

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР

Проф. д. н. Борислав Борисов¹

Резюме: Методологичната и нормативната рамка на вътрешния контрол постоянно се развиват и обогатяват в резултат на външни и вътрешни предизвикателства и натрупания опит в организациите. Интегрираната рамка на вътрешния контрол (ICIF) на Комитета на спонсорираните организации (COSO), поставяща основите и принципите на съвременното разбиране за вътрешния контрол, също получи ново издание през 2013 година. Една от целите на промяната е, нейните правила да съответстват на изискванията на Закона Sarbanes-Oxley или SOX. Нормативната база на финансовия контрол в организациите от публичния сектор в България е адекватна на елементите и принципите на актуализираната версия на ICIF, но при нейното прилагане се забелязват някои непълноти, дължащи се на формално отношение към изискванията и на липсата на подходящ „тон на върха“ в някои организации. В статията се изтъква необходимостта от електронизация на системите за контрол в публичните организации, представят се възможностите на някои облачно базирани програмни продукти и електронни платформи за подобряване ефективността и прозрачността на контрола.

Ключови думи: вътрешен контрол, публична администрация, електронизация.

JEL: H83.

¹ Катедра „Стратегическо планиране“, Стопанска академия „Д. А. Ценов“-Свищов, e-mail: b.borissov@uni-svishtov.bg

Увод

Основните принципи на вътрешния контрол, осъществяван в организациите от публичния сектор, са въведени през 1992 г., когато Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) публикува Интегрирана рамка на вътрешния контрол (ICIF). У нас тези принципи бяха въведени с приемането на Закона за финансово управление и контрол в организациите от публичния сектор през 2006 г. Назначиха се финансови контрольори и се определи редът за сертифициране на вътрешни одитори. Проведоха се множество обучения на длъжностните лица, приеха се наредби, издадоха се указания за ролята на ръководителите на организациите от публичния сектор по отношение разработването и въвеждането на системи за финансово управление и контрол (СФУК). Макар и в нормативните документи пряко да не се цитираше моделът COSO и ICIF, то тези системи следваха тяхната логика. ICIF беше преразгледана и преиздадена през май 2013 г. и влезе в сила от 15 декември 2014 г. Това означава, че принципите за организацията и осъществяването на вътрешния контрол не са императивни, а се развиват и обогатяват. За да отговарят на извършените промени, СФУК трябва да бъдат преосмислени като принципи, обогатени като съдържание и реорганизирани като практикоприложни системи, т.е. да бъдат модернизирани. Един от пътищата за това е тяхната електронизация, която обаче на практика среща затруднения, породени от различни причини.

1. Необходимост от модернизация на СФУК – международните изисквания и българският отговор

Оригиналът на Интегрирана рамка на вътрешния контрол (ICIF) от 1992 г., дал новото разбиране за вътрешния контрол в организациите от публичния сектор (ОПС), периодично беше допълван и осъвременяван с допълнителни разработки и издания на Комитета на спонсорирани организации COSO, като „Integral Control over Financial Reporting – Guidance for Smaller Public Companies“ от 2006 г., „Guidance

on Monitoring Internal Control Systems“ от 2009 г. и „Internal Control – Integrated Framework. Internal Control over External Financial Reporting: A Compendium of Approaches and Examples“ от 2012 г. Последното издание обобщава резултатите от проведена широкомащабна дискусия през периода декември 2011 г. – март 2012 г., в рамките на която се отчита, че акцентът на контрола често е бил ограничен повече върху външно финансово отчитане, докато нефинансовите въпроси и отчети са останали на заден план. Направена е препоръка да се засили ролята на нефинансовите отчети и на вътрешния контрол. Доразвива се концепцията за принципите на вътрешния контрол и се търси практическото им приложение в динамичната и рисковата външна среда.

Първата насока за подобряване на интегрираната рамка е изискването да се кодифицират критериите, които могат да бъдат използвани за разработване на системи за вътрешен контрол и да се оценят конструкцията и ефективността на системата за вътрешен контрол. Това става чрез формулирането на седемнайсет принципа, като всеки принцип е конкретизиран с един или повече поддържащи атрибути. Втората насока е да се разширят вътрешните и нефинансовите насоки за отчитане, за да се подкрепят нарастващите изисквания за отчитане на операциите, несъответствията и нефинансовите цели. Третата насока е да се направят актуализации на оригиналната рамка за вътрешен контрол, като се отразят промените в бизнес средата и се подобри и изясни нейното приложение в днешната рисковата среда. В резултат на проведената дискусия и направените предложения на 14 май 2013 г. COSO публикува актуализираната версия на Интегрираната рамка за вътрешен контрол (COSO, May, 2013).

