

УКАЗАНИЕ 5260

Управление на публични активи

Указанията на ИНТОСАЙ се изготвят от Международната организация на върховните одитни институции като част от Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ.

За повече информация
посетете

www.issai.org



INTOSAI

Този документ е разработен преди учредяването на Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ през 2016 г. Ето защо може да се различава формално от последващи издадени указания на ИНТОСАЙ.

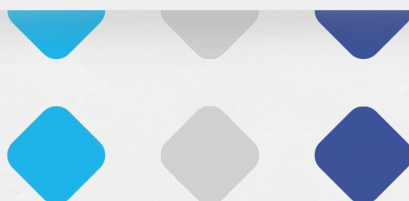


INTOSAI



ИНТОСАЙ, 2019 г.

- 1) Приет през 2016 г. като Указания за добро управление на ИНТОСАЙ 9160: Засилване на доброто управление на публични активи - Ръководни принципи за изпълнение.**
- 2) След учредяването на Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ, документът е преименуван на Указание 5260 „Управление на публични активи“, с редакторските промени от 2019 г.**



СЪДЪРЖАНИЕ

Списък на използваните съкращения	6
Въведение	7
1. Основни понятия	11
1.1 Отчетност	11
1.2 Активи	12
1.3 Корупция	13
1.4 Измама	13
1.5 Добро управление	13
1.6 Интегритет	17
1.7 Пране на пари	17
1.8 Управление на риска	18
1.9 Оценка на риска	19
1.10 Заинтересована страна	19
1.11 Прозрачност	20
2. Роли и отговорности на заинтересованите страни за засилване на доброто управление на публични активи	21
2.1 Законодателни и регулаторни органи	21
2.2 Одитни комитети	21
2.3 Правителство	21
2.4 Звена за финансово разузнаване	22
2.5 Върховни одитни институции	23
2.7 Други заинтересовани страни	23
2.8 Вътрешни одитори	24
2.9 Ръководители	24
2.10 Персонал	25
3. Оценка на стандартите за добро управление на публичните активи	26
3.1 Рамка на управлението на активи	26
3.2 Стратегия за управление на активи	29
3.2.1 План за придобиване	29
3.2.2 Експлоатационен план	30
3.2.3 План за поддръжка	31
3.2.4 План за освобождаване	31
3.3 План за управление на капитала	31

3.4 Ръководство за политики и процедури за управление на активи	31
3.5 Регистър на активите	32
3.6 Измерване на изпълнението	33
3.7 Външни одитори, регулаторни органи и други външни организации	36
3.8 Вътрешен одит и сътрудничество с външен одит	37
3.9 Роля на вътрешния одит	38
3.10 Доклади за дейността на Върховните одитни институции	39
3.11 Доклади за дейността на държавните институции	40
3.12 Интернет страница и бюлетин за публична информация	40
4. Оценка на стандартите за доброто управление на публични активи	43
4.1 Основни изисквания към Върховните одитни институции	43
4.2 Принципи на доброто управление	45
4.2.1 Прилагане на принципа за равнопоставеност	45
4.2.2 Изграждане на граждански консенсус	46
4.2.3 Насърчаване на прозрачността	46
4.2.4 Оценка на управлението на човешките ресурси	46
4.3 Жалби и молби	47
4.4 Предотвратяване на конфликт на интереси и други злоупотреби	48
4.4.1 Нередности в законотворческия процес	49
4.4.2 Прекомерна свобода за лична преценка на длъжностни лица и конфликт на интереси	49
4.4.3 Липса на отчетност или неадекватното ѝ прилагане	50
4.4.4 Слабост на вътрешните контроли и надзора	51
4.4.5 Слабост на счетоводната система	52
4.4.6 Неприлагане на принципа за документиране и докладване	55
4.4.7 Прекомерно използване на подизпълнители и посредници	55
4.4.8 Насърчаване на доброто управление чрез отделни длъжностни лица	56
4.4.9 Други специфични антикорупционни стъпки чрез насърчаване на доброто управление на публични активи	57
5. Насърчаване на доброто управление чрез управление на риска	59
Приложение: Библиографска справка	62

СПИСЪК НА ИЗПОЛЗВАНИТЕ СЪКРАЩЕНИЯ

МОС – Международни одитни стандарти

ИНТОСАЙ – Международна организация на Върховните одитни институции

ИВО – Институт на вътрешните одитори

ВОИ – Върховна одитна институция

ППП – Противодействие на прането на пари

РГБКПП – Работна група за борба с корупцията и прането на пари

КОСО – Комитет на спонсориращите организации на Комисията „Treadway“

Е&П – Експлоатация и поддръжка

РГФД (FATF) – Работна група за финансови действия

ЗФР – Звено за финансово разузнаване

СГУД – Спецификация на главните условия в договор

УРП – Управление на риска в предприятието

ЧР – Човешки ресурси

ИУП – Институт за управление на проекти

ПУК – План за управление на капитала

РУА – Ръководство за политики и процедури по управление на активи

Международната организация на Върховните одитни институции (ИНТОСАЙ) е автономна, независима, професионална и неполитическа организация, която осигурява форум на държавни одитори от целия свят за обсъждане на въпроси от взаимен интерес и възможност да бъдат в крак с последните тенденции в одита и други приложими професионални стандарти и добри практики. За да реализира своята мисия, ИНТОСАЙ организира дейността си въз основа на четири стратегически цели: (1) отчетност и професионални стандарти, (2) изграждане на институционален капацитет, (3) споделяне на знания и услуги, свързани със знания, и (4) модел на международна организация.

Тъй като Върховните одитни институции (ВОИ) играят основна роля в одитирането на държавните сметки и операции, както и в насърчаване на доброто финансово управление и отчетността у своите правителства, ИНТОСАЙ подкрепя сътрудничеството, съвместната работа и непрестанното усъвършенстване на ВОИ посредством обмена на идеи и опит. Подобно споделяне на знания може да включва залагане на критерии (benchmarking), провеждане на проучвания за добри практики, изготвяне на материали-указания в областта на одита, както и провеждане на проучвания във връзка с въпроси от взаимен интерес и загриженост. Това е и същността на стратегическа цел 3 на ИНТОСАЙ „Споделяне на знания и на услуги, свързани със знания”, съгласно която е създадена Работната група за борба с корупцията и прането на пари (РГБКПП).

Оттогава, РГБКПП се стреми да подкрепя един от стратегическите приоритети на ИНТОСАЙ: „Насърчаване на борбата с корупцията”. Корупцията е широко разпространен глобален проблем, който застрашава публичното финансиране, правовия ред и социалния просперитет като излага на опасност социалната сигурност и пречи за намаляване на бедността.

Като се има предвид, че основната задача на ВОИ е да проверява дали публичните средства се разходват по икономичен и ефективен начин в съответствие със съществуващите правила и регламенти, приносът им в борбата с корупцията е да ръководят чрез пример и да изпълнят отговорността си за гарантиране на прозрачността и превенция чрез

държавен одит. Главната цел на ВОИ е да правят преглед на управлението на публичните субекти и защита на публичните активи от злоупотреба, измама и корупция. Одитът, осъществяван от ВОИ, създава условия на прозрачност, прави риска видим, засилва вътрешния контрол и допринася за предотвратяване на корупцията в съответствие с духа на Конвенцията на ООН срещу корупцията .

За ефективна превенция и противодействие на корупцията, ИНТОСАЙ се нуждае от силни, независими и мултидисциплинарни ВОИ. В името на тази цел и за насърчаване на доброто управление, ИНТОСАЙ предоставя и поддържа актуална рамка от професионални международни стандарти, която съответства на задачите и потребностите на членуващите ВОИ и на заинтересованите страни.

„Указание 5260 - управление на публични активи” е документ, разработен от Работната група за борба с корупцията и прането на пари, в контекста на последиците от глобалната финансова криза и след осъзнаване на необходимостта от указания по отношение на ролята на ВОИ за укрепване на интегритета, прозрачността, отчетността и доброто управление на публичните активи у публичните субекти.

В същината си понятието „добро управление” предполага предпоставки за устойчиво развитие на обществата и народите. Това означава компетентно управление на ресурсите на страната и публичните задачи по начин, който е уместен, прозрачен, отчетен, равноправен и отговаря на потребностите на хората. По този начин, когато се прилага добро управление се изгражда среда, която не толерира и не създава условия за корупция или друг тип неетично поведение. Независимо, че правителствата носят основна отговорност за изграждането на такава среда, проблемите с управлението варират от една държава в друга, а решенията на проблемите трябва да бъдат изработени индивидуално. Всяка ВОИ играе ключова роля за осигуряване на доброто управление.

