

2022

ДОКЛАД

за извършена последваща оценка на
въздействието на Закона за вътрешния
одит в публичния сектор

СЪДЪРЖАНИЕ:

1. Резюме	5
2. Увод.....	7
3. Определяне на цели на последващата оценка на въздействието	7
3.1. Обща цел	8
3.2. Специфични цели.....	8
4. Причини за приемането и изменението на нормативния акт.....	8
4.1. Причини за приемането на закона (обн., ДВ, бр. 27 от 31.03.2006 г.)	8
4.2. Причини за изменение/група промени:	10
4.2.1. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 110 от 30.12.2008 г.)	10
4.2.2. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 42 от 05.06.2009 г.)	10
4.2.3. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 44 от 12.06.2009 г.)	11
4.2.4. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 54 от 16.07.2010 г.)	11
4.2.5. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 98 от 13.12.2011 г.)	12
4.2.6. Изменение (изм., ДВ, бр. 15 от 15.02.2013 г.).....	13
4.2.7. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 101 от 22.12.2015 г.)	13
4.2.8. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 43 от 07.06.2016 г.)	14
4.2.9. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 51 от 05.07.2016 г.)	14
4.2.10. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 95 от 29.11.2016 г.)	17
4.2.11. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 13 от 12.02.2019 г.)	17
4.2.12. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 64 от 13.08.2019 г.)	18
4.2.13. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 100 от 20.12.2019 г.)	19
4.3. Причини за изменение и допълнение на Приложението.....	19
5. Определяне на обхвата и структурата на оценката.....	21
5.1. Обхват на оценката.....	21
5.2. Структура на оценката	21
5.2.1. Критерии за оценка.....	21

5.2.2. Въпроси за разглеждане	22
6. Заинтересовани страни и събрани данни	23
6.1. Заинтересовани страни	23
6.1.1. Група 1.....	23
6.1.2. Група 2.....	23
6.1.3. Група 3.....	23
6.2. Проведени консултации със заинтересованите страни	23
6.3. Събрани данни	23
7. Информация относно използвания метод за оценяване на въздействията.....	24
8. Резултати от оценката, включително заключения и препоръки	26
8.1. Анализ по отделните критерии и въпроси на оценката	26
8.1.1 Постигане на целите	26
8.1.2. Ефективност	37
8.1.3. Ефикасност	41
8.1.4. Устойчивост.....	44
8.1.5. Ползност	46
8.2. Заключения и препоръки	48
9. Начини на разпространение на резултатите от последващата оценка	50
10. Източници	50

Списък на използваните съкращения

Съкращение	Пълно наименование
ЗВОПС	Закон за вътрешния одит в публичния сектор
ЗФУКПС	Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор
ЗУСЕФСУ	Закон за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление
ЕК	Европейска комисия
НОМИОВ	Наредба за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието
ПМС	Постановление на Министерски съвет
РМС	Решение на Министерски съвет
НС	Народно събрание
МС	Министерски съвет
МФ	Министерство на финансите
ПРБ	Първостепенен разпоредител с бюджет
ВРБ	Второстепенен разпоредител с бюджет
ИПА	Институт по публична администрация
ЗВО	Звено за вътрешен одит
СФУК	Система за финансово управление и контрол
ИСФУКВО	Информационна система за финансово управление и контрол и вътрешен одит
АДВФК	Агенция за държавен вътрешен финансов контрол

1. Резюме

Настоящият доклад има за цел да представи резултатите от извършена последваща оценка на въздействието на Закона за вътрешния одит в публичния сектор (ЗВОПС). Последващата оценка е извършена съобразно Закона за нормативните актове (Обн., ДВ, бр. 27 от 3.04.1973 г., посл. изм., бр. 34 от 3.05.2016 г.), Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието (Приета с ПМС № 301 от 14.11.2016 г., обн., ДВ, бр. 91 от 18.11.2016 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 84 от 29.09.2020 г.), Методиката за последваща оценка на програми и нормативни актове на Института по публична администрация и Ръководството за извършване на оценка на въздействието на законодателството (Прието с РМС № 540/25.07.2014 г.).

Законът за вътрешния одит в публичния сектор е един от трите закона (наред със Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор и Закона за държавната финансова инспекция), с приемането на които през 2006 г. е положено началото на промените на финансовия контрол в Република България. ЗВОПС е изготвен във връзка с поетите от Република България ангажменти по преговорна глава 28 „Финансов контрол“ и в изпълнение на препоръките, дадени в Редовния доклад на Европейската комисия (ЕК) за 2004 г. за по-нататъшно развитие на законодателството в областта на контрола, както и за разделяне на функцията по вътрешен одит от функцията по инспекция.

Със закона се постига съответствие с принципите на Регламент 1605/2002 г. относно общия бюджет на Европейските общности. Промените в европейското законодателство са причина за част от законодателните решения, които се съдържат в ЗВОПС. В закона е заложен децентрализиран модел на вътрешния одит в публичния сектор и преминаване на тази функция от Агенцията за държавен вътрешен финансов контрол (АДВФК), която дотогава я осъществява, към ръководителите на организациите от публичния сектор. Със закона се регламентира отговорността на ръководителите на организациите за изграждането и функционирането на силен и ефективен вътрешен одит. Вътрешният одит е дейност, която подпомага ръководителите на организациите в процеса на идентифициране, оценяване и управление на рисковете, които застрашават постигането на целите, оценява адекватността и ефективността на системите за финансово управление и контрол (СФУК) и дава препоръки за подобряване на дейностите в организациите.

Предмет на настоящия доклад е извършване на последваща оценка на въздействието на ЗВОПС посредством анализ на критериите за оценка „Постигане на целите“, „Ефективност“, „Ефикасност“, „Устойчивост“ и „Полезност“.

В резултат на извършената последваща оценка на въздействието на ЗВОПС, в т.ч. и резултатите от проведеното анкетно проучване, се установи, че като цяло законът постига в сравнително голяма степен основните си стратегически и оперативни цели.

В периода от 2006 г. до изготвяне на настоящия доклад законът е претърпял 25 бр. изменения. С оглед на това, състоянието на вътрешния одит към настоящия момент се характеризира както с утвърждаване на ролята му като инструмент, подпомагащ ръководителите на организациите от публичния сектор в мониторинга и подобряването на системите за управление и контрол в организациите, където се прилага, така и с наличие на проблеми, свързани с обхвата, качеството и ефективността му. Въпреки че вътрешният одит е само един от инструментите за подпомагане на управлението, сериозно предизвикателство на този етап се

оказва способността му да подпомага чрез своята дейност повишаването на ефективността на изразходване на публичните средства.

Като най-често изтъквани причини за неизпълнението на целите на закона ръководителите на организациите от публичния сектор изтъкват недостатъчната ресурсна обезпеченост и недостатъчната компетентност на администрацията, прилагаща закона.

По отношение на избора на източниците на данни оценяващият екип се е водил от основните характеристики за качеството на информацията, чрез която по най-ефективен начин се постигат целите на оценката, а именно: информацията да е достатъчна, компетентна, уместна и полезна. В тази връзка, при извършването на последващата оценка са използвани първични и вторични данни.

Първични са данните, събирани „на място“, т.е. търсени и набирани за конкретната цел там, където тя непосредствено се формира от лица на професионално равнище. За тази цел оценяващият екип проведе анкетно проучване сред служители на ръководни позиции в прилагащите закона организации.

Вторични данни са тези, които са набрани и обработени по друг повод, съхранени са чрез някакви материални носители и са достъпни за оценителите. Вторични са данните, за чието събиране по правило оценяващият екип не е бил директно отговорен. Тези данни могат да са извличани от документи (нормативни актове, стратегически и оперативни документи и др.).

За тази цел по метода на документалното проучване оценяващият екип анализира правния инструментариум, свързан с прилагането на разпоредбите на ЗВОПС, в т.ч. източници на вторични данни, а именно: закони; подзаконови нормативни актове; Устройствения правилник на МФ, Консолидирани годишни доклади за вътрешния контрол в публичния сектор в Република България; отчетни документи; други документи, имащи отношение към извършването на настоящата последваща оценка.

Заинтересованите страни за целите на извършването на последващата оценка на въздействието на ЗВОПС са главно ръководителите на организациите, в които се прилага ЗВОПС, ръководителите на звената за вътрешен одит и вътрешните одитори в организациите с изградени звена за вътрешен одит.

Що се отнася до подхода за извършване на последващата оценка на ЗВОПС са спазени разпоредбите на чл. 35 от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието, като:

- са определени целите на последващата оценка на въздействието;
- е извършена същинската оценка;
- е извършено обобщаване на оценката;
- са разпространени резултатите от оценката.

Съгласно изискванията на Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието и насоките в методиката на Института по публична администрация (ИПА), по всеки от петте критерия („постигане на целите“, „ефективност“, „ефикасност“, „устойчивост“ и „ползност“) са формулирани оценъчни въпроси, определящи посоката на оценяването. При формулирането на тези въпроси са следвани следните основни принципи:

1) Чрез отговора на съответния въпрос да бъде дадена информация на тези, които ще използват резултатите от оценяването;

- 2) Отговорът да генерира нова информация и прозрения;
- 3) Отговорът да предостави важна информация за вземане на решения по политиката;
- 4) Въпросът да се вписва последователно и разбираемо в обхвата на оценяването и да е в съответствие с избраните критерии за оценка;
- 5) Отговорът на въпроса да има въздействие върху политиката;
- 6) Намирането на отговор на въпроса да бъде осъществимо от оперативна гледна точка (бюджет, персонал, време, опит).

В хода на извършване на последващата оценка на въздействието като методи за анализ оценяващият екип е избрал като водещи документалния анализ и анкетното проучване сред заинтересованите страни, имащи отношение към прилагането на ЗВОПС. По метода на анкетното проучване са получени първичните данни, докато вторичните данни са извлечени на база документален анализ.

В хода на проведеното анкетно проучване са обхванати над 840 респонденти от организации от публичния сектор, като 276 участваха в проучването и представиха своето мнение чрез попълването на анкетата, а именно – 63 представители на министерства, 23 – на второстепенни разпоредители с бюджет, 41 – на други първостепенни разпоредители с бюджет, 77 – на общински администрации, 16 – на други организации от публичния сектор с изградени звена за вътрешен одит и 56 на търговски дружества и държавни предприятия.

2. Увод

Последващата оценка на въздействието на ЗВОПС е извършена в изпълнение на РМС № 436 от 05.07.2022 г. за одобряване на списък със законопроекти, на които ще бъде извършена цялостна предварителна оценка на въздействието, и със закони, на които ще бъде извършена последваща оценка на въздействието, през 2022 г. Настоящата последваща оценка на въздействието на ЗВОПС е първата извършена последваща оценка от приемането му. Оценката е извършена от служители в отдел „Методология на контрола“, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите.

Фокусът на последващата оценка е поставен върху изследване на постигнатите дефинирани за целите на оценката специфични цели на ЗВОПС.

3. Определяне на цели на последващата оценка на въздействието

Съгласно чл. 33, ал. 2 от НОМИОВ последващата оценка на въздействието изследва съотношението между поставените цели и постигнатите резултати при прилагането на нормативния акт. В тази връзка последващата оценка на въздействието на ЗВОПС има за цел да определи резултатите/последствията от приложението на закона и да идентифицира и оцени въздействията ex-post от действието на закона. В по-широк план, тя е опит да се установи дали той е произвел планирания и желан ефект върху целевите групи, организациите от публичния

сектор и обществото в страната и дали реализираните въздействия биха могли да бъдат дефинирани като пряко произтичащи от действието и прилагането на закона или само частично обвързани с ефекта от прилагането на правните норми.

3.1. Обща цел

Да се оценят последствията и ефектът от приемането и прилагането на ЗВОПС, включително налице ли е планираният и желан ефект върху целевите групи, организациите от публичния сектор и обществото в страната, в насоките, изложени в обхвата на поставените специфични цели.

3.2. Специфични цели

Поставените цели на настоящата последваща оценка на въздействието са следните:

Цел 1: *Чрез прилагането разпоредбите на ЗВОПС постигнато ли е изграждането и функционирането на адекватни и ефективни системи за финансово управление и контрол, които да се подпомагат от вътрешния одит?*

Цел 2: *До каква степен, въвеждането на дейността по вътрешен одит подпомага организациите да постигнат целите си чрез прилагането на систематичен и дисциплиниран подход за оценяване и подобряване ефективността на процесите за управление на риска, контрол и управление?*

Цел 3: *До каква степен е постигнато изискването за независимост и обективност на дейността по вътрешен одит при предоставяне на увереност и консултиране, предназначена да носи полза и да подобрява дейността на организациите?*

4. Причини за приемането и изменението на нормативния акт

При изследването на причините за приемането и изменението на ЗВОПС са взети предвид причинно-следствените връзки между приемането или изменението на нормативния акт, последиците и въздействията от него и промените в обществените отношения, промяната в поведението на адресатите на акта и др.

При изследването на причините за приемането и за изменението на закона са изследвани мотивите, съответно докладът към проекта на нормативния акт преди приемането му, наличието на извършени частична или цялостната предварителна оценка на въздействието, извършени анализи и заложили цели и мерки в стратегически документи.

4.1. Причини за приемането на закона (обн., ДВ, бр. 27 от 31.03.2006 г.)

Европейският съюз в процеса на разширяването си възприема принципите за добро финансово управление на публичните средства. Препоръчано е тези принципи да бъдат заложили и в законодателството на страните членки и кандидатки за присъединяване. Във връзка с това Република България поема ангажимент и предприема стъпки за промени в законодателството с оглед на структурното разделяне на функциите по вътрешния одит и инспекционната чрез децентрализацията на вътрешния одит и всеобхватното развитие на управленската отговорност.

Проектът на Закон за вътрешния одит в публичния сектор (ЗВОПС) е изготвен във връзка с поетите от Република България ангажменти по преговорна глава 28 „Финансов контрол“ и в изпълнение на препоръките, дадени в Редовния доклад на Европейската комисия (ЕК) за 2004 г. за по-нататъшно развитие на законодателството в областта на контрола, както и в доклада на СИГМА от втория етап на прегледа на системата за държавен вътрешен финансов контрол за разделяне на функцията по вътрешен одит от функцията по инспекция.

Изготвянето на проекта на ЗВОПС е в изпълнение на мерките, заложи в приетата от Министерския съвет на 16 юни 2005 г. Стратегия за развитие на държавния вътрешен финансов контрол в Република България. Той е разработен по препоръка на ЕК и е съгласуван с Главна дирекция „Бюджет“ на ЕК.