С около петгодишна давност и у нас беше актуализирана нормативната база на вътрешния контрол, с оглед „да актуализира методологията по финансово управление и контрол в съответствие с Рамката COSO 2013 и с концепцията за Трите линии на защита в публичния сектор и да предложи практически решения на различни слабости и предизвикателства в областта на финансовото управление и контрол в публичния сектор...“ (Министерство на финансите, 2020). Всъщност самият Закон за финансово управление и контрол в публичния сектор (ЗФУКПС) не беше променен в резултат на новите изисквания на ICIF

от 2013 година и в мотивите за промените се изтъква по-скоро необходимостта от стриктно спазване на съществуващите нормативни изисквания и въвеждането на административно-наказателна отговорност на ръководителите на ОПС, които не спазват изискванията за самооценка на състоянието на СФУК. Затова и промените бяха палиативни, нещо повече, от обхвата на ОПС отпаднаха редица организации, които частично се финансират със средства от държавния или общинските бюджети като читалища, библиотеки, научни институти, неправителствени организации и др. и чиито бюджети не се „включват“ в държавния и общинските бюджети по смисъла на Закона за публичните финанси. Дори да приемем хипотезата, че „включване в бюджета“ означава финансиране от бюджета, то на практика Министерството на финансите и Сметната палата изключиха тези организации от обхвата на своето наблюдение.

Промените в ЗФУКПС, както и разработването на няколко указания и наръчници на Министерството на финансите, бяха резултат на една обществена поръчка, осъществена на принципа на станалите практика напоследък in-house, т.е. вътрешни обществени поръчки с бенефициент същото министерство. Самата обява за проекта, с наименование „Усъвършенстване на системите за финансово управление и контрол и функцията по вътрешен одит в публичния сектор“, както и информацията за него в ИСУН са доста смущаващи по отношение посочените краен срок за подаване на проектните предложения, срок за изпълнение, срок за сключване на договора и дата на стартиране на самия проект.

Като изключим факта, че последните промени в ЗФУКПС се свеждат предимно до отпадане на стари текстове, то разработените указания и наръчници в голямата си част преповтарят и доразвиват старите такива. Има и нови, като например Указания за последващи оценки на изпълнението в организациите от публичния сектор (Министерство на финансите, 2020), разработени също по споменатия вече проект. Но те не само че не внесоха повече яснота и не улесниха дейността на служителите от ОПС, но породиха нови въпроси и объркване след тях. В Указанията последващите оценки на изпълнението се разглеждат като една от контролните дейности. Очевидно тези оценки не

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ ...

са в съответствие с идеята за предварителния контрол, а са форма на контрола на резултати, с цел да се идентифицират проблеми, пропуски и слабости, нуждаещи се от подобрене. Казва се, че „Последващите оценки се извършват чрез различни видове проверки, въз основа на оценка на риска и анализ на разходите и ползите“ (Министерство на финансите, 2020). Въпросите, които не се изясняват с посочените Указания и обхващат служителите, отговорни за вътрешния контрол в ОПС, са следните:

1. Каква е връзката между последващата оценка на изпълнението и задължителните последващи (ex-post) оценки на плановете, разработвани от редица ОПС?

2. Последващите оценки ще заместят ли функционалните анализи, които също имат за цел да идентифицират проблеми, пропуски и слабости, нуждаещи се от подобрене?

3. Извършването на последващи оценки отменя ли препоръките за прилагане на различни методи за самооценка като Рамката за оценка на публичните разходи и финансовата отчетност - Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA), Общата рамка за оценка - The Common Assessment Framework (CAF), Матрицата за оценка на вътрешните фактори - Internal Factor Evaluation (IFE) Matrix и други популярни техники, доказали своята ефективност?

4. Какви ще са функциите на препоръчаното като добра практика назначаване на „служители по нередностите“ и какво ще е тяхното взаимодействие с финансовите контролори и другите отговорни служители, имащи отношение към вътрешния контрол?

5. След като се предлага да се създаде специална административна структура (дирекция/отдел) за последващ контрол на законосъобразността и целесъобразността на изпълнението на процеси, договори и стопански операции, не трябва ли да се започне оттам, ОПС да бъдат задължени да имат разписани административни процеси по определена методика и да знаят как да ги моделират и оптимизират?