В тази връзка управлението на активи е основен компонент на доброто управление както в публичния, така и в частния сектор и следва да съответства и да бъде интегрирано в стратегическото, корпоративно и финансово планиране на съответния обект/предприятие.

Може да се допусне, че съществува необходимост от повишаване на уменията за управление на публичните ресурси с цел подходящо използване на публичните активи.

На базата на международния опит, РГБКПП определи някои най-общиръководни принципа, за да могат ВОИ да засилят доброто управление на публичните активи. Настоящият документ разглежда тези принципи и как ВОИ да ги прилагат.

Целта на настоящите указания е да помогнат на ВОИ в оценката на силните и слаби страни на съществуващите управленски практики за управление на публичните активи, както и да предложат препоръки за подобрения. Указанията включват шест глави.

Първата глава „Основни понятия” дефинира понятията, отнасящи се до основните теми засегнати в настоящите указания. Освен това, има описание на обхвата и принципите на добро управление.

Втората глава „Роли и отговорности на заинтересованите страни за засилване на доброто управление на публичните активи” идентифицира всички засегнати страни и основните им роли. Направена е също и връзка с координацията и комуникацията между официалните заинтересовани страни. Тази глава дава описание на компетенциите на заинтересованите страни, прави оценка на силните и слаби страни в координацията им и идентифицира бъдещи предизвикателства.

Трета глава „Оценка на стандартите за добро управление на публични активи” представя различните налични механизми или евентуалните дейности, които съответните заинтересовани страни биха могли да приложат при оценяване и желание за укрепване на основните характеристики или принципи на добро управление на публичните активи. Тази глава предлага също и информация как да се търси отчетност на одитираните обекти и как да бъдат ангажирани в бъдещо сътрудничество със заинтересованите страни.

Четвърта глава „Роля на Върховните одитни институции за засилване на доброто управление на публичните активи” идентифицира някои от специфичните за ВОИ роли и задължения. Освен това, тази глава разглежда и въпроси, свързани с прекомерната свобода на лична преценка на държавните служители и управлението на конфликти на интереси.

Пета глава „Насърчаване на доброто управление чрез управление на риска” набляга върху важността на насърчаване на доброто управление чрез управление на риска в публичните обекти.

Настоящите указания не правят препратки към националното законодателство и нормативна уредба, поради големия брой на държавите, включени в ИНТОСАЙ.

Указанията се концентрират върху изграждане на общ фронт срещу корупцията като ефективно насърчават по-добрата информираност в институциите, стандарти, политики и добри практики, които отчитат правомощията, мандата и капацитета на ВОИ. Това е рамка за ВОИ за извършване на върховни одитни действия като се имат предвид етичните стандарти или кодексите за поведение на публичните субекти, както и техните социални отговорности, с ясното разбиране, че всяка публична институция следва да носи пълна отговорност за управлението на собствените си публични активи.

Настоящите указания включват основни и общи препратки на базата на които субектите в различните държави биха могли да разработят конкретизирани стандарти. В указанията не са залегнали подробни

политики, процедури и практики за укрепване на интегритета, прозрачността, отчетността и доброто управление на публични активи. Отговорност на всяка ВОИ е, на базата своите правомощия и нормативна рамка, както и съобразно културния контекст, да доразвие конкретни политики по този въпрос.

1.1 ОТЧЕТНОСТ

Отчетността означава, че от отделните лица, агенции и организации (публични, частни и на гражданското общество) се търси отговорност относно правилното прилагане на правомощията им. На базата на това широко определение, следва да се имат предвид два момента:

- Отчетността е процес при който на органите, свързани с предоставяне на публични услуги и отделните лица, които работят за тях, се търси отговорност за решенията и действията им, в това число управлението на публични средства и всички аспекти на изпълнение и спазване на приложимите закони и нормативни разпоредби във връзка с управлението на публичните средства и постигане на целите на изпълнението.
- Отчетността вменява задължение на одитираното лице или организация да покажат, че административат или контролират средствата, които са им поверени в съответствие с реда и условията на предоставяне на тези средства.

По отношение на управлението на публични активи, бихме могли да дефинираме отчетността като задължение на лицата или организациите (включително публични предприятия и корпорации) на които са поверени публични ресурси да носят отговорност за фискалните, управленски и програмни задължения, които са им вменени, както и да се отчитат пред тези, които са им вменили съответните отговорности.

На теория, съгласно „Указанията за борба с корупцията на достъпен език“ от 2009 г., разработени от Прозрачност без граници, различаваме три форми на отчетност: диагонална, хоризонтална и вертикална.

- При диагоналната отчетност гражданите използват държавните институции, за да вникнат по-добре в действията на държавата, като в този процес се ангажират в разработването на политики, бюджет, проследяване на разходите и други дейности.
- При хоризонталната отчетност държавните служители са обект на ограничения и надзор, или проверки и контрол от страна на други държавни органи (напр. ВОИ, съд, омбудсман, Централна банка), които могат да поставят под въпрос и евентуално да санкционират длъжностно лице за неподходящо поведение.
- При вертикалната отчетност от държавния служител се търси

отговорност пред електората или гражданите чрез избори, свободната преса, активното гражданско общество и други подобни канали.

В този смисъл, ВООИ представляват ключов механизъм в хоризонталната система, който е насочен към одитиране на действията на държавните служители и институции, отговорни за управлението на публични активи.

1.2 АКТИВИ

Понятието „активи“ се отнася до всичко, което има икономическа стойност и е притежание на отделно лице или корпорация. „Активите са ресурс, контролиран от предприятието, придобит в резултат на минали събития, от които се очаква бъдеща икономическа изгода или потенциал за предоставяне на услуги“. Активите могат да се проявят под различни форми: финансови, материални или нематериални. Но независимо от формата на активите, принципно са налице две водещи характеристики, които определят какво представлява актива: той има стойност (под формата на бъдещи икономически ползи или потенциал за предоставяне на услуги) в периода на своя полезен живот и е ресурс, който се контролира от даден субект/предприятие в резултат на минали събития. Някои активи, като информацията, може да нямат икономическа стойност, но пък правилното им опазване може да бъде от голямо значение (напр. държавна поверителна информация).

Структурираната оценка на актива/активите на дадено предприятие цели да потвърди информацията за изпълнението като напр. използване на актива/активите и функционалността. Решенията на органите, вземащи решения, след анализ на резултатите от оценката се включват в стратегията за управление на активите на съответното предприятие.

Всички активи се описват в отчета за финансово състояние на съответното предприятие, включително когато е вероятно бъдещите икономически ползи и потенциал за услуги да бъдат за това предприятие. При текущото начисляване, активите имат цена и стойност, които могат да бъдат надеждно измерени.

На базата на гореописаното, публични активи са също финансови, физически или дори нематериални ресурси, от които се очакват бъдещи икономически ползи. Обаче тяхната уместност е различна от тази на частните активи. Това е така, защото управлението на публични активи се отнася до управление от страна на орган с определена юрисдикция (т.е. общински, щатски, провинциален или федерален орган), както и до очакванията на гражданите. Публичните активи съвсем ясно включват концепцията за наличие на публичен интерес.

1.3 КОРУПЦИЯ

Според ООН, не съществува общоприето определение за корупция. Например, Конвенцията на ООН за борба с корупцията не съдържа единно определение за корупция, а изброява няколко вида корупционни действия . Световната банка определя корупцията като злоупотреба с публични средства и/или служебно положение за частна или политическа изгода.

Корупция е по-тясно понятие от управление, тъй като често я дефинират като злоупотреба с публично положение или доверие за лично облагодетелстване. Но тези две понятия са тясно свързани - където управлението е лошо, там стимулите и обхвата на корупцията са по-големи. В този смисъл, насърчаването на доброто управление помага в борбата с корупцията. Освен това пряко допълва и усилията, насочени срещу корупцията, като например повишаване на информираността и засилване на прилагането на антикорупционно законодателство .

