

**Резюмета на трудовете**

**на доц. д-р Олга Бориславова Борисова, представени за участие в конкурс за заемане на академична длъжност „професор” по професионално направление 3.6 Право (Административно право и административен процес), обявен в ДВ, бр. 42/07.06.2022г.**

**I. Монографии**

**1. Монографичен труд: „Административноправни аспекти на вътрешния одит в публичния сектор”, София, 2021 г., изд. „Авангард Прима”, ISBN 978-619-239-567-4;**

Административноправните аспекти на вътрешния одит в публичния сектор, на които е посветено изследването се отнасят към най-дискутираните въпроси на финансовото управление и контрол, в условията на пълноправно членство на страната в Европейския съюз, тъй като засягат законосъобразното и ефективно управление на национални и европейски публични средства. Предвид поставения фокус за прозрачност и обществена информираност по отношение на публичните финанси, държавата следва да осигури вътрешно-контролна система, която да обезпечи необходимите гаранции относно тяхното управление. В процеса на присъединяване към ЕС вътрешно-контролната система е подложена на основни реформи, за да отговори на критериите за допустимост, а вътрешният одит постепенно се налага, като основен елемент от мониторинга на публичните организации, който да гарантира, че системите за контрол функционират според изискванията и че се променят по подходящ начин при промени в условията. Едновременно с това вътрешният одит е важен, относително обособен инструмент, подпомагащ ръководителите при подобряване на системите за управление и контрол и изпълнение на възложената им управленска отговорност. Ръководителите на организациите от публичния сектор отговарят за осъществяване на финансовото управление и контрол в ръководените от тях структури, програми, дейности и процеси при спазване принципите за законосъобразност, добро

финансово управление и прозрачност. Ръководителите на всяко ниво в тези организации се отчитат пред горестоящ ръководител за резултатите от своята дейност, като обхватът на тази отговорност, съгласно действащото законодателство има широк спектър на действие. Това дава основание, при провеждане на държавната политика в публичните финанси, в периода след 2006 г. вътрешният контрол и вътрешният одит да се разглеждат в симбиоза, а вътрешният одит законодателно да бъде установен като задължителен за организациите от публичния сектор.

В структурно отношение монографията се състои от увод, изложение в две глави и заключение, както и библиографска справка (79 български и чуждестранни източника, в това число монографии, научни статии, заключения на експерти, 30 нормативни актове, документи на европейски институции и други). В текста са включени 15 фигури, като илюстрационен материал. Представени са обобщения, изводи и предложения по разглежданите проблеми. Общият обем на изследването е 348 печатни страници.

В увода са представени актуалността на темата, обекта и предмета на дисертационното изследване. Определени са целта, задачите на изследването, научно-изследователската теза, приложимите методи за изследване, научната новост и практическата значимост на изследването.

В глава първа е анализирано възникването и развитието на нормативната уредба за вътрешен одит в публичния сектор.

В параграф първи е разгледано понятието „вътрешен одит“ като обект на правно регулиране. Посочени са изискванията към организациите от публичния сектор, които трябва да осигурят функцията по вътрешен одит, както и юридическите инструменти обезпечаващи изграждането и функционирането на адекватни и ефективни системи за финансово управление и контрол (СФУК). Законодателството по отношение на обхвата и осъществяване на финансовото управление и контрол, както и принципите и изискванията на СФУК и конкретно към същността, принципите и обхвата на вътрешния одит следва да бъде съобразено с концепцията за „трите линии на защита“, въведена през 2013 г. чрез позиция на Международния институт на вътрешните одитори. Тя е съвременна

концепция за управлението в публичния сектор и предоставя лесен и ефикасен начин за подобряване на комуникацията при управлението на риска и контрола чрез разясняване на съществените роли и отговорности. Дори в организации, където не съществува формална рамка или система за управление на риска, моделът „трите линии на защита” може да внесе по-голяма яснота по отношение на рисковете и контролите и да помогне за подобряване на ефективността на системите за управление на риска.

Трите линии на защита в организациите от публичния сектор според модела са: управленският контрол (1-ва защитна линия), дейностите по финансов контрол, сигурност и управление на риска, представени, като многообразни дейности подпомагащи управленския контрол (2-ра защитна линия) и вътрешният одит, като независим преглед на оперативния контрол на процесите и системите (3-та защитна линия). Отличителната черта на третата линия на защита е високата степен на организационна независимост и обективност, която втората линия на защита не притежава. Постигането на ефективен мониторинг изисква подход в който втората и третата линия на защита да бъдат структурирани правилно с оглед специфичната роля на всяка от тях в общия процес на ефективно управление на риска.

Въпросът е дискуссионен с оглед липсата на ясни норми и механизми за автентично тълкуване на нормативните актове, които определят ролите и отговорностите на структурите за вътрешен контрол в организациите от публичния сектор. През годините е допуснато сходни контролни функции да намерят място в различни стратегии и различни политики. Това е дало основание в Стратегията за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор 2018-2020 г. да се обърне специално внимание на инспекторатите по смисъла на чл. 46 от Закона за администрацията. Като констатиран проблем за вътрешния контрол в публичния сектор е посочено, че поради неразбиране, а най-често поради недобра комуникация между инспекторатите (от втората линия на защита) и звената за вътрешния одит (третата линия на защита) съществува реална вероятност да не бъдат идентифицирани, оценени и управлявани съществени рискове в организациите от публичния сектор. Нещо повече, понякога се стига до „непокриване” на определени изисквания по отношение на оценката на риска,

поради погрешното мнение, че ангажиментът за това е на други организационни контролни звена. Такъв вакуум е установен между звената за вътрешен одит и инспекторатите в министерствата във връзка с изпълнението на контролни функции. Активното взаимодействие между тези звена при стриктно спазване на нормативните актове и вътрешноведомствените актове според стратегията ще допринесе за по-отговорното подпомагане на ръководството на организациите по отношение на техните правомощия по управление, координация и контрол на съответната администрация и администрациите на други органи, които са в неговата сфера на осъществяване на държавната политика. Именно чрез съвместни усилия, но при запазване на функционалните различия, оперативната независимост и самостоятелност, звената за вътрешен одит и инспекторатите в министерствата могат и трябва да постигнат едно действително взаимодействие по оценката на съществените рискове в интерес на дейността на организацията и подпомагайки органа на държавна власт.

Във връзка с това в изследването е отделено специално внимание на разпоредбата на чл. 21, ал. 2, т. 1 от ЗВОПС, където е предвидено ограничително условие, а именно: при назначаване на ръководител на вътрешния одит да не може да бъде назначавано лице, когато е работило в организацията през последната една година по трудово или служебно правоотношение, освен като вътрешен одитор или служител в инспекторат по чл. 46 от Закона за администрацията. Инспекторатът по чл. 46 от Закона за администрацията е на пряко подчинение на министъра и осъществява административен контрол върху дейността на министерството и на второстепенните разпоредители с бюджет към министъра. Дейността на инспектората е насочена към всеобхватно, обективно, безпристрастно и точно изясняване на проверяваните случаи и предлагане на мерки за решаването им. В съответствие с организацията по разпределение на функции съобразно принципите на трите линии на защита, вътрешните одитори са установени в трета линия на защита, а служителите в инспектората по чл. 46 от Закона за администрацията попадат в приложното поле на втора линия на защита. С оглед на гореизложеното се толерира назначаването за ръководител на вътрешен одит във ведомствата на служители в инспекторат по чл. 46 от Закона за администрацията, а едновременно с

това е наложена забрана за назначаване на други експерти от различни области на вътрешния контрол, които работят по отношение на по-доброто управление на риска в организацията и също са от втората линия на защита. Такива служители, които са дискриминирани от настоящата формулировка на разпоредбата на чл. 21, ал. 2, т. 1 от ЗВОПС са например финансовите контрольори, специалистите по разкриване на измами, одиторите по качество, специалистите по управление на риска и др. Поради тази причина, с цел да се избегне подобен дискриминиращ елемент в законоустановената процедура по назначаването на ръководителя на вътрешния одит е предложено *de lege ferenda* това привилегировано отношение към служителите в инспекторат по чл. 46 от Закона за администрацията да бъде преодоляно.

След подробното изследване на модела за вътрешен одит в публичния сектор се достига до разбирането, че той спомага да се създадат подходящи условия и да се подкрепят очакванията, че организациите в публичния сектор и техните служители ще изпълняват функциите си ефективно, ефикасно, етично и в съответствие с приложимите закони. Той е безалтернативен процес в системата за управление и контрол и специфичен обект на правно регулиране. Одитът в публичния сектор се извършва в среда, в която субектите на административни правоотношения осъществяват административни, управленски и контролни функции свързани с публичните финанси, публичните фондове, средствата по фондове и програми на ЕС, средства гарантирани от Република България.

