



Решения за
по-добър живот

ОПЕРАТИВНА ПРОГРАМА
“ОКОЛНА СРЕДА 2007 – 2013 г.”



Европейски съюз
Европейски фонд за
регионално развитие
Кохезионен фонд

Дирекция “Кохезионна политика за околна среда”
ope@moew.government.bg

Насоки за извършване на текущ одит на проекти, финансирани със средства по Оперативна програма „Околна среда 2007 – 2013 г.”



Национална
Стратегическа
Референтна рамка
2007 - 2013

Този документ е разработен във връзка с оперативна програма
“Околна среда 2007 – 2013 г.”, съ-финансирана от Европейския
фонд за регионално развитие и Кохезионния фонд на ЕС.



Министерство
на околната среда и водите

Съдържание

I. Въведение	3
I.1. Одит на проекти	3
I.2. Конкретни цели.....	3
I.3. Резултати, които трябва да бъдат постигнати.....	4
I.3.1. Текущ одит	4
I.3.2. Окончателен одит	4
II. Обхват на одита.....	5
II.1. Текущ одит	5
II.2. Окончателен одит	6
III. Изисквания към одитора	10
IV. Съдържание на одитния доклад	14
V. Одитни стандарти.....	17
VI. Допълнителни разяснения.....	17
Приложения :.....	20

I. Въведение

I.1. Одит на проекти

Настоящите насоки са изготвени от УО по ОПОС, с оглед предоставяне на бенефициентите на допълнителна яснота по отношение на необходимите изисквания към одита на проекти, финансирани със средства на програмата¹.

Следвайки най – добрите практики в областта УО на ОПОС изисква одита да бъде непрекъснат процес, който да се изпълнява през целия жизнен цикъл на проекта, с оглед принасяне на максимална полза както за бенефициентите, така и за УО и съответно за Общността като цяло. За целите на настоящите указания се използват понятията „Текущ одит“ и „Окончателен одит“, които отразяват спецификите на изискванията на УО по отношение на докладите, които ще се представят от одитора по време на текущото изпълнение на проекта (междинни искания за средства) и в края на проекта (окончателно искане за средства).

Понятието „Текущ одит“ се отнася към одитните доклади, които УО изисква от бенефициента да представя с междинните искания за средства. Понятието „Окончателен одит“ се отнася към одитния доклад, който УО изисква от бенефициента да представи с окончателното искане за средства.

Понятието „Одитор“ се отнася за физическото или юридическото² лице, извършващо одита на проект. Всички изисквания, които УО поставя към компетенциите на одитора следва да се тълкуват в смисъла на цялостния ангажимент за одит на проекта и могат да бъдат изпълнени или от физическото/юридическото лице самостоятелно или от група от физически и юридически лица със съответните квалификации.

I.2. Конкретни цели

Бенефициентите по ОПОС организират извършването на одит на изпълняваните от тях проекти, с оглед предоставяне на допълнителна увереност по отношение на законосъобразността на разходите, ефективното и ефикасно изпълнение на дейностите по проекта и спазването на специфичните нормативни изисквания на ЕС (напр. мерки за информация и публичност).

С оглед унифициране на подхода и постигане на максимално качество на извършените одити, както и с цел да подпомогне избора на одитор, УО на ОПОС издава настоящите указания.

Настоящите указания **нямат за цел** да дават разяснения относно всички приложими нормативни разпоредби, закони, указания и пр., като от одиторите се очаква да са запознати с тях и да ги спазват във всеки етап от работата си.

¹ Съгласно изискването на Указанието за управленски верификации, които следва да се извършват от държавите – членки, по отношение на операциите съфинансирани от Структурните и Кохезионния фонд на ЕС за програмния период 2007 – 2013 г. (COCOF 08/0020/04, параграф 2.10)

² Физическите и юридическите лица са допустим участник по ЗОП/НВМОП, но с оглед гарантиране на качеството на работата, УО изисква съответния участник да посочи екипа (или физическото лице, ако то притежава самостоятелно всички необходими компетенции), който ще бъде пряко ангажиран към изпълнение на проекта.

I.3. Резултати, които трябва да бъдат постигнати

I.3.1. Текущ одит

По отношение на „Текущия одит“, УО на ОПОС изисква от одитора да предостави мнение относно:

- ✓ законосъобразността на съответните обществени поръчки, когато такива са проведени и сключените договори, с изключение на обществените поръчки за строителство, строителен надзор и одит на проекта и обществените поръчки, попадащи в обхвата на чл. 19, ал.2 т. 22 „б“ от ЗОП³.
- ✓ осчетоводяването на разходите, включени в искането за средства в счетоводната система на Бенефициента.

Относно осчетоводяването на разходите, упоменати по – горе, УО изисква одиторът да провери, че:

- ✓ Бенефициентът води точна и редовна документация и счетоводна отчетност, отразяващи изпълнението на проекта, използвайки подходяща и адекватна електронна система. Когато бенефициентът е неправителствена организация, одиторът следва да провери дали се води отделно счетоводство за търговската и нетърговската дейност и дали проекта се осчетоводява като нетърговска дейност;
- ✓ Бенефициентът е реализирал хронологично, двустранно синтетично и аналитично счетоводно записване и е съставил финансовите отчети в съответствие с изискванията и основните счетоводни принципи, заложен в Закона за счетоводството. Счетоводната система следва да бъде неразделна част от текущата счетоводна система на Бенефициента или допълнение към нея. Счетоводната отчетност по проекта следва да позволява събирането на необходимите данни за осъществяване на финансово управление, мониторинг, верифициране на разходите, одит и оценка;
- ✓ Бенефициентът води подробна аналитична счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване и проследяване на възстановим и невъзстановим данък върху добавена стойност по конкретния проект/договор;
- ✓ Бенефициентът спазва указанията на Договарящия орган относно организацията на счетоводния процес от датата на получаването им (ако такива са издадени);
- ✓ данните, посочени в докладите за напредък са идентични с тези в счетоводната система на Бенефициента (и съответната документална обосновка);
- ✓ одиторът е получил увереност, че разходите по проверявания проект не са обект на двойно финансиране- проверка за двойно финансиране

