

Проект!

СТРАТЕГИЯ

ЗА РАЗВИТИЕ НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В
ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР НА РЕПУБЛИКА
БЪЛГАРИЯ

2018 г. - 2020 г.

СЪДЪРЖАНИЕ

I. ВЪВЕДЕНИЕ.....	3
II. ВИЗИЯ ЗА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ И ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР	4
1. С основен фокус върху ефективността и отчетността.	5
2. Да продължава да се основава на COSO модела	6
3. Организиран в съответствие с принципите на <i>трите линии на защита</i>	7
4. Хармонизиран и в перспектива за непрекъснато подобрене.	11
III. ОСЪЩЕСТВЕНИ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВНИ РЕФОРМИ ВЪВ ВКПС	11
IV. КОНСТАТИРАНИ ПРОБЛЕМНИ ОБЛАСТИ И НОВИ ПРЕДИЗВИКАТЕЛСТВА	13
V. СТРАТЕГИЧЕСКИ ЦЕЛИ	17
VI. КООРДИНАЦИЯ, НАБЛЮДЕНИЕ И ОТЧИТАНЕ НА СТРАТЕГИЯТА.....	26

I. ВЪВЕДЕНИЕ

Във време на постоянно засилващ се натиск за ефективното управление на публичните финанси на всички равнища, както в Европейския съюз, така и в нашата страна обществото очаква адекватни действия, с които парите на данъкоплатците да носят видима стойност и полза за всички. Ръководителите от публичният сектор (ПС) носят пълната отговорност за прозрачното и ефективно управление на поверените им публични ресурси.

Всички ние, работещите в публичния сектор сме длъжни и трябва ежедневно да доказваме, че ресурсите се изразходват по най-правилния и законен начин, и че резултатите са такива, каквито са били заложени и очаквани от обществото. При тези условия е от първостепенно значение да прилагаме съвременните рамки и стандарти за управление в публичния сектор и непрекъснато да се стремим за подобряване на ефективността им. Обменът на информация между съответните администрации може да допринесе за постигането на общата цел за ефективен публичен бюджет с реалистични и измерими резултати.

Сериозните предизвикателства пред нашата страна са свързани с увеличаване на сложността, динамиката и взаимната обвързаност на глобалните икономически, политически и социални процеси. Те на свой ред налагат множество драматични промени в различни сфери на общественно-икономическите отношения, най-вече в публичния сектор. Така очакванията от промените и предприемането на необходимите мерки се оказват тясно преплетени със системата на публичната администрация, а самата реформа на публичната администрация се превръща в глобален въпрос, свързан с адаптиране към потребностите на бързо променящия се свят.

Ефективният вътрешен контрол в организациите от публичния сектор е сърцевината на доброто управление на националните и европейски публични средства. Предвид поставения фокус и обществен натиск при управление на публичните финанси, страната ни следва да осигури вътрешно-контролна система, която да обезпечи необходимите гаранции за постигане на оптимално съотношение между цена и качество по законосъобразен, финансово отговорен, етичен и подходящ начин.

Без единен и координиран подход ограничените ресурси за управлението на риска и контрола няма да бъдат използвани ефективно, а съществени рискове от своя страна няма да бъдат идентифицирани или управлявани правилно. В най-лошия случай, комуникацията между различните контролни структури, системи и органи може да се превърне в продължителен дебат за това кой е отговорен за изпълнението на съответните задачи. Проблемът може да съществува във всяка една организация от публичния сектор, независимо дали се използват или не формални рамки за управление на риска.

Видно от изминалото десетилетие, след приемането на Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор се оказва, че въвеждането и налагането на принципите на доброто управление е труден и дългогодишен процес, изискващ не само промяна на националното законодателство в областта на финансовото управление и контрол, но най-вече на културата, мисленето, манталитета на ръководителите на бюджетните организации и техните служители. Дори и до момента той е съпътстван с редица грешки и неблагоприятия, които следва да се анализират и коригират правилно, защото това е изключително ценен житейски опит.

През годините се допусна сходни контролни функции да намерят място в различни стратегии и различни политики. Това създаде объркване, което стои и до момента, както сред проверяващите, така и сред проверяваните, и сред обществото като цяло. В тази стратегия за разлика от предишните за първи път се засягат функциите и целите не само на вътрешния одит, но и на инспекторатите по смисъла на чл. 46 от Закона за администрацията, тъй като поддържането на високи стандарти в публичния сектор зависи от множество фактори, но най-силните вътрешни такива са професионалните и активни действия на тези две основни вътрешни контролни функции в централните администрации от ПС. Стремелът е да се подтикне администрацията да засили своите вътрешни организационни и функционални ресурси към промяна на статуквото на колебливо обществено доверие в силно положителна посока.

Пак в тази връзка, вътрешният одит, като един от инструментите за ефективно и ефикасно управление на бюджетната организация, продължава да бъде длъжник за избягване на грешките и слабостите в процеса на управление. Но пък от друга страна, функцията по вътрешен одит трудно би изпълнила своето предназначение, ако не са налице и необходимите условия за това, а именно:

- ясно дефиниране на стратегическите и оперативните цели на организацията, и показателите за постигането им;
- усилия в посока разграничаване на политическата отговорност от управленската или отговорността за оперативното и административно управление на организацията, както и изграждане система за ефективно делегиране на правомощия.

Едва при създаването на тези условия ще се създадат предпоставки за гарантиране на истинска функционална независимост на вътрешния контрол, в т.ч. и на вътрешния одит. Гарантираната функционална независимост, съчетана с професионалната компетентност и обективност на вътрешните одитори, ще превърнат вътрешния одит в инструмент за добро управление в публичния сектор – инструмент, предназначен да добавя стойност и да допринася за подобряване на публичните услуги, както и за защита на обществените интереси.

Стратегията е изготвена от Министерството на финансите (дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“), на основание чл. 48, ал. 2, т. 1 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор и чл. 17 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор, с активното сътрудничество на Главния инспекторат при Министерския съвет. Целта на предложената стратегия е да се постигне устойчиво развитие на системите за вътрешен контрол, да се избегнат резките промени, които създават несигурност в контролната среда, както и служителите, пряко ангажирани с контролни дейности да имат по-дълъг хоризонт и сигурност, че упражняваната от тях професия има бъдеще и си заслужава да инвестират време и усилия в своето професионално развитие.

II. ВИЗИЯ ЗА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ И ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

През 2020 г. България да бъде страна със съвременен модел на вътрешен контрол, в която е гарантирано изпълнението на основния принцип, а именно - доброто държавно управление в интерес на обществото. Този контекст може да бъде постигнат като цел и движеща сила единствено при условие, че вътрешният контрол в ПС се придържа към следните четири фундаментални приоритета:

1. С основен фокус върху ефективността и отчетността.

Ограничените ресурси налагат по-ефективно използване на бюджетните средства, във връзка с което Министерството на финансите ще продължи да провежда прегледи и анализ на ефективността и ефикасността на публичните разходи, които да послужат за тяхното оптимизиране. В тази връзка, в съответствие с управленската отговорност на ръководителите на организациите за правилното прогнозиране, планиране, провеждане, приключване и отчитане на резултатите от обществените поръчки, ще се предложат необходимите мерки и конкретните задачи, насочени към осъществяването на адекватен предварителен контрол на обществените поръчки, както и на съответните плащания.

В редица доклади на Европейската комисия и на националните ни органи за последващ контрол – Сметна палата, Агенция за държавна финансова инспекция (АДФИ), инспекторатите по Закона за администрацията, Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“ са констатирани и продължават да индикират съществени нарушения на принципите, заложи в Закона за обществените поръчки, породени основно от:

- липса на капацитет за подготовка на тръжни документи и провеждането на процедури по възлагане на обществени поръчки;
- спорния ефект от настоящия предварителен/превантивен контрол за законосъобразност на дейностите и процедурите в организациите от публичния сектор;
- липсата на ефективен текущ контрол за изпълнение на условията по договори, за качеството на услугите;
- умишлено заобикаляне на закона и др.

