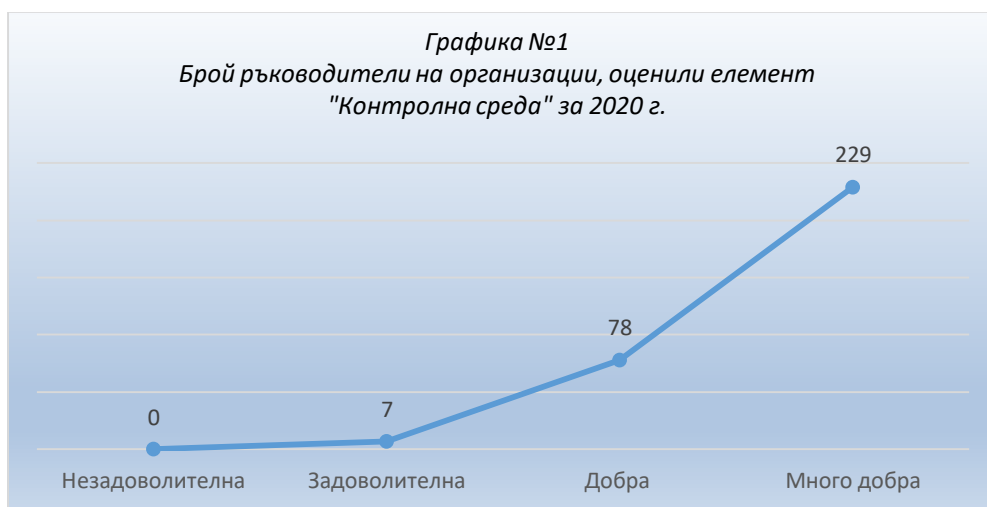
Критериите дали организационната структура на всяко звено в организацията е в съответствие с възложените му функции и дейности и дали всяко звено на организацията (дирекция/отдел/др.) има ясно дефинирани правомощия и отговорности, описани във функционални характеристики или по друг подходящ начин, са напълно покрити съответно от приблизително 82% и 79% от организациите. Данните индикират за стабилност на рамката, в която се извършват дейностите на организациите, изразяваща се в подходяща организационна структура и дефинирани функции на звената. Приблизително 74% от организациите покриват напълно критерия относно осигуряване на разделението на отговорностите при вземане на решение, изпълнение и осъществяване на контрол, което е предпоставка за ефективност на техните системи за вътрешен контрол. Относно критерия дали са създадени адекватни линии за отчетност и докладване, съответстващи на делегираните правомощия, с цел наблюдение на постигнатите резултати, не малка част – приблизително 37% от ръководителите докладват, че покриват критерия, но имат нужда от подобрене. Изграждането на подходящи линии на отчетност и докладване е необходимо с оглед ефективност на мониторинга върху цялостната дейност на организацията, в т.ч. и на системите за вътрешен контрол.

Отговорност на ръководителя на организацията е да прецени необходимото ниво на компетентност на служителите, както и да осигури подходящи политики и практики в тази област. Относно поддържането и демонстрирането на ниво на знания и умения на служителите, което им гарантира ефективно и ефикасно изпълнение на задълженията, 40% от ръководителите посочват, че покриват този критерий, но има необходимост от подобрене. Относно резултатите по този критерий, отчитаме и затрудненията по отношение на провеждането на обучения и семинари през отчетната 2020 г., с оглед епидемичната обстановка в страната и чужбина. Отчитаме като негативна индикация относно контролната среда обстоятелството, че само 41% от организациите покриват напълно критерия за дискутиране на проблемите/въпросите по отношение на вътрешния контрол на оперативни заседания на ръководния състав, заседания на риск-мениджмънта/Комитета по риска/Съвета за управление на риска и др. Своевременното обсъждане на възникналите проблеми е стъпка за намиране на подход за тяхното разрешаване, което следва да бъде част от управленската философия и стил на работа.

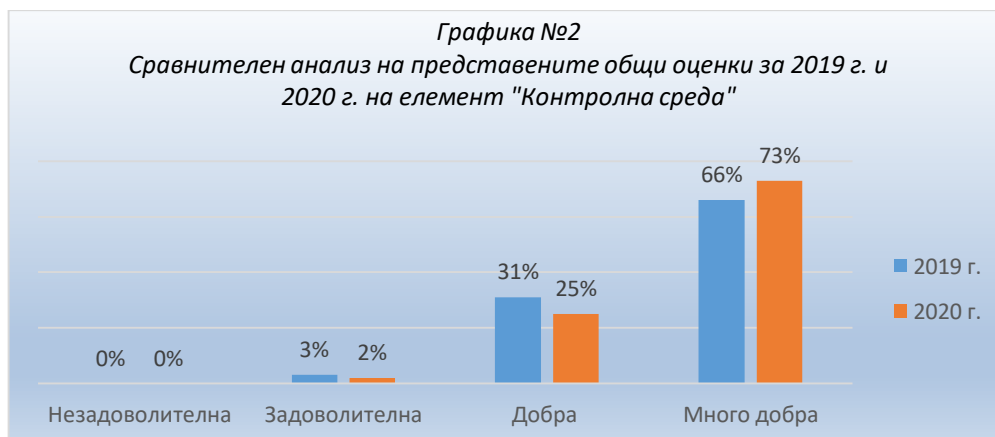
Важна част от контролната среда, отразяваща се пряко върху изпълнението на функциите на организацията, са политиките по управлението на човешките ресурси. Приблизително 73% от докладвалите са посочили, че напълно покриват критерия, свързан с политиките и практиките по управление на човешките ресурси в организацията да осигуряват прозрачност при подбора и назначаването на квалифицирани служители. Ръководителите на 26% от докладвалите организации считат, че покриват критерия, но е необходимо подобрене, във връзка с периодичното преглеждане на длъжностните характеристики на служителите, във връзка със задълженията, изискуемата квалификация и линиите на докладване, и актуализирането им при необходимост. Коректното дефиниране на отговорностите, задълженията и изискванията за заемане на длъжността в длъжностните характеристики, предполага и последващо ефективно изпълнение на съответните функции от служителите. Деветдесет и осем на сто от организациите покриват критерия за извършването на обективни периодични оценки на служителите по отношение на задачите, които изпълняват, но приблизително 27% считат, че има необходимост от подобрене. Съгласно докладваните данни, оценяването се извършва основно във връзка с изискванията на Наредбата за условията и реда за оценяване изпълнението на служителите в

държавната администрация на годишна база. Ръководителите на организациите следва да се стремят към постигането на максимално обективно оценяване на служителите, което осигурява необходимата обратна връзка от ръководството към тях за степента на постигнатите резултати и също така представлява и стимул за развитие, и по-добро представяне в бъдеще.

Негативна индикация е, че приблизително 38% от ръководителите на организации не са покрили напълно критерия текуществото на ръководния и/или експертния състав да бъде в граници, които не оказват влияние върху постигане целите на организацията. Осигуряването и задържането на компетентен персонал е ключова задача за ръководителите на организации при изпълнение на управленската им отговорност. В представената графика № 1 е илюстрирана общата оценка на елемента „Контролна среда” за 2020 г.:



На графика № 2 е направен сравнителен анализ на представените общи оценки за елемент „Контролна среда” за 2019 и 2020 г. С оглед съпоставимост на данните и коректност на анализа, сравнението е направено единствено с предходната отчетна година, от когато е използвана нова концепция при съставянето на Въпросника за самооценка на състоянието на СФУК, приложена и през отчетната 2020 г. Приложен е нов подход в оценяването, при който се оценява изпълнението на всеки един критерий във въпросника, като на база резултатите автоматично се калкулират оценките за всеки елемент на СФУК, както и на общата оценка за състоянието на СФУК. Сравнителен анализ е направен за същите години 2019 и 2020 г. по отношение на всички елементи, както и относно общото състояние на СФУК, описани по-долу в доклада.



Представените данни показват, че през 2020 г. преобладаващата самооценка на елемент „Контролна среда“ е „Много добра“, като се запазва тенденцията от предходните години. Наблюдава се лек прираст на броя на организациите, оценили контролната си среда като „Много добра“ спрямо 2019 г., за сметка на намаление на броя на организациите, поставили оценка „Добра“. Анализът на самооценките индикира, че чрез изготвяне на стратегически и годишни планове за дейността, прилагане на правила за поведение в организацията, подходящо изградена организационна структура, ефективно управление на персонала, в т.ч. правилно разделение на отговорностите, ръководителите на голяма част от организациите са допринесли за осигуряване на основна среда за изпълнение на поставените цели.

Основните области, в които са необходими подобрения, са целеполагането и изпълнението на поставените цели; изграждане на адекватни линии за отчетност и докладване, дискутиране на проблемите/въпросите по отношение на вътрешния контрол на достатъчно високо йерархично ниво, с оглед вземане на подходящи решения за разрешаването им; задържане на компетентен персонал; осигуряване на подходящи политики и практики за поддържане на необходимото ниво на знания и умения на служителите.

2.2. Управление на риска

Управлението на риска включва идентифициране, оценяване и контролиране на потенциални събития и ситуации, които могат да повлияят негативно върху постигане на целите на организацията. Предвид значението на правилното целеполагане за ефективността на системите за вътрешен контрол и в частност на управлението на риска, тази отговорност на ръководителите на организациите е ключова за ефективното функциониране на процеса по управление на риска.

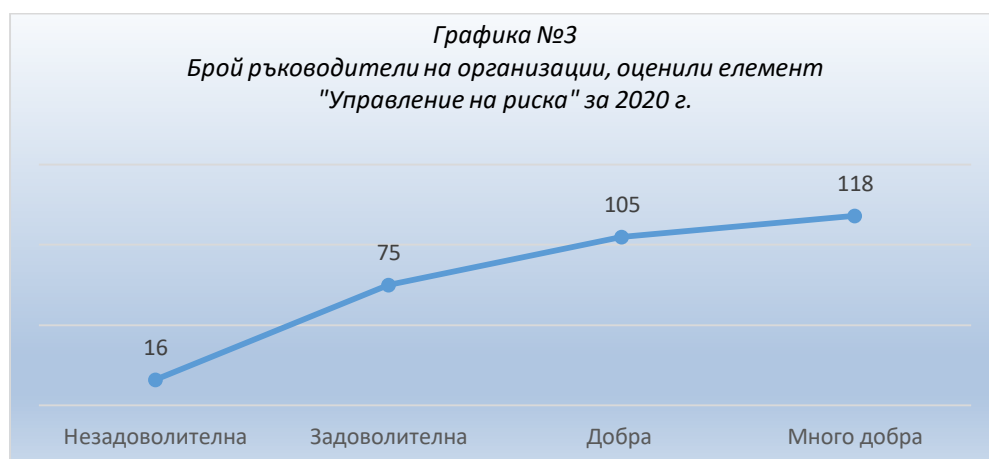
За изпълнение на дейностите по управление на риска, ЗФУКПС изисква ръководителите да утвърждават Стратегия за управление на риска. Дадените оценки относно критерия за извършване на текущ преглед и актуализация на Стратегията за управление на риска показват, че приблизително половината от организациите покриват напълно този критерий. Видно от данните, налице са не малко организации, които не осъществяват достатъчно ефективен текущ мониторинг на Стратегията за управление на риска, която на практика обезпечава управлението на риска с нужните правила и процедури, както и с ясно определени отговорности и задължения.

По отношение на критерия за наличие на риск-регистър в организацията, който да включва съществените рискове, свързани с целите на всички административни звена и въведените контролни дейности, съществена част от организациите - общо 47%, не покриват, покриват частично или покриват критерия, но имат нужда от подобрение. Това е индикация, че в тези организации управлението на рисковете не се документира по надлежния ред, което от своя страна е предпоставка за непостигане целите на организацията, поради неидентифицирани и неоценени съществени рискове за дейността им.

Негативна индикация е, че приблизително 13% от ръководителите на организации отчитат, че покриват частично или не покриват критерия относно ангажираността на ръководителите на всички нива в оценката на риска и попълването на риск-регистъра. Това насочва, че в тези организации е възможно неидентифицирани съществени рискове на хоризонтално ниво да застрашат постигането на целите на организацията. Почти половината от организациите покриват критерия, но посочват, че имат необходимост от подобрения. Участието на максимален брой ръководители на всички нива в оценката на риска, с оглед на опита и познанията в специфичните области, които ръководят, предполага всеобхватност при идентифицирането на рисковете и по-висока прецизност на оценките за влиянието и вероятността от настъпването им.

Управлението на риска изисква не само идентифициране и оценяване на рисковете, но и системно наблюдение и докладване, при спазване на изискванията за своевременност, периодичност и изчерпателност, с цел предприемането на действия за отговор на идентифицираните и оценени рискове. Критерият за актуализиране поне веднъж годишно на риск-регистъра е напълно покрит в приблизително 53% от организациите. По отношение на останалите организации е необходима по-висока ангажираност на ръководителите им относно текущия мониторинг на процеса. Управлението на риска е непрекъснат процес, като предпоставка за ефективното и устойчиво изпълнение във времето е определянето на звено/лице, отговорно за управлението на риска /риск-мениджмънт/. В издадените нови Указания за управление на риска в организациите от публичния сектор, утвърдени със заповед № ЗМФ-184/06.03.2020 г. на министъра на финансите, са представени изисквания и добри практики по отношение на определянето и отговорностите на риск-мениджмънта. В приблизително 22% от организациите, критерият относно определянето на риск-мениджмънт - Комитет по риска/Съвет за управление на риска/риск-ръководител, който координира процеса по управление на риска, се покрива частично или въобще не се покрива. Изпълнявайки отговорностите си за координиране, организиране, консултиране, подпомагане на процеса по управление на риска, целта е риск-мениджмънта да подобри ефективността на процеса в организацията като цяло.

Представената обща оценка на елемент „Управление на риска” за 2020 г. е илюстрирана в Графика № 3 по-долу:



На графика № 4 е направен сравнителен анализ на представените общи оценки на елемент „Управление на риска” за 2019 и 2020 г.



През 2020 г. се запазва делът от предходната година на организациите, оценили елемент „Управление на риска“ с оценка „Много добра“. В сравнение с 2019 г., организациите, които са оценили през 2020 г. елемента с оценка „Добра“ са се увеличили, за сметка на намаляване на броя на организациите, поставили оценка „Незадоволителна“ и „Задоволителна“.

Въпреки това, управлението на риска продължава да бъде област в управлението на организациите в публичния сектор, която се нуждае от подобрене. Необходими са подобрения по отношение на почти всички етапи от процеса – осигуряване на текущ преглед и актуализация на Стратегиите за управление на риска; изготвяне и актуализиране на риск-регистрите; ангажиране на ръководителите на всички нива в процеса; определяне на риск-мениджмънт, координиращ процеса. Насочването на усилията за подобряване на процеса, включващ определяне на рисковете и оценяване вероятността от настъпването им и тяхното влияние, е предпоставка за адекватни и ефективни решения за предприемането на мерки за ограничаване на рисковете до приемливо равнище. Направената стъпка в описаните по-горе Указания за управление на риска в организациите от публичния сектор за определяне на риск-мениджмънт, който да координира процеса, очакваме да даде своя резултат, повишавайки ефективността му.

2.3. Контролни дейности

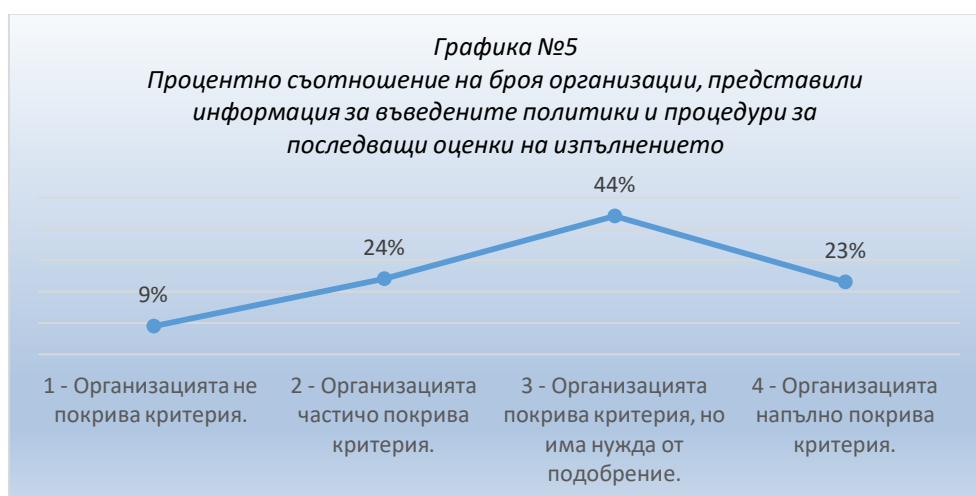
Ръководителите на организации следва да осигурят контролни дейности, включващи писмени политики и процедури, създадени да дават разумна увереност, че рисковете са ограничени в допустимите граници, определени в процеса на управление на риска. Контролните дейности трябва да са адекватни и разходите за осъществяването им не трябва да превишават очакваните ползи от тях. Наложената във времето и функционираща система за двойния подпис не разрешава поемането на финансово задължение или извършването на плащане без подписите на ръководителя на организацията и на лицето, отговорно за счетоводните записвания. Всички докладвали организации покриват критерия за спазване на принципа на двойния подпис при поемане на финансови задължения и извършване на плащания, като ръководителите на само 4% от организациите считат, че са необходими подобрения. По отношение на полагането на втори подпис от лицето, отговорно за счетоводните записвания, за да бъде ефективна контролната дейност, подписването следва да бъде правено след извършване на съответни проверки, обхватът на които е необходимо да бъде ясно разписан в правилата, регламентиращи контролната дейност.

Предварителният контрол за законосъобразност е превантивна контролна дейност, целта на която е да предостави на ръководителите на организации разумна увереност за спазване на приложимото законодателство преди вземането на решение или извършването на действие.

Редът и начинът за осъществяване на контрола се определя от ръководителите на организациите, въз основа на оценка на риска и анализ на разходите и ползите и в съответствие с указанията на министъра на финансите. Нов момент в издадените Указания за осъществяване на предварителен контрол за законосъобразност в организациите от публичния сектор, утвърдени със заповед № ЗМФ-184/06.03.2020 г. на министъра на финансите, е представянето на добри практики по отношение на определянето на лица, извършващи предварителен контрол върху дейности с пряко финансово изражение и върху специализираните дейности на организацията.

Анализът на данните показва, че 73% от ръководителите на организации са отчетели, че напълно покриват критерия за осигуряване на предварителен контрол за законосъобразност. В приблизително 25% от организациите, критерият е покрит, но е необходимо подобрение. Прегледът на представените мотиви за поставените оценки по този критерий показва, че предварителният контрол върху финансовите дейности в голяма част от организациите се осъществява от финансов контролор или лица, на които са възложени тези функции, а върху специализираните дейности от директори на дирекции, началници на отдели, юристи, в рамките на тяхната функционална компетентност. Разграничаването на контрола върху финансовите и специализираните дейности и съответно определянето на лица с необходимите компетентности, отговорни за извършването им, предполага по-висока ефективност на контролната дейност като цяло. Относно въведените политики и процедури за текущ контрол върху изпълнението на поети финансови ангажименти и сключени договори, 57% от ръководителите на организации са отчетели, че напълно са покрили критерия, 37% са покрили критерия, но са необходими подобрения. Резултатите показват, че по-голямата част от ръководителите на организации разбират, че с прилагането на текущ контрол върху поетите финансови ангажименти и сключени договори получават увереност за недопускане на грешки и злоупотреби.

Последващите оценки на изпълнението като контролна дейност са насочени към откриването на възможни грешки или нередности на приключили процеси, договори и стопански операции. Чрез проверките се цели да се установи дали ресурсите са придобити или са разходвани законосъобразно, във връзка с поставените цели и нивото на постигнатите резултати. Редът и начинът за извършване на проверките следва да се определи от ръководителите на организациите въз основа на оценка на риска и анализ на разходите и ползите. Анализът на данните показва, че приблизително 23% от организациите покриват напълно критерия за въвеждане на правила и политики за последващи оценки на изпълнението. Разпределението на дадените самооценки по този критерий може да се види в следната графика № 5:



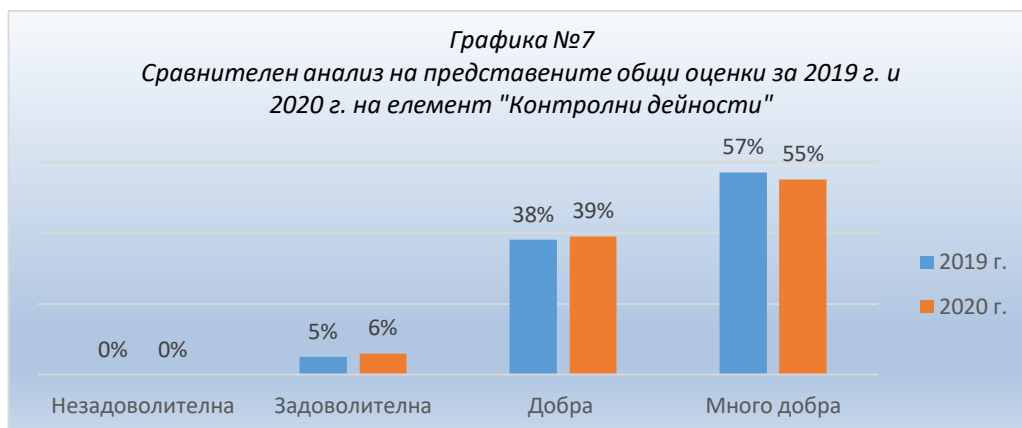
Съгласно обобщените мотиви за поставените оценки, много организации не са въвели или са в процес на въвеждане на правила и политики за последващи оценки на изпълнението. Анализът на мотивите посочва затруднения в разбирането на естеството и практическото приложение на тази контролна дейност. Утвърдените със заповед № ЗМФ-184/06.03.2020 г. на министъра на финансите Указания за последващи оценки на изпълнението в организациите от публичния сектор представят изискванията и добрите практики при въвеждането и изпълнението на тази контролна дейност, като целят да подпомогнат ръководителите и служителите. Невъвеждането на тази контролна дейност в част от организациите е индикатор, че е възможно ръководителите им все още да не я възприемат като необходим и най-вече полезен управленски механизъм, а от друга страна и да срещат затруднения в разбирането и прилагането ѝ. Ръководителите на всички докладващи организации са посочили, че са въвели политики и процедури за обективно, пълно, достоверно, точно и навременно осчетоводяване на всички стопански операции, като в 15% от тях е необходимо подобрение на тези политики и процедури. Резултатите показват, че целта на ръководителите е информационното съдържание за стопанските операции да се отразява в счетоводните документи в определен момент, с определен обем и задължителни реквизити, което да води до реално представяне на финансовото и имущественото състояние на организацията и да позволява вземането на правилни решения, от които произтичат финансови последици.

