

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА НА СРЕДСТВАТА ОТ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Ас. Ради Димитров

Резюме: Усвояването на финансовата подкрепа, предоставяна от фондовете на Европейския съюз (ЕС), предизвиква необходимостта от осъществяването на ефективен контрол по отношение на разходването на публичните средства. Чрез одита на реализираните операции и дейности, финансирани със средства от европейската общност, се създава най-адекватна представа относно законосъобразността и целесъобразността на постигнатите резултати.

Осигуряването на достоверна и съществена счетоводна информация при одита на средствата от ЕС предполага събирането на достатъчни и уместни одитни доказателства, чрез които компетентните лица да изразят своето становище по реализираните операции и дейности, финансирани от фондовете на общността.

Ключови думи: счетоводна информация, одит, бюджетни организации, европейски проекти, средства от Европейския съюз.

JEL: M 41.

* * *

Стратегията на ЕС „Европа 2020“ за интелигентен, устойчив и приобщаващ растеж поставя целите и тенденциите за развитие на общностната икономика, както и на икономиките на отделните страни – членки с визия до 2020 г. За реализирането на тази стратегия съю-

зът предоставя публични ресурси чрез създадените за тази цел финансови механизми на европейската общност. По смисъла на разпоредбите на директивите и регламентите на ЕС разходването на подобни средства е насочено към подобряване стандарта на живот в отделните държави и инфраструктурната им система, с което да се получи единна общност без различия в отделните страни и региони.

Поставените **изследователски цели** в разработката са *открояване и анализиране на основните способности за осигуряването на счетоводна информация при извършването на одит на средствата от ЕС в дейността на бенефициентите от публичния сектор у нас*. Поставя се акцент върху нормативните постановки и базисните принципи за осъществяването на посочената форма на контрол при счетоводно отчитане на операции и дейности по проектите, финансирани със средства по оперативните програми към Европейските структурни и инвестиционни фондове (ЕСИФ) или т. нар. „европроекти“.

Анализът на проблематиката в изследването е съобразен с разпоредбите на действащото законодателство на Република България и на европейската общност към 1 май 2016 г.

I. Базисни принципи при одита на средствата от Европейския съюз в публичния сектор

Средствата от ЕС представляват парични ресурси, които се предоставят под формата на целево финансиране чрез специално предвидени финансови механизми от Общия бюджет на съюза, както и по схемите на др. донорски програми. За да усвоят подобно финансиране, организациите от публичния сектор трябва да изградят проекти, чиито основни цели са свързани с осъществяването на различни дейности и инициативи в полза на обществеността.

Финансовите механизми, чрез които европейската общност предоставя подобно финансиране, са ЕСИФ. На национално ниво, във връзка с усвояването на финансовата подкрепа¹, предоставена от

¹ По смисъла на постановките на нормативните документи, уреждащи дейността и обхвата на ЕСИФ, средствата, усвоявани от фондовете,

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

тези фондове, са изградени оперативните програми. Последните се изготвят и представят на Европейската комисия от държавите – членки, които определят в тях своите структурни и инвестиционни приоритети и необходимото финансиране за тяхното изпълнение през един програмен период. Целта на тези програми е да насочат предоставените средства от европейските фондове за реализиране на проекти от конкретни сфери на обществената дейност.

Бенефициенти по проектите, изградени със структурно финансиране от фондовете на ЕС, могат да бъдат организации от публичния сектор, частния бизнес сектор и физически лица от страните – членки. Анализът в настоящия параграф е насочен към бенефициенти от публичния сектор на България, които реализират проекти с цел удовлетворяване на обществените потребности на граждани и институции. При изпълнението на операции и дейности по съответните проекти трябва да се спазват нормативните изисквания на европейската общност и на българското законодателство, които се следят от органите за мониторинг и управление на предоставената финансова помощ.

Чрез осъществяването на мониторинг на средствата от ЕС се извършва контрол и надзор върху правомерното усвояване на структурното финансиране и изпълнението на проектните дейности както в технически, така и във финансов план. Мониторингът, от своя страна, представлява цялостен процес по хронологично и систематично наблюдение и анализиране на действията по управление и организиране на изгражданите европроекти. Този процес цели установяване на съответствието между договорените и фактически извършените операции и дейности. Също така чрез него се предоставя необходимата информация за измерването на *икономичността, ефективността и ефикасността* при реализирането на конкретния проект.

Процесът по наблюдение на усвояването и управлението на средствата от ЕСИФ се осъществява при спазване на нормативните

представляват финансовата подкрепа, която се предоставя чрез следните три форми: *безвъзмездна финансова помощ, възмездна (възстановима) финансова помощ и награди*. Най-разпространената форма за финансиране на отделните европроекти в публичния сектор у нас представлява *безвъзмездната финансова помощ*, поради което анализът на настоящата тема е насочен към нея.