Със закона се постига съответствие с принципите на Регламент 1605/2002 г. относно общия бюджет на Европейските общности. Промените в европейското законодателство са причина за част от законодателните решения, които се съдържат в ЗВОПС. В закона е заложен децентрализиран модел на вътрешния одит в публичния сектор и преминаване на тази функция от АДВФК към ръководителите на организациите от публичния сектор.

В съответствие с изискванията на ЕК да се засили управленската отговорност на ръководителите на организациите от публичния сектор успоредно с разработването на ЗВОПС се изготви и проект на Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор (ЗФУКПС). С двата нови закона е регламентирана отговорността на ръководителите на организациите за изграждането и функционирането на силен вътрешен контрол и вътрешен одит.

В обхвата на закона попадат организациите от публичния сектор. С него е прието международно признатото определение за вътрешен одит и е регламентирано прилагането на Международните стандарти за вътрешен одит. Уредена е отговорността на ръководителите на организации от публичния сектор за въвеждането и осигуряването на вътрешния одит по отношение на всички структури, дейности и процеси, включително по отношение на средства от ЕС, както и гарантирането на независимостта на вътрешните одитори при осъществяване на дейността по вътрешен одит. Определена е същността на вътрешния одит като дейност за предоставяне на увереност и консултации, която се осъществява при спазване на принципите за независимост и обективност, компетентност и професионална грижа, почтеност и поверителност. В закона са разписани и основните задачи на вътрешния одит, свързани с идентифицирането на рисковете в организацията, оценяването на адекватността и ефективността на СФУК и даването на препоръки за подобряване на дейността в организацията с оглед постигане на целите ѝ.

Със ЗВОПС е въведено и задължението на ръководителите на организациите от публичния сектор да изграждат звена за вътрешен одит, чиято минимална численост е съобразена с бюджета на организацията за предходната година. По този начин е реализирана идеята при първостепенните разпоредители и при големите второстепенни разпореди да бъде осигурен такъв екип от вътрешни одитори, които да са достатъчни за осъществяване генералната цел на вътрешния одит - подпомагане на ръководителя на организацията за добро управление и контрол.

В ЗВОПС е отделено специално място за ролята на ръководителя на вътрешния одит. Въведени са изисквания за неговото назначаване и за назначаването на вътрешните одитори, които осигуряват квалифицирани специалисти за осъществяване на дейността по вътрешен одит. Тази идея е подкрепена и чрез въведената със закона възможност да се използва съществуващият потенциал от вътрешни одитори, които към момента са били служители на АДВФК. Те са обучавани в областта на вътрешния одит и са извършвали такава дейност като делегирани

вътрешни одитори. По силата на Закона за държавния служител те са били прехвърлени към организациите от публичния сектор и са попълнили част от предвидената минимална численост на звената за вътрешен одит. В ЗВОПС е регламентирана и отговорността на министъра на финансите за прилагането на вътрешния одит в публичния сектор. За осъществяване на тази отговорност в Министерството на финансите е създадено Централно хармонизиращо звено по вътрешен одит, чиито функции до 01.09.2005 г. са осъществявани от дирекция „Хармонизация и методология на одитната дейност“ при АДВФК.

Във връзка с функцията по вътрешен одит в ЗВОПС е предвидена възможност в организациите от публичния сектор да се създават одитни комитети с участието на външни представители. Тази идея е пряко свързана с осигуряването на независимост, обективност и ефективност на дейността по вътрешен одит.

В ЗВОПС са регламентирани основните насоки за осъществяване на дейностите, свързани с извършване на извадкови проверки, сертификация на средствата от фондове и програми на Европейския съюз и издаване на финална декларация при приключване на проект/програма. Поради специфичния характер на посочените дейности те са били обособени самостоятелно в глава седма от закона. Регламентирано е извършването на тези дейности да е в съответствие с международните споразумения и с регламентите на Европейската комисия относно Структурните фондове и Кохезионния фонд на Европейския съюз.

С приемането и обнародването на ЗВОПС е изпълнена основната цел на законодателната промяна, свързана с премахването на санкционните правомощия от функцията по вътрешен одит. Акцентът е поставен върху същността на вътрешния одит като независима, обективна, оценъчна и консултантска дейност, която има за цел да подобрява дейността и да подпомага ръководството на организация за постигане на целите ѝ. Изрично е посочен обхватът на вътрешния одит като функция, която засяга всички дейности и структури на организацията, а не само тези с финансови измерения.

Моделът за децентрализиран вътрешен одит в публичния сектор, заложен в ЗВОПС, е осъществен чрез структурни реформи в организациите от публичния сектор под ръководството на министъра на финансите.

Законът за вътрешния одит в публичния сектор е обнародван на 31.03.2006 г. - ДВ, бр.27. Той урежда същността, принципите и обхвата на вътрешния одит в организациите от публичния сектор, статута и функциите на структурите и лицата, които го осъществяват, както и одитните дейности по фондове и програми на Европейския съюз. От обнародването му е претърпял 25 изменения и/или допълнения, като някои от тях са съществени, а друга част (12 на брой) касаят само Приложението от закона с организациите, които следва да имат изградени звена за вътрешен одит.

4.2. Причини за изменение/група промени:

4.2.1. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 110 от 30.12.2008 г.)

С приетото изменение и допълнение на ЗВОПС е въведена възможност с наредбата по чл. 44, ал. 2 министърът на финансите да определя допълнителни изисквания, на които трябва да отговарят одиторите и ръководителите на одиторските екипи, извършващи специфични одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз.

4.2.2. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 42 от 05.06.2009 г.)

Допълва се чл. 21, ал. 2, т. 3, регламентиращ ограниченията при назначаване на ръководителите на вътрешния одит. С новата разпоредба се забранява за ръководител на вътрешния одит да бъде назначавано лице, когато лице, с което се намира във фактическо съжителство, работи или е работило на ръководна длъжност в организацията през последните две години.

4.2.3. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 44 от 12.06.2009 г.)

Измененията и допълненията на закона са свързани със сформирание на одитен комитет към органа по чл. 44, ал. 1 от същия закон. Регламентирането на одитния комитет като специализиран, наблюдаващ, консултативен орган цели създаване на допълнителна сигурност на независимостта, обективността и качеството на изпълняваните функции по глава пета от закона. Предвидено е одитният комитет да е към органа по чл. 44, ал. 1, но да е независим от него, и да включва председател и двама членове с доказан опит в областта на финансите и одита. Министърът на финансите назначава и освобождава председателя и членовете, определя възнагражденията им и утвърждава правилата за работа на одитния комитет. Регламентирано е функциите му да се уредят с акт на Министерския съвет.

4.2.4. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 54 от 16.07.2010 г.)

От мотивите на законопроекта е видно, че през септември 2009 г. на министъра на финансите е представен окончателният доклад от извършен през 2008 г. независим външен преглед от СИГМА (Съвместна инициатива на Европейската комисия и Организацията за икономическо сътрудничество и развитие), свързан с оценка на степента на прилагане на новия модел на вътрешен одит в България. Този доклад съдържа препоръки за оптимизиране на дейността на звената за вътрешен одит, на вътрешните одитори и на Одитния орган по оперативните програми. С цел изпълнение на дадените препоръки Министерският съвет взе решение за създаване на междуведомствена експертна работна група, която да извърши анализ на действащото законодателство, свързано с финансовия контролен механизъм и да предложи необходимите изменения и допълнения на нормативната уредба.

Този проект на закон за изменение и допълнение се основава на предложенията, приети от междуведомствената работна група, и има за цел да оптимизира дейността по вътрешен одит в публичния сектор и да подобри работата на Изпълнителна агенция „Одит на средства от Европейския съюз”.

С предложения законопроект се цели постигането на пълно съответствие на функцията по вътрешен одит в публичния сектор в Република България със стандартите за вътрешен одит на Международния институт на вътрешните одитори и добрите европейски практики. Част от предложените промени представляват прецизиране на съществуващите законови разпоредби с цел избягване на неточно тълкуване при прилагането им на практика.

Основните изменения са насочени към:

- Регламентиране осъществяването на дейността по вътрешния одит само от звена за вътрешен одит (ЗВО) и посочване организациите от публичния сектор, които са задължени да изграждат такива звена. Предложените промени са свързани със съществуващата към момента на измененията възможност за осъществяване на вътрешния одит от един вътрешен одитор, която нарушава екипния принцип и прави невъзможно прилагането на голяма част от стандартите за вътрешен одит в публичния сектор. С измененията на закона е предвидена и възможността по решение на министъра на финансите звена за вътрешен одит да бъдат създавани и в други

организации в резултат на мотивирано искане от съответния ръководител – първостепенен разпоредител с бюджетни кредити. Извън тези случаи законът допуска дейността по вътрешен одит да бъде възлагана на външни за организацията физически лица, които трябва да отговарят на определени изисквания.

- Намаляване задължителната минимална численост на звената за вътрешен одит в общините, като се предвижда вътрешният одит в тях да се осъществява най-малко от двама вътрешни одитори, включително ръководителя на вътрешния одит. Конкретната численост се определя от кмета на всяка община, предвид спецификата на дейността по вътрешен одит - да подпомага ръководителите на организациите за осигуряване на ефективни системи за финансово управление и контрол (СФУК), както и да дава препоръки за подобряване на дейностите в организациите.

- Разширяване обхвата на дейността на звената за вътрешен одит в първостепенните разпоредители с бюджетни кредити, като в него се включат и търговските дружества по чл. 61 от Търговския закон (ТЗ), държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ, както и лечебни заведения - търговски дружества със смесено държавно и общинско участие в капитала, в които няма ЗВО. Тази промяна се налага във връзка с честото възлагане на одитни ангажименти на звената за вътрешен одит в министерствата и общините, свързани с търговски дружества, на които съответният ПРБК е принципал (упражнява правата на собственик). Дейността на тези дружества е пряко свързана с постигане на целите на ПРБК, като в много случаи те разходват значителен обем средства, получени от ПРБК.

- Създаване на възможност ЗВО на ПРБК да одитира дейности на второстепенния разпоредител с бюджетни кредити (ВРБК), когато това е свързано с рискови дейности и процеси.

- С оглед осигуряване на подготвени кадри се допуска за вътрешни одитори и одитори в Одитния орган да бъдат назначавани и лица, които нямат сертификат „Вътрешен одитор в публичния сектор“, но притежават друг международно признат сертификат за вътрешен одитор/одитор – CIA и CGAP.

- Предвиждане министърът на финансите да издаде наредба за извършване на външните оценки на качеството в организациите от публичния сектор. В съответствие с чл. 29, ал. 3 от ЗВОПС външните оценки се извършват поне веднъж на 5 години. Издаването на наредба ще осигури ясна процедура за осъществяването и докладването на проверките и ще въведе единни критерии за оценка на звената за вътрешен одит.

- Включване на специфични текстове, осигуряващи подобряване на прилагането на Глава пета „Специфични одитни дейности по фондове и програми на европейския съюз“. С изменението се постига съответствие на разпоредбите на закона с изискванията на Регламент (ЕО) № 1083/2006 на Съвета по отношение на функциите на Одитния орган и се конкретизират програмите, по които Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“ осъществява специфични одитни дейности.

- Създаване на нова Глава седма „Административнонаказателни разпоредби“, в която се описват отделните видове административни нарушения и административни наказания.

В заключение може да се обобщи, че извършените през 2010 г. промени в ЗВОПС (обн., ДВ, бр. 54 от 16.07.2010 г.) имат сериозен принос в подобряване на ефективността и ефикасността на вътрешния одит.

4.2.5. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 98 от 13.12.2011 г.)

Чл. 46а. от ЗВОПС се отменя, с което отпада изискването за наличие на одитен комитет в ИА ОСЕС.

4.2.6. Изменение (изм., ДВ, бр. 15 от 15.02.2013 г.)

Предложените през 2013 г. изменения и допълнения в ЗВОПС са в следните насоки:

- Въвежда се задължението вътрешният одит да се осъществява в бюджетните организации по смисъла на Закона за публичните финанси, както и в общинските предприятия.

- Отпада изискването вътрешният одит да се осъществява в организациите, разпореждащи се с извънбюджетни средства, в организациите, разпореждащи се със средства от общинските бюджети и фондове, в организациите, разпореждащи се със самостоятелни и/или автономни бюджети, включително Националния осигурителен институт и Националната здравноосигурителна каса, както и в други организации, разпореждащи се с публични средства по силата на нормативен акт.

- Определя се, че освен в администрациите на президента, Народното събрание, Министерския съвет, министерствата, Националния осигурителен институт и Националната здравноосигурителна каса, Звено за вътрешен одит се изгражда в администрациите на първостепенните разпоредители с бюджет, чийто бюджет надхвърля 5 млн. лв.

- Във връзка с приемането през 2013 г. на Закона за публичните финанси (обн., ДВ, бр. 15 от 15.02.2013 г., в сила от 1.01.2014 г.) са направени терминологични промени, като навсякъде думите „бюджетни кредити“ са заменени с „бюджет“.

4.2.7. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 101 от 22.12.2015 г.)

Извършени са следните изменения и допълнения в ЗВОПС чрез преходните и заключителните разпоредби на Закона за управление на средствата от Европейските структурни и инвестиционни фондове:

- В чл. 41, ал. 1 е допълнен обхватът на специфичните одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз, като към одитите на системите и одитите на операциите са добавени и одитите на отчетите по всички оперативни програми, съфинансирани от Европейския фонд за регионално развитие, Кохезионния фонд, Европейския социален фонд, Европейския фонд за морско дело и рибарство и Фонда за европейско подпомагане на най-нуждаещите се лица. От специфичните одитни дейности отпада издаването на сертификат за приключване на проект или програма по фондове и програми на Европейския съюз.

- Приети са изменения в чл. 43, като е регламентирано, че дейностите по чл. 41 се осъществяват в съответствие с Международните споразумения за предоставяне на средства от Европейския съюз и съответните регламенти на Европейския съюз, отнасящи се до управлението и контрола на предоставените средства по Европейския фонд за регионално развитие, Кохезионния фонд, Европейския социален фонд, Европейския фонд за морско дело и рибарство и Фонда за европейско подпомагане на най-нуждаещите се лица. От обхвата на разпоредбата отпадат Структурните фондове и предприєдинителните фондове на Европейския съюз.

- Отпада правомощието на министъра на финансите да определя органа, съответно лицата, които осъществяват дейностите по чл. 41.

