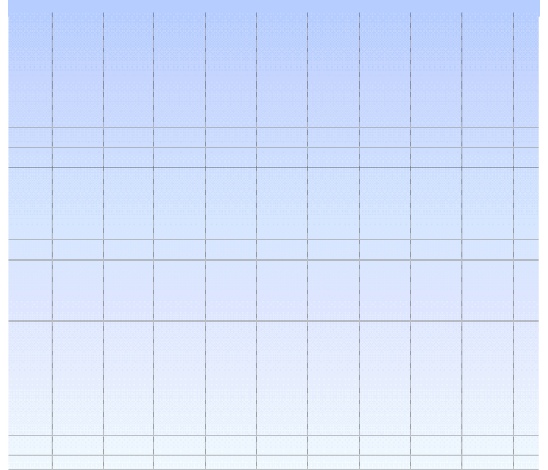
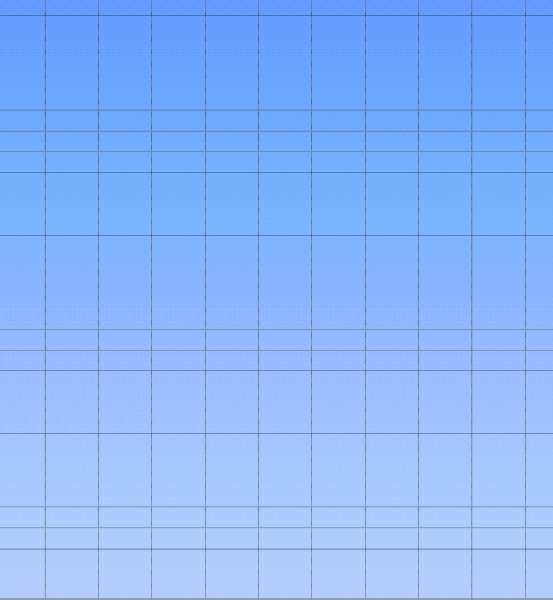
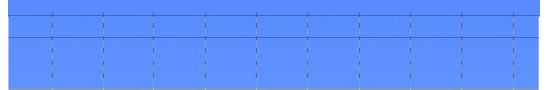
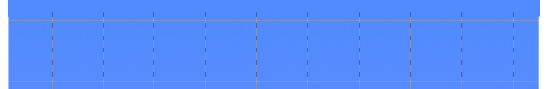
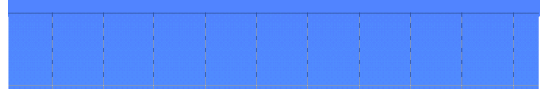
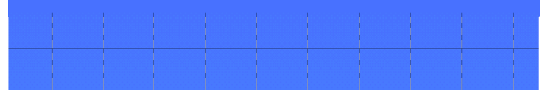
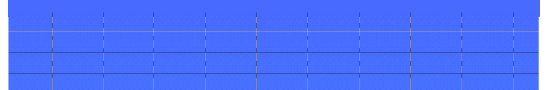
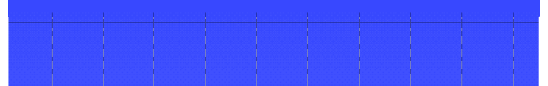
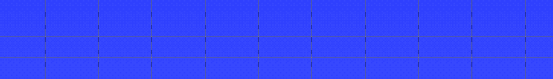
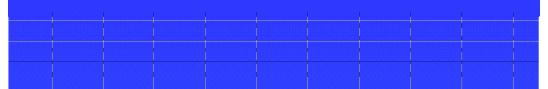
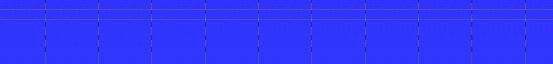
МСВОИ 5110

0

Международните стандарти на Върховните одитни институции – МСВОИ се публикуват от Международната организация на Върховните одитни институции ИНТОСАЙ.   
За повече информация посетете [*www.ISSAI.org*](http://www.ISSAI.org/)



INTOSAI *Насоки за провеждане на одит на изпълнението в областта на околната среда*

2016 г.

INTOSAI Professional Standards Committee

PSC-Secretariat

Rigsrevisionen • Landgreven4 • P.O. Box 9009 • 1022 Copenhagen K • Denmark Tel.:+45 3392 8400 • Fax:+4[5 3311 0415 •E-mail: info@rigsrevisionen.dk](mailto:info@rigsrevisionen.dk)

ИНТОСАЙ

EXPERIENTIAMUTUA OMNIBUS PRODEST

INTOSAI General Secretariat -RECHNUNGSHOF (AustrianCourt of Audit) DAMPFSCHIFFSTRASSE2 A-1033 VIENNA AUSTRIA

Tel.: ++43(1) 711 71 • Fax: ++43 (1)718 09 69

[E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at) Website: [http://www.intosai.org](http://www.intosai.org/)

# Съдържание

[Съдържание ……………………………………………………………………… 3](#_TOC_250002)

Списък на каретата и таблиците ………………………………………………... 4

[Списък на съкращенията ………………………………………………. 5](#_TOC_250001)

A. ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ………………………………………………………... 6

Б. ПЛАНИРАНЕ НА ОДИТА ………………………………………………………. 9

Б.1. Съществени елементи на одитите на околната среда …………... 9

[Б.2. Оценка на риска …………………………………………………………. 12](#_TOC_250000)

В. ОБЩИ ПОНЯТИЯ …………………………………………………………. 15

В.1. Одит на изпълнението на програми за околната среда …... 15

В.2. Одит на въздействието на други програми върху околната среда … 18

В.3. Системи за управление на околната среда и докладване ............. 21

В.4. Даване на становище върху предложени политики и програми ….. 23

В.5. Анализиране на междусекторни въпроси на околната среда ....... 25

Г. СТРУКТУРИРАНЕ НА ОДИТА ……………………………………………… 26

Г.1. Одитни въпроси, методи и техники …………………………… 26

Г.2. Установяване на одитни критерии …………………………………... 30

Г.3. Показатели за изпълнението на одити на околната среда .............. 32

Г.4. Събиране и анализиране на данни и информация ………………. 33

Г.5. Осигуряване на въздействие от одита на околната среда 37

**Списък на каретата**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Каре 1 | ОДИТЕН КАЗУС 1: Моделиране на социалната цена на управлението на качеството на водите | 8 |
| Каре 2 | ОДИТЕН КАЗУС 2: Управление на околната среда от Индийските железници | 9 |
| Каре 3 | ОДИТЕН КАЗУС 3: Одит на външни фактори – отпадъчни води в Колумбия | 10 |
| Каре 4 | ОДИТЕН КАЗУС 4: Навременен одит: земеделието в ЕС | 12 |
| Каре 5 | ОДИТЕН КАЗУС 5: Дългосрочни рискове за околната среда | 13 |
| Каре 6 | ОДИТЕН КАЗУС 6: Насоки за одитиране на многостранни споразумения за околната среда | 16 |
| Каре 7 | ОДИТЕН КАЗУС 7: Инфраструктурно развитие | 19 |
| Каре 8 | ОДИТЕН КАЗУС 8: Водеща роля на публичните институции | 22 |
| Каре 9 | ОДИТЕН КАЗУС 9: Проучване на текущите дейности | 24 |
| Каре 10 | ОДИТЕН КАЗУС 10: Информационна кампания за предотвратяване на деградацията на почвата | 25 |
| Каре 11 | ОДИТЕН КАЗУС 11: ГИС в одитната работа | 28 |
| Каре 12 | ОДИТЕН КАЗУС 12: Водите и одитните методологии | 30 |
| Каре 13 | ОДИТЕН КАЗУС 13: Данните и одитите на околната среда | 34 |
| Каре 14 | ОДИТЕН КАЗУС 14: Използване на експертно знание | 35 |
| Каре 15 | ОДИТЕН КАЗУС 15: Примери за съвместни одити | 36 |
| Каре 16 | ОДИТЕН КАЗУС 16: Датските усилия в Арктика | 39 |
| Каре 17 | Седмо проучване на ИНТОСАЙ на одитирането на околната среда | 40 |
| Каре 18 | ОДИТЕН КАЗУС 17: Проследяване на резултатите от одитите на околната среда | 40 |

# Списък на съкращенията

|  |  |
| --- | --- |
| НДНТНПР (BATNEEC) | Най-добрата налична технология, която не води до прекомерни разходи  (Best Available Technology Not Entailing Excessive Cost) |
| МЕ на САЩ | Министерство на енергетиката на САЩ |
| ЕЦЕТХ (ECETOC) | Европейски център по екотоксикология и токсикология на химикалите  (European Centre for Ecotoxicology and Toxicology of Chemicals) |
| ЕИП (EEA) | Европейско икономическо пространство  (European Economic Area) |
| СЕУО (EMAS) | Схема за екологично управление и одит  (Eco-Management and Audit Scheme) |
| ЕВРОСАЙ (EUROSAI) | Европейска организация на Върховните одитни институции |
| ВОИ на САЩ (GAO) | Върховна одитна институция на САЩ  (General Accounting Office) |
| ГИС (GIS) | Географска информационна система  (Geographic information system) |
| ИНТОСАЙ (INTOSAI) | Международна организация на върховните одитни институции |
| ИЖ (IR) | Индийски железници (Indian railways) |
| МСВОИ (ISSAIs) | Международни стандарти на Върховните одитни институции |
| МСОС (MEA): | Многостранно споразумение за околната среда |
| ПО (MPI) | Показатели за управление |
| ОГО (OAG) | Офис на генералния одитор на Канада  (Office of Auditor General Canada) |
| ОИСР (OECD) | Организация за икономическо сътрудничество и развитие |
| ОПИ (OPI) | Оперативни показатели за изпълнението (Operational performance indicators) |
| ТАВОИ (PASAI) | Тихоокеанска асоциация на Върховните одитни институции |
| ВОИ | Върховна одитна институция |
| ПООНОС (UNEP) | Програма на ООН за околната среда  (United Nations Environment Programme) |
| СПБ (TCU) | Сметна палата на Бразилия  (Tribunal de Contas da União) |
| РКООНИК (UNFCC) | Рамкова конвенция на ООН за изменение на климата |
| РГООС (WGEA) | Работна група по одит в областта на околната среда |
| СЗО | Световна здравна организация |

# ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ

* 1. Професионалните стандарти и насоки са основа за достоверността, качеството и професионализма при одитирането на публичния сектор. Международните стандарти на Върховните одитни институции (МСВОИ), разработени от Международната организация на Върховните одитни институции (ИНТОСАЙ) целят насърчаване на независим и ефективен одит и подкрепят членовете на ИНТОСАЙ за разработване на собствен професионален подход в съответствие с мандата им и националната законова и подзаконова уредба.
  2. МСВОИ 100 – Основни принципи на одита в публичния сектор – разглежда най-общо основополагащите принципи на одитирането на публичния сектор и дефинира

водещите норми за МСВОИ. МСВОИ 300 – Основни принципи на одита на изпълнението - разширява основните принципи от МСВОИ 100 с цел адаптиране към специфичния контекст на одита на изпълнението. МСВОИ 300 трябва да бъде четен и възприеман във връзка с МСВОИ 100, който също е приложим към одита на изпълнението.

