

ПРИЛОЖЕНИЕ НА ИЗВАДКОВИЯ ПОДХОД ПРИ ОДИТА ВЪРХУ ОБЩЕСТВЕНИТЕ ПОРЪЧКИ*

Любомир Росенов Терзиев

Стопанска академия „Д. А. Ценов” – Свищов
Катедра „Контрол и анализ на стопанската дейност”

Резюме: Настоящата разработка има за цел да анализира извадковия подход при одита върху обществените поръчки, използван от Сметната палата на Република България. Контролните органи определят обществените поръчки, които да бъдат одитирани, чрез прилагането му. Извадките оказват влияние върху броя на обществени поръчки, които да се одитират, като се цели изразяването на обективно мнение и адекватно заключение, отнасящо се за всички процедури, които са проведени от възложителя. За целта в разработката са характеризирани статистическите и нестатистическите извадки и са разгледани критериите за подбор, които се използват от одиторите. В резултат на изследването са изведени проблеми при приложението на извадковия подход и са предложени възможности за разширяване обхвата на одиторските процедури.

Ключови думи: обществени поръчки, извадки, възложители, критерии, Сметна палата.

JEL: H53, I18, I38.

SAMPLING APPLICATIONS IN AUDITING OF PUBLIC PROCUREMENT PROCESSES

Lubomir Rosenov Terziev

The D. A. Tsenov Academy of Economics – Svishtov
The Department of Control and Analysis of Economic Activities

Abstract: The paper aims to analyze the sampling of public procurement processes used by the National Audit Office of the Republic of Bulgaria. The sampling method is used for selection of public procurement processes to be subjected to auditing. Sampling affects the number of public procurement procedures subject to auditing and aims to draw adequate opinion and objective conclusion regarding all public procurement procedures awarded by the contracting authority. The author has defined the characteristics of statistical and non-statistical sampling and analyzed the selection criteria used by the auditing authority. Based on the results of the analysis the author has outlined some problems related to the applications of the sampling methods as well as possibilities for expanding the scope of auditing procedures.

Keywords: public procurement, samples, contracting authorities, criteria, Audit Office.

JEL: H53, I18, I38.

* Разработката е отличена с трето място на Докторантската научна сесия 2017 в секция „Стопанска отчетност, контрол, анализ и информатика”.

Необходимостта, одитните процедури да се прилагат върху определена част от проверявания обект (възложител), възниква в началото на XX век (Whittington, Pany, Meigs, & Meigs, 1992, p. 8), когато извадковият подход започва да намира по-широко приложение. Контролните органи следва да изразяват мнение за достоверността на всички проведени обществени поръчки, независимо от обхвата на извадката. Това изисква правилното прилагане на извадковия подход с цел изпълнението на адекватни одиторски процедури.

Разработката има за **цел да се изследва извадковият подход при одита върху обществените поръчки, прилаган от Сметната палата (СП) на Република България**. Реализирането на целта се постига чрез изпълнение на следните **задачи**:

- да се характеризира приложението на статистическите и нестатистическите извадки при одита върху обществените поръчки;
- да се изследват критериите, използвани при определяне обществените поръчки, които да бъдат включени в извадката.

За обосновка на изследването са анализирани резултатите от проведено през периода април-май 2017 г. анкетно проучване сред одиторите, работещи в дирекциите Одити за съответствие при финансовото управление I и II на Сметната палата на Република България. Генералната съвкупност на изследването обхваща 101 одитора, а в извадката попадат 51 от тях (50,49%), което осигурява представителността на проучването.

Обект на изследване са статистическите и нестатистическите извадки, а **предмет** на публикацията са критериите, използвани от одиторите при определяне на обществените поръчки, които да се проверят.

Посредством прилагането на извадковия подход **се проверяват ограничен брой процедури във възложителя, но изразеното мнение се отнася за всички обществени поръчки**. Съгласно Международен одиторски стандарт (МОС) 1530, одиторите могат да използват два вида извадки – статистически и нестатистически (МОС 530 Одиторски извадки. Ръководство по международни стандарти за контрол върху качеството, одит, преглед, други ангажименти за изразяване на сигурност и свързани по съдържание услуги, 2016–2017, стр. 582).