Държавата, като носител на империум, концентрира публичните финанси в система за осигуряване и финансиране на публични блага и услуги, преразпределяне и трансфериране на доходи и акумулиране на ресурси от бюджетните организации чрез приходи, помощи и дарения, реализация на финансови активи и поемане на дълг.

С държавно-властническите правомощия, които тя единствено притежава и чрез които действа, тя управлява публичните средства от името и за благо на народа и ги разходва с оглед задоволяване на определени обществени интереси.

Отчитайки правната същност на организациите от публичния сектор и установения административноправен ред за реализиране на държавно-

властническите правомощия в ЗФУКПС и ЗВОПС е нормативно уреден контролът осъществяван спрямо публичните организации, и механизмите на държавата за надзор и регулиране. Той е неразделна част и продължение на изпълнителната дейност, чрез която се осъществяват задачите на държавата в различните отрасли и сфери на публичния сектор.

Съгласно чл. 10, ал. 3 от ЗФУКПС министърът на финансите издава методически насоки по елементите на финансовото управление и контрол, въведени със Заповед №ЗМФ 184/06.03.2020 г. В чл. 17, ал. 2 от ЗФУКПС е пояснено, че методическите насоки и указанията на министъра на финансите, издадени по прилагането на закона, са задължителни за организациите от публичния сектор. Възниква въпросът дали тази заповед има характеристиките на общ административен акт, или по своята правна природа е нормативен административен акт, който погрешно е установен във формата на заповед. Авторът предлага оригинална гледна точка при изследване на заповедта и обосновава тезата, че за да бъде изпълнено условието за задължителност на Методическите насоки и указания на министъра на финансите *de lege ferenda* следва да бъдат коректно изпълнени изискванията на законодателството. Съгласно чл. 7, ал. 2 от Закона за нормативните актове, наредбата е нормативен акт, който се издава за прилагане на отделни разпоредби или подразделения на нормативен акт от по-висока степен. Съгласно чл. 7, ал. 3 от Закона за нормативните актове инструкцията е нормативен акт, с който висшестоящ орган дава указания до подчинени нему органи относно прилагане на нормативен акт, който той е издал или чието изпълнение трябва да осигури. Придържайки се към характеристиките на тези два вида нормативни актове, техните специфики и законоустановена процедура за влизане в сила, министърът на финансите *de lege ferenda* следва да прецени, в каква форма ще „облече” задължителните насоки и указания – като наредби или инструкции, за да може да изисква изпълнението им от организациите от публичния сектор.

В параграф втори е направен преглед на възникването и развитието на правната уредба на вътрешния одит в публичния сектор.

ЕС в процеса на разширяването си е възприел принципите за добро финансово управление на публичните средства, независимо дали са от вътрешно или международно финансиране. Препоръчано е тези принципи да бъдат заложени в законодателството и на страните кандидати за присъединяване. В този смисъл националното законодателство за вътрешен одит в публичния сектор възниква и се развива като функция от възникването и развитието на финансовото управление, контрола и вътрешния одит в ЕС.

Правното регулиране на обществените отношения свързани с финансов контрол при управление на публичните финанси не е нещо ново за България, която има добри традиции в областта на контрола и действаща нормативна уредба за държавен финансов контрол. Необходимостта от функция по вътрешен одит, която да се разграничи от ревизионно-инспекционната функция, като подход и методи на извършване се въвежда в българското законодателство в преговорния процес за членство в ЕС. Поетите от страната ни ангажименти по глава 28 „Финансов контрол” предопределят необходимостта от усилено международно сътрудничество за хармонизиране на националните правила с цел установяване на цялостна система за държавен вътрешен финансов контрол на основата на управленската отговорност и на вътрешния одит, в т.ч. одит на средствата от ЕС.

През периода 2001 -2005 г. действащата нормативна уредба за финансов контрол е подложена на кардинални изменения. Началото е поставено през 2001 г. с влизането в сила на Закона за държавния вътрешен финансов контрол (ЗДВФК). Законът налага централизиран модел на държавен вътрешен финансов контрол и определя водещата роля на органа в тази област - Агенцията за държавен вътрешен финансов контрол (АДВФК). Вътрешният одит, в т.ч. превантивен контрол в определените от закона организации се извършва от вътрешни одитори, служители на агенцията. Със законовите промени се цели да се създадат условия за развитие на качествено нова управленска култура, основана на принципите за добро финансово управление и прозрачност, за разлика от предходния контролен модел, базиран на последващи разследвания и санкции. За първи път е дефинирано съдържанието на юридическите термини «одит», «вътрешен одит» и «превантивен контрол». Според определението за „вътрешен одит”, същият се извършва от орган

на изпълнителната власт, независим от одитираните обекти. Приет е Правилник за прилагане на ЗДВФК, обн. ДВ, бр. 44 от 08.05.2001 г., който детайлизира разпоредбите на закона за прилагане на държавния вътрешен финансов контрол. Държавният вътрешен финансов контрол, извършван от АДВФК, в съответствие със ЗДВФК обхваща финансовата дейност на разпоредители с бюджетни кредити по републиканския бюджет и разпоредители със средства по програми на ЕС. Той обхваща също така и органите, администриращи приходи в държавния бюджет, разпоредители с извънбюджетни сметки и фондове, съгласно Закона за държавния бюджет на Република България за съответната година, разпоредители с бюджетни кредити по общински бюджети и фондове, Държавното обществено осигуряване и Националната здравно-осигурителна каса. В обхвата са включени и юридически лица, с блокираща квота държавно или общинско участие в капитала, както и юридически лица, чиито задължения са гарантирани с държавно или общинско имущество. Държавния вътрешен финансов контрол обхваща и дейността на лицата, финансирани със средства от републиканския и от общинските бюджети, както и по програми на ЕС. Две години след приемането на ЗДВФК са внесени изменения и допълнения в закона, обн. ДВ бр. 101 от 29.10.2002 г., в сила от 01.01.2003 г. Приетите изменения и допълнения се налагат във връзка с изпълнение на изискванията за хармонизиране на националното законодателство с актовете на ЕС, изпълнение на мерките предвидени в Плана за действие към Стратегията за ускоряване на преговорите с ЕС, постигане на съответствие с актове от националното законодателство и изпълнение на поети ангажименти в преговорния процес за присъединяване на България към ЕС.

Измененията са показателни в две отношения. От една страна успешно е решен проблема с несъответствията във финансовия регламент от 1977 г. относно функциите и отговорностите на финансовия контролър в организациите от публичния сектор. В първата редакция на закона през 2000 г. задължителното изискване на чл. 24 на регламента за назначаване на финансов контролър не е въведено в българското законодателство. Този пропуск е коригиран от законодателя през 2002 г. с въвеждането на фигурата на финансовия контролър. От друга страна се постига съответствие с други актове от националното



законодателство. Преодолява се съществуващото противоречие на ЗДВФК със Закона за счетоводството (в сила от 1 януари 2002 г.), който не предвижда функцията на главния счетоводител по организация на вътрешния контрол в предприятието. С изменението и допълнението на ЗДВФК функцията по осъществяване на предварителен контрол е задължение на финансовия контролор. Така се постига разделяне на трите функции: вземане на решение, осъществяване на контрол и осчетоводяване и възлагането им на различни лица в рамките на една структура. По този начин не се позволява един служител да има отговорност по одобряване (разрешаване), осчетоводяване и контрол. До този момент функциите по осчетоводяване и контрол се изпълняват от главния счетоводител. С измененията контролът се възлага на финансов контролор, който от своя страна не може да съвместява контролните функции с функциите на разпоредител с кредити и счетоводител (чл. 19 „в”, ал. 2).

Отново в тази връзка и с цел гарантиране обективност и независимост при осъществяване на превантивния контрол се въвежда допълнително условие относно неговото извършване. В чл. 12, ал. 5 е въведено ограничение за вътрешни одитори упражнявали превантивен контрол по чл. 27. Същите не могат да бъдат назначавани за извършване на управленска, счетоводна и контролна дейност в същия обект, за срок от 3 години от прекратяването на превантивния контрол.

През периода 2004 -2005 г. настъпват изменения в областта на финансовото управление, контрола и вътрешния одит в ЕС. Целта на промените е да се постигне разделяне на трите функции: вземане на решения, осъществяване на контрол и осчетоводяване.