Важен акцент с огромен потенциал за развитие, е засилването на предварителния контрол в публичния сектор, в т.ч. и в общините, не само по отношение на обществените поръчки, но и върху цялостната дейност от гледна точка спазването на бюджетната и финансова политика, в съответствие с принципите за законосъобразност, добро финансово управление и прозрачност, с цел навременно идентифициране на проблеми в следните направления:

- Недопускане извършването на разходи, натрупването на нови задължения за разходи и/или поемането на ангажменти за разходи, както и стартирането на програми и проекти, които не са предвидени или ресурсно осигурени; дефиниране на ясни индикатори при тяхното осъществяване;
- Превенция при сключването на договори за възлагане, без да е налице решение на органите за управление, съответно осигурено финансиране в предходни мандати на ръководители на организации, както и сключване на договори за възлагане, за които средствата са планирани по съответните бюджети, но постъпленията от собствени средства не са реализирани, включително за съфинансиране на обекти. Особено драстично тези слабости се наблюдават при част от общините;
- Превенция при предоставянето на неправомерна държавна или минимална помощ и предоставянето на помощ в отклонение от условията за допустимост и условията за усвояване, както и превенция чрез осигуряване системност при прилагането на чл. 21 от Закона за публичните финанси;
- Минимизирането на рисковете при възлагане на услуги от общ икономически интерес и недопускане на свръхкомпенсирането на тези услуги;

- Превенция при сключване на договори за възлагане на обществени поръчки, по които се очаква финансиране от Междуведомствената комисия за възстановяване и подпомагане към Министерския съвет, Предприятието за управление на дейностите по опазване на околната среда и др.

Една от мерките е да се прави задълбочен анализ разходите и приходите по бюджета в средносрочен план, в резултат на което ще се избегне допускането на горепосочените пропуски. Друга основна област на действие ще е свързана с подобряването на резултатността и нейното измерване. В публичния сектор, чрез бъдеща актуализация на Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор, ще се модернизират и надградят системите за управление на изпълнението. Те следва да се базират на ясни индикатори за постигане на целите от всички нива в организацията, като е необходимо да обвързват резултатите с бюджета, а индикаторите да измерват ефекта от предоставяните публични услуги.

Тук следва да продължи да се работи в тясно взаимодействие с Администрацията на Министерския съвет¹, за да не се допускат различни послания и най-вече действия пред обществото относно надграждането и оптимизирането на системите за вътрешен контрол. Трябва да се положат усилия за обвързване на целите на служителите с целите на администрацията и със съответните стратегически документи, което ще спомогне за по-добрата реализация и фокус върху политиките, а не върху ежедневната работа. Особен акцент трябва да се постави върху разработването на годишните цели на администрациите от ПС, които да са съобразени със стратегическите документи и програмния бюджет.

Следва да се осигури цялостен анализ на проблемите и пропуските на институциите при поставяне на годишни цели в разработения от Министерския съвет формат за поставяне на цели. Анализът трябва да се направи в системата на всяка една организация от ПС. Нужно е да се гарантира прозрачност на процесите на отчет на годишните цели, като се затвърди самооценката на изпълнението на целите от самите администрации, а отчетите да бъдат публикувани и в интернет, с цел прозрачност и публичност.

2. Да продължава да се основава на COSO модела²

Този модел за управление и контрол осигурява надеждност, че целите са постигнати чрез:

- 5-те интегрирани и взаимосвързани компонента – всички да са налични и функциониращи: контролна среда, оценка на риска, контролни дейности, информация и комуникация, мониторинг;
- 17-те интегрирани рамкови принципа на COSO за 2013 г., свързани с тези компоненти, както и фокусните точки с насочващ характер, които ги поясняват и характеризират.

През следващите години ще е наложително организациите да разчитат на експерти от различни области, които работят заедно за едно по-добро управление на риска. Това могат да бъдат вътрешни одитори, специалисти по управление на риска, инспектори и специалисти по разкриване на измами и други професионалисти в областта на риска и

¹ Дирекции „Модернизация на администрацията“ и „Главен инспекторат“

² Моделът е въведен и популяризиран от Комитета на спонсиращите организации на Комисията Treadway (COSO), който е съвместна инициатива на пет професионални организации (Американският институт на дипломираните експерт-счетоводители CPA (AICPA), Американската счетоводна асоциация (AAA), Институтът на вътрешните одитори (The IIA), Финансово-административният институт на САЩ (FEI) и Институтът по управленско счетоводство (IMA).

контрола. Всеки от тези експерти разполага с различно възприятие и специфични качества, които могат да се окажат полезни за организацията, в която работят. В същото време, поради факта, че отговорностите, свързани с управлението на риска и контрола, се разпределят между все по-голям брой отдели и звена, те следва да бъдат координирани по начин, който да гарантира, че процесите функционират адекватно и ефективно.

Истинското предизвикателство е да се дефинират точно специфичните роли и да се координира ефективно и ефикасно работата на тези експерти, така че да няма пропуски в контролите и ненужни дублирания в дейността. Отговорностите трябва да бъдат ясно дефинирани, така че всяка група от професионалисти по риск и контрол да разбира границите на своите отговорности и как техните задължения отговарят на цялостната организационна структура.

3. Организиран в съответствие с принципите на *трите линии на защита*³.

„Трите линии на защита” е сравнително нов и ефикасен метод за подобряване на комуникацията чрез разясняване на съществените роли и отговорности при управлението на риска и контрола. Той предлага алтернативен поглед над дейностите, подпомагащи осигуряването на продължителен успех на инициативите по управление на риска, и е подходящ за всяка организация, независимо от размерите и сложността ѝ.

Тези принципи могат да внесат по-голяма яснота по отношение на рисковете и контролите за подобряване на ефективността на вътрешния контрол в организацията, които не са изградили рамка или система за управление на риска. За да подкрепят авторитета си, отговорността и отчетността за вътрешния контрол в ПС и за да не остане предлаганият модел като една абстракция, лицата, натоварени с управлението, могат да дефинират следните три подчинени и взаимнообвързани управленски линии:

- **Оперативно управление** – първа линия на защита.

Оперативното управление е отговорно за поддържането на ефикасен вътрешен контрол и за ежедневното изпълнение на процедурите за управление на риска и контрола. Засилването на вътрешния контрол по отношение на планирането, провеждането и изпълнението на обществените поръчки е основен въпрос, който подлежи на разглеждане. В Стратегията се обръща специално внимание на предварителния контрол, включително при обществените поръчки. В тази връзка, в съответствие с управленската отговорност на ръководителите на организацията от ПС по Закона за финансовото управление и контрол и по Закона за обществените поръчки, за правилното прогнозиране, планиране, провеждане, приключване и отчитане на резултатите от обществените поръчки се предлагат и конкретни отговорности, насочени към осъществяването на адекватен предварителен контрол.

В съществен аспект елементите остават същите, като за тяхното доизясняване се въвеждат принципи и фокусни точки, които са базови, насочват и доизясняват прилагането на горепосочените елементи (*компоненти в модела COSO 2013*). Принципите и фокусните точки са насочени към подобряване на ефективността на вътрешния контрол в организацията, отнасят се до целите, свързани с оперативната дейност, отчетността и законосъобразността.

Това, което предстои, е да се актуализират Методическите насоки по елементите на финансовото управление и контрол, като се посочат конкретни насоки за прилагане на всеки един от тези принципи. Това ще спомогне да се осигури ясна линия между поставените *цели на организацията, идентифицираните рискове и дейностите за*

³ Трите линии на защита за ефективно управление на риска и контрола, IIA Position Paper (Януари 2013)

ограничаването им, като се идентифицира собствеността на процесите и надзора на организацията в рамките на системата за вътрешен контрол.

За да бъдат ясно разбрани и приложени на практика функциите на първата линия на защита от оперативния ръководен състав, предстои промяна на методологията за вътрешен контрол, включително актуализиране и въвеждане на допълнително съдържание в Указанията за осъществяване на предварителен контрол. Съпоставката на самооценката на организациите от публичния сектор при годишното докладване по финансово управление и контрол с резултатите от одитни ангажименти, извършени от звената за вътрешен одит, както и доклади на външни контролни органи в съответните организации, е индикатор за наличието на несъответствия между самооценките и останалите оценки.

Като съществен елемент при разходване на публичните средства следва да се постави акцент на превантивните контролни дейности като инструмент за ефективен вътрешен контрол. Разнообразната дейност на организациите изисква разнородни и специфични компетентности в отделните области на проявление. Същественото предимство на предварителния контрол за законосъобразност е неговото предварително произнасяне, преди да има негативни последици, било то финансови или нефинансови за организацията. В тази връзка, предварителният контрол за законосъобразност следва ясно да се дефинира, като целта е да обхване цялостната дейност на организацията и да се извършва от компетентни длъжностни лица.