изисквания на европейското и националното законодателство и по-специално на Финансовия регламент на ЕС², Закона за публичните финанси³, Закона за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове⁴, Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор⁵, Закона за вътрешния одит в публичния сектор⁶, Закона за Сметната палата⁷, Закона за обществените поръчки⁸ и Правилника за прилагането му⁹, както и др. подзаконови нормативи.

Основните способи, чрез които се осъществява мониторинг при разходването на финансовата подкрепа от ЕСИФ, са:

- документални проверки;
- физически проверки „на място“;
- одит на реализирането на проектите.

Документалните и физическите проверки се извършват от администраторите на средствата от ЕС – Управляващите органи и прилежащите към тях Междинни звена с цел установяване на фактическия и финансовия напредък по проектите. Документалната проверка има за задача осъществяването на административен, технически и финансов контрол върху предоставените от бенефициентите технически доклади, финансови отчети, искания за плащане и др. съпътстващи документи. Физическите проверки „на място“ се изразяват в посещения на местоположението, където се изгражда проектът. Целта на физическите проверки е съпоставяне на резултатите от докумен-

² Регламент (ЕС, ЕВРАТОМ) № 966/2012 на Европейския парламент и на Съвета от 25 октомври 2012 г. относно финансовите правила, приложими за общия бюджет на Съюза, и за отмяна на Регламент (ЕО, ЕВРАТОМ) № 1605/2002 на Съвета (ОВ, L 298 от 26.10.2012 г.).

³ Обн. ДВ, бр. 15 от 15 февруари 2013 г., посл. изм. и доп. ДВ бр. 95 от 8 декеври 2015 г.

⁴ Обн. ДВ, бр. 101 от 22 декеври 2015 г.

⁵ Обн. ДВ, бр. 21 от 10 март 2006 г., посл. изм. и доп. ДВ бр. 15 от 15 февруари 2013 г.

⁶ Обн. ДВ, бр. 27 от 31 март 2006 г., посл. изм. и доп. ДВ бр. 101 от 22 декеври 2015 г.

⁷ Обн. ДВ, бр. 12 от 13 февруари 2015 г.

⁸ Обн. ДВ, бр. 13 от 16 февруари 2016 г., посл. изм. и доп. ДВ. бр. 34 от 3 май 2016 г.

⁹ Обн. ДВ, бр. 28 от 8 април 2016 г.

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

талната проверка с физическия напредък по конкретния европроект, установяване редовността на всички операции и дейности по реализирането му в съответствие с договора/ заповедта за финансова подкрепа, както и регистриране и предотвратяване на нарушения.

Одитът на бенефициентите – бюджетните организации – във връзка с изграждането на проекти, финансирани чрез европейските фондове, се изразява в проверка и анализ на организацията, управлението и счетоводното отчитане на усвоените финансови ресурси от ЕС, съобразно заложените постановки от европейското и националното законодателство. Също така той е част от процеса по мониторинг, но поради специфичния му характер може да се разглежда и като отделно обособен процес.

Основната цел при одита на средствата от ЕС е установяване на законосъобразност и целесъобразност относно реализираните операции и дейности и свързаните с тях разходи по изпълнението на европроекти. Одитните процедури следва да потвърдят допустимостта на декларираните разходи, съгласно разпоредбите на договорите/ заповедите за предоставяне на финансова помощ, регламентите на европейската общност и всички европейски и национални нормативни актове, отнасящи се до отчитане усвояването на средствата от ЕСИФ. Освен това одитните органи следва да изразят в своето компетентно становище, че счетоводното отчитане на финансирането от ЕС се осъществява при спазването на разпоредбите на приложимите счетоводни стандарти и правилата за отчетността, дадени с указания на Министерството на финансите на Република България (МФ).

Бюджетните организации – бенефициенти по оперативните програми подлежат на одит от:

- Управляващите органи/ Междинните звена;
- Сертифициращия орган¹⁰;
- Одитния орган¹¹;

¹⁰ Сертифициращият орган по оперативните програми към ЕСИФ за България е дирекция „Национален фонд“ към структурата на Министерството на финансите. Функциите на този орган са свързани с получаването и управлението на траншовете парични средства от ЕСИФ и наблюдение на процеса по тяхното разходване.

- Агенцията за държавна финансова инспекция;
- Сметната палата на Република България;
- Европейската служба за борба с измамите – „ОЛАФ“;
- Европейската сметна палата;
- Европейската комисия.

При предварителното изготвяне на документацията по оперативните програми Управляващите органи имат право да заложат праг на стойността на европроектите, при чието достигане бенефициентите да подлежат на *независим финансов одит* от регистриран одитор или специализирано одиторско предприятие. Съответно стойността на този праг се определя индивидуално за всяка отделна оперативна програма.

Одитирането на проектите, изградени с финансиране от ЕСИФ, трябва да е съобразено с одитния ангажимент при спазване на постановките на Международните одиторски стандарти, предложени от Международната федерация на счетоводителите, стандартите за професионална практика по вътрешен одит, разработени от Международния институт по вътрешен одит, както и стандартите на Международната организация на върховните одитни институции – ИНТОСАЙ¹².