6. Не е ли твърде опростено разбирането за анализа „разходи – ползи“, като „преценка за това да се извърши или не последваща оценка на изпълнението и да се преценят (в допълнение към оценката на рисковете) обемът и видът на проверките, които да се извършат“

(Министерство на финансите, 2020), тъй като е добре известно, че анализът „разходи-ползи“ е по-подходящ за инвестиционните проекти? Решението за прилагане на последваща оценка не трябва ли да бъде подчинено по-скоро на принципа на „разумната увереност“?

Могат да се поставят още въпроси не само към този документ, но и към другите нови указания и наръчници, като например Указанията за управление на риска в организациите от публичния сектор, чиято „новост“ е препоръчването както на триразрядна, така и на петразрядна матрица за оценка на рисковете (Министерство на финансите, 2020). По-същественият проблем е, че в цитираните по-горе закони и подзаконови актове никъде не се споменава за възможностите, предимствата и ползите от електронизация на вътрешния контрол, такава, която не само да улесни служителите, имащи отношение към контролния процес, но и да повиши неговата ефективност и прозрачност.

2. Електронизацията – следваща стъпка за модернизация на вътрешния контрол

Теорията за управлението продължава да предлага идеи за неговото подобряване както в бизнес структурите, така и в ОПС. Съвсем естествено през последните години то се свързва с възможностите, които предлагат ИКТ и електронизацията за управлението на данни и документи. Затова промените в Рамката на COSO – Internal Control Integrated Framework от 2013 година целят въвеждането на практики и процедури за осигуряване на съответствие със Закона „Сарбанес-Оксли“, известен още като „Закон за счетоводната реформа и за защита на инвеститорите в публичния сектор“ и „Закон за отчетността, отговорността и прозрачността“, наричани Sarbanes-Oxley, Sarbox или SOX (SoxLaw.com, 2021). Законът Sarbanes-Oxley от 2002 г. регламентира правилата за вътрешен контрол основно в три свои раздела – раздел 302, раздел 404 и раздел 802 (Изисквания за съответствие на Sarbanes-Oxley (SOX), 2021). Раздел 302 от Закона повелява, че висшите ръководители лично удостоверяват писмено, че финансовите отчети на организацията отговарят на изискванията за оповестяване и

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ ...

честно представят всички съществени аспекти за финансовото й състояние. Раздел 404 от Закона изисква, ръководството и одиторите да установят вътрешен контрол и методи за отчитане, за да гарантират адекватността на извършваните проверки, а Раздел 802 от Закона е посветен на управлението на данни и съдържа трите правила, които засягат воденето на записи. Първото от тях се занимава с унищожаване и фалшифициране на записи, второто строго определя периода за съхранение на записи, а третото правило очертава конкретните бизнес записи, които фирмите трябва да запазват, което включва електронни комуникации. Освен финансовата страна на бизнеса, като одити, точност и контрол, SOX от 2002 г. очертава също така и изискванията към отделите за информационни технологии (ИТ) по отношение на електронните записи. Законът определя кои записи трябва да се съхраняват в архива и за колко време.

Съответствието със SOX при управлението на данни включва както бизнес контрол, така и SOX ИТ контрол. Бизнес контролите са тези, касаещи точността на данните, които се внасят във финансовото отчитане. От гледна точка на ИТ има общи ИТ контроли (ITGC) и контроли за приложения. Целите на SOX ИТ контролите са да гарантират, че системите са точни, пълни и без грешки, тъй като това би повлияло на финансовото отчитане. Съвременните системи за финансово отчитане са силно зависими от технологиите и свързаните с тях контроли. Всеки преглед на вътрешния контрол не би бил пълен, без да се обърне внимание на контролите около сигурността на информацията. Несигурната система не би се считала за източник на надеждна финансова информация поради възможността за неоторизирани транзакции или манипулиране на числа. От тази гледна точка и раздели 302 и 404 на SOX косвено кореспондират с изискванията на Раздел 802 за управлението на данни.