1.4 ИЗМАМА

Измамата представлява умишлено действие, извършено от едно или две лица от управителен орган, лица, на които е възложено управление, служители, или трети страни, което включва използване на заблуда с цел придобиване на несправедливо или незаконно преимущество. Рискови фактори за измама са събития или условия, които сочат към стимул или натиск за извършване на измама, или предоставят възможности за извършване на измама.

1.5 ДОБРО УПРАВЛЕНИЕ

Според ОИСР, управление е упражняването на политическа, икономическа и административна власт, необходима за управлението на делата на нацията . Управлението включва процеса на взимане на решения и на изпълнение на решенията. Управлението обхваща упражняването на власт с цел гарантиране, че управляваният обект (най-често дадена организация) ще постигне целите си.

Доброто управление може да бъде дефинирано като упражняване на власт или правомощия, като например политически, икономически, административни или други, с цел управление на ресурсите и делата на дадена държава по честен, справедлив, прозрачен, етичен и недискриминиращ начин. То включва механизмите, процесите и

институциите чрез които гражданите и групите изразяват своите интереси, упражняват своите законни права, изпълняват своите задължения и които посредничат при различия между тях .

Доброто управление се характеризира със следната парадигма: публичният сектор, най-вече публичната администрация, е важна част на обществото, която взаимодейства със заинтересованите страни в обществото посредством подходящи процеси на участие, които се характеризират с включване на заинтересованите страни, разкриване на информация и прозрачност, равноправие, отсъствие на дискриминация в ползването на публични услуги и отчетност от страна на вземащите решения.

Приложимостта на тази концепция зависи от публичните организации, които играят важна роля по отношение на настоящата среда на управление, както и по отношение на удовлетворяване на публичния интерес. Публичната администрация се финансира от данъкоплатците и е важно допълнение към конституционните органи, тъй като подкрепя допълнителните функции на тези органи, предоставя им услуги, участва в упражняването на правомощията на изпълнителната власт и решава общозначими публични проблеми. Публичната оценка на правителствените действия не е насочена единствено върху социално-икономическите програми, предлагани на гражданите, но също и върху това как публичните власти изпълняват задачите си . Публичната администрация трябва следователно да бъде ефективна в своята работа, което включва, освен всичко останало, способността ѝ ефективно да решава специфични социални проблеми. Такава ефективност може да бъде постигната чрез отдалечаване от императивния подход на решаване на проблеми за сметка на включване на различните заинтересовани страни в процеса на инициране и изпълнение на задачите, както и в процеса на оценката на въздействието им.

Доброто управление изисква преход от третиране на гражданите единствено като гласоподаватели и потребители на публични услуги. Третирането им като съавтори и създатели на публичен интерес, е водещо за доброто управление . Следователно, концепцията за доброто управление излиза извън традиционната представа за правителство, като поставя акцент върху взаимоотношенията между лидери, публични институции и граждани, включително и процесите на базата на които се взимат и изпълняват решения.

Доброто управление, в обхвата на публичното управление, се характеризира с участие, отчетност, прозрачност, ефективност, насоченост към консенсус, отзивчивост и включване, спазване на върховенството на закона и свеждане до минимум на възможностите за корупция . От тук следва, че то включва и компетентно управление на ресурсите и делата на страната по начин, който се характеризира с откритост, прозрачност, отчетност, справедливост и отзивчивост към потребностите на хората . И така, всичко води към добро управление,

добро изпълнение, добро ръководство на публичните средства, добър публичен ангажимент и в крайна сметка, добър краен ефект . Така се гарантира, че корупцията е сведена до минимум, че възгледите на малцинствата са отчетени, а гласът на най-уязвимите в обществото е взет под внимание при взимането на решения. Освен това така се откликва и на настоящите и бъдещите потребности на обществото .

Тук е моментът да се спрем на основните принципи за добро управление, които включват: отчетност, съгласуваност, ориентираност към консенсус, ефективност, равнопоставеност и приобщаване, участие, отзивчивост, върховенство на закона и откритост .

а) Отчетност – както вече беше казано, отчетността обхваща задълженията на отделните публични институции за провеждане на публични политики, които дават възможност за прилагане на утвърдени и ефективни демократични механизми и за извършване на обективна оценка на ефективността, ефикасността и икономичността. Отчетността означава още ясно разделение на компетенциите при изпълнение на задачите, свързани с управлението на публични активи.

б) Съгласуваност – интегрирано управление на разнообразни публични политики, както и

между различните нива на публичните власти (в рамките на многостепенна система на управление), синхронизиране на риска, което изисква изграждане на механизми за координация.

в) Ориентираност към консенсус – във всяко общество има множество действащи лица и различни гледни точки. Доброто управление изисква посредничество между различните интереси в обществото за постигане на широк консенсус по отношение на това, което е във висшия интерес на цялата общност и как да се постигне. Освен това изисква и по-широка и дългосрочна перспектива за това какво е нужно за устойчивото човешко развитие и как да бъдат постигнати целите на подобно развитие. Това може да бъде резултат единствено на разбиране на историческия, културен и обществен контекст на дадено общество или общност.

г) Ефективност и ефикасност – доброто управление означава, че процесите и институциите

генерират резултати, които удовлетворяват потребностите на обществото, като едновременно използват наличните ресурси по възможно най-добрия начин. Понятието за ефективност в контекста на доброто управление включва още и устойчивото използване на природните ресурси и опазването на околната среда. В други региони, ключовите елементи на доброто управление са дефинирани по сходен начин.

Този принцип предполага подобряване на административния капацитет (държавния капацитет) за гладко изпълнение на целите на публичните политики. Критерият за добро управление включва две допълнителни

правила:

(1) Принципът за пропорционалност, който предполага, че изпълнението на публичните политики е пропорционално на целите и следователно се осъществява по оптимален начин;

(2) Принципът за субсидиарност, според който действията на по-високите нива на администрацията са вторични на действията, предприети от по-ниските управленски нива.

д) Равнопоставеност и приобщаване – благополучието на едно общество зависи от това всеки негов член да чувства, че има участие в обществото и че не е изключен. Това изисква всички групи, и особено най-уязвимите да имат възможност за подобряване или поддържане на благосъстоянието си. Концепцията за равнопоставеност на правителството и заинтересованите страни има нужда от изясняване. Нормативните актове диференцират отговорностите за изпълнение на обществените задължения. От публичните организации се изисква да изпълняват подобни задачи за всички граждани. Задачите, изпълнявани от други заинтересовани страни, като напр. неправителствени организации, могат да бъдат насочени към конкретни групи и не са задължителни. Публичните организации са отговорни за оказване на подкрепа за дейностите на заинтересованите страни, свързани с предоставяне на публични услуги, както и за мониторинг и оценка на изпълнението на тези задачи.

е) Откритост – институциите на публичната администрация следва да бъдат прозрачни, което означава, че обществеността следва да има възможно най-широк достъп до информацията, свързана с работата им.

ж) Участие – участие на обществото в работата на публичната администрация на всички

нива (многостепенно партньорство) и на всички основни етапи в реализацията на публичните политики (т.е. в процеса на изготвяне, изпълнение и мониторинг на програми). Следва да бъде подчертано, че участието на неправителствените организации (т.нар. граждански диалог) и на представителите на работодателите и синдикатите (социален диалог) е от решаващо значение.

з) Отзивчивост – доброто управление изисква от институциите и процесите да се стремят да служат на всички заинтересовани страни в разумни времеви рамки.

и) Върховенство на закона – доброто управление изисква справедлива нормативна рамка, която се прилага по обективен начин. Безпристрастното прилагане на законите изисква независима съдебна власт и безпристрастна и неподкупна полиция.

й) Стратегическа визия – ръководителите и обществото като цяла следва да имат широкообхватна и дългосрочна представа за доброто управление и човешкото развитие, заедно с виждане за това какво е

необходимо в името на това развитие. Следва да е налице и разбиране за историческата, културна и социална обвързаност върху която се гради тази представа.

1.6 ИНТЕГРИТЕТ

ИНТОСАЙ дефинира интегритета като качество или състояние на стабилни морални принципи; нравственост, честност и искреност; желание да се постъпи по правилния начин, изповядване и практикуване на набор от ценности и очаквания.

Терминът „интегритет“ може да се отнася до добродетел, неподкупност и ненакърнимост. Интегритетът е тясно свързан с отсъствие на измама и корупция, но също така изисква и благоприличие. В този смисъл той е положително и доста широко понятие, което е свързано с етиката и културата .