Следва да се отбележи, че в зависимост от обекта и целите на одитния ангажимент одиторите могат да извършват трите основни вида одит в публичния сектор, а именно: *финансов одит*, *одит на изпълнението* и *одит на съответствието*.

¹¹ Одитният орган осъществява одити върху изпълнението на заложените стратегически цели и индикатори по оперативните програми. Също така той има право да проверява дейностите на сертифициращия орган, управляващите органи, междинните звена и бенефициентите по проекти. Одитният орган по оперативните програми към ЕСИФ за България е Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“ към структурата на Министерството на финансите.

¹² Съобразно нормативните разпоредби на Закон за сметната палата (Обн. ДВ, бр. 12 от 13 февруари 2015 г.). Допълнителни разпоредби. § 1. т. 13.; и Наредба № Н-2 от 24.03.2009 г. за реда и начина за осъществяване, координация и хармонизация на специфичните одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз. (Обн. ДВ, бр. 25 от 3 април 2009, посл. изм. и доп. ДВ, бр. 101 от 28 декември 2010 г.). Допълнителна разпоредба. § 1. т. 1.

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

По смисъла на постановките на Международните стандарти на върховните одитни институции *финансовият одит* цели „установяването дали финансовата информация на обекта е представена в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане и регулаторна рамка“¹³. Задачите на одиторите са насочени към получаването на достатъчни и уместни одитни доказателства, с които да се изрази компетентно становище относно адекватността и съществеността на финансовата информация, представена в отчетните документи по проектите, финансирани чрез оперативните програми към ЕСИФ. Друг съществен момент, който одиторът следва да обхване в становището си, е, че при проверката на финансовите отчетни документи не е установил съществени отклонения, които са породени от грешка и/или измама.

Одитът на изпълнението е насочен към „установяване дали дейностите и програмите се изпълняват и дали институциите осъществяват своите функции в съответствие с принципите за икономичност, ефикасност и ефективност, и дали съществуват възможности за подобрения“¹⁴. При извършването на този вид одит компетентните лица проверяват изпълнението на заложените операции и дейности. Последните следва да са реализирани в съответствие с предварително зададени критерии, които да са подходящи спрямо действията по конкретния европроект. В тези случаи се анализират отклоненията от зададените критерии и/или др. проблеми, констатирани при изпълнението. В становището на одитора се извеждат основните проблеми при усвояването и управлението на средствата от ЕС, както и препоръки за разрешаването им.

Одитът на съответствието има за цел „установяване дали даден обект на одита е в съответствие с нормативните разпоредби, идентифицирани като критерии“¹⁵. При този вид одит се оценява съот-

¹³ Международен стандарт на върховните одитни институции 100 Основни принципи на одита в публичния сектор. §. 22.

<http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/download/7240/issai-100new.doc> (посл. достъп 01.05.2016 г.)

¹⁴ Пак там.

¹⁵ Международен стандарт на върховните одитни институции 100 Основни принципи на одита в публичния сектор. §. 22.

ветствието на извършените операции и дейности по проекти, във всички съществени аспекти с нормативните разпоредби на действащото в тази област европейско и национално законодателство.

Компетентните лица могат да извършват повече от един от изложените видове одит в публичния сектор, като основната цел на поетия ангажимент е установяване на достоверност, същественост и адекватност при усвояването и управлението на средствата от ЕС от страна на бенефициентите.

Основните дейности на одиторите при планирането на процедурите и събирането на доказателства за изразяване на становище по одитния доклад са свързани с изпълнението на следните задачи:

- установяване на реализираните операции и дейности по проекта, съобразно постановките на сключения административен договор/ издадената заповед за финансова подкрепа и принципите на добро финансово управление по смисъла на разпоредбите на Финансовия регламент на ЕС¹⁶;
- проверка на тръжните процедури и на реализирането на доставки чрез обществени поръчки, съобразно постановките на договорите с изпълнители и действащото европейско и национално законодателство;
- съпоставка на реализираните ресурси при изпълнение на проекта с предварително заложените в план-графика;
- установяване на допустимостта на разходите, съобразно правилата на конкретната оперативна програма и разходооправдателните документи, на чиято база са отчетени;
- проверка на регистрираните разходи по проекта, съгласно реда и условията за тяхната отчетност в отделно обособена аналитична счетоводна система или по отделните аналитични счетоводни сметки;
- деклариране на резултатите от осъществените документални и физически проверки;

<http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/download/7240/issai-100new.doc>
(посл. достъп 01.05.2016 г.).

¹⁶ Регламент (ЕС, Евратом) 966/2012. §. 30.

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

- проверка за поддържане на актуално хартиено и електронно досие на проекта;
- установяване поддържането на адекватна одитна пътека¹⁷, достъпна за осъществяване на контрол от европейските и националните одитни органи.