* 1. Освен това, МСВОИ 3000, 3100 и 3200, които са категоризирани от Комитета за одитни стандарти на ИНТОСАЙ, като общи насоки за одит на изпълнението от четвърто равнище, описват характеристиките и принципите на одита на изпълнението

и осигуряват основата за добри практики.

* 1. МСВОИ 5110 засяга провеждането на одитни дейности в областта на околната среда и принадлежи към групата от насоки на МСВОИ върху специфични въпроси, разработени от Работната група по одит на околната среда (РГООС) на ИНТОСАЙ. Документът отразява опита на Върховните одитни институции (ВОИ) и служи като помощно средство на одиторите при провеждане на одити с фокус върху околната среда, както и за осигуряване на добри практики.
  2. Фокусирането върху околната среда е оправдано от факта, че в сравнение с други области, са налице специфични особености като сложния характер на проблемите и техните дългосрочни въздействия. Примери са дадени в раздела „Защо одитите за изпълнение на околната среда са важни“ на дискусионната брошура „Как да увеличим въздействието на одитите на изпълнение на околната среда“1.

**1** [http://www.ccaf-fcvi.com/images/stories/content/news-publications/research-publications-pdf/How-to-Increase-the- Impact-of-Environmental-PerformanceEN.pdf](http://www.ccaf-fcvi.com/images/stories/content/news-publications/research-publications-pdf/How-to-Increase-the-Impact-of-Environmental-PerformanceEN.pdf)

* 1. Въпреки че ролята на ВОИ за устойчивото развитие не е предмет на МСВОИ, ВОИ, които провеждат одити на околната среда може да желаят да предприемат по- широкоспектърен подход по отношение на устойчивото развитие (вж. МСВОИ 5130), тъй като одитите на околната среда често разглеждат социални и икономически аспекти, както и перспективите за бъдещите поколения.
  2. Настоящите насоки се основават на общоприетите принципи на одита на изпълнението, очертани в МСВОИ 300, и на добрите практики на одитирането на околната среда. Тук въпросите, свързани с околната среда, са разгледани главно в контекста на одита на изпълнението и целта е да се отговори на нуждите на цялата тази област.
  3. Предвид разнообразието от одитни теми и техните цели, един одит на околната среда в контекста на одита на изпълнението може да отразява спазването на законовата и подзаконова рамка като част от одита. МСВОИ 5120 описва освен това и въпросите, свързани с околната среда в контекста на финансовия одит и на одита за съответствие.
  4. Една ВОИ не се нуждае от специален мандат, за да провежда одити на околната среда и може да ги извършва в рамката на общите си правомощия за извършване на одити на изпълнението и за съответствие. Както показват резултатите от проучването от 2012 г. на РГООС към ИНТОСАЙ, ВОИ вече имат по-голяма яснота относно начините за използване на традиционния си мандат за разглеждане на политики и програми за

околната среда.2

* 1. Одитът на околната среда най-общо се дефинира като одит за съответствие, одит на изпълнението или финансов, който разглежда подхода на отговорните институции (например правителства) по отношение на специфичен проблем на околната среда или политиките и програмите за околната среда, както и тяхното изпълнение по отношение на управлението на околната среда. Перспективата за околната среда може да бъде вградена във всеки одит. Например един одит на общественото здраве може да е тясно свързан със замърсяването на околната среда. Съответно намаляването на замърсяването може да е от голямо значение за гражданите чрез увеличаване на благосъстоянието на обществото и спестяването на значителни средства на икономиката, както е показано в следния ОДИТЕН КАЗУС.

През 2014 г. ВОИ на Индонезия (BPK) извършва одит за оценка на ефективността на дейностите на една правителствената агенция във водосбора на река Брантас. За изчисляване на ефектите от влошаването на качеството на водите BPK използва подход, основан на моделиране

**Каре 1. ОДИТЕН КАЗУС 1: Моделиране на социалната цена на управлението на качеството на водите**

Резултатите от 7ото проучване на РГООС на ИНТОСАЙ от 2012 г. могат да бъдат намерени на: [http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?](http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx) fileticket=g0OjYuM7WEM%3d&tabid=129&mid=569 7

**2**

за оценка на икономическата и соцална цена на замърсяването. Моделът описва взаимоотношението между степента на замърсители на водата във водните басейни (например реки) и производствените разходи на компаниите за управление на водите, които използват водните басейни като своя суровина Одитът установява, че цената на обработката на водата се увеличава с вливането на повече замърсители в реката. Това води до увеличени такси, които се отразяват непропорционално силно на бедната част от населението. С помощта на модела е пресметната икономическата и социална цена. BPK заключава, че вземащите решения биха могли да използват социалната цена в анализа цена-ползи за различните политики за икономически растеж. Допълнително, местните правителства трябва да са наясно, че данъчните приходи от високия икономически

ръст могат да бъдат реално намалени от увеличението на социалната цена, предизвикано от влошаването на околната среда.

* 1. Разделът „Обща информация“ по-горе представлява въведение в цялостната концепция за насоките, докато трите следващи раздела разглеждат подробно подходящото планиране, одитната тема и дизайна на одита на околната среда въз основа на текущите практики. Дадени са показателни примери за одити на изпълнението в областта на околната среда от цял свят. Два източника за по- задълбочено проучване на одитни случаи са интернет-страницата РГООС на ИНТОСАЙ**3** и бюлетинът Грийнлайнс**4**.
  2. Първият раздел на този МСВОИ въвежда важни елементи в планирането на одита на околната среда, например одитен подход, съсредоточен върху постигнатото изпълнение, както и набелязване на рисковете, свързани с околната среда и факторите, които трябва да се вземат предвид за извличане на максимална полза от одита на околната среда.
  3. Вторият раздел описва най-често установяваните теми при одита на околната среда, особено изпълнението на програмите за околната среда и тяхното потенциално въздействие върху нея, системите за управление на околната среда и процедурите за докладване, както и възможните оценки на предложените политики и програми за околната среда. Също така се насърчава изпълнението на междусекторните въпроси на околната среда, като например засегнатите от множество правителствени организации или програми.
  4. Третият раздел описва конкретни елементи в дизайна на одити на околната среда, например одитни въпроси, методи и техники, критерии и събиране на данни. Той разглежда също показателите на изпълнението по отношение на околната среда и възможното въздействие на одитите на околната среда.

**3** <http://www.environmental-auditing.org/Home/EnvironmentalAuditsWorldwide/AuditsbyIssue/tabid/125/Default.aspx>

**4** http[://www.environmental-auditing.org/Home/GreenlinesNewsletter/tabid/100/Default.aspx](http://www.environmental-auditing.org/Home/GreenlinesNewsletter/tabid/100/Default.aspx)

# Б. ПЛАНИРАНЕ НА ОДИТА

**Б.1. Основни елементи на одита на околната среда**

15.Предвид факта, че въпросите на околната среда често имат сложен характер, при планирането и провеждането на висококачествени одити ВОИ могат иновативно прилага различни методи и техники, разработени първоначално за други дисциплини**5**.

16.При планиране на одит трябва да се отчете, че най-различни области на

политики и организации влияят на околната среда и като следствие техните политики, действия и управление могат да представляват теми за одитиране - например организации, чието функциониране пряко или непряко влияе на околната среда и съответно може да окаже положителни ефекти като защита на природата или отрицателни като замърсяване или неустойчиво използване на природните ресурси. Следващият случай по-долу представя пример за одит на управлението на околната среда от страна на Индийските железници и влиянието му върху други области на политиката за околната среда.

**Каре 2. ОДИТЕН КАЗУС 2: Управление на околната среда  
 от Индийските железници**

ВОИ на Индия оценява въздействието върху околната среда на Индийските железници (ИЖ), които са с обща дължина 65 000 км и превозват 7,6 милиона пътници и почти един милиард тона стоки годишно**6**. ИЖ е голям потребител на енергия и генератор на отпадъци, както и замърсител на въздуха и водата, както и шумозамърсител. Одитът установява, че ИЖ все още не са формулирали мащабни насоки за защита на околната среда. Основните гари трябва да бъдат оборудвани с пречиствателни станции за отпадъчни води. Използването на неконвенционални източници на енергия трябва да се увеличи и следва да бъдат взети мерки за намаляване на изгарянето и депозирането на отпадъци. И накрая, трябва да се обърне внимание на защитата на животните, защото например много слонове умират след удар от влак.

Едно предизвикателство за одита е създаването на одитни критерии. В ИЖ няма отдел за управление на въпросите на околната среда за разработка и

прилагане на политики и насоки.

5 МСВОИ 3200, раздел Избор на тема за одитиране като част от процеса на стратегическо планиране

[6 http://saiindia.gov.in/english/home/Our\_Products/Audit\_Report/Government\_Wise/union\_audit/recent\_reports/union\_performance/2014](file:///C:\Users\Admin\AppData\Local\Microsoft\Windows\Temporary%20Internet%20Files\Content.Outlook\TJTLOODC\6%20http:\saiindia.gov.in\english\home\Our_Products\Audit_Report\Government_Wise\union_audit\recent_reports\union_performance\2014) /Railway/Report\_23/Report\_23.htm[l](http://saiindia.gov.in/english/home/Our_Products/Audit_Report/Government_Wise/union_audit/recent_reports/union_performance/2014/Railway/Report_23/Report_23.html)

Така ВОИ на Индия използва общи критерии за опазване на околната среда, като екстраполира критерии от различни нормативни актове, постановления и наредби. Също така, оказва се полезно да се приложат добрите световни практики, включително използването на биотоалетни или системи за събиране на дъждовна вода.

17.В зависимост от одитната тема, 3-те стълба на управлението и публичните разходи - икономичност, ефикасността и ефективност, могат да бъдат проучени във всяка от областите на политиките. Един одит на околната среда е уместен, например, в организации, които събират и генерират данни и информация за околната среда и са упълномощени да наблюдават и контролират действията на други по отношение на околната среда. Тези теми са разгледани в параграфи 27-56.

18.От икономическа гледна точка, въпросите на околната среда често се сблъскват с пазарен неуспех**7**, т.е. разходите за ликвидиране на последствията от дейностите, увреждащи околната среда не се възстановяват напълно. Това означава, че често не е лесно да се определи цената на чистия въздух и красивата природа. Следователно е важно одиторите да обръщат внимание на непреките въздействия и на непреките разходи, свързани с въпросите на околната среда (вж. ОДИТЕН КАЗУС 3 по-долу и МСВОИ 5120 ОДИТЕН КАЗУС 1: Услуги за екосистемата). За да се справят с такива външни фактори за околната среда, правителствата все по-често въвеждат екологични данъци, такси и субсидии, както и схеми за тавани на емисиите и търговия с емисии, например на въглероден двуокис. Ако има въведени такива системи, одитирането на тяхната икономичност, ефикасност и ефективност представлява възможен подход за ВОИ.