I.3.2. Окончателен одит

По отношение на „Окончателния одит“, УО на ОПОС изисква от одитора да предостави мнение относно:

³ Чл. 19, ал. 2, т.22 б) (нова - ДВ, бр. 24 от 2009 г., изм. - ДВ, бр. 52 от 2010 г.) за доставка или услуга на стойност, равна или по-висока от 1 000 000 лв.

- ✓ дали дейностите по Проекта са осъществени в съответствие с принципите за добро финансово управление⁴;
- ✓ дали изборът на изпълнител по договорите, чрез които се изпълнява проекта, е проведен в съответствие с изискванията на националното законодателство;
- ✓ дали всички декларирани разходи са действително извършени/платени и допустими, в съответствие с изискванията на регламентите на ЕС и националното законодателство и дали дейностите (строителство, доставки, услуги) са действително изпълнени;
- ✓ дали първичните счетоводни документи (фактури, протоколи и пр.) и документите с еквивалентна доказателствена стойност са налични и валидни, т.е. не са дописвани, поправяни, подменяни;
- ✓ дали бенефициентът е извършвал 100% проверка на първо ниво – верификация на разходите от изпълнители, проверки на място;
- ✓ дали са спазени изискванията по отношение на поддържането на адекватна одитна пътека;
- ✓ дали всички дейности по съответния проект са надлежно документирани като всички документи за разходите се съхраняват и са на разположение на националните и европейските контролни органи при поискване;
- ✓ докладваните нередности;
- ✓ дали слабостите, констатирани при извършени одити са адресирани по подходящ начин;
- ✓ дали исканията за средства, подадени от бенефициентите са точни, пълни и са във формат, изискван от съответния УО (МЗ);
- ✓ дали неправомерно изплатените суми са възстановени по надлежния ред;
- ✓ счетоводните системи и осчетоводяванията;
- ✓ отсъствието на двойно финансиране;
- ✓ мерките за информация и публичност.

II. Обхват на одита

Управляващият орган на ОПОС изисква проверка на 100% на документацията по проекта и не допуска използването на извадки за целите на одита.

II.1. Текущ одит⁵

Предварителен (ex-ante) контрол

Предварителният контрол се извършва от бенефициента и не попада в обхвата на одиторската проверка. Всеки бенефициент има право да организира механизмите за извършване на предварителен контрол, съгласно утвърдените системи за финансово управление и контрол или друг релевантен документ.

⁴ Подробно описание на процедурите е налично в глава „Обхват на одита”

⁵ Въпреки, че се изисква изпълнението на ограничени по вид процедури по време на „текущия одит”, УО адмирава изпълнението от одитора на процедури с разширен обхват, отговарящ на изискванията на „окончателния одит” (напр. текуща проверка на мерките за информация и публичност, за установяване и докладване на нередности и пр.) с оглед своевременно докладване на установени проблеми и даване на възможност на Бенефициента да предприеме навременни действия на база направените констатации.

Съдържанието на използвания от бенефициента контролен лист за предварителен контрол може да бъде обект на проверка от одитора като част от предвидените одитни процедури за последващ контрол.

Последващ (ex-post) контрол

Одиторът задължително в обхвата на проверката си, следва да извърши оценка за законосъобразност на процедурите за възлагане на обществени поръчки, подписаните договори и анексите към тях ако има такива. Трябва да бъде осъществен последващ контрол на всички процедури, свързани с възлагането на дейностите по проекта, по реда на ЗОП, НВМОП и приложимите нормативни актове. За бенефициенти, които не попадат в обхвата на чл. 7 от ЗОП по реда на ПМС № 55 от 12 март 2007 г. одитора извършва последващ контрол на всички сключени договори. Като минимум одиторът е задължен да извърши оценка на законосъобразността, като вземе предвид приложимото законодателство, предмета и характера на дейностите включени в одобрения проект, както и всички указания, наръчници и насоки на оперативната програма.

По отношение на проверката на законосъобразността, цитирана по – горе, одиторът следва да извърши проверката, съгласно приложения към настоящите указания контролен лист – Приложение № 1 „Контролен лист за последващ контрол на процедура за възлагане на обществена поръчка“.

По време на текущия одит, изпълнителя следва да провери и осчетоводяването на разходите, включени в искането за средства в счетоводната система на Бенефициента, съгласно предходната точка.

II.2. Окончателен одит⁶

Окончателният одит следва да включва като минимум следните процедури⁷:

а) Дейностите по Проекта са осъществени в съответствие с принципите за добро финансово управление

Основание: Чл. 14 и чл. 60 от Регламент 1083/2006; §1, ал. 3 от Допълнителни разпоредби от Закон за финансовото управление и контрол в публичния сектор, обн. ДВ. бр. 21, от 10 март 2006г., изм. ДВ. бр. 42 от 5 юни 2009г; Чл. 27 от Регламент (ЕО) 1605/2002 относно финансовият регламент приложим за общия бюджет на Общността.