Въпреки че SOX е приет основно, за да защити инвеститорите от измамни счетоводни дейности от страна на публичните компании, чиито ценни книжа се предлагат на фондовите борси, неговите разпоредби се предлагат като валидни и за организациите от публичния сектор, т.е. за бюджетните организации. Затова се говори за необходимостта от съответствие на контролните системи, изградени на базата

на препоръките на COSO със SOX. Разбира се, освен COSO има и други организации, които са разработили рамки, предназначени да помогнат за подобряване на вътрешния контрол и спазването на Sarbane Oxley. Такава рамка, наречена COBIT (Контролни цели за информационни и сродни технологии), е разработена от ISACA, индустриална група, фокусирана върху управлението на ИТ и която също дава насоки за привеждане на ИТ процеси в съответствие със SOX. Подобни препоръки дава и ITGI (Институт за управление на информационните технологии), които се основават както на COSO, така и на COBIT, като поставят основен акцент върху сигурността на информацията при вътрешния контрол.

McNally и J. Stephen предлагат петстепенен подход за постигане на съответствие на въведените системи за вътрешен контрол със SOX (McNally, June, 2013), а именно:

1. Развивайте информираност, експертиза и надстройкаване.
2. Проведете предварителна оценка на въздействието.
3. Осигурете широка осведоменост, обучение и обща оценка на персонала.
4. Разработете и приложете план за преход на COSO за съответствие със SOX.

В новите и актуализирани нормативни документи, указания, правилници, насоки и др., разработени у нас по проекта „Усъвършенстване на системите за финансово управление и контрол и функцията по вътрешен одит в публичния сектор“, не се обръща достатъчно задълбочено внимание на връзката между вътрешния контрол и информационно-комуникационните технологии. За опазването на архивите и информацията се говори като за създаването на хранилища на хартиени документи, съхранявани в големи метални шкафове в администрациите. Не се посочват огромните възможности на ИКТ за повишаване прозрачността и ефективността на вътрешния контрол, не се правят препоръки към администрациите за електронизация на контрола.

Електронизацията на дейностите по прилагане на вътрешния контрол в ОПС е необходима на всички нива и във всички подпроцеси на контрола. Тъй като документооборотът е най-голям и постоянен при предварителния контрол по поемането на финансови задължения и

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ ...

извършването на финансови разходи, то оттам може да се започне при въвеждането на електронни системи за контрол. Необходимо е също така, използваните в практиката хартиени наръчници с описание на процеси и процедури да бъдат заменени с по-модерни и по-ефективни електронни средства за описание на работните инструкции, основните процедури и типовите документи.

Въвеждането на електронните СФУК, или както по-правилно се наричат напоследък СВК (Системи за вътрешен контрол), изисква определена компютърна архитектура, включваща скъпоструващи сървъри и софтуерни продукти. На този „недостатък“ може да се отговори, като електронните платформи и бази данни се инсталират в „облак“, т.е. на сървъри. Това освобождава ползвателите от излишни разходи за закупуването на техника и софтуер, като заплащат само месечни такси за ползването на „облака“.

У нас такава електронна система за предварителен контрол беше разработена от екип под ръководството на автора, по проект „Нов модел за вътрешен контрол, базиран на облачни технологии“, финансиран по Оперативна програма „Конкурентоспособност“. В резултат на проекта беше създадена облачно базирана електронна платформа за предварителен контрол при поемане на финансови задължения и извършване на разходи, наречена „Крос контрол“. Софтуерът функционира чрез динамичен модул и се предлага като облачна услуга (Cloud service), а сигурността на данните е гарантирана чрез оторизиран персонален достъп с персонален идентификационен код и/или валиден квалифициран електронен подпис. „Крос Контрол“ е пълно съответствие с приложимата нормативна база в страната, в т.ч. ЗФУКПС, и по този начин осигурява на въвелите го административни структури непрекъсваемост на процеса по поемане на финансови задължения и извършване на финансови разходи.

В условията на социална дистанция, критични за всяка администрация, се оказаха трудностите, свързани с работа при отдалечен достъп до документи и бази данни, както и самият документооборот между отделните служители и звена. Електронизираният облачно базиран продукт „Крос Контрол“ дава възможност за генериране на документи (искания, заявки, справки и др.) по електронен път и придвижването им

до определен служител с контролни функции по предварително начертан път, като обработката да се извършва само от оторизирани служители, които имат право на достъп с лично потребителско име и парола. Съществува възможност и за електронно подписване на документи, като всяко действие на потребител се удостоверява с електронния сертификат.