**Каре 3. ОДИТЕН КАЗУС 3: Одит на външните фактори – такса върху**

**отпадъчните води в Колумбия**

В периода от 2008г. до 2012г. ВОИ на Колумбия одитира разнообразни икономически, финансови и данъчни инструменти, свързани с управлението на околната среда, включително такси върху отпадъчните води и дърводобива, екологични сертификати и данъчни отчисления за екологичните инвестиции.

Таксата върху отпадъчните води е основен регулаторен инструмент в Колумбия за намаляване на замърсяването на водите и важен източник на финансиране за държавните институции, отговорни за управлението на околната среда на равнище водосборните басейни.

7 За повече информация вж. публикацията за Основани на пазара инструменти за опазване и управление на околната среда (2016г.) на РГООС на ИНТОСАЙ

Одитът на таксите за отпадъчните води оценява структурата и ефективността (фактуриране и събиране) на таксите и тяхното въздействие за подобряване на качеството на водите.

Анализът открива редица несъответствия между данните, използвани за фактуриране и информацията за отпадъчните води, отчетена от самите регулирани агенти. Докладите на ВОИ показват, че инструментът е неефективен по отношение на предотвратяване и намаляване на замърсяването и не постига въздействие върху възстановяването на качеството на водите. Така, икономическият инструмент за управление на околната среда не успява да промени поведението на замърсителите и вследствие таксите се превръщат просто в нов финансов източник за органите по опазване на околната среда без никакъв ефект върху за възстановяването на водните ресурси.

Главното затруднение по време на одита е липсата на информация за прилагане на инструмента: равнище на замърсяване, дебити, географски позиционирани точки на източниците на замърсяване и качество на водите при вливане във водоемите. За подобряване на оценката, от съществено значение е да са налице исторически данни, които да могат да се сравнят с индивидуалните отчети. Когато е възможно, за измерване на ефективността на инструмента, оценката трябва да се извършва на равнище воден басейн, като се вземат под внимание действията на всеки екологичен орган и показателите за качество на водите.

19.По време на планирането одиторите избират подход, ориентиран към резултатите, проблемите или системата, или комбинация от трите, с цел стабилен дизайн на одита8. Одиторите трябва да избират теми с висока степен на въздействие – екологично, социално, икономическо или политическо, с висока видимост, а целта да бъде начин за подобряване на разглежданите аспекти, процеси или системи.

20.При планиране на одит на програма за околната среда ВОИ трябва да вземе предвид изпълнението и всякакви потенциални рискове за достигане на целите за икономичност, ефикасност и ефективност. Одитът трябва да разглежда известни въпроси, свързани с 3- те стълба или комбинация от тях, на основата на съществените рискове за околната среда, които ще бъдат предмет на одита, както и тяхната същественост, уместност и възможност за одитиране.

21.За постигане на най-доброто възможно въздействие от одита на околната среда, одиторът следва да осигури поставяне на цялостен акцент върху навременността още на етап планиране на одита9 . Одиторът следва да прецени възможното въздействие на одитния доклад върху предстоящото законотворчество и да отчете политическия дневен ред. Следващият случай представлява пример на навременно планиран одит.

8 МСВОИ 300 (параграф 26)

9 МСВОИ 20 (принцип 8) и МСВОИ 300 (параграф 39)

# Kаре 4. ОДИТЕН КАЗУС 4: Навременен одит: аквакултури в ЕС

Една от целите на общата политика по рибарство на Европейския Съюз (ЕС) е да насърчи устойчивото развитие на аквакултурите. През 2014г. Европейската сметна палата проверява планирането и осъществяването на мерките на Европейския фонд за рибарство, както и дали генерират ползи за сметка на изхарчените средства**10**.

Въз основа на подготвителния период на многогодишния стратегически план за устойчиво развитие на аквакултурите и периода за разработване на новия Фонд за морско дело и рибарство 2014-2020г. на ЕС, одитът е планиран и позициониран във времето, така че резултатите му да послужат на споменатите две схеми.

Одитът констатира, че на равнище ЕС мерките за подкрепа на устойчивото развитие на аквакултурите не са добре разработени и наблюдавани, а на равнище държави - членки, например, липсват кохерентни стратегии за сектора. Така за периода до 2013 г. на равнище ЕС и държави - членки липсва адекватна рамка за осъществяване на целите за устойчиво развитие на аквакултурите на ЕС. Взетите мерки не постигат достатъчни резултати. Навременното провеждане на одита осигурява по-голяма вероятност той да окаже въздействие върху публичния сектор.

# Б.2. Оценка на риска

* + 1. При одитиране на околната среда оценката на риска на етап планиране

цели да гарантира, че одитът обхваща аспекти, свързани с най-значимите екологични рискове и по този начини се постига максимална добавена стойност. Рисковете за околната среда представляват вероятността дадена дейност да предизвика екологични и/или здравни щети, придружени от потенциални икономически, социални и екологични последствия. Рисковете за околната среда в частност може да имат много дълготрайно въздействие върху екосистемите, както е илюстрирано от следния ОДИТЕН КАЗУС относно ядрената безопасност.

**Каре 5. ОДИТЕН КАЗУС 5: Дългосрочни рискове за околната среда**

10 Европейска сметна палата (2014г.). Ефективността на помощта на Европейския фонд по рибарство за аквакултурите. <http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR14_10/>

|  |  |
| --- | --- |
| Някои екологични рискове имат времеви обхват от няколко бъдещи поколения. Пример за това е ядрената безопасност, одитирана от СП на Обединеното кралство в Селафийлд, където ядрените дейности са започнали през 40-те години на 20-и век11. Поредица оператори на обекта не обмислят достатъчно добре извеждането от експлоатация, извличането и депонирането на радиоактивните  отпадъци. Проведеният през 2012 г. одит разглежда икономическата ефективност на основните проекти на действащата понастоящем институция за извеждане от експлоатация за намаляване на рисковете в Селафийлд. Критериите за оценка и доказателствената основа на одита са: | |
| **КРИТЕРИИ ЗА ОЦЕНКА** | **ДОКАЗАТЕЛСТВЕНА ОСНОВА** |
| Добре подкрепена с доказателства и логическа стратегия и планове, които установяват, приоритизират и отстраняват рисковете в Селафийлд | Преглед на документацията на институцията относно стратегията и плановете за доживотното опериране в Селафийлд |
| Преглед на процеса за управление на риска и  приоритизация чрез примерни случаи |
| Проучване на финансовите данни за изпълнението  на плана и постигането на ефективност |
| Полуструктурирани интервюта със служители на институцията и персонал, работещ на обекта, и основни заинтересовани лица, включително регулаторния орган |
| Подходящи и достатъчни действия за насърчаване на добрите резултати и справяне с причините за лошите резултати | Преглед на проектната документация на институцията |
| Преглед на данните за разходите и сроковете на проектите |
| Полуструктурирани интервюта с персонал, работещ на обекта,  и ръководителите на проекти и програми в Селафийлд |
| От друга страна, дългосрочните изменения на околната среда могат да изложат на риск създадената от човека инфраструктура. Например ВОИ на САЩ подлага на оценка усилията на федералното правителство да вкара въздействията от бъдещите промени на  климата в плановете за критични инфраструктурни проекти12. От 2013 г. ВОИ на САЩ  определя като високорискова финансовата изложеност на правителството спрямо  рисковете от климатични промени.  Одитът се съсредоточава върху финансовата изложеност на ролята на Федералното правителство като (1) лидер на националния стратегически план, (2) собственик на имущество, (3) застраховател на различна собственост и реколти, уязвими на въздействието на климата, (4) доставчик на данни и техническа помощ за правителствата и вземащите решения от по-ниско равнище и (5) осигуряващ помощ и реакция при бедствие. Когато става дума за инфраструктурни проекти, ВОИ на САЩ посочва, че те често имат особено дълъг обхват от няколко десетилетия, което ги прави твърде уязвими към дългосрочни потенциални въздействия, например повишаването на нивото на океаните. | |

11СП на Обединеното кралство (2012). Управление [на намаляването на риска.](http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2012/11/n1213630.pdf) <http://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2012/11/n1213630.pdf>

12Високорискови серии - актуализация. Доклад до комисиите на Конгреса, февруари 2015 г. [http://www.gao.gov/products/GAO-15-290.](http://www.gao.gov/products/GAO-15-290)

* + 1. При публичния одит екологичните рискове често имат връзка с усилията на властите да установят и намалят отрицателните последици чрез прилагане на действия и политики по управление на околната среда. Рискът е тези управленски мерки да се окажат недостатъчни или пък екологичните политики или програми да се успеят да постигнат икономичност, ефикасност или ефективност. Сериозността на тези рискове се измерва чрез тяхното потенциално въздействие върху икономиката, обществото или околната среда.
    2. Оценката на риска за околната среда трябва да се основава на придобитото знание в одитната област и да води до одитните въпроси и обхват. При оценка на естеството и вероятността за потенциални ефекти върху околната среда, трябва да бъдат взети предвид отговорностите на правителството, както и начина, по който политиката за околната среда влияе на тези потенциални ефекти. Ефективността на тези инструменти оказва влияние на вероятността да настъпят потенциалните ефекти .
    3. Често срещани трудности, свързани с използването на оценката на риска, са наличието и надеждността на екологичните данни и показатели. Когато съществуват данни с необходимото качество, начин да се улесни по-доброто разбиране е използването на ключови визуални данни като карти и диаграми за подпомагане на идентифицирането на пропуските.
    4. Редица организации (като ОИСР, СЗО, ЕИП и ЕЦЕТХ**13**) са активно въвлечени в моделирането на оценки за екологичните рискове. Те представляват добър източник на информация за рисковите фактори за околната среда, произтичащи от технологии, които застрашават екосистемите, животните и хората.

# В. ТЕМА

* + 1. Одитът на околната среда в контекста на одита на изпълнението на Правителството може да обхваща:
       1. изпълнение на екологичните програми;
       2. въздействие върху околната среда на други програми;

13<http://www.oecd.org/>; <http://www.who.int/en/>; <http://www.eea.europa.eu/>; <http://www.ecetoc.org/>

* + - 1. системи за управление на околната среда и докладване за околната среда;
      2. оценка на предлагани екологични политики и програми; и
      3. преодоляване на междусекторни проблеми на околната среда.
    1. Както беше заявено по-горе, одитът на околната среда може да включва в темата си елементи на съответствие с приложимите закони и подзаконови актове, политиките и системите на организацията. Те често могат да бъдат допълвани с одитни резултати от одити за съответствие и на изпълнението. Основни елементи на одитирането на околната среда в контекста на одит за съответствие са включени в МСВОИ 5120.