- Прецизирана е разпоредбата на чл. 48, ал. 2, т. 1, като е регламентирано правомощието на министъра на финансите да отговаря за издаването и актуализирането на наръчници за вътрешен одит.

4.2.8. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 43 от 07.06.2016 г.)

С изменението на ЗВОПС от 07.06.2016 г. са направени терминологични промени, като навсякъде думите „ръководителите на второстепенните разпоредители с бюджет“ са заменени с „второстепенните разпоредители с бюджет“.

4.2.9. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 51 от 05.07.2016 г.)

През 2016 г. са направени многобройни изменения и допълнения на ЗВОПС с цел да оптимизира дейността по вътрешен одит.

Регулирането на дейността по вътрешен одит с правилата, които са били необходими за периода преди и непосредствено след присъединяването на България към ЕС, е изчерпало своето предназначение. Поради изоставането на правната уредба от развитието на обществените отношения в публичния сектор и от развитието на вътрешния одит в други държави членки през 2016 г. се налага въвеждането на нови механизми за развитието на тази дейност у нас.

Състоянието на вътрешния одит към 2016 г. се характеризира както с утвърждаване на ролята му като инструмент, подпомагащ ръководителите в мониторинга и подобряването на системите за управление и контрол в организациите, така и с наличие на проблеми, свързани с обхвата, качеството и ефективността му. Проведените наблюдения, извършените външни оценки на качеството и резултатите от годишното докладване за последните години преди 2016 г. показват необходимостта от модернизиране, реформиране и засилване на ролята на вътрешния одит в публичния сектор. Въпреки че вътрешният одит е само един от инструментите за управление, сериозно предизвикателство на този етап се оказва способността му да подпомага чрез своята дейност повишаването на ефективността на публичните разходи.

Целта на направените изменения и допълнения е да се подпомогне ефективното осъществяване на вътрешен одит в публичния сектор и да се актуализира уредбата с оглед развитието прилагането на тази дейност.

С измененията и допълненията от 2016 г. е предвидено задължително изграждане на одитни комитети във всички министерства, Държавен фонд „Земеделие“ и общините с вътрешен одит. До този момент сформирането на одитни комитети е било предоставено на преценката на ръководителите на организации, като десетгодишната практика в България е показала, че в публичния сектор одитни комитети по ЗВОПС са създавани несистемно. Практиката в държавите - членки на Европейския съюз е показала широко разпространение и активиране на изграждането на одитни комитети. Това са консултативни органи, чрез които се допринася за поддържане на организационната и функционалната независимост на вътрешния одит. Ролята на одитните комитети, посочена и в Стандартите за вътрешен одит в публичния сектор, е да осигуряват необходимата професионална подкрепа на вътрешния одит пред ръководството на организацията. Със създаването на изискване за създаване на одитни комитети на практика е приведена в действие създадената със закона „двойна линия“ на докладване на резултатите от дейността на вътрешния одит - пред ръководителя на организацията и пред одитния комитет.

В международната практика по вътрешен одит одитните комитети изпълняват и функции, свързани с наблюдение на процесите по управление на риска, както и комуникация с външния одит, поради което те са залегнали в измененията и допълненията на ЗВОПС през 2016 г.

Предвидено е минимум две трети от членовете на одитните комитети да бъдат външни за организацията лица.

По-детайлна уредба за формирането, структурата и дейността на одитните комитети е дадена с наредба на Министерския съвет, която е приета в 6-месечен срок от влизането в сила на закона.

Друга важна стъпка е предприета по отношение на търговските дружества, в които държавата има по-съществен интерес. Въведено е задължение за търговските дружества с над 50 на сто държавно или общинско участие в капитала и годишен оборот над 10 млн. лева, включително лечебни заведения, за търговските дружества, чийто капитал е собственост на посочените дружества, с годишен оборот над 10 млн. лева и за държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с годишен оборот над 10 млн. лева, да изградят звена за вътрешен одит. Финансовото състояние на изброените търговски дружества и предприятия и необходимостта от по-добра защита на интересите на държавата или общината са довели до изискването за по-ефективен вътрешен одит.

Необходимостта от наблюдение, събиране и обобщаване на информация за функционирането на вътрешния одит в изброените по-горе търговски дружества и предприятия е посрещната чрез въвеждане на задължение за ръководителите на звена за вътрешен одит да изготвят годишен доклад за дейността по вътрешен одит, аналогично на задължението, което съществува за ръководителите на вътрешния одит в бюджетните организации. Докладите се изпращат на звеното за вътрешен одит на принципала с цел проследимост и координиране на дейността им. За останалите търговски дружества създаването на звено за вътрешен одит е въведено като възможност и се извършва по решение на управителните им органи.

С измененията и допълненията са засилени координационните и методологичните функции на министъра на финансите по отношение на стратегическото и годишното планиране на вътрешния одит, обвързано с най-актуалните и приоритетни за държавата въпроси. Във връзка с това е дадена възможност на министъра на финансите да издава указания за приоритетните цели и области за одитиране и да наблюдава резултатите от изпълнението на тези ангажменти, като получава и анализира информация от одитните доклади. В тези случаи се оформят три основни линии на докладване – пред ръководителя на организацията, пред одитния комитет и в определени случаи пред министъра на финансите, с което е постигната по-голяма независимост на вътрешния одит при упражняване на неговите функции, а също така и увеличаване на ползите от одитите за публичния сектор. Този подход е в съответствие с международната рамка по вътрешен одит и същевременно отразява спецификите и обществената значимост на вътрешния одит в публичния сектор.

Разширено е приложното поле на съгласувателната процедура с министъра на финансите при назначаване и освобождаване на вътрешни одитори в определени категории организации. С промените е въведена такава процедура за всички вътрешни одитори, а не само за ръководителите на вътрешния одит, с оглед осигуряване на по-голяма независимост при изпълнение на функциите им.

С измененията в закона е постигнато укрепване на вътрешния одит в общините. Сериозните проблеми на тяхното управление и финансово състояние, многобройните установени нарушения на възлагането и изпълнението на обществени поръчки, неефективните разходи, размерът на публичния ресурс, който държавата предоставя на общините чрез трансфери от държавния бюджет, наложиха необходимостта от засилване на ролята и независимостта на

вътрешния одит, който често е единственият инструмент за предоставяне на увереност на ръководството на общината за начина, по който функционират системите за управление и контрол. Данните за вътрешния одит към 30 юни 2015 г. показват, че звена за вътрешен одит има в 124 общини (106 от тях са задължени), по-голямата част от общините (141) не са създали в структурата си такива звена. В 52 общини вътрешният одит е функционирал с фактическа численост, несъобразена със законовия минимум за звено от двама одитори, което обективно затруднява покриването на много ключови процеси и дейности с одиторска работа.

С изменението и допълнението на закона са включени посочените по-горе способности за подобряване на вътрешния одит в общините и насочването на одита към значими и рискови за общината процеси и дейности (създаването на одитни комитети, които съгласуват стратегическите и годишните планове на вътрешния одит, планиране, основано на риска и на предоставените от министъра на финансите насоки и др.). Създаден е нов способ за структурирането на вътрешния одит в общините чрез въвеждане на правна възможност за създаване на споделени централизирани звена за вътрешен одит към една община, които да осъществяват вътрешен одит в няколко общини. На практика, през годините се оказва, че като цяло този способ не се прилага, независимо че този начин щеше да даде възможност и на общините, в които няма вътрешен одит, да използват този инструмент за мониторинг и оценка на процесите и дейностите. Създаването на споделени централизирани звена за вътрешен одит следваше да увеличи възможностите за съответните кметове да решат проблема със запълването на капацитета на одитните звена, назначаването на подходящи кандидати на свободните одиторски длъжности и засилва функционалната независимост на вътрешните одитори в тях.

Чрез измененията и допълненията на закона се повиши координационната роля на звената за вътрешен одит на първостепенните разпоредители с бюджет, включително в качеството им на органи, упражняващи правата на собственост в капитала, по отношение на звената за вътрешен одит на второстепенните разпоредители, съответно на търговските дружества в системата.

Със закона се повиши бюджетният праг от 5 на 10 млн. лв. за задължително изграждане на вътрешен одит за първостепенните разпоредители с бюджет, извън изрично посочените в закона. Тази промяна обхваща само две организации с функциониращ вътрешен одит - Агенцията за ядрено регулиране и Комисията за отнемане на незаконно придобито имущество. Тези организации не бяха задължени да имат вътрешен одит, но им беше дадена възможност да запазят съществуващото досега звено.

Кръгът на лицата, които са овластени да съставят актове за установяване на административни нарушения, изразяващи се в неизпращане на министъра на финансите на годишните доклади по вътрешен одит в законоустановения срок, беше разширен, като се предвиди тези длъжностни лица да се определят от министъра на финансите с цел да се уеднакви с този, предвиден в глава пета от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор.

Други изменения и допълнения на закона бяха насочени към осъвременяване и усъвършенстване на правната рамка. Някои от тях са свързани с прецизиране, избягване на повторения и дублиране с подзаконови актове (Стандарти, наредби) или материя, по-подходяща за уредба в методологични актове, отколкото с акт от ранга на закон. Други бяха продиктувани от практиката по прилагане на закона до 2016 г. или имаха редакционен характер. Такива изменения се направиха в чл. 9–11, чл. 23, чл. 24, чл. 27, чл. 29, чл. 32–40.

Като цяло може да се заключи, че с направените изменения и допълнения на ЗВОПС се постигна оптимизиране на дейността по вътрешен одит като цяло и сближаване с добрите практики в тази област на други държави - членки от ЕС, както и оптимизиране на щатната численост на звената за вътрешен одит в публичния сектор.

4.2.10. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 95 от 29.11.2016 г.)

Измененията и допълненията са направени чрез Преходните и Допълнителни разпоредби на Закона за независимия финансов одит:

Съгласно промените, направени в чл. 12, вътрешният одит в Министерството на финансите може да се осъществява от вътрешни одитори в рамките на звеното по чл. 16, ал. 2 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор, като в този случай ръководителят на звеното е ръководител и на вътрешния одит в Министерството на финансите и трябва да отговаря на изискванията на чл. 21, ал. 1 и 2. По този начин се обединиха дирекция „Вътрешен одит“ с дирекция „Вътрешен контрол“, като новосъздадената дирекция в Министерство на финансите бе наименувана „Методология на контрола и вътрешен одит“.

4.2.11. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 13 от 12.02.2019 г.)

Чрез Заключителните разпоредби към проекта на Закон за изменение и допълнение на Закона за финансовото управление и контрол са извършени следните изменения в Закона за вътрешния одит в публичния сектор:

Прецизирана е разпоредбата за създаване на одитни комитети в организациите, в които има изградено звено за вътрешен одит, по решение на ръководството на организацията, като е допълнено, че не се отнася за предприятия от обществен интерес по смисъла на Закона за счетоводството, с цел избягване на колизия с относимите разпоредби в Закона за независимия финансов одит.

Предвидено е допълване на функциите на одитния комитет, който да разглежда и да приема с решение и доклада за състоянието на системите за финансово управление и контрол, във връзка с вече възложените му функции по отношение на системите за финансово управление и контрол. В Допълнителната разпоредба е дадена дефиниция за „Одитен комитет“ с цел изясняване на неговата роля и място в организациите от публичния сектор.

С оглед на по-голяма увереност относно притежаването на необходимата професионална компетентност от лицата, желаещи да работят като вътрешни одитори, и с цел ограничаване на практиката за придобиване на сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“ без намерение за упражняване на професията „вътрешен одитор“, е заложено да се поставят допълнителни изисквания при назначаване на вътрешни одитори. В случай че не са извършвали дейност в областта на вътрешния или външния одит повече от три години преди назначаване на длъжност вътрешен одитор или ръководител на вътрешния одит, лицата следва да са преминали задължително не по-малко от три професионални обучения в областта на вътрешния одит.

Аналогично на ЗФУКПС е разширен обхвата на организации от публичния сектор, в които се извършва системно наблюдение от министъра на финансите по прилагането на Закона за вътрешния одит в публичния сектор и издадените въз основа на него актове с цел установяване на обратна връзка и събиране на информация от по-широк кръг организации като база за актуализиране и доразвиване на методологията по вътрешен одит.

Анализът на данни относно структурирането на звена за вътрешен одит показва трайна тенденция да не се изграждат звена в някои организации въпреки наличие на законово изискване. Неизпълнението на това изискване е пречка за осигуряване на ефективна система за мониторинг на финансовото управление и контрол в организациите. През 2016 г. е въведено задължително изискване за изграждане на одитни комитети в министерства, общини и в Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция. Наблюдавана е ниска активност на ръководителите на организациите, които са задължени да изградят одитен комитет при изпълнението на това законово задължение. Поради това, че в действащия закон няма предвидени административнонаказателни разпоредби за нарушения на посочените норми, е причина да бъдат предложени такива с цел постигане на по-висока ефективност по прилагането на закона.

Анализът на данни относно професионалното обучение и развитие на вътрешните одитори в публичния сектор показва трайна тенденция за неговото negliжиране в някои организации, което създава риск за ефективното изпълнение на дейността по вътрешен одит поради занижаване на компетентността на вътрешните одитори. Ето защо в закона е разписано ръководителят на организацията да осигури необходимите средства и условия за професионално обучение и развитие на вътрешните одитори от звеното за вътрешен одит, които да преминават годишно поне едно специализирано обучение.

Направените промени в закона до голяма степен постигат оптимизиране на вътрешния контрол и повишаване на ефективността при разходване на публичните средства в организациите от публичния сектор в съответствие с добрите практики в тази област на другите държави - членки на ЕС.

4.2.12. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 64 от 13.08.2019 г.)

С изменението и допълнението на ЗВОПС е предвидено ръководителите на организацията да изпращат обобщените годишни доклади на министъра на финансите в срок до 10 март на следващата година единствено по електронен път чрез Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит.

Докладването по електронен път чрез модул „Годишно докладване“ е извършвано 2 поредни години от задължените ръководители на организации, съгласно чл. 40 от ЗВОПС, като алтернативна възможност на докладването чрез изпращане по пощата на попълнен на хартия въпросник. Повече от половината от задължените лица са ползвали електронното докладване, като се наблюдавала тенденция за увеличаване на техния брой. Предвид стремежа за изграждане на модерна цифрова администрация и в съответствие с политиката за утвърждаване на ефективно и ориентирано към резултата управление, подаването на попълнените въпросници за състоянието на СФУК единствено по електронен път е мярка, която от една страна намалява разходите на организациите, а от друга страна дава възможност за бързо и ефективно анализиране на представената информация в различни разрези съобразно целите на събирането и обобщаването ѝ.