Одитните доказателства следва да съдържат уверение за установените нередности по проекта (при наличието на такива), реда и условията, по които са докладвани пред Управляващите органи/ Междинните звена, информация за методите и начините на тяхното отстраняване, извършените технически и финансови корекции и др. Процесът по одит на средствата от ЕС обхваща и проверка на информация за конкретния план за действие при регистриране на нередности и слабости, както и сроковете за предотвратяването им. Във връзка с това се проверяват адекватността и достоверността на документите за възстановяване на усвоени средства във връзка с извършени финансови корекции от бенефициент и/или изпълнител, както и тяхното отразяване в счетоводната система на бенефициента.

Също така одитът включва и проверка относно финансирането на конкретни проекти по др. схеми и от др. донори (източници), вкл. „двойно финансиране”, държавни и/или минимални помощи и т.н.

И не на последно място одиторите следва да се уверят, че бенефициентите са спазили комуникационната стратегия на ЕСИФ за информация и публичност на изгражданите проекти с финансова подкрепа от ЕС.

Резултатите от проведения одит на усвояването и управлението на средствата по оперативните програми към ЕСИФ се представят в одитен доклад. В него компетентните лица изразяват становище (мнение) относно изпълнените операции и дейности по конкретния проект. Изразеното становище (мнение) може да бъде немодифицирано или модифицирано. Немодифицираното мнение гарантира законсъобразността и целесъобразността на изпълнението на проектите, докато модифицираното мнение на одитора отразява забележки при

¹⁷ Адекватната одитна пътека се изразява в проследяването на всеки отразен разход, през счетоводните статии до разходооправдателния документ, на чиято база е отчетен в дейността на бенефициента.

реализираните операции, дейности и разходи. В зависимост от констатираните отклонения при изграждането на европроектите компетентните органи могат да изразят модифицирано мнение без резерви с обръщане на внимание, с резерви по отношение на одитирания обект, отрицателно становище и отказ от изразяване на такова.

Докладът за поетия одитен ангажимент се подписва и подпечатва от водещия одитор и се представя в оригинал пред органите, заети с управление и мониторинг на средствата от ЕСИФ. Когато върху дейността по европроекта се извършва независим финансов одит, регистрираният одитор или специализираното одиторско предприятие представят одитния доклад в оригинал като приложение към окончателния технически доклад, заключителния финансов отчет и искането за окончателно плащане.

II. Технология за осигуряване на счетоводна информация при одита на средствата от Европейския съюз в бюджетните организации – бенефициенти

Осигуряването на адекватна, достоверна и съществена счетоводна информация при извършването на одит на усвояването и управление на финансовата подкрепа от европейската общност е от ключово значение за изразяването на компетентно становище в одитния доклад. Именно поради тази причина одиторите могат да осъществят определените процедури за получаването на одитни доказателства на следните три нива:

- *Първо*, установяване съществеността и достоверността на счетоводната информация, регистрирана в периодичните, междинните и годишните финансови отчети, изготвяни и представяни от бенефициента пред МФ през периода на изпълнение на проектите;
- *Второ*, проверка на съществеността и достоверността на счетоводната информация от отчетите за верифициране на разходите, изготвяни и представяни от бенефициента пред Управляващите органи, респ. Междинните звена във връзка с реализирането на проектите;

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

➤ *Трето*, съпоставяне на получените одитни доказателства от първо и второ ниво.

За генерирането на достатъчни и уместни одитни доказателства при осъществяване и на трите вида одит в публичния сектор (финансов, одит на изпълнението и одит на съответствието), на *първо ниво* е необходима достоверна и съществена счетоводна информация, която може да се осигури от периодичните (месечни и тримесечни) касови отчети и оборотни ведомости, както и от междинните (към 30 юни на всяка отчетна година) и годишните финансови отчети¹⁸ на бюджетните организации, които се подават до МФ във връзка с изпълнението на бюджета, *сметките за средства от ЕС* и чуждите средства.

Одитните процедури следва да установят съответствие между отчетените показатели в изброените по-горе отчетни форми и оборотите и салдата по счетоводните сметки. Компетентните органи могат да получат одитни доказателства след съпоставянето и на разходооправдателните документи за периода с данните в счетоводната система на бенефициента.

Едно от фундаменталните условия по отношение на отчетността на средствата от ЕС в организациите от публичния сектор е всички изменения, свързани с изпълнението на европроекти, да се *отчитат в специална отчетно-обособена счетоводна система или по отделни аналитични счетоводни сметки*. За изпълнение на поставеното условие Законът за публичните финанси предвижда стопанска област (отчетно-обособена група) „Сметки за средства от Европейския съюз“ („СЕС“), в която се отразяват всички счетоводни записвания по реализирането на проектите чрез сметки от Сметкоплана на

¹⁸ По смисъла на разпоредбите на т. 1. на Заповед на Министерството на финансите № ЗМФ-1338 от 22.12.2015 г. годишните и междинните финансови отчети на организациите от публичния сектор съдържат: баланс, отчет за приходите и разходите, отчет за касовото изпълнение на бюджета, сметките за средства от ЕС и чуждите средства, пояснения за прилаганата счетоводна политика, подлежаща на оповестяване допълнителна информация, информация за изпълнението на показателите по бюджета и сметките за средства от ЕС и т.н.