В МОС 1530 е посочено, че статистическата извадка е „*подход към формиране на извадките, който притежава следните характеристики: случаен избор на обектите в извадката и използване на теорията на вероятностите за оценка на резултатите от извадката, включително за оценка на риска от извадката*“ (МСВОИ 1530 Указания за финансов одит - Одитни извадки, 2009). Нестатистическата извадка се определя като „*подход към формиране на извадки, който не притежава характеристи-*

ките на статистическата извадка” (МСВОИ 1530 Указания за финансов одит - Одитни извадки, 2009). Двата вида извадки са със сходни изисквания за тяхното прилагане (Калоянов, 2010, стр. 10). Разграничението е свързано със следните условия (вж. табл. 1):

Таблица 1
Класификация на одитните извадки

Условия	Видове извадки	
	Нестатистически	Статистически
Представителност на извадката	Да	Да
Случаен избор на единиците в извадката	Не	Да
Използване на теорията на вероятностите	Не	Да
Екстраполиране на установените резултати	Не	Да

Чрез одиторските извадки, прилагани върху обществените поръчки, се определя обхватът на одиторските процедури за проверка на съответствието със законодателството. Това позволява, резултатите да се оценят и проектират за цялата съвкупност от проведени процедури от възложителите.

Интерес представлява изискването за *случаен избор*, чрез който се осигурява представителност на одитните извадки. В икономическата литература (Вейсел, 2011, стр. 237–291) е посочено, че нестатистическите извадки не позволяват да се формира мнение за цялата съвкупност, което *не е в съответствие с извадковото изучаване*. Нестатистическите извадки също могат да се формират чрез случаен подбор. При тях е допустимо да се използва произволен подбор, т.е. избор по преценка на одитора. *Тя може да се определи и като субективна, без да се основава на теорията на вероятностите*. Една от *разликите* е, че статистическите извадки осигуряват по-голяма обективност на одиторското мнение. Причината е, че те се основават на теорията на вероятностите. Следва да се акцентира и на обстоятелството, че те са разгледани по-задълбочено в научната литература (Вейсел, 2011, стр. 237–291) и се определят като едно от главните направления в развитието на одита през XX век (Колева, 2012, стр. 191).

От Таблица 1 е видно, че съществуват различия при използването на *теорията на вероятностите и случайния избор на единици в извадката*. Нестатистическите се отличават по това, че се позволява използването на по-малко методи за подбор на единиците, които да попаднат в

обхвата на проверяваната съвкупност. При тях не е известно каква е вероятността, всяка обществена поръчка да попадне в извадката и не се спазва изискването за репрезентативност.

Следва да се акцентира и на едно друго различие, а именно условието за **екстраполиране на установените резултати** (Вейсел, 2011, стр. 237–291). Резултатите от статистическите извадки могат да се отнесат към цялата съвкупност от процедури, тъй като при тях съществува системност чрез прилагането на теорията на вероятностите. При нестатистическите извадки възможността за екстраполиране на резултатите липсва, поради което те служат за оценки само по отношение за одитираните обществени поръчки. Нестатистическите извадки нямат същото ниво на математическа точност като статистическите.

В Таблица 2 са представени резултатите, получени от отговорите на анкетирания одитори, свързани със степента на прилагане на статистическите и нестатистическите подходи при формиране на извадка.

Таблица 2

Степен на приложимост на различните подходи към формирането на извадка

Въпрос: Доколко използвате посочените подходи към формиране на извадка:		Отговори:				
		Винаги	Понякога	Никога	Не мога да преценя	Няма отговор
Статистически	брой одитори:	4	17	27	1	2
	отн. дял (%):	7,84	33,33	52,94	1,96	3,92
Нестатистически	брой одитори:	36	11	3	0	1
	отн. дял (%):	70,59	21,57	5,88	-	1,96
Не прилагам извадка	брой одитори:	3	40	3	1	4
	отн. дял (%):	5,88	78,43	5,88	1,96	7,84

Над половината от респондентите са посочили, че „никога” не прилагат „статистическия” подход, 70,59% „винаги” използват „нестатистическия” подход, а 78,43% от одиторите отговарят, че *понякога не прилагат* извадка. Когато **не се използват** извадки, проверките на контролните органи се извършват върху 100% от съвкупността, при което обект на одита са всички процедури по обществените поръчки. По този начин одиторите на СП се доближават до извършването на **пълна проверка, а не до репрезентативна.**