В тази връзка в § 1, т. 10 от Допълнителната разпоредба на закона е дадена легалната дефиниция на Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит, а именно - електронна система, поддържана от министъра на финансите, съдържаща информация за звената за вътрешен одит в публичния сектор, сертифицираните вътрешни одитори, реда и начина за организиране и провеждане на изпити за придобиване на сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“, законодателството и методологията, свързани с осъществяването на финансовото управление и контрол и вътрешния одит в публичния сектор.

4.2.13. Изменение и допълнение (изм. и доп., ДВ, бр. 100 от 20.12.2019 г.)

Промените са извършени чрез Заключителните разпоредби на Закона за държавния бюджет за 2020 г., както следва:

- Извършени са промени в чл. 18 от ЗВОПС, които целят да оптимизират дейността на одитните комитети и участието в тях на външни за организацията лица, както и въвеждането на забрана в съответните одитни комитети да участват длъжностните лица, които възложителите на обществени поръчки са определили да организират и/или да възлагат обществени поръчки съгласно чл. 7, ал. 1 от Закона за обществените поръчки, както и вътрешните одитори на съответната организация. Допълнението в ал. 4 на чл. 18 цели да постигне яснота и еднозначност на нормата.

- Отменя се ал. 4 на чл. 19 от закона, съгласно която когато издаденият от министъра на финансите сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“ е придобит повече от три години преди назначаването на длъжност вътрешен одитор или ръководител на вътрешния одит и лицата не са извършвали дейност в областта на вътрешния или външния одит повече от три години преди назначаването им, същите трябва през последните две години преди назначаването да са преминали професионални обучения и/или да са били лектори в областта на вътрешния одит, с обща продължителност не по-малко от 20 часа, тъй като въпросното изискване създава ненужно утежнение при попълването на звената за вътрешен одит в редица организации от публичния сектор, към които няма заявен голям интерес, а и предвид особеностите на дейността и общия характер на изискването на обучение, едва ли реално допринася за подобряване на нивото на компетентност на персонала.

- Отпада и изискването на чл. 31, ал. 6 от закона ръководителят на вътрешния одит и вътрешните одитори да участват в поне едно професионално обучение годишно, както и свързаното с него изискване по чл. 16, ал. 3. Въпросът за обучението на служителите в организациите от публичния сектор, вкл. на ръководителя на вътрешния одит и на вътрешните одитори, е отговорност и преценка на съответния ръководител на организация. За държавните служители, в т.ч. и за вътрешните одитори в държавната администрация, Законът за държавния служител е дал необходимата регламентация. Органът по назначаването е задължен да осигурява условия за обучение за професионално и служебно развитие на служители, като законът предвижда, когато нуждите на службата налагат, разходите за обучение за професионално развитие да са за сметка на съответната администрация. За целите на обучението се утвърждава годишен план за обучение на служителите в съответната администрация въз основа на установените потребности от обучение. Постигането на целите за адекватно ниво на компетентности на служителите в звената за вътрешен одит в държавната администрация е напълно възможно в рамките на общите правила за обучение в държавната администрация, а за останалите организации - в рамките на отговорностите и преценката на съответния ръководител на организация.

4.3. Причини за изменение и допълнение на Приложението

От обнародването на ЗВОПС до настоящия момент са извършени 12 бр. изменения и допълнения в Приложението (по чл. 12, ал. 2, т. 5) от закона, в което са посочени организациите, чиито ръководители са второстепенни разпоредители с бюджет и са задължени да изградят звено за вътрешен одит:

Изменение 1 (изм., ДВ., бр. 64 от 08.08.2006 г.)

Към приложението е добавен Фонд „Републиканска пътна инфраструктура“.

Изменение 2 (изм., ДВ., бр.102 от 19.12.2006 г.)

Отменя се т. 12, като от обхвата на приложението отпада Държавна агенция „Гражданска защита“.

Изменение 3 (изм., ДВ., бр.43 от 29.04.2008 г.)

В т. 7 „Национален център за аграрни науки“ се заменя с „Селскостопанска академия“.

Изменение 4 (изм., ДВ., бр. 69 от 05.08.2008 г.)

Отменена е т. 6 - Фонд „Републиканска пътна инфраструктура“.

Изменение 5 (изм., ДВ., бр. 71 от 12.08.2008 г.)

Към приложението е добавена „Прокуратурата на Република България“.

Изменение 6 (изм., ДВ., бр. 78 от 02.10.2009 г.)

Отменена е т. 14, като от обхвата на приложението отпада Държавна агенция „Държавна агенция за информационни технологии и съобщения“.

Изменение 7 (изм., ДВ., бр. 80 от 09.10.2009 г.)

Точка 8 е изменена, като „Национално управление по горите“ се заменя с „Изпълнителна агенция по горите“.

Изменение 8 (изм., ДВ., бр. 82 от 16.10.2009 г.)

Отменена е точка 13, а именно Държавна агенция по туризъм отпада от приложението.

Допълнение 9 (доп., ДВ., бр. 99 от 15.12.2009 г.)

Добавена е точка 16 - Агенция „Пътна инфраструктура“.

Изменение 10 (изм., ДВ., бр. 8 от 25.01.2011 г.)

Точка 9 е изменена, като „Национална ветеринарномедицинска служба“ е заменена с „Българска агенция по безопасност на храните“.

Изменение 11 (изм., ДВ., бр. 50 от 03.07.2012 г.)

Отменена е точка 11, а именно „Фонд Тютюн“ отпада от приложението.

Изменение 12 (изм., ДВ, бр. 51 от 05.07.2016 г.)

От обхвата на приложението отпадат организациите по т. 5 и т. 10 - Държавна агенция „Държавен резерв и военновременни запаси“ и Държавен фонд „Земеделие“.

5. Определяне на обхвата и структурата на оценката

5.1. Обхват на оценката

Времевият обхват на оценката включва периода от приемането на ЗВОПС (31.03.2006 г.) до последните изменения на закона, предхождащи извършването на оценката (20.12.2019 г.).

При определянето на обхвата на последващата оценка на ЗВОПС не са налице съществени ограничения освен липсата на извършена предварителна оценка на въздействието на закона, каквато при приемането на ЗВОПС не е била включена като задължително изискване в Закона за нормативните актове.

В настоящия случай, предвид липсата на предварителна оценка на ЗВОПС, целите и резултатите са определени последващо (по време на прилагането на нормативния акт и неговите съществени изменения) и спрямо така дефинираните цели са определени и оценени ефектите и ползите от закона.

5.2. Структура на оценката

5.2.1. Критерии за оценка

Критериите за последваща оценка на нормативни актове са определени в чл. 37, ал. 2, т. 2 от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието. Ефектите от прилагането на даден закон се оценяват въз основа на някои или на всички от изброените по-долу критерии:

➤ **Критерий „Постигане на целите”**

Този критерий изследва степента, в която целите от реализираната политика и/или изменението на нормативния акт са постигнати, независимо дали това се дължи на конкретната политика, съответно на изменението в нормативния акт, както и основните трудности, които пречат за постигането на целите.

➤ **Критерий „Ефективност”**

Този критерий изследва степента, в която постигането на целите от реализираната политика и/или от изменението в нормативния акт се дължи на конкретната политика, съответно на промяната в закона. Анализът и оценката се фокусират върху онези въпроси, които позволяват да се установи дали прилагането на ЗВОПС е ефективно, т.е. дали са постигнати неговите първоначални цели.

➤ **Критерий „Ефикасност”**

Този критерий изследва възможността за постигане на максимални резултати от използваните ресурси от реализираната политика и/или от изменението на нормативен акт. В конкретния случай ефикасността от прилагането на ЗВОПС изследва дали целите на закона се постигат с оптимален обем и разпределение на ресурсите.

➤ **Критерий „Устойчивост”**

Този критерий изследва степента на трайно решаване на идентифицираните проблеми. Оценява се в каква степен разпоредбите на ЗВОПС осигуряват трайно решаване на проблемите,

свързани с вътрешния одит в публичния сектор, и необходимостта от промени в закона в приоритетни области, определени от МФ.

➤ **Критерий „Полезност”**

Този критерий изследва степента на удовлетворяване на очакванията на адресатите на политиката и/или на нормативния акт. Във връзка с избраните критерии последващата оценка на ЗВОПС изследва мнението на неговите субекти и за възможността целите на закона да бъдат постигнати по алтернативен начин, както и дали той би бил също толкова ефективен.

За целите на последващата оценка на въздействието на ЗВОПС са изследвани всички нормативно определени критерии за оценка, като по всеки от критериите са дефинирани ключови въпроси за оценка, отговорите и изследването на които са основата, върху която са изградени основните заключения, изводи и резултати от последващата оценка на въздействието.

5.2.2. Въпроси за разглеждане

Обхватът и структурата на последващата оценка на ЗВОПС са предопределени от целите, които тя си поставя. В този смисъл, към всяка цел са формулирани въпроси, на които се търси отговор, съобразно избраните критерии за оценка. За да може да се анализират резултатите, последствията и въздействията от прилагането на закона са формулирани оценъчни въпроси и са избрани типове данни за различни периоди, които трябва да покажат как се е прилагал законът.

А. Въпроси за оценка по критерий „Постигане на целите“:

А.1. Постигнати ли са и в каква степен целите на Закона за вътрешния одит в публичния сектор?

А.2. Какви са основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват/са възпрепятствали постигането на целите на ЗВОПС?

Б. Въпроси за оценка по критерий „Ефективност“:

Б.1. Подобрил ли се е вътрешният контрол, елемент от който е вътрешният одит, с приемането на ЗВОПС?

Б.2. Кои са основните положителни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?

Б.3. Кои са основните отрицателни последици/въздействия от прилагането на ЗВОПС?

В. Въпроси за оценка по критерий „Ефикасност“:

В.1. Ползите от приемането на ЗВОПС превишават ли разходите/вложените ресурси?

В.2. Приемането на ЗВОПС води ли до необосновано висока административна тежест за организациите от публичния сектор?

Г. Въпрос за оценка по критерий „Устойчивост“:

Г.1. Необходими ли са промени в ЗВОПС?

Д. Въпрос за оценка по критерий „Полезност“:

Д.1. В каква степен регламентираните в ЗВОПС и последващите му изменения мерки за въздействие допринасят за подпомагане на организациите от публичния сектор при решаване на проблемите, свързани с финансовото управление, контрол и управление на риска?

6. Заинтересовани страни и събрани данни

Процесът по идентифицирането на заинтересованите страни включва:

- определянето на страните, които ще бъдат или са засегнати пряко или косвено, положително или отрицателно от дадена политика;
- степента на въздействие на всяка една от тези страни върху процеса на разработване, изпълнение и оценка на политиката;
- отчитане на техните интереси и влияние върху политиката;
- най-подходящите механизми за консултиране с тях, за да се увеличи тяхната подкрепа и да се намали тяхното противопоставяне.

В хода на извършване на оценката бяха идентифицирани следните заинтересовани страни, които могат да се обособят в три основни групи, както е изложено по-долу:

6.1. Заинтересовани страни

6.1.1. Група 1

В тази група попадат министерствата, второстепенните разпоредители с бюджети и други първостепенни разпоредители с бюджет с изградени звена за вътрешен одит.

6.1.2. Група 2

В тази група влизат общините с изградени звена за вътрешен одит.

6.1.3. Група 3

В тази група попадат търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит.

6.2. Проведени консултации със заинтересованите страни

Съгласно НОМИОВ провеждането на консултации със заинтересовани страни не е задължителен етап при извършването на последваща оценка на въздействието на нормативен акт. За целите на оценката на въздействието на ЗВОПС такива консултации са преценени за полезни и са проведени със заинтересованите страни от трите групи. За провеждането на консултациите е изпратен въпросник до ръководителите на организациите, ръководителите на звената за вътрешен одит и вътрешните одитори в организациите с изградени звена за вътрешен одит.

Дадените от заинтересованите страни отговори по повдигнатите въпроси са взети предвид при извършването на настоящата оценка, като същите са посочени на съответните места при разглеждане на конкретните въпроси.

6.3. Събрани данни

Данните, получени от отговорите и изразените становища на заинтересованите страни, са важна количествена и качествена информация за целите на последващата оценка на въздействие на Закона за вътрешния одит в публичния сектор:

- събиране на информация за резултатите от прилагането на нормативния акт;
- събиране на количествени данни по критериите за оценка: постигане на целите, ефективност, ефикасност, устойчивост и полезност на Закона за вътрешния одит в публичния сектор и
- извеждане на проблеми, свързани с прилагането на нормативния акт, изследване на причините за наличието на проблемите и формулиране на препоръки за преодоляването им.

За целите на последващата оценка на въздействието на ЗВОПС беше разработена специална анкета (въпросник), предназначена за ръководителите на организациите от публичния сектор по смисъла на чл. 12 от ЗВОПС с изградени звена за вътрешен одит, ръководителите на звената за вътрешен одит и вътрешните одитори в тези организации за отчитане мнението им от неговото прилагане.

Анкетата беше изпратена до всички заинтересованите лица в министерствата, второстепенните разпоредители с бюджети, другите първостепенни разпоредители с бюджет, общините, търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит, за да бъде отчетено мнението им по прилагането на закона.

До крайния срок за получаване на обратна връзка (22.08.2022 г.) се получи общо 220 бр. попълнени анкети, които бяха обобщени и резултатите от тях са представени в настоящия доклад.

7. Информация относно използвания метод за оценяване на въздействията

За целите на извършване на настоящата последваща оценка на въздействието на ЗВОПС е използван последователен и комплексен подход на анализа и оценката по отделните ключови въпроси за оценка, който да позволи всеобхватност, обективност и реалистичност на заключенията от анализа.

Основните методи, чрез които е събрана информацията, необходима за извършване на последващата оценка на въздействието от прилагането на ЗВОПС, са:

- **Кабинетно проучване (документален анализ)**

Кабинетното проучване бе използвано като отправната точка на настоящата оценка. Кабинетното проучване е универсален метод и има ясна приложимост в контекста на извършената последващата оценка на въздействието на ЗВОПС. Методът включи извършването на преглед и анализ на наличната информация, свързана с прилагането на ЗВОПС, на релевантните източници на информация и свързаните документи, което създаде основата за последващия анализ.