По отношение на въвеждането на правила за достъп до активите и информацията (включително личните данни), които осигуряват тяхната защита от неоторизиран достъп, 74% от ръководителите на организации са докладвали, че критерият е напълно покрит, а в 25% от организациите критерият е покрит, но са необходими подобрения. Целта на контролната дейност е ръководителите да получат увереност, че само оторизираните лица, които отговарят за опазването или използването на активите и информацията, имат достъп до тях. Информационните системи предполагат специфични типове контролни дейности, като такива са правилата за работа с информационните системи/технологии, които включват смяна на пароли, права за достъп, външна защита и др. Относно критерия за наличието на такива правила, общо 34% от организациите не покриват критерия, покриват го частично или го покриват, но има необходимост от подобрение. Тези данни сочат за възможни трудности при въвеждането на специфични контролни дейности по отношение на информационните системи. Непрекъснатото развитие на информационните технологии налага и механизмите за контрол да се променят и усъвършенстват. Насочването на усилия за поддържането на компетентен персонал в специфичната област на информационните системи, би осигурило подкрепа в посока на разработването и прилагането на подходящи контролни механизми. Представената обща оценка на елемент „Контролни дейности“ за 2020 г. е илюстрирана в графика № 6:



На графика № 7 е направен сравнителен анализ на представените общи оценки на елемент

„Контролни дейности“ за 2019 и 2020 г.:



Дадената преобладаваща самооценка на елемент „Контролни дейности“ през 2020 г. е „Много добра“, като се запазва тенденцията от предходните години, както по отношение на нея, така и относно останалите дадени оценки. Възприетите като ефективни във времето видове контролни дейности, като например системата за двойния подпис при поемане на финансови задължения и извършване на плащания, както и политиките във връзка с коректното осчетоводяване на стопанските операции, продължават да се прилагат от организациите.

По отношение на последващите оценки на изпълнението, осъществяването на предварителен контрол за законосъобразност, текущият контрол върху изпълнението на поети финансови ангажименти и сключени договори, въвеждането на специфични типове контролни дейности във връзка с работата с информационните системи/технологии, данните показват, че са необходими подобрения в тези контролни дейности. Подобряването на контролните дейности по отношение на тяхната адекватност и ефективност е част от управленската отговорност на ръководителите на организации, като дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите ще продължи да има ключова роля при необходимост от подпомагане прилагането на методологията по финансово управление и контрол, в частност по отношение въвеждането и прилагането на контролните дейности.

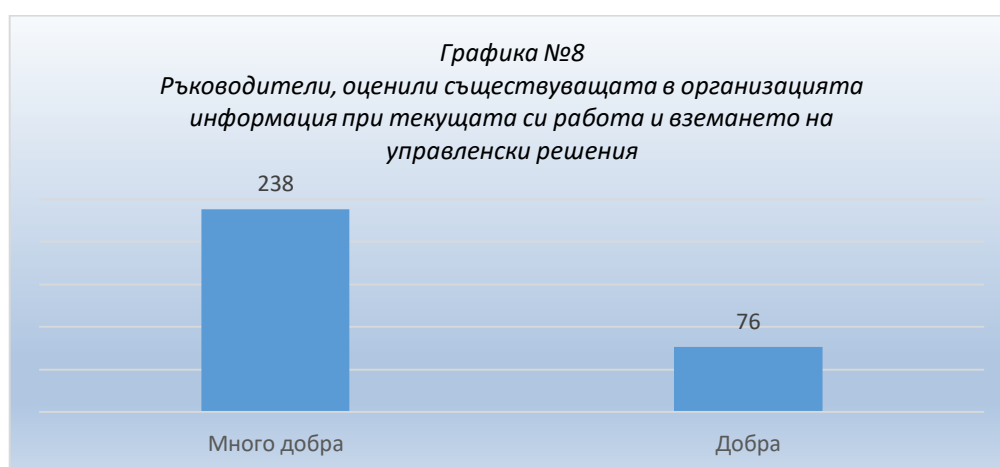
2.4. Информация и комуникация

На база поставените цели и функциите, определени за постигането им, всяка организация от публичния сектор създава и използва подходяща и качествена вътрешна и външна информация, която от своя страна е основополагаща за осъществяване на ефективна комуникация. Комуникацията подпомага функционирането на компонентите на вътрешния контрол и е необходима на всички нива на дейност в организацията, движейки се по хоризонтала и вертикала, по всички информационни канали в нея. Конкретните характеристики на информацията следва да осигуряват нейното качество и да добавят полза за организацията чрез създаването и използването ѝ.

Надеждността и сигурността на информацията се гарантират чрез системите за информация и комуникация, които следва да осигурят своевременна, уместна, актуална, точна, вярна и достъпна информация, и същата да се свежда до служителите от всички йерархични нива, като позволява изпълнението на задълженията от всяко длъжностно лице в организацията. В преобладаващата си част, приблизително 76% от ръководителите на организации от публичния сектор отчитат, че покриват напълно критериите относно информацията, с която разполагат при текущата работа и взимането на съответните управленски решения, използвайки информационни

системи и програмни продукти, които осигуряват наличието на необходимата информация, както и чрез периодични срещи помежду си, като по този начин се гарантира добрата отчетност, координация и контрол в организацията.

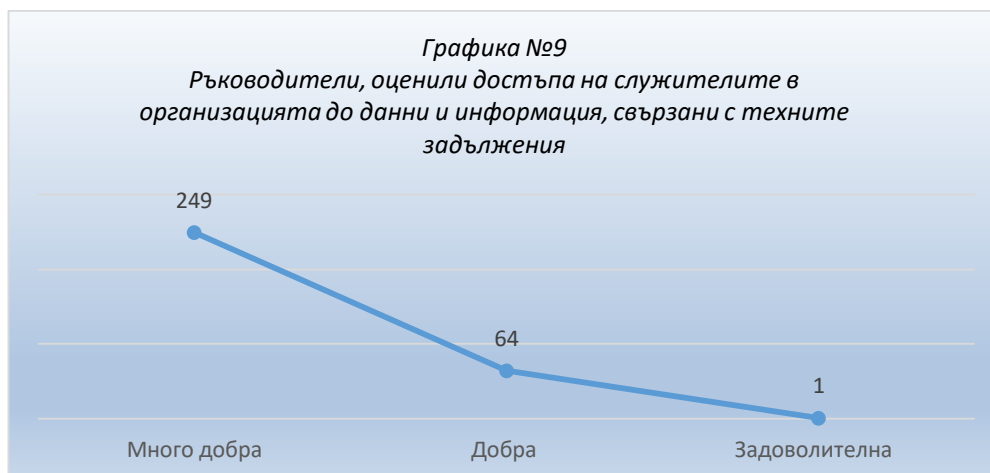
При 24% от организациите тези критерии са покрити, но се нуждаят от подобрене. Ръководителите на тези организации изтъкват като причини констатираните проблеми и пропуски в информационните системи; неясноти относно създалата се пандемична обстановка; липса на достатъчно добра координация, включително неясна и неточна информация. Нужда от подобрене има и при управлението на влиянието на външните за организациите рискове, които дават отражение върху постигането на целите и тяхното ограничаване е трудно постижимо. Качеството, достоверността и достъпността на информацията са основополагащи при вземането на правилни управленски решения и контрола върху процесите в една организация. На графиката по-долу е представена информация за дадените самооценки от ръководители на организации по отношение на текущата им работа и вземането на управленски решения:



Широкият достъп до информационни източници предоставя по-голям обхват и възможности, които да повишат ефективността и ефикасността на СФУК, но също така увеличава и рисковете, свързани с опазване на информацията, ефективното ѝ използване и достъпност, запазването на личните данни и друга конфиденциална информация. За отчетната 2020 г. преобладаващата част от докладвалите ръководители на организации от публичния сектор считат, че покриват напълно критериите относно осигуряването на адекватен и своевременен достъп на служителите в организацията до данни и информация, имащи значение за изпълнението на техните задължения. Създадените вътрешни и външни системи за информация и комуникация в организациите осигуряват своевременна, точна и актуална информация. Същата се свежда до служителите на различни йерархични нива и позволява изпълнението на преките задължения, осигурявайки адекватен достъп на служителите до различни информационни системи, съобразно компетенциите им и нивата на достъп до информацията.

Ръководителите на една малка част от организациите определят, че критериите са покрити, но се нуждаят от подобрене, но не конкретизират областите, имащи нужда от актуализация или въвеждане на нови политики и процедури. Единствено в една организация критериите са частично покрити и достъпа до данни и информация, значими за изпълнение на задълженията на служителите, е определен като неадекватен и несвоевременен. Наблюдават се поставени високи самооценки от ръководителите на организации, според които информационните канали и източници на информация в организацията са на достатъчно високо ниво, което следва да способства за качественото изпълнение на техните задължения. Нито един ръководител на организация не счита, че не покрива критериите. На графиката по-долу е представена информация за дадените самооценки от ръководители на организации по отношение

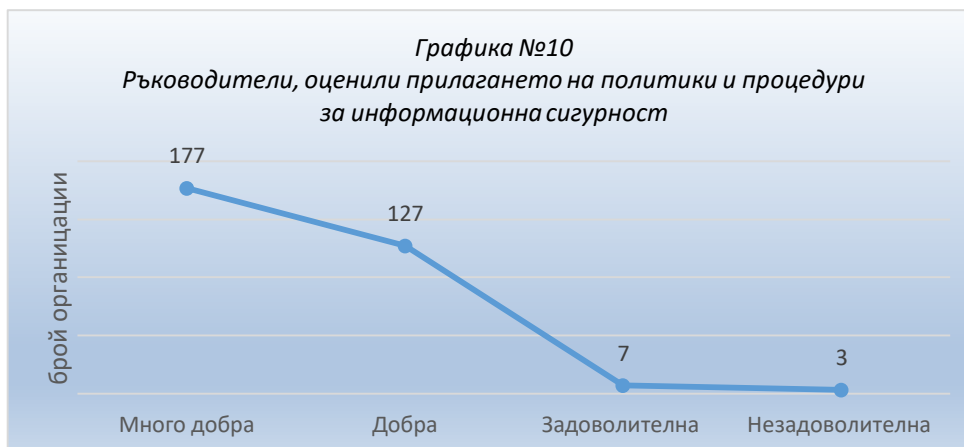
на достъпа на служителите до данни и информация, свързана с техните задължения:



Около 56% от ръководителите на организации са докладвали, че прилагат политики и процедури за информационна сигурност, включващи защита от зловреден софтуер, контроли за управление на рисковете, застрашаващи информационната система и план за възстановяване при сринове на информационните системи, които се обновяват периодично и напълно покриват критериите. Не малка част от докладвалите ръководители на организации – около 41%, имат нужда от подобрене на политиките и процедурите по информационна сигурност, свързани с разработване на план за възстановяване при сринове на информационните системи, както и софтуер за защита и управление на рисковете. Отчетена е необходимост от надграждането на политиките за информационна сигурност в 2% от организациите, които частично покриват критериите по отношение на високо специализирани антивирусни програми, въведени системни контроли за управление на рисковете, предвид факта, че липсата им драстично повишава вероятността от хакерска атака.

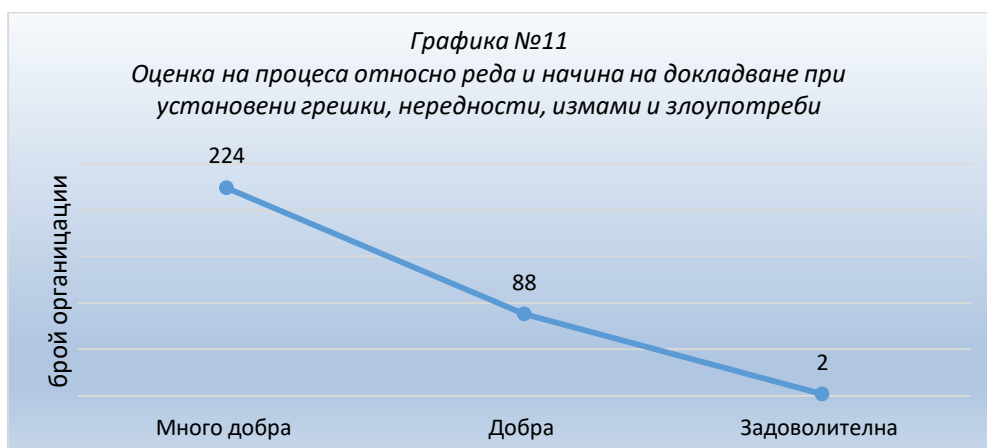
Въпреки бързите темпове на развитие на информационните технологии и въвеждането на електронно управление, изискванията на Закона за киберсигурност и Наредбата за минималните изисквания за мрежова и информационна сигурност, все още има организации, които нямат софтуер за защита и управление на рисковете, утвърдена политика за мрежова и информационна сигурност, както и система за архивиране на документите при непредвидени ситуации и евентуален срыв с налична възможност за възстановяване на информацията. Предвид епидемичната обстановка в страната и реалокацията на голяма част от работните места на служителите от присъствена форма в работа от вкъщи, се поставя под риск информационната сигурност на активите на организациите и се повишават значително рисковете, свързани с използването, работата, съхранението и предаването на информацията, както и системите и процесите, използвани за тези цели. Системите за управление на сигурността на информацията са предназначени да осигурят избор на подходящи механизми за контрол по сигурността, които да защитават информационните активи и да дават увереност на заинтересованите страни, осигурявайки механизми за проверки, отчитащи промени в средата и технологиите, на чиято основа могат да бъдат дефинирани нови рискове и следва да бъдат част от Системите за вътрешен контрол във всяка организация.

На графика № 10 по-долу е представена информация за дадените самооценки от ръководители на организации относно прилагането на политики и процедури за информационна сигурност:

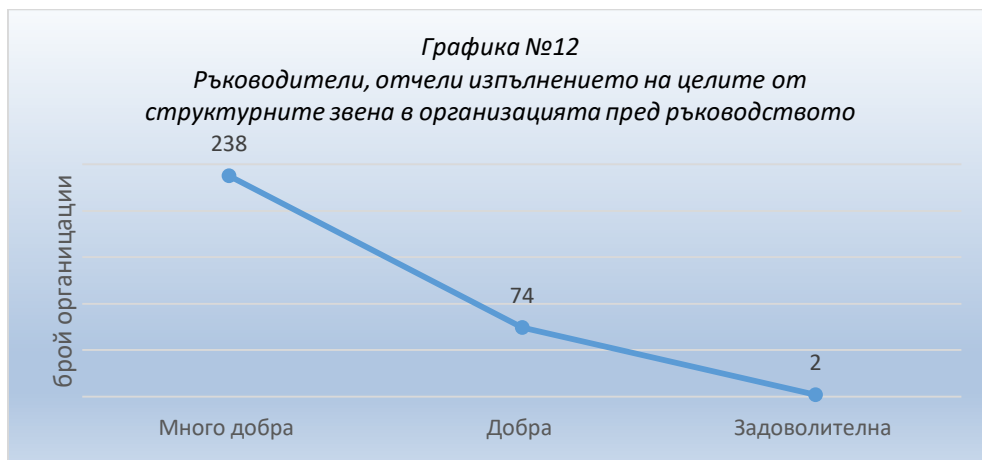


Комуникацията има важна роля в управлението и контрола на дейностите в организацията. В тази връзка ръководителите следва да осигурят подходящи условия и процедури за вътрешна и външна комуникация, която да предава информацията както по хоризонтала, така и по вертикала. В преобладаващата си част ръководителите на докладвалите организации считат, че е създадена организация и служителите са информирани относно реда и начина на докладване при установени грешки, нередности, измами и злоупотреби. Налични са правила и процедури за докладване на всички административни слабости, пропуски и нарушения. Провеждат се регулярни работни срещи и оперативки с ресорното ръководство. Двадесет и осем на сто от ръководителите на организации са покрили критериите, но считат, че са необходими подобрения, като едва две организации считат, че са покрили критериите частично, посочвайки необходимост от въвеждане на адекватни мерки, осигуряващи организацията и информираността на служителите, относно действията им при констатиране на конкретни несъответствия.

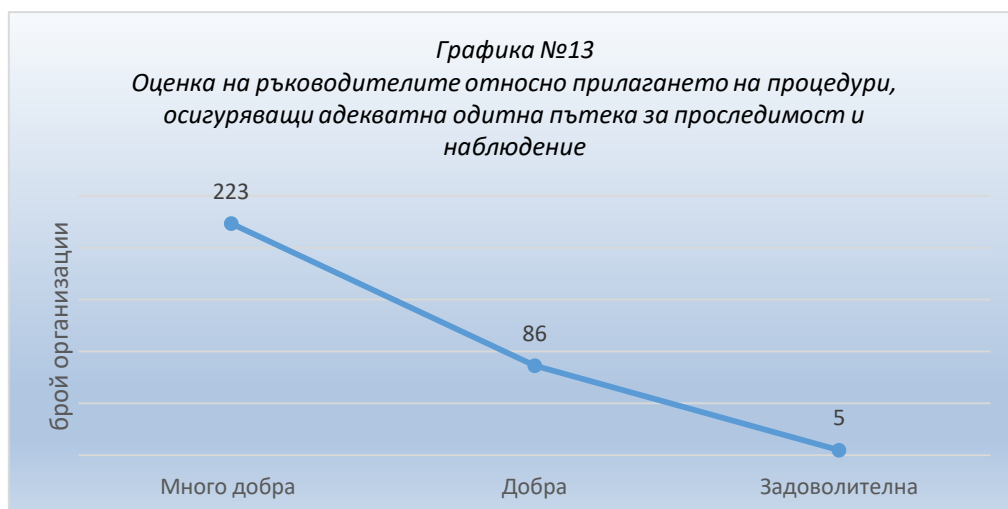
Ръководството на всяка една организация следва да получава своевременно, уместна, актуална, точна и вярна информация за цялостната дейност на организацията, а служителите – да разбират своята роля, задачи и отговорности в нея. Преобладаващата част от структурните звена в организациите – около 75%, отчетат дейността и степента на изпълнение на целите си пред ръководството, на база определени правила и процедури в организацията, като в едва 25% от докладвалите организации има нужда от подобрене или са изпълнили критериите частично, което е индикация, че все още има пропуски на места в някои организации, свързани с комуникацията и отчетността между структурните звена. На графика №11 по-долу е представена информация за дадените самооценки от ръководители на организации относно реда и начина на докладване при установени грешки, нередности, измами и злоупотреби:



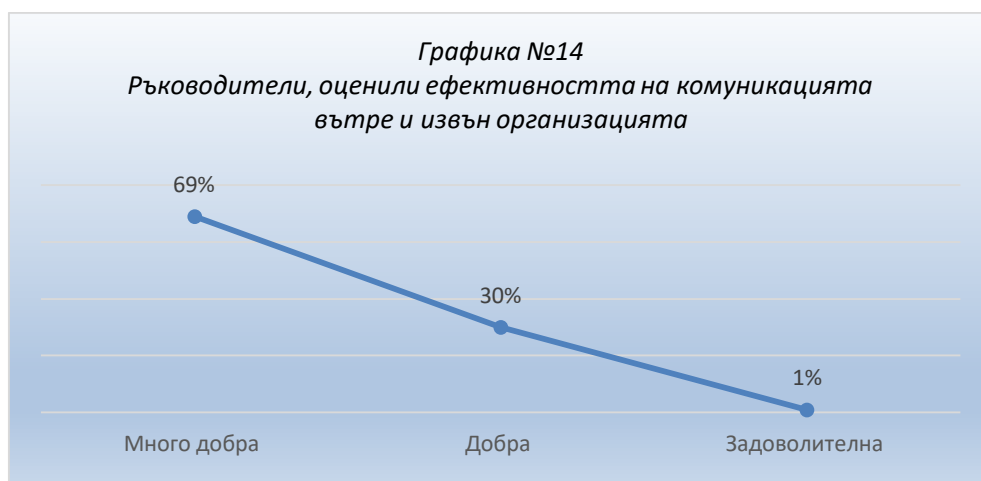
Изпълнението на целите от структурните звена в организациите пред ръководството е представено в долната графика №12:



Стандартните официални комуникационни канали в организациите от публичния сектор предполагат оставянето на следа, с оглед адекватността на одитната пътека, независимо дали информацията се пренася на хартиен или на електронен носител. Според самооценките на ръководителите на организации от публичния сектор, критериите при прилагане на процедури по документиране, съхраняване и архивиране на информацията, съдържаща правила за съставяне, оформяне, движение, използване и архивиране на документите и осигуряваща адекватна одитна пътека за проследимост и наблюдение са напълно покрити в преобладаващата част от тях. Внедрени са системи за електронен документооборот с оглед подобряване на информационната среда и по-добра проследяемост на изпълнението. Осигурена е непрекъснатост на системата за документиране и архивиране, включително за изграждането на проследим, верен и надежден документооборот. Прилагат се и вътрешни правила и процедури за документооборота, деловодната дейност и архива, с които е регламентирано съставянето, оформянето, движението, използването и архивирането на документите. Използването на ключова информация създава прозрачност по отношение на работата на организациите и улеснява достъпа на потребителите до необходимата им информация. Двадесет и седем на сто от ръководителите на организации считат, че въпреки прилагането на политики и процедури за работа с информацията, същите имат нужда от подобрене. Около 2% от организациите отчитат съмнение доколко въведените политики и процедури осигуряват адекватна одитна пътека, поради което самооценката им е занижена.



Всяка една организация трябва да избере и използва подходящ микс от комуникационни канали, за да осигури ефективен пренос на информация. Преобладаващата част от ръководителите на организации в публичния сектор осъществяват ефективна комуникация вътре в организацията, на всички йерархични нива, както и извън нея с други външни организации, с оглед постигане целите на организацията⁴. Комуникацията се осъществява чрез присъствени срещи, оперативки, доклади и други подходящи информационни средства, както и чрез електронни комуникационни системи за онлайн отдалечена връзка, които предвид здравната криза, породена от Covid-19, доказаха своята полза и добавена стойност за комуникационния процес. Около 30% от ръководителите на организации считат, че въпреки осъществяването на ефективна комуникация, е необходимо да се въведат подобрения, като почти един процент от организациите отчитат ефективността на комуникацията като частично покриваща критериите, което от своя страна показва необходимост от промяна в комуникационния подход. От своя страна комуникацията с външни организации дава достъп до информация на заинтересованите страни, осигурява представянето на обществени услуги, поощрява диалога и повишава обществената ангажираност. Освен това, тя е ценен инструмент за постигане целите на организацията, тъй като позволява да се отправят послания с определено съдържание към обществото.



Преобладаващата част от докладвалите ръководители на организации от публичния сектор са оценили системите за информация и комуникация за 2020 г. с оценка „Много добра“ – 70%, като самооценката спрямо 2019 г. е занижена с 4%. Двадесет и осем на сто от ръководителите на организациите самооценяват системите за информация и комуникация за 2020г. с оценка „Добра“, спрямо 22% за 2019 г., което е индикация, че част от тях отчитат нуждата от подобрение на системите за информация и комуникация. Приблизително 2% от ръководителите на организации са дали оценка „Задоволителна“ за 2020 г., която бележи спад с 2% спрямо 2019 г., което значи, че критериите частично са покрити и са установени конкретни пропуски, които следва да се коригират.⁵

⁴ Графика № 14

⁵ Графика № 15



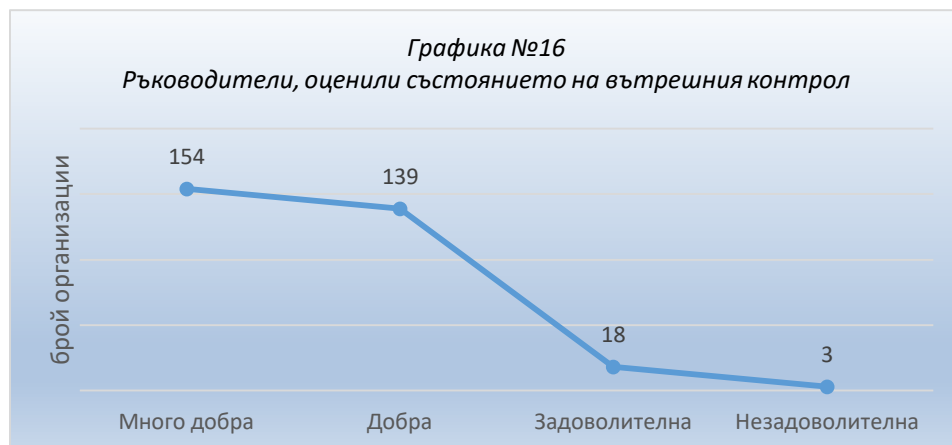
2.5. Мониторинг

Мониторингът, като елемент на вътрешния контрол, има за цел да предостави увереност, че системите за управление и контрол функционират според предназначението си и остават ефективни във времето. Предвид целта на системите за управление и контрол – да допринасят за постигане на целите на организацията, мониторингът измерва до колко целите са постигнати, за да се направят изводи за адекватността и ефективността на системите чрез цялостен преглед и наблюдение на дейността на организацията.