Описание на процедурата: Одиторът следва да провери дали дейностите по проекта са осъществени в съответствие с принципите за добро финансово управление и по – конкретно дали средствата са изразходени икономично, ефективно и ефикасно. Икономичността се изразява в използването на ресурсите, необходими за осъществяване на проекта навременно, в подходящи количества и с подходящо качество и на най – добрата възможна цена. Ефикасността се изразява в най – доброто съотношение между използваните ресурси и постигнатия резултат. Принципът на ефективността се изразява в постигането на поставените цели и резултати.

⁶ УО не предвижда в обхвата на одита да бъдат включвани разходите за възнаграждение на одитора по проекта.

⁷ За които се очаква одиторът да изрази мнение, съгласно изискванията на предходната глава.

С оглед постигане на увереност, че операцията се изпълнява съгласно изискванията, одиторът следва да оцени системата за вътрешен контрол на бенефициента в контекста на изпълняваните одиторски процедури.

б) Изборът на изпълнител по договорите, чрез които се изпълнява Проекта, е проведен в съответствие с изискванията на националното законодателство

Основание: Чл. 60 (а) от Регламент 1083/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да се увери, че бенефициентът е избрал изпълнителите на отделните дейности в съответствие с изискванията на Закона за обществените поръчки и/или Наредбата за възлагане на малки обществени поръчки. Ако възлагането на дейности на изпълнители не става по реда за ЗОП или НВМОП, одиторът трябва да се увери, че начинът на възлагане е такъв, че да гарантира изпълнението на дейностите в съответствие с приложимите принципи на останалите процедури от одитната рамка.

в) Всички деклариран разходи са реални, действително извършени и допустими, в съответствие с изискванията на регламентите на ЕС и ПМС № 62/2007 и ПМС 249/2007 за приемане на детайлни правила за допустимост на разходите по Оперативна програма „Околна среда“ 2007-2013 г., съфинансирана от Кохезионния фонд и Европейския фонд за регионално развитие на Европейския съюз

Основание: Чл. 60 (а), чл. 61 (б) (ii), чл. 62 (г) (ii) от Регламент 1083/2006; чл. 13 от Регламент 1828/2006; ПМС № 62/2007 г. за приемане на национални правила за допустимост на разходите по оперативните програми, съфинансирани от Структурните фондове и Кохезионния фонд на ЕС за финансовата рамка 2007 - 2013г.

Описание на процедурата: Одиторът следва да прецени доколко разходите по проекта са допустими съгласно изискванията на регламентите на ЕС и ПМС № 62/2007 и ПМС №249/2007, както и на други актове, определящи допустимост на разходите. За допустимите разходи одиторът следва да провери дали те действително са извършени.

г) Първичните счетоводни документи (фактури, протоколи и пр.) и документите с еквивалентна доказателствена стойност са налични и валидни

Основание: Чл. 60 (е), чл. 61 (б) (i) от Регламент 1083/2006; Закон за счетоводството.

Описание на процедурата: Одиторът следва да се увери, че всички документи на база на които са извършени разходи са налични в оригинал, съдържат всички необходими реквизити и действително се отнасят за разхода, който следва да оправдават, не са дописвани, поправяни, подменяни

д) Дали бенефициентът е извършвал 100% проверка на първо ниво – верификация на разходите от изпълнители, проверки на място.

Основание: Чл. 60 (б) от Регламент 1083/2006; Чл. 13 от Регламент 1828/2006;

Описание на процедурата: Одиторът следва да се увери, че бенефициента действително е извършил пълна документална проверка на първо ниво – верификация на разходите от изпълнителите и проверки на място.

е) Спазени са изискванията по отношение на поддържането на адекватна одитна пътека

Основание: Чл. 58 (ж), чл. 60 (е) от Регламент 1083/2006; Чл. 15 от Регламент 1828/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да направи проверка дали бенефициента разполага с необходимите системи и организация, за да поддържа адекватна одиторска следа. За адекватна следа да се счита одиторска следа, която дава възможност за проследяване на всеки разход, през детайлния счетоводен запис до първичния документ, пораждащ основание за съответния счетоводен запис, както и до съпътстващите го документи, в контекста на които са извършени разходите (одобрение на помощта и финансирането; документация, свързана с обществените поръчки; доклади за напредъка; доклади от верификации; доклади от проведени одити и пр.). Одиторът следва да провери и адекватността на използваната деловодна система, ако има такава или на процедурите за контрол на документооборота, както при бенефициента, така и при изпълнителите на дейностите по проекта.

ж) Всички дейности по съответния проект са надлежно документирани като всички документи за разходите се съхраняват и са на разположение на националните и европейските контролни органи при поискване

Основание: Чл. 58 (в), чл. 60 (е) и чл. 90 от Регламент 1083/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да проследи всяка от дейностите по проекта, за да се увери, че те са надлежно документирани и че документите се съхраняват в съответствие с приложимите изисквания. При необходимост одиторът следва да провери помещенията, в които се съхраняват документите, за да се увери, че съхранението на документацията е обезпечено от гледна точка на външно влияние и неправомерен достъп.

з) Проверка на докладваните нередности

Основание: Чл. 58 (з) от Регламент 1083/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да се увери, че ако по проекта са установени нередности, то те са докладвани своевременно на всички необходими институции, след което е съставен съответния план за действие във връзка с избягване на подобни нередности в бъдеще и този план се изпълнява своевременно. Одиторът трябва да провери (без значение дали нередности са докладвани или не) дали при бенефициента е изградена подходяща система, която да осигурява навременно откриване и докладване на нередностите и която да позволява на бенефициента да реагира на тях по подходящ начин.