бюджетните организации¹⁹ по дейности, параграфи и подпараграфи на Единната бюджетна класификация (ЕБК)²⁰.

При изпълнението на повече от един проект от страна на бюджетните организации е необходимо, последните да организират отчетността си в отчетна група „СЕС“ по един от следните модели:

➤ „създаване“ на подгрупа (в рамките на група „СЕС“), в която да се извършва отчитането на операции и дейности по конкретния европроект;

➤ организиране на аналитична отчетност към синтетичните счетоводни сметки за отчитане изпълнението на дадения проект.

В първия случай бенефициентът от публичния сектор регистрира отделни подгрупи за отчитане на стопанските операции по изпълняваните европроекти в рамките на отчетна група „СЕС“. За целта всяка една регистрирана подгрупа е свързана индивидуално с конкретен проект.

По отношение на втория модел бюджетните организации – бенефициенти регистрират измененията в имущественото си състояние, настъпили вследствие изпълнението на дадения проект, чрез специално предвидени аналитични счетоводни сметки в отчетна група „СЕС“. За осъществяването на отчетността към всяка синтетична счетоводна сметка следва да се организира аналитично отчитане в следния *примерен вид*: № на договора/ заповедта за финансова помощ; наименование и № на проекта; оперативна програма и европейски фонд, чрез които се предоставя финансовата подкрепа и т.н.

С прилагането на един от очертаните модели за отчитане на стопанските операции и процеси, финансирани със средства от ЕС, бенефициентите от публичния сектор гарантират поддържането на адекватна одитна следа относно отчетността по конкретния проект. При планирането на одита компетентните органи следва да проследят кой от моделите за аналитично отчитане на европроектите се използва от съответния бенефициент по отношение на регистрирането на

¹⁹ Сметкоплан на бюджетните организации, утвърден от МФ.
<http://www.minfin.bg/document/16128:3> (посл. достъп 01.05.2016 г.).

²⁰ Единна бюджетна класификация за 2016 г., утвърдена от МФ.
<http://www.minfin.bg/document/17411:1> (посл. достъп 01.05.2016 г.).

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

счетоводни записвания в отчетно-обособената група „СЕС“. В зависимост от констатираното одитните процедури следва да се насочат изцяло върху счетоводната информация в подгрупата/ аналитичните сметки, по които се отчитат операциите и дейностите по съответния проект, за който е поет ангажиментът.

Като се има предвид, че бюджетните организации у нас осъществяват счетоводната си отчетност едновременно чрез метода „текущо начисляване“ (начислена основа) и касовия метод (касова основа), счетоводните записвания се отчитат същевременно по счетоводните сметки (за начислената основа) и параграфите и подпараграфите (за касовата основа) на ЕБК. По този начин се осигурява счетоводна информация за одита от две отделни счетоводни системи, по които се отразяват едни и същи стопански операции и процеси в рамките на една бюджетна организация.

Въз основа на изложеното одиторите следва да извършат *преглед и анализ на представените отчетни показатели по конкретния проект, отчетени чрез двата отделни метода*. Също така компетентните органи проследяват адекватността на одитната следа, като използват информацията, регистрирана в счетоводната система по метода на „текущо начисляване“ и по касовия метод *поотделно*. Извършва се цялостна проверка на счетоводната информация, като последната се проследява от данните във финансовите отчети през отчетените счетоводни статии в група „СЕС“ (като се съпоставят данните от счетоводните сметки на начислена основа с тези по параграфите и подпараграфите на касова основа) и се достигне до конкретния разходооправдателен документ, на чиято база е отчетена стопанската операция²¹. Регистрираните данни на начислена основа следва във всеки един етап от одитните процедури да съвпадат с тези на касова основа по отношение на получените и разходвани финансови средства. При констатиране на отклонения между информацията, отчетена по метода на текущо начисляване и по касовия метод, се проследяват предпоставките за регистрирането им.

²¹ Проследяването на счетоводната информация може да се извърши и по обратния ред – от разходооправдателния документ, през счетоводната статия до регистрираната сума във финансовия отчет.

В макетите на финансовите отчети, подавани от бюджетните организации към МФ, са предвидени специални отчетни форми на обособената група „СЕС“ за оповестяване на информацията относно регистрираните операции и дейности по европроектите – поотделно на начислена и на касова основа. Подобни форми за счетоводно отчитане улесняват работата на компетентните лица при получаването на достатъчни и уместни доказателства. Също така е необходимо да се проследи информацията между отделните отчетни форми (периодични, междинни и годишни финансови отчети) за установяване на достоверността, адекватността и съществеността на представените показатели. Одитните органи проверяват подадената информационни съвкупности в отчетна група „СЕС“, като извършват *хронологичен преглед* на регистрираните показатели отделно по счетоводните сметки и по параграфите и подпараграфите на ЕБК. Най-накрая се извършва съпоставка на получените доказателства чрез проверката на данните на начислена основа спрямо тези на касова основа.