След влизането в сила на Регламент №1605/2002 г. на разпоредителите с бюджетни кредити се възлага цялата отговорност за всички приходни и разходни операции, извършени с тяхно разрешение. Те следва да носят отговорност за своите действия, включително и когато е необходимо, чрез дисциплинарно производство. Счетоводителят остава отговорен за правилното извършване на плащанията, събирането на приходите и вземанията, управлява касата, води счетоводната документация и отговаря за изготвянето на финансовите отчети на институцията. Вътрешният одитор изпълнява задълженията си в съответствие с международните

станданти за одит. Неговата роля е да проверява правилното функциониране на въведените от разпоредителите с бюджетни кредити системи за управление и контрол. Вътрешният одитор не участва във финансовите операции и няма задължението да упражнява контрол върху тези операции преди решенията на разпоредителите с бюджетни кредити. Разпоредителите с бюджетни кредити поемат пълната отговорност за тези решения. За вътрешния одит според регламента е необходимо да се разработи процедура за назначаване на одитора и за гарантиране на неговата независимост в рамките на институцията, която го е назначила и пред която той е длъжен да се отчита за своята дейност. Отразяването на новата реалност в адекватни юридически понятия по необходимост налага преоценка на досегашните, усъвършенстване на тяхното съдържание, а понякога и абсолютно ново дефиниране. Съгласно европейската практика вътрешният одит се осъществява от одитни звена назначени от институцията, които се отчитат пред нея за проверката на правилното действие на системите и процедурите за изпълнение на бюджета.

Препоръките на редовните годишни доклади на Европейската комисия 2004/2005 г. и препоръките от доклада на СИГМА излагат изцяло нова концепция за системата за вътрешен контрол в публичния сектор в България. Централизираният модел на държавен вътрешен финансов контрол, наложен с приемането през 2000г. на ЗДВФК, с водеща роля на АДВФК е преразгледан в посока на децентрализиране на вътрешния одит.

На следващите етапи след процеса на присъединяване се извършват чести промени на нормативната база. Приемат се нови закони и подзаконовни нормативни актове, несъществуващи в тогавашната правна рамка за вътрешен контрол и одит на публичните средства. Основна причина за промените в нормативната база е транспониране на правото на ЕС. Динамиката и честото изменение и допълнение на законите и подзаконовите нормативни актове не винаги предполага достатъчно задълбочено обмисляне и осъществяване на обществена дискусия, което рефлектира върху качеството на крайния нормативен продукт. Това в особена степен се отнася за ръководители и служители в администрацията, които не влагат достатъчно усилия към извършване оценка на въздействието на предлаганите

мерки и осъществяваните политики. Като друг проблем се очертават недостатъчно адекватните санкции при неспазване на правни норми и недостатъчен институционален капацитет от страна на органите на държавната власт.

В параграф трети е разгледан одитът на финансовите средства по предприсъединителни програми на ЕС.

С извършването на одит на дейностите на организациите управляващи средства по предприсъединителни програми, разплащателните органи и лицата финансирани със средствата (по отношение на тези средства) се цели да се удостоверят точността, верността и пълнотата на годишните сметки на одитираните организации и на изпратените на Европейската комисия финансови отчети и декларации на тези организации, адекватността и ефективността на системите за управление и контрол на одитираните организации по отношение на способността им да осигурят съответствие на разходите с условията по международните споразумения за получаване на средства от ЕС, по които Република България е страна, и действащото законодателство на ЕС от момента на неговото прилагане в Република България.

Управлението на средствата от присъединителни програми на ЕС в периода 1998-2002 г. се осъществява от акредитирани структури (централно звено и изпълнителни агенции) на децентрализирана основа, като това предполага предварителен и последващ контрол от страна на ЕК. След 2002 г. са създадени необходимите предпоставки, в т.ч. и нормативна уредба за преминаване към разширена децентрализираната система за управление на средствата от ЕС при доказване на необходимия капацитет от страна на изпълнителните агенции.

Функциите по вътрешен контрол на публичните средства от присъединителните фондове се извършва в рамките на съответната институция, а АДВФК изпълнява функциите по вътрешен финансов контрол в децентрализираната система за управление на средствата от ЕС. Тя е отговорна за вътрешния одит на структурите, разпореждащи се със средства от ЕС. Поставени са ясни разграничителни линии между ФУК и вътрешния одит, който е функционално независим и трябва да гарантира правилното функциониране на ФУК. С промените в ЗДВФК през 2002 г. (изм. ДВ, бр. 101 от 29.10.2002 г.) се разширява

обхвата на държавния вътрешен финансов контрол. В чл. 7, ал. 1, т. 7 към лицата, чиято дейност е обект на контрол от АДВФК са включени разпоредителите със средства по международни спогодби, договори, конвенции и други международни актове, когато това е предвидено в съответния акт или е възложено от оправомощен орган (контролът е по отношение на тези средства). По този начин от една страна се разширява кръгът от субекти задължени да изградят системи за финансово управление и контрол, а от друга е отчетено изпълнение на препоръка към страната ни в процеса на присъединяване относно добро финансово управление на средства с международно финансиране.

Установено е, че през този период в страната е създадена необходимата законодателна рамка (първично и вторично законодателство) за управлението на средствата от присъединителните фондове, механизмите за контрол, осигуряване на вътрешен одит, в т.ч. функционална независимост на вътрешните одитори в децентрализираната система за управление на средствата от ЕС. Осигурен е независим одит на финансовата отчетност на всички публични средства, независимо от техния произход.

Изпълнявайки набелязаните мерки за реформа на системата за държавен вътрешно-финансов контрол в процеса на присъединяване България създава условия за получаване на положителна оценка от Европейската комисия, за навременен достъп до Структурните и Кохезионния фондове и за постигане на добро финансово управление на публичните средства.

Параграф четвърти е посветен на специфичните одитни дейности на публичните средства от Структурните фондове и Кохезионния фонд (СКФ) на ЕС.

СКФ на ЕС са основен източник за финансова подкрепа на социално-икономическо развитие на страната, но бюджетното право на Общността изисква тяхното използване да се основава на принципите на добро финансово управление, по-конкретно тези от тях, отнасящи се до икономичността и ефективността на разходите, както и редовен преглед и контрол на операциите в рамките на бюджетната процедура.

Одитните дейности по чл. 41 ЗВОПС се осъществяват в съответствие с Международните споразумения за предоставяне на средства от ЕС, по които

Република България е страна и регламентите на ЕС, отнасящи се до управлението и контрола на предоставените средства. Целта е чрез прилагане на международно признати одитни стандарти да се потвърди пред ЕК законосъобразността и допустимостта на разходите, извършени при изпълнението на проекти по фондове и програми на ЕС. Дейностите се осъществяват от одитори, които при необходимост от специални знания, с каквито не разполагат, могат да бъдат подпомагани от външни експерти. В чл. 8 на Наредба №7 от 4.07.2006 г. е предвидена възможността при извършването на специфични одитни дейности одиторският екип да може да вземе предвид работата на вътрешния одит на одитираната организация.

През периода 2006-2020 г. се наблюдават динамични промени в административните структури с функции на органи за управление и контрол и одитиращи орган по оперативните програми. Те са резултат от динамиката в сферата на държавното управление в условията на пълноправно членство в ЕС и показват насоките и направленията на въздействие върху обществото съобразно провежданата политика. От една страна, според анализа това е проява на конкретизация на функциите на държавното управление по отношение на средствата от ЕС и нормативно установени правомощия като проявление на компетентността, но от друга, е следствие от възникнали проблеми в прилагане на законодателството и необходимост от своевременно актуализиране на релевантната нормативна уредба.

Анализът на националната уредба за управление и разходване на публичните средства по СКФ от ЕС в условията на пълноправно членство на Република България в ЕС установява координация и хармонизация на специфичните одитни дейности по фондове и програми на ЕС по смисъла на чл. 41 от ЗВОПС. Управлението на средствата е подчинено на комплексни правила, които определят действията и изискванията към органите на изпълнителната власт отговорни за управлението на средствата от ЕСИФ, както и към органите за управление и контрол – управляващи, сертифициращи и одитни органи съгласно чл. 9 от ЗУСЕСИФ. В рамките на съществуващото законодателство за одитни дейности по фондове и програми на ЕС е изведена препоръка относно

оптимизиране на специфични одитни дейности за програмите, съфинансирани от Европейския фонд за морско дело и рибарство.

В глава втора е анализирано състоянието и проблемите на нормативната уредба за вътрешен одит в публичния сектор, като са изложени перспективите и възможностите за усъвършенстване.

В параграф първи са изследвани същността, целите и принципите на вътрешния одит в публичния сектор, през призмата на присъщите за дейността стандарти за професионална практика.

В съответствие със ЗВОПС „вътрешният одит е независима и обективна дейност за предоставяне на увереност и консултиране, предназначена да носи полза и да подобрява дейността на организацията. Вътрешният одит помага на организацията да постигне целите си чрез прилагането на систематичен и дисциплиниран подход за оценяване и подобряване ефективността на процесите за управление на риска, контрола и управление”.