The screenshot shows a web form titled "Заявка за поемане на финансово задължение" (Request for assumption of financial liability). The form includes a header with the title, ID "8123", and status "В подготовка" (In preparation). Below the header is a large text area for "Описание на заявка" (Request description). To the right of this area are buttons for "Запазване" (Save), "За печат" (Print), and "Отказ" (Cancel). Below the description are fields for "Заявител" (Applicant) set to "Administrator Proactive", "Заявка по" (Request type) with a dropdown menu, and checkboxes for "Висок приоритет" (High priority) and "Рискова заявка" (Risky request). There are also fields for "Описание" (Description) and "Номер" (Number). At the bottom, there is a table for "Задължения" (Liabilities) with columns for "Наименование" (Name), "Сума" (Amount), "Дейност" (Activity), "Параграф" (Paragraph), and "Описание" (Description). A "Въвеждане" (Add) button is located to the right of the table. The footer of the form indicates it was created by "Administrator Proactive" on "14.01.2019 13:24:17".

Фигура 1. Екран на „Крос Контрол“ за заявки за поемане на финансови задължения

The screenshot shows a web form titled "Искане за извършване на разход" (Request for expenditure). The form includes a header with the title, ID "8143", and status "В подготовка" (In preparation). Below the header is a large text area for "Искане" (Request). To the right of this area are buttons for "Запазване" (Save), "За печат" (Print), and "Отказ" (Cancel). Below the request area are fields for "От" (From) set to "Administrator Proactive", "Заявка" (Request type) with a dropdown menu, and checkboxes for "Висок приоритет" (High priority) and "Рисково искане" (Risky request). There are also fields for "Описание" (Description) and "Номер" (Number). At the bottom, there is a table for "Задължения" (Liabilities) with columns for "Наименование" (Name), "Сума" (Amount), "Дейност" (Activity), "Параграф" (Paragraph), and "Описание" (Description). A "Въвеждане" (Add) button is located to the right of the table. The footer of the form indicates it was created by "Administrator Proactive" on "14.01.2019 13:24:17".

Фигура 2. Екран на „Крос Контрол“ за искания за финансови разходи

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ ...

При работа с „Крос Контрол“ се правят бързи връзки с бюджетните параграфи и се отчита наличието на средства за финансиране на заявените разходи. Подобни връзки автоматично се правят и със сключените договори, като разходите се съпоставят с предвидените срокове за изпълнение и сумите по договорите. Продуктът позволява прикачането на документи, създадени от външни приложни програми, като например файлове в различни формати (Word, Excel, PDF и др.), и дава възможност за генериране на справки по определена характеристика на документа – сума, дата, вид на разхода, бюджетен параграф, заявител, обществена поръчка, договор, изпълнител и др. В справките могат да се задават критични стойности, които да сигнализират (чрез оцветяване или по друг начин) при достигането им. При генерирането на нов документ или при неговото адресиране до определен служител същият автоматично се уведомяване за съответното настъпило събитие чрез сигнално съобщение.

Крайният ефект от въвеждането на „Крос Контрол“ е пълно електронно управление на вътрешния документооборот; обхващане на всички нива в управленската структура на администрацията, включително и на изнесените звена, организиране на цялостен електронен архив, тоест архивиране и копиране/сканиране на документите при опазване на оригиналните документи, работа с архивни такива и удобство при работа с тях, лесен отдалечен достъп до информационни масиви, обмен на документи по електронна поща, удобен и лек интерфейс с мрежови и локални сканиращи и печатни средства.

Ефективността на контрола се подобрява и поради възможностите за бързо намиране на всички регистрирани електронни документи и извличане на справочна информация за тях, бърз достъп до актуална информация за движението и действията по документите във всеки етап от работата, съгласно правилата за достъп на отделните служители, наличие на богата помощна информация под различни форми, достъпна във всеки един момент на работа и не на последно място – възможност за генериране на всякакви справки, свързани с разходването на финансови средства.

Електронизация на вътрешния контрол може да се търси и по отношение на разписването на работните процеси, което в повечето

случаи досега се осъществяваше чрез блоксхеми и карти на процесите (flowchart). Много по-големи възможности за моделиране на бизнес процеси предоставят продукти като Casewise и ARIS Business Architect, които не само че описват схематично кой, какво, кога и по какъв начин трябва да извърши, за да осъществи необходимите контролни дейности, но също така дават възможност за директно попълване на екрана на компютъра на даден документ (контролен лист, заявка, искане или друго) и неговото придвижване по-нататък също по електронен път, т.е. за документооборота. Използването на ARIS Business Architect при описването на разширенията към електронната СФУК позволява и предоставя бързо извличане на подробни данни за всяка една стъпка, без оглед на нивото на детайлизация, като дава информация за последователността в хода на изпълнението, с ясно дефиниране на връзките ръководител – служител – ресурси – отговорности – резултат и за критичните/рисковите фактори за изпълнението на дейностите, контроли и превантивни действия, както и стъпки по отстраняване на открити несъответствия.