Функцията на финансовия контролор към настоящия момент основно работи в посока да обобщи и предостави сравнително крайна оценка за законосъобразността на предложеното действие (независимо дали е поемане на задължение, извършване на разход или реализиране на приход), което е свързано с увереност за минимизиране на рисковете при втората линия на защита. Петнадесет години след въвеждането на тази функция и длъжност е все още дискуссионно дали същата е по-ефективна от старите изисквания в отменения Закон за счетоводството, съгласно които главният счетоводител организираше финансовата дейност, вътрешния финансов контрол (предварителен и текущ) и счетоводството в организациите от публичния сектор.

Основната цел на подобряването на предварителния контрол (в отделните линии на защита) е да се осигури спазване на бюджетната дисциплина, като не се допуска извършване на неправомерни разходи и такива, които не са финансово обезпечени. За дефинирането му е предвидено да се изготвят конкретни образци на контролни листове с минимални изисквания към всеки тип на произнасяне, за да се гарантира определен набор от контролни дейности. Те ще бъдат насочени както към разходната, така и към приходната част на бюджета.

Дефинирането на целите на организацията ще бъде последвано от конкретни вътрешно-контролни мерки с ясно дефинирани задължения, отговорности и изисквания за отчитане на действията. По този начин се очаква организациите от публичния сектор да извършват целенасочени действия за постигане на целите си, без да губят излишна енергия, ресурси и административен капацитет във второстепенни и неефекасни дейности от една страна, както и внасяне на яснота при функционирането на вътрешния контрол в публичния сектор и предотвратяване на различни грешки, нарушения и нередности от друга.

От тази гледна точка предварителният контрол за законосъобразност би трябвало и следва да бъде възложен на длъжностни лица/звена, които имат необходимата компетентност. Това от своя страна предполага, както притежаване на знания и практически опит от общ характер, така и добро познаване на спецификата на съответната дейност-обект на предварителния контрол, ако дейността е специфична. В тази връзка

компетентните длъжностни лица могат във все по-голяма степен да са различни от назначените в повечето организации финансови контрольори. В плана за действие на Стратегията се предвижда да се заложи актуализация на Указанията за осъществяване на предварителен контрол за законосъобразност в организациите от публичния сектор по отношение на обществените поръчки. Ще се регламентират минимален набор от контролни процедури на съответния етап от процедурата за възлагане на обществена поръчка (*откриване, класиране, сключване на договор*), включително и изпълнението на договора.

Важна е и ролята на одитните комитети, изграждането на които стана задължително за повечето организации в ПС от месец юли 2016 г. В рамките на утвърдената стратегия ще се даде време за тестване на заложените важни пълномощия, които включват основно:

- Наблюдение на процесите по управление на риска, ефективността на системите за вътрешен контрол, процесите на финансово отчитане в организацията и даване на становища с препоръки за подобряването им;
- Осъществяване на взаимодействие с външните одитори;
- И не на последно място, да наблюдават дейността по вътрешен одит и да дават становища по всички значими въпроси, свързани с дейността по вътрешен одит.

Идентифицираният основен риск е този консултативен орган, реално подчинен на съответния ръководител от публичния сектор да не може да изпълнява разписаните задължения, най-малкото поради йерархичната подчиненост, респ. зависимост. Друг съществен риск е ръководителите на съответните организации да не предприемат действия по сформирание на одитни комитети, поради неразбиране на ролята, мястото и значението на одитния комитет за организацията. При условие, че така разписаните изисквания останат формални, на практика ще се търси вариант този консултативен орган да се изнесе на ниво над съответния ръководител. Това няма да е нещо ново като контролна процедура, тъй като и към момента, както вече бе споменато, има утвърдена практика на делегиране на предварителния контрол на структури извън съответната организация от ПС⁴.

• **Управление на риска, финансов контрол и инспекции** – втора линия на защита.

Ефективното управление на риска е възможно само при наличието на добре дефинирани и взаимоотношени цели на организацията, подходящи техники за определяне на рисковите фактори, оценка на вероятността и влиянието на рисковете. Като обща слабост на текущото състояние в публичния сектор може да бъде отчетена липсата на ясно дефинирани цели на ниво организация и отделни структури, въпреки наличието на голям брой стратегически и оперативни документи, както и нормативни актове.

Изброените функции във втората линия спомагат да се гарантира, че първата линия е правилно проектирана, напълно на място и работи по предназначение. Тези дейности са въведени от ръководството с цел да се увери, че първата защитна линия е изградена правилно и функционира според очакванията. Всяка от тези дейности има определено ниво на независимост от първата линия, но по същество представляват управленски функции. Като такива те могат да се намесват пряко в изменението и усъвършенстването на вътрешните контроли и системите, свързани с риска. Следователно втората линия на

⁴ Външният предварителен контрол от страна на АОП

защита има важна цел, но често не може да предложи напълно независим анализ на органите на управление по отношение на управлението на риска и вътрешния контрол.

- **Вътрешен одит** – трета линия на защита.

Резултатът от дейността по вътрешния одит следва да се представя на най-високото управленско ниво в организацията от публичния сектор и да дава на министрите, кметовете, управителните органи и висшето ръководство достатъчна увереност, основана на най-високото ниво на независимост и обективност в рамките на организацията.

Всяка от трите гореописани линии трябва да съществува под някаква форма във всяка една организация, независимо от размера и сложността ѝ. Управлението на риска обикновено е най-стабилно, когато съществуват три отделни и ясно дефинирани линии. Въпреки това, при изключителни обстоятелства, които са налице най-вече при по-малките организации, линиите на защита могат да се комбинират. Например, има случаи, в които на вътрешния одит е възложено да подпомогне изграждането и дори управлението на дейността по управление на риска в организацията или тази по съответствие. В тези ситуации вътрешният одит следва ясно да уведоми органа на управление/висшия мениджмънт за последиците от съвместяването на горните две функции. Независимо как се прилага моделът на трите линии на защита, висшето ръководство/органът на управление трябва ясно да подчертае, че очаква информацията да бъде споделена, а дейностите – координирани сред всички, отговорни за управлението на рисковете и контролите в организацията. Една от реалните ползи от дейността по вътрешен одит е, че добавя стойност и ръководството следва да използва това, за да подобри системите за контрол в организацията, както и ефективността и ефикасността на операциите. Това е възможно само в случаите, когато ръководството разбира и е наясно с ролята на вътрешния одит.

В повечето организации от публичния сектор в нашата страна има един единствен ръководител, който е министър, кмет или изпълнителен директор. Този ръководител е отговорен за всички решения. Един от най-значимите през изминалото десетилетие въпроси е колко ефективен може да е в тези случаи вътрешният одит? Съществува изключително голяма вероятност дейността на вътрешния одит да бъде ограничена до проверяване надеждността на системите, без възможност за по-сериозни ангажменти, като например: одит на изпълнението относно икономичност, ефективност и ефикасност, както и анализ на способността на организацията да постига своите оперативни и стратегически цели. За да не се допусне това, следва да се прилагат следните основни принципи:

- Вътрешният одит да предоставя увереност по отношение на ефективността на управлението, управлението на риска и вътрешния контрол, включително начина, по който първата и втората линия на защита постигат целите;
- Максимална подкрепа от ръководството на съответната организация, както и осигурена директна линия за докладване на министър, управителен орган и др.;
- Вътрешният одит да работи адекватно и отговорно в съответствие със законодателството, международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит и приложимата методология;
- Професионална подкрепа от одитния комитет.

4. Хармонизиран и в перспектива за непрекъснато подобрене.

Тъй като вътрешният контрол в ПС е динамичен модел, той непрекъснато следва да се подобрява чрез внимателна оценка и адекватно прилагане на препоръки и насоки както от вътрешни, така и от външни органи. Вътрешният контрол в ПС включва функция за координация и хармонизиране на вътрешния контрол и одита в публичния сектор като цяло. Тази функция за хармонизиране гарантира, че:

- са изпълнени основните условия за ефективно прилагане на вътрешния контрол в ПС от гледна точка на правната рамка, методите на работа, насоките и обучението;
- очакванията на заинтересованите страни са получени, разбрани, координирани и взети под внимание;
- съгласуваността, надеждността и добавената стойност на вътрешния контрол в ПС са видими за обществото като цяло.