# В.1. Одит на изпълнението на програми за околната среда

* + 1. Екологичните програми обикновено могат да бъдат намерени в правителствените планове и годишни отчети. Понякога дадено правителство решава да събере своите екологични програми в отделен план или отчет. Когато такъв план не съществува, ВОИ може да подпомогне отчетността, като докладва за различните съществуващи правителствени политики и програми. За целта ВОИ могат да вземат под внимание най-наболелите екологични проблеми за страната и след това да идентифицират списъка от правителствени програми за справяне с тях.
    2. Една ВОИ може да реши, че е полезно да установи международните споразумения във връзка с околната среда, по които правителството е страна (например тези, свързани с РКООНИК**14**), и след това да идентифицира съществуващите програми за изпълнението им. По-долу е даден списък от документи, съдържащи полезни насоки за одитиране на многостранни споразумения за околната среда, следван от пример на наскоро одитираните от ОГО на Канада постигнати цели на Международна конвенция за биологично разнообразие.

**Каре 6. ОДИТЕН КАЗУС 6: Насоки за одитиране на многостранни споразумения за околната среда**

През 2010 г. РГООС на ИНТОСАЙ и Програмата на ООН за околната среда

4Рамкова конвенция на ООН за изменение на климата (UNFCCC).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| (ПООНОС) публикуват „Наръчник за одитиране на прилагането на Международните споразумения за околната средa (МСОС)“. Публикацията обяснява какво представляват МСОС, как те могат да бъдат одитирани и предоставя списък от различни споразумения. Насоките отбелязват, че ВОИ често срещат трудности при определяне на добрите критерии на одитите на изпълнението и допускат, че самите МСОС могат да предоставят помощ.  Ако държавата е подписала МСОС, най-често използваният подход, според насоките е, да се оцени доколко държавата е изпълнила отговорностите и задълженията си по МСОС и как тези отговорности са намерили място в националното законодателство и управление.  Ако една държава не е подписала МСОС, последните пак могат да послужат като добър източник на одитни критерии, тъй като много споразумения могат да бъдат използвани като еталон или източник на добри практики. Също така причините държавата да не подпише МСОС могат да бъдат изведени на вниманието на обществото.  Например, ОГО на Канада одитира постигането на целите на Международната конвенция за биоразнообразието през 2013г.15. Одитните критерии и източниците им за двата въпроса са следните: | | | |
|  | **ЦЕЛ НА ОДИТА:**  Да се определи дали Канадският департамент по околната среда е:   * изпълнил задълженията си като Национална фокусна точка по Конвенцията за биологично разнообразие (специално по отношение на наблюдението, насърчаването и улесняването на осъществяването на Конвенцията); и * е разработил и приложил модели за икономическо оценяване на услугите   по биоразнообразие и екосистеми. | |  |
|  | **КРИТЕРИИ** | **ИЗТОЧНИЦИ** |  |
|  | **Канадският департамент по околна среда изпълнил ли е задълженията си като Национална фокусна точка по Конвенцията за биологично разнообразие?** | |  |

15 Отчет на Комисаря по околна среда и устойчиво развитие, есента на 2013 г. <http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/parl_cesd_201311_02_e.pdf>

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Канадският департамент по околна среда е дефинирал какви резултати иска да постигне в качеството си на Национална фокусна точка. | * Закон за департамента по околна среда на Канада * Рамка за резултатите по отношение   на биоразнообразието в Канада   * Техническо задание за националните фокусни точки по Конвенцията за биологичното разнообразие, Конференция на страните, Решение VIII/10 |  |
|  | Канадският департамент по околна  среда е определил необходимите действия и ресурси, необходими за постигане на тези резултати. |
|  | Канадският департамент по околна среда е проследил прилагането на тези действия и постигането на резултатите. |
|  | **Канадският департамент по околна среда разработил и приложил ли е модели за икономическо оценяване на услугите по биоразнообразие и екосистеми?** | |  |
|  | Канадският департамент по околната  среда е разработил модели за икономическо оценяване на услугите по биоразнообразие и екосистеми в подкрепа на вземането на решения за устойчиво развитие. Канадският департамент по околната среда е приложил модели за икономическо оценяване на услугите по биоразнообразие и екосистеми в подкрепа на вземането на решения за устойчиво развитие. | * Федерална стратегия за устойчиво развитие, 2010 г. * Канадска стратегия за биоразно- образие * 2012–2013г. Отчет за Плановете и приоритетите на Канадския департамент по околна среда |  |

* + 1. ВОИ може да прецени дали да съсредоточи вниманието си върху един основен инструмент за реализиране на политики или върху много различни инструменти за реализиране на политики. Практическите трудности на първия подход могат да включват установяване на обективни одитни критерии и постигане на убедителни одитни заключения. Предизвикателствата пред втория подход са преценката доколко резултатите от различните инструменти могат да бъдат комбинирани за установяване на общото въздействие, осъществено от одитираната организация.
    2. Когато са използвани малко ресурси, но потенциалното въздействие от програмата или дейността е значително, по-добре е обхватът на одита да се съсредоточи върху ефективността на програмата и действията за постигане на въздействие. ВОИ може също да е в състояние да стесни обхвата на одитните си области, когато са налице доказателства, че планираните цели не са постигнати или когато резултатите от одита ще окажат максимално въздействие.
    3. Одиторът трябва да има предвид, че екологичните програми може да целят въздействия, които:
    - поотделно са с малък мащаб, но сумарно са широкообхватни;
    - отнемат дълго време преди появата на забележим ефект;
    - са зависими от значими външни фактори – като например времето или други дейности, които оказват въздействие върху същата част околна среда; и
    - могат да бъдат трансгранични или даже глобални по характер.

Доколкото е възможно, одиторът трябва прецени гореспоменатите ефекти на етап планиране на одита, като се съсредоточи върху постигнатото изпълнение.

# В.2. Одит на въздействието на други програми върху околната среда

* + 1. Екологичните програми имат за цел да опазват или да подобрят околната среда, но други дейности на правителството може да засегнат околната среда по някакъв начин, чрез използване на ресурси или предизвикани последици за района, в който се провеждат.
    2. Някои правителствени програми имат значителни въздействия, които могат да бъдат положителни и отрицателни, планирали или случайни. Например главната цел на прокарването на пътища е да се улесни придвижването на хора и стоки. Обаче изграждането на инфраструктура има и вторично пряко въздействие чрез използването на земя и то е върху екологията на района и ландшафта. Пътното строителство се отразява също и върху чистотата на въздуха и шумовото замърсяване. По-долу е предоставена информация за случаи, свързани с инфраструктурното развитие.

**Каре 7. ОДИТЕН КАЗУС 7: Инфраструктурно развитие**

През 2013 г. РГООС на ИНТОСАЙ публикува изследване върху екологичните проблеми, асоциирани с инфраструктурното развитие**16**. То има за цел да подпомогне одиторите при установяването на видовете проблеми, които да бъдат засегнати в техните одити. Документът включва няколко казуса, които се занимават както с целенасочено въздействие на дадено инфраструктурно

развитие върху околната среда,

16 РГООС на ИНТОСАЙ (2013 г.): Екологични въпроси асоциирани с инфраструктурното развитие. [http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=ErSK4LP8z88%](http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=ErSK4LP8z88%25)3d&tabid=128&mid=568 18

така и с по-широкообхватни одити, чиято цел е да разгледат въпросите на

околната среда и устойчивостта заедно с други въпроси, като например ефикасността и ефективността на програмата.

Например, СП на Обединеното кралство предприема поредица от проучвания на подготовката за Олимпиадата през 2012г. в Лондон от кандидатстването за домакин на игрите до готовността за провеждането им. Одитът проучва развитието на проекта на множество етапи от жизнения му цикъл. Докладите разглеждат плановете за изпълнение на ангажимента за дългосрочна и устойчива регенерация успоредно с по-широка преценка на разходите и напредъка по изпълнението. По-късно, с развитието на проекта, одитът включва фокус върху устойчивото използване на съоръженията и наследството от Олимписките игри. Серията проучвания позволяват извеждане на одитни препоръки още на начален етап, както и на следващите другите фази на строителството, и осигурява стриктно наблюдение на постигнатото спрямо

първоначалните планове и цели.

* + 1. Аналогично, програмите за промишлено развитие може да целят развитие на определени отрасли, за да гарантират увеличена заетост и стопанска дейност. Също така, целта на военните учения е да поддържа необходимата способност за защита на националната територия и да допринася за по-широките интереси в областта на сигурността и насърчаване на мира. В същото време обаче, такива действия могат да имат разнообразен ефект върху околната среда - от използването на значителни количества невъзобновяеми ресурси до замърсяване и загуба на биоразнообразие.
    2. Като отправна точка за определяне на въздействието на правителствените дейности върху околната среда, от полза за ВОИ може да бъде да се запознае с ангажиментите на правителството да установи това въздействие и да го вземе предвид при оценката на своите политики. Най-добрите практики показват, че правителството трябва да интегрира въпросите на околната среда в политиките си и, че обществените организации трябва да се ангажират с екологичните проблеми в своите стратегически политики и в оценката на новите и текущите си дейности. Някои правителства възприемат подобен подход и гарантират, че правителствените дейности попадат в обхвата на същите екологични закони и нормативи, както и неправителствените дейности. Полезни насоки, казуси, отчети върху приложението на Оценката за въздействието върху околната среда и Стратегическата екологична

оценка са публикувани на интернет-страницата на Европейската комисия**17**.

* + 1. Одитът на ВОИ трябва да разгледа собствената оценка на правителството (ако има такава) за възможните въздействия върху околната среда. Одиторът може да прегледа адекватността на:
    - описанието на програмата или дейността, нейната обкръжаваща среда и

изходните условия;

* + - пълнотата на идентифицираното множество от ключови въздействия;
    - използваните данни за оценка на вероятността за въздействия и очаквания им мащаб; и
    - всякакви предложения за мерки за ограничаване на въздействието.
    1. Одиторът може да иска да оцени, с помощта на експерти и заинтересовани групи, очакваните видове и обхват на въздействията върху околната среда на дейността на правителството, както и да остойности, когато е възможно, съответните разходи и ползи.
    2. Нормативната рамка по отношение на околната среда може да бъде прилагана върху правителствени дейности с вторично въздействие върху околната

среда. В такива случаи министерство или агенцията, натоварени с наблюдение за спазване на законодателството, носят главната отговорност за

проверката за съответствие. Одиторът може също да прецени дали е подходящо да одитира нормативната рамка в споразумение с регулатора (за одити за съответствие, моля обърнете се към МСВОИ 5120). Одиторът може също да одитира изпълнението на наблюдаващата агенция.

* + 1. От самото си създаване правителствените програми може да набележат мерки за елиминиране или намаляване на въздействието си върху околната среда. Одитът на ВОИ може да разгледа дали тези мерки:
    - са били реализирани и са в съответствие с Най-добрата налична технология която не води до прекомерни разходи (НДНТНПР); и
    - са постигнали предвидения превантивен ефект и ако това не е така, какви действия правителството е предприело в замяна.
    1. В някои случаи може да се наложи противомерките да бъдат съобразени за работа с нисковероятностни, но силновъздействащи рискове като например случайно изпускане на радиоактивни вещества. Прилагането на процедурите за справяне с произшествия и инциденти може да се налага рядко, но те трябва да

17 <http://ec.europa.eu/environment/eia/sea-support.htm>

бъдат оперативни в случай на нужда. Тъй като такива процедури са важни, одитът на ВОИ може да прегледа:

* + - процедурите;
    - обхвата им;
    - обучението на съответния личен състав;
    - честотата на тестване на процедурите; и
    - актуалността на необходимите споразумения с трети страни (доставчици, спешна помощ и т.н.).
    1. Когато се извършва проучване с малък обхват, съсредоточено единствено върху екологичното въздействие, одиторът трябва по подходящ начин да прецени въздействията за сметка на цената и ползите от основната цел на програмата.