Кабинетното проучване бе от съществено значение при събирането на наличната документална информация, необходима за извършването на последващата оценка на въздействието на ЗВОПС, като даде възможност да се направи точна преценка за необходимостта

от допълнителна информация, която бе събрана впоследствие посредством другите методи за събиране на данни.

➤ Анкета

Основният метод, който бе използван за изследване на мнението на заинтересованите страни по ключовите въпроси за оценка, свързани с прилагането на ЗВОПС, бе анкетното проучване. Обобщената вследствие от проведеното анкетно проучване информация бе използвана за допълване на събраната чрез кабинетното проучване документална информация, което допринесе значително за минимизиране на слабите страни на кабинетното проучване и набирането на допълнителна информация, която беше невъзможна за събиране чрез кабинетно проучване.

Анкетното проучване даде възможност да се установи виждането на преките участници в процеса по прилагане на оценявания закон по отношение на съществуващите ограничения и непълноти, както и какви възможности за преодоляване на пречките могат да се приложат.

Основните методи, чрез които събраната информация бе обработена, синтезирана и анализирана за целите на последващата оценка на въздействието от прилагането на Закона за вътрешния одит в публичния сектор, са тези, регламентирани в чл. 28, ал. 1 от НОМИОВ:

➤ Анализ разходи-ползи

Методът беше използван за изследване на общия баланс на положителните и отрицателните последици (включително върху заинтересованите страни), които са възникнали в определен период вследствие прилагането на ЗВОПС. Проучването на съотношението „разходи – ползи” беше използвано в опита за оценяване на ефикасността и по-конкретно за изследване на съотношението на вложените ресурси по прилагането на закона (дотогава, доколкото тези вложени ресурси могат да бъдат количествено измерени) и ползите от изпълнението на разпоредбите му.

➤ Мултикритериен анализ

Методът беше използван при анализа на въздействията от прилагането на ЗВОПС. Чрез него се постигна разширяване на обхвата на анализа по отделните критерии за оценка и отговорите на ключовите въпроси за оценка. Конкретно мултикритерийният анализ е използван за сравняване на резултатите от оценката, получени по отделните критерии за оценка, например сравняване на резултатите по критерий „Постигане на целите“ и резултатите по критерий „Ефективност“.

➤ Анализ на ефективността

Този метод бе използван в два от критериите за оценка, а именно анализ на ефективността и анализа на ефикасността на изпълнението. Методът се използва, когато при определяне на обхвата на анализа се изисква да бъде направен анализ и да се оцени конкретна мярка от политика или инициатива/проект на административната структура. Този метод изисква изчисляване на разходите, необходими за постигане на целта и след това сравняване с разходите за различните варианти.

8. Резултати от оценката, включително заключения и препоръки

Представянето на резултатите от последващата оценка и формулирането на изводи е направено въз основа на анализ на нормативната база и отговорите на въпросите, поставени за разглеждане от оценката на въздействието. Цялата събрана маса от данни и информация е разгледана, за да се установи доколко наблюдаваните резултати и въздействия съвпадат със заложените очаквания, когато интервенциите са били приети и въведени. Изводите от оценката са формулирани чрез последователното прилагане на критериите за последваща оценка.

8.1. Анализ по отделните критерии и въпроси на оценката

В обобщение на направените по-горе констатации, настоящата оценка на въздействието достигна до следните резултати и обобщени изводи по отношение на въпросите и критериите, поставени в обхвата на оценката, които показват, че ЗВОПС в изследвания период е изпълнил до голяма степен целите си. Заложените в закона механизми, чрез които е предвидено да се осъществява държавната политика в областта на вътрешния одит в публичния сектор, могат да бъдат оценени до голяма степен като ефективни, устойчиви и полезни.

8.1.1 Постигане на целите

Анализът по критерий „Постигане на целите“ обхваща отговорите на два ключови въпроса за оценка „Постигнати ли са и в каква степен целите на Закона за вътрешния одит в публичния сектор?“ и „Какви са основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват/са възпрепятствали постигането на целите на ЗВОПС?“.

Оценка по въпрос А.1.: *Постигнати ли са и в каква степен целите на Закона за вътрешния одит в публичния сектор?*

Методиката за последваща оценка на програми и нормативни актове на ИПА препоръчва при извършване на оценката да се разглежда постигането както на оперативни цели (резултат), така и стратегически цели (преки и косвени ефекти) от прилагането на закона. Съгласно Методиката на ИПА оценяването на степента, в която целите на политиката са постигнати, може да се извърши, без да се разглеждат в детайли причините, които обясняват успеха или провала. Оценяването по този критерий се съсредоточава само върху постигането на заявените цели и няма стремеж да покаже причинни връзки между факторите, нито пък се стреми да обясни тези причинни връзки.

Както беше отбелязано и по-горе при определянето на обхвата на оценката, съществено ограничение по отношение на прилагането на методиката е свързано с факта, че при приемането на закона през 2006 г. не е извършена предварителна оценка на въздействието и в тази връзка целите, които да бъдат постигнати, не са предварително дефинирани. Една от причините за това е, че по това време Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието все още не е била приета.

В тази връзка, към настоящия момент, на етапа на прилагане на нормативния акт, са дефинирани от оценящия екип следните стратегически и оперативни цели на ЗВОПС:

Стратегически цели:

1) Осигуряване на ефективни и прозрачни системи на финансовото управление и контрол;

2) Осигуряване на функционално независима дейност по вътрешен одит;

3) Прилагане на общопризнати международни принципи в системата за вътрешен контрол и одит на целия публичен сектор.

Оперативни цели:

1. Осигуряване на ефективно функциониране на дейността по вътрешен одит чрез създаване на обща рамка за дейността – същност, обхват, организация на вътрешния одит.

2. Осигуряване на минимален праг и численост на звената за вътрешен одит, съобразени с управляваните публични финансови ресурси.

3. Осигуряване на условия за независимост на вътрешния одит при планиране, извършване и докладване на резултатите от дейността.

4. Регламентиране на минимални изисквания за назначаване на вътрешните одитори и за тяхното сертифициране с оглед осигуряване на необходимата компетентност за осъществяване на дейността по вътрешен одит.

5. Създаване на ефективен консултативен орган към ръководителя на организацията (одитен комитет).

6. Регламентиране на основните права на вътрешните одитори, вкл. осигуряването на необходимия за извършване на дейността по вътрешен одит свободен достъп до информация, активи и служители.

7. Регламентиране на дейностите по планиране, извършване и докладване на вътрешния одит, с оглед осигуряване на ефективност при осъществяване на дейността.

8. Осигуряване на възможност за годишно докладване на дейността по вътрешен одит по електронен път.

9. Създаване на предпоставки за ефективно осъществяване на дейностите по координация и хармонизация на вътрешния одит.

10. Регламентиране на осъществяването на специфични одитни дейности по фондове и програми на ЕС.

В текста по-долу са представени анализът и оценката за степента на постигане на отделните стратегически и оперативни цели на ЗВОПС.

Постигане на Стратегическа цел 1 „Осигуряване на ефективни и прозрачни системи на финансовото управление и контрол“

Въпросът за постигане на целта „Осигуряване на ефективни и прозрачни системи на финансовото управление и контрол“ е изследван чрез получените данни от проведената анкета за целите на настоящата последваща оценка на въздействието.

В следващата таблица са представени резултатите от проведеното проучване по този въпрос.

Таблица 1. Степен на постигане на стратегическа цел „Осигуряване на ефективни и прозрачни системи на финансовото управление и контрол“

В каква степен е постигната целта „Осигуряване на ефективни и прозрачни системи на финансовото управление и контрол“?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит
Напълно е постигната	12%	13%	12%
До голяма степен е постигната	58%	51%	52%
Частично е постигната	22%	33%	27%
В много малка степен е постигната	4%	4%	8%
Изобщо не е постигната	2%	0%	2%
Не мога да преценя	2%	0%	0%

Данните от проведеното проучване показват, че в преобладаващата си част респондентите отбелязват, че целта е напълно или в голяма степен постигната. При представителите на министерствата, ВРБ и другите ПРБ с изградени звена за вътрешен одит този процент е 70, докато при тези на общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ те са по 64.

Според информацията в Консолидираните годишни доклади за състоянието на вътрешния контрол в публичния сектор в Република България в последните години се наблюдава тенденция на плавно увеличение броя на организациите със структуриран вътрешен одит, като средно увеличението на годишна база е с около 7% за последните две години. Над 10% от организациите, които са задължени да изградят звена за вътрешен одит в последните две години, не са го направили, като най-голям процент от тези организации са общини. В последните години бюджетите на общините плавно нарастват, което пък е предпоставка да попаднат в приложното поле на ЗВОПС по отношение на задължението за изграждане на звено за вътрешен одит. Част от кметовете на общини предприемат действия за структуриране на вътрешен одит, но поради липсата на квалифицирани кадри в 24% от тях назначаването на вътрешни одитори все още е предизвикателство.

Друга трайна тенденция, която се установи в хода на извършване на оценката, е увеличаване на броя на организациите, в които не се спазва изискващата се по закон минимална

численост по отношение на вътрешния одит. Недостатъчният административен капацитет се дължи на две основни причини – от една страна, на непредприемане на действия от ръководителите на организациите за провеждане на конкурси или за използване на други законови способи за назначаване на служители, а от друга страна – на липсата на кандидати, отговарящи на изискванията на закона за заемане на съответната длъжност, непривлекателната за тях работна заплата, която не съответства на големия обем от задължения, отговорности и специфични знания, необходими за вътрешните одитори. **Изтичането на двугодишния срок за стажант-одиторите, в рамките на който същите трябва да придобият сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“**, също следва да се посочи като причина за незапълване на щатната численост.

Поставени пред проблема за намиране на квалифицирани кадри все по-голям брой ръководители на организации в публичния сектор трансформират длъжности от одиторски в стажант-одиторски. Въпреки предприетите действия за разширяване кръга на лицата, които могат да бъдат назначени в звената за вътрешен одит, а именно назначаването на лица на длъжност, за която не се изисква притежаването на сертификат – стажант-одитор, около 50% от тях продължават да са свободни, отново поради липса на желаещи.

Трайното незаемане на свободните бройки, особено липсата на ръководител на вътрешния одит, както и функционирането на вътрешния одит с фактическа численост, несъобразена със законовия минимум за звено за вътрешен одит за съответния тип организация от публичния сектор, затруднява покриването на ключови за организацията процеси и дейности с одиторска работа и **влие негативно върху обхвата, ефективността и добавената стойност от дейността по вътрешен одит**. Значителният брой организации, които продължително време не изграждат звена за вътрешен одит, редуцирането на числеността на одитния персонал, включително в някои министерства, в разрез със законовите изисквания, както и определянето на щатна численост в съответствие с определената по закон минимална численост само за да се спази изискването без реално намерение или невъзможност за назначаване на вътрешни одитори показват, че е необходимо да се **предприемат законови промени по отношение на критериите за изграждане на звена за вътрешен одит и тяхната минимална численост, съобразени с управляваните публични финансови ресурси**.

Като положителен момент при анализа на изпълнението на оперативните цели на закона се констатира, че **законовото изискване за планиране на дейността по вътрешен одит чрез изготвяне и утвърждаване от ръководството на стратегически и годишни планове** се спазва в почти всички докладвали организации в периода 2016-2021 г. В организациите, където липсва такова планиране, е налице обективна причина за това – вътрешните одитори са назначени в края на годината или са назначени само стажант-одитори.

Координацията и хармонизацията на вътрешния контрол в организациите от публичния сектор на Република България е отговорност на министъра на финансите, за изпълнението на която се подпомага от дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите. Основните дейности, чрез които се осъществява координация и хармонизация на вътрешния контрол в публичния сектор, са наблюдение на състоянието на вътрешния контрол и вътрешния одит в публичния сектор, сертифициране на вътрешните одитори, подпомагане на професионалното обучение в областта на финансовото управление и контрол, поддържане на Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит, организиране и участие в работни срещи и форуми. Във връзка с чл. 48, ал. 2, т. 3 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор бяха изготвени Указания за приоритетни цели и области за одитиране при

планиране на дейността по вътрешен одит за 2021 г. в общините с изградени звена за вътрешен одит, попадащи в обхвата на чл. 12 от ЗВОПС.

Динамично променящата се среда, появата на нови рискове, високите очаквания към процесите по управление, управление на риска и контрола, както и към дейността по вътрешен одит, наложиха въведените през 2016 г. в ЗВОПС задължителни изисквания за създаване на одитни комитети в организациите от публичния сектор. Одитният комитет представлява друг източник за предоставяне на увереност на ръководството относно предприетите мерки и действия за управление на рисковете, поддържането на ефективна контролна среда и контролни дейности, както и за правилното и вярно отчитане на финансовите и нефинансовите резултати в дадена организация от публичния сектор. Ефективността на одитния комитет се дължи на неговата независимост от изпълнителните органи.

Съгласно изискването на ЗВОПС в министерствата, в общините с изградени звена за вътрешен одит и в Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция, задължително следва да се създадат одитни комитети. Към 31.12.2021 г. това изискване е релевантно за Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция, всички министерства и 133 общини с изградени звена за вътрешен одит. Към същата дата има създадени и функциониращи общо 32 одитни комитета, от които 16 в министерства и 16 в общини. Следва да се отбележи, че одитни комитети не са създадени в 88% от всички общини, в които има изградено звено за вътрешен одит.

Видно от представените данни, през последните отчетни години се забелязва изключително ниска активност относно създаването на одитни комитети в общините, включително в някои от най-големите общини в страната, което от своя страна измества тренда в изцяло негативна посока. Одитен комитет не е създаден и в Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция, който управлява изключително големи по размер финансови средства.

Чрез изпълнението на проект по Програмата за подкрепа на структурните реформи за периода 2017 - 2020 г., създадена с Регламент (ЕС) 2017/825 на Европейския парламент и на Съвета от 17 май 2017 г., за подпомагане процеса по създаване и функциониране на одитните комитети в публичния сектор в България, дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ **разработи наръчник с много образци на работни документи към него в подкрепа на укрепването и подобряването на дейността и добавената стойност на одитните комитети в организациите от публичния сектор.** Същият е предназначен да бъде максимално практичен и удобен за използване и да допринесе за по-нататъшното развитие на одитните комитети.

От изложеното става ясно, че към момента може да се даде една положителна оценка относно устойчивостта на вече изградените одитни комитети, което е индикация за доказана полза от тяхната дейност. В същото време се забелязва изключително нисък ръст относно изграждането на нови одитни комитети и активността на общините в това отношение въпреки осигуряването на финансови средства за възнаграждения на външните членове.