Дефиницията за вътрешен одит въведена в чл. 3, ал. 1 и ал. 2 от ЗВОПС концентрира същността, целите и обхвата на дейността по вътрешен одит като управленски инструмент. Тя дава най-общо разбиране за вътрешния одит, който не е функция на управлението, а е относително самостоятелна дейност с мисия да добавя стойност чрез идентифициране на области за подобрения основани на задълбочени познания, както и чрез насърчаване на добрите практики.

Основните принципи за професионална практика по вътрешен одит<sup>1</sup> са задължителен ключов елемент в международната правна рамка за професионална практика по вътрешен одит, при нейното актуализиране през 2015г. и в своето единство формират ефективността на вътрешния одит. Освен това принципите са в основата на международните стандарти за професионална практика и задължителен техен елемент. Международните стандарти от своя страна

---

<sup>1</sup> Десет са основните принципи за професионална практика по вътрешен одит: 1/ да демонстрира почтеност и поверителност; 2/ да демонстрира компетентност и професионална грижа; 3/ да бъде обективен и да не се поддава на натиск (да е независим); 4/ да се води от стратегиите, целите и рисковете на организацията; 5/ да е подходящо позициониран и да разполага с адекватни ресурси; 6/ да демонстрира качество на работа и непрекъснато усъвършенстване; 7/ да комуникира ефективно; 8/ да предоставя увереност, чрез прилагане на рисковно- базиран подход; 9/ да е проникателен, проактивен и ориентиран към бъдещето и 10/да насърчава подобренията в организацията.

подпомагат спазването на задължителните елементи на международните професионални практики по вътрешен одит.

Присъщите за дейността стандарти разглеждат изискванията към вътрешните одитори, като в един от стандартите (стандарт 100) се поставят също и изисквания към дефиниране и документиране на целта, правомощията и отговорностите на вътрешния одит в съответствие със ЗВОПС, насоките на министъра на финансите и стандартите.

На практика подходът за директно въвеждане и прилагане на международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит в българското законодателство се извършва с промените на ЗВОПС, ДВ, бр. 51/05.07.2016 г. С измененията нормата на чл. 4 от ЗВОПС е допълнена с изискването вътрешният одит да се осъществява в съответствие с „международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит“, а не със „стандарти за вътрешен одит“, каквато е предходната редакция на закона. Освен това отпада текстът на чл. 48, ал. 1 Министерският съвет по предложение на министъра на финансите да утвърждава стандарти за вътрешен одит в публичния сектор, които съответстват на международните стандарти за вътрешен одит. Пет месеца по-късно с постановление №359 на МС от 15.12.2016 г. (ДВ, бр. 102 от 23.12.2016 г.) е отменено Постановление №71 на МС от 2014 г. за утвърждаване на последната редакция на националните стандарти в публичния сектор.

Важно е уточнението, че с промените на ЗВОПС, ДВ, бр. 51 от 05.07.2016 г., за първи път в националното законодателство е дефинирано съдържанието на термина „международни стандарти за професионална практика по вътрешен одит“.

По смисъла на §1, т. 8 от допълнителните разпоредби на ЗВОПС, „международни стандарти за професионална практика по вътрешен одит“ са Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит, издадени от Института на вътрешните одитори, Алтамонте Спрингс, Флорида, САЩ, и техният превод на български език, публикувани от Института на вътрешните одитори в България.

Одитните стандарти и Етичният кодекс обхващат всички задължителни елементи на международните професионални практики по вътрешен одит. Също

така в международните професионални практики по вътрешен одит освен задължителни са включени и препоръчителни указания.

Две са основните цели на международните професионални практики по вътрешен одит, в сила от януари 2017 г. - на първо място ефективна подкрепа за развитието на професионален вътрешен одит, и на второ - съответствие с изменението на средата по отношение появата на нови рискове, промяна в очакванията на заинтересованите страни и нови регулаторни изисквания съобразно COSO модела.

В параграф втори обект на изследване са стандартите за изпълнение на работата и критериите за оценка качеството на одитните услуги.

Стандартите за изпълнение на работата в сила от 1 януари 2017 г. са основна категория в международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит, която установява цялостната рамка от стъпки и действия, които вътрешният одитор прилага при изпълнение на дейностите по вътрешен одит. Те посочват критерии, на базата на които може да се оцени качеството на предоставяните услуги, за да се постигне определен резултат.

След като в изследването е разгледана подробно концептуалната рамка от международни стандарти за изпълнение на работата по вътрешен одит и подхода по прилагането им съгласно българското законодателство са направени някои по-общии изводи и препоръки относно развитието и подпомагането на дейността по вътрешен одит в национален мащаб.

Първо: налице е специфика относно използвания в ЗВОПС способ за изясняване на понятието вътрешен одит, която го отличава от дефиницията установена в Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит. Българският законодател е предпочел понятието „дейност”, вместо „услуга”, при дефиниране на вътрешния одит в съответствие с традицията на правната наука, характера на материалноправните норми и на правоотношенията, които се пораждат при управлението и контрола на организациите от публичния сектор предвид спецификата на вътрешния одит в държавата. Липсата на аргументи за отнасяне на външната оценка за осигуряване на качеството на одитната дейност към правното понятие „дейност по вътрешен одит” дефинитивно изключва



използването на термина „услуга” при уреждане същността, принципите и обхвата на вътрешния одит в организациите от публичния сектор в ЗВОПС. Във връзка с това *de lege ferenda* се предлага нова легална дефиниция на понятието „етичен кодекс” в §1, т. 3 от ДР на ЗВОПС, която да замени ”услуги по вътрешен одит” с „външна оценка за осигуряване качеството на одитната дейност”, като по този начин се отрази спецификата и възприетата в българското законодателство терминология по отношение дефинирането на дейността по вътрешен одит.

Второ: прилагането на правната конструкция „услуги по вътрешен одит от външни организации” е предвидено в чл. 12, ал. 5 от ЗВОПС, извън случаите по чл. 12, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от същия закон. Във връзка с това интерес представлява решение №1301/01.03.2017 г. на Административен съд – София. Ответникът – Център за развитие на човешките ресурси е взело решение по силата на §2, т. 2, б. „а” от ПМС №194/03.08.2016 г. да заличи звеното за вътрешен одит, но е създавал нова дирекция „Акредитация, мониторинг и проверки”, като функциите им до известна степен се припокриват, съгласно заключението на съдебно-кадровата експертиза.

Вещото лице е констатирало, че и в двете звена се изготвя годишна програма и отчет за дейността, разработват се оперативни планове за проверки, извършват се проверки, администрират се постъпили сигнали за нередности и оценка на риска при изпълнение на финансираните проекти. За заемане на длъжността ръководител на звено „Вътрешен одит” обаче е необходимо лицето да притежава сертификат „Вътрешен одитор в публичния сектор”, издаден от министъра на финансите, каквото изискване няма за длъжностите в дирекция „Акредитация, мониторинг и проверки”.

Освен структурната промяна изразяваща се в закриването на звено „Вътрешен одит” и създаването на Дирекция „Акредитация, мониторинг и проверки” ответникът е бил сключил и договор с търговско дружество, като му е възложил извършването на вътрешен одит.

Тази хипотеза е допустима единствено, ако не са налице предпоставките за приложение на чл. 12, ал. 2, ал. 3 и ал. 4 от ЗВОПС.

За разлика обаче от Наредба №1 от 30.03.2017 г. определяща ясно какви са критериите за избор на одитори, които да извършват външни оценки на качеството на одитната дейност, то никъде в законодателството не е предвиден редът, по които да се избират външните организации, които да извършват вътрешен одит. Тази юридическа празнота е предпоставка за създаване на корупционни практики.

*De lege ferenda* следва по подобие на нормативният акт, установяващ ясни критерии за възлагането на външни оценки, да се създаде и наредба за избор на външни организации, извършващи вътрешен одит в публичния сектор. В наредбата следва детайлно да се предвидят реквизитите на договора, максималният размер на договорното възнаграждение, при строго спазване и на изискванията заложиени в законодателството свързано с възлагането на обществените поръчки.

Трето: предвид изискването на чл. 25 от ЗВОПС ръководителят на вътрешния одит и вътрешните одитори задължително да спазват международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит и утвърдената от министъра на финансите методология разминаването между тях е предпоставка за неправилно прилагане.

Придобиването на знания и умения за правилно тълкуване, разбиране, спазване и прилагане на Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит налагат през март 2020 г. актуализиране на методологията за вътрешен одит в публичния сектор, в това число Наръчника по вътрешен одит.