От дадените отговори на анкетирания е видно, че при изпълнение на одитните ангажименти не се използват статистически извадки (52,94%) и резултатите от тях не могат да се екстраполират върху цялата съвкупност. **Следователно не може проверката на няколко процедури, групирани посредством професионалната преценка на одитора, да служи**

като заключение, отнасящо се и до непроверените поръчки. По този начин одиторът не получава възможност да изрази мнение за съответствието на проверяваната извадка със законодателството. Затова правилното определяне на обществените поръчки, които да се одитират, посредством използването на определени **критерии**, оказва значение при извършваните контролни процедури във възложителите (вж. табл. 3).

Таблица 3

Степен на приложимост на критериите при определяне обществените поръчки, подлежащи на одит

Въпрос: Колко често използвате посочените критерии при определяне на обществените поръчки, които да се одитират?		Отговори:				
		Винаги	Понякога	Никога	Не мога да преценя	Няма отговор
Най-висока стойност на поръчките	брой одитори:	35	14	1	0	1
	отн. дял (%):	68,63	27,45	1,96	-	1,96
Осъществен предварителен контрол от Агенцията по обществени поръчки	брой одитори:	5	28	15	1	3
	отн. дял (%):	9,80	54,90	29,14	1,96	3,92
Най-ниска стойност на поръчките	брой одитори:	1	22	27	0	1
	отн. дял (%):	1,96	43,14	52,94	-	1,96

Според извършеното проучване най-често прилаганият критерий е „най-висока стойност на поръчките” (68,63% от одиторите отговарят, че „винаги” го прилагат). Висок относителен дял е отчетен и по отношение на критерия „осъществен предварителен контрол от Агенцията по обществени поръчки” (54,90% от респондентите отговарят, че „понякога” го прилагат). Установи се, че 43,14% от анкетираните одитори „понякога” прилагат критерия „най-ниска стойност на поръчките”, като същевременно над половината посочват този критерий като неприложим (52,94%).

Обществените поръчки с висока стойност в голяма част от случаите се финансират със средствата от Европейските структурни и Кохезионни фондове. Те са обект на засилен контрол както от управляващите органи на съответните програми и междинните звена, така и от Агенцията по обществени поръчки (АОП). Първоначално нейният контрол обхваща само проектната документация, преди откриването на процедурата, и ролята на АОП е методическа, съпътстваща действията на възложителите.

Във връзка с ефективното усвояване на европейските средства, избягването на финансови корекции и изпълнение на препоръките на Европейската комисия, *от 01.01.2009 г. АОП е натоварена със задачата да*

извършва предварителен контрол върху процедурите, финансирани по линия на ЕС. В доклада на Комисията от юли 2010 г. предварителният контрол е оценен *положително*. С цел повишаване ефективността му се *препоръчва разработване на механизъм за обратна връзка, чрез който да се проследява изпълнението на указанията на органите за предварителен контрол и начини за преодоляване на последиците от несъобразяване с тях* (Доклад на Комисията до Европейския парламент и до съвета относно напредъка на България по механизма за сътрудничество и проверка, 2010). Постигнатите положителните резултати в сектора на обществените поръчки налагат не само запазване на обхвата на предварителния контрол, но и неговото разширяване.

Определянето на процедурата, която да бъде проверена от АОП, се извършва съгласно утвърдената методика, отчитаща нивото на риск. В нея са включени следните фактори (Методика по чл. 232, ал. 2 от Закона за обществените поръчки, 2017):

- вид на възложителя;
- статут на възложителя;
- вид на процедурата;
- обект на поръчката;
- източник на финансиране.

На проверка подлежат процедури, с които се възлагат обществени поръчки със стойност над европейските прагове (вж. табл. 4).

Таблица 4

Стойностни прагове за обществени поръчки

Видове стойностни прагове	Обект на поръчката			
	Строителство	Доставки		Услуги
Европейски	5 000 000 лв.	264 033 лв.		
Национални	270 000 лв.	70 000 лв.	70 000 лв.	70 000 лв.
	50 000 лв.	30 000 лв.	30 000 лв.	