Следва да се отбележи, че проверката на разходооправдателните документи при одита на средствата от ЕС може да се разгледа от три гледни точки, в зависимост от *вида одит*, за който е поет ангажимент. Общото и при трите вида одит е, че се проверят спазването на базисните изисквания за издаване и отчитане на документите, както и наличието на действително реализиран разход и/или придобит актив срещу тях.

При *финансовия одит* се цели също установяване на коректно отнасяне на стойността на съответния документ по счетоводните сметки и по параграфите/ подпараграфите на ЕБК, а оттам и във финансовите отчети.

Одитът на изпълнението проверява съответствието на извършените разходи и/или придобитите активи с принципите за добро финансово управление – икономичност, ефективност и ефикасност. За целта се прави и оценка на пазарните цени за конкретния период и съпоставката им спрямо отчетените в разходооправдателните документи. Също така, се извършва и детайлен преглед на тръжните процедури по проведените обществени поръчки по отношение на индикатори.

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

торите „най-ниска цена“ или „най-изгодна оферта“. Проверява се и информацията за изпълнителя, спечелил обществената поръчка.

Одитът на съответствието има за задача да констатира законосъобразността и целесъобразността на отчетените разходи и/или придобитите активи въз основа на съответния документ. При него също се извършва проверка на процедурите по обществени поръчки, но с цел установяване спазването на разпоредбите на националното и на европейското законодателство в тази област.

Второто ниво за извършване на одит на средствата от ЕС представлява проверката на отчетите за верифициране на разходите, изготвени и представяни от бенефициента пред Управляващите органи, респ. Междинните звена във връзка с реализирането на конкретния проект. Прилаганите в това ниво одитни процедури могат да се осъществяват отделно и независимо от очертаното по-горе първо ниво. Съществен момент при одита на средствата от ЕС на *второ ниво* са функциите по верифициране на разходите по отношение на усвояваната финансова подкрепа. *Верификацията на разходите* по проекти, от своя страна, представлява „цялостен процес на наблюдение и контрол (подч. – Р. Д.) върху финансовия и физическия напредък по проектите, финансирани по оперативните програми с цел потвърждаване допустимостта на извършените разходи”²². При подаването на отчет за верифициране на разходи бенефициентите изпращат към органите за управление и мониторинг: технически доклади, финансови отчети, искания за плащане и разходооправдателни документи за отчитания период, които подлежат на документална проверка (в някои случаи при съмнения се извършва и физическа проверка) във връзка с постигнатите резултати за технически и финансов напредък.

²² Указание на Дирекция „Национален фонд“ към Министерството на финансите ДНФ № 2/ 01.07.2014 г. относно сертифициране на разходите по оперативни програми, съфинансирани от Европейския фонд за регионално развитие, Европейския социален фонд, Кохезионния фонд, Инициативата за младежка заетост и Фонда за европейско подпомагане на най-нужаещите се лица на Европейския съюз за финансова рамка 2014 – 2020 г. р. 1, т. 3

Според Васил Божков именно верификацията като процес представлява свързана с одита услуга, чрез която се извършват преглед и оценка на реализираните операции и дейности, финансирани със средства от ЕС, през периода на изпълнение на проекта²³. След осъществяването на този процес Управляващите органи, респ. Междинните звена, добиват представа за законосъобразността и целесъобразността на извършваните операции, дейности и разходи, както и за постигнатите резултати и индикатори по конкретните проекти. На тази база информационните съвкупности от отчетите за верифициране на проектите могат да се използват като достатъчни и уместни одитни доказателства от одиторите. В тези отчетни форми присъстват данни относно стойността на одобрените разходи за конкретния период, размера на неодобрените разходи, които остават за сметка на бюджета на бенефициента, стойността на реализираните приходи от изпълнението на проекта, която подлежи на възстановяване, респ. прихващане от Управляващите органи/ Междинните звена, сумата на трансфера за сертифициране на разходите от Сертифициращия орган и т.н.

При одита на отчетите за верифициране на разходите и прилежащата към тях документация също се извършват детайлни процедури по преглед и оценка на отчетните форми (технически доклади, финансови отчети по проекта и искания за плащания), взаимовръзката им със записванията в счетоводната система на бенефициентите (отчетна група „СЕС“ по отделни подгрупи проекти или аналитични счетоводни сметки за тяхното отчитане) и достоверността на разходооправдателните документи. Също така компетентните органи проследяват взаимовръзката между счетоводните статии и документацията по проекта. Въз основа на тези действия одиторите могат да получат адекватни и съществени одитни доказателства, които да приложат в своята извадка и на чиято база да изразят компетентно становище в своя доклад.

²³ Вж. повече **Божков, В.** Верификацията на разходите по проекти, финансирани от фондовете на ЕС – свързана с одита услуга. // *Годишник на ИДЕС*, 2010.