# В. 3. Системи за управление на околната среда и докладване за околната среда

* + 1. Системата за управление на околната среда е средство, което позволява на организациите систематично да създават екологични политики и постоянно да подобряват изпълнението си по отношение на околната среда. Обичайно системите за управление на околната среда са разработени за целите на частния сектор, но могат да бъдат използвани и от публични институции.
    2. Схемите за доброволна акредитация са въведени, за да позволят на организациите да получат външно потвърждение за пригодността на своите системи за управление на околната среда и признание, че ги използват. Например системите за управление съгласно Международния стандарт за системи за управление на околната среда ISO 14001, могат да бъдат сертифицирани от външен одитор. По този начин екологичният одит е част от акредитацията, даже и ако обхватът му е много по-ограничен в сравнение с одитите на околната среда, провеждани от ВОИ.
    3. Системите за управление на околната среда изискват от организациите да установят собствени цели за непрекъснато подобряване на резултатите и за наблюдение на постиженията. ВОИ преценява дали да извърши одит и да докладва за реалните цели за изпълнение, определени от правителството. За такъв одит ВОИ би могла да прецени процеса на поставяне на целите, как правителствените цели изглеждат в сравнение с практиките на други организации и с ангажиментите на правителството по международни споразумения
    4. . Една ВОИ може също така да прецени дали наблюдението от страна на правителството на системите за управление на околната среда в министерствата и докладването за изпълнението постигат достатъчна отчетност спрямо постигането на ключовите цели на изпълнението пред парламента и обществото. ВОИ могат да предприемат одит за идентифициране на равнището на изпълнение и причините за непостигането на целите или да оценят качеството на оценките на риска за околната среда. Следващият ОДИТЕН КАЗУС се отнася до съществуването и ефективното прилагане на процедури за намаляване на отрицателното въздействие на дейностите на организациите върху околната среда

.

# Каре 8.ОДИТЕН КАЗУС 8: Водещата роля на публичните институции

Европейският съюз (ЕС) въвежда Схема за екологично управление и одит (СЕУО), където фирми и други организации могат да подложат на проверка от трета страна своите екологични политики, програми, системи за управление и отчет18.

Европейската сметна палата оценява дали институциите и органите на ЕС имат политики за намаляване на въздействието от своята административна дейност върху околната среда и дали тези политики са ефективно реализирани19. Сметната палата проучва дали органите на ЕС (1) са пресметнали емисиите на парникови газове, дали са намалили тези емисии и са компенсирали остатъчните емисии чрез прихващане и (2) са използвали в пълна степен инструментите за управление на околната среда, утвърждавани от ЕК с цел намаляване на емисиите.

Одитът се основава на въпросници, интервюта и анализ на документи и статистически данни, публикувани или предоставени от одитираните институции и органи на ЕС. Той също така включва проверка на извадка от процедури за обществени поръчки. Одитът установява, че само седем от 15-те одитирани органи на ЕС са регистрирани в схемата СЕУО. Тъй като не всички институции са декларирали емисиите си, пълният въглероден отпечатък не е известен.

* + 1. Освен вътрешните системи за управление, все по-разпространено е и докладването на екологичната ефективност на организациите пред заинтересованите лица и обществото. Това довежда до създаване на екологична

18 <http://ec.europa.eu/environment/emas/index_en.htm>

19Европейска сметна палата (2014). Как институциите и органите на ЕС изчисляват, намаляват и компенсират емисиите си на парникови газове? <http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR14_14/QJAB14014ENC.pdf>

отчетност, както и на по-обхватни доклади за устойчивостта и корпоративната социална отговорност във връзка със социални въпроси.

* + 1. ВОИ могат да допринесат за оценката на ефективността на рамките за докладване, както на равнище правителство, така и в една организация. Ролята на организациите може да варира: някои министерства може да извършват производства със значително въздействие върху околната среда, докато други да се занимават предимно с административна дейност. Така реалното въздействие върху околната среда може да е осъществено непряко, например до каква степен въпросите на околната среда са оценени и взети под внимание при определянето на политиките или създаването на закони.

# В.4. Даване на становище върху предложени политики и програми

* + 1. Към ВОИ може да бъдат отправени искания за становище по предложени политики или програми. Задачата може например да бъде анализиране на нуждите от нормативни изисквания, промени с цел по-висока ефективност на разходите или за друг вид подобрение.
    2. Най-общо такава работа поставя предизвикателства и рискове. Подобен анализ на предложените политики или програми може да изисква умения, които нормално не се асоциират с одитните дисциплини. Полезно би било да се използва инструмента за анализ на въздействието от нормативната уредба, защото с него се разглеждат планирани политики и програми, както и възможните алтернативи**20**.
    3. Даже и с помощта на експерти, естеството на такива анализи предполага допълнителни рискове за ВОИ, особено ако се очаква да вземе страна в дебат по отношение на политики. В допълнение, когато ВОИ оценява проектопрограма, и впоследствие одитира изпълнението й, при положение, че тя е осъществена в съответствие с предходна оценка, е налице риск от конфликт на интереси.
    4. При някои обстоятелства одиторът може да намери за необходимо да отклони едно искане, ако рискът изглежда неприемлив. На практика, обаче, обикновено одиторът може да намери начин да задоволи поне частично нуждите от информация, без да поема прекалено високи рискове.

20Вж. също изследването на РГООС на ИНТОСАЙ: Как да се увеличи качеството и въздействието от одитите на околната среда.

* + 1. В такъв случай одиторът може да реши да предостави фактическа информация вместо оценки. Наистина, това е по-малко противоречиво и може да бъде в по-голямо съответствие с традиционната роля на ВОИ да осигурява фактическа и аналитична информация върху въздейстието и насоките за алтернативни политики, отколкото да препоръчва конкретно алтернативно действие.
    2. Често за ВОИ може да е рисковано да оценява предложени алтернативни политики, ако анализът предполага спекулативни допускания като бъдещи темпове на стопански ръст или технически фактори например за реакцията на екосистемите при замърсяване. Други организации често правят подобни анализи и обикновено докладват методологиите и предположенията си, заедно с констатациите си. Вместо да трябва да защитава собствените си допускания (и потенциално да бъде критикуван за субективност), одиторът може да намери за по-полезно да оцени предположенията, констатациите и заключенията на други организации.

# Каре 9. ОДИТЕН КАЗУС 9: Проучване на текущи дейности

Най-общо, в усилията си да проявява инициативност, ВОИ на САЩ използва своя наръчник за оценка на разходите като критерий за предвиждане на резултата от текущите програми и за установяване на рисковете. Наръчникът за разходите21е много подробен и осигурява група критерии, служещи за определяне на елементите на добрата оценка на разходите, като например достоверност, надеждност и точност.

ВОИ на САЩ понякога участва в текуща работа. Например, тя посочва някои предизвикателства, пред които е изправено Министерството на енергетиката на САЩ (МЕ на САЩ) при управлението на информацията относно финансираните изобретения22. Според федералните стандарти за вътрешен контрол, информацията трябва да се записва и обменя с ръководството и някои отдели, които я изискват във вид и срок, позволяващи изпълнението на задълженията си. ВОИ на САЩ открива, че МЕ на САЩ разчита на две различни системи за данни, които са остарели и неспособни да обменят данни помежду си и не позволяват електронна отчетност.

ВОИ на САЩ също констатира, че МЕ на САЩ е в процес на подмяна на системите си за данни и планира разработване на функция за електронно отчитане, но няма установен план за внедряване с ясен график, по който

21ВОИ на САЩ Наръчник за оценяване на разходите: най-добри практики за разработване и управление на капиталовите разходи на програмите <http://www.gao.gov/products/GAO-09-03sp>

22 ВОИ на САЩ (2015 г.): Федерално изследване: МЕСАЩ оценява споделянето на откритията и други предизвикателства, но се нуждае от План за упра[вление на подобренията в управлението](http://www.gao.gov/products/GAO-15-212) на данните.  
 http://[www.gao.gov/products/GAO-15-212](http://www.gao.gov/products/GAO-15-212) 24

да се измерва изпълнението. С разработването на такъв план МЕ на САЩ би имало по- голяма сигурност, че проектът ще бъде завършен навреме**.**

# В.5. Разрешаване на междусекторни екологични проблеми

* + 1. При извършване на одит на околната среда, обхватът му може да бъде разширен, за да включи управлението на екологични въпроси, които взаимодействат в различни политики, програми и проекти. Въпросите, които имат потенциала да засегнат различни сектори, могат да повлияят на общи теми като устойчиво развитие, национален капацитет за прилагане на екологични политики, програмиране и планиране, анализ на разходите и ползите от екологичните норми и интервенции, интегриране на промените в климата в дневния ред, както и конкретни теми за управление на водните и енергийни ресурси, въздействие върху околната среда, и критерии за ефективност на системите за разпределение на ресурсите. Политиките за възлагане на поръчки също са конкретен пример на междусекторен въпрос. Разглеждането на междусекторните проблеми на околната среда като част от одита може да предостави важна информация за политиците и ще допринесе за по- рентабилно и оптимално използване на ресурсите и експертните познания. Следващият ОДИТЕН КАЗУС е проследяване на управлението на превенцията на деградирането на почвата, доколкото то може да бъде повлияно от други политики и

п

рограми и представлява междусекторен въпрос.

**Каре 10. ОДИТЕН КАЗУС 10: Информационна кампания за предотвратяване**

**на деградационните процеси в почвата**

Лесото е планинска страна с едва 9% обработваема земя. Поради неустойчивото земеделие, средният темп на почвена ерозия е 40 милиона тона годишно. Подходът за управление на почвата трябва да е междусекторен, тъй като съществува натиск от практики в други сектори като земеделие и пасищно скотовъдство.

ВОИ на Лесото одитира управлението на почвената ерозия**23**. Главният одитен въпрос е защо мерките за справяне с ерозията на почвата, въведени от Министерството за защита на почвите и водите са неефективни. Една от одитираните области са информационните кампании за обществото, в рамките на които отговорните правителствени институции изготвят радио и телевизионни предавания, промоционални материали, включително аудио-визуални, постери и технически бюлетини относно опазването на почвата.

23https://afrosai-e.org.za/sites/afrosai-e.org.za/files/reports/Management\_0.pdf

ВОИ наблюдава пропуските, свързани с часа на излъчването на програмата по радиото, както и малкия брой хора, които имат достъп до телевизия. Одитът открива, че промоционалните материали не достигат до по-голямата част от хората в целевите групи. Не всички потребители на информацията имат достъп до електричество и следователно някои от материалите не са общодостъпни. Така в резултат на пропуските в разпространението на информацията, кампанията постига малко въздействие върху хората, които продължават с неправилните земеделски практики. Одитът препоръчва Информационният отдел да излъчва радиопрограмите вечер, както и да се организират събрания, за да достигнат аудио-визуалните материали до по- широка аудитория.