На институционално ниво, интегритета може да се разглежда в пет различни контекста:

- Като задължение на публичния орган за почтеност.
- Като предпоставка за държавен авторитет и обществено доверие.
- Като морална отговорност, а не само като разпоредба, установена в рамките на закон.
- Като превантивна, а не само репресивна, мярка, включена в политиката на дадена институция.
- Като постоянен ангажимент, който публичните институции и държавните служители трябва да изпълняват.

1.7 ПРАНЕ НА ПАРИ

Определението за пране на пари, прието в Конвенцията на обединените нации за борба срещу незаконния трафик на упойващи и психотропни вещества гласи:

- преобразуването или трансфера на имущество със знанието, че това имущество представлява облага от престъпление (трафик на наркотици) с цел да се укрие или прикрие незаконния произход на имуществото или да се помогне на друго лице, което е замесено в извършването на първоначалното престъпление, да избегне правните последици от неговото деяние;

- укриването или прикриването на истинския характер, източник, местонахождение, разпореждане, движение или притежаването на право на собственост или други права, свързани с имущество, със знанието, че това имущество представлява облага от престъпление, или от участие в престъпление .

Работната група за финансови действия (FATF), която е призната в международен план за организацията определяща стандартите в противодействието на прането на пари (ППП), дава следното кратко определение за прането на пари: „боравене [...] с облаги от престъпление, за да бъде прикрит незаконния им произход с цел „даване на легитимност“ на неправомерно придобити чрез престъпление облаги . Въпреки това в своите „40 препоръки за борба с прането на пари“, FATF изрично включва техническото и правно определение на прането на пари от Виенската конвенция и препоръчва основата на това определение да включва всички тежки престъпления.

1.8 УПРАВЛЕНИЕ НА РИСКА

Системата за управление на риска е неделима част от управленския подход за реализиране на бизнес целите и представлява систематичен процес, който цели да идентифицира, оцени, третира, управлява и комуникира рискове. Това е систематичния процес на разбиране, оценка и справяне с тези рискове за максимално увеличаване на шансовете за постигане на целите и гарантиране устойчивостта на организацията, отделните лица и общностите. Управлението на риска разглежда и възможностите, които може да носи несигурността, така че организациите да осъзнаят евентуални нови варианти. По същество, ефективното управление на риска изисква информирано разбиране на съответните рискове, оценка на относителната им важност и твърд подход по отношение на мониторинга и контрола върху тях . За да бъде ефективно, управлението на риска трябва да бъде пропорционално на размера и характера на съответната организация.

Управлението на риска на предприятие (УРП) се отнася до подход, който обхваща цялата организация по отношение на управление на риска, като прилага ясно оповестена рамка и процеси. Управлението на риска следва да бъде елемент на общото управление на всяка организация и да е цялостно интегрирано с други стопански функции като финанси, стратегия, вътрешен контрол, поръчки, планиране, човешки ресурси (ЧР) и съответствие. Степента на интегриране е различна в различните организации в зависимост от тяхната култура, процеси на приложение, оперативни методи и външна среда.

1.9 ОЦЕНКА НА РИСКА

Всяка организация е изправена пред най-разнообразни рискове, произтичащи от външни или вътрешни източници, които трябва да бъдат оценени. Предпоставка за оценката на риска е определянето на цели, като самата оценка на риска представлява идентифициране и анализ на рисковете, свързани с и постигането на тези цели. Оценката на риска е предпоставка за определяне как следва да се управляват рисковете. Прави се анализ на рисковете като се отчете вероятността и въздействието, които стават база за определяне на управлението им. Рисковете се оценяват на база „присъщ“ и „остатъчен“ риск. По същество, ефективното управление на риска изисква информирано разбиране за съответните рискове, оценка на относителната им важност и твърд подход по отношение на мониторинга и контрола върху тях .

Според модела на КОСО, принципите, свързани с оценката на риска са следните:

Принцип 6. Организацията определя целите с достатъчна яснота, за да могат да бъдат идентифицирани и оценени рисковете по отношение на тези цели.

Принцип 7. Организацията идентифицира рисковете, свързани с целите ѝ като цяло и анализира рисковете като база за определяне на това как следва да бъдат управлявани.

Принцип 8. Организацията отчита потенциала за измама и оценява рисковете във връзка с постигането на целите.

Принцип 9. Организацията идентифицира и оценява промените, които могат значително да въздействат върху системата за вътрешен контрол.

1.10 ЗАИНТЕРЕСОВАНА СТРАНА

Заинтересовани страни в стратегическото управление са лица или институции, чиято дейност може да повлияе или да бъде повлияна от успеха на фирмата, организацията, проекта . Заинтересовани страни включват собствениците на фирмата, служителите, клиентите, местните общности и други. Следователно, взимането на решенията налага анализ на интересите, в това число например разчертаване на карти на интересите или сценарии на поведението.

Заинтересовани страни в управлението на проекти са лица, които не са пряко включени в проекта, но са силно заинтересовани от успешното или неуспешно приключване на проекта, тъй като резултатите му са от значение за тях. По тази причина, заинтересованите страни (и техните отзиви) следва да бъдат взети под внимание както от ръководителя

на проекта, така и от спонсора/възложителя. Съгласно по-широкото определение, понятието „заинтересована страна” включва всички лица, единици или институции, които имат интерес от осъществяване или неосъществяване на проекта.

1.11 ПРОЗРАЧНОСТ

Прозрачността може да бъде дефинирана като характеристика на правителства, фирми, институции, организации и лица, които разкриват информация, правила, планове, процеси и действия по ясен начин. Като принцип, длъжностните лица, държавните служители, ръководителите и директори на фирми и организации, както и управителните съвети са задължени да действат по видим, предсказуем и разбираем начин за насърчаване на участието и отчетността .

2.1 ЗАКОНОДАТЕЛНИ И РЕГУЛАТОРНИ ОРГАНИ

Законодателните и регулаторни органи носят отговорност за утвърждаване на правилата и директивите по отношение на функционирането на организациите. Те следва да допринасят за изпълнение на обществените задължения в съответствие с принципите за добро управление, като гарантират качеството на законодателството. Законодателните и регулаторни органи биха могли да ползват постоянните парламентарни комисии по финанси или сходни комисии за преглед на одитната дейност, свързана с корупция и пране на пари, за да укрепват доброто управление и отчетността. Законодателните органи следва да упражняват надзор като реагират на доклади, представени на техните комисии.

2.2 ОДИТНИ КОМИТЕТИ

В някои държави има независим одитен комитет или сходен на него, който играе основна роля в корпоративното управление. Одитният комитет е изключително важен за гарантиране на целостта на интегрираното отчетане и финансовите контроли, както и за правилното идентифициране и управление на финансовите рискове и целостта на практиките за отчетност. Изисква се вътрешен одит, който функционално да докладва на одитния комитет.

2.3 ПРАВИТЕЛСТВО

Правителството е един от най-важните участници в управлението на публичния сектор. Другите участници в управлението варират в зависимост от нивото на правителство за което става дума. Всички участници, с изключение на правителството и военните, се групират заедно и са част на „гражданското общество“ (което може да бъде разгледано като общност на граждани, обединени от общи интереси и колективна дейност).

Правителството направлява работата на държавните органи и ги контролира. От правителството се очаква да използва публичните ресурси ефективно, ефикасно и икономично. То трябва да поддържа националната икономика като гарантира вътрешната и външна безопасност на държавата и сигурността на икономическото и финансово обръщение. Задача на правителството е изпълнението на бюджета и осигуряването на условия за устойчиво икономическо развитие. Правителството също така упражнява надзор върху дейността на местните власти.

В допълнение, правителството отговаря за координиране работата на министерствата и агенциите за специални разследвания, военизираните звена, както и за осигуряване на вътрешната и външна сигурност. Правителството е отговорно и за борбата с организираната престъпност: противодействието на корупцията, прането на пари и другите видове неправомерни дейности.

За да защити публичните активи, правителството може да изгради специализирани отдели или органи, които да отговарят за дейностите описани по-горе.

2.4 ЗВЕНА ЗА ФИНАНСОВО РАЗУЗНАВАНЕ

Звената за финансово разузнаване (ЗФР) представляват национални центрове за набиране, получаване и изискване (съгласно разрешеното) на финансова информация, както и за анализ и разпространение на финансова информация, която би могло да се отнася до евентуални облаги, получени от престъпна дейност, свързана с корупция. Националните ЗФР следва да анализират тенденциите във финансовите транзакции, извършвани от банки, които работят както в страната, така и извън нея.