и) Слабостите, констатирани при извършени одити са адресирани по подходящ начин

Основание: Чл. 58 (е) от Регламент 1083/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да се увери, че ако по Проекта са извършени одити, при които са установени слабости, тези слабости са включени в план за действие, който своевременно се изпълнява. Ако констатациите адресират конкретни изпълнители, то одиторът следва да провери дали те са приели констатациите и дали работят върху тяхното отстраняване.

й) Исканията за средства подадени от бенефициентите са точни, пълни и са във формат, изискван от съответния УО (МЗ)

Основание: Чл. 61 (б) (i) от Регламент 1083/2006; Чл. 13 от Регламент 1828/2006.

Описание на процедурата: Одиторът следва да провери дали сумите в исканията за средства отразяват коректно направените разходи към съответния период. Трябва да се провери дали исканията за средства отговарят на актуалния към момента на подаването му шаблон и ако не – дали съдържа като минимум необходимата по шаблон информация (напр. номер, вид, период, име и номер на съответния проект, наименование на бенефициента, банкова сметка, банков код, фонд на ЕС и пр.), както и дали тази информация е достоверна. Допълнително одиторът трябва да се увери, че сумите по исканията за средства са в размер, допустим за авансово/междинно/окончателно плащане и отговарят на условията в договора за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ, съфинансиран от Европейския фонд за регионално развитие и от Кохезионния фонд на ЕС, както и че съотношението между националното и европейското съфинансиране е точно и съответните закръглени са коректно направени.

к) Неправомерно изплатените суми са възстановени по надлежния ред

Основание: Чл. 58 (з), чл. 61 (е), чл. 70 от Регламент 1083/2006

Описание на процедурата: Одиторът следва да провери дали неправомерно изплатените суми, ако има такива, са възстановени по надлежния ред и дали са осчетоводени коректно.

л) Счетоводни системи и осчетоводявания

Основание: Чл. 58 (г), чл. 60 (в) и (г), чл. 61 (б) (i) и (д) от Регламент 1083/2006; Чл. 16 (б) от Регламент 1828/2006.

Описание на процедурата: Одиторът трябва да провери дали бенефициента и изпълнителите на дейностите поддържат отделна счетоводна система за отчитане на дейностите по проекта или подходящо кодифициране на дейностите по проекта в контекста на използваните от бенефициента и изпълнителите по проекта счетоводни системи. Следва да бъде проверено дали всички транзакции свързани с операцията са осчетоводени по подходящ начин и в съответствие с приложимите правила. Одиторът следва да се увери,

че счетоводните системи са в компютризирана форма и отговарят на изискванията за сигурност и надеждност.

м) Проверка за двойно финансиране

Основание: Чл. 13 от Регламент 1828/2006.

Описание на процедурата: Одиторът трябва да се увери, че бенефициентът не получава финансиране за същата операция/разход от друга програма или схема (национална или Общностна), както и от друг програмен период. Одиторът трябва да провери дали всеки разходооправдателен документ, който се представя за възстановяване от ОПОС, не е бил вече възстановен от друг източник (различен от бюджета на бенефициента, включително дарения) в рамките на последните 5 години. За проекти по приоритетна ос 3, одиторът е необходимо да провери дали съответните дейности (тяхната същност) не са били част от други проекти. Особено внимание трябва да се обърне на бенефициенти/партньори, които са неправителствени организации. Последните трябва да имат отделно счетоводство за търговските им дейности и осчетоводяването на разходите, които се възстановяват по ОПОС да се извършва по съответния начин. Фактът, че основанието за издаване на разходооправдателните документи е единствено проектът, финансиран от ОПОС, трябва да бъде проверен.

н) Мерки за информация и публичност

Основание: Чл. 60 (й), чл. 69 от Регламент 1083/2006; Чл. 8 от Регламент 1828/2006.

Описание на процедурата: За инфраструктурните проекти одиторът следва да се увери, че са поставени постоянни информационни табели и билбордове, съгласно изискванията на чл. 8 от Регламент 1828/2006, както и че съдържанието им отразява извършваната операция и съответното съфинансиране. За всички проекти одиторът следва да провери дали са изпълнени общите изисквания за информация и публичност, така както са разписани в договора за БФП.

III. Изисквания към одитора

С оглед гарантиране на качествено изпълнение на одита на проекти, финансирани със средства от ОПОС, УО изисква одиторът да притежава кумулативно следните квалификации:

- ✓ За процедури, изискващи знания в областта на икономиката, счетоводството и финансовия одит – експерти с икономическо образование и опит в областта на финансовия одит;
- ✓ За процедури изискващи знания в областта на вътрешния контрол, контролни рамки, системи за управление и контрол, вътрешен одит – експерти с опит в областта на системите за управление и контрол и пр. в публичния сектор;
- ✓ За процедури изискващи знания в областта на информационните системи (за счетоводство, мониторинг или други) – експерти с образование в областта на информационните технологии и опит в одита на информационни системи;

- ✓ За процедури свързани с нередности и измами, корупция и конфликт на интереси – експерти с опит в областта;
- ✓ За проверка на законосъобразността на процедури (по ЗОП и НВМОП или други проверки за законосъобразност) – експерти с юридическо образование и съответния опит;
- ✓ Експерти с нужното инженерно образование и опит по отношение на процедурите свързани с проверка на физическото изпълнение на проекта.