III. ОСЪЩЕСТВЕНИ ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВНИ РЕФОРМИ ВЪВ ВКПС

Моделът на вътрешния контрол в публичния сектор в Република България беше установен в рамките на преговорния процес по Глава 28 „Финансов контрол” за членство на Република България в Европейския съюз. Въвеждането, доразвиването и утвърждаването му се извърши на няколко етапа:

1. Първоначално, с влизането в сила на Закона за държавния вътрешен финансов контрол през 2001 г., на ръководителите на организации от публичния сектор бе възложена отговорност по изграждане на системи за финансово управление и контрол, включващи задължително извършване на предварителен контрол за законосъобразност (*ex-ante control*), преди поемане на задължения и извършване на разходи за организациите, както и система за двоен подпис. За пръв път в законодателството се въведе функцията по вътрешен одит, изпълнявана централизирано, която постепенно се разграничи от ревизионно-инспекционната функция като подход и методи на извършване.

С новата уредба се целеше да се създадат условия за развитие на качествено различна управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност, за разлика от предходния контролен модел, базиран на последващи разследвания и санкции.

2. На следващ етап, след 2006 г. бяха създадени и приложени редица други документи – Документ за политиката в областта на държавния вътрешен финансов контрол, наръчници, преговорни позиции, доклади от партньорски проверки. Предприети бяха съществени структурни реформи и мерки за прилагане на стратегическата и правната рамка, подпомогнати от туининг-проекти, финансирани от Европейския съюз.

В този период основните насоки на развитие в областта на вътрешния контрол, договорени в преговорния процес, бяха следните:

- по-детайлното регламентиране на системите за финансово управление и контрол, въз основа на международно признати контролни рамки и стандарти;
- децентрализирането на вътрешния одит и неговото законодателно и функционално/структурно разделяне от инспекцията;
- изграждането на централни хармонизиращи звена за вътрешен контрол и вътрешен одит, под ръководството на министъра на финансите.

В тази връзка, на мястото на съществуващото законодателство, се приеха три нови закона – Законът за финансовото управление и контрол в публичния сектор, Законът за вътрешният одит в публичния сектор и Законът за държавната финансова инспекция, подзаконова уредба и методология по финансово управление и контрол и по вътрешен одит, чрез които ясно се дефинираха и разграничиха отговорностите на ръководителите на организации, на вътрешните одитори и на финансовите инспектори. Моделът за вътрешен контрол в публичния сектор изисква прилагането на Интегрираната рамка за вътрешен контрол - COSO. Този модел създава условия за развитие на качествено различна управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност. Въвеждането на модела имаше за цел да насърчи модернизирането и адаптирането на системите за управление и контрол, на базата на управленска преценка и анализ на разходите и ползите при прилагането на съответните политики, практики, правила и контролни механизми в организациите от публичния сектор.

Създадена бе и отделна административна структура с функции на одитен орган за средствата от Европейския съюз под ръководството на министъра на финансите, а също и централни хармонизиращи звена за вътрешен контрол и вътрешен одит, структурирани в тогавашната дирекция „Вътрешен контрол“ в Министерството на финансите.

3. Периодът след 2008 г. се характеризираше с полагането на систематични и целенасочени усилия за утвърждаване на въведения през 2006 г. нов модел на вътрешен финансов контрол в публичния сектор. Данните от консолидираните годишни доклади за състоянието на вътрешния контрол в публичния сектор, приети от Министерския съвет, за периода дават насока, че в организациите от публичния сектор в България има изградени системи за финансово управление и контрол, които се оценяват като добри. Този извод се основава на самооценки, които ръководителите на организации са представили през последните пет години, въз основа на разбирането си за силните и слабите страни на управлението и контрола в тях и ефективно предприетите действия за подобряване.

Напредък е отбелязан при създаването на подходяща организационна структура за изпълнение на функциите, възложено от законодателството на съответните организации, оптимизирането на числеността на персонала, осигуряването на достъп на служителите до обучения, въвеждането на правила за управление на риска, създаването на практика за периодично преоценяване на рисковете в организациите, въвеждане и актуализиране на вътрешни актове и електронни страници на организациите, извършването на самооценки и мониторинг и др.

Основните усилия по отношение на вътрешния одит за този период бяха насочени в следните значими области:

- подобряване на качеството на одитната дейност чрез извършване на външни оценки на качеството на вътрешния одит;
- организиране и провеждане на изпити за придобиване на национален сертификат за вътрешен одитор в публичния сектор, издаван от министъра на финансите, с което се гарантира определено ниво на компетентност на лицата, които извършват вътрешен одит;
- актуализиране на нормативната уредба и методологията в областта на вътрешния одит, в т.ч. Наредба № 1 от 2011 г. на министъра на финансите за условията, реда и начина за извършване на външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност, Стандартите за вътрешен одит в публичния сектор в съответствие с измененията в Международните стандарти за вътрешен одит, Наръчника за вътрешен одит. Разработена беше и методология за извършване на външни оценки на качеството на одитната дейност и др.;

- популяризиране на законодателството и методологията по финансово управление и контрол и по вътрешен одит чрез провеждане на специализирани обучения.

Сформирането на одитни комитети за наблюдение на процесите на финансово отчитане в организацията, наблюдение на ефективността на системите за вътрешен контрол, вкл. процеса по управление на риска и даване на становища за подобряването им, както и подпомагане на вътрешния одит, считано от месец юли 2016 г., стана задължително законово изискване, чието реализиране към настоящия момент е непопулярно и неритмично като процес. Причина за това е наличието на многобройни структури и функционално обособени звена (работни групи, комитети по управление на риска, дирекционни и консултативни съвети и т.н.) в организациите от публичния сектор, които до известна степен се припокриват с функциите на одитните комитети. Практиките на редица държави-членки на Европейския съюз доказват ползата от функционирането на одитните комитети, което разширява разпространението и изграждането им.

С последните изменения⁵ на Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор и на Закона за вътрешния одит в публичния сектор, централните хармонизиращи звена за финансово управление и контрол и за вътрешен одит претърпяха развитие, като бяха реорганизирани и консолидирани в общо хармонизиращо звено от специализираната администрация на Министерството на финансите. В тази връзка, през декември 2016 г. беше създадена и нова дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“, която обедини дейността на вътрешния одит и на двете централни хармонизиращи звена в Министерството на финансите.

С новата организационна структура се създадоха предпоставки за оптимизиране правомощията на министъра на финансите при провеждане, координиране и контролиране на държавната политика в областта на вътрешния контрол и вътрешния одит на организациите от публичния сектор. Създаденото функционално звено за координация и хармонизация е от съществено значение за поддържане, актуализиране, развитие и усъвършенстване на системата за вътрешен контрол в съответствие с международно признатите добри практики. Централното хармонизиращо и координиращо звено гарантира, че:

- са изпълнени условията за ефективно осъществяване на вътрешния контрол в публичния сектор;
- очакванията на заинтересованите страни се анализират, координират и отчитат;
- добавената стойност на вътрешния контрол в публичния сектор е конкретна, реалистична, измерима и най-вече видима.

С оглед подпомагане на ръководителите на организациите от публичния сектор дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ периодично публикува и ще продължи да публикува становища по зададени въпроси относно формирането на одитните комитети, изпълнението на дейността по вътрешен одит и по финансово управление и контрол в организациите от публичния сектор.

IV. КОНСТАТИРАНИ ПРОБЛЕМНИ ОБЛАСТИ И НОВИ ПРЕДИЗВИКАТЕЛСТВА

Вътрешният контрол като цялостен модел, който е интегриран в дейността на организациите от публичния сектор има за цел да подпомогне постигането на конкретни

⁵ §26 и §27 от преходните и заключителните разпоредби на ЗНФО, ДВ, бр. 95 от 29.11.2016 г.

цели и резултати, в съответствие с обществените приоритети и се осъществява чрез системи за финансово управление и контрол. Системите за финансово управление и контрол не са абстрактно понятие, това са всички правила и процедури, въведени в съответната организация с оглед постигане на целите ѝ, извършване на дейността в съответствие със законодателството и вътрешните актове, спазване на принципите за икономичност, ефективност и ефикасност и опазване на активите и информацията.