От Таблица 4 е видно, че европейските стойностни прагове надвишават многократно националните, като те съвпадат при обществените поръчки, касаещи услугите. В случаите, когато стойността на обществената поръчка надвишава европейските стойностни прагове, вероятността за осъществяване на предварителен контрол върху конкретна процедура нараства значително.

Данните в годишните доклади на АОП показват, че за периода 2012–2016 г. броят на обявените процедури за обществени поръчки на европейския пазар е общо 17 108 (вж. табл. 5). Този брой може да се определи като *значителен* с оглед на относителния им дял в общия брой на поръчките, които са обявили възложителите в страната.

Таблица 5

Обявени процедури за възлагане на обществени поръчки на европейския пазар за периода 2012–2016 г.

Показатели Период	Обявени процедури за възлагане на обществени поръчки на европейския пазар (бр.)	Относителен дял на обявените поръчки на национално ниво от общия брой на публикуваните на европейския пазар (в %)
2012 г.	2 556	25
2013 г.	3 673	30,76
2014 г.	3 330	27,57
2015 г.	3 213	28,89
2016 г.	4 336	42,36
Общо:	17 108	X

За да се оцени значението на обявените, в страната, процедури за обществени поръчки спрямо общия европейски пазар, е необходимо да се изследва делът на процедурите, които са обявени не само на национално ниво, а и чрез ОВ на ЕС. През 2012 г. възложителите са обявили общо 2 556 бр. процедури на европейския пазар, което представлява 25% от общия брой на процедурите (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2012 г., 2013 г., стр. 32). За следващата 2013 г. обявените процедури са 3 673 бр. (30,76%) (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2013 г., 2014 г., стр. 32). През следващите две години не се наблюдават съществени различия в броя на обявените процедури – за 2014 г. те са 3 300 бр. (27,57%), а за 2015 г. броят им е 3 217 (28,89%) (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2014 г., 2015 г., стр. 35; Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2015 г., 2016 г., стр. 36). През последната 2016 г. броят на процедурите нараства спрямо предходната година с 1 123 бр. до 4 336 бр. (42,36%) (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2016 г., 2017 г., стр. 45).

Посочените данни подкрепят твърдението, че част от провежданите процедури в страната са в границите на европейските прагове, поради което са обявени и на европейския пазар. Тъй като при тези обществени поръчки размерът на разходвания финансов ресурс е значителен, съществува голяма вероятност за намеса на АОП. **Следователно след извършените предварителни проверки вероятността от несъответствия в конкретната процедура е минимална.**

Във връзка с представените данни следва да се отбележи, че се наблюдава тенденция към повишаване на обществените поръчки, които са обявяват в ОВ на ЕС. Причината е, че възложителите възприемат подход за обединяване на няколко обществени поръчки, в резултат на което стой-

ността им се повишава и се провежда една процедура, което налага обявяване в ОВ на ЕС.

По отношение използването на **критерия „осъществен предварителен контрол от АОП“** прилагането му при одитите във възложителите **не е в състояние да подпомогне работата на контролните органи**, тъй като с приетия през април 2016 г. Закон за обществените поръчки (ЗОП) **вместо увеличение, би се стигнало до намаляване на процедурите, подлежащи на контрол от АОП**. Като **първи аргумент** може да се посочи, че според предвидените условия в новите правила, свързани с обществените поръчки, **всеки работен ден** чрез системата за случаен избор¹ се избира най-малко по една процедура за контрол от АОП. В случай че се спази изискването за 250 работни дни в една календарна година, е напълно възможно, АОП да извърши преглед само на 250 бр. процедури, подлежащи на контрол по чл. 232, ал. 1 от ЗОП. Според годишните доклади на АОП през периода 2012–2016 г. броят на проверените преписки за осъществяване на предварителен контрол е, както следва:

- 2012 г. – 1 076 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2012 г., 2013, стр. 12);
- 2013 г. – 1 655 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2013 г., 2014, стр. 11);
- 2014 г. – 1 255 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2014 г., 2015, стр. 13);
- 2015 г. – 619 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2015 г., 2016, стр. 14);
- 2016 г. – 264 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2016 г., 2017, стр. 15).