Нежеланието на кметовете на общини да създадат одитни комитети, включително в някои от най-големите общини в страната, въпреки законовото изискване и осигурените средства за заплащане на възнаграждения на външните членове, се дължи основно на недостатъчното им разбиране за ползата от одитния комитет за организацията. Това negliжиране на законово изискване продължава вече доста години и също е индикация за необходимост от прецизиране на критериите за изграждане на звена за вътрешен одит, което е предпоставка и за изграждане на одитни комитети. Организациите, които спазват законовото изискване и предприемат действия за сформирание на одитен комитет, с оглед осигуряване на реален принос за по-доброто

управление на организациите, е необходимо по-внимателно да подбират неговите членове, така че да участват хора с управленски опит и компетентности в различни области, а не само вътрешни одитори. Досегашната практика показва, че част от организациите се затрудняват при определяне на вътрешен член на одитния комитет, поради липсата на възможност за заплащане на положения от тях труд. В тази връзка следва да се има предвид, че одитният комитет може да се състои само от външни членове, което ще допринесе и за неговата независимост от ръководството на организацията.

Съществуването и функционирането на одитните комитети, само и единствено поради наличието на нормативно изискване на закона неминуемо ще доведе до ниска ефективност и полза за организациите. В тази връзка предвидените административно-наказателни разпоредби за ръководителите на организации, неспазили задължението си за създаване на одитен комитет, не мотивират в достатъчна степен последните да предприемат действия по изграждане на одитен комитет.

Изводът, който бе направен във връзка с необходимостта от предприемане на законови промени по отношение на критериите за изграждане на звена за вътрешен одит и тяхната минимална численост, съобразени с управляваните публични финансови ресурси, ще се отрази позитивно и върху задължението за изграждане на одитните комитети.

Постигане на Стратегическа цел 2 „Осигуряване на функционално независима дейност по вътрешен одит“

Въпросът за постигане на целта „Осигуряване на функционално независима дейност по вътрешен одит“ е изследван чрез получените данни от проведеното анкета за целите на настоящата последваща оценка на въздействието.

В следващата таблица са представени резултатите от проведеното проучване по този въпрос.

Таблица 2. Степен на постигане на стратегическа цел „Осигуряване на функционално независима дейност по вътрешен одит“

<i>В каква степен е постигната целта „Осигуряване на функционално независима дейност по вътрешен одит“?</i>			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит
Напълно е постигната	37%	28%	33%

До голяма степен е постигната	34%	38%	29%
Частично е постигната	19%	19%	21%
В много малка степен е постигната	6%	9%	12%
Изобщо не е постигната	2%	8%	5%
Не мога да преценя	2%	0%	0%

Аналогични на данните за Стратегическа цел 1 са и тези за Стратегическа цел 2, които показват, че в преобладаващата си част респондентите считат, че целта е напълно или в голяма степен постигната. Според проведеното анкетно проучване общо 71% от респондентите от министерствата, второстепенните разпоредители с бюджет и другите първостепенни разпоредители с бюджет с изградени звена за вътрешен одит считат, че целта е напълно или в голяма степен постигната, 6% смятат, че целта е постигната в много малка степен, докато само 2% са на мнение, че целта изобщо не е постигната.

66% от респондентите в общините с изградени звена за вътрешен одит отговарят, че целта е напълно или в голяма степен постигната, 9% от тях смятат, че целта е постигната в много малка степен, а 8% са на мнение, че целта изобщо не е постигната.

Отговорите на представителите на търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит са както следва: 62% считат, че целта е напълно или в голяма степен постигната, 12% смятат, че целта е постигната в много малка степен и 5% са на мнение, че целта изобщо не е постигната.

За осъществяване на дейностите по вътрешен одит законът е предоставил на ръководителя на вътрешния одит и вътрешните одитори правото:

- на свободен достъп до ръководството, одитния комитет, целия персонал и всички активи на организацията във връзка с осъществяването на одитната дейност;
- на достъп до цялата информация, както и до всички документи, включително и електронни, които се съхраняват в организацията и са необходими за осъществяването на одитната дейност при спазване на ограниченията или специалния ред за достъп, предвидени със закон;
- да изискват от отговорните длъжностни лица сведения, справки, становища, документи и друга информация, необходима във връзка с одитната дейност.

От анализа на Консолидираните доклади за вътрешния контрол в публичния сектор в Република България се установи, че в голямата си част ръководителите на организациите осигуряват спазването на основните права на вътрешните одитори при осъществяване на дейността по вътрешен одит. Единични са случаите, при които се докладва за непредставяне на необходима информация или ограничаване на достъпа до информационна система или документи. В тази връзка оценката по оперативната цел, свързана с **регламентиране на**

основните права на вътрешните одитори, вкл. осигуряването на необходимия за извършване на дейността по вътрешен одит свободен достъп до информация, активи и служители, може да се определи като положителна.

В хода на извършването на оценката се установи практиката в последните години ръководители на организации да възлагат все по-голям брой консултантски ангажименти за сметка на одитни ангажименти за даване на увереност. Трябва да се има предвид, че планирането на дейността на база оценка на риска е ключово изискване и предпоставка за осигуряване на независимост на вътрешния одит при осъществяване на неговата дейност. Основната одитна дейност е даването на увереност на ръководството и неизпълнението на одитни ангажименти за даване на увереност, планирани на база оценка на риска, поради възложени от ръководството ангажименти, би могло включително да бъде начин за умишлено отклоняване на вниманието на вътрешния одит от наистина ключови и високорискови процеси и дейности. Особено в министерствата, в които съответният министър има на разположение висококвалифицирани и компетентни в съответната област съветници, които го консултират по важни въпроси, то вътрешният одит би трябвало да бъде ангажиран предимно с даване на увереност.

Определянето на приоритетни области за одит от министъра на финансите в изпълнение на правомощията му по координация и хармонизация на вътрешния одит до известна степен компенсира допусканите слабости при извършването на оценка на риска и определяне на областите на одит, като насочва дейността по вътрешен одит към процеси и рискове, които са ключови за съответните организации. Освен това, прилаганото изискване за изпращане на министъра на финансите на одитните доклади за извършени одитни ангажименти в определени приоритетни области осигурява по-голяма публичност и прозрачност на дейността по вътрешен одит и стремеж за подобряване качеството на предоставените резултати. Наред със специфичната информация, която се предоставя на Министерството на финансите за съответния процес или дейност, при прегледа на одитните доклади се установяват методологически пропуски и слабости, за отстраняването на които се предприемат действия, като провеждане на обучения или прецизиране на издаваната обща методологията.

Дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ в Министерството на финансите в изпълнение на функциите си, свързани с наблюдение и контрол при извършване на външни оценки за осигуряване на качеството на одитната дейност продължава да следи за спазване изискванията на наредбата и периодично публикува информация за извършените външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност в ИСФУКВО.

ЗВОПС дава възможност организацияте, които нямат задължение и нямат изградена функция по вътрешен одит, да възлагат изпълнението на дейността на лица, които са външни за организацията. Така например през 2021 г. три общини са се възползвали от тази възможност. Тази законова възможност е изключително подходяща за организации, които нямат постоянна необходимост и ресурс за поддържане на функцията по вътрешен одит. През последната отчетна година се наблюдава тенденция за намаляване на броя на организацияте, които са се възползвали от тази форма на възлагане на дейността по вътрешен одит. В сравнение с предходната година, броят им е с една по-малко, както и в сравнение с 2019 г.

По отношение на **регламентираните в закона минимални изисквания за назначаване на вътрешните одитори и за тяхното сертифициране** следва да се отбележи нормата на чл. 19, ал. 2, която определя, че за вътрешни одитори се назначават лица, които отговарят на следните изисквания: да са дееспособни лица; да не са осъждани за умишлено престъпление от общ характер и да не са лишени по съдебен ред от правото да заемат съответната длъжност; да имат

завършено висше образование и придобита образователно-квалификационна степен „магистър“ или „бакалавър“; да притежават сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“, издаден от министъра на финансите след успешно положен изпит по чл. 53, или да притежават валиден международно признат сертификат за вътрешен одитор. За ръководителите на вътрешния одит, наред с горепосочените минимални изисквания за назначаване, са въведени следните допълнителни изисквания: да имат завършено висше образование и придобита образователно-квалификационна степен „магистър“ и да имат най-малко три години стаж в областта на вътрешния или външния одит.

Така дефинираните минимални изисквания за назначаване на вътрешните одитори и ръководителите на вътрешния одит в организациите от публичния сектор в значителна степен осигуряват необходимата компетентност за осъществяване на дейността по вътрешен одит.

С направените промени в ЗВОПС през 2019 г. (Обн., ДВ., бр. 64 от 2019 г., в сила от 13.08.2019 г.) и приетата Наредба за формата, съдържанието, сроковете, реда и начина за представяне на информация по чл. 8, ал. 1 от Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор (Приета с ПМС № 242 от 24.09.2019 г., обн., ДВ., бр. 76 от 27.09.2019 г.) беше въведено задължението за ръководителите на организации – първостепенни разпоредители с бюджет, да представят докладите за състоянието на системите за финансово управление и контрол единствено и само по електронен път чрез модул „Годишно докладване“ в Информационната система за финансово управление и контрол и вътрешен одит (ИСФУКВО). ИСФУКВО представлява електронна система, поддържана от министъра на финансите, съдържаща информация за звената за вътрешен одит в публичния сектор, сертифицираните вътрешни одитори, реда и начина за организиране и провеждане на изпити за придобиване на сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“, законодателството и методологията, свързани с осъществяването на финансово управление и контрол и вътрешния одит в публичния сектор.

Чрез модул „Годишно докладване“ значително се улесниха организациите от публичния сектор, тъй като същият позволява незабавна регистрация на изпратения в Министерство на финансите доклад и спазване на сроковете за докладване. В тази връзка, посредством въвеждането на модула „Годишно докладване“ се постигна оперативната цел на ЗВОПС, свързана с **осигуряване на възможност за годишно докладване на дейността по вътрешен одит по електронен път.**

Постигане на Стратегическа цел 3 „Прилагане на общопризнати международни принципи в системата за вътрешен контрол и одит на целия публичен сектор“

Въпросът за постигане на целта „Прилагане на общопризнати международни принципи в системата за вътрешен контрол и одит на целия публичен сектор“ е изследван чрез получените данни от проведеното анкета за целите на настоящата последваща оценка на въздействието.

В следващата таблица са представени резултатите от проведеното проучване по този въпрос.

Таблица 3. Степен на постигане на стратегическа цел „Прилагане на общопризнати международни принципи в системата за вътрешен контрол и одит на целия публичен сектор“

В каква степен е постигната целта „Прилагане на общопризнати международни принципи в системата за вътрешен контрол и одит на целия публичен сектор“?

Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит
Напълно е постигната	11%	18%	11%
До голяма степен е постигната	60%	50%	52%
Частично е постигната	19%	28%	27%
В много малка степен е постигната	5%	4%	9%
Изобщо не е постигната	0%	0%	2%
Не мога да преценя	5%	1%	0%

Данните от проведеното проучване по тази стратегическа цел сочат, че в голямата си част респондентите считат, че целта е напълно или в голяма степен постигната. При представителите на министерствата, второстепенните разпоредители с бюджет и другите първостепенни разпоредители с бюджет с изградени звена за вътрешен одит този процент е 71, докато при тези на общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит, те са съответно 68 и 63.

С оглед осигуряване на подготвени кадри с промените в ЗВОПС от 2010 г. (Обн., ДВ., бр. 54 от 16.07.2010 г.) се допусна за вътрешни одитори да бъдат назначавани и лица, които нямат сертификат „Вътрешен одитор в публичния сектор“, но притежават друг международно признат сертификат за вътрешен одитор/одитор – CIA и CGAP. Включиха се и специфични текстове, осигуряващи подобряване на прилагането на Глава пета „Специфични одитни дейности по фондове и програми на европейския съюз“. В съответствие с изискванията на Глава пета от ЗВОПС и издадената от министъра на финансите Наредба № Н-2 от 30.06.2016 г. за реда и начина за осъществяване, координация и хармонизация на специфичните одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз са определени двата органа, които осъществяват специфичните одитни дейности по фондове и програми на ЕС - Изпълнителна агенция „Одит на средствата от Европейския съюз“ към министъра на финансите и Изпълнителната агенция „Сертификационен

одит на средствата от европейските земеделски фондове“ към министъра на земеделието, горите и храните.

Прилагането на общопризнатите международни принципи в системата за вътрешен контрол и в частност във вътрешния одит в публичния сектор бе задълбочено с промените в ЗВОПС от 2016 г., с които се въведе задължението вътрешният одит да се осъществява в съответствие с международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит. В Допълнителната разпоредба на закона е дадена легална дефиниция на тези стандарти, като е посочено, че това са стандартите, издадени от Института на вътрешните одитори, Алтамонте Спрингс, Флорида, САЩ.

В международната практика по вътрешен одит одитните комитети изпълняват и функции, свързани с наблюдение на процесите по управление на риска, както и комуникация с външния одит, поради което те също намериха място в измененията и допълненията на ЗВОПС през 2016 г.

Оценка по въпрос А.2.: Какви са основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват/са възпрепятствали постигането на целите на ЗВОПС?

Оценката на посочения въпрос може да бъде изведена чрез анализ на мнението на заинтересованите страни, свързано с идентифицираните в хода на практическото прилагане на разпоредбите на ЗВОПС на основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват или са възпрепятствали постигането на целите на закона.

В следващата таблица са представени резултатите от проведеното проучване по този въпрос.