ЗФР следва да бъде специализиран орган за борба с прането на пари. В допълнение към анализите на финансови транзакции, той следва също да идентифицира сделки по които има подозрения за изпиране на пари и да може да блокира подозрителните сделки и банковите сметки, използвани в схемата.

ЗФР следва да притежава правомощия, свързани с разследване и анализ на операции, извършени за финансиране на тероризъм. ЗФР следва да си сътрудничи с международните институции, които участват в предотвратяване на вливането на имущество или средства, получени от незаконни или неразкрити източници във финансово обръщение, с цел противодействие на финансирането на терористична дейност. Те следва да имат принос и към превантивните мерки, свързани с тези въпроси,

като например обучения, организирани от финансови институции, банки, застрахователни компании, местни и централни правителствени служби, прокуратурата и други институции, ангажирани с финансовите пазари. ЗФР следва да си сътрудничат с правоохранителните органи, както и да упражняват надзор и мониторинг и да налагат спазване на законодателството в сферата на финансовото разузнаване.

2.5 ВЪРХОВНИ ОДИТНИ ИНСТИТУЦИИ

Върховните одитни институции (ВОИ) насърчават и подкрепят изпълнението на публичните отговорности в съответствие с принципите на добро управление. Оценки на оперативната дейност на организациите се правят по време на финансови одити, одити на изпълнението и одити на съответствието, които се извършват от ВОИ. В зависимост от специфичните им законови правомощия, ВОИ биха могли да оповестят своите констатации и препоръки на заинтересованите страни. Чрез ежедневната си работа ВОИ помагат за изграждане на интегритет, прозрачност и отчетност и обществено доверие като създават възможност за надзор, отчетност и добро управление в публичния сектор.

2.6 ДРУГИ ВЪНШНИ ОДИТНИ ОРГАНИЗАЦИИ

Външните одитори следва да предоставят консултации и препоръки във връзка с оперативната дейност на организациите. Външна одитна организация би могла да играе роля и в одитирането на вътрешните контроли на дадена правителствена институция. Повечето държавни организации биват одитирани също и от външно одитно предприятие. Външният одитор често бива назначен от надзорния орган на съответния обект, като съответно докладва на него. Външният одитор може да проверява и прави предложения за подобряване на вътрешния контрол на даден обект.

2.7 ДРУГИ ЗАИНТЕРЕСОВАНИ СТРАНИ

Други заинтересовани страни като НПО, медии, международни организации и т.н. също имат роля в процеса за засилване на интегритета, прозрачността, отчетността и другите принципи на добро управление на публичните активи. Те могат да допринесат за постигане на целите на дадена организация, или да предоставят информация, която да е от полза при изпълнението на решенията. Те обаче не носят отговорност за

планирането, изпълнението, правилното функциониране, поддръжката или документирането на оперативната дейност на организацията, но биха могли да влияят върху тези области.

2.8 ВЪТРЕШНИ ОДИТОРИ

Вътрешните одитори са част от рамката за вътрешен контрол на държавните организации, но те не отговарят за прилагане на специфични процедури за вътрешен контрол в одитираната организация. Ролята на одиторите е да извършват одит на политиките, практиките и процедурите за вътрешен контрол, за да се уверят, че е налице адекватен контрол за постигане на мисията на организацията, както и гарантират адекватността на дизайна и ефективното прилагане на вътрешния контрол. Те проверяват и допринасят за текущата ефективност на системата за вътрешен контрол посредством своите оценки и препоръки и следователно играят важна роля в оценката на вътрешните контроли. Въпреки това те не носят основната отговорност на ръководството за разработване, прилагане, поддържане и документиране на вътрешния контрол. Системата за вътрешен контрол следва да гарантира интегритета, прозрачността, отчетността и другите принципи за добро управление на публичните активи.

2.9 РЪКОВОДИТЕЛИ

Ръководителите носят отговорност за изграждането на среда на ефективен контрол в своите организации. Това е част от тяхната отговорност на стопани по отношение на използването на държавните ресурси. Реално, тонът, който ръководителите дават чрез своите действия, политики и комуникации може да доведе до изграждане на култура на положителен контрол, или на култура на недостатъчно строг контрол. Планирането, изпълнението, надзора и мониторингът са основните компоненти на вътрешния контрол. Възможно е тези дейности да се извършват рутинно, без дори да мислите за тях като за част от по-широката среда на контрол, която помага за гарантиране на отчетността.

Вътрешният контрол, или управленският контрол, помага да се осигури разумна увереност, че организацията

- спазва законите, регламентите и управленските указания;
- насърчава подредената, икономична, ефективна и ефикасна оперативна дейност и постига планираните крайни резултати;
- опазва ресурсите от корупция, измама, разхищение, злоупотреба и лошо управление;

- предоставя качествени продукти и услуги в съответствие с мисията на организацията; и
- разработва и поддържа надеждна финансова и управленска информация и справедливо оповестява тези данни чрез своевременно докладване.

Отговорностите на ръководителите варират в зависимост от функциите им в организацията и характеристиките ѝ.

2.10 ПЕРСОНАЛ

Персоналът също допринася за вътрешния контрол. Вътрешният контрол е пряк или косвен елемент на задълженията на всеки член на персонала. Всеки член на персонала има роля в осъществяването на контрола и следва да носи отговорност за докладване на проблеми в оперативната дейност, несъответствия с кодекса за поведение или нарушения на политиките, които могат да предизвикат липса на интегритет, прозрачност, отчетност и на други принципи за добро управление на публичните активи.

Оценката на стандартите за добро управление на публичните активи е важен елемент на одитите, извършвани от ВОИ, тъй като подобна оценка може да помогне за идентифициране на икономически и други видове ефективни действия, свързани с това как правителството управлява публичните активи. Наличието на обща рамка на начините по които се управляват публичните активи е от решаващо значение, за да могат одиторите по-добре да оценят дали изпълнението по отношение на публичните активи отговаря на целите и задачите на съответния обект, както и на потребностите на крайните потребители. Рамката поставя стандарти относно ролята на ВОИ за засилване на доброто управление на публичните активи, както и относно начините по които ВОИ планират и управляват одитите на управлението на публични активи.

3.1 РАМКА НА УПРАВЛЕНИЕТО НА АКТИВИ

“Принципите на управление на активите са :

- решенията за придобиване, разпореждане и управление на жизнения цикъл на активи са интегрирани в стратегическото и организационно планиране на предприятието;
- решенията, свързани с планирането на активите се основават на оценка на алтернативите при която се преценяват рисковете и ползите и се прилага водещият държавен принцип по отношение на обществените поръчки за съотношение качество - цена през целия жизнен цикъл на актива;
- изградена е ефективна структура за контрол на управлението на активи;
- създадена е отчетност по отношение на състоянието, използването и ефективността на активите; и
- решенията за освобождаване от/разпореждане с активи се основават на анализ на методите, които ще постигнат възможно най-добрата нетна доходност.

Принципите за управление на активи произтичат от практически опит и аргументи и се отнасят както до стратегическото управление на активи, така и до практическото прилагане към жизнения цикъл на актива.

Решенията относно управлението на активи не бива да се взимат изолирано от по-големия процес на взимане на решения и финансово управление на предприятието. Управлението на активи в организацията е част от цялостната рамка на взимане на решения, като интегрира портфейла с активите в стратегическите цели на предприятието. Управлението на активите е най-ефективно, когато е в хармония с реализирането на крайните резултати и програми. Шестте фази на жизнения цикъл на актива, които са описани в таблицата по-долу, предоставят структура за включване на изискванията на предприятието спрямо активите в по-обширната стратегическа документация и корпоративното планиране.”

Таблица: Фази на жизнения цикъл на актив

Планиране	Стратегията за управление на активи е съставна част на корпоративното планиране на предприятието и се основава на методологиите за жизнения цикъл. Активите обикновено съществуват само за да подкрепят изпълнението на програмата на предприятието.
Капиталово бюджетирание	Планът за управление на капитала консолидира инициативите, целите и стратегиите, които са в основата на настоящето и бъдещо управление на активите на предприятието. В него е заложена дългосрочната прогноза, както и подробно описание на стратегиите за финансиране на бюджета за придобиване на активи, както и прогнозното финансово въздействие върху финансовите отчети на предприятието.
Придобиване	Като елемент на стратегията за управление на активите, планът за придобиване прави обосновка на придобиване или подмяна на активи, а това се отразява в плана за управление на капитала.