Трябва да се има предвид, че с влизането в сила на новия ЗОП, значителна част от проверените преписки за осъществяване на предварителен контрол през 2016 г. (205 бр.) са свързани с процедури, финансирани по оперативни програми от период 2014-2020 г. Прави впечатление по-големият брой преписки, проверени преди влизането в сила на ЗОП от април 2016. **При съпоставка на данните за 2016 г. с тези от предходните четири години, се отчита съществен спад в броя проверени преписки за осъществяване на предварителен контрол.**

Вторият аргумент, в подкрепа на твърдението за намаляване броя на проверяваните процедури, се отнася до поставеното условие в чл. 232, ал. 2 от ЗОП. Според него контролът върху процедурите на договаряне обхваща поръчки, чиито стойности са **равни или по-големи от 5 млн. лева** за строителство и съответния стойностен праг по чл. 20, ал. 1, т.

¹ От обхвата на контрола чрез случаен избор са изключени процедурите за обществени поръчки в областите „Отбрана“ и „Сигурност“, при които се прилагат специални правила за възлагане на договорите, както и процедурите на договаряне, които са обект на друг вид контрол, осъществяван от АОП. Бел. авт.

1, букви „б” и „в”, т. 2 букви „б” и „в”, т. 3 букви „б” и „в” за доставки и услуги². Видно е, че се намалява броят на процедурите, които подлежат на този контрол. В потвърждение на посочения аргумент, според годишния доклад за дейността на АОП за 2014 г.³, от общо открити 1 527 бр. процедури на договаряне без обявление (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2014 г., 2015, стр. 17) 389 бр. не са подлежали на контрол поради добавеното условие в чл. 19, ал. 2, т. 24 от ЗОП (отм.). Според това условие възлаганите поръчки трябва да са с по-висока стойност от 264 000 лв. за строителство и от 66 000 лв. за доставки и услуги. За 2015 г. неподлежащите на предварителен контрол процедури са 69 бр. от общо 1 357 бр. процедури на договаряне без обявление (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2015 г., 2016, стр. 18).

След влизане в сила на новия ЗОП броят на откритите процедури на договаряне без предварително обявление, без предварителна покана за участие и пряко договаряне е 96 бр. (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2016 г., 2017, стр. 26). През този период са изразени становища по 80 бр. от тези процедури, като в 13 бр. от случаите при прегледа е установено, че съответната процедура не подлежи на контрол поради ниската стойност на възлаганата поръчка (Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2016 г., 2017, стр. 26). Относно намаляването на контрола върху процедурите на договаряне без обявление, трябва да се акцентира на факта, че между 18 и 23 % от всички, стартиращи обществени поръчки, се възлагат чрез тях (Кацаров, 2014 г., стр. 9).

Предвид изложените съображения може да се обоснове, **че с приемането на новите правила, процедурите на договаряне, неподлежащи на контрол, са многократно повече от тези, при които той е задължителен. Подобно намаление не може да се приеме за обосновано, предвид факта, че в голяма част от случаите АОП е изразила становище за незаконосъобразност** (Годишни доклади за дейността на Агенцията по обществени поръчки).

Според направено проучване едни от най-честите нарушения, които се констатираат, са при поръчките с **най-ниски стойности** (Кацарова, 2010). Те се възлагат посредством способите за „събиране на оферти с обява или/и покана до определени лица”⁴ (обществени поръчки, които се

² 264 033 лв. за доставки и услуги, които включват и продукти по приложение №3 и 500 00 лева за услуги по приложение №2 при публичните възложители, съответно 817 524 лв. за доставки и услуги и 1 000 000 лв. за услуги по приложение №2 – при секторните възложители. Бел. авт.

³ За 2012 и 2013 г. в годишните доклади на АОП липсват данни за процедурите договаряне без обявление, които не са подлежали на контрол. Бел. авт.

⁴ В чл. 20, ал. 3 от Закона за обществените поръчки е предвидено, че възложителите прилагат способа за възлагане чрез събиране на оферти с обява или покана до определени лица, когато обществените поръчки имат прогнозна стойност при строителство - от 50 000 до 270 000 лв.; при доставки и услуги, с изключение на услугите по Приложение № 2 - от 30 000 до 70 000 лв.