Таблица 4. Резултати от отговорите на въпрос „Какви са основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват/са възпрепятствали постигането на целите на ЗВОПС?“

Какви са основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват/са възпрепятствали постигането на целите на ЗВОПС?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ с изградени звена за вътрешен одит
Неясни и двусмислени текстове и разпоредби	4%	7%	4%
Липса на разбиране за дейността по вътрешен одит	21%	21%	24%

Липса на разбиране по отношение на добавената стойност от дейността по вътрешен одит	27%	24%	24%
Неосигуряване на независимост на вътрешните одитори при осъществяване на дейността	9%	13%	14%
Неадекватен механизъм за контрол по спазването на Закона	7%	6%	5%
Чести промени в разпоредбите на закона	1%	2%	2%
Недостатъчна компетентност на вътрешните одитори по прилагането на закона	3%	2%	5%
Недостатъчни ресурси, в т.ч. персонал за изпълнение на изискванията на закона	23%	20%	17%
не мога да преценя	5%	5%	5%

Анализът на данните показва, че основните проблеми/дефицити, които възпрепятстват постигането на целите на ЗВОПС, идентифицирани от респондентите, са липсата на разбиране за дейността по вътрешен одит, липсата на разбиране по отношение на добавената стойност от дейността по вътрешен одит и недостатъчните ресурси, в т.ч. персонал за изпълнение на изискванията на закона. В по-малка степен анкетираните лица считат, че това е неосигуряването на независимост на вътрешните одитори при осъществяване на дейността и наличието на неадекватен механизъм за контрол по спазването на закона. Най-малък процент от респондентите поддържат становището, че има предпоставки за неизпълнение на целите, свързани с недостатъчна компетентност на вътрешните одитори по прилагането на закона, неясни и двусмислени текстове и разпоредби и чести промени в разпоредбите на закона.

Проведените наблюдения, извършените външни оценки на качеството и резултатите от годишното докладване за последните години преди 2016 г. показват необходимостта от модернизиране, реформиране и засилване на ролята на вътрешния одит в публичния сектор.

8.1.2. Ефективност

Съгласно чл. 37, ал. 2, т. 2, буква „б“ от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието, по критерий „ефективност“ се оценява „степената, в

която постигането на целите, които са заложили при приемането или изменението на нормативния акт, се дължи на прилагането на нормативния акт“.

С оглед извършване на оценката по критерий „Ефективност“ са дефинирани следните ключови въпроси за оценка: Подобрил ли се е вътрешният контрол, елемент от който е вътрешният одит, с приемането на ЗВОПС; Кои са основните положителни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?; Кои са основните отрицателни последици/въздействия от прилагането на ЗВОПС?

Оценка по въпрос Б.1.: Подобрил ли се е вътрешният контрол, елемент от който е вътрешният одит, с приемането на ЗВОПС?

Оценката по този въпрос е базирана на мнението на заинтересованите страни, които в рамките на проведеното анкетно проучване следваше да дадат своето мнение дали уреждането на вътрешния контрол, елемент от който е вътрешният одит в публичния сектор, се е подобрил качествено в следствие от приемането на ЗВОПС.

Таблица 5. Резултати от отговорите на въпрос „Подобрил ли се е вътрешният контрол, елемент от който е вътрешният одит, с приемането на ЗВОПС?“

Подобрил ли се е вътрешният контрол, елемент от който е вътрешният одит, с приемането на ЗВОПС?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
Да	75%	80%	76%
Не, считам, че вътрешният одит не подпомага в необходимата степен ръководителите за изграждането и функционирането на адекватни и ефективни системи за вътрешен контрол	13%	6%	18%
Не мога да преценя	12%	14%	6%

Видно от представените резултати в таблицата, 75 % от анкетираните служители в министерствата, ВРБ и другите ПРБ с изградени звена за вътрешен одит посочват, че уреждането на вътрешния контрол, елемент от който е вътрешният одит в публичния сектор, се е подобрил качествено в следствие от приемането на ЗВОПС качествено.

Сходни са отговорите и на служителите в общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит – 80% и 76% отговарят положително на въпроса.

Само 13% от респондентите в министерствата, ВРБ и другите ПРБ са на противоположното мнение и отбелязват, че регламентацията не е допринесла в необходимата степен за изграждането и функционирането на адекватни и ефективни системи за вътрешен контрол. При общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон отговорилите по този начин са съответно 6% и 18%.

Оценка по въпрос Б.2.: Кои са основните положителни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?

Оценката за наличие на последици/въздействия от прилагането на ЗВОПС е базирана на изследване на мнението на заинтересованите страни. За целта в анкетата бяха включени два въпроса, съответно за оценка на положителните и отрицателните въздействия, като бяха класифицирани три основни групи – икономически последици/ ефекти, социални последици/ефекти и административни последици/ефекти.

Таблица 6. Резултати от отговорите на въпрос „Кои са основните положителни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?“

Кои са основните положителни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
Икономически последици/ефекти	42%	46%	38%
Социални последици/ефекти	13%	12%	12%

Административни последици/ефекти	39%	39%	48%
Не мога да преценя	6%	3%	3%

Най-голям е дялът на анкетираните служители, които са идентифицирали наличието на икономически и административни социални въздействия. При министерствата, ВРБ и другите ПРБ тези проценти са 42 и 39, при общините – 46 и 39, а при търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон – 38 и 48.

Сред най-често посочваните положителни икономически ефекти са:

- по-добро управление на активите на организацията;
- създаване на предпоставки за по-добро финансово управление (повишаване на ефективност, ефикасност и икономичност);
- осигуряване на по-добър и адекватен контрол при разходването на публични средства;
- ефективност и прозрачност при възлагането на обществени поръчки.

Като основен положителен административен ефект е идентифициран:

- подобряване на организацията на работа в рамките на административните звена в организацията, в т.ч. организация на документооборота, осигуряването на адекватна одитна пътека/проследимост на процесите, които протичат в организацията.

Сравнително по-нисък процент от респондентите (13% при министерствата, ВРБ и другите ПРБ и по 12% при общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон) идентифицират проявлението на социални последици/ефекти.

Като основни положителни социални ефекти са идентифицирани:

- гъвкавост и прозрачност при управлението на предлаганите от организацията услуги;
- подобряване на етичния климат в организацията;
- подобряване на вътрешната и външната комуникация на организацията.

Оценка по въпрос Б.3.: Кой са основните отрицателни последици/въздействия от прилагането на ЗВОПС?

В процеса на извършване на документалния анализ не бяха установени никакви съществени отрицателни последици/въздействия от прилагането на ЗВОПС.

Таблица 7. Резултати от отговорите на въпрос „Кой са основните отрицателни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?“

Кой са основните отрицателни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС?	
Отговор	Заинтересовани страни

	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
Икономически последици/ефекти	10%	2%	10%
Социални последици/ефекти	7%	6%	5%
Административни последици/ефекти	15%	8%	15%
Не мога да преценя	68%	87%	67%

При анализа на въпроса кои са основните отрицателни последици/ефекти от прилагането на ЗВОПС, прави впечатление, че най-голям е дялът на анкетираните служители, които не могат да преценят (68% представителите на министерства, ВРБ и други ПРБ; 87% от общините и 67% от търговските дружества и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от ТЗ). След отговора „не мога да преценя“ респондентите най-често отговарят, че са идентифицирали реални или потенциални рискове в административен и план от прилагането на ЗВОПС.

8.1.3. Ефикасност

Оценката по критерий „Ефикасност“ изследва „постигането на целите, заложи при приемането или изменението на нормативния акт, с минимално използване на ресурсите при прилагането на нормативния акт“ (чл. 37, ал. 2, т. 2, буква „в“ от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието).

Съгласно Методиката за последваща оценка на програми и нормативни актове „понятието за ефикасност се отнася до връзката между вложените ресурси (входящи) и доставените стоки или услуги (резултат)“.

Независимо от различните интерпретации на понятието „ефикасност“ общото между тях е търсенето на връзка между вложените ресурси и постигнати резултати. В конкретния случай оценката по критерий „Ефикасност“ предполага изследването на вложените ресурси при прилагането на ЗВОПС и съпоставянето им с постигнатите цели/резултати/ползи. Изследването на това съотношение изисква

За целта са дефинирани следните ключови въпроси за оценка: Ползите от приемането на ЗВОПС превишават ли разходите/вложените ресурси?; Приемането на ЗВОПС води ли до необосновано висока административна тежест за организациите от публичния сектор?

Оценка по въпрос В.1.: Ползите от приемането на ЗВОПС превишават ли разходите/вложените ресурси?

Изследването на съотношението разходи-ползи е базирано на използването на метода „анализ разходи-ползи“, който е един от основните методи за оценка на въздействието от прилагането на даден нормативен акт. Наред с анализа на разходите, той предполага изследване на общия баланс на положителните и отрицателните последици (включително върху заинтересованите страни), които са възникнали в определен период вследствие прилагането на нормативния акт.

Резултатите от анализа на последиците/въздействията от прилагането на ЗВОПС върху заинтересованите страни е представено като част от оценката по критерий „Ефективност“ и те показват, че наред с възможните рискове, които биха довели до отрицателни последици, преобладават идентифицираните положителни въздействия в социален и икономически аспект. Що се отнася до анализа на разходите, разгледан при оценката по предходния въпрос, то очевидно не са налице индикации приемането на ЗВОПС да е довело до увеличаване на необходимите за прилагането на разпоредбите на закона ресурси. В този смисъл, обосновано може да се заключи, че ползите от прилагането на ЗВОПС превишават вложените ресурси.

Такова е и преобладаващото мнение на заинтересованите страни, включени в анкетното проучване, резултатите от които е представено в следващата таблица.

Таблица 8. Резултати от отговорите на въпрос „Ползите от приемането на ЗВОПС превишават ли разходите/вложените ресурси?“

Ползите от приемането на ЗВОПС превишават ли разходите/вложените ресурси?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
Да, напълно	46%	39%	36%
Да, частично	26%	20%	36%
Не	28%	41%	28%

39% от респондентите в общините с изградени звена за вътрешен одит са на мнение, че безусловно ползите от прилагането на ЗВОПС превишават вложените ресурси. Други 20% са

мнение, че това превишение е частично. Не малък дял от анкетираниите (40%) са на обратното мнение и считат, че ползите от прилагането на ЗВОПС не превишават вложените ресурси.

При респондентите в министерствата, ВРБ и другите ПРБ с изградени звена за вътрешен одит процентното съотношение е следното: 46% смятат, че ползите от прилагането на ЗВОПС превишават вложените ресурси, 26% са на мнение, че това превишение е частично, 28% отговарят, че ползите от прилагането на ЗВОПС не превишават вложените ресурси.

В третата група заинтересовани страни (търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит) резултатите са следните: 36% смятат, че ползите от прилагането на ЗВОПС превишават вложените ресурси, 36% са на мнение, че това превишение е частично, докато 28% считат, че ползите от прилагането на ЗВОПС не превишават вложените ресурси.

Оценка по въпрос В.2.: Приемането на ЗВОПС води ли до необосновано висока административна тежест за организациите от публичния сектор?

Друг аспект от анализа и оценката на ефикасността от прилагането на разпоредбите на ЗВОПС касае наличието на предпоставки за необосновано увеличаване на административната тежест върху администрациите, прилагащи закона. Идентифицирането на такива предпоставки би довело след себе си и неоправдано увеличаване на необходимите ресурси и респективно би повлияло върху баланса между разходи-ползи и намаляване на ефикасността.

Най-достоверен източник на оценката в това отношение е мнението на заинтересованите страни. Поради тази причина в проведеното анкетно проучване бе включен такъв въпрос. Резултатите от проучването са представени в следващата таблица.

Таблица 9. Резултати от отговорите на въпрос „Считате ли, че разпоредбите на ЗВОПС водят до необосновано висока административна тежест за Вашата организация?“

Считате ли, че разпоредбите на ЗВОПС водят до необосновано висока административна тежест за Вашата организация?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
Да	6%	5%	5%
Не	84%	84%	82%

Не мога да преценя	10%	11%	13%
--------------------	-----	-----	-----

Видно от данните, в преобладаващата си част респондентите не считат, че разпоредбите на ЗВОПС водят до необосновано висока административна тежест за организацията, която представляват. Процентното съотношение е следното: 84% при министерствата, второстепенните разпоредители с бюджет и другите първостепенни разпоредители с бюджет, 84% при общините и 82% при търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит. На противоположното мнение са едва 6% в министерствата, ВРБ и другите ПРБ, 5% от респондентите в общините и 5% в търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит.

Оценка по критерий „Ефикасност“:

Оценката по критерий „Ефикасност“ показва, че приемането на ЗВОПС не е довело до необходимост от сериозно увеличаване на ресурсите за изпълнение заложените в закона цели. Там, където е налице увеличение на ресурсите (човешки, информационни и материални), то не нарушава баланса разходи-ползи. Не са налице и индикации за въвеждане на необосновано висока административна тежест за администрациите, които прилагат ЗВОПС.

8.1.4. Устойчивост

Съгласно чл. 37, ал. 2, т. 2, буква „г“ от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието под устойчивост се разбира „степената на трайно решаване на идентифицираните проблеми, включително броя на промените в нормативния акт“. С други думи, положителната оценка на изпълнението на съответния акт зависи от това дали чрез него са постигнати устойчиви резултати.

За изследването по този критерий е дефиниран следният ключов въпрос за оценка:

Оценка по въпрос Г.1.: *Необходими ли са промени в ЗВОПС?*

Посоченият оценителен въпрос е изследван чрез мнението на заинтересованите страни.

Таблица 10. Резултати от отговорите на въпрос „Необходими ли са промени в ЗВОПС?“

Необходими ли са промени в ЗВОПС?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит

Да	32%	44%	39%
Не	25%	28%	29%
Не мога да преценя	43%	28%	32%

Видно от дадените отговори, 32% от анкетираните представители на министерствата, ВРБ и другите ПРБ с изградени звена за вътрешен одит смятат, че са необходими промени в ЗВОПС. При общините и търговските дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавните предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон тези проценти са съответно 44 и 39. Резултатите до голяма степен затвърждават отговорите, дадени по останалите въпроси, а именно, че ЗВОПС постига до голяма степен заложените цели и че има по-скоро положителни въздействия и ефекти, отколкото отрицателни. Въпреки това следва да се отбележи, че респондентите, считащи, че са необходими промени в ЗВОПС, са повече от тези, които са на обратното мнение, и в трите групи заинтересовани страни.