Счетоводно отчитане	Указанията за всеобхватни политики и процедури са важни за идентифициране на изискванията за съответствие с действащото законодателство и счетоводните стандарти. Структурата за ефективен вътрешен контрол на риска ще гарантира, че активите са защитени от загуба, повреда или присвояване.
Управление	Управлението на активи е интегрирано в организационното планиране и стратегическо прогнозиране. Показателите за ефективност на активите се прилагат към нефинансовите активи, за да се установи състоянието на един актив и необходимото ниво и честота на поддръжка. Изискуемите стандарти отразяват нивото на качеството, необходимо за оптимална ефективност и управление на активите.
Освобождаване	Планът за освобождаване определя мотивите, както и момента за освобождаване от активи и се спира на най-добрата стратегия за освобождаване.

3.2 СТРАТЕГИЯ ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА АКТИВИ

“Стратегията за управление на активите задава стратегическите цели по отношение на портфейла с активите като описва кои програми ще се реализират и какви ще са методите, включително решения, които не са базирани на активи, както и какви активи и ресурси ще са необходими. Стратегията за управление на активите е практическото изпълнение на стратегическите цели на дадено предприятие и помага да се идентифицира оптималната обща база на активите, която е необходима в подкрепа на изискванията за реализиране на програмата. Включва различни планове, които подробно описват как предприятието ще използва активите си по ефективен и ефикасен начин по време на жизнения цикъл на всеки актив или група активи, в подкрепа на реализиране на програмата. Стратегията за управление на активите обикновено отразява разработването и изпълнението на планове и програми за създаване на активи, дейност, поддръжка, възстановяване, подмяна, освобождаване и мониторинг на изпълнението, за да гарантира, че желаните нива на реализиране на програмата и другите оперативни цели се постигат на оптимална цена.

Стратегията за управление на активите подпомага предприятията при планирането през целия жизнен цикъл на актива чрез идентифициране на взаимовръзките на активите, като например:

- решения във връзка с планирането, които влияят върху дългосрочните оперативни разходи и разходите за поддръжка;
- лошо разработени и управлявани програми за поддръжка, което води до планиране на подмяна на активите по-рано от планираното; и
- аргументация за разпореждане с активите, като например слаба употреба, лоша функционалност или изтичане на полезния живот, което се отразява върху по-общия процес на планиране.

Всеобхватната стратегия за управление на активи определя изискванията за ефективност на активите, като предприятията се ангажират да използват активите за постигане на изискванията за реализиране на програмата.

Стратегията за управление на активи обикновено е дългосрочна, подкрепена от подробни краткосрочни планове, които обикновено включват план за придобиване, експлоатационен план, план за поддръжка и план за освобождаване.

» 3.2.1 ПЛАН ЗА ПРИДОБИВАНЕ

Планът за придобиване е ключов документ за придобиване на всички основни активи и обвързва изискванията за реализиране на програмата с необходимите активи. Планът се отразява директно върху

процеса на планиране на управлението на капитала. Вариантите за придобиване на активи ще са обмислени, а решенията за придобиване на активи ще са аргументирани посредством процес на стратегическо управление на капитала, като ще са изготвени бизнес планове за оценка на вариантите. Подробни планове се разработват за значими придобивания, по отношение на стойност или сложност, като биха могли да включват:

- изявление относно потребността и аргументацията за придобиването;
- роли и отговорности на персонала, който ще управлява придобиването;
- дейности, отнасящи се до придобиването, като например, управление на договорите, технически, нормативни и управленски съображения;
- срокове на придобиването и основни моменти на взимане на решения;
- определяне на точния момент и количеството изходящи капиталови потоци;
- индикативни разходи във връзка с жизнения цикъл; и
- мониторинг и други процеси на упражняване на контрол, които гарантират, че придобиванията ще се случат съгласно намеренията.

» 3.2.2 ЕКСПЛОАТАЦИОНЕН ПЛАН

Експлоатационният план допълва плановете за придобиване, поддръжка и освобождаване, като описва подробно експлоатационните аспекти на даден актив във връзка с жизнения му цикъл. Одитите на състоянието на актива и мониторинг на показателите за ефективност на актива ще помогнат на предприятията да оптимизират своята обща база с активи и да взимат последователни и надеждни решения по отношение на активите. Експлоатационният план определя ролите и отговорностите на ръководителите на програми и активи и възлага задължения относно ефективността на актива и осчетоводяването на разходите по време на жизнения му цикъл, включително: мерки за ефективност на актива, състояние на актива, физическа сигурност и опазване, амортизация, финансови разходи, оперативни разходи като енергийни разходи и разходи за почистване, разходи за персонала, когато се изисква специализиран персонал за експлоатация на актива, разходи за поддръжка и значителни разходи за освобождаване, като например разходи за подмяна, унищожаване или възстановяване на актив. Оперативните разходи могат да бъдат разпределени по основни категории активи, които отразяват стопанската дейност на предприятието, като например: управление на съоръженията, информационни технологии и комуникации.

» **3.2.3 ПЛАН ЗА ПОДДРЪЖКА**

Поддръжката е водеща дейност по време на жизнения цикъл на даден актив. Лошата поддръжка често води до по-кратък полезен живот на актива от предвидения съгласно спецификацията и може да предизвика загуба на функции, намалена употреба, застрашаване на безопасността на хората, или да доведе до нарушаване на законите. Освен това, основните дейности по поддръжката може да изискват по-дългосрочно планиране, за да се предвиди извеждане на важни активи от експлоатация за по-дълги периоди от време.

» **3.2.4 ПЛАН ЗА ОСВОБОЖДАВАНЕ**

Планът за освобождаване следва да бъде неделима част от стратегията за управление на активи, тъй като е свързан с процеса на планиране на нови активи или подмяна на активи. В този смисъл, той е мощен управленски инструмент за оценка на причините поради които ефективността на даден актив не отговаря на очакваното. Продажбата на активи може да донесе значителни приходи, които или да бъдат върнати на правителството, или да бъдат използвани за финансиране на бъдещи придобивания на активи, в зависимост от естеството на освобождаването на активи и в съответствие с действащата нормативна уредба.

3.3 ПЛАН ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА КАПИТАЛА

Планът за управление на капитала (ПУК) е основният всеобхватен документ, който е част от стратегическата рамка за управление на активи на дадено предприятие, в който е записано как предприятието насочва ресурсите си към общата база на активите и как взима решения относно стратегически активи, в подкрепа на реализирането на програми. Той е ключов механизъм чрез който ръководството практически привежда в изпълнение стратегическите цели на предприятието относно портфейла на активите на ниво индивидуален актив. ПУК може да бъде дефиниран като всеобхватен и структуриран подход към дълготрайното управление на портфейла на активите на дадено предприятие за ефективното и ефикасно предоставяне на услуги.

ПУК може да бъде разработен чак след като предприятието е формулирало стратегическите си цели относно портфейла от активи, изготвило е стратегия за управление на активи и е приложило подходящите мерки за управление. От практическа гледна точка, ПУК е база данни, която съдържа подробно описание, както на историята на скорошни действителни сделки с активи, така и как стратегическите цели ще бъдат въведени в средносрочен и дългосрочен план. Например, и в зависимост от конкретните обстоятелства, средносрочният или дългосрочен план може да бъде определен за 5 години, 10 години или

дори 15 години, в някои случаи.

Четири стъпки в процеса на разработване на ПУК са както следва:

1. Прогнозиране на портфейла на активите. Когато разработва ПУК, предприятието прави прогноза относно регистъра на активите за няколко години, за да заложи базови предвиждания.
2. Ревизиране на прогнозите за стратегически намерения. Прогнозните базови предвиждания се коригират, за да отразят стратегическите цели на предприятието относно портфейла на активите му, които са разписани в стратегията за управление на активите.
3. Определяне на източници на финансиране. Потвърждаване дали активите, които ще се придобиват са нови или заменящи и дали ще се финансират.
4. Гарантиране на качеството. Това се прави чрез механизми, задействащи капиталови инвестиции, анализ на активи с висока стойност и проверка на целостта съобразно външни прогнозни стойности.