Прави впечатление, че изискванията на стандартите по отношение надзора върху работата по ангажимента през последните десет години не са претърпели съществени изменения, поради което съдържанието на глава Шеста от Наръчник за вътрешен одит, том III. Одитен ангажимент, одобрено от министъра на финансите през декември 2009 г. без съществени изменения е инкорпорирано в глава Шестнадесета от Наръчника по вътрешен одит, утвърден от министъра на финансите през март 2020 г. От една страна е налице положителна тенденция на трайно установени правила при надзора по одитните ангажименти, но от друга са създадени некоректни текстове в новата методология (например стр. 214 и стр. 216), които превръщат към том III от отменения наръчник по вътрешен одит и е необходимо да бъдат предприети действия по тяхното прецизиране.

Некоректен текст в Наръчника по вътрешен одит е установен също така и при описание на процедурата и обхвата по фактори, които РВО трябва да проучи и обсъди с ръководителя на организацията преди да дефинира целите и обхвата на ангажимента. Изложеното в документа демонстрира съответствие със стандарта и единствената забележка е по отношение допуснатата техническа грешка при изписване на номера на стандарта. (Коректния запис е Стандарт 2201.C1, а не грешно записания несъществуващ Стандарт 2200.C1.). Аналогично, указанието на Стандарт 2220.C2 включва следно: „При изпълнение на консултантски ангажимент вътрешните одитори задължително трябва да обърнат внимание на контролите, както е предвидено в целите на ангажимента и на съществените въпроси, свързани с контрола.” На стр.206 от Наръчника за вътрешен одит в т.2.3 това указание е приложено в следния формат: „При изпълнение на ангажиментите за консултиране вътрешните одитори трябва да обърнат внимание на ... контролите, както е предвидено в целите на ангажимента, и на съществени въпроси, свързани с контрола (Стандарт 2220.C1).”

Постигнато е съответствие между Стандартите и утвърдената методология, като изискването е включено в Наръчника, но отново установяваме техническа грешка при изписване номера на стандарта (Коректният запис е Стандарт 2220.C2, а не грешно записания Стандарт 2220.C1., който има различно съдържание).

В параграф трети е изследвано състоянието на нормативната уредба за вътрешния одит, координацията и хармонизацията на дейността, системното наблюдение по прилагането на изискванията, посочени в ЗВОПС и издадените въз основа на него актове.

В периода от началото на членството ни в ЕС в страната ни са направени сериозни реформи в посока прилагане на европейските изисквания за провеждане на политика на икономическа и финансова обоснованост и целесъобразност на управленските решения, оптимизиране на бюджетните разходи при строга и ясна отчетност, постоянен мониторинг и контрол на разходите в публичния сектор. Част от тези реформи са реализирани чрез нова нормативна уредба за вътрешен одит която урежда режим за мониторинг на системите за финансовото управление и

контрол в организациите от публичния сектор, различен от съществуващия преди това централизиран вътрешен контрол.

Проследяването на нормативната уредба, уреждаща вътрешния одит след приемането през 2006 г. на ЗВОПС и практиката по неговото прилагане, очертава процес на динамични промени на обществените отношения в публичния сектор, които са тясно преплетени със системата на публичната администрация. Самата реформа на публичната администрация се превръща в глобален въпрос, свързан с адаптиране към потребностите за добро управление на националните и европейските публични средства, които държавата трябва да осигури като вътрешно-контролна система.

Прегледът, без да има претенции за изчерпателност, дава основание да се твърди, че в националното законодателство независимо от констатираните забележки и пропуски са установени принципите за независимост и обективност, компетентност и професионална грижа, почтеност и поверителност при осъществяването на вътрешния одит в публичния сектор. Успешно са приложени международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит и е налице все по-ясно изразена децентрализация на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България.

Дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ към Министерството на финансите осъществява системно наблюдение по прилагането на изискванията посочени в ЗВОПС и издадените въз основа на него актове, систематизира и обобщава постъпилата на основание чл. 40 от ЗВОПС информация за състоянието на вътрешния одит, която е част от годишния доклад за вътрешния контрол в публичния сектор по чл. 20 от ЗФУКПС. Системното наблюдение е процес на запознаване на място с практическото прилагане на действащото законодателство, издадените въз основа на него актове и оценка на тяхното съответствие. Информацията от извършените системни наблюдения може да бъде съпоставяна с предоставената информация в годишните доклади, което е добра база за извършването на последващ анализ и предприемане на ефективни действия от заинтересованите страни.

В параграф четвърти обект на изследване са тенденциите в развитието на нормативната уредба за вътрешен одит, проблемните области и добрите одиторски практики. Направени са препоръки за усъвършенстване.

Резултатите за състоянието на вътрешния контрол в публичния сектор в Република България от консолидираните годишни доклади приети от Министерския съвет през периода 2017-2020 г., според изследването показват, че вътрешният одит се утвърждава, като важен инструмент, подпомагащ ръководителите в мониторинга на системите за финансово управление и контрол, но също така са налице проблеми, свързани с обхвата, качеството и ефективността му, които налагат по-задълбочено осмисляне и подобряване на прилагането на възприетия модел за вътрешен одит и нормативната уредба в следните области:

Първо: вътрешният и външният одит са от решаващо значение за доброто управление. Ролите, отговорностите и дейностите на вътрешните и външните одитори в публичния сектор са подобни и взаимнодопълващи се. В определени случаи те се припокриват, но съществуват различия в приложното поле на дейностите, които изпълняват. Разликите често са подценявани и неразбрани за заинтересованите страни, което налага ясно дефиниране на функциите, отговорностите и правилата за съвместната работа за нуждите на организационното управление, като част от глобалните перспективи и взаимодействие на вътрешния и външния одит.

При липса на система за проследяване на коригиращите действия в изпълнение на препоръките на доставчиците на различните одиторски и консултантски услуги, това се очертава като проблемна област в националната нормативната уредба за вътрешен одит.

Във връзка с това е препоръчително ръководителят на вътрешния одит да предложи подходящ ред и процедура, чрез които при откриване на одит на Сметната палата и други външни одитори в организацията, да бъде уведомен веднага за началната дата на одита, за поисканите от одиторите на Сметната палата информация и документи и за други подходящи въпроси. По този начин, ръководителят на вътрешния одит ще има възможност да координира проактивно отношенията между организацията и външните одитори, във връзка с

извършването на конкретния одит. Редът и процедурата, могат да бъдат разписани в Статута на звеното за вътрешен одит или във вътрешните правила и процедури на звеното за вътрешен одит.

Утвърждаването на система за предприемане на коригиращи действия и докладване на резултатите от тях е основно изискване за изграждане на адекватна система за мониторинг на вътрешния контрол. За координиране и синхронизиране на приложимото законодателство за финансово управление и контрол, в това число взаимодействието между вътрешни и външни доставчици на одиторски и консултантски услуги десет години след приемането на ЗВОПС с Решение № 662 от 1 ноември 2017 г. на Министерския съвет е създаден Консултативен съвет по контрол и одит в публичния сектор. Като резултат от предприетите действия се очаква актуализиране и доразвиване на методологията, обмен на информация и подобряване на взаимоотношенията между основните контролни органи, ясно разделение и избягване на дублирането на функции, дейности и отговорности на контролните институции в публичния сектор в страната.

Второ: моделът за изграждане на одитните комитети в публичния сектор на страната е друга проблемна област в националната нормативна уредба на вътрешния одит. Дефицит по отношение прилагането на модела е установен за първи път в консолидирания годишен доклад за вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за 2015 г. С цел повишаване ефективността на контрола с измененията на Закона за вътрешния одит в публичния сектор, обн., ДВ, бр. 51 от 05.07.2016 г., е въведено изискване за задължително създаване на одитни комитети в министерствата, в общините с изградени звена за вътрешен одит и в Държавен фонд „Земеделие“ - Разплащателна агенция.

През периода 2017–2019 г. се запазва негативната тенденция по отношение очакванията за ползите от одитните комитети. Изискването на ЗВОПС (чл. 18) за създаване на одитни комитети бележи ниска активност, не само в министерствата, но и в общините, в това число най-големите общини, задължени да изградят одитни комитети.

През 2019 г. се наблюдава активизиране на процеса по създаване на одитни комитети в министерствата, за разлика от общините, където въпреки въведените в

началото на 2019 г. административнонаказателни разпоредби относно неизграждане на одитен комитет и осигурените бюджетни средства за тази дейност системата на одитните комитети е в начален стадий на реализиране.

Трето: в ЗВОПС и Наредбата за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети няма установени изисквания по отношение формата и съдържанието на доклада за дейността през предходната година. Също така до декември 2020 г. няма утвърдена от министъра на финансите методология (наръчник/методически насоки), която да подпомага функционирането на одитните комитети в публичния сектор. Поради липса на утвърдени образци на работните документи, с цел унифициране работата на одитните комитети, в публичния сектор на Република България се е наложила практиката дирекция „Методология на контрола и вътрешен одит“ да публикува съобщения на официалната интернет страница на Министерството на финансите, в това число и препоръки относно изготвянето на годишен доклад за дейността на одитните комитети.