В някои организации, вероятно поради несигурност в познанията за съответните процеси или пък директно нежелание за създаване на професионални конфликти, вкл. и от страх от уволнение, контролните структури, в т.ч. вътрешните одитори са се дистанцирали от реалните проблеми в организацията и избягват да насочват вниманието си към ключови процеси и дейности и към търсене на решения, които водят до развитие и подобряване. При изпълнение на своята дейност вътрешните одитори не винаги се решават да представят обективно установените факти, изводи и оценки за констатирани пропуски и слабости, както и да анализират причините и ефектите от тях.

Именно поради това се стига до противоречиви ситуации, в които за години назад самооценките на системите за вътрешен контрол в дадено министерство са отчели, че всичко е нормално и безпроблемно, а при външни независими проверки, инспекции или одити се оказва, че проблемите в някои министерства са били повече от сериозни. Така например постъпилата в Министерството на финансите информация под формата на годишни доклади от министерствата за 2015 и 2016 г. показва, че преобладават високите оценки (самооценки) за състоянието на вътрешния контрол, като шест министерства са дали най-високата възможна оценка – „много добра“, а в останалите 11 министерства оценката е „добра“.

С годините продължава тенденцията за висока самооценка на вътрешния контрол на фона на пропуските и слабостите в дейността на някои организации. Основно тези пропуски са в резултат на недалновидни управленски решения при разходването на публични средства, които се установят при извършени проверки от външни контролни органи, а в някои случаи дори и от вътрешния одит. Тези факти и обстоятелства поставят редица въпроси относно прилаганите способности и методика за тази самооценка и за нейната обективност. Случаите на несъответствие между високата самооценка и установени нарушения на законодателството и неспазване на принципа за добро финансово управление неминуемо показват формално отношение и negliжиране на важността на системите за вътрешен контрол.

Вътрешният одит представлява един от инструментите за оценка на системите за вътрешния контрол и взаимното доверие между ръководителите на всяка организация от публичния сектор и вътрешните одитори е важна предпоставка за развитие на вътрешния контрол. Професионалната етика и професионализъмът на одиторите също следва да са в основата при изграждане на това доверие. При преценка, че същите не са адекватни за справяне с отговорностите, ръководството има всички властови ресурси, за да не остави тази важна функция да се обезличава и на практика да симулира работен процес. Това още веднъж показва, че формалният подход към вътрешния контрол не води до постигане на желаните резултати. Важно е да се отбележи обаче, че и най-добре изградената система за вътрешен контрол не може да направи един неефективен ръководител ефективен.

Практиката показва, че въпреки многобройните правила и процедури в някои организации от публичния сектор не се постигат в пълен обем набелязаните цели и резултати и/или се извършват неефективни разходи на публични средства. Горните обстоятелства дават основание за апелиране към едно по-сериозно отношение към вътрешния одит и неговото по-ефективно използване като обективен и доверен консултант на всяко едно ръководство.

Същевременно продължава да бъде предизвикателство за публичния сектор задълбоченото осмисляне и дори преосмисляне на възприетия модел за вътрешен контрол, както и неговото ефективно прилагане. Не може обаче да не се отбележи и фактът, че в последните години акцентът от страна на Министерството на финансите беше единствено и само върху вътрешния одит, за сметка на системите за финансово управление и контрол у нас. В потвърждение на тази констатация е и основната методология за вътрешен контрол (указания, методики и др.), издадена през 2006 г. и неактуализирана оттогава⁶. В много организации продължава да не се разбира основната идея на контролните дейности по смисъла на Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор и често системата за двоен подпис се бърка с предварителния контрол за законосъобразност или обратно.

В резултат на частична или липсваща на моменти комуникация между Министерството на финансите и администрацията на Министерския съвет се стигна до създаването на нови модели за оценка като моделът САФ⁷, който съгласно Стратегията за развитие на държавната администрация следва да намери своето място в организациите от публичния сектор. Основна причина за това е отделянето на внимание предимно върху постигането на формално съответствие с отделни нормативни изисквания, вместо върху адаптирането на модела спрямо спецификите на организациите и фокус върху резултатите. Следва ясно да се заяви, че с въвеждането на тези новаторски модели за оценка на изпълнението и резултатите не трябва да се отхвърля всичко изградено досега, а да се използва базата за надграждане. Системите за вътрешен контрол трябва да се доразвиват чрез използване на нови или на добри практики и да не се противопоставя един модел на друг, тъй като целта в крайна сметка е една – по-доброто управление на обществените средства.

Следва да се отбележи и нееднозначната към момента роля на фигурата *финансов контролор*, наложена още със Закона за държавния вътрешен финансов контрол от 2001 г.

Към настоящия момент⁸ данните показват, че в системата на министерствата и други ведомства от централната администрация са заети повече от 125 щатни бройки за длъжност „финансов контролор“, а на повече от 1 300 служители са възложени допълнително функции по предварителен контрол за законосъобразност. Анализите не извеждат надеждни доказателства за ефективност на тази контролна превантивна дейност в този си вид и за в бъдеще е наложително да се преразгледа като концепция. Нещо повече - в почти всички устройствени правилници на министерствата дори и към момента могат да се открият текстове за различни структури (основно юридически звена) с разписани функции, които по своята същност представляват предварителен контрол за законосъобразност, в т.ч.:

- съгласуване за законосъобразност и даване на становища по законосъобразността на административните актове, издавани от съответния ръководител;
- съгласуване за законосъобразност на трудовите договори и административните актове, свързани с възникването, изменянето и прекратяването на трудовите и служебните правоотношения на служителите в организацията;
- съгласуване за законосъобразност на договорите, по които организацията е страна, и много други.

⁶ Изкл. правят насоките за управление на риска от 2008 г. и актуализациите на въпросниците за самооценка.

⁷ Common Assessment Framework – Обща рамка за оценка

⁸ Данни към месец септември 2017

В почти всички организации са въведени и последващи контролни механизми, като е необходим стойностен анализ от тяхната дейност и при необходимост – тяхното реорганизиране. До настоящия момент, донякъде поради неразбиране, а най-често поради недобрата комуникация между инспекторатите и звената за вътрешен одит, съществуваше реална вероятност да не бъдат идентифицирани, оценени и управлявани съществените рискове в организациите от публичния сектор. Нещо повече, понякога се стига до „непокриване” на определени изисквания по отношение на оценката на риска, поради погрешното мнение, че ангажиментът за това е на други организационни контролни звена. Доста често такъв вакуум е налице между звената за вътрешен одит и инспекторатите в министерствата във връзка с изпълнението на контролни функции.

Активното взаимодействие между тези звена при стриктно спазване на нормативните актове и вътрешноведомствените актове ще допринесе за по-отговорното подпомагане на ръководството на организациите по отношение на техните правомощия по управление, координация и контрол на съответната администрация и администрациите на други органи, които са в неговата сфера на осъществяване на държавна политика. Именно чрез съвместни усилия, но при запазване на функционалните различия, оперативната независимост и самостоятелност, звената за вътрешен одит и инспекторатите в министерствата могат и трябва да постигнат едно действително взаимодействие по оценката на съществените рискове в интерес на дейността на организацията и подпомагане на органа на държавна власт при изпълнение на правомощията му.

Най-съществените предизвикателства през изминалия период бяха свързани с:

- планирането на ясни, измерими и ресурсно обезпечени стратегически и оперативни цели на ниво организации;
- утвърждаването и ефективното прилагане на правила и процедури за управление на риска, както и за идентифицирането и докладването на грешки, нередности и измами;
- съобразяване на контролните механизми и разходите за тяхното осъществяване със значимостта на съответните рискове, към които те са насочени;
- запълването на капацитета на контролните звена и утвърждаването на тяхната роля при усъвършенстване на управлението в организациите.

На практика, подходът за въвеждане и прилагане на модела за вътрешния контрол в ПС изисква да се акцентира върху процесите, които са от съществено значение за дейността на организацията – обикновено се изисква предоставянето на увереност за надеждността на финансовата информация и опазването на активите. Оказва се, че е трудно да се оцени ефективността и ефикасността на процесите, без самите ръководители да са насочили усилията си в тази посока. Моделът за вътрешния контрол в ПС не може да постигне повече от това, което ръководството е готово и може да приеме. Опитът на развитите икономики показва, че промените, свързани с оценката на ефикасността и ефективността на дейността на бюджетната организация са по-скоро политически мотивирани. Логично възникват следните въпроси по отношение на управленската отговорност в рамките на тази стратегия:

- Има ли наистина разбиране за проведената реформа и възприетия модел?
- Достатъчно ли сме постигнали с него?
- Какво може да научим от държави с по-голям опит в прилагането на вътрешния контрол в ПС?