Тези функционалности на специализираните програмни продукти за моделиране на бизнес процеси позволяват и тяхната оптимизация, както и оценката на риска, свързан с осъществяването на един или друг процес.

С използването на програмни продукти и електронни платформи, като описаните по-горе, не се слага край на възможностите за електронизация на контрола. Напоследък все повече се говори за възможностите на новата революционна технология „блокчейн“, която започна да се развива с появата на криптовалутите. Не бива да се забравя, че блокчейн всъщност е система, в която записи на операции се поддържат на няколко компютъра, които са свързани в мрежа peer-to-peer, т.е. може да се използва навсякъде, където има създадени компютърни мрежи, които обработват големи бази данни. С множество нови приложения, изградени върху тази технология, се предлагат различни решения като облачно съхранение, обработка на плащания и киберсигурност.

Протоколът на СФУК също може да бъде изграден върху блокчейн. Децентрализираният характер на блокчейна и прозрачността

ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ ...

правят тази технология много подходяща при организацията на вътрешния контрол, особено в големи ОПС, които се характеризират с голям брой самостоятелно протичащи бизнес процеси, които в същото време са свързани помежду си чрез факта, че протичането им изисква разходването на бюджетни средства, а това предполага контрол. Контролните дейности са много и се осъществяват от специалисти с различен професионален профил. С внимателно изпълнение и интеграция на блокчейн, технологията може да се използва за създаване на по-ефективни контроли в ОПС. Това ще доведе до повишаване на оперативната ефективност и ефикасност, подобряване на надеждността и прозрачността не само на финансовото отчитане, но и на спазването на законите и другите регулации. Така може да се постигне реална обвързаност между бизнес процеси, цели, последващи оценки на изпълнението и финансирането.

Заключение

В досегашната ни практика по разработване на различни системи за контрол, в т.ч. и на такива, които са електронизирани и облачно базирани, не сме срещнали сериозни опоненти на тезата, че електронизацията на вътрешния контрол не го прави по-оперативен, по-ефективен и по-прозрачен. Възниква въпросът – защо тогава българските ОПС се въздържат от прилагането на електронизирани системи за контрол? Без претенции за пълнота можем да посочим някои от тях като:

- Пропуски в законите и недостатъчно развита подзаконова нормативна рамка. Основание за това твърдение ни дава задълбоченият преглед на действащите у нас нормативни документи и изискванията, които поставят ICIF и SOX по отношение на същността, принципите, опорните точки и организацията на вътрешния контрол.
- Недостатъчна специализирана подготовка на вътрешните и външните одитори. Това твърдение се подхранва от факта, че в докладите на одиторите не се съдържат препоръки по отношение на електронизацията на вътрешния контрол на ОПС;
- Недостатъчна компетентност на служителите в администрациите на изпълнителната власт. Все още съществува страх от

използването на нови програмни продукти, електронни платформи и облачно базирани системи. В много служители съществува схващането, че едни данни са сигурни, ако са на хартия или най-малкото – на личния им компютър;

- Неразбиране на същността и важността на СФУК от страна на ръководителите на ОПС. Все още в много ОПС не е налице подходящ тон на върха, т.е. самите ръководители не са убедени в необходимостта от контрол на всички процеси и звена или не желаят, той да е прекалено прозрачен.

- Липса на техническа осигуреност. По-малките ОПС не разполагат с достатъчно средства за електронизация на контрола, което изисква, те да бъдат подпомагани чрез използването на общи платформи, облачнобазирани системи и съвместни електронни мрежи.

Всички тези пречки могат да бъдат преодолени, но преди това трябва да бъдат осъзнати.

Използвани източници:

Изисквания за съответствие на Sarbanes-Oxley (SOX). (2021).

Извлечено от <https://www.mcafee.com/enterprise/en-us/about/cloud-compliance/sarbanes-oxley-encryption-compliance-requirements.html>.