Информацията в консолидирания годишен доклад на министъра на финансите за вътрешния контрол за 2019 г. не дава основание това да бъде квалифицирано като ”добра практика”. Посочено е, че в резултат от липсата на нормативно установени изисквания към годишните доклади за дейността на одитните комитети, същите постъпват в Министерството на финансите с различна структура, и не съдържат в пълен обем необходимата информация за дейността на съответния одитен комитет, не се докладва за приета план-програма за работата, за срещи с ръководителя на организацията, за предприети действия за уведомяване на министъра на финансите за неизпълнение на дадени препоръки към ръководителя на организацията, несъгласуване на статута, стратегическите и годишните планове на звеното за вътрешен одит.

Изложено е мнение *de lege ferenda* да се осигури единен подход в дейността на одитните комитети в публичния сектор на Република България, като в заключителната разпоредба на Наредбата за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор, се приложи образец на годишен доклад за дейността на одитния комитет (приложение № 6), в който да се установят изискванията към формата и съдържанието на

доклада. Член 36, ал. 1 от същата наредба, да бъде изменен и допълнен, като в срок до 1 февруари председателят на одитния комитет изготвя годишен доклад за дейността му през предходната година, съгласно Приложение № 6, който представя на ръководителя на организацията, на председателя на колективния орган за управление, ако има такъв, а за общините – на председателя на общинския съвет. По този начин се очаква да бъде постигнато единство по отношение структурата и необходимия обем информация за дейността на одитните комитети в публичния сектор в консолидирания годишен доклад на министъра на финансите за вътрешния контрол в публичния сектор в Република България.

Четвърто: по информация на консолидирания годишен доклад за 2019 г., е установено, че липсват нормативно установени изисквания одитните комитети да работят по утвърдена план-програма за дейността и да представят информация за нейното изпълнение. В доклада на министъра на финансите е изразено становище, че ако това изискване бъде прилагано „одитният комитет ще има визия за своята дейност в рамките на годината” и „ще планира дейността си на годишна база, отчитайки спецификата на организацията и вменените им по закон функции/дейности.” Според автора ясно е изразена необходимостта от налагане на задължителна практика за изготвяне и утвърждаване на план-програма, включително чрез нормативното ѝ въвеждане, което ще позволи реалното измерване на ефекта от планирани и реално осъществявани дейности на комитета. Предложено е *de lege ferenda* в чл. 22 от Наредбата за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор да бъде създадена допълнителна алинея 6 със следното съдържание: „Председателят на Одитния комитет изготвя и представя за утвърждаване от ръководителя на организацията план-програма за дейността през следващата календарна година.”

Пето: като дискуссионен се оформя различният законодателен подход при определяне на комплекса от правомощия относими за дейностите по вътрешен одит за одитните комитети създадени по реда на ЗВОПС и тези по реда на Закона за независимия финансов одит. Изведените отграничителни правни критерии, които са изходна позиция при анализиране на утвърдените теоретически постановки за одитния комитет, като правен институт, регулиращ обществените



отношения при вътрешен одит в организациите от публичния сектор показват липса на синхронизация на уредбата в различните нормативни актове.

В ЗВОПС, като специално създаден нормативен акт, който урежда същността, принципите и обхвата на вътрешния одит в организациите от публичния сектор са регламентирани правомощията на одитния комитет.

В приетата от Министерския съвет Наредба за процедурата за определяне на състава и дейността на одитните комитети в организациите от публичния сектор, изискванията към състава, структурирането и дейността на одитните комитети са подробно разписани. Акцент в сравнително-правния анализ са правомощията на одитния комитет в предприятията от обществен интерес в публичния сектор. Относно тяхната дейност е налице лаконичен регламент в Закона за независимия финансов одит, който покрива частично правомощията на одитния комитет установени в ЗВОПС (наблюдение на финансовото отчитане).

Съчетано с практическите проблеми от дефицит на информация относно дейността им в консолидирания годишен доклад на министъра на финансите това създава противоречивост на правната уредба за дейността на одитните комитети в публичния сектор. Тези обективни фактори, обуславят необходимостта от законодателна намеса, която да хармонизира правната уредба на дейността на одитните комитети в предприятията от обществен интерес с техните основни характеристики установени в ЗВОПС.

**2. Монографичен труд: „Усъвършенстване на правната уредба при управление на радиоактивните отпадъци в Република България”, 2020 г., София изд. „Авангард Прима” ISBN 978-619-239-397-7; (публикувана книга на базата на защитен дисертационен труд за присъждане на образователна и научна степен "доктор")**

Научният труд представлява едно от първите систематични изследвания на правната уредба при управление на радиоактивните отпадъци в Република България. Изложението е в две основни глави, всяка от които съдържа три параграфа и представлява последователно решаване на детайлно формулираните изследователски задачи. Разгледаната от автора проблематика е с интердисциплинарен характер и научна и практико-приложна насоченост.

Основните проблеми при правното регулиране на управлението на радиоактивните отпадъци, произтичат от специфичните свойства на този вид отпадъци, най-важното от които е радиацията. Обект на анализ са както познати, но несистематизирани изследвани проблеми, така и нови, по-слабо изследвани проблеми.

Монографията се базира на сравнителен анализ, който позволява съпоставима верификация на процесите. Използва се хронологично-тематичен подход, както и структурно-функционалния метод въз основа на който процесите се анализират през призмата на техните компоненти и на ролята им едни спрямо други. Използването на подобен разнообразен апарат от средства и подходи позволява разглеждането в дълбочина на проблемите, като стремежът е не просто да се подредят факти и да се опишат събития, а да се проследят процеси и да се дефинират тенденции.

Важно е заключението до което стига авторът – неблагоприятното въздействие на радиоактивните отпадъци обуславя необходимостта от специфична нормативна уредба, която да е съобразена с естеството на технологичния процес, дългосрочния характер на радиологичните рискове, нуждата от технологичен регламент и ползване на международния опит. Според автора подходящи форми и методи на правно регулиране на обществените отношения при управлението на радиоактивните отпадъци са правни режими, които ограничават правата и свободите на гражданите и персонала ангажиран в технологичния процес с оглед задоволяване на обществените потребности и интереси чрез баланс между допустими рискове и жизненоважни блага. Проблемът за защита от радиация не може да бъде решаван в рамките на отделните държави, тъй като радиационните опасности не се съобразяват с границите между държавите. В този смисъл националното законодателство винаги се развива като функция от възникването и развитието на международното право.

Голяма част от научните изводи на автора установени в монографичното изследване са новост в науката, други представляват обогатяване на съществуващите знания, а някои от тях биха намерили своето приложение в практиката.

Към по-значимите приносни резултати в изследването, заради тяхната полезност и възможна практическа приложимост, могат да бъдат посочени:

- Поддържането на ефективна национална и нормативна база, с ясно разграничени отговорности на оператора и на регулиращия орган, би било уместно с оглед опита на водещи страни в областта на ядрената енергетика да се взаимстват част от положителните страни на принципа на колективността и да бъде създадена възможност за съчетаване на колегиалността и единоначалието в самия регулаторен орган;

- Недоверието към безопасното управление на радиоактивните отпадъци произтича от факта, че законодателят акцентира върху защитата на потенциални рискове и намаляване на вредите основно чрез създаване на норми на безопасност, а се пренебрегва подхода насочен към създаване на условия за икономическо стимулиране на по-модерни и безопасни технологии и технически решения;

- В България се констатира липса на регламентиран обществен контрол по отношение на дейността на органите на изпълнителната власт свързана с безопасното управление на радиоактивните отпадъци. Не се използват възможностите на местни информационни комисии към общинските съвети, като органи с експертен капацитет за обективна информация на населението;

- Механизмът на назначаване и освобождаване на председателя на регулаторния орган създава възможности за политическа намеса, в случаите, когато попечителният орган реализира инициативи за съхраняване и погребване на радиоактивните отпадъци;

- Законодателството ограничава действията на физически лица, които не притежават лиценз/разрешение по реда за Закона за безопасното използване на ядрена енергия, но са генерирали радиоактивни отпадъци, вследствие на правоприемство от юридически лица да ги предават за безопасно дългосрочно управление на Държавно предприятие „Радиоактивни отпадъци“;

- Термини, като хранилище и склад за радиоактивни отпадъци се използват в ядрената технология и впоследствие са намерили приложение в

ядреното право без да се дефинира тяхното точно значение, което да ги разграничи или обедини в една обща категория.