- Какво предстои оттук нататък?

Отговор на тези въпроси следва да се потърси в следващата глава „Стратегически цели“ на Стратегията.

V. СТРАТЕГИЧЕСКИ ЦЕЛИ

Стратегическа цел № 1

Управленската отговорност в публичния сектор – разбираема, приложима и с ясна визия

Основните дейности ще бъдат много по-резултатни, когато се базират на анализ на настоящата ситуация и научените от миналия опит уроци. За анализа и по-нататъшното развитие на законодателството изходна точка е настоящият етап на развитие. Необходимо е евентуални промени в законодателството да бъдат обвързани и с развитието на програмното бюджетиране и поставяне на организациите от публичния сектор в нормативна и административна среда, която изисква набелязване и постигане на дългосрочни приоритети и конкретни цели.

Посоката и ориентирането на вътрешния контрол следва да бъдат насочени към постигане на целите, резултатите и продуктите и всяко едно действие да е извършено по законосъобразен, подходящ, етичен и финансово отговорен начин. Информацията за изпълнението се ползва за нуждите и целите на отчетността, както и за получаване и извличане на данни относно най-доброто съотношение между цена и качество за обществото (гражданите). В тази връзка се предвижда съществуващият модел за вътрешен контрол успешно да си партнира с модела за управление на качеството CAF, въз основа на който всяка една организация да се разглежда едновременно от всички страни с оглед прилагане на цялостен подход към анализа на организационното изпълнение.

Дейността по осъществяване на системно наблюдение по чл. 18, ал. 1 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор и чл. 49 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор от служителите от отдел „Методология на контрола“ на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в организациите от ПС представлява допълнителен инструментариум за постигане на целта. Системното наблюдение е процес на запознаване на място с практическото прилагане на приложимото законодателство и издадените въз основа на тях актове и оценка на тяхното съответствие. Информацията от извършените системни наблюдения ще може да се съпостави с предоставената информация от въпросниците за самооценка и докладите, което ще бъде добра база за извършването на последващ анализ и предприемане на ефективни действия от заинтересованите страни.

Тласък на системите за управление и контрол може да даде широка гама от дейности като: активна дейност на одитните комитети, популяризиране и разпространение на изискванията и принципите на управленската отговорност в администрации от всички нива, включително най-високите, обучение по управление на риска, извършване на анализ на ролята и дейността на финансовите контролори в светлината на обхвата на предварителния контрол, участие в инициативи за постигане на съответствие между Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор и други релевантни актове от бюджетното, счетоводното и административното законодателство. Проследяването на изпълнението на Стратегията за развитието на вътрешния контрол и

приемане на отчет от Министерския съвет е още една възможност да се използват поуките от изминал период.

Предлагат се следните конкретни дейности по посочената цел:

Дейност 1.1. Актуализиране на методологията по финансово управление и контрол в съответствие с Рамката *COSO 2013*;

Дейност 1.2. Подобряване разбирането сред ръководителите на всички организации от публичния сектор както за вътрешния контрол като цяло, така и за дейността по вътрешен одит като независима и обективна такава, добавяща стойност и подпомагаща организацията да постигне целите си, включително чрез Школата по публични финанси към Министерството на финансите и Института по публична администрация, като модул в курсовете за висши държавни служители и друг ръководен персонал;

Дейност 1.3. Изготвяне на методология и проекти на нови/актуализация на нормативни актове с цел подобрене и надграждане на системите за управление и контрол;

Дейност 1.4. Актуализиране на учебното съдържание по вътрешен контрол чрез обучения, базирани на Рамката *COSO 2013 г.* и засилване на практическата насоченост на обученията, организирани от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“;

Дейност 1.5. Изготвяне на методически указания от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ с цел подобряване ефективността на процеса по управление на риска в публичния сектор съобразно спецификите на организациите и водещите световни практики;

Дейност 1.6. Усъвършенстване на процеса по годишно докладване, чрез въвеждане на уеб-базирана система;

Дейност 1.7. Активни системни наблюдения в министерствата и общините по прилагането на законодателството и методологията по финансово управление и контрол и вътрешен одит с оглед подобряване на настоящите системи за вътрешен контрол и доразвиване на съществуващата методология.

Очаквани резултати по стратегическа цел № 1:

1. Подобро управление, фокусирано върху проследяването и максимално постигане на функционалните и финансови цели на организациите от публичния сектор, в рамките на съответните законови изисквания и минимизирани възможности за непредвидени ситуации и изненади в процеса на решаване на тези задачи;
2. Ясни и точни изисквания за постигането на интегрирана оценка на ефективността на системата за вътрешен контрол, на база налични и функциониращи компоненти и съответните принципи;
3. Ефективно управление на риска и свързаните с него механизми за вътрешен контрол;

4. Реална обратна връзка за състоянието на вътрешния контрол в публичния сектор, която чрез обективно консолидиране да има силен обществен отзвук и реални мерки за евентуално подобрене;
5. Разработен и внедрен механизъм за ефективно измерване на състоянието на вътрешния контрол в ПС.

Стратегическа цел № 2

Повишаване и стабилизиране качеството на вътрешния одит в публичния сектор

Както развитието на системите за вътрешен контрол като цяло, така и развитието на вътрешния одит е процес, който трябва да следва съвременните концепции и добрите практики, а също и да създава такива. Методологията по вътрешен одит трябва да е в процес на непрекъснато подобряване и усъвършенстване, особено в светлината на изменението на Международните стандарти. Необходимо е да се предприемат системни стъпки в тази посока, касаещи както привеждането на нормативните актове и методологията в съответствие със Стандартите, Указанията за прилагане, част от препоръчителните елементи на Международните професионални практики по вътрешен одит (IPPF) и добрите международни практики в областта, както и да се акцентира върху обучението на вътрешните одитори, особено по отношение на стратегическото и годишно планиране, одитно покритие на процедури по възлагане на обществени поръчки, средства от фондове и програми на Европейския съюз и др.

Пилотното тестване на добри практики, например по отношение на изграждане на одитните комитети, както и въвеждането на съвременни методи при провеждане на изпита за придобиване на сертификат „Вътрешен одитор в публичния сектор“, включително чрез неговата електронизация и използване на специализиран софтуер и определяне на форми и критерии за поддържане на придобития сертификат са инициативи, които ще допринесат за повишаване и стабилизиране на качеството на одитната дейност в ПС.

Предлагат се следните конкретни дейности по посочената цел:

Дейност 2.1. Укрепване на независимостта на звената за вътрешен одит в публичния сектор чрез осигуряване ефективното функциониране на одитните комитети и засилване на комуникацията с Министерството на финансите чрез дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“;

Дейност 2.2. Осигуряване на адекватни и пълноценни обучения за членовете на одитните комитети;

Дейност 2.3. Утвърждаване прилагането на Международните стандарти за професионалната практика по вътрешен одит. По този начин ще се избегне необходимостта от актуализация на нормативни изисквания при всяка промяна на Международните стандарти. Дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ ще предоставя методически указания под формата на изцяло нов Наръчник за вътрешния одит, с оглед особеностите на организациите от публичния сектор в България;

Дейност 2.4. Поддържане на висока компетентност, знания и умения на вътрешните одитори чрез програми за обучения и квалификация, в т.ч. определяне на изисквания и критерии, по които притежателите на сертификат

„Вътрешен одитор в публичния сектор“ да доказват продължаващо професионално обучение след придобиването на сертификата⁹;

Дейност 2.5. Разработване на съвместни програми за обучение с неправителствени професионални организации в областта на вътрешния контрол и одита, в т.ч. координиране и подпомагане на обученията на ръководителите на организациите, ръководителите на вътрешния одит и на вътрешните одитори;

Дейност 2.6. Подобряване на ефикасността на вътрешния одит чрез минимизиране на дублирането на дейности с други контролни функции в организацията, например инспекторатите. Ясно разграничаване на правомощията за контрол на отделните звена, съгласуване на годишни планове и програми, използване на резултати от работата, оценка на качеството и оценка на нивото на надеждност на информацията;

Дейност 2.7. Активно популяризиране на дейността по вътрешен одит и подобряване на комуникацията и взаимодействието с ръководните и други длъжностни лица в организациите с цел постигане на по-добро разбиране относно дейността по вътрешен одит;

Дейност 2.8. Организиране на работни срещи и съвместни инициативи по проблемите на вътрешния одит в публичния сектор с професионални организации и други заинтересовани лица, в т.ч. провеждане на срещи с ръководители на бюджетни организации по въпросите на вътрешния одит;

Дейност 2.9. Подобряване качеството на извършените одитни ангажменти и насочване на дейността по вътрешен одит към значимите за организацията дейности и процеси, в т.ч.:

- приоритетно извършване на одитни дейности на ефективността на публичните разходи в съответните организации от публичния сектор, оценка на степента на постигане на планираните цели и резултати, включително съставянето и изпълнението на програмни бюджети;
- извършване на одитни дейности по отношение на въведените информационни системи и технологии в организациите от публичния сектор;

Дейност 2.10. Насоченост на предоставяните от вътрешния одит препоръки към добавяне на стойност за организацията;

Дейност 2.11. Наблюдение и контрол при извършване на външни оценки за осигуряване на качеството на одитната дейност от страна на Министерството на финансите, като допълнителна гаранция за надеждност при извършването им.