Министерство на финансите. (2020). Методически насоки по елементите на финансовия контрол.

Министерство на финансите. (2020). Указания за последващи оценки на изпълнението в организациите от публичния сектор.

Министерство на финансите. (2020). Указания за управление на риска в организациите от публичния сектор.

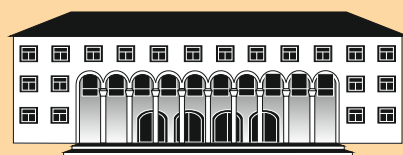
COSO. (2013). Internal Control – Integrated Framework and Appendices.

McNally, J. St. (2013). *The 2013 COSO Framework & SOX Compliance. One approach to effective transition.*

SoxLaw.com. (2021). <http://www.soxlaw.com/s404.htm>.

ISSN 0861 - 6604

БИЗНЕС управление



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

3/2021

БИЗНЕС управление 3/2021

Редколегия на сп. „Бизнес управление“

Редколегия на сп. „Бизнес управление“

Проф. д-н. Борислав Борисов – главен редактор, Стопанска академия „Д.А.Ценов“ - Свищов

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

Проф. д-н. Божидар Божинов, Стопанска академия „Д.А.Ценов“ – Свищов

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

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

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

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

Доц. д-р Силвия Костова, Стопанска академия „Д.А.Ценов“ – Свищов

Доц. д-р Симеонка Петрова, Стопанска академия „Д.А.Ценов“ – Свищов

Международна редколегия на сп. „Бизнес управление“

Проф. д. ик. н. Дмитрий Чистов – Финансов университет при правителството на руската федерация, Москва, Русия.

Проф. д. ик. н. Татьяна Орехова – Донецки национален университет, Виница, Украйна

Проф. д. ик. н. Виктор Чужиков - Киевския национален икономически университет „Вадим Гетман“, Украйна.

Проф. д-р Йото Йотов – Драксел университет, Филадельфия, САЩ

Проф. д-р Дариуш Новак - Университет по икономика и бизнес, Познан, Полша

Проф. д-р Синиша Зарич – Университет на Белград, Сърбия

Доц. д-р Йоана Панагорец – Университет Валахия, Търговище, Румъния

Стилов редактор – Анка Танева

Превод на английски език – ст. преп. Румяна Денева,

ст. преп. Радка Василева

Технически секретар – Живка Тананеева

Дадено за печат на 12.11.2021 г., излязло от печат на 16.11.2021 г.,
формат 70x100/16, тираж 40

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

© Академично издателство „Ценов“, Свищов, ул. „Цанко Церковски“ 11А

СЪДЪРЖАНИЕ

МЕНИДЖМЪНТ практика

ИНСТРУМЕНТИ ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА ЧАСТНИЯ СЕКТОР, ИЗПОЛЗВАНИ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР: ПРИМЕРИ ОТ ПРОУЧВАНИЯ НА АВСТРАЛИЙСКИЯ ПУБЛИЧЕН СЕКТОР Проф. д-р Ануп Чоудхури, доц. д-р Никхил Чандра Шил	5
ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА МОДЕРНИЗАЦИЯ И ЕЛЕКТРОНИЗАЦИЯ НА ВЪТРЕШНИЯ КОНТРОЛ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР Проф. д. н. Борислав Борисов	31
ИЗМЕРВАНЕ НА ЕКОЛОГИЧНОТО И ИКОНОМИЧЕСКОТО РАЗВИТИЕ НА СТРАНИТЕ ПОСРЕДСТВОМ ИЗПОЛЗВАНЕТО НА ИНСТРУМЕНТИ ЗА КЛЪСТЕРЕН АНАЛИЗ Докторант Святослав Беспалов, Доц. д-р Кристина Митюшкина, Проф. д-р Хенадий Черниченко	45
РАЗКРИВАНЕ НА ЛАТЕНТНИТЕ РЕЗЕРВИ НА ТЪРГОВИЯТА НА ЕДРО В ХРАНИТЕЛНО-ВКУСОВАТА ПРОМИШЛЕНОСТ В УСЛОВИЯТА НА ИКОНОМИЧЕСКА КРИЗА Александър Анатолиевич Носаченко	62
ЕТАПИ В РАЗВИТИЕТО НА ТЪРГОВСКИТЕ ОТНОШЕНИЯ МЕЖДУ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ И РУСИЯ Доц. д-р Донка Желязкова, Сергей Пиддрубивный	76