## **II. Статии, студии и доклади:**

**1. Статия: „Институцията „омбудсман“ в българското законодателство”** – под печат в Сборник доклади от Научна конференция, проведена в рамките на Лятната научна сесия на Юридически факултет на ВСУ „Черноризец Храбър”, кн. 38 от 2019 г., ISSN1313-7263.

Статията представя основните промени в Закона за омбудсмана от март 2018г. Направен е сравнителен анализ между институцията – Омбудсман в българското законодателство и това на други европейски страни. Представени са предложения de lege ferenda, сред които: определянето на критерии за доказан опит в сферата на правата на човека при избор на омбудсман; предвиждане на възможност за подаване на жалба или сигнал и чрез упълномощен представител; уточняване на разликата между жалба и сигнал и конкретизиране на техните реквизити; включване на сигналите в разпоредбата на чл. 26 от Закона за омбудсмана; промени по отношение обжалването пред касационна инстанция при реализиране на административнонаказателната отговорност; регламентация на взаимодействие между националния омбудсман и местните обществени посредници.

**2. Статия: „Одитните комитети в публичния сектор на Р България – тенденции в развитието на нормативната уредба, проблеми и препоръки за усъвършенстване”**, статията е публикувана в „Право и общество”, ВСУ „Черноризец Храбър”, Варна, 2021, ISSN 1313-7263 (кн. 40, серия „Юридически науки и обществена сигурност”),

В статията авторът прави анализ на националната нормативна уредба за вътрешен одит по отношение на задължителното създаване на одитни комитети в предприятията от публичния сектор с промените в Закона за вътрешния одит в публичния сектор през 2016 г. Изследват се приложимите инструменти за установяване модел за изграждане на одитните комитети, който да допринесе за укрепване на организационната и функционална независимост на вътрешния одит, подобряване на управлението и постигане на целите и резултатите, за които се

изразходват публични средства. Като дискуссионен се оформя проблемът за различния законодателен подход при определянето на комплекса от правомощия, относими към дейностите по вътрешен одит за одитните комитети, създадени по реда на Закона за вътрешния одит в публичния сектор и тези по реда на Закона за независимия финансов одит. Изведените отграничителни правни критерии, които са изходна позиция при анализиране на утвърдените теоретически постановки за одитния екип като правен институт, регулиращ обществените отношения при вътрешен одит в организациите от публичния сектор, показват липса на синхронизация на уредбата в различните нормативни актове.

**3. Статия: „Ключови законодателни промени в нормативната уредба за вътрешния одит и корелацията им със системата на публичната администрация”, публикувана в „e-Journal VFU”, ВСУ „Черноризец Храбър”, Варна, 2022, ISSN 1313-7514, бр. 18;**

В статията авторът прави анализ на ключовите законодателни промени в нормативната уредба за вътрешния одит с промените в Закона за вътрешния одит в публичния сектор през 2010, 2016 и 2019 г. по отношение на връзката им със системата на публичната администрация и адаптирането ѝ към модел основан на принципите за добро финансово управление и прозрачност при изразходването на публични средства. За да се постигне разбиране за промените в обществените отношения в публичния сектор след приемането през 2006 г. на Закона за вътрешния одит в публичния сектор и практиката по неговото прилагане, са изследвани резултати за състоянието на вътрешния контрол в организациите от публичния сектор в България към 31 декември 2020 г.

**4. Статия: „Обявяване на бедствено положение – правна регламентация”, публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384 Issue 1, 2020;**

Статията е посветена на важен проблем за правото, управлението и сигурността какъвто е обявяването на бедствено положение.

Актуалността на изследването се определя и от тенденцията за нарастване на появата на бедствените явления, както в национален, така и в световен мащаб и

от необходимостта за установяване на системи за превенция, включително и в нормативен план.

Статията има своя теоритичен, правно-нормативен и практико-приложен аспект. Извършен е задълбочен анализ водещ до теоритични изводи и предложения *de lege ferenda*. На базата на направеното изследване се предлагат множество решения на актуални и с бъдещ характер проблеми свързани с института на бедственото положение.

Приносен момент в статията е предложението за промяна на разпоредбата на чл. 50, ал.1 от Закона за защита при бедствия, а именно областният управител да обявява със заповед бедствено положение на територията на повече от една община в рамките на областта или на територията на цялата област.

Интерес представлява и заключението на автора, че съгласно действащото законодателство областният управител е длъжен да уведоми незабавно министъра на вътрешните работи, но не и кметовете на засегнатите общини за обявеното бедствено положение, което е съществен пропуск на законодателя.

Аргументирана е и тезата, обявяването на бедствено положение на територията на повече от една област или на територията на цялата страна да се взема от министър-председателя, като едноличен орган по предложение на министъра на вътрешните работи. На базата на посочения анализ авторът достига до важни научни изводи, че „административните дейности и услуги” следва да отпаднат от списъка с обекти подлежащи на разсредоточаване.

Представената информация и примери водят до полезно увеличаване на знанията в предметната научна област и представляват оригинално развитие в изследваното научно направление.

**5. Статия: „Отглеждането на животни-компаньони в българското законодателство”,** публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384 Issue 1.

В статията авторът си поставя за цел да изследва темата за отглеждането на животни-компаньони в националното законодателство. Анализирани и систематизирани са основните термини по отношение на защитата на този вид животни и ветеринарномедицинската дейност приложима за тях.

Статията има ясно изразен научен характер. Обосновано е изложено становището, че адекватната защита на животните от институциите и гражданите е в интерес на цялото общество, а отговорностите пред тях са много и за това детайлната правна регламентация е наложителна.

Особен акцент е изводът, до който достига авторът, че са налице известни противоречия в законодателството по отношение на животните-компаньони, налагащи необходимостта от промени в отделни разпоредби. Извършеният от автора анализ на нормативната уредба е дала възможност при разглеждането на отделните правни актове да се изтъкнат техните предимства и недостатъци и да се изрази критика към някои от разпоредбите. Тезите са подкрепени с ясни и обосновани аргументи. Използвайки аналитичен подход в изследването се прави уместен извод за необходимостта от по-обща дефиниция на понятието „животно-компаньон“. Мотивирано е изложена и нуждата от дефиниция на термините „собственик“, „лице, което отглежда животно“ и „лице, което се грижи за животно“. Изразена е позиция относно продажбата на животни на лица под 18-годишна възраст, както и на лица, поставени под запрещение. Представена е също и тезата на автора по отношение на отглеждането на животни в жилище или двор и осигуряването на спокойствието и хигиенните условия на обитателите в съседство.

**6. Статия: “Правна регламентация на татуирането”** - публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384 Issue 1, 2020 г. ;

В статията е извършен аналитичен преглед на здравните изисквания по отношение на дейностите свързани с направата на татуировки във френското и испанското законодателство. Представени са компетентните органи оправомощени да извършват контрол относно изпълнението на заложените императивни разпоредби.

Авторът използва интердисциплинарен подход при изясняване на проблематиката свързана с изработката на татуировките, условията, които трябва да обезпечат татуистите и здравният мениджмънт. Представени са мненията както на татуистите, така и на компетентните власти в европейските страни,

практическите и организационни проблеми и трудности, които те срещат при прилагането на съществуващата нормативна уредба.

В научния труд е приложен сравнителен анализ. Представени са основните нормативни актове, направена е съпоставка между тях, включително са използвани изводи свързани с проекти на нормативни актове и евентуалните последици при тяхното приемане.

Важен научен принос е заключението, до което авторът достига, че е наложително изграждането на единни нормативни изисквания по отношение на татуирането, както на европейско, така и на национално ниво. Изложени са различни научни тези и цитати в областта на административното, в частност здравното и международно право.

**7. Студия: „Вътрешният одит в публичния сектор като обект на правно регулиране”** – публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384, Issue 4, December, 2020 г.,

Студията разглежда вътрешният одит в публичния сектор като специфичен обект на правно регулиране. По смисъла на Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор вътрешният одит е част от системата за мониторинг на финансовото управление и контрол и има за цел да оцени неговото функциониране и своевременно да предостави информация за установени слабости и пропуски пред лицата, отговорни за предприемане на коригиращи действия, както и да се осигури навременното му актуализиране при промени в условията. Отчитайки правната природа на организациите от публичния сектор и установения административноправен ред за реализиране на държавно-властническите правомощия в Закона за финансовото управление и контрол и Закона за вътрешния одит в публичния сектор е правно уреден контролът осъществяван спрямо публичните организации и механизмите на държавата за надзор и регулиране. Той е неразделна част и продължение на изпълнителната дейност, чрез която се осъществяват задачите на държавата в различните отрасли и сфери на публичния сектор. Направени са предложения *de lege ferenda* за да бъде изпълнено условието за задължителност на Методическите насоки и указания на министъра на финансите относно вътрешния одит.



**8. Студия: „Възникване и развитие на правната уредба на вътрешния одит”** – публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384, Issue 4, December, 2020 г.