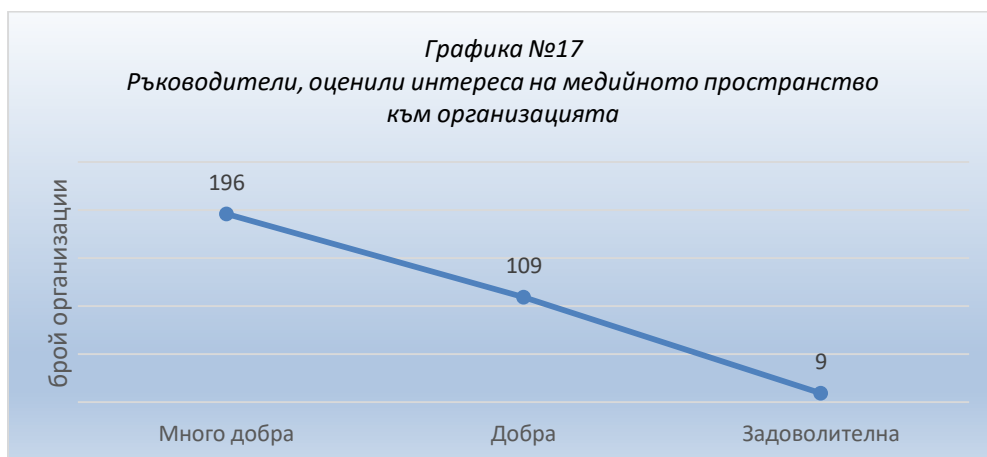
Едни от основните инструменти за мониторинг са текущо наблюдение и периодично оценяване състоянието на вътрешния контрол. От анализа на мотивите при самооценката на ръководителите на организации относно текущото наблюдение и периодичната оценка на СФУК се запазва тенденцията и се оформя извода, че в по-голямата част от организациите периодичната оценка се осъществява веднъж годишно при извършване на самооценката на системите за финансово управление и контрол⁶. Като текущо наблюдение се приемат единствено оценките за състоянието на СФУК, дадени при извършването на вътрешен и/или външен одит, чрез съставянето на одитни доклади на Сметна палата, при ревизии и проверки от оторизирани органи на държавен финансов контрол и извършване на действия за отстраняване на констатираните нарушения, и/или на звеното за вътрешен одит. Много малка част от докладвалите ръководители на организации отчитат, че извършват текуща самооценка в следствие на промяна на нормативната уредба и законодателството, касаеща организацията на работа или други причини, изискващи актуализация на вътрешните правила в организацията, както и текущ мониторинг под формата на сравнителни анализи, провеждане на работни срещи и оперативки, на базата на които се изготвят периодични отчети за дейността, като честотата им зависи от характера на дейностите и събитията и на база оценката на риска и анализ на ползи и разходи от въведените контролни дейности.

Текущо наблюдение се извършва от ръководителите на отделни структурни звена в организациите, съгласно утвърдените вътрешни правила и процедури за различните структури и процеси, като максимална ефективност се постига, когато същите са отговорни за съответния процес/дейност. Негативна индикация е, че все още има организации – около 1%, които нямат въведени писмени правила и процедури и осъществяват контрол само при необходимост, а 6% от ръководителите на организации оценяват състоянието на съществуващите политики и процедури като задоволително, което не може да даде увереност, че механизмите за вътрешен контрол функционират и се адаптират според промените в организацията. Не винаги при текущият мониторинг има оставени писмени следи в част от организациите, поради което и самооценките там са занижени.

⁶ Графика № 16



В условията на продължаваща пандемична ситуация, обусловена от разпространението на COVID-19, дискуссионни теми бяха препоръчаните от здравните власти мерки, които прерастваха в различни дебати. Сред темите, включително в медиите и социалните мрежи, бяха преминаването в електронно обучение от разстояние, ограничаването на социалните дейности и контакти, както и други дейности и решения, наложени от търсенето на баланс между опазване здравето на хората, запазването на работни места и използването на механизми за подкрепа на социално-икономическия живот. През 2020 г. ръководителите на част от докладвалите организации отчитат повишен фокус на медийните среди към тях, както и обществени обсъждания и публикации, част от които критични и определят необходимост от подобрене на имиджа на служителите на организациите в общественото пространство.⁷ По този начин, наличието на конструктивна медийна и обществена критика може да представлява възможност за подобряване на управлението в публичния сектор. Мониторингът на контролите в организациите намалява риска определени дейности и/или процеси да станат обект на критични обществени обсъждания и публикации.

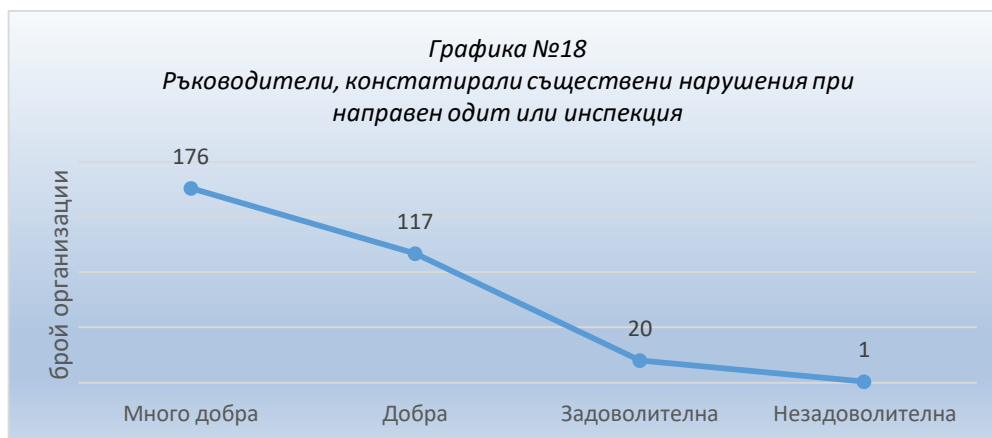


Системата за мониторинг в публичния сектор включва и функцията по вътрешен одит. В настоящия доклад, в частта за вътрешен одит, се съдържа подробна информация за неговото състояние през 2020 г. В преобладаващата част от докладвалите организации, ръководителите определят въведените от тях контроли като адекватни, в резултат на което вътрешният одит, външният одит, инспекцията и др. контролни органи не са установили съществени нарушения. В

⁷ Графика № 17

част от организациите са констатирани нарушения относно неправилно водене на финансово-счетоводната дейност; установяване на административни нарушения; наложени финансови корекции при изпълнението на програми и проекти, финансирани със средства на ЕС; несъответствия във вътрешните правила и вътрешния контрол, както и при спазването на Закона за електронното управление, Закона за киберсигурност и нормативните актове по прилагането им.

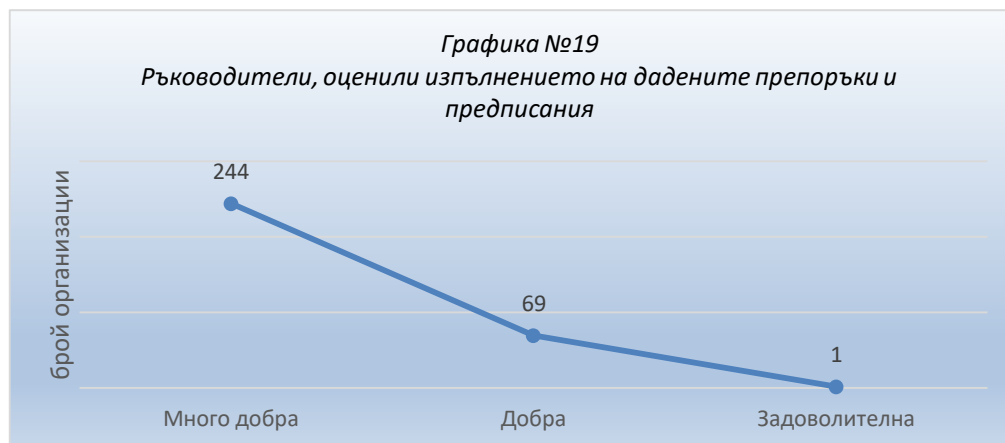
Констатирани са нарушения и при голяма част от организации при процеса на възлагане и управление на цикъла на обществени поръчки, който запазва тенденцията от предходните години като високо рисков относно допускане на нарушения. За целта ръководителите на организации следва да предприемат действия, насочени към обучение с оглед по-задълбочено познаване и прилагане на приложимото законодателство. Част от ръководителите на организации считат, че имат нужда от подобрене при процеса по планиране, организиране, провеждане и осъществяване на обучения на персонала; осъществяването на контролни дейности; система за двоен подпис; осъществяването на предварителен контрол за законосъобразност в организациите от публичния сектор; управлението на човешките ресурси; управлението на риска и хуманитарните дейности, както и при осъществяването на информация и комуникация и предложения за законодателни промени.⁸



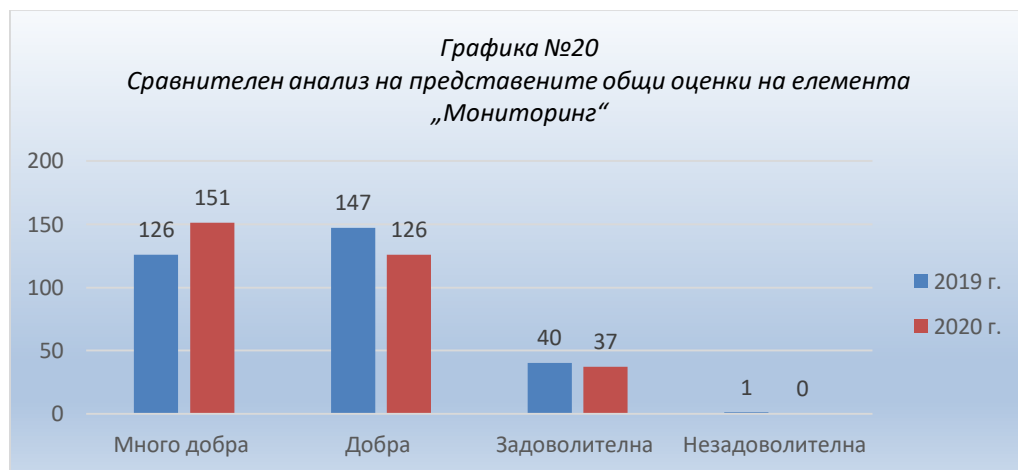
Ръководителите на преобладаващата част от докладвалите организации отчитат предприемане на своевременни и адекватни последващи мерки и действия по изпълнение на дадените препоръки, доклади и/или предписания от страна на вътрешния и/или външен одит, инспекции и др., с оглед отстраняване на несъответствията, което способства за подобряване на мониторинга и напредъка за изпълнение на планираните действия, на база резултатите от предходни самооценки. Все още ръководителите на част от организациите отчитат, че препоръките и предписанията са частично изпълнени, предвид това, че някои от тях са в процес на изпълнение, което налага предприемането на необходимите действия за изпълнението им в указаните срокове.⁹

⁸ Графика № 18

⁹ Графика № 19



От извършения анализ за 2020 г. е видно, че ръководителите на 151 организации са оценили мониторинга на вътрешния контрол с оценка „много добра“, което в сравнение с предходната година бележи забележителен ръст. През 2019 г. „много добра“ оценка са дали ръководителите на 126 организации. Тази тенденция е за сметка на поставената от ръководителите на организациите оценка „добра“. За 2020 г. „добра“ оценка е поставена в 126 организации, а за 2019 г. в 147 организации, което показва малък спад спрямо предходния период. През 2020 г. нито един ръководител на организация не е посочил „незадоволителна“ оценка, което е положителна индикация спрямо тенденцията от предходната 2019 г., за която оценка „незадоволителна“ е поставена в една организация и значи, че са положени усилия за подобряване и повишаване ефективността на мониторинга на вътрешния контрол.¹⁰



Всички ръководители на организации с изградени звена за вътрешен одит са представили становища на вътрешния одит към доклада и въпросника за самооценка, голяма част от които потвърждават съответствието на подадената информация с резултатите от извършената одитна дейност. Прави впечатление, че в част от организациите становищата са много обстойно написани, обръщайки внимание на всеки един от елементите на системата за вътрешен контрол в организацията, което показва сериозното отношение на ръководителя на вътрешния одит към процеса, свързан с функционирането на системите за финансово управление и контрол. В част от докладвалите организации, информацията от становищата е по-оскъдна, като само потвърждава същата от доклада и въпросника. Становището на ръководителя на вътрешния одит дава

¹⁰ Графика № 20

увереност относно обективността на информацията за състоянието на системите за вътрешен контрол, но все пак самооценката относно състоянието им е отговорност на всеки ръководител на организация в публичния сектор, който във връзка с управленската си отговорност може да акцентира върху съществуващите проблеми и тяхното решение, спазвайки принципите за добро финансово управление, законосъобразност и прозрачност.

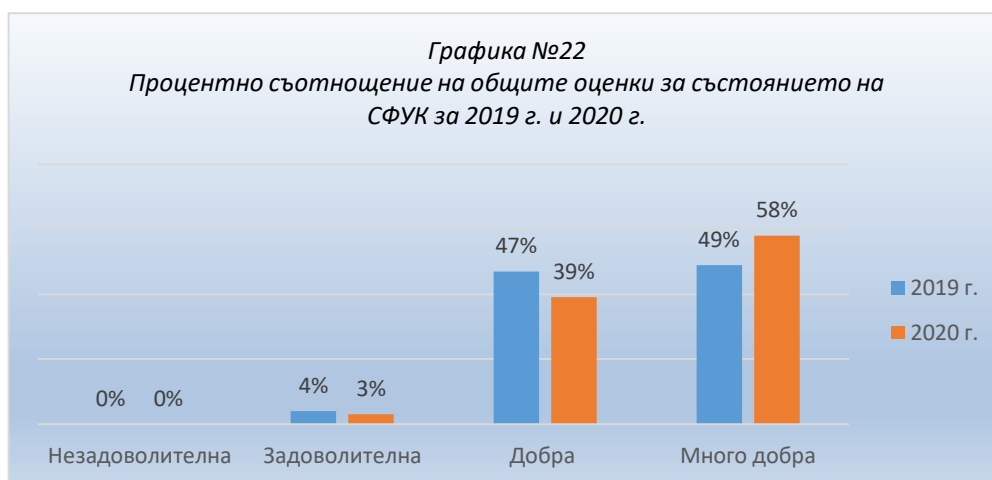
3. Обща оценка на системите за финансовото управление и контрол в публичния сектор, в резултат на самооценката на ръководителите на докладвалите организации

Общата оценка на системите за финансово управление и контрол отразява самооценката на ръководителите за състоянието на системите за финансовото управление и контрол, като общата оценка е формирана на база оценките на всеки един от петте елемента на системите. При определяне на общата оценка, първостепенните разпоредители с бюджет следва да вземат под внимание и оценките за състоянието на системите за финансово управление и контрол, определени от разпоредителите от по-ниска степен, търговските дружества по чл. 2, ал. 2, т. 8 и 9 от ЗФУКПС, държавните и общинските предприятия към тях, за 2020 г. Съгласно чл. 6, ал. 2 от Наредбата за формата, съдържанието, сроковете, реда и начина за представяне на информация по чл. 8, ал. 1 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор, самооценките са степенувани, както следва: „много добра”, „добра”, „задоволителна” и „незадоволителна”.

За 2020 г. ръководителите на 315 организации са представили общите си самооценки за състоянието на системите за финансово управление и контрол като част от техните доклади и въпросници. Информацията, представена от една от организациите е класифицирана и не е обект на обобщаване. Общите самооценки са представени в графика № 21:



Чрез графика № 22 по-долу е представено и сравнение на общите оценки за състоянието на СФУК за 2019 г. и 2020 г.:



От предоставените до тук резултати могат да бъдат направени следните общи заключения:

- През 2020 г. спрямо 2019 г. се отчита увеличение на броя на организациите, оценили системите си за финансово управление и контрол с оценка „Много добра“, като за 2020 г. те са 58% от организациите, а за 2019 г. - 49%. Тези резултати сочат за положени усилия за подобряване на адекватността и ефективността на съществуващите системи за вътрешен контрол.

- Увеличението през 2020 г. спрямо 2019 г. на броя на организациите, определили оценка „Много добра“, е основно за сметка на намалението на броя на организациите, поставили оценка „Добра“. През 2020 г. 39% от ръководителите на организации оценяват системите си за вътрешен контрол с оценка „Добра“, което показва, че част от определените във въпросника критерии не се покриват напълно и са необходими съответни подобрения. За 2019 г. поставили същата оценка са 47% от организациите.

- За 2020 г. спрямо 2019 г., данните показват минимално намаление на организациите, оценили състоянието на системите си за финансово управление и контрол с оценка „задоволителна“ - 4 % от организациите през 2019 г. и 3% през 2020 г. Организации с тази оценка на системите индиректно показват проблеми, свързани с вътрешния контрол. Част от определените във въпросника за самооценка критерии по елементите на финансовото управление и контрол са непокрити или са покрити частично. Ръководителите на тези организации следва да положат значими и последователни усилия, насочени към актуализиране и подобрене на СФУК.

- При прегледа на годишните доклади, представени от ръководителите на организации в публичния сектор за 2020 г. прави впечатление, че някои от изготвените доклади не включват данни по всички елементи на системите за финансово управление и контрол. Също така някои от докладите не съдържат част от информацията, посочена в образца, представляващ приложение към чл. 5 от Наредбата за формата, съдържанието, сроковете, реда и начина за представяне на информация по чл. 8, ал. 1 от Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор. Прави впечатление и формалното отношение при изготвянето на част от докладите, както и непълнотата и неотнositимост на някои от мотивите за поставените оценки в част от попълнените въпросници. Неотнositимостта на някои от мотивите е индикация за недостатъчно разбиране на системите за вътрешен контрол, неразбиране на някои от изискванията на законодателството и методологията в областта на финансовото управление и контрол. Непълнотата на част от мотивите отчитаме като показател за negliжиране на процеса на попълване на въпросниците. Въпреки отчетения тренд на по-високи общи самооценки, следва да се отбележат тези пропуски, защото те дават отражение на сформиранието на общо мнение и възприемане на състоянието на

СФУК. Добра тенденция обаче е, че в някои значително малки организации докладите са обстойно описани и съдържат информация по всеки един от елементите на СФУК, което показва отношението на ръководителите на тези организации към целия процес.

- Изложените резултати за състоянието на системите за финансово управление и контрол за 2020 г. показват, че се полагат усилия за прилагане на подобрени системи за финансово управление и контрол, но в немалка част от организациите е налице необходимост от подобрения при функционирането на елементите, определящи тези системи.

III. ВЪТРЕШЕН ОДИТ

В настоящата част се съдържат данни и изводи за състоянието на вътрешния одит в публичния сектор през 2020 г., изготвени на базата на постъпилите в Министерството на финансите годишни доклади и информация за дейността по вътрешен одит, годишни доклади за дейността на одитните комитети и доклади за резултатите от изпълнените одитни ангажменти по определената от министъра на финансите за 2020 г. приоритетна област, както и за изпълнените системни наблюдения от служители на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“. Основните цели на тази част от доклада са да се представи обективен анализ за степента на изпълнение на ключови нормативни и методологични изисквания към вътрешния одит в публичния сектор, нивото на ефективност на тази дейност и тенденциите в развитието ѝ през 2020 г.

1. Получени годишни доклади за дейността по вътрешен одит за 2020 г.

През 2020 г. в Министерството на финансите са постъпили годишни доклади за дейността по вътрешен одит от 138 организации по електронен път – чрез разработения от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ модул „Годишно докладване“ и 166 писма за наличието или липсата на структуриран вътрешен одит. В законоустановения срок (до 10 март на настоящата година) са докладвали всички организации – първостепенни разпоредители с бюджет, в които има действащ вътрешен одит, с изключение на една община с бюджет над 10 млн. лв. След крайния срок за докладване кметът на общината изпрати информация единствено за структурата на звеното за вътрешен одит. Дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ своевременно изпрати писмо до кмета на общината с разясняване изискванията на Закона за вътрешния одит в публичния сектор по отношение на структурирането и докладването на дейността по вътрешен одит. Годишни доклади за дейността по вътрешен одит през 2020 г. са постъпили от 17 министерства (в които е включена информация за 10 второстепенни разпоредители с бюджет към тях и търговските дружества и държавни предприятия с изградени звена за вътрешен одит), 103 общини, от които 3 нямат задължение да осигурят функция по вътрешен одит и 18 други първостепенни разпоредители с бюджет.

С всяка изминала година се наблюдава нарастване в броя на общините, осигурили функция по вътрешен одит, но неизпратили годишен доклад за дейността по вътрешен одит¹¹. Най-често това се дължи на липсата на действащ вътрешен одит или непредприети действия от кметовете на тези общини за структурирането му. В пет от тези общини има назначени само стажант-одитори, които нямат законово основание да изготвят годишен доклад за дейността по вътрешен одит. Информацията за тях и предприетите действия от страна на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите е включена в частта „Структуриране и административен капацитет“ на настоящия доклад.

¹¹ Графика № 23



Годишен доклад за дейността по вътрешен одит не е представен и от три агенции – първостепенни разпоредители с бюджет, отново поради липсата на действащ вътрешен одит. Четири общини са се възползвали от възможността на чл. 12, ал. 5 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор за извършване на дейността по вътрешен одит чрез възлагане на външни за организацията лица. След извършения преглед на постъпилата информация се установи, че три от общините са нарушили разпоредбите на Закона за вътрешния одит в публичния сектор, тъй като бюджетът им за отчетната 2020 г. е над задължителния праг за изграждане на звено за вътрешен одит (над 10 млн. лв.), като в една от общините е утвърдена една щатна бройка за вътрешен одитор. Тази възможност е предвидена само за организациите, които не попадат в хипотезата за задължително изграждане на звено за вътрешен одит, предвид факта, че бюджетът им не надхвърля 10 млн. лв. В рамките на функционалната си компетентност дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите уведоми кметовете на съответните общини, че нямат законово основание да възлагат дейността по вътрешен одит на външни за организацията лица, а следва да предприемат действия за структуриране на звено за вътрешен одит, като за неспазване на разпоредбите на ЗВОПС той предвижда и съответни административни наказания. Информация за изпълнението на дейността по вътрешен одит по реда на чл. 12, ал. 5 от ЗВОПС се съдържа в т. 4 от настоящия доклад.