възлагаха чрез отменените НВМОП и Глава осма „а” от ЗОП). Тези два способа за възлагане на обществени поръчки на по-ниски стойности не са посочени в чл. 18 от ЗОП, където са изброени процедурите. Поради това, **че „способите“ не са „процедури” по смисъла на Закона, съществува голяма вероятност да бъдат допуснати нарушения от страна на възложителите.**

Според експертите (Кацарова, 2010; Петкова & Попова, 2014) често посочените два способа се използват, за да се манипулира изборът на изпълнител и да се нарушат изискванията за осигуряване на максимална конкуренция при възлагане на обществените поръчки. Някои от нарушенията, които са констатирани от контролните органи във възложителите, са формални (което не променя характера им на нарушения), а други имат сериозно отражение **директно върху принципите на ЗОП и водят до опорочаване на пазара за обществени поръчки.**

В обобщение на представените данни, както и на резултатите от извършеното проучване сред одиторите, може да се посочи, че прилагането само на два критерия при определяне обществените поръчки, които да се одитират, е **недостатъчно**. Това се обуславя от няколко факта:

➤ **Първият** е свързан с обстоятелството, че обществените поръчки с висока стойност са финансирани със средства от ЕС, в резултат на което са обект на предварителен контрол от АОП. Дори и да бъде констатирано нарушение от Агенцията, то е отстранено още на етап планиране на обществената поръчка, в резултат на което процедурата протича според правилата на ЗОП и Правилника за неговото прилагане.

➤ **Вторият** се основава на обстоятелството, че в новия ЗОП вместо увеличаване се наблюдава намаляване на процедурите, които са обект на контрол от АОП.

➤ **Третият** се отнася до твърдението, че едни от най-честите нарушения, които се констатираат, са свързани със способите за „събиране на оферти с обява или/и покана до определени лица”. Смята се, че те са рискови поради множеството нарушения, които са установени при тях, тъй като са с малка стойност и контролът при тях е занижен. В допълнение може да се посочи и фактът, че възложителите често разделят без основание дадена поръчка с цел избор на по-лек режим за нейното възлагане.

➤ Като **четвърти аргумент** могат да бъдат посочени критиките, отправени в един от последните доклади на Брюксел през 2015 г. В него е посочено, че **предварителните проверки често се извършват по формален начин, а същевременно процедурите са обект на припокриващ се последващ контрол, който понякога води до различни констатации** (Доклад на Комисията до Европейския парламент и Съвета

Услугите по Приложение № 2 са изключени от приложното поле на разпоредбата, тъй като тези услуги, когато тяхната стойност е до 70 000 лв., могат да бъдат възлагани директно, като възложителите могат да доказват разхода само с първични платежни документи, без да е необходимо сключването на писмен договор. Бел. авт.

относно напредъка на България по механизма за сътрудничество и проверка, 2015). Констатациите извеждат на преден план сериозните предизвикателства, които следва да оставят на заден план проблемите при осъществения предварителен контрол (Стоянов, 2016, стр. 17).

Равновесието между прецизност и обхватност на одита *не може да се поддържа чрез прилагането предимно на нестатистически извадки или използване само на два критерия*. Посредством тези особености в методиката може да се достигне до *заключение от одиторите за липса на грешки и нарушения единствено при поръчките с най-висока стойност, без да е ясно дали при другите проведени процедури на същия възложител няма допуснати такива*. Това е така, защото характерът на нестатистическите извадки позволява проявата на субективизъм и не се осигурява еднаква възможност на всички обществени поръчки да бъдат одитирани от контролните органи на Сметаната палата.

В *заключение* на направения анализ, относно прилагането на извадките при одита върху обществените поръчки, може да се обобщи, че за целите на определянето на адекватни одиторски процедури следва да се използват и *двата вида извадки*. По този начин ще се съдейства за повишаване на ефективността на одита чрез оптимизиране на обхвата на проверените обществени поръчки. При определяне на обществените поръчки, които да попаднат в извадката, следва да се използва както *критерият за „най-висока стойност“ така и „най-ниска стойност“*.

Използвани източници:

Вейсел, А. (2011). *Теоретични и приложни аспекти на одитните извадки* (Том VII). София: Издателство на ВУЗФ „Св.Григорий Богослов”.

Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2012 г. (2013). Изтеглено на 17 октомври 2017 г. от Агенция по обществени поръчки:

http://www.aop.bg/fckedit2/user/File/bg/agency/Annual_report_2012-final-1.pdf

Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2013 г. (2014).

Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2014 г. (2015). Изтеглено на 17 октомври 2017 г. от Агенция по обществени поръчки:

http://www.aop.bg/fckedit2/user/File/bg/agency/Annual_report_PPA_2014.pdf

Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2015 г. (2016). Изтеглено на 17 октомври 2017 г. от Агенция по обществени поръчки:

http://www.aop.bg/fckedit2/user/File/bg/agency/Annual_report_2015_final_3.pdf

Годишен доклад на Агенцията по обществени поръчки за 2016 г. (2017). Изтеглено на 18 октомври 2017 г. от Агенция по обществени поръчки:

http://www.aop.bg/fckedit2/user/File/bg/agency/Godishen_Doklad_2016_final_20062017.pdf

Годишни доклади за дейността на Агенцията по обществени поръчки.

Изтеглено на 13 ноември 2017 г. от Агенция по обществени поръчки: http://rop3-app1.aop.bg:7778/portal/page?_pageid=93,288249&_dad=portal&_schema=PORTAL

Димитров, В. (2012). Новият Закон за Сметната палата–равносметка на една продължителна реформа. От *Одитът в България* (стр. 59-71). София: Фосия.

Доклад на Комисията до Европейския парламент и до съвета относно напредъка на България по механизма за сътрудничество и проверка (2010)

Доклад на Комисията до Европейския парламент и Съвета относно напредъка на България по механизма за сътрудничество и проверка. (2015 г.). Изтеглено на 15 октомври 2017 г. от Висш съдебен съвет: http://vssold.justice.bg/bg/evro/Doklad-2015_bg.pdf

Кацаров, И. (2014 г.). За хитрините при прилагане на Закона за обществените поръчки (част втора). *Обществени поръчки* (10), 9-19.

Кацарова, М. (2010). *Най-често срещани нарушения при възлагане на обществени поръчки, установени от органите на Сметната Палата.* Изтеглено на 17 октомври 2017 г. от Сметна палата на Република България: http://www.bulnao.government.bg/files/_bg/statia-Petev-naruBenia_2010.doc.

Кацарова, М. (2016). Обособени правила за провеждане на процедурите. Публично състезание и пряко договаряне по ЗОП. *Обществени поръчки* (5), 39-71.

Кацарова, М. (2016). Субекти, обекти и стойност на обществените поръчки по новия Закон за обществените поръчки. *Обществени поръчки* (2), 4-11.

- Колева, Б. (2012). *Теоретико-практически аспекти на одиторските извадки. Дисертация за присъждане на образователна и научна степен „доктор“*. Варна: Икономически университет Варна.
- Методика по чл. 232, ал. 2 от Закона за обществените поръчки*. (2017). Изтеглено на 13 ноември 2017 г. от Агенция по обществени поръчки:
http://www.aop.bg/fckedit2/user/File/bg/monitoring_kontrol/METODI_KA_SSI_final_POP.pdf
- МОС 530 Одиторски извадки. Ръководство по международни стандарти за контрол върху качеството, одит, преглед, други ангажименти за изразяване на сигурност и свързани по съдържание услуги (Том I)*. (2016 – 2017). София: ИДЕС.
- МСВОИ 1530 Указания за финансов одит - Одитни извадки*. (2009). Изтеглено на 13 октомври 2017 г. от Сметна палата на Република България:
<http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/mejdunarodno-priznati-oditni-standarti-874>
- Петкова, Д., & Попова, Д. (2014). *Над половината от проверените от АДФИ обществени поръчки са с нарушения*. Изтеглено на 13 ноември 2017 г. от Investor.bg: <https://www.investor.bg/ikonomika-i-politika/332/a/nad-polovinata-ot-proverenite-ot-adfi-obshtestveni-porychki-sa-s-narusheniia-173290/>
- Приложение на статистическото извадково изучаване в одита* (2010) София: Университетско издателство „Стопанство“.
- Стоянов, И. (2016). Предизвикателства и възможни решения при предварителния контрол на процедури за възлагане на обществени поръчки по новите правила. *ЗОП+* (9), 6-21.
- Whittington, R., Pany, K., Meigs, W., & Meigs, R. (1992). *Principles of Auditing*. Boston: IRWIN.