Интерес за оценката представлява мнението на анкетираните, предложили конкретни промени в текстове/разпоредби на закона. Преобладаващите предложения са както следва:

- 1. Да се промени числения състав на ЗВО в общините.*
- 2. Атестацията на РВО да се извършва само чрез външна оценка на качеството на дейността по осъществяване на вътрешен одит.*
- 3. Да се разпише разпоредба за определяне на размер за допълнителен платен отпуск по Закона за държавния служител, конкретно за вътрешни одитори в публичния сектор.*
- 4. Звената за вътрешен одит да са на директно управление от МФ с цел по-голяма независимост и ефективност на дейността по вътрешен одит.*
- 5. Да се премахне разделението за минимална численост на ЗВО между общини и други организации. Една община има много по-разнообразна дейност от едно министерство или агенция.*
- 6. Да се увеличи минималната щатна численост на ЗВО и да се изключат стажант-одиторите от щата на звеното, тъй като голяма част от тях в началото са на етап обучение и включването им при извършване на одитните ангажменти намалява определените дни за изпълнение на одитни ангажменти.*
- 7. Да отпадне таванът за численост на звената в министерствата.*
- 8. Да се увеличат изискванията към членовете на одитните комитети.*
- 9. Да отпадне възможността да има вътрешен член в одитните комитети.*
- 10. Да отпадат одитните комитети, тъй като представляват административна тежест за малките общини.*
- 11. Всяка община със звено за вътрешен одит да не е задължена да има одитен комитет, а един одитен комитет да е за няколко звена.*
- 12. Да се регламентира, че Управителния и Надзорния съвет в предприятията и търговските дружества играят роля и имат отговорности и функции на одитни комитети.*
- 13. Да отпадне Глава пета от закона - специфични одитни дейности по фондове и програми на ЕС.*

14. *Да отпадне административно-наказателната отговорност по чл. 55, ал. 2 от ЗВОПС за ръководители на организации, неизпълнили задължението за създаване на одитен комитет.*

15. *Да отпадне терминът „системите за финансово управление и контрол“ и да се замени със „системите за вътрешен контрол“, както е по международните стандарти.*

16. *Да бъде върнат текста на чл. 19, ал. 4 от ЗВОПС, а именно: „В случай че сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“, издаден от министъра на финансите, е придобит повече от три години преди назначаването на длъжност вътрешен одитор или ръководител на вътрешния одит и лицата не са извършвали дейност в областта на вътрешния или външния одит повече от три години преди назначаването им, същите трябва през последните две години преди назначаването да са преминали професионални обучения и/или да са били лектори в областта на вътрешния одит, с обща продължителност не по-малко от 20 часа“. Имайки предвид отговорността и спецификата на дейността на вътрешните одитори, с отмяната на този текст, професията става по-лесно достъпна и води до занижаване на критериите, определящи механизма за оценяване на професионална грижа и компетентност към вътрешните одитори.*

17. *Да се разшири разпоредбата на чл. 21, ал. 5 от ЗВОПС относно задължението назначаването и освобождаването на РВО и ВО в организациите по чл. 12, ал. 2, т. 1-5, ал. 3 и ал. 4 да се извършва след писмено съгласие от министъра на финансите, като се допълнят и организациите по чл. 12, ал. 2, т. 6-8.*

18. *Да се регламентира минимална численост и на звената за вътрешен одит в организациите по чл. 12, ал. 2, т. 6-8 от ЗВОПС. Предметът на дейност на част от тези организации предполага ежегодно реализиране на значителни по размер годишни обороти в тях. Особено важни и с голямо стратегическо значение като цяло са тези организации по чл. 12, ал. 2, т. 6-8 от ЗВОПС, които реализират всяка година оборот над 100 млн. лв.*

19. *Да се създаде Държавна агенция по вътрешен одит с независим статут, в която да работят сертифицирани одитори, които тя да разпределя мандатно в публичния сектор за извършване на независима от ръководствата им одиторска дейност.*

Оценка по критерий „Устойчивост“:

След анализ на събраните в рамките на доклада данни се стига до заключение, че ЗВОПС демонстрира сравнителна устойчивост по отношение нормативното осигуряване на режима на вътрешния одит в публичния сектор. С оглед на проведеното анкетно проучване са изведени някои конкретни и специфични предложения за промени в закона. Препоръчително е при периодичния преглед на прилагането на законодателство в областта на вътрешния одит в публичния сектор и при установена необходимост от усъвършенстване на правната рамка да бъде обсъдена приложимостта на направените предложения.

8.1.5. Ползност

Този критерий цели да изследва степента на удовлетворяване на очакванията на заинтересованите страни от прилагането на ЗВОПС. Такова е и определението на „ползност“, дадено в чл. 37, ал. 2, т. 2, буква „д“ от Наредбата за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието, а именно: „степента на удовлетворяване на очакванията на адресатите на нормативния акт“.

Оценка по въпрос Д.1.: В каква степен регламентираните в ЗВОПС и последващите му изменения мерки за въздействие допринасят за подпомагане на организациите от публичния сектор при решаване на проблемите, свързани с финансовото управление, контрол и управление на риска?

Характерът на въпроса предполага изследването и оценката по този критерий да са базирани на изследването на мнението на заинтересованите страни от прилагането на ЗВОПС. За целта, в анкетното проучване бе включен въпрос с подобно съдържание, като в следващата таблица са представени резултатите от мненията на анкетирания по този въпрос.

Таблица 11. Резултати от отговорите на въпрос „В каква степен регламентираните в ЗВОПС и последващите му изменения мерки за въздействие допринасят за подпомагане на организациите от публичния сектор при решаване на проблемите, свързани с финансовото управление, контрол и управление на риска?“

В каква степен регламентираните в ЗВОПС и последващите му изменения мерки за въздействие допринасят за подпомагане на организациите от публичния сектор при решаване на проблемите, свързани с финансовото управление, контрол и управление на риска?			
Отговор	Заинтересовани страни		
	Министерства, ВРБ и други ПРБ с изградени звена за вътрешен одит	Общини с изградени звена за вътрешен одит	Търговски дружества с над 50 на сто държавно и/или общинско участие в капитала и държавни предприятия по чл. 62, ал. 3 от Търговския закон с изградени звена за вътрешен одит
В много голяма степен	23%	18%	11%
В голяма степен	57%	61%	65%
В малка степен	15%	19%	23%
Не спомагат за постигане на целите на организацията	5%	2%	1%

Видно от данните в таблицата, почти единодушно респондентите и от трите групи заинтересовани страни отговарят, че регламентираните в ЗВОПС мерки за въздействие допринасят за подпомагане на организациите от публичния сектор при решаване на проблемите, свързани с финансовото управление, контрол и управление на риска.

Много малко от респондентите са определили степента на въздействие като малка или липсваща.

Оценка по критерий „Полезност“:

На база на данните от проучването може да бъде обосновано заключение, че заинтересованите страни са оценили по положителен начин полезността на ЗВОПС за организациите от публичния сектор.

8.2. ЗАКЛЮЧЕНИЯ И ПРЕПОРЪКИ

Въз основа на гореизложеното могат да бъдат направени следните изводи:

Основното заключение е, че въздействието на ЗВОПС е положително. Очакваните от приемането на закона резултати са постигнати в голяма степен поради предвидени в него механизми за това. Законът предвижда и механизми за гарантиране спазването на прокламираните принципи при провеждането на политиката за вътрешния одит в публичния сектор.

Предвид събраните данни за оценката на въздействието на ЗВОПС могат да се направят и следните заключения, систематизирани по-долу, послужили като база за възможни ответни действия за подобряване на тези вече създадени от закона механизми.

№	Заключение	Възможни ответни действия
1.	Наблюдава се трайна тенденция за увеличаване броя на организациите (предимно общини и такива, чиито ръководители са първостепенни разпоредители с бюджет), които не изпълняват изискването по чл. 12, ал. 2, т. 3 и 5 от ЗВОПС за изграждане на звено за вътрешен одит. Основна причина за това е нарастване размера на бюджета над задължителния праг за изграждане на звено за вътрешен одит от 10 млн. лв.	Завишаване на праговете за бюджет на организациите като критерий за задължително изграждане на звено за вътрешен одит. Повисокият праг за бюджет ще елиминира от обхвата на задължението за създаване на звено за вътрешен одит по-малките общини, в които липсата на кадри е осезаема, и ще улесни структурирането на звена в по-големите.
2.	Констатиран е значителен брой на организации от публичния сектор, в които не се спазва изискващата се по закон минимална численост по отношение на звеното за вътрешен одит. Това неизпълнение на законовите изисквания пречатства изпълнението на политиките в областта на вътрешния контрол и в частност на вътрешния одит в публичния сектор.	Завишаване на праговете за минимална численост на звената за вътрешен одит, съобразена с бюджета на организацията за предходната година. По този начин ще се създадат условия за осигуряване на адекватно и пълноценно функциониращи звена, които да са достатъчни за осъществяване генералната цел на вътрешния одит - подпомагане на ръководителя на организацията за добро управление и контрол.
3.	В хода на извършване на оценката се констатира, че част от организациите се затрудняват при определяне на вътрешен член на одитния комитет	Обмисляне на възможността за законодателна промяна, така че одитният комитет да се състои само от външни членове, което ще

	поради липсата на възможност за заплащане на положения от тях труд.	допринесе и за неговата независимост от ръководството на организацията.
4.	Констатирано е системно неспазване на задължението на ръководителите на организации с изградени звена за вътрешен одит да създадат одитен комитет. В много случаи това се дължи на липсата на достатъчно кандидати за членове на одитния комитет, отговарящи на изискванията на закона, като това е особено видимо в по-малките общини. От приемането на закона до настоящия момент не е ангажирана административно-наказателната отговорност на ръководител на организация за неспазване на това задължение за създаване на одитен комитет.	Обмисляне на възможността за отпадане на административно-наказателната отговорност по чл. 55, ал. 2 от ЗВОПС.
6.	Настоящата разпоредба на чл. 12, ал. 6 от ЗВОПС не предвижда възможността в търговски дружества, чийто капитал е собственост на дружествата по чл. 12, ал. 2, т. 6, но с годишен оборот под 10 млн. лв. за всяка от последните три години, да може да се създаде звено за вътрешен одит по решение на управителните им органи.	Обмисляне на възможността за законодателна промяна, така че да може да се създаде звено за вътрешен одит по решение на управителните органи в посочените търговски дружества.
7.	В чл. 21, ал. 5 от ЗВОПС е регламентирано, че назначаването и освобождаването на ръководителя на вътрешния одит и на вътрешните одитори в организациите по чл. 12, ал. 2, т. 1, 3, 4 и 5, ал. 3 и 4 се извършват след писмено съгласие от министъра на финансите. От анализа на мотивите по приемането на закона не се установиха конкретни причини, които са наложили от обхвата на тази разпоредба да бъдат изключени ръководителят на вътрешния одит и вътрешните одитори в организациите по чл. 12, ал. 2, т. 6-8.	С оглед постигане на равнопоставеност между ръководителите на вътрешния одит и вътрешните одитори от всички организации от публичния сектор с изградени ЗВО препоръчително е да се разшири обхвата на разпоредбата на чл. 21, ал. 5 от ЗВОПС, като се предвиди задължението назначаването и освобождаването на РВО и ВО в организациите по чл. 12, ал. 2, т. 6-8 да се извършва след писмено съгласие от министъра на финансите. В тази посока са и голяма част от дадените в процеса на анкетното проучване препоръки от представителите на търговските дружества и

		държавните предприятия с изградени звена за вътрешен одит.
--	--	--

9. Начини на разпространение на резултатите от последващата оценка

Резултатите от извършената последваща оценка на въздействието на ЗВОПС ще бъдат предоставени на Министерския съвет, който е възложител за нейното изготвяне на основание ПМС № 436 от 05.07.2022 г. за одобряване на списък със законопроекти, на които ще бъде извършена цялостна предварителна оценка на въздействието, и със закони, на които ще бъде извършена последваща оценка на въздействието, през 2022 г.

В изпълнение на чл. 22, ал. 3 от Закона за нормативните актове последващата оценка на въздействието ще се публикува на интернет страницата на Министерството на финансите и на Портала за обществени консултации в срок до 30 дни от изготвянето ѝ.

10. Източници

Нормативни актове:

1. Конституция на Република България (Обн., ДВ, бр. 56 от 1991 г., посл. изм., ДВ бр. 100 от 18.12.2015 г.)
2. Закон за нормативните актове (Обн., ДВ, бр. 27 от 03.04.1973 г., посл. изм., ДВ, бр. 34 от 03.05.2016 г.)
3. Закон за вътрешния одит в публичния сектор (Обн., ДВ, бр. 27 от 31.03.2006 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 100 от 20.12.2019 г.)
4. Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор (Обн., ДВ, бр. 21 от 10.03.2006г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 13 от 12.02.2019 г.)
5. Закон за управление на средствата от Европейските фондове при споделено управление (Обн., ДВ, бр. 101 от 22.12.2015 г., посл. изм. и доп., бр. 51 от 1.07.2022 г.)
6. Наредба за обхвата и методологията за извършване на оценка на въздействието (Приета с ПМС № 301 от 14.11.2016 г., обн., ДВ, бр. 91 от 18.11.2016 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 84 от 29.09.2020 г.)
7. Наредба за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор (Приета с ПМС № 24 от 26.01.2017 г., обн., ДВ, бр. 11 от 31.01.2017 г., изм. и доп., ДВ, бр. 88 от 13.10.2020 г.)
8. Наредба за формата, съдържанието, сроковете, реда и начина за представяне на информация по чл. 8, ал. 1 от Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор (Приета с ПМС № 242 от 24.09.2019 г., обн., ДВ, бр. 76 от 27.09.2019 г.)

9. Наредба № 1 от 30.03.2017 г. за условията, реда и начина за извършване на външни оценки за осигуряване качеството на одитната дейност (Обн., ДВ, бр. 29 от 7.04.2017 г.)

10. Наредба № Н-9 от 10.06.2019 г. за условията, реда и начина за организиране и провеждане на изпити за придобиване на сертификат „вътрешен одитор в публичния сектор“ (Обн., ДВ, бр. 47 от 14.06.2019 г.)

11. Устройствен правилник на МФ (Приет с ПМС № 353 от 14.12.2016 г., обн., ДВ, бр. 100 от 16.12.2016 г., посл. изм., ДВ, бр. 70 от 30.08.2022 г.)

Стратегически и аналитични документи

1. Стратегия за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България 2018 г. - 2020 г.

2. Консолидирани годишни доклади за вътрешния контрол в публичния сектор в Република България за периода 2016-2021 г.

3. Годишни доклади за дейността по вътрешен одит, подадени от организациите от публичния сектор с изградени звена за вътрешен одит, в периода 2016-2021 г.

Интернет страници

1. Интернет страница на НС - <https://www.parliament.bg/>

2. Интернет страница на МС - <https://www.gov.bg/>

3. Интернет страница на МФ - <https://www.minfin.bg/>

4. Портал за обществени консултации - <https://strategy.bg/>

5.10.2022 г.

X ОБТ

ДИРЕКТОР

ОГНЯН ТОДОРОВ

Signed by: Ognian Bojidarov Todorov