2. Структуриране и административен капацитет на вътрешния одит в публичния сектор

Тази част от доклада обобщава данни от постъпилите в Министерството на финансите годишни доклади за дейността по вътрешен одит през 2020 г. и информацията за структуриран, функциониращ и нефункциониращ вътрешен одит, постъпила от ръководителите на съответните организации. Към 31.12.2020 г. е налице плавно увеличаване броя на организациите със структуриран вътрешен одит¹² – **общо 197** организации от публичния сектор, като в този брой не са включени държавните предприятия и търговските дружества. Това увеличение е в резултат на по-големия брой общини, чиито кметове са предприели действия в изпълнение на управленската им отговорност за осигуряване на функцията по вътрешен одит в съответствие с действащото законодателство, като в осем от тях не е налице законово основание за изграждане на звено за вътрешен одит.

Таблица № 1

Организации със структуриран вътрешен одит

¹² Таблица № 1

Година	Министерства	др. ПРБ	Общини	ВРБ	Общо
2016	17	23	123	11	174
2017	18	23	124	11	176
2018	17	23	126	11	177
2019	17	24	131	11	183
2020	17	24	145	11	197

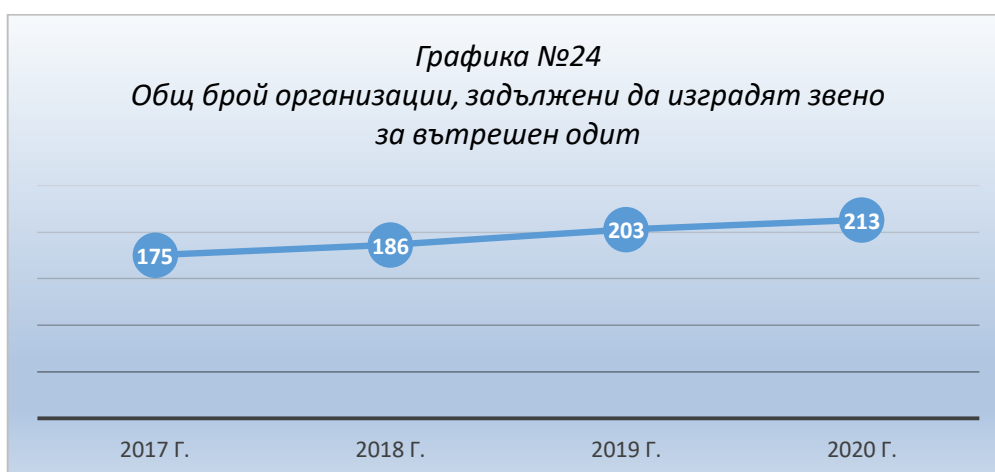
Тенденцията на плавно увеличение на структурирания вътрешен одит, наблюдавана при общините, е характерна и за търговските дружества и държавните предприятия – техните управителни органи са осъзнали ползата от вътрешния одит и са предприели мерки за структурирането му¹³.

Таблица № 2

Търговски дружества и държавни предприятия със структуриран вътрешен одит

Година	ТД с над 50% държавно участие	ТД с над 50% общинско участие	Дъщерни ТД	ТД, създадени по решение на управителните им органи	Държавни предприятия
2018	44	11	11	27	12
2019	49	13	11	11	11
2020	62	15	12	12	13

През 2020 г. 15 търговски дружества с участие в капитала на 5 министерства и на 5 общини не са структурирали вътрешен одит, което е с три дружества повече в сравнение с 2019 г. За поредна година се запазва тенденцията на нарастване броят на организациите, задължени да изградят звено за вътрешен одит¹⁴.



Увеличението се дължи основно на по-големия брой общини, които следва да изградят звена за вътрешен одит, тъй като бюджетът им е достигнал задължителния праг от 10 млн. лв.¹⁵

¹³ Таблица № 2

¹⁴ Графика № 24

¹⁵ Таблица № 3

Таблица № 3

Организации със задължение за изграждане на звено за вътрешен одит

Година	Министерства	др. ПРБ	Общини	ВРБ	Общо
2017	18	18	128	11	175
2018	17	19	139	11	186
2019	17	21	154	11	203
2020	17	22	163	11	213

За поредна година продължава да е висок броят на общините с бюджет над 10 млн. лв., в които не е изградено звено за вътрешен одит – 29%, като в двадесет и една от тях за поредна година е утвърдена само една щатна бройка за вътрешен одитор. Това обстоятелство се наблюдава и при 3 от общините, чиито бюджет е под 10 млн. лв. и осъществяват функцията по вътрешен одит след получено писмено съгласие от министъра на финансите. С направените през 2019 г. изменения в Закона за вътрешния одит в публичния сектор организациите, които са задължени да изградят звено за вътрешен одит (като под звено се има предвид минимум двама вътрешни одитори) и не са изпълнили това изискване, попадат в хипотезата на предвидените в закона санкции. По време на кампанията по годишното докладване от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите своевременно са изпращани писма до кметовете на общини с бюджет над 10 млн. лв., без изградено звено за вътрешен одит, с които се апелира към спазване на изискванията на Закона за вътрешния одит в публичния сектор. През настоящата година уведомителни писма ще бъдат изпратени и до общините с една утвърдена щатна бройка за вътрешен одитор.

Десет организации, в т.ч. осем общини и два други първостепенни разпоредители с бюджет са структурирали вътрешен одит без да имат законово задължение, като в шест от тях в структурата на организацията е изградено звено за вътрешен одит. Приветстваме действията на тези ръководители на организации, осъзнали ползата от вътрешния одит и предприели действия за поддържането ѝ.



Визуализираните данни¹⁶ показват, че продължава да има ръководители на организации, неспазващи изискуемата се по закон минимална численост, но макар и плавно, тази тенденция намалява. За наблюдавания петгодишен период ръководителите на организации започват да осъзнават управленската си отговорност по отношение на задължението за осигуряване на

¹⁶ Графика № 25

функцията по вътрешен одит в съответствие със законовите изисквания.



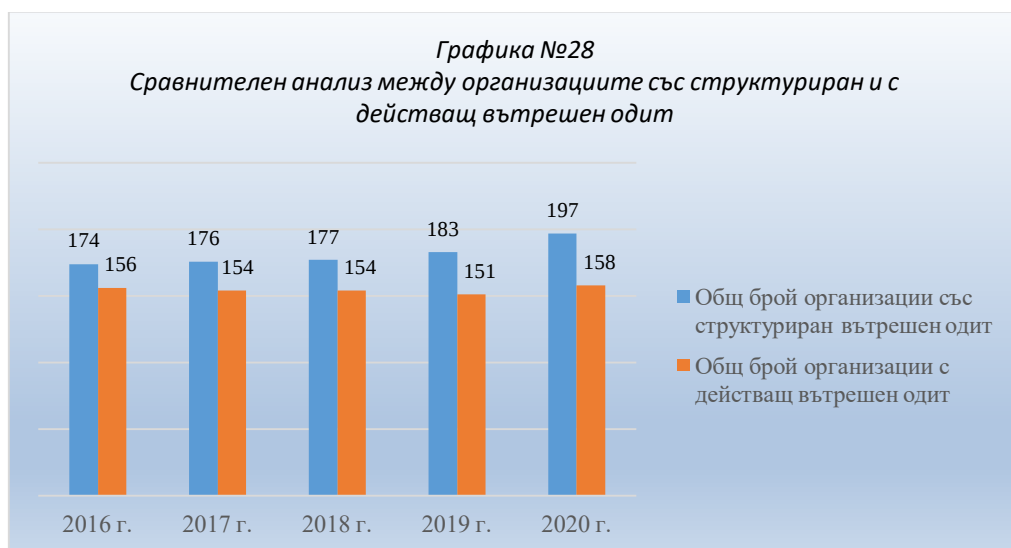
Въпреки всички полагани усилия, за поредна година се наблюдава запазване на тенденцията на увеличаване броя на организациите¹⁷, в които вътрешният одит не функционира реално – поддържа се само утвърден, но незаает щат за вътрешни одитори. В рамките на наблюдавания петгодишен период броят на тези организации се е увеличил почти двойно. Това са предимно общини. Някои от тях посочват като причина затрудненията, които срещат при осигуряване на лица, притежаващи необходимата квалификация, непривлекателната стойност на работната заплата в сравнение с отговорностите на вътрешния одит, неуспешното представяне на стажант-одиторите на проведения през 2020 г. изпит за придобиване на сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“, пенсионирането на вътрешни одитори или прехвърлянето им на други длъжности и невъзможността да се намерят други на тяхно място, както и обстоятелството, че скоро са структурирали вътрешния си одит и предстои предприемане на действия за запълване на щатните бройки.



В последните пет години общият брой на организациите с действащ вътрешен одит е приблизително еднакъв¹⁸. Имайки предвид, че броят на министерствата и на второстепенните разпоредители с бюджет е постоянна величина, то промяната в организациите с действащ вътрешен одит в последните години се дължи основно на броя общини, в които реално функционира вътрешен одит.

¹⁷ Графика № 26

¹⁸ Графика № 27



Въпреки увеличаващия се брой на организациите със структуриран вътрешен одит и запазващия се брой на организациите с действащ вътрешен одит¹⁹ в последните пет години е налице намаляваща тенденция в процента на организациите с действащ вътрешен одит²⁰.

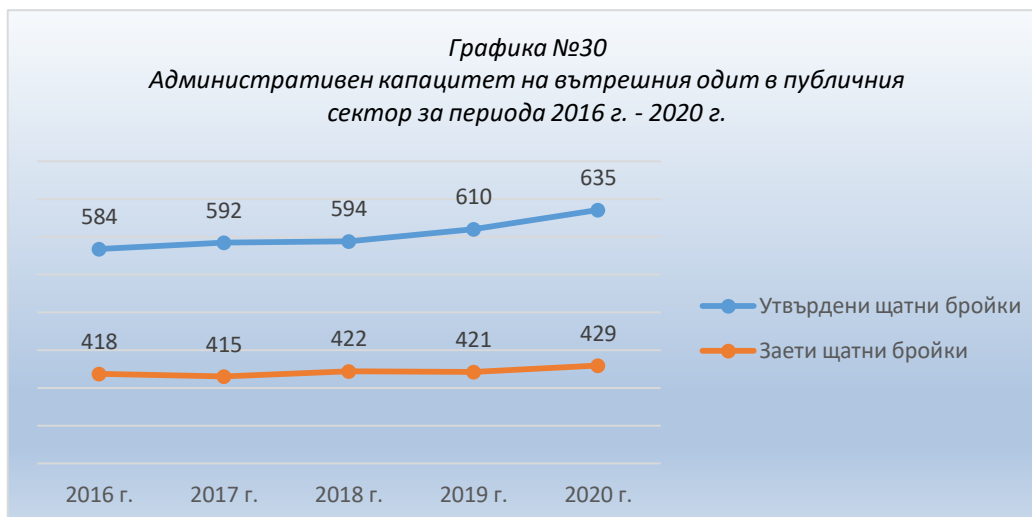


В рамките на наблюдавания период е налице тенденция на увеличаване броя на утвърдените и заетите щатни бройки за вътрешни одитори в публичния сектор.²¹

¹⁹ Графика № 28

²⁰ Графика № 29

²¹ Графика № 30



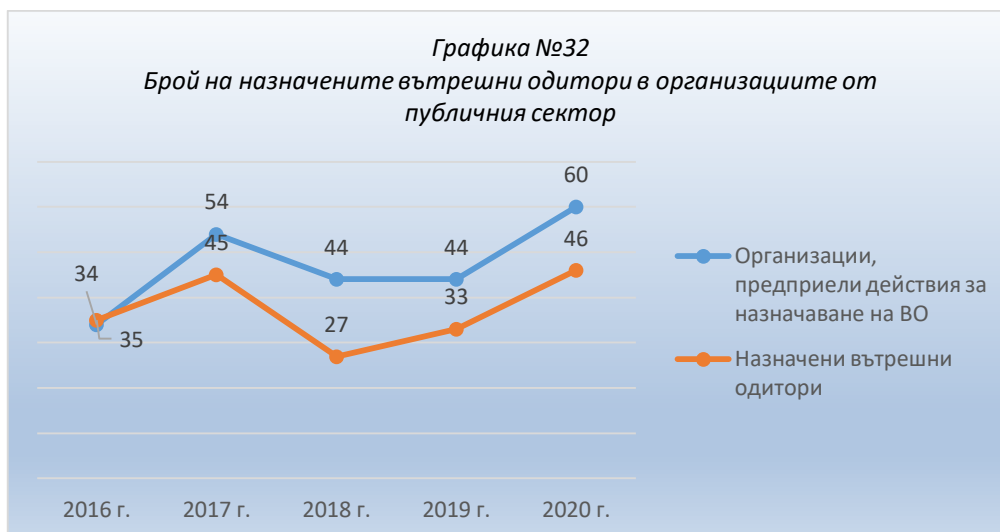
Въпреки нарастването на броя на утвърдените и заети щатни бройки за вътрешни одитори в публичния сектор, продължава да е налице тенденция на процентно нарастване броя на организациите с незаети щатни бройки за вътрешни одитори²². Това се дължи на факта, че въпреки проявената инициатива от ръководителя на организацията утвърдената щатна численост да съответства на определената в Закона за вътрешния одит в публичния сектор, продължава да има липса на подходящи кандидати, отговарящи на минималните и специфични изисквания за заемане на съответните длъжности; прекратени конкурсни процедури поради неподаване на документи за участие, пенсиониране, преминаването на вътрешни одитори на други неаудиторски длъжности и др. През 2020 г. в 126 организации има свободни щатни бройки за вътрешни одитори, включително в почти всички министерства – 15.



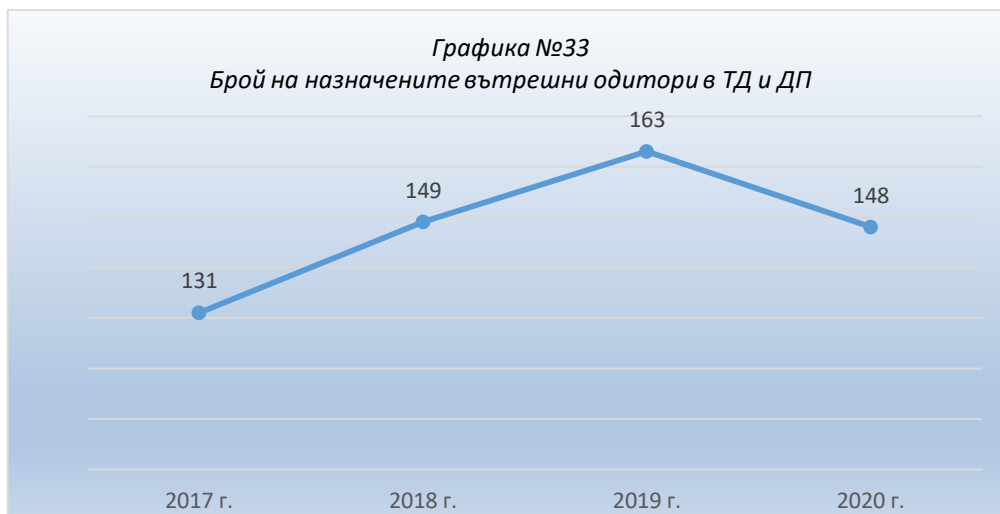
През 2020 г. се наблюдава значително нарастване на броя на ръководителите на организации, които са предприели действия за запълване на свободните щатни бройки чрез обявяване на вътрешни и външни конкурсни процедури, в т.ч. и процедури за мобилност на служителите от една администрация в друга. В сравнение с предходните няколко години, в резултат на предприетите мерки, се наблюдава и плавно увеличаване на броя на назначените

²² Графика № 31

вътрешни одитори²³.



От предоставената от първостепенните разпоредители с бюджет информация за търговските дружества, включително лечебните заведения и държавните предприятия, които съгласно Закона за вътрешния одит в публичния сектор са задължени да изградят звена за вътрешен одит през периода 2017 – 2019 година, се наблюдава тенденция на нарастване броя на назначените в тях вътрешни одитори. Но през отчетната 2020 година е налице намаляване на броя им.²⁴

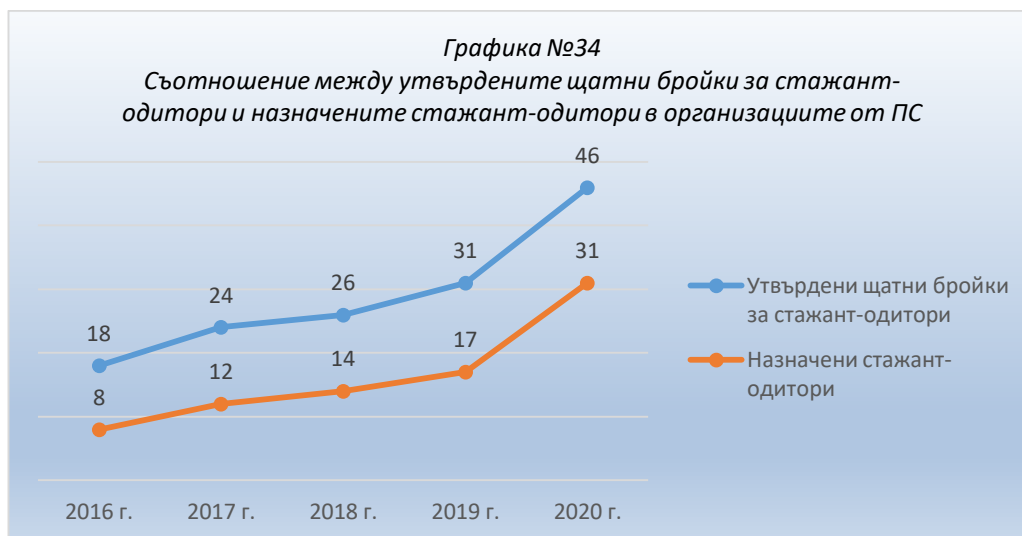


Законът за вътрешния одит в публичния сектор предоставя възможност на ръководителите на организации да изграждат административния капацитет на вътрешния одит като назначават на длъжност „стажант-одитор“ лица, които все още не са придобили национален или международен сертификат за вътрешен одитор. Тази практика трябва да се разширява и поощрява, тъй като способства за встъпване в професията на служители, които нямат придобит сертификат. Ръководителите на организации в публичния сектор са осъзнали тази полза и през 2020 г. продължава да се наблюдава положителната тенденция на разкриване на нови щатни бройки за

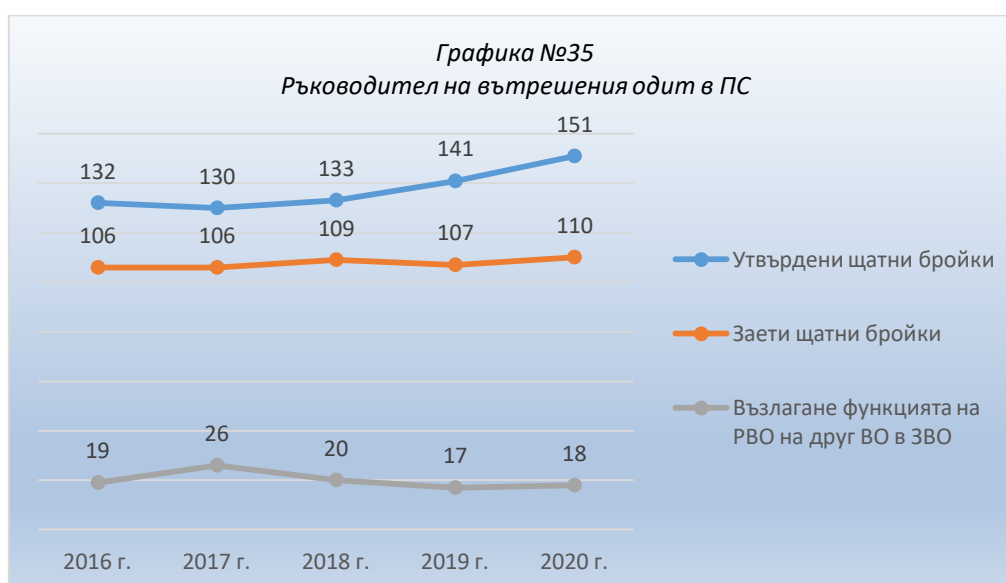
²³ Графика № 32

²⁴ Графика № 33

стажант-одитори и на увеличаване броят на назначените на тази длъжност лица²⁵.



От възможността за назначаване на стажант-одитори се възползват предимно общините, които след проведени множество конкурси за назначаване на одитори и прекратяването им, поради липсата на квалифицирани кадри са реструктурирали одиторските длъжности в стажант-одиторски – броят на утвърдените щатни бройки в тях е 37, от които 24 са заети. Важно условие за осигуряване на качеството на вътрешния одит е наличието на ръководител на вътрешния одит. Запазва се положителната тенденция от предните години на нарастване в броя на организациите с утвърден щат за ръководител на вътрешния одит. Въпреки това все още е голям броят на общините със структуриран вътрешен одит – 45, в които въобще не е утвърден щат за ръководител на вътрешния одит. Броят на организациите, в които този щат е зает, е приблизително еднакъв през последните пет години, като за отчетната 2020 г. има съвсем слабо увеличение. Запазва се и броят на организациите, в които поради липсата на РВО, функцията е възложена на вътрешен одитор от звеното²⁶.



²⁵ Графика № 34

²⁶ Графика № 35

В последните пет години се запазва приблизително еднакъв и броят на организациите с действащ вътрешен одит, в които не е изпълнявана функцията на ръководител на вътрешния одит, поради неназначаване на такъв или невъзлагане на правата и задълженията му на друг вътрешен одитор от звеното²⁷.



През 2020 г. са освободени 10 ръководители на звена за вътрешен одит, поради придобиване на право за пенсиониране или преминаване на друга длъжност, но пък са назначени 13, като част от тях са били одитори в звеното и са преназначени на ръководната длъжност.

Анализът на обобщените данни показва, че в последните години се наблюдава плавна положителна тенденция на увеличаване броя на организациите със структуриран вътрешен одит, като през отчетната година той се е увеличил значително – с четиринадесет броя. Това е в резултат на увеличаване броя на общините, задължени да изградят звено за вътрешен одит, тъй като бюджетът им нараства над 10 млн. лв. Но все още си остава голям броят на организациите, в които не е спазена изискващата се по закон минимална численост по отношение на вътрешния одит. Голям е и броят на организациите с незаети щатни бройки за вътрешни одитори.

Проблемът с осигуряването на квалифицирани кадри продължава да се налага като трайна тенденция в публичния сектор. Недостатъчният административен капацитет се дължи на две основни причини – от една страна на непредприемане на действия от ръководителите на организациите за провеждане на конкурси или за използване на други законови способи за назначаване на служители, а от друга страна – на липсата на кандидати, отговарящи на изискванията на закона за заемане на съответната длъжност, непривлекателната за тях работна заплата, която не съответства на големия обем от задължения, отговорности и специфични знания, необходими за вътрешните одитори.

Поставени пред проблема за намиране на квалифицирани кадри все по-голям брой ръководители на организации в публичния сектор трансформират длъжности от одиторски в стажант-одиторски. Част от тях продължават да бъдат свободни, отново поради липса на подходящи кандидати, но процентът на незаетите бройки е значително по-малък в сравнение с предходните години. Трайното незаемане на свободните бройки, особено липсата на ръководител на вътрешния одит, както и функционирането на вътрешния одит с фактическа численост, несъобразена със законовия минимум за звено от минимум двама

²⁷ Графика № 36

вътрешни одитори, затруднява покриването на ключови за организацията процеси и дейности с одиторска работа и влияе негативно върху обхвата, ефективността и добавената стойност от дейността по вътрешен одит.