Залагането на упоменатите изисквания към одитора ще гарантира в максимална степен компетентното изпълнение на ангажимента и постигането на търсения резултат. Подходящо решение е изискването, свързано с притежаването от страна на одитора, извършващ одит на съответния проект, на доказана професионална квалификация в областта на одита. В тази връзка наличието на съответен национален или международен сертификат в областта на одита би била достатъчна минимална предпоставка за наличието на необходимата квалификация. Одиторът (самостоятелно или като екип) следва да притежава следните препоръчителни сертификати:

- ✓ Национални:
 - Дипломиран експерт-счетоводител (ДЕС)⁸ – сертификат на Института на дипломираните експерт-счетоводители, с който следва да се покаже необходимата квалификация в областта на процедурите свързани с осчетоводяванията на разходите по проекта, както и познания в областта на извършването на одитни ангажименти;
 - Сертифициран вътрешен одитор в публичния сектор (СВОПС) – сертификат на Министерство на финансите, с който следва да се покажат познания в областта на извършването на одитни ангажименти.
- ✓ Международни:
 - CPA, ACCA, CFSA, CA⁹ и пр., с който следва да се покаже необходимата квалификация в областта на процедурите свързани с осчетоводяванията на разходите по проекта, както и познания в областта на извършването на одитни ангажименти;
 - Сертифициран вътрешен одитор (Certified Internal Auditor, CIA) – сертификат на Международния институт на вътрешните одитори (The IIA Inc.), с който следва да се покаже необходимата квалификация в областта на вътрешния контрол, контролни рамки, системи за управление и контрол, вътрешен одит, както и познания в областта на извършването на одитни ангажименти;
 - Сертифициран одитор в публичния сектор (Certified Government Auditing Professional, CGAP) – сертификат на Международния институт на вътрешните одитори (The IIA Inc.), с който следва да се

⁸ Институтът на дипломираните експерт – счетоводители (ИДЕС) е международно призната организация и сертификатът ДЕС следва да се счита за българския еквивалент на ACCA, CPA и пр.

⁹ CPA – Certified Public Accountant; ACCA – Association of Chartered Certified Accountants, CFSA – Certified Financial Services Auditor; CA – Chartered Accountant. Изброените сертификати по същество представляват чуждестранни еквиваленти на издавания в България сертификат за дипломиран експерт – счетоводител (ДЕС).

покажат познания в областта на извършването на одитни ангажименти;

- - Сертифициран одитор на информационни системи (Certified Information Systems Auditor, CISA) – сертификат на Асоциацията за одит и контрол на информационните системи (ISACA), с който следва да се покажат познания в областта на информационните системи, както и познания в областта на извършването на одитни ангажименти;
- - Сертифициран инспектор на измами (Certified Fraud Examiner) – сертификат на Асоциацията на сертифицираните инспектори на измами (ACFE), с който следва да се покажат познания в областта на разкриването и предотвратяването на измами и нередности.

Очевидно е, че не всички необходими познания могат да бъдат доказани със сертификати (напр. за познанията в областта на обществените поръчки не съществува релевантна сертификация), както е очевиден и факта, че само наличието на конкретно висше образование не може да бъде считано като достатъчно, за да покаже необходимия капацитет от страна на одитора (напр. наличието на юридическо образование без никакъв опит не може да бъде считано за достатъчно по отношение на необходимия капацитет в областта на обществените поръчки). По тази причина УО на ОПОС очаква като изисквания към одитора да бъде поставена комбинация от съответните сертификати, опит и образование¹⁰, която доказва възможността на одитора да изпълни всички задачи.

С оглед гарантиране на присъствието и пълната ангажираност на експертите на одитора, УО/МЗ очаква като условие към избора на съответния одитор да се изисква доказване на отработеното време от посочените експерти **на място при бенефициента и изпълнителите на дейностите по проекта** (напр. с отчети за отработено време, доклади за извършена работа и пр.), като съответните доказателства следва да са налични за проверка от УО/МЗ.

По отношение на изискваните процедури, УО счита, че разпределението на компетенциите следва да бъде:

- ✓ За „Текущия одит“:
 - законосъобразност на обществените поръчки – експерт в областта на ЗОП/НВМОП – напр. правоспособен юрист¹¹ или друг експерт с нужния опит;
 - осчетоводяване на разходите – експерт с нужния опит в областта на счетоводството – напр. ДЕС, АССА, СА, СРА, CFSA и пр.
- ✓ За „Окончателния одит“:
 - За процедури по отношение на проверката дали дейностите по Проекта са осъществени в съответствие с принципите за добро финансово управление – експерти с опит в областта на проекти, финансирани със средства на ЕС;

¹⁰ С оглед насърчаване на конкуренцията и високото качество УО изисква одиторът, в смисъла в който се употребява в настоящата документация, да изпълнява кумулативно (а не за всеки член на екипа самостоятелно) изискванията за сертификация, образование и опит.

¹¹ УО очаква експерта, който ще бъде ангажиран с проверката на обществените поръчки да има нужния опит в областта на ЗОП/НВМОП, т.е. юридическата правоспособност, без нужния опит не би била достатъчна.