Европейският съюз в процеса на разширяването си е възприел принципите за добро финансово управление на публичните средства, независимо дали са от вътрешно или международно финансиране. Препоръчано е тези принципи да бъдат заложи в законодателството и на страните кандидат-членки за присъединяване. В този смисъл националното законодателство за вътрешен одит в публичния сектор възниква и се развива като функция от възникването и развитието на финансовото управление, контрола и вътрешния одит в Европейския съюз.

За българската нормативна уредба за вътрешен одит в публичния сектор началото е поставено през 2001 г. с влизането в сила на Закона за държавния вътрешен финансов контрол През периода 2004 -2005 г. настъпват изменения в областта на финансовото управление, контрола и вътрешния одит в Европейския съюз. Целта на промяната е да се постигне разделяне на трите функции: вземане на решения, осъществяване на контрол и осчетоводяване.

Отразяването на новата реалност в адекватни юридически понятия по необходимост налага преценка на досегашните, усъвършенстване на тяхното съдържание, а понякога и абсолютно ново дефиниране. Съгласно европейската практика вътрешният одит се осъществява от одитни звена назначени от институцията, които се отчитат пред нея за проверката на правилното действие на системите и процедурите за изпълнение на бюджета.

Централизираният модел на държавен вътрешен финансов контрол, наложен с приемането през 2000 г. на ЗДВФК, с водеща роля на АДВФК следва да бъде преразгледан в посока на децентрализиране на вътрешния одит.

**9. Студия: „Специфични одитни дейности на публичните средства от Структурните фондове и Кохезионния фонд на Европейския съюз. Координация и хармонизация на дейността”** - публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384, Issue 1, April, 2021 г.;

Националната уредба за управление и разходване на публичните средства по Структурните фондове и Кохезионния фонд на Европейския съюз в условията на пълноправно членство на Република България в Европейския съюз установява координация и хармонизация на специфичните одитни дейности по фондове и програми на Европейския съюз по смисъла на чл. 41 от Закона за вътрешния одит в публичния сектор. Управлението на средствата е подчинено на комплексни правила, които определят действията и изискванията към органите на изпълнителната власт отговорни за управлението на средствата от ЕСИФ, както и към органите за управление и контрол – управляващи, сертифициращи и одитни органи съгласно чл. 9 от ЗУСЕСИФ. В рамките на съществуващото законодателство е изведена препоръка относно оптимизиране на специфични одитни дейности за програмите, съфинансирани от Европейския фонд за морско дело и рибарство.

**10. Студия: „Одит на финансовите средства по предприсъединителни програми на Европейския съюз”** - публикувана в EASTERN Academic Journal, ISBN 2367-7384, Issue 1, April, 2021 г.,

С извършването на одит на дейностите на организациите управляващи средства по предприсъединителни програми, се цели да се удостоверят точността, верността и пълнотата на годишните сметки на одитираните организации и на изпратените на ЕК финансови отчети и декларации на тези организации, адекватността и ефективността на системите за управление и контрол на одитираните организации по отношение на способността им да осигурят съответствие на разходите с условията по международните споразумения за получаване на средства от ЕС, по които Република България е страна, и действащото законодателство на ЕС от момента на неговото прилагане в Република България.

Изследването обхваща управлението на средствата от присъединителни програми на ЕС. В периода 1998 г. -2002 г. то се осъществява от акредитирани структури (централно звено и изпълнителни агенции) на децентрализирана основа, като това предполага предварителен и последващ контрол от страна на ЕК. Тази

тема продължава да е актуална и днес при управление на средства от ЕС. Студията акцентира върху теоретичните постановки, които потвърждават, че след 2002 г. са създадени необходимите предпоставки, в т.ч. и нормативна уредба за преминаване към разширена децентрализираната система за управление на средствата от ЕС при доказване на необходимия капацитет от страна на изпълнителните агенции.

### **III. Университетски учебници и учебни пособия**

#### **1. Университетски учебник: Правни основи на защитата на населението и околната среда при използването на ядрената енергия (под печат), Варна, изд. ВСУ «Черноризец Храбър», 2022, ISBN 978-954-715-727-9;**

Учебникът по правни основи на защитата на населението и околната среда при използването на ядрената енергия е предназначен за студенти, които посещават курса по правни основи на защитата на населението и територията на страната. Той е написан въз основа на лекциите по правна защита при бедствия, аварии и катастрофи четени от автора през периода 2016 до 2022 г. и в него влиза преди всичко частта по защитата на населението и околната среда при използването на ядрената енергия.

Предложеният текст е съобразен с новата учебна програма по дисциплината „Правни основи на защитата на населението и територията на страната”, въведена през 2021 г., приета от Съвета на Катедра „Сигурност и безопасност” и одобрена от Факултетния съвет на Юридическия факултет при ВСУ ”Черноризец Храбър”.

Програмата по учебната дисциплина има за цел да даде на обучаваните завършени знания относно теоретичните концепции и правната регламентация на дейностите по защита на населението и територията на страната.

В дисциплината "Правни основи на защитата на населението и територията на страната" се изучава правната регламентация на превенцията и защитата на населението и територията на страната.

Разглеждат се обществените отношения, свързани с осигуряването на защитата на живота и здравето на населението, опазването на околната среда и имуществото при бедствия. Разяснява се опазването на околната среда, контрола и управлението на факторите, които я увреждат.

За раздела от новия курс, който се отнася до възможното въздействие върху здравето и околната среда при използване на ядрената енергия и правната регламентация на защитата на населението и територията до момента няма издадени учебници.

Изложението на учебния материал в учебника е в четири части и покрива изцяло въпросите по темата. В първите две части са включени знанията за основните понятия и терминология, при използване на ядрена енергия и източници на йонизиращи лъчения и информация за правната уредба на защитата на населението и околната среда при използването на ядрената енергия в Република България, предпоставките за нейното възникване и развитие е представена в част втора.

Специално внимание е отделено на присъединяването на страната към основните международни конвенции и сътрудничество при използването на ядрената енергия през 80-те години, аварията в Чернобил и прилагането на конвенциите за гражданска отговорност за ядрена вреда, която е задължителна тема в съдържанието на учебната дисциплина. Разгледани са също ратифицирането на Конвенцията за ядрена безопасност, измененията в нормативната уредба за използване на атомната енергия за мирни цели през 90-те години, свързани с утвърждаването на основните норми за радиационна защита и ядрена безопасност, както и ратифицирането на Единната конвенцията при управление на отработеното гориво и за безопасност при управлението на радиоактивните отпадъци и промените в националното законодателство свързани с имплементацията на европейските норми в процеса на присъединяване.

В третата част на учебника са представени нормативните изисквания при изграждане, експлоатация и извеждане от експлоатация на ядрени съоръжения - зоните за контролиран достъп, превантивни и неотложни мерки около площадката на ядрено съоръжение, основните критерии, правила и изисквания за безопасност при избор на площадка, проектиране, строителство, въвеждане в експлоатация и експлоатация на ядрена централа, държавното регулиране на безопасното използване на ядрената енергия – компетентен орган, лицензионен и разрешителен режим за експлоатация и извеждане от експлоатация на ядрено съоръжение,

възможното въздействие върху персонала, населението и околната среда при използването на ядрената енергия.

Четвъртата част е посветена на физическата защита на ядрените съоръжения и ядрения материал, аварийното планиране и аварийната готовност.

Намеренията на автора са учебникът по правни основи на защитата на населението и околната среда при използването на ядрената енергия да е достъпен, полезен и разбираем за студентите от Юридическия факултет на ВСУ „Черноризец Храбър” и за всички, които проявяват интерес към националното ядрено законодателство и използването на ядрената енергия за мирни цели.

2. Учебно пособие по «**Административен процес**», (под печат), Варна, изд. ВСУ «Черноризец Храбър», 2022, ISBN 978-954-715-728-6;
3. Учебно пособие по «**Административно право**», (под печат), Варна, изд. ВСУ «Черноризец Храбър», 2022, ISBN 978-954-715-729-3;
4. Учебно пособие по «**Правен режим на държавната служба**», (под печат), Варна, изд. ВСУ «Черноризец Храбър», 2022, ISBN 978-954-715-730-9;

В посочените по-горе учебни пособия по „Административно право”, „Административен процес” и „Правен режим на държавната служба се съдържат тестови задачи, основни понятия, игрофикационни задания и съдебна практика, чиято цел е да помогне на студентите при подготовката им за явяване на изпит по учебните дисциплини: „Административно право и административен процес” и Правен режим на държавната служба”. Използването на помагалата предполага наличие на добри знания, придобити от лекционния курс и учебниците по дисциплината. Предимство на сборниците е, че в края са дадени и решенията на поставените въпроси.