Очаквани резултати по стратегическа цел № 2:

1. Изградени и ефективно функциониращи одитни комитети по Закона за вътрешния одит в публичния сектор там, където е приложимо;

⁹ Изискването ще е относимо за притежатели на сертификата, които не упражняват професията по вътрешен одит

2. Актуализирани нормативни актове и методология, съответстващи на действащите Международни стандарти за професионална практика по вътрешен одит и добрите международни практики в областта;
3. Висока компетентност на вътрешните одитори, съответстваща на увеличаващото се ниво на изискванията за изпълнение на дейностите по вътрешен одит;
4. Максимална ефективност на дейностите, изпълнявани от различни контролни органи в рамките на съответните им функции.

Стратегическа цел № 3

Ефективна координация между контролните органи

Координацията и съвместните усилия на Министерството на финансите, респ. дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ с други контролни органи, са задължително условие за успех на процеса на укрепване на вътрешния контрол в страната. Координацията следва да прерасне в мрежа от хоризонтални и вертикални връзки. Акцент при координационните въпроси трябва да се постави на първо място върху отношенията със структурите в рамките на системата на Министерството на финансите, като например съвместни дейности с Одитния орган – Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“, с цел укрепване на капацитета на вътрешните одитори за извършване на одити по фондове и програми на Европейския съюз, в съответствие с изискванията на Международните одитни стандарти, приложимите регламенти и указания на службите на Европейската комисия.

Специфичните одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз могат да бъдат подпомогнати от вътрешните одитори в министерствата и общините. Това е особено наложително при големия обем одити на операциите, с които са натоварени одитните органи. Голяма част от проектите биха могли да се проверят от вътрешните одитори под методологичното ръководство на одитните органи, съвместно с дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“. Това би било по-икономично за бюджета, пред алтернативата да се възлага тази дейност на частни компании.

Важна е координацията със Сметната палата чрез предвидените в подписано споразумение дейности. В тази връзка чрез бъдещия Консултативен съвет по контрол и одит в публичния сектор може да се обсъди възможността за по-ефективно сътрудничество по линия на констатирани сериозни нарушения на бюджетната дисциплина. Не на последно място е и координацията с Агенцията за държавна финансова инспекция, особено по отношение на обмен на данни за разкрити нарушения на финансовата и бюджетната дисциплина и режима на обществени поръчки.

Следва да се подходи с особено внимание към защитата на финансовите интереси на Европейския съюз, както и координация при разработване на методология за разкриване на индикатори за измами, корупция и конфликт на интереси. В тази връзка вече е факт активното сътрудничество, обмяна на опит и добри практики с Главен инспекторат, и с дирекция „Модернизация на администрацията“ в администрацията на Министерския съвет.

Важна е координацията и сътрудничеството на Министерството на финансите с Института на вътрешните одитори в България. Това сътрудничество следва да се развива по отношение на обучението на вътрешните одитори и осигуряване на диалог в професионалната им среда, както и изпълнение на дейностите, предвидени в подписаното

през 2009 година споразумение между двете страни. Много важни са координираните действия с други дирекции от Министерството на финансите по отношение на издаваните от министъра на финансите указания към разпоредители с бюджет. Тези указания трябва да са обвързани с принципите на управленската отговорност и елементите на вътрешния контрол, уредени в Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор.

Проактивната роля на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ следва да се прояви във всички насоки на дейността, най-вече в областта на комуникацията, развитието на мрежа за разпространяване на добри практики, периодични дискусии и развитието на конкретни теми за обучение с цел придобиване както на знания, така и на умения. Укрепването и ефективната ѝ работа ще подпомогне устойчивото развитие на вътрешния контрол в ПС модела, както и по-добрата защита на националните ресурси и на финансовите интереси на Европейския съюз.

В заключение, освен описаните ключови традиционни приоритети и съответните дейности от работата е необходимо да се обмислят нови конкретни дейности и да се придаде ново значение и посока на съществуващите. Само по този начин Министерство на финансите в България ще допринесе за развитието на управлението в публичния сектор и ще се превърне в „Center of Excellence“, както предвижда Европейската комисия.

Предлагат се следните конкретни дейности по посочената цел:

Дейност 3.1. Изграждането на „Обществен контролен борд“ под формата на Консултативен съвет по контрол и одит в публичния сектор при ясно разделение на функциите и отговорностите, и подобряване на координацията и взаимоотношенията между основните контролни органи – Главен инспекторат, Агенция за държавна финансова инспекция, Сметна палата, Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“, както и разбира се вътрешните одитори;

Дейност 3.2. Сключване на рамково споразумение, описващо обхвата на отговорностите и функциите на отделните контролни органи, избягване на дублиране на ресурси и оптимизиране на законодателството в контролната област в публичния сектор;

Дейност 3.3. Инициране на регулярни срещи с представители на отделните контролни органи с оглед координиране и синхронизиране на техните годишни планове, прилаганата методология и обмяна на информация за резултатите от тяхната дейност;

Дейност 3.4. Извършване на съвместни проверки от контролни органи и структурни звена с контролни функции, когато това е приложимо и възможно.

Очаквани резултати по стратегическа цел № 3:

1. Оптимално взаимодействие и координация на дейността на институциите и структурните звена, които имат контролни функции по отношение на публичния сектор;
2. Значително ограничена възможност за дублиране на усилия и на ресурси;
3. Ниска административна тежест и ограничени ангажименти за съдействие на организациите и структурните звена, които са обект на одит/инспекции или проверки от различни контролни органи;

4. Минимизирани възможности за получаване на различни резултати при извършваните одити/инспекции/проверки в резултат на принципни различия в прилаганата методология.

Стратегическа цел № 4

Промени в образователната система с насоченост към компетентни и подготвени кадри в сферата на контрола

В приетата Стратегия за развитие на администрацията 2014 – 2020 г. е изразено ясно и категорично становище, че в страната не е установена адекватна връзка между необходимите знания и компетенции в администрацията и регламентирания прием в отделните специалности в университетите. Това води до наличието на голям брой висшисти, които не могат да намерят стойностна реализация по направленията на тяхната професионална специализация, както и до недостиг на квалифицирани експерти в други области.

В потвърждение на тази тенденция се наблюдава и увеличение на броя на конкурсите за работа в държавната администрация, прекратени поради липса на кандидати, които да отговарят на поставените минимални условия за заемането на съответната длъжност. От друга страна, нараства и броят на конкурсните процедури, приключили без класиране, тъй като никой от явилите се кандидати не се е представил успешно.

Професията „вътрешен одитор“ заема значима роля в управлението на всяка организация независимо от отрасъла/сектора, в който оперира. В случая от първостепенна необходимост е да бъде обърнато внимание върху подготвянето на компетентни кадри още от университетите, тъй като това би допринесло много за развитието и утвърждаването на вътрешния одит. Навлизането в тази професия изисква фундаментална икономическа и задълбочена специална подготовка в сферата на контрола, счетоводството и финансите, които е желателно да се придобият във висше учебно заведение. Целта на съществуващите към момента специалности е да подготвят висококвалифицирани специалисти за нуждите на контролните институции и звена в публичния и частния сектор. Дипломираните се студенти имат големи възможности за професионална реализация в различни организации на публичната администрация (*Сметната палата, Агенцията за държавна финансова инспекция, вътрешни одитори и инспектори и др.*).