# Г. ПЛАНИРАНЕ НА ОДИТА

* + 1. При планирането на одита, одиторът трябва да прилага одитни процедури за събиране на достатъчно подходящи одитни доказателства. Решението за общия план на одита изисква преценка на одитните въпроси, извадката, техниките за събиране на данни и т.н.

# Г.1. Одитни въпроси, методи и техники

* + 1. Достатъчното познаване на областта и наличието на начален набор от въпроси за започване на разработката на одитните въпроси обикновено идва след извършване на дейности като документална проверка, срещи и сесии с мозъчни атаки. Целта на основния одитен въпрос е да зададе главната насока и обхват на одита. Така се установява параметър, необходим за цялостното планиране на одита.
    2. Примери за одитни въпроси:

Икономичност

Има ли потенциал за равномерно намаляване на себестойността на електро-

енергията? (пряко одитиране на изпълнението).

Ръководителите на схемата за помощи на памукопроизводителите извършват ли преценка и наблюдение на разходите, включително на потребителските? (одит на системите за контрол).

Ефикасност

Ефикасно ли е управлението на отговора на правителството за прилагане на политика за намаляване на ефекта от климатичните промени? (пряко одитиране на изпълнението).

Правителството разгледало ли е необходимостта от действие заради промяната

на климата в най-уязвимите сектори и области? (одитиране на системите за контрол).

Ефективност

Инфраструктурните проекти допринасят ли за намаляване на емисиите едновременно със съкращаване на времето за пътуване и подобряване на сигурността? (пряко одитиране на изпълнението).

Агенцията правилно ли е внедрила подходящи мерки за наблюдение и смекчаване на ефектите от производство на захар върху околната среда? (одитиране на системите за контрол).

* + 1. При избора на методи и техники одиторът трябва да се води от целта на одита и конкретните въпроси, на които се търси отговор. Необходимо е да се набележат ясни, устойчиви и практически приложими методи за получаване на достатъчно надеждни и подходящи одитни доказателства.
    2. В одита на изпълнението широко се използват интервюта и фокус-групи за допълване на прегледите на документацията. Разговорите със заинтересованите лица (власти и други засегнати страни) помагат не само за събиране на факти, но и за натрупване на знания, които не са документирани.
    3. За да оцени ефективното използване на публичните финанси, качественото функциониране на екологичното регулиране и възможностите за подобрения, одиторът може да се наложи да посети на място различни държавни институции, както и бенефициенти. Ако е необходим контакт с голям брой организации или хора или се борави със значителен обем информация, би било полезно да се използва въпросник или допитване.
    4. В някои случи от одитора може да се изисква да изследва екологични въпроси, които засягат голям брой организации - например места за депониране на токсични отпадъци, складове за съхраняване на химикали или системи за снабдяване с питейна вода. Необходимата информация за тези обекти може да не съществува в бази данни или в друга подходяща форма. В такъв случай една от алтернативите за ВОИ може да е събиране на информация от валидна статистическа извадка за

въпросните обекти и извеждане на заключения за характеристиките на цялата засегната група. Даже когато подробна информация съществува само на най-високо равнище, методът на статистическата извадка може да бъде приложен за осигуряване на точност, така че одитът да може да се фокусира върху общите резултати вместо да бъде съсредоточен върху обхвата на обектите.

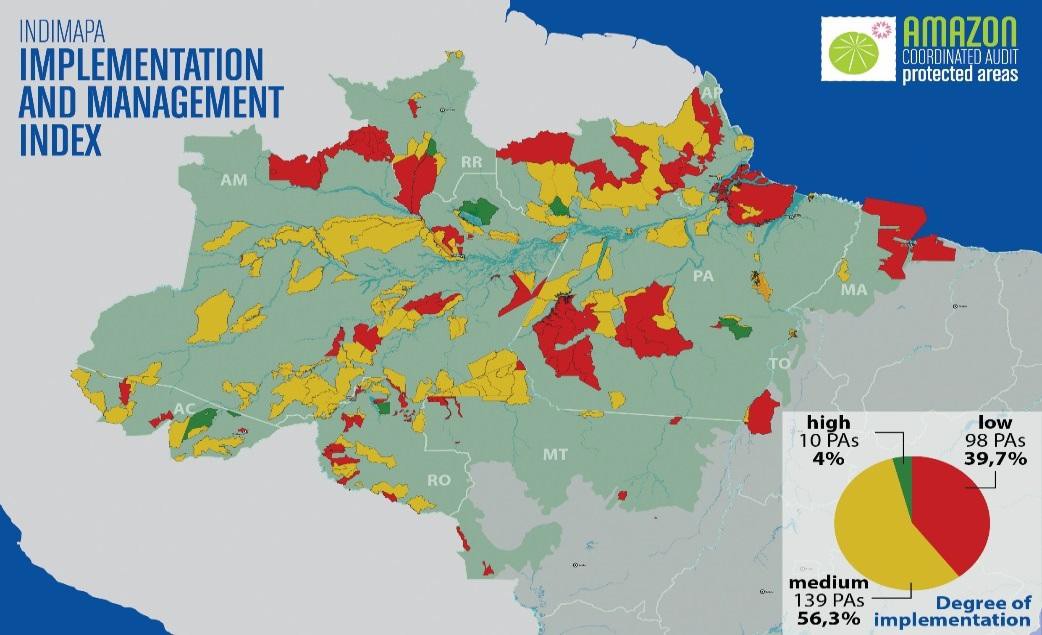
* + 1. Географските информационни системи (ГИС) представляват мощен инструмент за анализ и представяне на пространствени и географски данни. ГИС могат да бъдат ценно средство за анализиране на регионалните аспекти и разликите в проблемите на околната среда, също и с визуалното им представяне, както показва следващия пример.

# Каре 11. ОДИТЕН КАЗУС 11: ГИС в одитната работа

През 2012-2013г. Федералната сметна палата на Бразилия (ФСПБ) и деветте щатски сметни палати в бразилска Амазония провеждат съвместен одит за оценка на защитените области в Амазонския биом24. ФСПБ създава Указател за внедряването и управлението на защитените области, който подпомага оценката, комуникациите и наблюдението на защитените области чрез гео-референтни карти. Инструментът класифицира защитените области в червено, жълто или зелено в зависимост от 14 показателя.

Одитът удостоверява, че само 4% от защитените области в бразилска Амазония са с висока степен на въвеждане и управление на защитеността. Одитът също наблюдава, че създаването и поддържането на защитени области осигурява значими ползи, свързани с контрола на обезлесяването и намаляването на въглеродните емисии. Също има и цели, които надхвърлят защитата на природата и имат положително въздействие върху местните икономики. Защитените области могат да допринесат за развитие на туризма, научно-изследователската дейност и устойчивия дърводобив, като по този начин въздействат върху заетостта, доходите и качество на живот на местно ниво.

24Федерална сметна палата (2014 г.) Амазонски биом, защитени области. <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2642555.PDF>



ВОИ на Малайзия прави оценка на възможностите на ГИС за систематично и ефективно свързване на информацията, например относно природни бедствия като увеличени рискове от свлачища във високите терени и склоновете на хълмове. ВОИ подписва Меморандум за разбирателство с малайзийската Агенция за дистанционни изследвания, които да подпомогнат ВОИ в управлението на отдалеченото събиране на пространствени данни за избор на извадки, вземане на други ключови решения и като средство за одитен анализ.

* + 1. Други, по-сложни средства за одит на околната среда, използват пространствена уеб-картотека, съпоставителни анализи, използване на микро- и макроикономически модели, или винетни проучвания. Работната група за одит на околната среда на ЕВРОСАЙ (РГООС (WGEA)) е събрала тези методи в интернет-сайта си25. Одиторите могат да използват иновативни нови източници на информация, като например социалните медии. Това може да бъде от полза за провеждане на по- широкообхватни проучвания на общественото мнение, например чрез използване на фокус-групи и проучвания по конкретни теми или например за набелязване на възможни теми за одит. Планирането трябва да осигури гъвкавост, а комбинацията от методи може да гарантира, че темата ще бъде внимателно обследвана от различни гледни точки. Подробности са дадени в следващото каре и съдържат препратки към съответните източници.

**Каре 12. ОДИТЕН КАЗУС 12: Водите и одитните методологии**

РГООС на ИНТОСАЙ публикува през 2013г. проучване на методологичните инструменти, използвани от ВОИ при одитиране на въпроси, свързани с водите26. Документът представя водите като тема на одита на околната среда, анализира начините, по които ВОИ работят по тази проблематика, и описва

инструментариума от различни методологии, използвани успешно за одитиране на въпросите, свързани с водите. Документът включва няколко добри примера на одит на водите и служи като полезен източник на информация за методи, които могат да се приложат във всякакви одитни области27.

Например Танзания оценява в един одит как централното правителство, областните администрации и местните власти управляват водните бедствия. Одитните критерии включват законодателство, политика и национални насоки. Методите включват анализ на документи, интервюта и използване на фотографски доказателства. Използвани са и фокус-групи за разбиране на гледната точка на местното население**.**

# Г.2. Установяване на одитните критерии

* + 1. Одиторите трябва да оценят дали одитираните обекти използват подходящи техники и методологии за оценка, дали се прилагат необходимите валидни мерки за изпълнението, свързано с околната среда.
    2. При провеждане на одити на околната среда одиторите трябва да дефинират или разработят показателни, пълни, разбираеми и надеждни одитни критерии, по които да бъде измерено изпълнението на одитираните обекти или теми.**28** (вж. също КАЗУС № 2).
    3. Двете взаимосвързани оси за определяне на одитни критерии са: вид одит, който да бъде извършен (МСВОИ 300 и 400), както и темата и източниците на критерии. Оттук идва и широката цел на одита.