3. Функциониране на вътрешния одит

Тази част от доклада е изготвена на базата на обработени, обобщени и анализирани данни, които се съдържат в 138 годишни доклада, въпросник-приложение към тях и доклади за извършени одитни ангажименти в общините по приоритетната област, определена от министъра на финансите. Безпрецедентната здравна криза неминуемо се отрази и върху дейността на вътрешния одит през отчетната 2020 г., което доведе до промяна на първоначалните планове за одитната дейност, поради неизпълнение на част от първоначално планираните одитни ангажименти, неизпълнение на част от дадените и приети препоръки, непровеждане на планирани обучения и др.

3.1. Стратегическо и годишно планиране на дейността по вътрешен одит

Законовото изискване за планиране на дейността по вътрешен одит чрез изготвяне и утвърждаване от ръководството на стратегически и годишни планове се спазва във всички докладвали организации, с изключение на три общини, в които вътрешните одитори са назначени в края на годината или са назначени само стажант-одитори.

Всички докладвали организации, с изключение една държавна агенция и една община посочват, че извършените през отчетната година дейности са допринесли за постигане на целите, заложили в стратегическия план. За първи път през последните години в 3 министерства, 4 общини и 2 други ПРБ годишният план е изменен поради използване на повече от предвидените дни за отпуск и болнични, което се дължи на сложната епидемиологична обстановка в страната. Същевременно продължава практиката за изменение на първоначално утвърдения годишен план, поради възложени от ръководството непланирани одитни ангажименти – 6 министерства от общо 17 докладвали, 23 общини от общо 103 докладвали и 6 други ПРБ от общо 18 докладвали са посочили това като причина за изменение на годишния план. В някои министерства и общини годишните планове са актуализирани повече от веднъж, като в едно от министерствата първоначално утвърденият годишен план е изменен 15 пъти, поради възложени от ръководството одитни ангажименти, което поставя въпроса доколко адекватна е извършената оценка на риска и доколко ефективна е комуникацията на резултатите от оценката на риска и планираните области на одит с ръководството. Изменение на плана поради изпълнение на одитни ангажименти на база промяна в оценката на риска е извършено само в едно министерство и в три общини. Планирането на одитната дейност на база оценка на риска е ключова предпоставка за независимостта на вътрешния одит и в случай, че се възлагат от ръководството голям брой ангажименти, които са за сметка на ангажименти планирани на база оценка на риска, това би могло да отклони вниманието на вътрешния одит от процеси и дейности, които са наистина важни и високорискови.

Вътрешният одит действа в организациите вече повече от 15 години, което предполага задълбочено познаване на дейностите и процесите и в тази връзка, в актуализирания през 2020 г. Наръчник за вътрешен одит не се препоръчва прилагането на структурен подход при определяне на областите, подлежащи на одит. Прилагането на такъв подход възпрепятства насочването на усилията към високорискови процеси и дейности в отделните структури, както и одита на цялостни процеси, които протичат едновременно в различни структури. Повечето организации докладват, че прилагат комбиниран подход, при който като одитни единици се определят както процеси и системи, така и отделни структури. В някои от тези организации, обаче от определените цели на одитните ангажименти може да се направи извод, че използваният подход е структурен, което е индикатор или за неразбиране същността на използвания подход или на

стремеж да се докладва за спазване на методологическите изисквания. В част от организациите, в т.ч. в шест министерства, в чиято система има доста на брой структурни звена със сходна дейност, продължава да се прилага структурен подход при определяне на областите на одит, като се формулират идентични цели на одитните ангажменти. Този подход се прилага и в 7 общини и 4 др. ПРБ. Част от тези организации посочват, че са предприети необходимите действия за прилагане на комбиниран подход при планиране на дейността за 2021 г. Осем общини и три др. ПРБ прилагат изцяло функционален подход. Нито едно министерство не прилага изцяло функционален подход, който е от полза особено за организации, в чиято система има голям брой разпоредители от по-ниска степен, в които се извършват сходни дейности и процеси и съответно се констатира сходни проблеми, за които биха могли да се дават общи насоки за подобрене. По този начин ограниченият ресурс на одитен персонал се използва по-ефективно и се мултиплицира положителният ефект от работата на вътрешния одит.

3.2. Изпълнени одитни ангажменти, основни тенденции и изводи относно обхвата на одитната дейност през 2020 г.

Наличието на слабости при стратегическото и годишно планиране на одитната дейност и определянето на целите и обхвата на отделните одитни ангажменти неминуемо се отразява негативно върху крайните резултати и реалната полза от вътрешния одит. В някои организации, включително министерства, които разполагат с достатъчно квалифициран одитен персонал, в следствие на недостатъчно задълбочено разбиране за дейностите и процесите, прилагане на структурен подход при определяне на областите на одит, неадекватна оценка на риска или нежелание за разчупване на рутината и постигнатия професионален комфорт, продължава практиката като цел на одитния ангажмент да се определя одит на цялостната дейност на цели структури, в т.ч. организации, чиито ръководители са разпоредители с бюджет от по-ниска степен и търговски дружества, да се одитират процеси и дейности, които не са достатъчно ключови и рискови, както и едни и същи процеси и дейности в структури със сходна дейност.

В резултат на това често се установяват и се докладват несъществени пропуски и слабости в дейността и управлението на съответната структура, с които не е целесъобразно да се ангажират ограничените ресурси на вътрешния одит, както и еднотипни пропуски и слабости в различни структурни звена. Същевременно в организациите се случват негативни събития, които не са идентифицирани от вътрешния одит своевременно като възможни рискове и които е можело да бъдат избегнати. Това неминуемо се отразява негативно върху цялостната дейност и репутацията на организацията, в т.ч. и върху дейността на вътрешния одит.

И през отчетната 2020 г. преобладават извършените одитни ангажменти за оценка на съответствие на дейности и процеси с нормативни актове и вътрешни правила и процедури. В голяма част от организациите вътрешният одит извършва също така предимно одит на системите. Чрез одит на изпълнението са извършени одитни ангажменти в почти половината министерства, 1/3 от общините и 10 други ПРБ, като само в 5 министерства и в 3 други ведомства, чиито ръководители са първостепенни разпоредители с бюджет, е извършен одит на изпълнението на програмни бюджети, което предполага оценка на ефективността на извършените публични разходи и оценка на степента на постигане на стратегическите и годишните цели. Финансов одит е извършван най-вече в общините, ограничен брой организации посочват, че одитни ангажменти за увереност са извършени чрез одит на информационните системи и технологии.²⁸

²⁸ Таблица № 4

Таблица № 4

Одитните ангажменти за даване на увереност са изпълнени чрез:	Министерства	др. ПРБ	Общини
Одит за съответствие	14	16	76
Одит на системите	7	8	57
Одит на изпълнението	9	10	33
Финансов одит	3	3	50
Одит на информационните системи	5	1	1

В някои доклади от целите и докладваните резултати от одитните ангажменти е ясно какъв е видът на одита, но това не се посочва коректно във въпросника, което поставя под съмнение доколко задълбочено е разбирането за естеството и спецификите на различните видове одит. Необходимо е да се има предвид, че в практиката обикновено целите и обхватът на различните видове одит се припокриват, един одитен ангажмент се извършва чрез повече от един вид одит едновременно и това разделение е в някаква степен условно. В част от организациите вътрешният одит извършва предимно оценка на изградените системи за вътрешен контрол, като в 10 министерства, в 52 общини и в 7 други първостепенни разпоредители с бюджет са извършени одитни ангажменти на осъществения предварителен контрол за законосъобразност. Процесът по управление на риска е одитиран в 12 министерства, 42 общини и 7 др. ПРБ.

В 9 министерства, в 25 общини и в 10 други организации, чиито ръководители са разпоредители с бюджет са извършени консултантски ангажменти за участие в разработването на вътрешни правила в организацията и изразяване на становище по изготвени такива правила при положение, че през отчетната 2020 г. бяха направени сериозни промени в издадената от министъра на финансите методология в областта на финансовото управление и контрол и вътрешният одит трябва да бъде двигател на извършваните промени. Недостатъчна активност е налице и при консултантските ангажменти за предоставяне на обучение – 3 министерства, 5 общини и един ПРБ. Това наложи министърът на финансите да определи като приоритетна област за одит през 2021 г. именно консултирането на организациите при актуализиране на техните вътрешни политики и процедури, с оглед привеждането им в съответствие с нормативните и методологически изисквания. В голяма част от общините се запазва тенденцията преобладаващо да се изпълняват одитни ангажменти във второстепенни разпоредители с бюджет – училища, детски заведения, кметства, както и в търговски дружества и общински предприятия - 81 общини посочват, че са извършили одитни ангажменти в областта на хуманитарните дейности /образование, култура и социални дейности/. В 21 общини са извършени одитни ангажменти на управлението на общинско имущество и в 35 общини са изпълнени одитни ангажменти в областта на обществените поръчки.

Като положителна тенденция се очертава нарастването на броя на извършените одитни ангажменти на информационните системи в министерствата и общините. През 2020 г. са извършени такива ангажменти в 9 министерства, 7 общини и 3 други ведомства, докато през 2019 г. са извършени в 7 министерства, в 6 общини и 3 други ведомства, а през 2018 г. само в 3 министерства, в 3 общини и 4 други ведомства, което е индикатор, че вътрешният одит макар и с по-бавни темпове оценява важността на информационните системи за дейността на организациите и свързаните с тях рискове. Също така, следва да се има предвид, че при изпълнение на одитни ангажменти в други области, при все по-широкото използване на информационни системи в дейността на организациите, вътрешният одит на практика извършва преглед и оценка на използваните информационни системи – финансово-счетоводна система, автоматизирана система за документооборот, информационна система за администриране на собствените приходи в общините, различни електронни регистри и др., което вероятно не се

отчита като одит на информационните системи и в някаква степен не дава реална представа за извършените одитни ангажменти. Друга причина за все още ограничения брой одитни ангажменти в тази област е липсата на увереност на повечето вътрешни одитори в притежаваните от тях специализирани умения за този специфичен вид одит. С оглед подобряване на тези умения са предвидени специализирани обучения в Школата по публични финанси.

В министерствата се забелязва известен спад в броя на извършените одитни ангажменти на проекти, финансирани със средства от фондове и програми на Европейския съюз в сравнение с предходната година – 6 министерства докладват за извършени ангажменти в тази област, през 2019 г. са 11. В едно от министерствата, което е с един от най-големите по размер бюджети, звеното за вътрешен одит е определено за одитен орган на европейски фондове и голяма част от одитната дейност е свързана с тях, което е за сметка на средствата от националния бюджет. Налице са и добри практики при определяне областите на одит, като в някои министерства са извършени одитни ангажменти на важни и специфични процеси и дейности, като например:

- осъществяването на контрол върху опазване на водите от замърсяване чрез изпълнение на условията в разрешителните за заустване на отпадъчни води;
- осъществяването на контрол на язовири при прилагане на държавната политика за управление на водите; администриране на концесионните възнаграждения;
- предприетите мерки за предоставяне на електронни административни услуги, във връзка с нарасналия брой на безработните лица, в следствие на кризата от Covid-19;
- прилагането на финансови мерки за насърчаване на инвестициите; принудителното отчуждаване на имоти частна собственост за държавни нужди и др.

В някои министерства е налице доста активна консултантска дейност чрез участие в работни групи за разработване или актуализиране на вътрешни правила и процедури и провеждане на обучения по актуализираната методология. В някои общини също са извършени одитни ангажменти на специализирани и важни за организацията процеси и дейности като:

- одит на процеса по планиране, извършване и координиране на концесионните процедури;
- контролиране изпълнението на концесионните договори за съответствие със законовите изисквания; независимия строителен надзор и технически контрол в проектирането и строителството;
- предоставяне на медицински услуги в училищата и детските заведения на територията на общината; изграждане, поддържане и управление на информационната система на кадастралните, регулационните и застроителните планове на територията;
- управление на горски територии и др.

3.2.1. Одитни ангажменти, извършени в определената от министъра на финансите приоритетна област за одит в общините за 2020 г.²⁹

²⁹ Графика № 37



В общо 74 общини са извършени одитни ангажименти на **процеса по администриране на приходите в общините по Закона за местните данъци и такси** и одитните доклади са представени в Министерството на финансите, 35 общини с изградени звена за вътрешен одит не са изпратили одитни доклади, нито информация относно причините за неизвършване на одитни ангажименти по приоритетната област. От представената информация е видно, че всички общини, представили одитни доклади осъществяват дейността си при спазване на разпоредбите на Закона за местните данъци и такси, като с решение на Общинския съвет са приети наредби за определянето размера на местните данъци и наредби за определяне и администриране на местните такси и цени на услуги на територията на съответната община. В по-голямата част от общините са утвърдени и се прилагат вътрешни правила за определяне, събиране и счетоводно отразяване на приходите от местни данъци и такси. Повечето общини разполагат с компютърен софтуер, който създава единен и модерен интерфейс за работа в общинските данъчни служби, като улеснява комуникацията с клиентите и подобрява качеството на обслужване.

Чрез поддържането на системата се улеснява процеса на плащане чрез ПОС терминали в касите на общините, поддържа се регистър на гражданите за обработка на документи, декларации, задължения, плащания, осчетоводяване и отчетна дейност, извършва се контрол на управлението на контролно-ревизионната дейност и на дейността по събиране на вземанията. Вътрешният одит в част от общините счита, че процесът по планиране на собствените приходи не е достатъчно ефективен и е необходимо неговото оптимизиране. Данъчната оценка на недвижимите имоти не се актуализира периодично и това води до определяне на по-ниски данъци за недвижимите имоти. В част от общините вътрешният одит е установил, че въпреки предприетите действия има тенденция за увеличаване на просрочените вземания, което се дължи основно на висок процент на трайна безработица и неплатежоспособност на населението. В голяма част от общините вътрешният одит счита, че се предприемат достатъчно адекватни мерки за информиране на данъкоплатците за техните задължения и рискът от невнасяне на дължими данъци и такси поради неинформираност е ограничен до приемливо ниво.

С оглед оптимизиране на този толкова важен за общините процес вътрешните одитори са формулирали конкретни препоръки насочени към: актуализиране и прецизиране на нормативни и административни актове; въвеждане и оптимизиране на вътрешни правила и процедури за определяне размера на данъци и такси, отчитане и контрол; извършване на задълбочен анализ на разходите, с оглед коректно определяне на размера на таксите; внедряване на нови функционалности чрез интернет страниците на общините, които да предоставят възможност за онлайн проверка на финансовите задължения от жителите на общината; внедряване на електронна услуга - виртуален ПОС терминал за местните данъци и такси, където не е налична; ясно разделение на задълженията и отговорностите на служителите, с цел избягване дублирането

на функции и действия; въвеждане на допълнителни контролни дейности; осигуряване на специализирани обучения на служителите, ангажирани с процеса по администриране на приходи от местни данъци и такси и др.

От извършения преглед на представените в Министерството на финансите одитни доклади се направиха и някои изводи за пропуски в качеството на одитната работа и представянето на резултатите. В някои от докладите не е посочена информация, която се изисква с дадените указания, което се отразява негативно на качеството и ползата от извършения одитен ангажимент за взимане на адекватни управленски решения от ръководството на съответната община. От представената по-долу графика е видно, че е налице намаление на абсолютния брой на изпълнените одитни ангажименти в сравнение с предходните години, което вероятно се дължи и на възникналите затруднения, във връзка с епидемичната обстановка³⁰.



Известно увеличение има и на броя на одитните ангажименти за увереност, които са в процес на изпълнение - 120 одитни ангажимента за даване на увереност в общо 67 организации.

През 2020 г. изпълнените одитни ангажименти за даване на увереност и за консултиране са както следва:

- **829** одитни ангажимента за даване на увереност;
- **744** одитни ангажимента за консултиране.

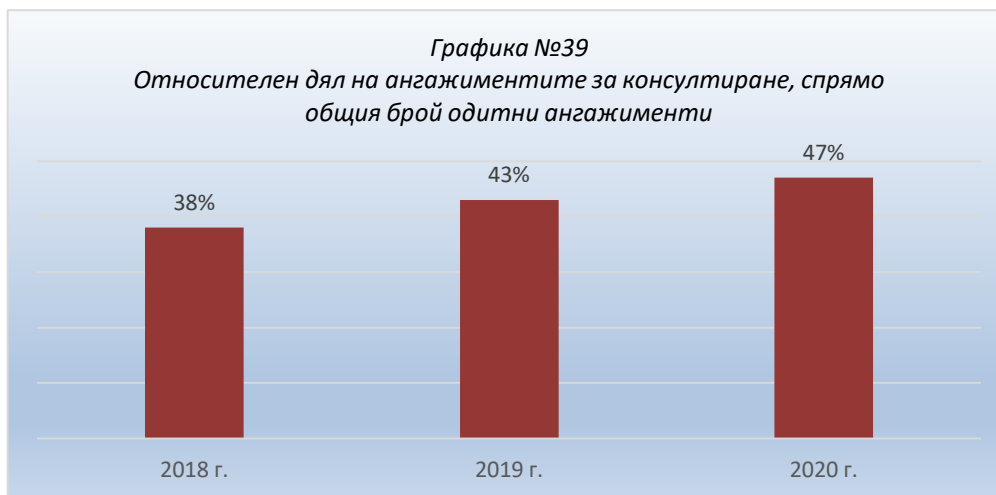
За 2019 г. са съответно – 955 одитни ангажимента за даване на увереност и 707 за консултиране, а през 2018 г. са съответно – 959 и 713.

Налице е намаление на извършените ангажименти за даване на увереност, като в министерствата са извършени 26 бр. по-малко одитни ангажименти за даване на увереност, в общините – 80 бр. по-малко и в другите първостепенни разпоредители с бюджет – 20 бр. по-малко. Същевременно е нараснал броят на извършените одитни ангажименти за консултиране в министерствата и общините, съответно с 31 бр. и 55 бр., докато в другите първостепенни разпоредители с бюджет с 49 бр. е намалял и броят на тези ангажименти.

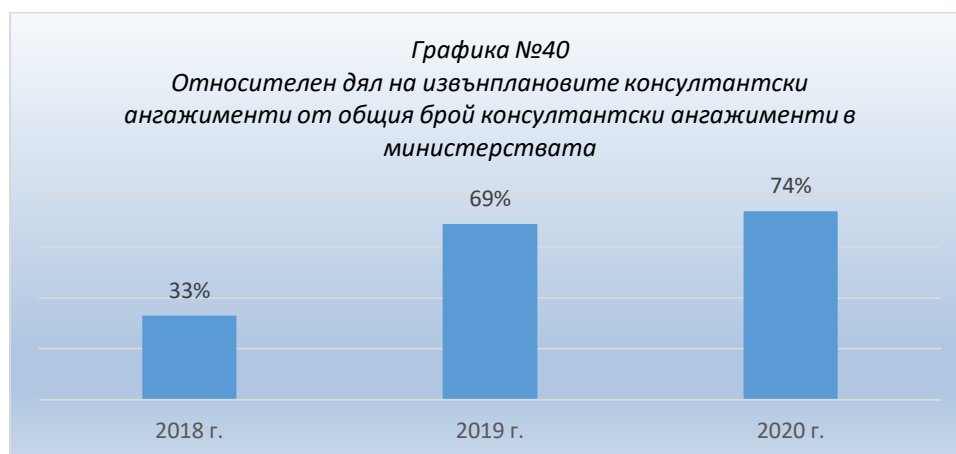
Като тенденция се очертава нарастването на относителния дял на одитните ангажименти за консултиране спрямо общия брой одитни ангажименти³¹, като за министерствата този относителен дял е значителен и възлиза на 64%.

³⁰ Графика № 38

³¹ Графика № 39



Продължава да нараства относителният дял на изпълнените **извънпланови** консултантски ангажименти от общия брой изпълнени такива ангажименти в министерствата³². В едно от министерствата са извършени 121 непланирани одитни ангажимента за консултиране, поради което са отпаднали 2 планирани ангажимента за увереност.



Нарастването на броя на ангажиментите за консултиране се дължи основно на практиката в някои организации да се изпълняват консултантски ангажименти, които по своя характер са ангажименти за увереност, които не са планирани на база оценка на риска, а се възлагат от съответните ръководители, като в някои случаи са за сметка на планирани одитни ангажименти за увереност, които остават неизпълнени. В някои организации, неясно по каква причина, дори актуализацията на документи на звеното за вътрешен одит като статут и вътрешни правила, както и проследяването на препоръки са отчетени като консултантски ангажименти. В едно министерство и четири общини са извършени единствено одитни ангажименти за консултиране, като за общините има обективна причина – назначени са само стажант-одитори или вътрешен одитор е назначен в края на отчетния период. Същевременно, в едно от министерствата и в 41 общини изобщо не са изпълнявани консултантски ангажименти.

Прилаганата практика да се възлагат голям брой непланирани ангажименти за консултиране поставя под въпрос ключово изискване към одитната дейност, а именно планирането на база оценка на риска, което е предпоставка за осигуряване на независимост на вътрешния одит при планиране на неговата дейност. Освен това, с изпълнението на ангажименти

³² Графика № 40

за консултиране, които имат характер на ангажименти за увереност, се заобикалят ключови изисквания към изпълнението и документирането на одитните ангажименти за даване на увереност, което ограничава възможността за даване на обективни оценки за одитираните дейности и процеси и за добавяне на стойност от вътрешния одит. Най-често посочваната в годишните доклади причина за неизпълнение на планирани одитни ангажименти за даване на увереност е безпрецедентната здравна криза, която доведе до непредвидени отсъствия на вътрешни одитори, а също така и възложените непланирани одитни ангажименти за консултиране. През 2020 г. незначително се е увеличил броят на извършените одитни ангажименти в търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62 от Търговския закон, както и в лечебни заведения – търговски дружества със 100 на сто държавно или общинско участие, както и със смесено държавно и общинско участие, в които няма изградено звено за вътрешен одит, а именно – 116 бр., при 109 бр. през 2019 г., като в общините са извършени с 9 ангажимента повече в сравнение с предходната година.

По-значително е намалението на общия брой на одитните ангажименти в разпоредители от по-ниска степен, в сравнение с 2019 г., когато са извършени 613 броя, през 2020 г. са извършени 516 броя, като чувствително е намалял броят изпълнени одитни ангажименти в посочените разпоредители, извършени от одитори в общините (през 2020 г. са извършени 354 одитни ангажимента, а през 2019 г. – 437 одитни ангажимента), което се дължи на общото намаление на изпълнените одитни ангажименти, в общините традиционно се извършват доста такива ангажименти. В другите първостепенни разпоредители с бюджет са извършени 41 одитни ангажимента, което е с 20 бр. по-малко от предходната отчетна година. В министерствата се е увеличил броят на одитните ангажименти в разпоредители от по-ниска степен, който за 2020 г. е 121, при 115 през 2019 г. В част от организациите са възлагани от ръководството и са извършвани одитни ангажименти в търговски дружества, държавни предприятия и второстепенни разпоредители с бюджет, въпреки че в тях има функциониращи звена за вътрешен одит.

За отчетната 2020 г. вътрешният одит в 13 организации от публичния сектор докладва за **ограничение в обхвата при изпълнение на дейността** – в три министерства, шест общини и четири други първостепенни разпоредители с бюджет. Ограничението в обхвата се дължи основно на следните обстоятелства: непредставяне на необходима информация; ограничен достъп до информационна система или документи; недостатъчна численост на звеното за вътрешен одит, предвид големия брой одитни единици; прекалено кратки срокове за извършване на възложени извънпланови ангажименти; необходимост от спазване на изисквания за работа с класифицирана информация; възникналата епидемия, която води до продължително заболяване на вътрешни одитори и служители в одитираните структури и одит на Сметна палата. Подобни случаи, въпреки че традиционно се докладват от ограничен брой звена за вътрешен одит (през 2019 г. са девет, а 2018г. са шест), е необходимо да бъдат навременно съобщавани на ръководството на организацията, особено когато ограничение в обхвата е имало и през предходни отчетни периоди, тъй като те влияят пряко върху възможността за обективна и задълбочена оценка за състоянието на системите за финансово управление и контрол.