- дали проектът се реализира с необходимите ресурси – експерти с опит в областта на вътрешния контрол, контролни рамки, системи за управление и контрол, вътрешен одит, напр. CIA;
- дали изборът на изпълнител по договорите, чрез които се изпълнява проекта, е проведен в съответствие с изискванията на националното законодателство – експерти в областта на ЗОП/НВОМП и други нормативни актове (напр. ПМС № 55), свързани с избор на изпълнители по проекта;
- дали всички деклариран разходи са действително извършени и допустими, в съответствие с изискванията на регламентите на ЕС и националното законодателство – експерти с опит в областта на финансовия одит (напр. ДЕС, ACCA, CPA, CA, CFSA) и проектите, финансирани със средства на ЕС;
- дали първичните счетоводни документи (фактури, протоколи и пр.) и документите с еквивалентна доказателствена стойност са налични и валидни - експерти с опит в областта на финансовия одит (напр. ДЕС, ACCA, CPA, CA, CFSA);
- дали напредъкът по Проекта, в т.ч. финансов и физически, е проверен от бенефициента, включително чрез проверка на реалното изпълнение на мястото на проекта (когато е необходимо) – експерти с опит в областта на специфичните дейности (за физическия напредък и проверките на място) по проекта (напр. строителен инженер), експерти с опит в областта на финансовия одит (за финансовия напредък) – ДЕС, ACCA, CPA, CA, CFSA;
- дали са спазени са изискванията по отношение на поддържането на адекватна одитна пътека – експерти с опит в областта на извършването на одитни ангажименти (напр. ДЕС, СВОПС, CIA, CISA, CGAP, ACCA, CPA, CA, CFSA и пр.), когато одиторската следа се поддържа предимно в електронен вариант и е силно зависима от познания в областта на информационните технологии - CISA;
- дали всички дейности по съответния проект са надлежно документирани като всички документи за разходите се съхраняват и са на разположение на националните и европейските контролни органи при поискване - експерти с опит в областта на извършването на одитни ангажименти (напр. ДЕС, СВОПС, CIA, CISA, CGAP, ACCA, CPA, CA, CFSA и пр.);
- докладваните нередности – експерти с опит в областта на разкриване и предотвратяване на нередности и измами (напр. CFE);
- дали слабостите, констатирани при извършени одити са адресирани по подходящ начин - експерти с опит в областта на извършването на одитни ангажименти (напр. ДЕС, СВОПС, CIA, CISA, CGAP, ACCA, CPA, CA, CFSA и пр.);
- дали исканията за средства подадени от бенефициентите са точни, пълни и са във формат, изискван от съответния УО (МЗ) - експерти с опит в областта на проекти, финансирани със средства на ЕС;
- дали неправомерно изплатените суми са възстановени по надлежния ред - експерти с опит в областта на финансовия одит

(напр. ДЕС, ACCA, CPA, CA, CFSA) и проектите, финансирани със средства на ЕС;

- проверка на счетоводните системи и осчетоводяванията - експерти с опит в областта на финансовия одит (напр. ДЕС, ACCA, CPA, CA, CFSA) и проектите, финансирани със средства на ЕС, както и експерти в областта на информационните системи (напр. CISA);
- отсъствието на двойно финансиране - експерти с опит в областта на проекти, финансирани със средства на ЕС;
- мерките за информация и публичност - експерти с опит в областта на извършването на одитни ангажименти (напр. ДЕС, СВОПС, CIA, CISA, CGAP, ACCA, CPA, CA, CFSA и пр.).

IV. Съдържание на одитния доклад

За „Текущия одит“:

Докладът следва да съдържа минимум следната информация:

А) Обща информация

- 1.1. Дата на издаване на доклада
- 1.2. Пореден номер на доклада
- 1.3. Към кое искане за средства е
- 1.4. Оперативна програма, по която се финансира проекта
- 1.5. Структура и сума на финансирането (сума и фондове на ЕС, сума на националното съфинансиране)
- 1.6. Период, в който е извършен одита
- 1.7. Период, за който се отнася доклада
- 1.8. Одитор (одиторски екип), извършил ангажимента

Б) Описание на отговорностите

- 2.1. Отговорност на ръководствата на бенефициента и изпълнителите по проекта
- 2.2. Отговорност на одитора

В) Кратко изложение

Общо описание на:

- 3.1. Целите на одита
- 3.2. Обхвата на проверката
- 3.3. Обобщение на основните констатации (ако е възможно обединени по групи)
- 3.4. Обобщение на препоръчаните действия (ако е възможно обединени по групи)

Г) Одиторско мнение¹²

¹² УО очаква да види отделни параграфи за законосъобразността на проведените процедури и за осчетоводяването на разходите. Мненията трябва да са недвусмислени и категорични.

Д) Основа за изпълнение на ангажимента

5.1. Правна рамка за изпълнение на ангажимента (приложими закони, регламенти, правилници и пр.)

5.2. Основание за възлагане на ангажимента (описание на процедурата – обществена поръчка, с която е избран одитора)

5.3. Цитиране на стандартите, по които е извършен ангажимента

Е) Обхват на проверката

6.1. Подробно описание на изпълнените процедури

6.2. Ограничения в обхвата, ако има такива

Ж) Описание на извършената проверка

7.1. Описание на проверявания проект и дейностите по него

7.2. Списък с основните прегледани документи

7.3. Списък с основните проведени срещи

7.4. Описание на извършената работа – точно описание на предприетите действия от одитора, за да достигне до съответното одитно мнение

З) Описание на проверяваните разходи¹³

9.1. Таблично описание на проверяваните разходи, съдържащо най – малко: описание на разхода, сума, условие за допустимост.