3.4 РЪКОВОДСТВО ЗА ПОЛИТИКИ И ПРОЦЕДУРИ ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА АКТИВИ

Ръководството за политики и процедури по управление на активи (РУА) събира добрите практики и основните елементи на механизмите за вътрешен контрол на предприятието. РУА ясно указва какво е необходимо, за да се запишат, отчетат, контролират и опазват активите в рамките на действащата нормативна уредба. РУА може да бъде структурирано като практически насоки относно ежедневно управление на активите. Може също да подчертава стратегическата посока на предприятието посредством резултатите от стратегията за управление на активите и процеса на планиране на управлението на капитала.

Основните му елементи при повечето предприятия включват евентуално:

1. придобиване и продажба: обясняват се процесите на придобиване и освобождаване на активи;
2. записване: дефинира се какво представлява даден актив, праговете и групирането, класовете активи и регистъра на активите;
3. контрол и управление: указва какво се изисква съгласно нормативната база и очертава експлоатационните изисквания, включително управленските роли и отговорности, физическата сигурност, инвентаризация, въпроси, свързани с персонала, заеми,

загуби и щети, показатели за ефективност на актива, освобождаване, отписване и застраховане; и

4. счетоводство: дава указания относно отчитането на активите, в това число оценка, обезценяване, полезен живот, реструктуриране, активи, държани за продажба, амортизационни методи и норми, наследени и културни активи. Това е контролен лист с теми, които обикновено се включват в РУА, както и допълва по-значимите и по-сложни области, свързани със счетоводното отчитане на активите.

3.5 РЕГИСТЪР НА АКТИВИТЕ

Регистърът на активите е основен елемент на рамката за управление на активи на предприятията, независимо от размера на портфейла с активите им, тъй като съдържа информацията за активите, както и историческия запис както на финансовата, така и на нефинансовата информация в продължение на целия жизнен цикъл на всеки актив, за нуждите на планиране на активите, подпомагане при спазването на счетоводните стандарти и съответствие с нормативните изисквания, мониторинг на изпълнението и отчетност.

Регистърът на активите е ключов за задълбоченото разбиране на това кои активи са собственост и кои се контролират от предприятието, като в зависимост от сложността на въведената информация, може да се ползва за определяне на:

1. вероятното настоящо състояние на активите;
2. кога е необходима замяна на активи;
3. информация, необходима за прилагане на счетоводните стандарти и другите нормативни изисквания;
4. местоположение на активите и депозитари на активите за целите на инвентаризации;
5. ниво и честота на програмите за поддръжка на активите; и
6. разходи по време на жизнения цикъл по активи, програми и стопански дейности.

Стратегията за управление на активите, процеса на капиталово бюджетиране и планът за управление на капитала са най-ефективни, когато в тях е залегнала точна и актуална информация, голяма част от която може да се извлече от регистъра на активите. Функционалните изисквания спрямо регистъра на активите ще зависят от размера и характера на дейността, извършвана от предприятието и портфейла на активите му, като съответно ще бъдат настроени така, че да отговарят на целта, т.е. изпълнение и мерки за отчетност, които са пропорционални на количеството и ролята на активите, и на нивото на дейността по управление на активите, извършвана в предприятието” .

Рамката за управление на активите, обсъдена по-горе, може да помогне на ВОИ да приложат добрите практики за управление на публични активи като елемент на одитите, които извършват и така тази рамка ще съдейства на ВОИ в изпълнение на ролята им за насърчаване на доброто управление на публични активи. По-конкретно, следните елементи могат да подпомогнат ВОИ при планиране и управление на одитите на управлението на публични активи:

1. рамков преглед на управлението на публични активи, където са описани целите, принципите и основните елементи на рамката, както и връзката с борбата срещу корупцията и прането на пари;
2. набор от указания относно ролята на ВОИ за насърчаване на доброто управление на публичните активи, където са описани минималните стандарти, както и политиките и процесите за управление на публичните активи и връзката с борбата срещу корупцията и прането на пари; и разнообразни практически инструменти относно това как ролята на ВОИ за насърчаване на доброто управление на публичните активи, като технически указания, примерни документи, образци и наръчници, следва да бъде развита и усъвършенствана с времето за подкрепа на ефективното и подлежащо на отчетност управление на капитали.

3.6 ИЗМЕРВАНЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО

Рамката за управление на активи се основава, частично, на принципа за стриктна отчетност в гъвкав и рационален процес. Неделима част от отчетността в този смисъл е измерването на изпълнението – процесът при който резултатите от процеси, програми, услуги и/или активи се измерват спрямо заложените цели.

На организационно ниво, измерването на изпълнението помага да се гарантира, че :

- организацията се справя в рамките на свързаните с капитала фискални цели от година на година;
- предложените стратегии и проекти се изпълняват от година на година; и
- по-общите цели за управление на активите се постигат (напр. средна възраст на основния капитал, степен на използване на съоръженията, цели относно разходите за поддръжка).

На ниво програма или проект измерването на изпълнението може да се използва за определяне на:

- доколко ефективно активите спомагат за постигане на целта за предоставяне на услуги;

- доколко добре се управляват проектите, включително дали изпълняват обхвата, графика и бюджета и дали рисковете се управляват ефективно; и
- доколко физическите активи изпълняват целите за техническо изпълнение.

По-надолу са предложени указания за измерване на изпълнението, както на корпоративно ниво, така и на ниво проект, включително и критерии за разработване и използване на мерки за изпълнението в подкрепа на културата за постоянно усъвършенстване.

Измерването на изпълнението следва да бъде компонент на рамката за отчетност на всяка публична организация. Рамката следва да включва мерки за първоначално изпълнение, както и да дава възможност за последващ мониторинг, измерване, оценка и преработване.

1. Мерки на изпълнението

а. Ясни цели:

Обективните цели относно услугата или проекта следва ясно да дефинират какво планира да постигне, измери и оцени организацията – както и сроковете.

б. Разработени стратегии за постигане на целите:

Необходимо е да има разработени стратегии в подкрепа на програмата, проекта и корпоративните цели/задачи на организацията. Свързаните планове следва да задават ясни и измерими цели и показатели на изпълнението.

в. Синхронизирани управленски системи:

Управленските системи следва да съдействат за постигане на целите/задачите. Правомощията, отговорностите и отчетността следва да са ясно определени, за да се гарантира, че решенията и предприетите действия се извършват от подходящите лица, които притежават необходимите знания, умения и инструменти.

2. Мониторинг, измерване, оценка и преработване

а. Измерване на изпълнението и докладване:

Изпълнението следва да се измерва и докладва спрямо целите и планираните крайни резултати на корпоративно, програмно и проектно ниво.

б. Реални последици:

Организациите следва да извършват оценка на резултатите от изпълнението и да предприемат подходящите действия – в това число преработване или усъвършенстване на мерките за изпълнението, съобразно необходимостта.

3.7 ВЪНШНИ ОДИТОРИ, РЕГУЛАТОРНИ ОРГАНИ И ДРУГИ ВЪНШНИ ОРГАНИЗАЦИИ

“Външните одитори, регулаторни органи и други външни организации са извън структурата на организацията, но те могат да играят важна роля в цялостната структура на управлението и контрола. Това е особено приложимо към регулираните сектори, като например финансови услуги или застраховане. Регулаторните органи понякога поставят изисквания, целящи засилване на контрола в дадена организация, а в други случаи изпълняват независима и обективна функция за извършване на оценка на цялата или на някои части от първата, втората или третата линия на защита във връзка със съответните изисквания. При ефективна координация, външните одитори, регулаторните органи и други групи, които са външни за организацията могат да се разглеждат като допълнителни линии на защита, като по този начин създават сигурност у акционерите, включително и у управляващите органи и висшето му ръководство. Като се вземе предвид конкретния обхват и цели на мисиите им обаче, набраната информация за риска обикновено е с по-малък обхват отколкото при вътрешните „Три линии на защита“ на дадена организация (вж. таблицата по-долу).