Изпълнени одитни ангажименти, основни тенденции и изводи относно обхвата на одитната дейност в търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия през 2020 г.

Съгласно предоставената от министерствата информация в 74 търговски дружества с над 50 на сто държавно участие в капитала и техни дъщерни дружества и в 13 държавни предприятия, в т.ч. лечебни заведения, ВИК дружества, държавни предприятия за управление на горските територии, Българска агенция за експортно застраховане ЕАД, Кинтекс ЕАД, Български енергиен холдинг и дружества от холдинговата група като АЕЦ Козлодуй, Булгаргаз ЕАД, НЕК ЕАД и др. са създадени и функционират звена за вътрешен одит. Вътрешният одит в тези организации планира своята дейност на база оценка на риска и изготвя стратегически и годишни

планове, като неизготвянето на планове или тяхното неодобряване от ръководството в някои организации е по-скоро изключение. Някои звена за вътрешен одит са натоварени и с инспекционна дейност, във връзка с изпълнение на антикорупционния план в отрасъла.

Извършените одитни ангажменти са предимно в следните области: системата за възлагане на обществени поръчки и изпълнението на сключени договори; политиката за защита на лични данни; управление на собствеността; управление на човешките ресурси и събиране на приходи. Извършени са одитни ангажменти относно стратегическото и годишно планиране на дейността на дружество, което има стратегическо значение, вкл. за националната ни сигурност. Част от звената за вътрешен одит са извършили одитни ангажменти и на специализирани бизнес процеси като например функциониране на газопреносната мрежа, ценообразуване на природния газ, процеса по закупуване на квоти за парникови емисии, дейността на националното хранилище за радиоактивни отпадъци, запълването на административния капацитет на болнично отделение, застрахователния процес и др. При извършените одитни ангажменти са констатирани пропуски в системата за вътрешен контрол, в т.ч. неприлагане или нерегламентиране на системата за двоен подпис, неефективен предварителен контрол за законосъобразност, неефективно управление на риска и др. За част от организациите прави впечатление високият коефициент на полезно действие на вътрешните одитори, в сравнение с други организации, вкл. министерства - така например един вътрешен одитор е извършил 14 одитни ангажмента, от тях 4 за увереност, като същевременно е и ръководител на вътрешния одит и е изготвил стратегически и годишен план, годишен доклад и др.

Съгласно предоставена от пет общини информация в 15 търговски дружества с над 50 на сто общинско участие, в т.ч. лечебни заведения, „Топлофикация София“ ЕАД, „Метрополитен“ ЕАД, „Столичен автотранспорт“ ЕАД, „Столичен електротранспорт“ ЕАД и др., са създадени и функционират звена за вътрешен одит. Извършените одитни ангажменти са предимно в следните области: системата за възлагане на обществени поръчки управление на материалните активи и защита на личните данни. Извършени са одитни ангажменти и на важни специализирани процеси, като въвеждане в експлоатация и поддържането в техническо изправно състояние на метровагоните и специалния подвижен състав на трета метролиния и осигуряване графика за движение на влаковете със състави и машинисти; дейността на болнична аптека, дейността на Болничен раков регистър и др. Вътрешният одит е подпомогнал ръководството при изграждането на системата за вътрешен контрол, вкл. чрез консултантски ангажменти за разработване или актуализиране на вътрешни правила и процедури.

При част от извършените одитни ангажменти е констатирано, че не се прилагат контролни дейности или въведените такива не се прилагат ефективно и не са достатъчни за минимизиране на грешки и пропуски. Също така, констатирани са трудности при управлението на риска и не извършване на мониторинг на системите за вътрешен контрол. И в тези организации за отчетната година има неизпълнени одитни ангажменти, наличие на ограничение в обхвата в резултат на епидемията от Covid-19, текучество и намален одитен персонал, както и възлагане от ръководството на непланирани одитни ангажменти, което възпрепятства изпълнението на планирани ангажменти на ключови процеси и дейности.

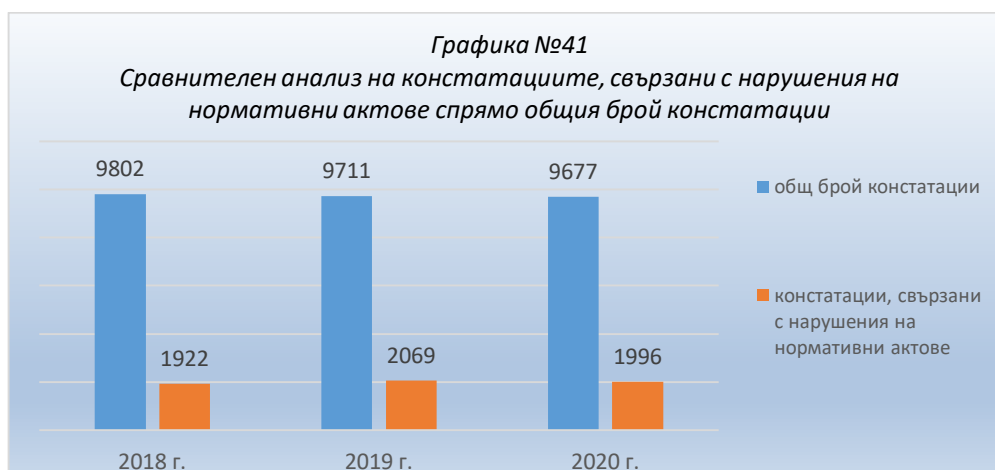
И през отчетната 2020 г. преобладават извършените одитни ангажменти за оценка на съответствие на определени дейности и процеси с нормативни изисквания и вътрешни правила и процедури, както и за оценка на системите за вътрешен контрол. Неспазването на нормативни актове, правила и процедури се констатира като факт и не винаги се извършва задълбочен анализ на причините за неспазване на регламентиранията правила, с оглед тяхното спазване в бъдеще. Все още в ограничен брой организации се извършват ангажменти, свързани с оценка на процеса по целеполагане, на постигнатите цели и резултати, както и за икономичност, ефективност и ефикасност на дейностите. При изпълнение на своята дейност вътрешните одитори трябва да представят обективно установените факти, изводи и оценки, включително установените пропуски и слабости,

като задължително анализират и представят на ръководството причините и ефектите от тях.

Прилаганата през последните години практика за възлагане на голям брой консултантски ангажименти от ръководството на организацията е индикатор за доверие в компетентността на вътрешния одит, но не трябва да се забравя, че планирането на дейността на база оценка на риска е ключово изискване и предпоставка за осигуряване на независимост на вътрешния одит при осъществяване на неговата дейност. Основната одитна дейност е даването на увереност на ръководството и изпълнението на одитни ангажименти за даване на увереност, планирани на база оценка на риска, поради възложени от ръководството ангажименти, би могло включително да бъде начин за умишлено отклоняване на вниманието на вътрешния одит от наистина ключови и високорискови процеси и дейности. Вътрешният одит в някои от търговските дружества с държавно и/или общинско участие в капитала и в държавни предприятия се характеризира с доста висока натовареност в сравнение с други организации от публичния сектор. В тези организации са извършени доста на брой одитни ангажименти от ограничен брой вътрешни одитори и то на важни процеси и дейности, при които са направени съществени констатации и изводи.

Определянето на приоритетни области за одит от министъра на финансите до известна степен компенсира допусканите слабости при извършването на оценка на риска и определяне на областите на одит, като насочва дейността по вътрешен одит към процеси и рискове, които са ключови за съответните организации. Прилаганото изискване за изпращане на министъра на финансите на одитните доклади за извършени одитни ангажименти в определени приоритетни области осигурява по-голяма публичност и прозрачност на дейността по вътрешен одит и провокира стремеж за подобряване качеството на представянето на резултатите. Освен специфичната информация, която се предоставя на Министерството на финансите за съответния процес или дейност, при прегледа на одитните доклади се установяват методологически пропуски и слабости, за отстраняването на които е необходимо да се предприемат действия.

- Констатации от изпълнените одитни ангажименти, анализ на докладваните резултати от одитните ангажименти³³



От представената в графиката информация е видно, че през 2020 г. абсолютният брой на формулираните констатации е намалял незначително в сравнение с 2019 г. Констатациите в

³³ Графика № 41

министерствата и в други първостепенни разпоредители с бюджет са се увеличили съответно с около 2% и 4%, а в общините са намалели с 3%. Няма съществени разлики и в абсолютния брой и относителния дял на констатациите, свързани с нарушения на нормативни актове, който за отчетната 2020 г. е около 21%. Броят на тези констатации в министерствата и общините е намалял съответно с 11 бр. и 97 бр., а в други първостепенни разпоредители с бюджет е нараснал с 35 бр. За нарушения на Закона за обществените поръчки са формулирани общо 282 констатации, при 310 през предходната година, като най-голям е техният брой в министерствата.

През отчетната 2020 г. направените съществени отрицателни констатации са основно за пропуски в изградените системи за вътрешен контрол – неспазване на въведените правила и процедури за различни процеси и дейности, вкл. за възлагането на обществени поръчки; неефективен предварителен контрол за законосъобразност; неприлагане на системата за двоен подпис; неефективен контрол при разходите за командировки и др. Установени са пропуски при счетоводното отчитане; нередности при сключване и изпълнение на договори; пропуски и нарушения на трудовото законодателство и правилата за управление на човешките ресурси; както и пропуски и слабости при управление на държавната и общинска собственост. В министерствата и другите ведомства са констатирани доста слабости и пропуски и в специализираните дейности и процеси.

В някои доклади подробно са описани установени несъществени пропуски за незначителни по размер суми, което не кореспондира с концепцията за насочване на вниманието на вътрешния одит към най-ключовите процеси и дейности. В някои доклади е посочено, че няма съществени констатации през отчетната година, а същевременно са формулирани препоръки. В голяма част от годишните доклади се посочват и направените положителни констатации за постигнат напредък в одитираните процеси и дейности, който в доста случаи се дължи и на дейността на вътрешния одит. В годишните доклади на 14 организации, от които 3 министерства, 10 общини и един друг ПРБ е докладвано за установени индикатори за измама – общо 51 броя, като от тях 9 броя са установени в министерства и 39 бр. в общини и 3 бр. в друг първостепенен разпоредител с бюджет. Налице е двойно увеличаване на идентифицираните индикатори за измами в сравнение с предходната година, когато са докладвани 25 броя³⁴.



През отчетната 2020 г. индикатори за измама в министерствата са установени при възлагането на обществени поръчки; при разходването на бюджетни средства и управлението на собствеността, в т.ч. в търговско дружество. В общините най-голям брой индикатори за измами са установени при събирането и отчитането на приходи и при разходването на бюджетни средства, предимно в детски градини, лечебни заведения-търговски дружества и читалища.

³⁴ Графика № 42

Установени са случаи на конфликт на интереси, липса на парична сума от касата, злоупотреба със средства на търговско дружество от страна на неговите управители; неправомерно изплащане на допълнително материално стимулиране на управител на общинска болница с огромна задлъжнялост, извършване на доставки без сключени договори, липса на счетоводни документи и др. В организацията, чийто ръководител е първостепенен разпоредител с бюджет са установени индикатори за измама при сключването на договори.

Значителният брой на констатациите за нарушаване на нормативни актове показва, че в редица организации продължават да съществуват сериозни пропуски в изградената система за вътрешен контрол, които позволяват нарушаване на законови разпоредби, което в някаква степен обяснява и продължаващата практика вътрешният одит предимно да извършва одити за съответствие. Сериозното увеличаване на случаите на установени индикатори за измами и злоупотреби е индикатор за недобър етичен климат и ефективно функциониране на системата за вътрешен контрол в част от организациите. Също така показва, че вътрешният одит е способен да извършва адекватна оценка на риска от измами и да насочва своето внимание към области, които са чувствителни към извършване на злоупотреби и измами.

Необходимо е вътрешният одит да полага допълнителни усилия, за да подпомогне изграждането на ефективни системи за вътрешен контрол в търговските дружества, особено в лечебните заведения, които имат ключова роля в настоящата ситуация на пандемия. В някои годишни доклади се посочва само брой на направените констатации, вкл. за нарушения на нормативни актове и не се представя никаква информация за тяхното естество, което не отговаря на изискванията на утвърдената методология за годишно докладване и затруднява потребителите на информация при извършване на анализи и преценки за извършената одитна работа.

• Причини за установените пропуски и слабости при извършените одитни ангажименти

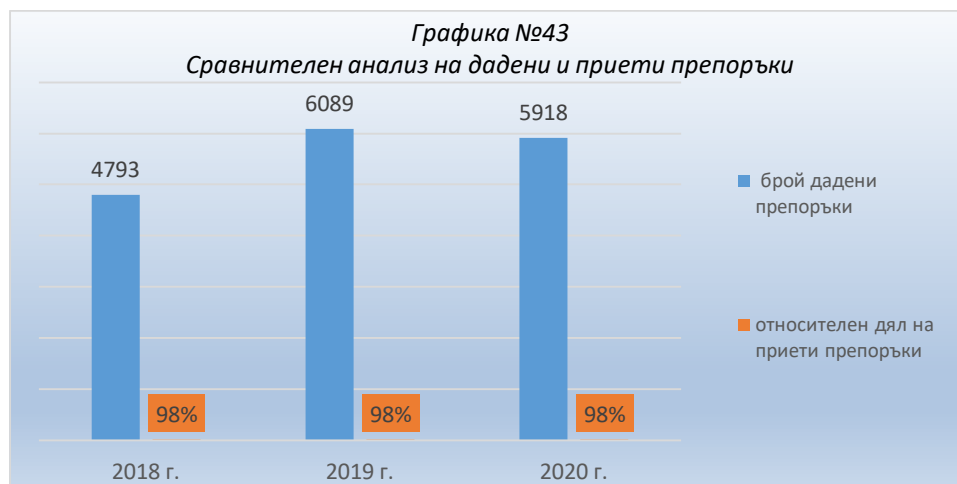
Много важна част от работата на вътрешния одит е анализът на причините за установени пропуски и слабости, с оглед предприемане на адекватни мерки да не се допускат в бъдеще в същата структура, а също така за да се избегне тяхното допускане в други структурни звена на организацията. Като причина за установените при извършените одитни ангажименти пропуски и слабости, в т.ч. и за установените индикатори за измама се посочват основно липсата или неспазването на разписани правила и процедури, неефективен предварителен контрол, неупражнен текущ контрол от ръководители на организации или от длъжности лица, отговорни за даден процес. В много случаи вътрешните одитори се ограничават до посочване на неспазването на определени изисквания като причина за констатираните слабости в одитирания процес или дейност, но не анализират каква е причината за неспазване на тези нормативни изисквания и вътрешни правила и процедури – дали това се дължи на тяхното непознаване или на умишленото им заобикаляне. Именно такъв анализ е необходим, за да се подпомогне ръководството на съответната организация за подобряване на управлението и за постигане на целите.

В някои от годишните доклади причините са доста общо формулирани и не дават реална представа за същността на проблемите в дейността и управлението на съответните организации. Има и доклади, в които е посочено, че за голяма част от констатираните пропуски и нередности одитният екип не е могъл да установи причините, поради което такива изобщо не са посочени. В част от годишните доклади, обаче са посочени конкретни причини за установените пропуски и слабости, както и за установените индикатори на измама като: чести промени в нормативната уредба; тежест на експертния състав; недостатъчен персонал за осигуряване разделение на отговорностите, особено в по-малките организации; голяма натовареност на служителите и др. През отчетната 2020 г. към причините за установени пропуски и слабости неминуемо се добавиха и такива, свързани с усложнената епидемична обстановка.

• Препоръки от изпълнените одитни ангажименти, основни изводи за характера на формулираните препоръки

Основен инструмент, чрез който вътрешният одит носи полза и осигурява подкрепа на организацията за постигане на целите и подобряване на дейностите и процесите са ясно формулираните, изпълними и икономически ефективни препоръки, които се дават при изпълнението на одитните ангажименти³⁵.

Ефективността на вътрешния одит може да бъде измерена с различни показатели, един от които е относителният дял на приетите и изпълнени препоръки.

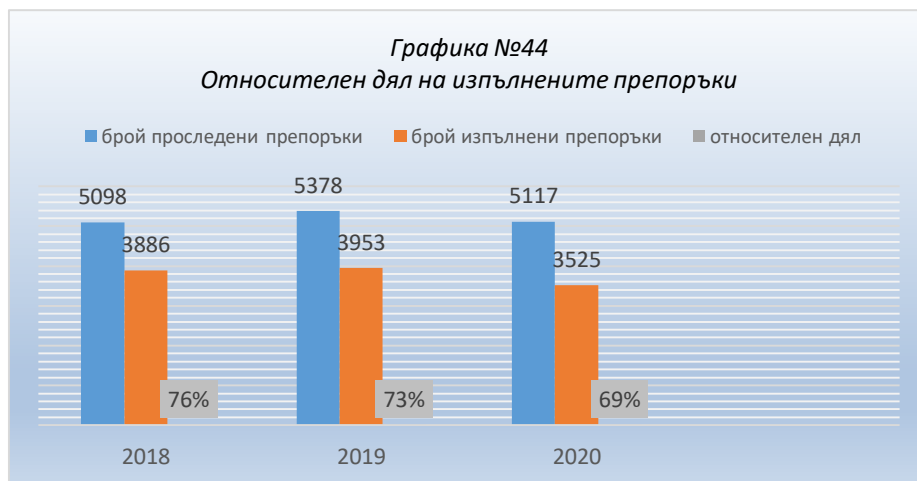


От горната графика е видно, че през 2020 г. е налице незначително намаление на абсолютния брой на дадените препоръки в сравнение с предходната година, което е очаквано при по-малък брой извършени одитни ангажименти. Дадените препоръки в министерствата и в другите първостепенни разпоредители с бюджет са се увеличили съответно с 94 бр. и 47 бр., докато в общините са дадени с 312 препоръки по-малко. Най-много препоръки в министерствата са дадени в така наречените „други области“, като например финансово-счетоводната дейност, управлението на търговски дружества, създаване и водене на регистри, актуализиране на правила и процедури и др. В общините най-много препоръки са дадени в хуманитарни дейности /образование, култура, социални дейности/, събирането на приходи и други области – актуализиране на правила и процедури, административното обслужване на граждани, управлението на търговски дружества и общински предприятия, финансово-счетоводната дейност, командироването на служители и др. В другите ПРБ - повече от 82% от препоръките се отнасят за проекти финансирани с европейски средства.

Запазва се тенденцията през последните години за висок относителен дял на приетите препоръки: през 2020 г. са приети 5 832 препоръки, или около 98%, както и през предходните години, като най-често не се приемат препоръки в министерствата, в другите ПРБ препоръките са приети на 100%. През 2020 г. вътрешните одитори в повече организации в сравнение с предходни години не са проследили изпълнението на препоръките: в две министерства, 16 общини и 4 други ПРБ. Общо са проследени 5 117 препоръки, като повече от 50% от тях са със срок на изпълнение през 2020 г.³⁶

³⁵ Графика № 43

³⁶ Графика № 44



Резултатите от проследяването затвърждават наблюдаваната през последните години тенденция за намаляване на относителния дял на изпълнените препоръки – през 2020 г. са изпълнени 3 525 препоръки или 69%, през 2019 г. изпълнените препоръки са 3 953 или 73%, през 2018 г. са изпълнени 76% от препоръките. Относителният дял на изпълнените препоръки в различните организации е доста различен, така например в министерствата е почти 79%, в общините е около 76%, докато в другите ПРБ са изпълнени едва 44% от дадените препоръки.

При извършения преглед на постъпилите годишни доклади относно естеството и характера на дадените препоръки прави впечатление, че голяма част от препоръките са ясно формулирани, конкретни и конструктивни и тяхното изпълнение би довело до подобрене на съответната дейност/процес. Въпреки това, в някои организации, вкл. министерства препоръките се приемат, но впоследствие голяма част от тях не се изпълняват. Същевременно в някои организации продължава формулирането на твърде общи и неясни препоръки, което вероятно води до тяхното неразбиране и има връзка с нарастване на броя на тяхното неизпълнение, както се вижда по-горе. Продължава даването на препоръки за спазване на определени нормативни изисквания или вътрешни правила и процедури, което по принцип е задължително, а не препоръчително за съответните ръководители и служители. Формулирането на подобни препоръки е резултат от незадълбоченото изследване на причините за установените пропуски и слабости и за неспазване на нормативните изисквания и правилата, тъй като препоръките би следвало да се насочват към отстраняването на тези причини.

През тази отчетна година вътрешните одитори са анализирани причините за неизпълнението на препоръките и според тях това се дължи на следните обективни обстоятелства: на първо място сложната епидемична обстановка, която затрудни дейността на организациите като цяло; промени в нормативната уредба и отпадане на необходимостта от препоръката; смяна на ръководството – препоръките са приети от предходното ръководство и новото ръководство не възприема еднозначно предвидените мерки и действия за изпълнение на препоръките; недостатъчен финансов ресурс и административен капацитет за предприемане на необходимите действия и др. Вътрешният одит предприема действия при неизпълнение в зависимост от причините за неизпълнението като информира отново ръководството, удължава се срока за изпълнение и др. В част от докладите се представя информация само за броя на дадените препоръки, поради което не може да се прецени по същество техния характер и качество.

И през отчетната 2020 г. почти всички дадени препоръки се приемат, но впоследствие 1/4 от тях, а в някои организации и повече - не се изпълняват, което е предпоставка за negliжиране на положените усилия от вътрешния одит да носи полза за своята организация. В тази връзка, вътрешните одитори в повечето организации са анализирани причините за това неизпълнение и част от тези причини са наистина

обективни и не се дължат на неясно и недобро формулиране. Въпреки това, при всяко проследяване на препоръките трябва да се прецени дали изпълнението не се дължи на качеството на препоръките и ако е необходимо да се подобри тяхното формулиране, както и тяхната комуникация с потребителите на резултатите от одитните ангажименти. Също е много важно при проследяване на препоръките вътрешните одитори да не се примиряват с изпълнението, особено на препоръки по съществени констатации и да насочват вниманието на съответните ръководители към съществуващите рискове и негативни последици за организацията от изпълнението. Не на последно място, необходимо е да се анализират по-задълбочено и да се посочват настъпилите положителни ефекти в системата за вътрешен контрол и в дейността на организацията в резултат от дадените от вътрешния одит препоръки. По този начин ще се покаже по-ясно и недвусмислено добавената стойност от дейността по вътрешен одит и ползата за организациите.

3.3. Най-важният принос от дейността по вътрешния одит през 2020 г. в публичния сектор.

Както и през предходната година вътрешните одитори в министерствата, общините и другите първостепенни разпоредители с бюджет и през 2020 г. посочват преобладаващо, че най-важният принос от тяхната дейност се изразява в подобряване на дейностите в организацията, в която осъществяват своята дейност. На второ място е установяването на слабости, нередности и недостатъчно ефикасни контроли, както и подобряване на адекватността и ефективността на системите за вътрешен контрол. В сравнение с предходната отчетна година отново е намалял броят на звената за вътрешен одит, които считат за свой най-важен принос подобряването на системата за оценка на риска в организацията. И през настоящата отчетна година само 23 организации от всички 138 докладвали посочват подобреното етично климат в организацията като резултат от дейността по вътрешен одит, което е индикатор за недостатъчно разбиране за добрия етичен климат като предпоставка за подобряване на дейностите и намаляване на допусканите слабости и нередности в организацията.