И) Установени слабости, изводи и препоръки (дават се описание на установената слабост, важност, описание на риска, ако констатацията не бъде отстранена и препоръка за нейното отстраняване)

10.1. Установени слабости със системен характер

10.2. Установени слабости без системен характер

Й) Нередности

11.1. Описание на установените нередности и препоръки за тяхното отстраняване (или за възстановяване на сумата, ако не е възможно да бъдат коригирани)

11.2. Описание на нередности, които са били установени при предходни проверки, трябвало е да бъдат отстранени, но не са били.

К) Друга информация (каквато е релевантна, по мнение на одитора)

Към всеки одиторски доклад, включително окончателния е необходимо в документацията при бенефициента да има копия, заверени от одитора „вярно с оригинала” на контролните листа. При проверка на място от УО/МЗ наличието на тези документи ще бъде проследено.

Оставянето на съмнение относно констатациите ще води до невъзстановяване на съответния разход

¹³ За целите на „текущия одит” УО изисква да бъде предоставена таблица с проверените осчетоводени от бенефициента разходооправдателни документи към всеки договор, включени в съответното искане за средства.

За „Окончателния одит“:

Докладът следва да съдържа минимум следната информация:

А) Обща информация

- 1.1. Дата на издаване на доклада
- 1.2. Пореден номер на доклада
- 1.3. Оперативна програма, по която се финансира проекта
- 1.4. Структура и сума на финансирането (сума и фондове на ЕС, сума на националното съфинансиране)
- 1.5. Период, в който е извършен одита
- 1.6. Период, за който се отнася доклада
- 1.7. Одитор (одиторски екип), извършил ангажимента

Б) Описание на отговорностите

- 2.1. Отговорност на ръководствата на бенефициента и изпълнителите по проекта
- 2.2. Отговорност на одитора

В) Кратко изложение

Общо описание на:

- 3.1. Целите на одита
- 3.2. Обхвата на проверката
- 3.3. Обобщение на основните констатации (ако е възможно обединени по групи)
- 3.4. Обобщение на препоръчаните действия (ако е възможно обединени по групи)

Г) Одиторско мнение

Д) Основа за изпълнение на ангажимента

- 5.1. Правна рамка за изпълнение на ангажимента (приложими закони, регламенти, правилници и пр.)
- 5.2. Основание за възлагане на ангажимента (описание на процедурата – обществена поръчка, с която е избран одитора)
- 5.3. Цитиране на стандартите, по които е извършен ангажимента

Е) Обхват на проверката

- 6.1. Подробно описание на изпълнените процедури
- 6.2. Ограничения в обхвата, ако има такива

Ж) Описание на извършената проверка

- 7.1. Описание на проверявания проект и дейностите по него
- 7.2. Списък с основните прегледани документи
- 7.3. Списък с основните проведени срещи

7.4. Описание на извършената работа – точно описание на предприетите действия от одитора, за да достигне до съответното одитно мнение

З) Описание на проверяваните разходи

9.1. Таблично описание на проверяваните разходи, съдържащо най – малко: описание на разхода, сума, условие за допустимост.

И) Установени слабости, изводи и препоръки (дават се описание на установената слабост, важност, описание на риска, ако констатацията не бъде отстранена и препоръка за нейното отстраняване)

10.1. Установени слабости със системен характер

10.2. Установени слабости без системен характер

Й) Нередности

11.1. Описание на установените нередности и препоръки за тяхното отстраняване (или за възстановяване на сумата, ако не е възможно да бъдат коригирани)

11.2. Описание на нередности, които са били установени при предходни проверки, трябвало е да бъдат отстранени, но не са били.

К) Друга информация (каквато е релевантна, по мнение на одитора)

V. Одитни стандарти

Съгласно изискванията на Европейската комисия одитите (включително и изпълняваните от Одитния орган) следва да бъдат извършвани в съответствие с международно признати одиторски стандарти.

Като международно признати одиторски стандарти следва да се третират Стандартите издавани от Международната организация на върховните одитни институции (INTOSAI), Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит издавани от Международния институт на вътрешните одитори (The IIA) и Международен стандарт за ангажменти за изразяване на сигурност, различни от одит и преглед на историческа финансова информация 3000 (МСАИС 3000), издаван от Международната федерация на счетоводителите (IFAC).

VI. Допълнителни разяснения

Разяснение 1: Одитът на проект, финансиран по ОПОС следва ли да се счита за независим финансов одит?

Не. Дефиницията на понятието „независим финансов одит“ се дава в чл. 2 от Закона за независимия финансов одит като *„съвкупност от необходими и взаимосвързани процедури, определени от Международните одиторски стандарти, въз основа на които се изразява независимо мнение относно достоверността във всички аспекти на същественост на финансовите отчети, изготвени в съответствие с българското счетоводно законодателство“*. Допълнително определение е налично в §1, т. 10 от

Допълнителните разпоредби на ЗНФО, където се казва „Независим финансов одит“ е одитът на годишни финансови отчети или консолидирани финансови отчети, когато това се изисква от действащото законодателство, с изключение на одита на финансови отчети, извършван от Сметната палата”.

УО на ОПОС изисква от одитора значително по – широк обхват и по тази причина третирането на одита на проект, финансиран по ОПОС като еквивалентно на независимия финансов одит не удовлетворява изискванията на УО по отношение на обхвата на изпълнение на ангажимента.

Допълнително дефиницията на „независим финансов одит“ предполага императивно използването на Международните одиторски стандарти, докато практиката на Европейската комисия изисква използването на международно признати одиторски стандарти¹⁴, което понятие далеч не се изчерпва с Международните одиторски стандарти.