26 РГООС на ИНТОСАЙ (2013 г.). Одитиране на въпроси, свързани с водите: Разглеждане на ВОИ

[http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&tabid=128&mid=568](http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&amp;tabid=128&amp;mid=568)

27 [http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&tabid=128&mid=568.](http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&amp;tabid=128&amp;mid=568)

28 ISSAI 100, paragraph 27.

* + 1. Въпреки че се признава нуждата от различни видове одит, не е задължително те да се извършват поотделно. Един одит за съответствие например може да бъде част от одита на изпълнението, насочен към въпросите на околната среда.
    2. Критериите могат да бъдат качествени или количествени и те трябва да определят спрямо какво ще се оценява обектът на одит. Критериите могат да бъдат общи или специфични, фокусирани върху: какво трябва да бъде съгласно законодателството, регулациите или целите; какво се очаква в съответствие с основните принципи, научните познания и най-добрите практики, или какво би могло да се случи (при наличие на по-добри условия. (МСВОИ 300, параграф 27).
    3. Предвид на факта, че общите понятия за икономичност, ефикасност и ефективност трябва да бъдат тълкувани в съответствие с темата, одитните критерии варират при различните одити на околната среда, като изборът е сравнително отворен и той трябва да бъде направен от одитора.
    4. Едни от най-противоречивите източници на одитни критерии са законовата и подзаконовата рамка, международните споразумения и обвързващите стандарти, издадени от признатите органи (вж. също МСВОИ 400 параграф 13 и МСВОИ 5120 параграф 60).
    5. Друг основен източник на критерии за одитите на околната среда в контекста на одита на изпълнението са мерките и ангажиментите, поети от одитирания обект, включително конкретните цели или изисквания, поставени от съответните власти.
    6. Когато организацията е приела смислени и специфични мерки като например Оценка на въздействието върху околната среда, Стратегически екологични оценки, Оценки на жизнения цикъл или показатели за изпълнение, свързани с околната среда, за оценка на собственото изпълнение, онези от тях, които са приложими към одита, трябва да бъдат прегледани, за да се гарантира, че са уместни и пълни29.
    7. Общоприетите критерии могат също да бъдат получени от източници като професионални асоциации, признати организации на експерти и академична литература.
    8. Ако в гореизброените източници не могат да се открият критерии, одиторът може да съсредоточи вниманието си върху постигнатото изпълнение в съпоставими организации, най-добрите практики, определени чрез сравнение с еталон или

с помощта на консултации, или да разработи критерии чрез анализ на дейностите30.

* + 1. Когато критериите не са очевидни или могат да бъдат оспорени от одитирания обект, трябва да се постигне съгласие, доколкото е възможно, по отношение на тяхната уместност и приемливост. Този подход признава, че одитът не е просто търсене на недостатъци, които да бъдат докладвани.
    2. Ако не могат да се намерят и да бъдат съгласувани подходящи критерии, подробният одитен въпрос може да се наложи да бъде преоценен. В случай, че несъгласието е непреодолимо, одитният доклад трябва да обясни използваните одитни критерии и приможимостта им за одита.

# Г.3. Показатели на изпълнението при одита на околната среда

* + 1. Основните принципи на показателите за околната среда, приложими към системите за управление, се отнасят за сравнимостта, последователността, яснотата, навременността и балансираното представяне. Показателите трябва да позволяват сравнение и да показват промените в изпълнението по отношение на околната среда, да бъдат ясни и разбираеми, да са основани на едни и същи критерии, да се измерват в сравними периоди от време и да са в съвместими мерни единици. Следователно, показателите трябва да бъдат предмет на редовна актуализация, за да позволят предприемането на действия и да представят баланс между проблемни и прогнозни области.
    2. Примери за източници, от които могат да се изведат критерии за екологично изпълнение, включват текущото изпълнение и изпълнение в миналото, законови изисквания, признати кодекси, стандарти и най-добри практики; данни за изпълнението и информация, разработена от организации от промишления и други сектори, прегледи на управлението и одити, гледни точки на заинтересовани лица, както и научни изследвания.
    3. Показателите за околната среда се дефинират с цел оценка и докладване на изпълнението на една организация по отношение на околната среда. Следните категории екологични показатели са широкоприети и могат да се имат предвид по време на одит на околната среда: ключови показатели за изпълнение, измерващи замърсяването на въздуха и други емисии, отпадъците, водите, биоразнообразието, услугите, свързани с екосистемата и др.
    4. Предприемането на подходящи мерки за управление на екологичните аспекти чрез прилагане на Показатели за изпълнение на управлението (ПИУ (MPI)) например, може да бъде използвано за проследяване на реализацията и ефективността на различни програми за управление на околната среда, както и на управленски действия по отношение на екологичното изпълнение на организациите и евентуално - на състоянието на околната среда. Повече информация за тези показатели се съдържа в Стандартите за управление на околната среда на ISO, т.е.Системите за управление на околната среда (ISO 14001, в процес на изменение и публикуване през септември 2015 г.); Оценка на жизнения цикъл (ISO 14040; ISO 14044), и др.
    5. Показателите за оперативно изпълнение (ПОИ (OPI)) трябва да осигурят на ръководството информация за дейността на организацията (вж. ISO 14031). ПОИ се отнасят до:
    - вложени ресурси (материали, например преработени, рециклирани, използвани отново или сурови материали, природни ресурси), енергия и обслужване;
    - осигуряване на ресурси за дейностите на организацията;
    - проектиране, инсталиране, експлоатация (включително спешни ситуации и нерутинни действия), и поддръжка на материалната база и техническа обезпеченост на организацията;
    - резултати: продукти (например основни продукти, странични продукти, рециклирани и повторно използвани материали), услуги, отпадъци (например твърди, течни, опасни, неопасни, рециклируеми, за многократно ползване), и емисии (например емисии към въздуха, водата или почвата, шум, вибрации, топлина, радиация, светлина) в резултат на дейностите на организацията;
    - осигуряване на резултатите, постигнати вследствие на дейността на организацията.

# Г.4. Събиране и анализ на данни и информация

1. Може да се наложи необходимите данни в подкрепа на констатациите и заключенията да бъдат събирани от потвърждаващи източници, например допълнителни доказателства, служещи за подсилване или потвърждаване на основните доказателства. При оценяване на съответствието с нормативните изисквания или на ефективността на корективните мерки одиторът може да използва информация от бази данни или резултатите на други лица. Такива данни могат да представляват ефикасен основен източник на информация за одитните констатации,

който спестява време и ресурси за събиране и анализиране на данни и облекчава 33

нуждата от скъпа работа на терен, включваща посещения на различни места.

1. Всички заключения, изведени от информация в бази данни са толкова надеждни, колкото е и самата информация. Одитираният обект носи основната отговорност да осигури наличието на управленска информационна система за събиране на данни относно дейностите и изпълнението си.
2. Например някои одити на ВОИ откриват сериозни недостатъци в информационните системи, използвани за проследяване на екологичното съответствие. Следователно първостепенно значение е, ако е възможно, да се установи надеждността на данните, използвани за проверка на съответствието. Когато се разчита на такива системи, някои ВОИ рутинно отбелязват в докладите си степента, до която точността на информацията в базите от данни е била предмет на е независима проверка. В такъв случай самата компрометирана информационна система може да стане обект на одита.
3. Качеството и пълнотата на данните, характеризиращи състоянието на околната среда (например ниво на замърсяване на водните басейни, тенденции при

рибната популация) могат да бъдат още по-проблематични отколкото данните за съответствието на околната среда с нормативната уредба. За събиране на данни за екологичните условия отговорност обикновено носи одитираният обект, а не от ВОИ. Въпреки това ВОИ се нуждае от информацията, за да разбере обхвата на проблема и ефективността на мерките за неговото управление. Непълните и некачествени

данни в никакъв случай не възпират одитора от извеждането на полезен анализ и и информация (вж. Одитен казус 13).

**Каре 13. ОДИТЕН КАЗУС 13: Данните и одитите на околната среда**

Едно от предизвикателствата при провеждането на одити на околната среда са недостатъчните данни за околната среда и празнините в системите за наблюдение и докладване. РГООС на ИНТОСАЙ публикува през 2013г. документ за основните начини, по които ВОИ използват данни и източници на

екологична информация**31**.

Документът също дава и идеи на ВОИ за случаи, когато

липсват

висококачествени данни за околната среда. Разгледани са конкретни казуси като одита на минодобива в Колумбия, където данни за водите са получени

чрез анализ на данните за околната среда, но и с физическа проверка на

31РГООС на ИНТОСАЙ (2013 г.) [http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=kFigAxPxT1Q%](http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=kFigAxPxT1Q%25) 3d&tabid=128&mid=568 34

на условията в 27 мини. Посещения на място са използвани също и от ВОИ на Бутан за допълване на информацията от интервюта, когато ВОИ установява, че данните за управлението на отпадъците в документацията на общините са непълни или липсват.

1. Въпросът за общодостъпните данни е вероятно да става все по-актуален в бъдеще, с увеличаването на прозрачността на правителствата. Общодостъпните данни осигуряват предпоставка за отделни заинтересовани лица и групи да се включат активно в наблюдението на публичните разходи или на качеството на околната среда. Това увеличава изискванията към одиторите да провеждат одити с високо качество, които да осигуряват висока добавена стойност.
2. Одиторът може да реши да използва познанията на външни експерти. Те могат да бъдат привлечени във всички елементи на дизайна и провеждането на

одита. Например, експертите могат да подпомогнат допълването на данните, анализа на събраната информация или просто да установят общоизползваните методи за оценка. За да се допита до подходящ експерт и за да разбере предоставената консултация, одитният екип трябва да притежава, най-малкото, адекватна основна компетентност по въпросната тема (вж. международните одитни стандарти**32**).

1. Експертите могат да бъдат академични специалисти в съответната област, а също и ключови заинтересовани лица като групи от живеещи в областта, засегната от дейностите, ключови групи, защитаващи екологични интереси или неправителствени организации. При всички случаи, естеството и качеството на получените данни, становища и преценки трябва да бъдат подходящо оценени от одитора като доказателствена стойност. Това е особена важно, когато източникът има интерес в резултатите на одита.
2. Алтернативна възможност на използването на външен експерт е свикването на цяла експертна група. Такива групи от експерти от индустрията, правителството и екологични организации са използвани от някои ВОИ за подпомагане на идентифицирането на приоритетите на одита на околната среда, разработването на одитните подходи по конкретни въпроси и за събиране на информация. Следващият ОДИТЕН КАЗУС е пример за използване на външен експертен опит за целите на одита.

32МСВОИ 40; Приложение 6 на МСВОИ 3000

ВОИ наемат експерт(и) за определени въпроси в ситуации, когато се нуждаят от специфичен съвет.

Например, ВОИ на Финландия кани водещи финландски учени по политики за климата на дискусия във фокус-група, коята да подпомогне определянето на обхвата на одит за стратегия за климата**33**.

ВОИ на Швеция наема професор по право за изясняване на взаимодействието между шведското и европейското законодателство по време на провеждането на одит на рибарници**34**.

За осигуряване на качеството на окончателния одитен доклад върху стратегията „*Устойчиво развитие – климат“*, ВОИ на Швеция наема също и професор по икономика и бивш професор по политически науки**35**. Експертите с добра репутация осигуряват важна достоверност на докладите.

**Каре 14. ОДИТЕН КАЗУС 14: Използване на експертни знания**

1. Предвид естеството на екологичите одити, сътрудничеството между одитори от две или повече страни може да се окаже полезно. Координирани одити по конкретни теми могат да представляват един плодотворен подход, тъй като проблемите на околната среда са трансгранични по характер. В допълнение, съществуват много международни междуправителствени споразумения, които могат да представляват полезна рамка при съвместно одитиране. Те също могат да представляват полезна основа за формулиране на одитните критерии. МСВОИ 1540 обяснява как ВОИ могат да си сътрудничат при одитирането на международни екологични споразумения. РГООС на ИНТОСАЙ публикува в сътрудничество с Програмата за околна среда на ООН също пример за одитиране на приложението на Многостранни споразумения за околната среда. По-долу е даден пример за съвместен одит в областта на устойчивото рибовъдство.