Някои организации посочват едновременно всички предложени във въпросника възможности, включително установяването на злоупотреби, когато такива не са установени. Това показва, че някои вътрешни одитори се затрудняват да преценят какъв е най-същественният принос от тяхната собствена дейност и това оказва влияние върху общите изводи. Част от звената за вътрешен одит посочват и други по-конкретни и важни постижения от своята дейност, като например идентифициране на необходимост от промяна на нормативни актове, уреждащи събирането на местни данъци и такси и финансирането на спортни клубове; насочване на вниманието към предстоящи промени на нормативната уредба, които ще окажат влияние върху дейността на общината; подобряване на предоставяните електронни административни услуги на граждани; подобряване на нормативна уредба за хората с увреждания; повишаване ефикасността на публичните разходи и др.

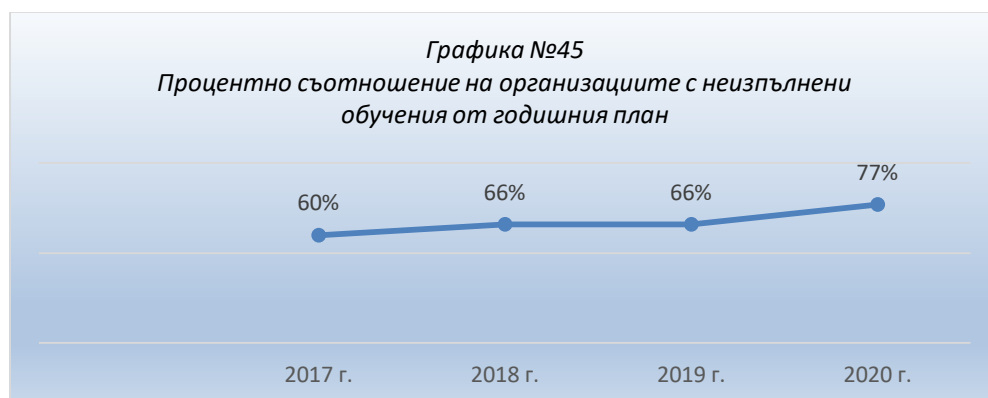
В заключение, относно приноса на вътрешния одит за подобряване на дейността и на системите за вътрешен контрол, следва да се отбележи, че при прегледа на докладите за състоянието на системите за вътрешен контрол в организациите от публичния сектор съвсем ясно се очертават пропуските, слабостите и недостатъчното разбиране за същността на тези системи в организациите, в които няма вътрешен одит.

3.4. Поддържане на професионалната компетентност на вътрешните одитори

Важна предпоставка, която позволява предоставянето на адекватни препоръки и съвети от страна на вътрешните одитори, е поддържането и повишаването на тяхната компетентност. Усъвършенстването на знанията, уменията и способностите им се постига чрез непрекъснато професионално обучение и придобиването на подходящи професионални сертификати и квалификации. През 2020 г. само 8 организации докладват, че нямат утвърден план за професионално обучение и развитие на вътрешните одитори. Като причини са посочени, че не е

изготвен самостоятелен план, поради това че обученията на одиторите са включени в рамките на друг план за обучения на ниво организация или са изготвени лични планове за обучения, поради ограничен финансов ресурс или поради това, че звеното е изградено в средата на отчетната година, но въпреки това е взето участие в обучения. Тези обстоятелства показват, че от страна на вътрешните одитори са предприети необходимите действия и са осигурени условия за поддържане и усъвършенстване на тяхната компетентност.

Видно от графиката по-долу, въпреки наличието на утвърдени планове за обучение обаче, през отчетната 2020 г. се наблюдава увеличение на трайно негативната тенденция от предходните години на неучастие в планирани обучения³⁷ на вътрешните одитори от голям брой организации.



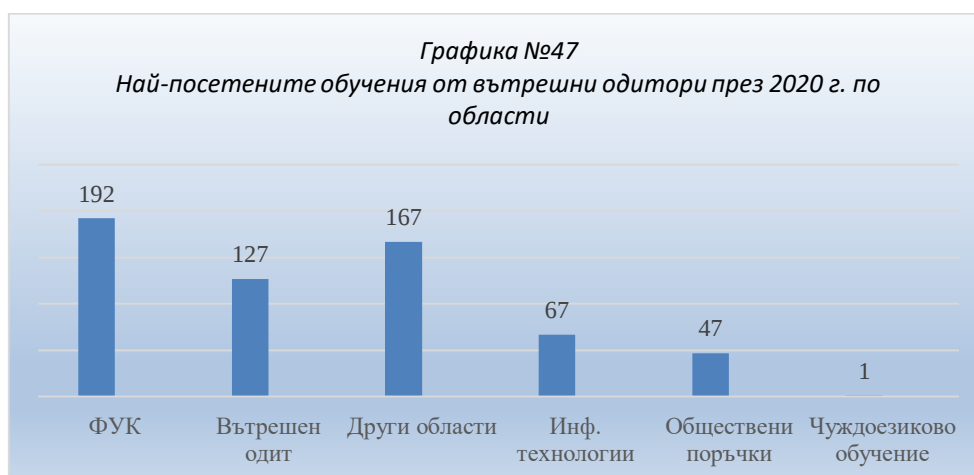
Като най-често докладвана причина за неизпълнение на плановите за обучение през 2020 г. е непровеждането на обучението от обучителната организация, което е посочено от 30% от организациите, приблизително 29% са посочили други причини, а именно извънредната епидемична обстановка в страната и въведените противоепидемични мерки. Само 9% са посочили като причини недостатъчните финансови ресурси и 4% са посочили, че участието не е разрешено/осигурено от страна на ръководителя на организацията. Запазването на последните ниски стойности в следващите отчетни периоди биха били положителен индикатор за ангажираността на ръководителите на организациите относно поддържането на одитен персонал с достатъчно знания, умения и професионална квалификация. През 2020 г. е нараснал и броят на организации, в които вътрешни одитори не са участвали в нито едно обучение през 2020 г.³⁸ Това показва трайна тенденция за наличие на организации, в които не се предприемат действия по поддържане на професионалната компетентност, въпреки наличието на утвърден план за обучение, което може да се счита за формално изпълнение на изискването на ЗВОПС и Международните стандарти, без това да е довело до положителен ефект.

³⁷ Графика № 45

³⁸ Графика № 46



През 2020 г. вътрешните одитори са участвали в общо 574 обучения. Най-посетените обучения са визуализирани в графиката по-долу³⁹:

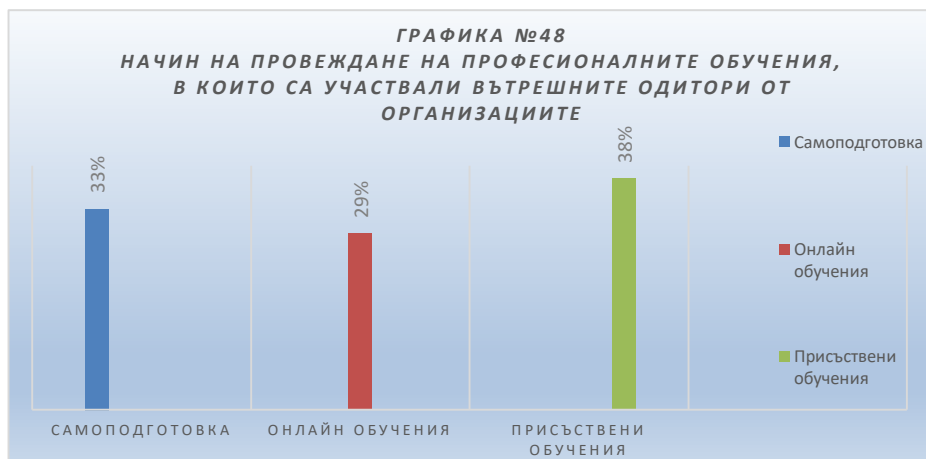


През 2019 г. беше въведено изискване служителите в държавната администрация да притежават дигитална компетентност и да прилагат в работата си компютърни умения съгласно Рамката на дигитална компетентност⁴⁰. Предвид което се наблюдава очакваното засилване на интереса към участие в обучения, свързани с информационните технологии. Въпреки ограниченията и невъзможността за участие в присъствена форма, през 2020 г. е изключително висок дела на участията в обучения, проведени от обучителните организации дистанционно чрез онлайн платформи. Най-много присъствени участия в обучения, одиторите са реализирали по проведените от страна на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ обучения. Начинът на провеждане на професионалните обучения може да се онагледя със следната графика⁴¹:

³⁹ Графика № 47

⁴⁰ Съгласно Приложение № 1а към чл.15, ал. 2 от Наредбата за условията и реда за оценяване изпълнението на служителите в държавната администрация

⁴¹ Графика № 48



От всички организации, които имат изградени звена за вътрешен одит само в три организации има четирима служители с международен сертификат за вътрешен одитор, което е по-малко в сравнение с 2019 г. Последното е индикатор за наличието на основания сертифицираните с международни сертификати служители да напускат системата на публичния сектор. Предвид подадената във въпросниците информация през 2020 г. не е придобиван международен сертификат от вътрешни одитори. Намалява броя на организациите – 15, които посочват, че ръководителят на организацията по някакъв начин насърчава придобиването на международни професионални сертификати от вътрешните одитори. Горепосочените факти показват ясна тенденция за липсата на стимули от страна на ръководителите и на интерес от страна на вътрешните одитори към придобиването на международни професионални сертификати.

Следва да се отбележи и промяната, направена със заключителните разпоредби на Закона за държавния бюджет на Република България за 2020 г., когато в края на 2019 г. без участието на МФ и дирекция МКВО бяха извършени промени в Закона за вътрешния одит в публичния сектор, които дадоха противоречиви сигнали към одиторите. С промените бяха отменени новите разпоредби, отнасящи се до задължението на ръководителя на организацията да осигури средства и условия за текущо професионално обучение и развитие на служителите от звеното за вътрешен одит, както и задължението на ръководителя на вътрешния одит и вътрешните одитори да участват в поне едно професионално обучение годишно. Също така отпадна изискването, съгласно което при назначаване на вътрешни одитори, придобили сертификат за вътрешен одитор в публичния сектор, издаван от министъра на финансите, но за дълъг период от време не са упражнявали професията „вътрешен одитор“, е необходимо да се удостовери, че лицата, притежават необходимата професионална компетентност чрез тяхното участие в професионални обучения.

Целта на тази разпоредба беше да се извърши транспониране на Международните Стандарти за професионална практика по вътрешен одит, издадени от the Institute of Internal Auditors, международната професионална организация на вътрешните одитори, предвид факта, че ръководителят на вътрешния одит и вътрешните одитори при осъществяване на своите правомощия и отговорности са длъжни да спазват Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит, както и да се даде на ръководителите на организации от публичния сектор увереност, че притежаваният сертификат продължава да удостоверява, че неговият притежател има необходимите базови знания и умения в съответните области. Вътрешният одит е дейност свързана с даване на оценки за дейността на разнообразни структури, процеси и на конкретни длъжностни лица, което изисква вътрешните одитори непрекъснато да поддържат своята професионална компетентност, за да могат да изпълняват качествено своята дейност и да допринасят реална полза на своята организация. Това изискване е отразено и в Международните

стандарти за професионална практика по вътрешен одит - вътрешните одитори задължително трябва да усъвършенстват своите знания, умения и способности чрез непрекъснато професионално развитие. С отпадането на цитираните разпоредби се очаква дългосрочен негативен ефект върху поддържането на професионалната компетентност на вътрешните одитори, както и на притежателите на сертификат за вътрешен одитор в публичния сектор.

Обстоятелството, че епидемичната обстановка и въведените ограничения за участие в обучения в присъствена форма, не са повлияли драстично върху броя реализирани от вътрешните одитори обучения, показва положителна нагласа и осъзната необходимост от тяхна страна относно поддържането и повишаването на професионалната им компетентност. От друга страна обученията, проведени в дистанционна форма, не могат да покрият в пълна степен необходимостта от обмяна на добри практики и комуникационни връзки между одиторите. През 2020 г. голям процент от вътрешните одитори са използвали самоподготовката като начин за поддържане на нивото на знанията и уменията си. Ръководителите на организации в публичния сектор трябва да насърчават и да осигуряват условия, както за участието на своите служители в обучения, така и за придобиването на международни професионални сертификати, с оглед осигуряване на професионална компетентност, необходима за повишаване на ефективността от дейността по вътрешен одит, което от своя страна ще доведе до постигане на целите на организациите.

3.5. Осигуряване на качеството на вътрешния одит

Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване на одитната дейност (Програмата) се изпълнява в повечето докладвали организации, с изключение на дванадесет общини, което се дължи основно на незапълнен административен капацитет на звената за вътрешен одит, включително липса на назначен ръководител на вътрешния одит. В годишните доклади се посочват прилаганите през годината механизми за осигуряване на качеството в изпълнение на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване на одитната дейност. Една от най-широко прилаганите форми на вътрешна оценка е осъществяването на текущ мониторинг върху одитните ангажименти и такъв е извършен през 2020 г. в звената за вътрешен одит на 121 организации, или 88% от всички 138 докладвали организации. В останалите организации (4 общини и едно министерство) тази процедура не е прилагана поради липсата на ръководител на вътрешния одит или наличието само на един вътрешен одитор.

Друга форма на вътрешна оценка – периодична самооценка, е извършвана в 57 организации. Само една община е посочила, че през 2020 г. на дейността по вътрешен одит е извършвана периодична оценка от други лица в организацията, които познават практиката по вътрешен одит и отговарят на изискванията по чл. 19, ал. 2 от ЗВОПС. Установените слабости и необходимост от подобрене са свързани най-често с документирането на одитната дейност, комуникацията със служителите от одитираните структури, планирането и изпълнението на одитни ангажименти и стратегическото и годишно планиране на дейността по вътрешен одит, в т.ч. и оценката на риска. Представянето на резултатите от вътрешните оценки на ръководството на организацията е важен компонент от прилагането на програмата за качество. Това задължение е изпълнено от 72% от всички звена за вътрешен одит, докладвали за 2020 г., като потвърждение, че са извършили вътрешни оценки в изпълнение на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване на одитната дейност.

Програмата включва и външни оценки на качеството на вътрешния одит, извършването на които е регламентирано в издадена от министъра на финансите Наредба № 1 от 2017 г. за условията, реда и начина за извършване на външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност. С издаването на Наредба № 1 се даде възможност на организациите от публичния сектор да възлагат извършването на външни оценки на независими външни оценители. При анализа на извършените по този ред външни оценки се вижда, че не е голям

броят на ръководителите на организации – първостепенни разпоредители с бюджет, които са възложили извършването на оценка на качеството на вътрешния си одит⁴².



При извършените през отчетната година външни оценки са дадени 5 оценки „Работи в съответствие” и една оценка – „Работи в частично съответствие”. Външните оценители са дали общо 16 препоръки за подобряване на дейността на вътрешния одит. В две от организациите ръководителите им не са утвърдили планове за действие във връзка с приетите препоръки. В изпълнение на изискванията на Наредбата в Министерството на финансите са представени и шест копия на доклади за извършените по реда на тази наредба външни оценки.

Двадесет и осем организации, в които има изградено звено за вътрешен одит, не са спазили изискването на Закона за вътрешния одит в публичния сектор за извършване на външна оценка поне веднъж на пет години, считано съответно от създаването на звеното за вътрешен одит или от последната извършена външна оценка⁴³.



В други 15 организации никога не е извършвана външна оценка, като причина за това е създаването на звеното в последните години и за тях все още не е изтекъл петгодишния срок или не е осъществявана дейност по вътрешен одит в годините назад.

Дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите в изпълнение на функциите си, свързани с наблюдение и контрол при извършване на външни оценки за осигуряване на качеството на одитната дейност

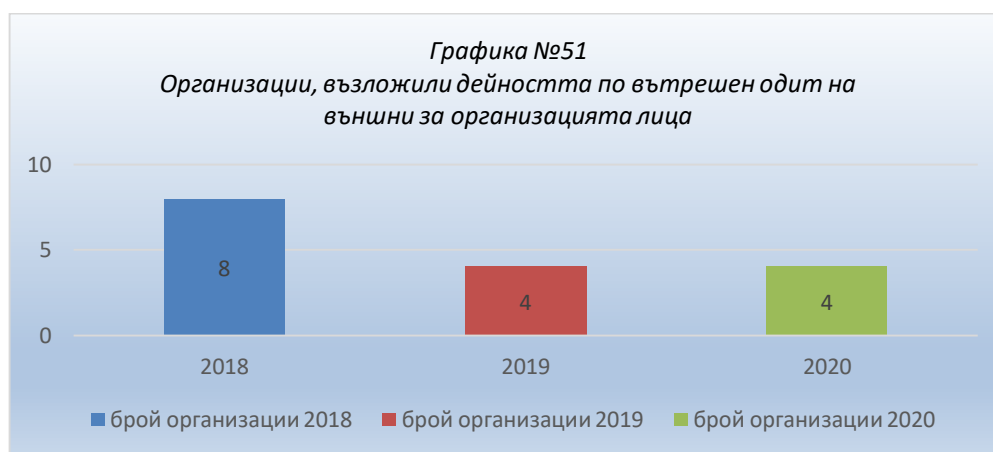
⁴² Графика № 49

⁴³ Графика № 50

продължава да следи за спазване изискванията на Наредба № 1 от 2017 г. и периодично публикува информация за извършените външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност в Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит. По отношение на организациите, които са в нарушение на законовите изисквания за извършване на външна оценка в петгодишния период от създаването на звеното или от последната извършена външна оценка, в рамките на своята компетентност, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ ще предприеме действия по установяване на конкретните причини за това.

4. Изпълнение на дейността по вътрешен одит от външни за организацията лица

Законът за вътрешния одит в публичния сектор дава възможност организациите, които нямат задължение и нямат изградена функция по вътрешен одит, да възлагат изпълнението на дейността на лица, които са външни за организацията. През 2020 г. четири общини са се възползвали от тази възможност. Изпълнени са одитни ангажименти за увереност и консултиране в следните области: възлагане на обществени поръчки, изпълнение на сключени договори, оценка и анализ на процеса по администриране на приходи, функционирането на системите за финансово управление и контрол, преглед на финансови отчети, консултиране при изготвянето на доклада за състоянието на системите за финансово управление и контрол и при прилагането на нормативни актове.



Тази възможност е изключително подходяща за организации, които нямат постоянна необходимост и ресурс за поддържане на функцията по вътрешен одит. През отчетната година се наблюдава тенденция за запазване на броя на организациите, които са се възползвали от тази форма на възлагане на дейността по вътрешен одит. В сравнение с предходната година, броят им е същият, а в сравнение с 2018 г. с четири по-малко.⁴⁴

IV. КООРДИНАЦИЯ И ХАРМОНИЗАЦИЯ НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Координацията и хармонизацията на вътрешния контрол в организациите от публичния сектор на Република България е отговорност на министъра на финансите, за изпълнението на която се подпомага от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите. Основните дейности, чрез които се осъществи координация и хармонизация на

⁴⁴ Графика № 51

вътрешния контрол в публичния сектор през 2020 г. бяха наблюдение на състоянието на вътрешния контрол и вътрешния одит в публичния сектор, сертифициране на вътрешните одитори, подпомагане на професионалното обучение в областта на финансовото управление и контрол, поддържане на Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит, организиране и участие в работни срещи и форуми. Във връзка с чл. 48, ал. 2, т. 3 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор бяха изготвени Указания за приоритетни цели и области за одитиране при планиране на дейността по вътрешен одит за 2021 г. в общините с изградени звена за вътрешен одит, попадащи в обхвата на чл. 12 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор. Чрез изпълнението на проект по Програмата за подкрепа на структурните реформи за периода 2017 - 2020 г., създадена с Регламент (ЕС) 2017/825 на Европейския парламент и на Съвета от 17 май 2017 г., за подпомагане процеса по създаване и функциониране на одитните комитети в публичния сектор в България, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ разработи наръчник в подкрепа на укрепването и подобряването на дейността и добавената стойност на одитните комитети в организациите от публичния сектор. Същият е предназначен да бъде максимално практичен и удобен за използване и да допринесе за по-нататъшното развитие на одитните комитети.

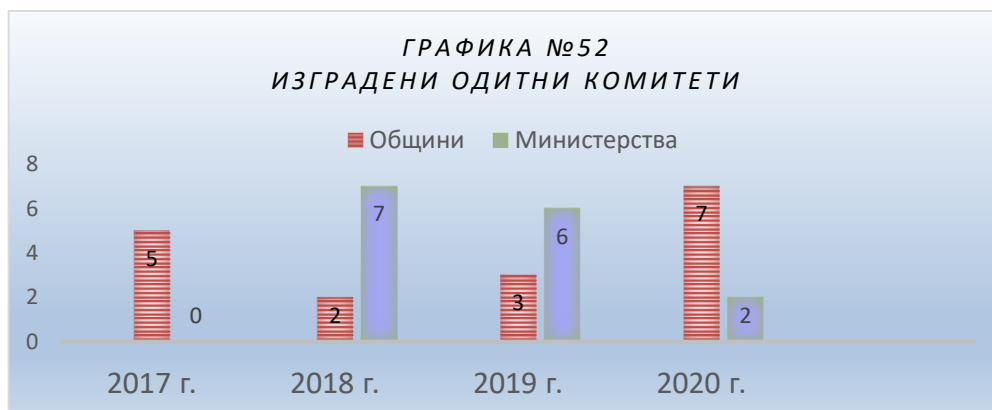
В изпълнение на проект № BG05SFOP001-2.010-0001 „Усъвършенстване на системите за финансово управление и контрол и функцията по вътрешен одит в публичния сектор“, осъществяван с финансовата подкрепа на Оперативна програма „Добро управление“, съфинансирана от Европейския съюз чрез Европейския социален фонд, бяха организирани и проведени единадесет обучения за вътрешни одитори, финансови контрольори и лица на ръководни длъжности от публичния сектор. На обученията бяха представени новите моменти в Наръчника за вътрешен одит и актуализираните указания в областта на финансовото управление и контрол в публичния сектор.

V. ИЗГРАЖДАНЕ И ДЕЙНОСТ НА ОДИТНИТЕ КОМИТЕТИ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Съгласно изискването на Закона за вътрешния одит в публичния сектор, в министерствата, в общините с изградени звена за вътрешен одит и в Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция, задължително следва да се създадат одитни комитети. Към 31.12.2020 г. това изискване е релевантно за Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция, всички министерства (17 бр.) и 118 общини с изградени звена за вътрешен одит. Одитният комитет представлява друг източник за предоставяне на увереност на ръководството относно предприетите мерки и действия за управление на рисковете, поддържането на ефективна контролна среда и контролни дейности, както и за правилното и вярно отчитане на финансовите и нефинансовите резултати в дадена организация от публичния сектор. Независимостта на Одитния комитет от изпълнителните органи е основна предпоставка за неговата ефективност..