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

Третото ниво на одита на средствата от ЕС, предложено от настоящата разработка, което одиторите могат процедурно да извършат, е свързано със съпоставянето на счетоводната информация, която се оповестява във финансовите отчети, представяни към МФ, със счетоводната информация по конкретния проект, която се представя пред Управляващите органи, респ. Междинните звена. При това ниво се осъществява най-ефективната форма на одит на средствата от ЕС в публичния сектор. То се прилага, в случай че предходните две нива не предоставят достатъчни и уместни доказателства за целите на одитния процес.

В зависимост от периода на изпълнение (месец, тримесечие) могат да се съпоставят данните в отчета за касовото изпълнение на средствата от ЕС и обратната ведомост спрямо представените показатели в отчетите за верифициране на разходите към същия период. Компетентните органи проверяват счетоводната информация по отделните отчетни форми и проследяват „пътя“ и от счетоводната система на бенефициента (отчетна група „СЕС“), и разходооправдателните документи по проекта.

Това ниво предполага извършването на одитни процедури по подобие на очертаните по-горе в първо и във второ ниво. Въз основа на тези процедури се осигуряват доказателства за отделните одитни извадки (за всяко ниво по отделна извадка). Последната „стъпка“ от процеса по одит на средствата от ЕС в третото ниво е съпоставянето на доказателствата от отделните извадки с цел потвърждаване на достоверността, съществеността и адекватността на представената информация във финансовите отчети и отчетите за верификация на разходите.

Първите две нива от процеса по одит на средствата от ЕС могат да се организират и проведат отделно и независимо едно от друго, при което след прилагането им одиторите да получат достатъчни и уместни доказателства. Третото ниво, от своя страна, предполага осигуряването на доказателства от първо и второ ниво, съпоставянето им и изготвяне на становище в доклада на компетентните органи.

За достоверността и съществеността на одитния доклад при одита на средствата от ЕС и на трите нива може да се използва също

счетоводна информация, генерирана от звеното за вътрешен одит и/или от системата за финансово управление и контрол на бенефициента от публичния сектор.

* * *

В заключение, ефективното провеждане на процедурите по одит предполага извеждане на достатъчни и уместни доказателства, осигурени чрез счетоводната информация, генерирана от осъществяваните операции и дейности по отделните проекти.

За гарантиране качеството на отчетните форми и счетоводната документация, оповестявани пред МФ и органите за управление и мониторинг на средствата от ЕСИФ, одиторите следва да проведат детайлни и задълбочени проверки, оценки и анализи, на чиято основа да получат необходимите одитни доказателства.

Прилагането на трите нива за осигуряването на счетоводна информация при одита на средствата от ЕС предполага извършването на ефективен контрол и изразяване на компетентно одитно становище по отношение на усвояването и управлението на финансова подкрепа от европейските фондове.

Цитирана и използвана литература

1. Баташки, Г. Стандарти за одит в публичния сектор. Свищов, АИ „Ценов”, 2014.
2. Божков, В. Верификацията на разходите по проекти, финансирани от фондовете на ЕС – свързана с одита услуга. // *Годишник на ИДЕС*, 2010.
3. Иванов, Г., Костова, С. Одит. Свищов, Фабер, 2012.
4. Закон за вътрешния одит в публичния сектор (Обн. ДВ, бр. 27 от 31 март 2006 г., посл. изм. и доп. ДВ, бр. 101 от 22 декември 2015 г.).

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА ...

5. Закон за сметната палата (Обн. ДВ, бр. 12 от 13 февруари 2015 г.).

6. Закон за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове (Обн. ДВ, бр. 101 от 22 декември 2015 г.).

7. Закон за финансово управление и контрол в публичния сектор (Обн. ДВ, бр. 21 от 10 март 2006 г., посл. изм. и доп. ДВ, бр. 15 от 15 февруари 2013 г.).

8. Международен стандарт на върховните одитни институции 100 Основни принципи на одита в публичния сектор.

9. Регламент (ЕС, ЕВРАТОМ) № 966/2012 на Европейския парламент и на Съвета от 25 октомври 2012 г. относно финансовите правила, приложими за общия бюджет на Съюза, и за отмяна на Регламент (ЕО, ЕВРАТОМ) № 1605/2002 на Съвета (ОВ, L 298 от 26.10.2012 г.).



Стопанска академия
„Д. А. Ценов“ – Свищов

Година XXVI, кн. 2, 2016

СЪДЪРЖАНИЕ

МЕНИДЖМЪНТ – практика

РАЗКРИВАНЕ НА ФАКТОРИТЕ ЗА ИКОНОМИЧЕСКА ЕФЕКТИВНОСТ НА КОЛАБОРАТИВНОТО ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ В БИЗНЕСА

Проф. д-р т.н. Виктор Алексеевич Бившев,
Проф. д-р ик н. Дмитрий Владимирович Чистов 5