Разяснение 2: Задължително ли е одиторът да бъде Специализирано одиторско предприятие?

Не. Понятието „Специализирано одиторско предприятие“ е дефинирано в §1, т. 9 от Допълнителните разпоредби на ЗНФО като „дружество, регистрирано по чл. 64, ал. 1, т. 1, 2 или 3 от Търговския закон или по законодателството на друга държава - членка на Европейския съюз, или държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, с **основен предмет на дейност независим финансов одит на финансови отчети на предприятия**, три четвърти от членовете на управителния му орган са регистрирани одитори, одитори и/или одиторски предприятия от други държави - членки на Европейския съюз”.

Предвид факта, че УО на ОПОС изисква обхват доста по – широк и различен от „независим финансов одит на финансови отчети на предприятия“, а изискването за три – четвърти от членовете на управителния орган на одитора (ако одиторът е юридическо лице) да бъдат регистрирани одитори по същество е безсмислено за УО на ОПОС, то изискването одиторът да бъде специализирано одиторско предприятие не принася стойност към одита на проекта и се явява рестриктивно към участници, които притежават нужната компетенция, но не са предприятия от споменатия тип, поради което УО на ОПОС не счита, че е необходимо одиторите на проекти, финансирани със средства на програмата да бъдат специализирани одиторски предприятия.

Разяснение 3: Необходимо ли е докладите за одита на проекта да бъдат подпечатани с печат на ДЕС и/или СОП?

Не. Печатите на дипломираните експерт – счетоводители и специализираните одиторски предприятия са реквизити, дефинирани в ЗНФО, а както е посочено в Разяснение 1 към настоящите указания одитът на проекти **не е** независим финансов одит и в този смисъл реквизити, дефинирани по-горе описаният закон се считат от УО за нерелевантни към ангажимента по одит на проекти, финансирани със средства от ОПОС.

Разяснение 4: В указанията е посочено, че за международно признати одитни стандарти се считат Стандартите издавани от Международната

¹⁴ Напр. в чл. 62, параграф 1; чл. 71, параграф 3 на Регламент 1083/2006; чл. 17, параграф 2, Анекс V, т.3 от Регламент 1828/2006

организация на върховните одитни институции (INTOSAI), Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит издавани от Международния институт на вътрешните одитори (The IIA) и Международен стандарт за ангажименти за изразяване на сигурност, различни от одит и преглед на историческа финансова информация 3000 (МСАИС 3000), издаван от Международната федерация на счетоводителите (IFAC). Международните одиторски стандарти приемат ли се от УО като допустими за изпълнение на ангажимента за одит на проекти финансирани със средства от СКФ на ЕС?

Международните одиторски стандарти се приемат за допустими стандарти, но предвид факта, че: „МОС са изготвени в контекста на одит на финансови отчети, извършван от страна на одитор”¹⁵, както и предвид факта, че одитът на проекти **не е** одит на финансови отчети, то УО на ОПОС счита, че по – подходящо е одита на проекти да се извършва съгласно МСАИС 3000 „Ангажименти за изразяване на сигурност, различни от одити и прегледи на историческа финансова информация”, ако одиторът държи да изпълнява ангажимента съгласно изискванията на Международната рамка за ангажименти за изразяване на сигурност, издавана от Международната федерация на счетоводителите (IFAC), която покрива и Международните одиторски стандарти.

Наред с МСАИС 3000, УО приема за допустимо ангажиментите за одит на проекти да се извършват и съгласно изискванията на Стандартите издавани от Международната организация на върховните одитни институции (INTOSAI), Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит издавани от Международния институт на вътрешните одитори (The IIA).

Разяснение 5: Допустимо ли е одитът на проекти да се извършва като свързана услуга по смисъла на Международен стандарт за свързани по съдържание услуги (МСССУ) 4400 „Ангажименти за извършване на договорени процедури относно финансова информация”?

Не. Въпреки, че в Указанието за управленски верификации, които следва да се извършват от държавите – членки, по отношение на операциите съфинансирани от Структурните и Кохезионния фонд на ЕС за програмния период 2007 – 2013 г. (COCOF 08/0020/04, параграф 2.10) допуска издаването на доклад с фактически констатации и работа по споменатия стандарт, Комисията очаква допълнително издаване на одитен сертификат относно одитирания проект. Тъй като УО на ОПОС не е възприел практиката одиторът да издава сертификат и доклад с фактически констатации към него, то прилагането на МСССУ 4400 не отговаря на изискванията на УО. Допълнително УО на ОПОС очаква мнение (увереност) по цитирани в настоящите указания въпроси, което не се допуска от МСССУ 4400¹⁶.

Разяснение 6: Във връзка с възстановяване на разходите за одит, важат всички изисквания посочени в Указанията за попълване и окомплектоване на искания за средства. Допълнително, обръщаме внимание, че Междинното звено трябва да получи пълна и безапелативна увереност за качествено и

¹⁵ МОС 200 „Общи цели на независимия одитор и на провеждането на одит в съответствие с Международните одиторски стандарти”, параграф 2

¹⁶ Съгласно параграф 5 от МСССУ 4400

срочното изпълнение на задълженията от страна на изпълнителя (одитора). Ангажимент на бенефициента е да уреди по съответният начин защитата на своите финансови интереси, респективно прилагането на принципа за добро финансово управление.

Приложения :

Приложение № 1 „Контролен лист за последващ контрол на процедура за възлагане на обществена поръчка” ;