**Каре 15. ОДИТЕН КАЗУС 15: Примери на съвместен одит**

Няколко съвместни одита са проведени от ВОИ от цялата планета. Европейските страни проведоха съвместен одит върху прилагането на

33AOF (2012). Финландски политики по климатичните промени – Обзор на одитите (2012 г.). <http://www.e-julkaisu.fi/vtv/> finnish\_climate\_change\_policies

34 СП на Швеция (2008 г.). Действия на централното правителство за устойчиво рибовъдство   
<http://www.riksrevisionen.se/PageFiles/14080/RIR%202008_23%20The%20central%20Goverments%20actions%20for%20....pdf>

35 <http://www.riksrevisionen.se/PageFiles/18628/RiR_19_rapport_ENG_anpassad.pdf>

Регламента за транспортиране на отпадъци, който е създаден с цел предотвратяване на незаконното пренасяне или депониране на опасни отпадъци36. Русия и Естония провеждат паралелен одит на дейностите по консервация, засягащи Чудско-Псковското езеро на границата между двете държави. Проведен е даже и глобален координиран одит върху климатичните промени37.

Пример за систематично сътрудничество между ВОИ от различни страни е Тихоокеанският район. През 2013г. девет ВОИ от Тихоокеанския район извършват третия си съвместен одит38върху устойчивото рибарство, по-специално на риба тон, тъй като някои видове риба тон в Тихия океан са застрашени заради неустойчиви рибарски практики. Освен националните доклади, оценяващи ефективността на управлението на офшорния риболов, в регионалния обзорен доклад е изведена и общата регионална перспектива.

Одитът е проведен като част от Програмата за съвместен одит. Методологията включва (1) определяне на обхвата на темата oт РГООС на Тихоокеанския регион с помощта на експерти; (2) съвместна среща по планиране на националните одитни екипи с експертна подкрепа и взаимен преглед; (3) индивидуални планове на одитната работа от одитните екипи; (4) работа на терен от екипите; (5) съвместна докладна среща с експертна поддръжка и взаимен партньорски преглед; (6) завършване на одита и докладване на националните екипи; (7) подготовка на регионален обзор и (8) оценка на успеха и подготовка на следваща одитна тема.

РГООС на ИНТОСАЙ публикува през 2007г. сборник от съвети и примери за съвместни одити, които може да бъдат от полза при планирането на такива. Най-важният съвет е да се общува с всички партньори през всички етапи от процеса!

# Г.5. Осигуряване на въздействие от одита на околната среда

1. Осигуряването на въздействие е важно за всички одити, но естеството на екологичното одитиране и резултатите му обуславят нуждата от специфични насоки.
2. Ако е уместно и позволено, одиторът на околната среда трябва - както за всички одити на изпълнението - да се стреми да даде препоръки, както е заложено в МСВОИ 3000. Препоръките трябва да бъдат свързани с одитните цели,

36 Съвместен одит върху прилагането на Европейския регламент за транспортиране на отпадъци (2013г.) <http://www.eca.europa.eu/sites/cc/Lists/CCDocuments/other%20publications/> Coordinated\_audit\_on\_the\_enforcement\_of\_the\_Eu ropean\_Waste\_Shipment\_Regulation.pdf

37Съвместен международен одит върху климатичните промени (2010г.). http://www.environmental- auditing.org/Home/FocusonClimateChange/GlobalAuditonClimateChange/tabid/245/Default.aspx

38 Тихоокеански регионален доклад от съвместен одит на изпълнението: Управление на устойчив риболов (2013г.) <http://www.environmental-auditing.org/Portals/0/AuditFiles/regional_report_sustainable_fisheries.pdf>

констатации и заключения. Препоръките трябва да са конструктивни, реалистични, изпълними и с потенциал за значителен принос за преодоляване на слабостите или проблемите, установени при одита. Когато препоръките се преценяват навреме още на етап планиране и анализ и биват обсъждани с експертите на одитирания обект, вероятността за въздействие е по-голяма. Препоръките биха могли да засягат например дейностите на правителството с цел намаляване на разходите, опростяване на административната тежест, подобряване на управлението на риска, повишаване на качеството и обема на услугите или на ефективността, въздействието и ползите за обществото.

1. Докладването и оповестяването на резултатите от одита са от решаващо значение за постигане на максимално одитното въздействие. Както се препоръчва в насоките за увеличаване на въздействието от екологичния одит**39**, ВОИ трябва да гарантира, че докладите й отговарят на следните въпроси:
   * „Какво?“ — Идентифицират проблемите и причините за възникването им, разкрити чрез одита.
   * „Какво от това?“ — Обясняват значението на одитните констатации.
   * „Защо така?“ — Откриват причинно-следствената връзка за проблемите или наблюденията.
   * „Какво следва?“ — Подчертават препоръките или предложените решения.
2. Понякога одитите на околната среда нямат финансово изражение или липсва непосредствен резултат, тъй като проблемите може да се материализират едва след дълъг период от време. Това изисква особено внимание при оповестяване на резултатите. Понякога причините и последиците от екологичните катастрофи могат да бъдат онагледени по драматичен начин. Ако са използвани добре, снимковите материали могат да направят одитните доклади по-привлекателни и интересни.

Те могат да подпомогнат разбирането на текста и да илюстрират идеите и наблюденията на доклада. Както е показано в долния пример, за постигане на най- добри резултати при използване на снимков материал в одитните доклади одиторът трябва да се увери, че:

* + Фотографиите са показателни за описания проблем или

инцидент. За целта одиторът трябва още на ранен етап на одита, даже преди посещението на терен, да прецени как да получи снимковия материал;

* + Надписите на снимките поясняват съдържанието им;
  + ВОИ има право да публикува снимковия материал и се е погрижила да спомене авторството

39Как да се увеличи въздействието на екологичен одит на [изпълнението http://www.ccaf-](http://www.ccaf-fcvi.com/index.php?option=com_content&amp;view=article&amp;id=1161%3Ahow-to-increase-the-impact-of-environmental-performance-audits-a-discussion-paper&amp;catid=120%3Aperformance-audit-g-publications&amp;Itemid=535&amp;lang=en) [fcvi.com/index.php?option=com\_content&view=article&id=1161%3Ahow-to-increase-the-impact-of-environmental- performance-audits-a-discussion-paper&catid=120%3Aperformance-audit-g-publications&Itemid=535&lang=en](http://www.ccaf-fcvi.com/index.php?option=com_content&amp;view=article&amp;id=1161%3Ahow-to-increase-the-impact-of-environmental-performance-audits-a-discussion-paper&amp;catid=120%3Aperformance-audit-g-publications&amp;Itemid=535&amp;lang=en)

Одиторът трябва да има предвид, че снимков материал с лошо качество, който не дава добавена стойност, различна от доказателство за присъствие на одиторите на място - може само да компрометират качествата на доклада.



# Каре 16. ОДИТЕН КАЗУС 16: Действия на Дания в Атлантическия океан

През 2013г. ВОИ на Дания публикува одит за предприетите мерки в областта на Арктика. Докладът използва фотографии за визуализиране на установените при одита проблеми. Например дадената снимка показва контейнеровоз в близост до брега на Гренландия. Снимката е придружена от следния текст: „През август 2012г. контейнерен кораб се подслонява в Годтябсфиорд, за да избегне айсберг. Епизодът разкрива рисковете за мореплаването в Гренландски води. Районът е картографиран с навигационни карти, които са одобрени за ГПС и такива е имало да борда на кораба“.

**Фотография на Гренландската полиция в доклада** ― „Доклад на Комитета за публична отчетност на дейностите на Дания в Арктика“.

1. Ефективната комуникация със заинтересованите лица може да засили въздействието от одитната работа. В качеството си на крайни бенефициенти от публичното финансиране, гражданите са най-важните заинтересовани лица от дейността на ВОИ. Одитните резултати могат да бъдат оповестени на конференции, пред парламентарни комисии, в печатни издания, социални медии и т.н. Осъществяването на комуникации с публика, различна от обичайните заинтересовани страни, например академични среди, лобисти, НПО, правителствени институции и мозъчни тръстове, ще стимулира дебата и интереса към одитните резултати и евентуално ще увеличи въздействието от одита. От друга страна, ВОИ може да насърчи участието на заинтересованите лица чрез механизми за получаване и наблюдение на оплаквания за несъответствие, както и на предложения за подобряване на публичната администрация – това обикновено може да стане чрез специален доклад.

**Каре 17. Седмо проучване на ИНТОСАЙ за одита на околната среда**

Според седмото проучване на ИНТОСАЙ на одит на околната среда от 2012г., 79% от ВОИ са оценили, че оповестяването на резултатите от екологичните одити помага за увеличаване на въздействието от тях. Проучването установява, че трите соновни средстава за оповестяване на резултатите от екологичните одити са публикуване на пълните одитни доклади в Интернет (55%), тиражиране на печатни версии на одитните доклади (53%) и разпространение на прес- съобщения (47%). ВОИ могат да използват редица други методи за оповестяване като пресконференции, предавания на радиото и телевизията, печатни статии и публикации в социалните мрежи.

1. Освен одити, ВОИ могат да провеждат и проследяващи одити няколко години след първоначалния одит. Когато одитираните обекти са наясно, че може или ще да последва проследяващ одит, те с по-голяма вероятност ще отстранят недостатъците и ще приложат препоръките. Особено при одитите на околната среда, одиторът може да се наложи да даде дългосрочни препоръки. Възможно е процесът на проследяване на одиторските препоръки да започне чак няколко години по-късно (вж. ОДИТЕН КАЗУС № 18).

**Каре 18. ОДИТЕН КАЗУС 17: Проследяване на резултатите от одит на околната**

**среда**

През 2011г. СП на Финландия одитира политиките за климата и енергийната политика. Протоколът от Киото очаква подписалите го държави постепенно да преустановят финансовите стимули, които противоречат на целите на Рамковата конвенция на ООН за климатичните промени (UNFCCC).

Въпреки тези очаквания, СП на Финландия констатира, че правителството не е анализирало цялостно разходите си, които могат да влияят отрицателно на климата. Според СП на Финландия, подобен анализ е необходим за подобряване на ефективността и прозрачността на пулбичните разходи. Той също така би позволил на вземащите решения по-добре да оценят ефекта от решенията в ситуации, когато има конфликтни цели на политиките.

През 2013г. проследяващ одит на СП на Финландия констатира, че правителството е приложило препоръката на СП и е установило наличие на субсидии, които увреждат климата на стойност 4 милиарда евро през 2011г. За сравнение, свързаните с климата разходи за същия период са били само 0,55 милиарда евро. По-конкретно, едно проучване на правителството констатира, че транспортният отрасъл е получил най-големия дял от увреждащите околната среда субсидии (1,8 милиарда евро), следван от земеделието (1,1 милиарда евро), и енергетиката (700 милиона евро).