СЧЕТОВОДСТВО и одит

АКТУАЛНИ МОМЕНТИ ПРИ ПРИЛАГАНЕ НА ЗАКОНА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО

Доц. д-р Станислав Александров, ас. д-р Галя Георгиева 20

РАЗБИРАЕМОСТ НА ТЕКСТОВАТА ИНФОРМАЦИЯ – КОНЦЕПЦИЯ И ПРИЛОЖЕНИЕ В СЪВРЕМЕННИТЕ ИЗСЛЕДВАНИЯ ПО СЧЕТОВОДСТВО

Гл. ас. д-р Илиян Христов, ас. Любомира Димитрова 41

СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННО ОСИГУРЯВАНЕ НА ОДИТА НА СРЕДСТАТА ОТ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Ас. Ради Димитров 63

ФИРМЕНА конкурентоспособност

ЖИЗЕН ЦИКЪЛ НА ПАРТНЬОРСТВОТО НА ПРЕДПРИЯТИЯТА ОТ ЕЛЕКТРОННАТА ПРОМИШЛЕННОСТ НА РУСИЯ

Доц. д-р Наталия Николаевна Куликова 82

Редколегия на сп. „Бизнес управление“

Красимир Шишманов – главен редактор, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Никола Янков – зам. главен редактор, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Иван Марчевски, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Ирена Емилова, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Любчо Варамезов, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Румен Ерусалимов, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Силвия Костова, Стопанска академия „Д. А. Ценов“ - Свищов

Международна редколегия на сп. „Бизнес управление“

Александру Неделеа – Университет „Стефан Велики“, Сучава, Румъния

Дмитрий Владимирович Чистов, – ФГОБУ ВПО Финансов университет при правителството на руската федерация, Москва, Русия

Йоана Панагорец – Университет Валахия, Търговище, Румъния

Йото Йотов – Драксел университет, Филадельфия, САЩ

Махмуд Ел Батран – Университет Кайро, Кайро, Египет

Наталья Борисовна Голованова – Московски технологически университет, Москва Русия

Татяна Викторовна Орехова – Донецки национален университет, Винаца, Украйна

Тадиа Джукич — Университет в Ниш, Ниш, Сърбия

Ян Тадеуш Дуда – AGH Университет за наука и технологии, Краков, Полша

Дадено за печат на 27.06.2016 г., излязло от печат на 8.07.2016 г.,
формат 70x100/16, тираж 100

© Стопанска академия „Димитър А. Ценов“ – Свищов,
ул. „Ем. Чакъров“ 2, тел.: +359 631 66298

© Академично издателство „Ценов“, Свищов, ул. „Градево“ 24

ISSN 0861 - 6604

БИЗНЕС управление

БИЗНЕС управление 2/2016



ИЗДАНИЕ НА
СТОПАНСКА АКАДЕМИЯ
„Д. А. ЦЕНОВ“ - СВИЦОВ

2/2016

КЪМ ЧИТАТЕЛИТЕ И АВТОРИТЕ НА СПИСАНИЕ „БИЗНЕС УПРАВЛЕНИЕ“

Списание „БИЗНЕС управление“ публикува изследователски статии, методологически и методически разработки и прегледи, рецензии, опит.

1. Обем:

Статии: минимум - 12 страници; максимум - 25 страници;

Прегледи, рецензии, опит: минимум - 5 страници; максимум - 10 страници.

2. Депозирание на материалите:

- на хартиен носител и в електронен вид (по E-mail и/или на CD);

3. Технически характеристики:

- изпълнение Word 2003 (минимум);

- размер на страницата - А4, 29-31 реда и 60-65 знака на ред;

- разстояние между редовете 1,5 lines (At least 22 pt);

- шрифт - Times New Roman 14 pt;

- полета - Top - 2.54 см.; Bottom - 2.54 см; Left - 3.17 см; Right - 3.17 см;

- номерация на страницата - долу вдясно;

- текст под линия - размер 10 pt;

- графики и фигури - Word 2003 или Power Point.

4. Оформление:

- наименование на статията, име на автора, научна степен, научно звание - шрифт Times New Roman, 14 pt, с големи букви Bold - центрирано;

- наименование и адрес на местоработата; телефони за контакти и E-mail;

- резюме на български език в обем до 15 реда; ключови думи - от 3 до 5;

- **JEL** класификация на публикациите с икономически характер (<http://ideas.repec.org/j/index.html>);

- основен текст (изложение);

- таблиците, графиките и фигурите се вграждат софтуерно в текста (да позволяват езикова корекция и превод на английски). Цифрите и текстът вътре в тях се изписват с шрифт Times New Roman 12 pt;

- формулите се създават с Equation Editor;

5. Правила за цитиране под линия:

При цитиране да се спазват изискванията на **БДС 17377-96 Библиографско цитиране**, поместени тук: <http://www.uni-svishtov.bg/?page=page&id=71>

Всеки автор носи отговорност за отстояваните идеи, съдържанието и техническото оформление на своя текст.

6. Контакти:

Главен редактор: тел.: (+359) 631-66-397

Зам.-главен редактор: тел.: (+359) 631-66-425

Стилов редактор и ПР: тел.: (+359) 631-66-335

E-mail: jtananeva@uni-svishtov.bg

Адрес: Стопанска академия „Д. А. Ценов“, ул. „Е. Чакъров“ № 2, Свищов, България