Същевременно, получената обща и специална подготовка осигурява широк спектър от възможности за друга реализация в областта на счетоводството, финансите и контрола, но не предоставя възможност за изграждане на тесни познания, които трябва да притежават специалистите в областта на вътрешния контрол като цяло. Поради тази причина възниква належаща необходимост от повишаване нивото на обособена специалност „Вътрешен контрол и одит“, съществуваща в някои от висшите ни учебни заведения. Тук като изключително добра практика в тази насока може да се посочи и сключеното през 2017 г. рамково споразумение за сътрудничество между Министерството на финансите и Университета за национално и световно стопанство. Чрез него двете страни обединиха усилията си за осъществяване на сътрудничество с цел изграждане на ефективни връзки и механизми за конкретно взаимодействие при въвеждане на добри практики и високи стандарти в обучението, както и изследователската дейност, в областта на финансовото управление и контрол и вътрешния одит.

Качественият подбор на експерти, свързани с контролните дейности не е единствената необходима предпоставка, за да се гарантира, че една организация от

публичния сектор разполага с правилните екипи и с нужната компетентност. Необходимо е също така да се полагат значителни усилия за непрестанното развитие на уменията на тези експерти, както и за придобиването на нови знания, които да им помогнат в практическата работа. За успешното изпълнение на тази задача, Школата по публични финанси към Министерството на финансите, Институтът на вътрешните одитори в България, както и Институтът по публична администрация, следва да се утвърдят като водещи обучителни институции, които се ползват с доверието на служителите. Необходимо е обаче да се премахне дублирането на обучителни курсове, както и да се повиши ефективността на използването на бюджетни средства, чрез провеждането на целенасочена политика за подобряване и централизиране на обученията в администрацията. По този начин ще се засили и аналитичният и експертен капацитет на тези школи за изготвяне на анализи, с цел подпомагане управлението при разработването на политики в областта на човешките ресурси и административната реформа като цяло.

Също така следва да се правят периодични анализи на потребностите от обучения в администрацията, които да покажат както темите, върху които да се акцентира, така и инспекторите, вътрешните одитори, както и други служители, оторизирани с контролни функции, които да бъдат включени в тях, с оглед изпълняваните задачи. Необходимо е да се прекрати практиката за включване в обучения на експерти, за които или не е доказана нуждата от специфичното обучение, или то по никакъв начин не отговаря на функциите, които са характерни за съответната длъжност. По този начин чрез въвеждането на целенасочен подход при определянето на темите и участниците в обученията ще се повиши значително тяхната ефективност.

Следва да се разработи механизъм за мониторинг на организирания обучения, като от една страна се следи за качеството на предлаганата програма и на съответния лектор, а от друга се проследява ефектът от обучението за подобряване на дейността на служителите, участвали в него. Обученията са важен елемент от кариерното развитие на вътрешните одитори, инспекторите и останалите експерти с контролни функции, върху който следва да се поставя сериозен акцент и да се търси координиране на усилията между преките ръководители, звената за управление на човешките ресурси и съответните школи за обучение. Само по този начин може да се постигне синхронизация на действията и оптимална ефективност.

Предлагат се следните конкретни дейности по посочената цел:

Дейност 4.1. Обективен анализ на реалните потребности от обучение, идентифициране на целеви групи, организиране и провеждане на курсове и семинари на служители на експертно и ръководно ниво относно вътрешния контрол;

Дейност 4.2. Идентифициране на специфични потребности от професионално обучение, насочени към студенти от бакалавърски и магистърски програми във висшите учебни заведения. Популяризиране на функцията по вътрешен контрол сред студентите и придобиване на практически познания в областта на вътрешния контрол чрез организиране на „дни на отворените врати“ в организации от публичния сектор;

Дейност 4.3. Организиране и провеждане на съвместни инициативи между Министерството на финансите и водещи висши учебни заведения за популяризиране на професията „вътрешен одитор“;

Дейност 4.4. Координиране при изготвяне на споразумение за профилиране на програмите на Школата по публични финанси и Института по публична

администрация във връзка с провежданите обучения в областта на вътрешния контрол и вътрешния одит в публичния сектор, в т.ч. синхронизиране на обучителните им програми.

Очаквани резултати по стратегическа цел № 4:

1. Подготвени кадри с необходимите знания, умения и други способности за изпълнение на индивидуалните им отговорности в сферата на контрола;
2. Стабилен интерес на младите специалисти към вътрешния контрол в публичния сектор;
3. Високо качество на проведените обучения в областта на вътрешния контрол.

Стратегическа цел № 5

Засилване на капацитета на дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите

Като основна движеща сила за развитието на вътрешния контрол в ПС, съгласно Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор и Закона за вътрешния одит в публичния сектор, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ следва да обърне особено внимание на нивото на своя капацитет. За да изпълнява успешно функцията на звено, което подпомага министъра на финансите в отговорната мисия на доброто финансово управление, дирекцията следва да се превърне от структура, „която прилага методология и политики в съответната област“, в структура, „която подпомага министъра в разработването на методология и политики в съответната област“.

Предлагат се следните конкретни дейности по посочената цел:

Дейност 5.1. Привличане в състава на дирекцията на добре подготвени и мотивирани кадри;

Дейност 5.2. Обмен на опит и практики с методологични звена на други държави от Европейския съюз. Във фокус следва да се постави развитието на мрежа между професионалистите в областите на финансово управление и контрол и вътрешен одит, като се търсят модерни средства за комуникация и обмен на информация, и заедно с това се организират периодични дискусии на ключови и/или актуални теми;

Дейност 5.3. Участие в обучения, конференции и форуми на Европейската комисия и неправителствени организации;

Дейност 5.4. Предприемане на мерки за мотивиране, включително с подходящо възнаграждение на служителите в дирекцията, чрез участие в подходящи проекти, финансирани от национални и европейски програми и фондове, подходящо обучение и професионално развитие.

Очаквани резултати по Стратегическа цел № 5:

1. Стабилен, професионално утвърден екип, адекватно стимулиран и кариерно мотивиран да се развива;

2. Професионалисти, които са разпознати от всички нива на контрола и които допринасят реална, и измерима полза за нивото на вътрешния контрол, респ. съответните служители от ПС;
3. Осигурени условия за общата и специфична квалификация на служителите (чрез провеждане на специализирани обучения, обмен на опит и участия в инициативи на национално и европейско ниво).

VI. КООРДИНАЦИЯ, НАБЛЮДЕНИЕ И ОТЧИТАНЕ НА СТРАТЕГИЯТА

Стратегията за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор в Република България за периода 2018 г. – 2020 г. продължава, но и надгражда традицията от последните петнадесет години, очертава в дългосрочна перспектива насоките, в които българското правителство се ангажира да развива вътрешната контролна система в България и да търси сближаване на националната регулативна рамка и практика с добрите образци на други държави от Европейския съюз.

Министърът на финансите ще приеме план за изпълнение на Стратегията по предложение и след съгласуване със заинтересованите страни. Планът ще обхваща конкретни документи, механизми за нейното изпълнение, наблюдение и отчитане, както и отговорни институции. Индикаторите за следене на целите и дейностите ще бъдат доразвити в плановете за действие, които ще са част от Стратегията. Всеки следващ план за изпълнение на Стратегията ще се разработва въз основата на отчет на плана за предходния период.

Ще се осъществява систематичен преглед на извършените дейности и на напредъка при изпълнението на стратегията. При мониторинга ще се идентифицират възникващи проблеми, факторите, които ги обуславят, и възможните решения на тези проблеми. Това ще позволи достатъчно рано да се набелязват проблемни места и отклоненията от планираното, за да бъде възможно предприемане на коригиращи действия, с цел адекватна реакция и обективна съпоставка на постигнатото с целевото състояние. Основните моменти, които ще бъдат наблюдавани по изпълнението на настоящата стратегия са: спазване на предвидения график, постиганите резултати и реалното въздействие от извършените дейности върху целевите групи.

Ще се изготвят ежегодни годишни отчети, които в срок до 31 март министърът на финансите ще предлага за одобрение на Министерския съвет. Ще се гарантира пълна публичност чрез публикуване на интернет страницата на Министерството на финансите в частта на Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит (ИСФУКВО), Портала за обществени консултации и други.

Стратегията подлежи на последваща оценка на въздействието след нейното приключване. Тя е напълно съобразена с Програмата за управление на правителството на Република България за периода 2017-2021 г.