Съгласно постъпилата в Министерството на финансите информация, през отчетната 2020 г. са създадени одитни комитети в общо 9 организации, от които в 2 министерства и в 7 общини. В други 4 общини, в които комитетите са създадени през 2017 г. и поради изтичане на мандата през 2020 г. е определен нов състав. Към настоящия момент има създадени и функциониращи общо 32 одитни комитета (един от които е създаден през 2021 г., а един в края на 2020 г., поради което нямат представени годишни доклади за 2020 г. и осъществяваната от тях дейност не е обект на анализ в настоящия консолидиран доклад). Към датата на изготвяне на консолидирания доклад одитни комитети не са създадени в Министерството на туризма, Държавен фонд „Земеделие“ и в 86 процента от всички общини, в които към 31.12.2020 г. има информация за изградено звено за вътрешен одит.

Тенденцията през предходните години за създаване на одитни комитети от задължените организации е следната:⁴⁵



Към настоящия момент има създадени и действащи одитни комитети в 16 от общо 17 министерства и в 16 общини. Като причини за ниската активност за изграждане на одитни комитети в общините, включително в някои от най-големите общини в страната, ръководителите на организации посочват: недостатъчно разбиране на ръководството за ползата от одитния комитет, затруднения при избор на членове с необходимата квалификация, липсата на финансов ресурс, невъзможност/затруднения за провеждане на процедури, поради епидемичната обстановка и заболяемост сред служителите.

Една от най-честите причини, посочвани от общините в подадените въпросници за дейността по вътрешен одит за 2020 г. относно ниската активност при създаването на одитни комитети е липсата на финансов ресурс. Това обстоятелство показва недостатъчна информираност относно въведения механизъм, чрез който в периода 2019-2021 г. са осигурени средствата за възнаграждения и дължимите осигурителни вноски на външните членове на одитните комитети към общините за сметка на предвидените средства в централния бюджет. Средствата се предоставят на общините допълнително с постановление на Министерския съвет след представяне на информация за състава на одитните комитети в дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ и справка за необходимите средства за възнаграждения и задължителните осигурителни вноски в дирекция „Финанси на общините“ в Министерството на финансите.

Важен атестат за работата на одитните комитети в публичния сектор е тяхната устойчивост във времето, а именно недопускане организации, в които е имало действащи комитети и определеният им мандат изтича, да се откажат от подновяване на мандата и определяне на нов състав. Видно от графиката, през 2017 г. са създадени одитни комитети в 5 общини, чийто мандат изтече през 2020 г. Съгласно постъпила в Министерството на финансите информация по реда на Закона за вътрешния одит в публичния сектор и Наредбата за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор (приета с ПМС №24 от 26.01.2017 г., изм. и доп. бр.88 от 13.10.2020 г. – Наредбата за одитните комитети), в четири от тези общини има избран нов състав на одитния комитет и само в една община има преустановяване на дейността, поради напускане на един външен член и липса на подходящи кандидати за запълване на състава. Следователно, през отчетната 2020 г. освен новосъздадените 7 одитни комитета, е определен нов състав на още 4 комитета, предвид изтичане на предходен мандат.

От изложеното е видно, че към момента може да се даде една положителна оценка относно устойчивостта на изградените одитни комитети.

⁴⁵ Графика № 52

В резултат на извършените законови промени по отношение на изискванията към членовете на одитни комитети, считано от 01.01.2020 г., за част от вече изградените и функциониращи одитни комитети се наложи извършване на промени в състава, което допълнително затрудни тяхната дейност. Въведените ограничения (едно лице да не може да участва в едновременно в два одитни комитета, както и вътрешният член на комитета да не бъде лице по чл. 7 от Закона за обществените поръчки) доведоха до промени в състава на 9 одитни комитета, от създадените към 31.12.2019 г. общо 23 одитни комитета, което е 39% от всички одитни комитети. Посочените по-долу графики и анализи отразяват информация от представените, в изпълнение на нормативните изисквания, в Министерството на финансите доклади за дейността на одитните комитети от **30 организации** от публичния сектор. Извън определения в чл. 36, ал. 2 от Наредбата за одитните комитети срок, е постъпил само един доклад от страна на Министерството на земеделието, храните и горите. Въпреки регистрираното закъснение в срока за представяне на доклада, информацията от последния е анализирана и обобщена за целите на изготвяне на консолидирани данни за дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор.

През 2020 г. беше утвърден от министъра на финансите „Наръчник на одитния комитет в публичния сектор“, в който е поместен примерен образец на годишен доклад за дейността на одитния комитет. Предвид това през настоящата година се наблюдава подобряване на начина на представяне на резултатите от изпълнението на дейността на одитните комитети и тенденция за покриване в по-голяма степен на обхвата на техните правомощия. Само 3 от общо 30 комитета са представили доклад, който не съответства на утвърдения образец и информацията е представена като дискуссионни теми от разгледан дневен ред, а не като реализирани правомощия. При извършения преглед и анализ на годишните доклади за дейността на одитните комитети за 2020 г., се установи че е спазвано законово изискване одитните комитети да заседават най-малко веднъж на два месеца. Трендът за брой проведени заседания е стабилен при средно по 10 заседания на одитен комитет. По 24 проведени заседания годишно са отчетени единствено от три организации, а именно: Министерството на транспорта, информационните технологии и съобщенията, Община Сливен и Община Асеновград.

Всички докладвали одитни комитети имат утвърдени статут и правила за дейността, като близо 25% от тях през 2020 г. са извършили преглед и анализ на посочените документи и същите са били актуализирани. От нито една организация не е докладвано за наличие на обстоятелства, свързани с частен интерес от страна на членовете на одитния комитет при обсъждане на определени теми в проведените заседания. Съгласно чл. 18, ал. 2 от Наредбата за одитните комитети ръководителят на организацията определя секретар на одитния комитет, който подпомага комитета при осъществяване на дейността му. Предвид информацията в докладите, само 3 организации докладват за определен секретар на одитния комитет. В една от организациите за секретар е определен външен член, а в останалите доклади не е поместена информация относно наличието на секретар. За първа година се въведе практиката по извършване на самооценка на ефективността на одитните комитети, като приблизително 40% от комитети докладват за извършена такава за отчетната 2020 г. Само един комитет категорично е посочил резултата от извършената самооценка, при която не са установени несъответствия с основните принципи и модели на добри практики в дейността на одитните комитети. Останалите комитети не са представили информация за начина на самооценяване и дадената самооценка за ефективността.

Графика №53
Осигурено покритие на правомощията на одитните комитети



Видно от представената графика⁴⁶, правомощията по т. I - IV, свързани с разглеждането, съгласуването и приемането на конкретно посочени в ЗВОПС документи и изисквания са изпълнени в пълна степен. По отношение извършеното от одитните комитети съгласуване на статuti, стратегически и годишни планове на звената за вътрешен одит, може да се посочи положителния извод, че в значителен процент то е извършено след дадени от комитетите препоръки и бележки, които се отстраняват своевременно. Това обстоятелство показва както добра комуникация със ЗВО, така и задълбочено отношение по преглежданите документи от страна на одитните комитети. Забелязва се минимално отклонение при разглеждането на годишните доклади за системите за финансово управление и контрол и за дейността по вътрешен одит, което се дължи на обявеното към месец март извънредно положение и непровеждане на заседания в този период. Тук следва да отбележим, че съгласно Закона за мерките и действията по време на извънредното положение, обявено с Решение на Народното събрание от 13 март 2020 г., и за преодоляване на последиците, по време на извънредното положение, съответно на извънредната епидемична обстановка и два месеца след нейната отмяна държавни и местни органи, съвети, комитети, комисии и др. може да провеждат заседания от разстояние, като се осигурява пряко и виртуално участие при спазване изискванията за кворум и лично гласуване, или да приемат решения неприсъствено. Предвид горепосоченото, голяма част от комитетите докладват за проведени дистанционно заседания през 2020 г.

При правомощията, посочени от т. V до т. IX от графиката, се забелязва по-висок дял комитети, които не са реализирали дейности по тяхното изпълнение. От една страна това се дължи и на обстоятелството, че четири от комитетите са изградени през последното 4-то тримесечие на 2020 г. По отношение на нереализирани дейности по наблюдение на процеса по управление на риска през 2020 г., някои комитети посочват, че утвърдените стратегии и вътрешни правила за управление на риска са разгледани през предходен отчетен период. Следва да се има предвид, че процесът по управление на риска е динамичен процес, обвързан с

⁴⁶ Графика №53

непрекъснато променящата се среда, в която съответната организация функционира. Различните фази на процеса се осъществяват непрекъснато във времето и отразяват настъпващите промени. В тази връзка процесът по управление на риска следва да се наблюдава текущо и с акцент към промените във външните и вътрешни фактори и тяхното своевременно и адекватно отразяване.

Ниска активност отчитат комитетите по отношение на осъществено взаимодействие с външни одитори. Като цяло през 2020 г. са реализирани и отчетени по-малко срещи със служители от ръководния и експертен състав на съответните организации, предвид въведените противоепидемични мерки. Само два комитета са докладвали за проведена среща с ръководителя на организацията и един е отчетел проведена среща със заместник-кмет. През 2020 г. на проведените заседания на комитетите са били канени главни секретари, директори на дирекции, свързани със финансовата дейност на организацията, ръководители на вътрешния одит и вътрешни одитори, както и финансови контролори. При осъществяването на правомощията си по наблюдение на процесите на финансово отчитане и ефективността на системите за вътрешен контрол през 2020 г. одитните комитети са фокусирали своята дейност към процеси като инвентаризации, управление и разпореждане с имоти, конкурсни процедури, движението на счетоводните и свързаните с тях документи, предотвратяване изпирането на пари и финансирането на тероризма, отчети за касово изпълнение на бюджета, годишен финансов отчет, предварителен контрол за законосъобразност, счетоводна политика и др.

Като слабости, които бяха идентифицирани от представените доклади, може да бъдат посочени обстоятелствата, че в някои от тях липсват изводи и становища по разглежданите по същество теми, както и че някои от комитетите разглеждат на своите заседания нормативни и поднормативни актове и обсъждат техните промени без да се отправят препоръки по какъв начин и в какви вътрешни документи следва да бъдат отразени съответните нормативни изменения. Тези слабости са индикатор за формално отношение по разглежданите теми и не би могло да носи добавена стойност, каквато е целта на одитния комитет. Един комитет отчита, че е запознат с докладвани индикатори за измама, за които ръководителят на организацията е сезирал компетентните органи. Същото показва, че комитетът се запознава със съществените констатации от дейността по вътрешен одит, както и може да се счита за индикатор за добра комуникация със ЗВО и ръководството.

Във връзка с правомощието на одитните комитети да се запознават и да дават становища по всички значими въпроси, свързани с вътрешния одит в съответната организация, в Наредба № 1 от 30.03.2017 г. за условията, реда и начина за извършване на външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност, са предвидени следните дейности: в обхвата на външните оценки на качеството се включват и очакванията на одитния комитет относно работата и приноса на звеното за вътрешен одит; външна оценка може да се инициира и от одитния комитет чрез становище до ръководителя на организацията; на председателя на одитния комитет се предоставя екземпляр от доклада с окончателните резултати от външната оценка; проектът на план за действие във връзка с приетите препоръки за подобряване дейността по вътрешен одит, ако такива са дадени, се представя на председателя на одитния комитет за съгласуване.

Съгласно чл. 29, ал. 3 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор външните оценки се извършват поне веднъж на 5 години. Беше извършен преглед и анализ на съществените през 2020 г. и докладвани от одитните комитети дейности във връзка с осигуряване качеството на одитната дейност. Установи се, че в пет от организациите, в които има изграден одитен комитет, последната външна оценка е извършвана в годините между 2012 г. - 2015 г. и няма информация за предприети действия в тази насока от съответния комитет. Слаба е и активността, докладвана от комитетите по отношение извършен преглед на Програмата за осигуряване на качеството и за усъвършенстване на одитната дейност. При реализирането на това свое правомощие през 2020 г. одитните комитети са насочили вниманието си към преглед на вътрешните правила за дейността на звеното за вътрешен одит изпълнението на годишните планове за одитната дейност, необходимостта от назначаването на одитори в звената с незапълнен административен

капацитет, резултатите от конкретни одитни ангажменти, включително тези изпълнени по зададените приоритетни области, както и воденето на досиетата на одитните ангажменти. Предвид гореизложеното и с оглед осигуряване изпълнението на една от функциите на одитните комитети в публичния сектор, а именно да осъществява мониторинг на качеството на вътрешния одит, ефективността на одитната дейност, укрепването и не накърняване на неговата организационна и функционална независимост, следва да се въведе практиката по преглед на дейностите във връзка с изпълнението на програмата за качеството на звеното за вътрешен одит.

На основание чл. 18, ал. 8 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор становищата на одитния комитет по ал. 5, т. 3, 4, 6 и 7 се изпращат на ръководителя на организацията, който изпълнява дадените в тях препоръки. В случай, на неизпълнение на препоръките от ръководителя на организацията и несъгласуване на статута на ЗВО и на стратегическите и годишните планове за дейността по вътрешен одит, одитният комитет следва да изпрати информация до министъра на финансите. През отчетната 2020 г. в Министерството на финансите не е постъпила информация на основание чл. 18, ал. 8 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор. В тази връзка беше извършен анализ на представената от одитните комитети информация в годишните доклади за дейността им от 2019 г. и 2020 г. относно дадените и проследени от тяхна страна препоръки. През 2020 г. 11 одитни комитета са дали общо 70 препоръки, главно насочени към следните области: подобряване дейността на звеното за вътрешен одит, управлението на рисковете, актуализиране на вътрешни правила и процедури в организацията във връзка с новите указания и методически насоки по елементите на финансово управление и контрол, допълване на конкретни правила по Закона за достъпа до обществена информация и процедури за публикуване на информация в отворен формат, доразвиване на вътрешните правила, относно възлагане на задължения за осъществяване на предварителен контрол за законосъобразност върху нефинансовата дейност/специфични дейности и процеси, обособяване на рубрика „Covid-19” на вътрешната информационна страница на организацията с цел обобщаване на всички релевантни правила и процедури, въведени във връзка със Закона за мерките и действията по време на извънредното положение, обявено с Решение на Народното събрание от 13 март 2020 г., и за преодоляване на последиците и със заповеди на министъра на здравеопазването, актуализиране на риск-регистри във връзка с нововъзникнали рискове предвид епидемичната обстановка, правила по отношение на концесионната дейност и др. вътрешни процедури.

От дадените 70 препоръки, 37 са проследени още в настоящия отчетен период, предвид което някои от тях са отчетени в „процес на изпълнение“. Обръщаме внимание, че планирането на съответното проследяване следва да се извърши при съобразяване с технологичното време, необходимо за изпълнението на препоръките, както и с оценка на риска, при непредприемане на действия или забава в тяхното изпълнение. От дадените през 2019 г. препоръки са проследени 63%. В случаите на констатирани слабости с високо ниво на риск и дадени от страна на вътрешния одит препоръки, също е подходящо те да бъдат обект на мониторинг от страна на одитния комитет в организацията. Констатира се случай, при който през 2019 г. одитен комитет е докладвал, че числеността на звеното за вътрешен одит не отговаря на нормативните изисквания, въпреки което в доклада не е поместена информация относно дадена към ръководителя на организацията препоръка. И през настоящата отчетна година няма информация за предприети в тази насока действия, което е индикатор за формално отношение към изпълнението на това важно правомощие.

Гореописаното е индикатор относно необходимостта от полагане на допълнителни усилия от страна на членовете на одитните комитети по отношение изграждане на ефективен мониторинг на резултатите от тяхната дейност. Това би се отразило положително върху общата добавена стойност от дейността на комитетите и тяхното утвърждаване като разпознаваем доверен консултативен орган към ръководителите на организации от публичния сектор. Възникналата епидемична обстановка, предприетите мерки за нейното ограничаване и промяната в състава на част от одитните комитети, в

известна степен са оказали влияние върху изпълнението на планираните за наблюдение дейности. Запазва се тенденцията одитните комитети да фокусират своята работа предимно върху дейността по вътрешен одит, а той е само един елемент от системата на вътрешен контрол в организациите от публичния сектор. Въпреки това се забелязва положителна тенденция относно покриване и на останалите вменени правомощия.

Обстоятелството, че практиката на одитните комитети у нас е установена сравнително отскоро прави функционирането на комитетите в публичния сектор професионално предизвикателство. Одитните комитети не трябва да се фокусират предимно върху дейността на вътрешния одит, а да полагат допълнителни усилия по отношение наблюдението на процесите на финансово отчитане в организациите и ефективността на системите за вътрешен контрол, както и на по-активна комуникация с ръководството на съответните организации и външните одитори. Само със своята работа и проактивна позиция одитните комитети ще си изградят авторитет в организацията като разпознаваем консултативен орган към ръководителя на организацията, добавящ стойност към дейността ѝ и подпомагащ постигането на целите ѝ. За да се избегне формалното изпълнение на вменените правомощия, темите, определени в дневния ред на съответните заседания, следва да се разглеждат по същество и задълбочено от членовете на одитните комитети, с оглед формирането на компетентен извод, становище и/или препоръки към ръководството на организацията. Друго предизвикателство пред ръководителите на организациите в публичния сектор и членовете на одитните комитети, предвид предстоящото откриване на процедури за определяне на нов състав на създадените в периода 2017 г. – 2019 г. комитети, е осигуряването на приемственост в дейността им.

С утвърждаването на методологията за дейността на одитните комитети се въвежда практиката по изготвяне и приемане на годишна работна програма, извършване на самооценка на ефективността на дейността на одитните комитети, както и са дадени практически насоки и образци на работни документи/контролни листове във връзка с тяхната дейност. Новата методология се очаква да допринесе за по-оптимално планиране и изпълнение на вменените правомощия. Практическото приложение на утвърдената методология ще подпомогне одитните комитети при изпълнение на правомощията им и ще допринесе за засилване на тяхната роля с цел повишаване ефективността на системите за вътрешен контрол и подобряване качеството на процесите на финансово отчитане в организациите от публичния сектор.

VI. ТЕНДЕНЦИИ И НАСОКИ ЗА РАЗВИТИЕТО НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ И ВЪТРЕШНИЯ ОДИТ

Изложените резултати за състоянието на вътрешния контрол за 2020 г. като цяло показват разбиране на преобладаващата част от ръководителите на организации от публичния сектор и подобряване на прилагането на възприетия модел за финансово управление и контрол и нормативната уредба в тази област. Този модел създава условия за развитие на качествено различна управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност. Все още ръководители на една макар и малка част от организациите имат формално отношение към финансовото управление и контрол, като поставят оценки, които не кореспондират пряко с действителното състояние на организациите. Това поражда риск от непостигане на специфичните стратегически и оперативни цели на съответната организация. В тази връзка дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“, като звено подпомагащо министъра на финансите при осъществяване на функциите му по разработването, разпространението и актуализирането на методическите насоки в областта на финансовото управление и контрол в публичния сектор, предприе и продължава да осъществява дейности, които ще подпомогнат в организациите от публичния сектор да се създадат условия за развитие

на качествено различна управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност.

Във връзка с затрудненията, свързани с осъществяването на процеса по управление на риска, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ ще организира провеждането на специализирани обучения в Школата по публични финанси в Министерството на финансите за служители, които участват пряко в процеса по управление на риска в своите организации. За оценка на придобитите знания и умения в края на обучението ще се провежда тест и ще се издава сертификат, който удостоверява придобиването на необходимите знания и умения от участниците за същността на процеса по управление на риска. Тази стъпка ще осигури на ръководителите на организации възможност за създаване на адекватен риск-мениджмънт, съобразно спецификата, правната рамка и културата на съответната организация от публичния сектор.

През последните 15 години вътрешният одит се наложи като важна част от системата за вътрешен контрол в организациите от публичния сектор в България. В тази връзка продължава да е актуален проблемът със запълването на административния капацитет на звената за вътрешен одит, включително в някои министерства, което влияе негативно върху обхвата, ефективността и качеството на дейността. Затрудненията при назначаването на вътрешни одитори с необходимата професионална компетентност и качества се налага като трайна тенденция и се дължи от една страна на нежеланието на ръководителите на организациите да предприемат действия за назначаване на служители, от друга страна – на липсата на подходящи кандидати. Големият обем от задължения, отговорности и специфични знания и умения, които са необходими на вътрешните одитори, за да изпълняват качествено своята работа, не кореспондират с техния статут и възнаграждение, което съвсем естествено води до липсата на качествени кандидати.

Друг важен проблем е недостигът на ресурси за професионални обучения, особено в общините, както и липсата на мотивация за поддържане на необходимото ниво на компетентност и придобиване на международни сертификати от вътрешните одитори. Основен проблем не е самото придобиване и поддържане на международни сертификати, а липсата на финансови стимули и кариерно развитие за вътрешните одитори, които притежават такива сертификати. Изминалата година на безпрецедентна здравна криза отново показва ясно, че най-важен е човешкият ресурс. За изграждането на адекватен административен капацитет се изискват години на целенасочени и последователни усилия. Като трайна тенденция се очертава акцентът на одитната дейност да бъде оценка за съответствие на определени дейности и процеси с нормативни и вътрешни изисквания и рутинна оценка на системите за вътрешен контрол, без да се извършва задълбочен анализ на причините за възникнали проблеми в организацията и за неспазване на регламентираните правила. Необходимо е вътрешният одит в организациите от публичния сектор в България да познава и да следва световните тенденции и добри практики, като се стреми непрекъснато да подобрява качеството на своята дейност, да насочва своето внимание към най-значимите за организацията дейности и процеси и да извършва одитни ангажменти свързани с:

- ефективността при разходване на публичните средства;
- качествено целеполагане, оценка на степента на постигане на стратегическите и оперативни цели на организацията, включително съставянето и изпълнението на програмни бюджети;
- използваните информационни системи и технологии;
- етичния климат в организацията, културата на поведение и управление.

Ще продължи практиката министърът на финансите да определя приоритетни области за одит, тъй като това до известна степен компенсира допусканите слабости при извършването на оценка на риска и определяне на областите на одит, като насочва

дейността по вътрешен одит към процеси и рискове, които са ключови за съответните организации. Посочените в настоящия консолидиран доклад пропуски и слабости при осъществяване на одитната дейност, предимно при стратегическото и годишно планиране, при представянето на резултатите от одитните ангажменти и при годишното докладване, трябва да насочат вниманието на външните оценители, които извършват външни оценки на качеството на вътрешния одит, за да се дадат конкретни насоки и препоръки за подобрене.

Ниската активност на кметовете на общини за изграждане на одитни комитети, включително в някои от най-големите общини в страната, се дължи от една страна на все още недостатъчното им разбиране за ползата от одитния комитет за организацията, както и затруднения при избора на членове с необходимата квалификация. Част от общините посочват като причина за неизграждането на одитни комитети липсата на финансов ресурс, което не би трябвало да е пречка, тъй като за изпълнението на това законово задължение са предвидени необходимите бюджетни средства за заплащане на възнагражденията на външните членове. Голяма част от общините посочват, че през настоящата 2021 г. ще се предприемат действия за сформирание на одитен комитет. Ръководителите на организациите от публичния сектор, които имат законово задължение да изградят одитни комитети трябва да създадат организация и да осигурят тяхното изграждане и функциониране. Трябва по-внимателно да се подбират членовете на одитните комитети така, че да участват хора с управленски опит и компетентности в различни области, а не само вътрешни одитори, за да бъдат максимално полезни на съответната организация. Това освен, че ще осигури спазване на законовото изискване, ще доведе до подобряване на системата за вътрешен контрол, укрепване на функционалната независимост на вътрешния одит и до повече прозрачност при управлението на публичните средства.

МИНИСТЪР НА ФИНАНСИТЕ:

АСЕН ВАСИЛЕВ