ТРИ ЛИНИИ НА ЗАЩИТА

ПЪРВА ЛИНИЯ НА ЗАЩИТА	ВТОРА ЛИНИЯ НА ЗАЩИТА	ТРЕТА ЛИНИЯ НА ЗАЩИТА
Собственици/ ръководители на риска	Контрол на риска и съответствието	Гаранции срещу риска
• Оперативно управление	• Ограничена независимост • Доклади главно пред ръководството	• Вътрешен одит • По-голяма независимост • Доклади пред управителния орган

Тъй като всяка организация е уникална, а конкретното положение варира, няма един-единствен „правилен“ начин за координиране на „трите линии на защитата“. Обаче, когато се възлагат конкретни задължения и координация между различните функции за управление

на риска, би било полезно да се има предвид основната роля на всяка група в процеса на управление на риска. Всичките три линии би следвало да съществуват под една или друга форма във всяка организация, независимо от големината или сложността ѝ. Управлението на риска обикновено е най-силно, когато са налични три отделни и ясно обособени линии на защита. Въпреки това, като изключение, особено при малките организации, е възможно някои линии на защита да бъдат комбинирани. Например, има случаи, когато е поискан вътрешен одит за установяване и/или управление на дейностите, свързани с управлението на риска в организацията, или дейностите по привеждане в съответствие. В тези случаи, вътрешният одит следва ясно да представи пред управителния орган и висшето ръководство въздействието от подобна комбинация. Ако двойни задължения са вменени на едно-единствено лице или отдел, би било подходящо да се обмисли разделянето на отговорностите за тези функции на по-късен етап за обособяване на трите линии”.

3.8 ВЪТРЕШЕН ОДИТ И СЪТРУДНИЧЕСТВО С ВЪНШЕН ОДИТ

Целите на финансов одит в публичния сектор са често по-обширни от изразяване на становище дали финансовите отчети са изготвени, във всичките им аспекти по същество, в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане (т.е. обхвата на Международните одиторски стандарти). Допълнителните цели би могло да включват отговорности относно одит и докладване, например докладване дали одиторите в публичния сектор са установили примери на несъответствие на изискванията, в това число във връзка с бюджетната рамка и отчетността и/или докладване относно ефективността на вътрешния контрол. Възможно е одиторите в публичния сектор да установят дейности, извършени от функцията по вътрешен одит във връзка с определени несъответствия, в това число и отнасящи се до бюджета и отчетността и ефективността на отнасящия се до одити вътрешен контрол на организацията. В подобни случаи одиторите в публичния сектор биха могли да ползват работата на вътрешните одитори, за да допълнят работата на външния одит в съответните области.

Като външен одитор, ВОИ имат задачата да проверяват ефективността на вътрешния одит. Ако се прецени, че вътрешният одит е ефективен, ще се направят усилия, без да се накърнява правото на ВОИ да извърши цялостен одит, за постигане на най-подходящото разделение или разпределение на задачите и сътрудничество между ВОИ и вътрешния одит .

3.9 РОЛЯ НА ВЪТРЕШНИЯ ОДИТ

Института на вътрешните одитори (ИВО) дефинира вътрешния одит като независима и обективна дейност за гарантиране и консултиране, чиято цел е да добави стойност и да подобри оперативната дейност на организацията. Той помага на организацията да постигнат целите си посредством въвеждането на систематичен и обективен подход спрямо оценяването и подобряването на ефективността на процесите, свързани с управлението на риска, контрола и общото управление.

При вътрешното одитиране може да се направи анализ на силните и слаби страни на вътрешния контрол на организацията като се вземе предвид общото управление, организационната култура и свързаните заплахи и възможности за подобрене, които влияят върху способността на организацията да постигне целите си. Анализът оценява дали управлението на риска успява да идентифицира рисковете и дали е налице контрол по отношение на ефективното и ефикасно управление на публичните средства.

Вътрешният одит подпомага лицата, които са натоварени с управлението, като управителен съвет, одитен комитет, висше ръководство или, когато е подходящо, външен надзорен орган, в уверение на това, че са разработени и въведени подходящи системи за вътрешен контрол. В този смисъл, вътрешния одит може да съдейства за постигане на целите и изпълнение на задачите, засилване на контрола и повишаване на ефективността и ефикасността на оперативната дейност и на съответствието с нормите. Важно е да се подчертае, че докато вътрешния одит може да подпомогне вътрешния контрол, то той не следва да изпълнява управленски или оперативни функции.

Вътрешния одит се извършва в най-разнообразна правна и културна среда, в организации, които се различават много в целите, големината, сложността и структурата си и от лица, които са вътрешни или външни за съответната организация. Наистина, различията биха повлияли върху практиките, свързани с вътрешния одит, но спазването на Международните стандарти за професионална практика по вътрешен одит е водещо при изпълнение на задълженията на вътрешните одитори.

Всеки одитор е длъжен да обръща внимание на възможностите за подозрителни транзакции, свързани с корупция и пране на пари – и в този смисъл, възможностите за счетоводна измама и други неправомерни действия. В рамките на подготвителната дейност, одиторите следва да преценят риска от такъв тип нередности, както и правилата за поведение, сред които и стандартните „Указания на ИВО относно измамите“. Тъй като измамите и другите видове неправомерни действия имат отрицателен ефект върху организацията по множество начини: финансови, репутационни и дълбоко психологически и

социални последици; изключително важно е да съществува стабилна програма срещу измамите, която включва мерки за повишаване на информираността, превенция и разкриване, както и процес на оценка на риска чрез който се идентифицират рисковете вътре в организацията.

Съгласно указанията, публикувани от ИВО, Американският институт на дипломираните експерт-счетоводители (AICPA) и Асоциацията на дипломираните инспектори по измами (ACFE) в ръководството „Управление на бизнес риска от измами“, следва да се обърне внимание на следните елементи :

- Повишаване на информираността относно измами/корупция (напр. причини и примери на измама и показатели на потенциална измама),
- Роли и отговорности във връзка с измами/корупция,
- Отговорности по вътрешен одит по време на одитен ангажимент (напр. изпълнителни отговорности и комуникация със съвета на директорите),
- Оценка на риска от измама и корупция (напр. идентифициране на рисковите фактори съотносими към измама и определяне на съществуващите контроли за потенциални схеми на измами и идентифициране на пропуските),
- Превенция и разкриване на измами/корупция,
- Разследване на измами/корупция,
- Формиране на мнение относно вътрешните контроли, отнасящи се до измами и корупция.

Ръководството включва още и справочни материали, въпроси, които да се имат предвид и образец на формуляр за оценка на риска от измами

3.10 ДОКЛАДИ ЗА ДЕЙНОСТТА НА ВЪРХОВНИТЕ ОДИТНИ ИНСТИТУЦИИ

В съответствие с ИНТОСАЙ П-20 „Принципи за прозрачност и отчетност“, един от основните елементи в дейността на националните одитни органи е изготвянето на годишен обобщен отчет на дейността и на годишен доклад (Доклад за дейността) . Чрез своевременното и публично оповестяване на своите одитни констатации, ВОИ повишава публичната информираност за заплахи за обществеността и насърчава отчетността. Подобен доклад представлява своеобразен сборник на знанията относно дейностите на независимия национален одитен орган. Той следва да бъде предоставен на най-висшия законодателен орган в държавата, да бъде анализиран, обсъден и впоследствие публикуван.

Този документ следва да съдържа информация за дейността на одитния орган през годината, като включва най-важните констатации, резултати от одити, анализи, препоръки, ефекта от финансовите резултати, както и предложения по законодателството, произтичащи от изпълнението на препоръките след одит.

Един от ключовите елементи на подобен доклад следва да бъде частта, посветена на дейността на ВОИ за противодействие на измамите, корупцията, прането на пари и други видове неправомерни действия. В тази част на доклада следва да има описание на констатациите, направени от одитния орган и предприетите действия, информация за финансови загуби, препоръки след извършването на одити и действията по отстраняване на проблемите, предприети от одитираните организации.

Докладът следва също да описва методологията, използвана за определяне на областите, изложени на риск и предприетите антикорупционни действия, както и да включва преглед на резултатите от одита/инспекцията, която е разкрила заплахата.

Особено внимание следва да бъде обърнато на въпроса за индивидуалната наказателна отговорност, произтичаща от установените нередности, както и на разработването на установени политики и процедури за разследване на подобни дейности.

Що се отнася до законодателния орган (напр. Парламент), ВОИ, въз основа на констатациите от извършени одити, следва да направи анализ на риска от измами и корупция, който потенциално да включи различни области на държавната дейност.

3.11 ДОКЛАДИ ЗА ДЕЙНОСТТА НА ДЪРЖАВНИТЕ ИНСТИТУЦИИ

Държавните организации публикуват годишни отчети за дейността си в зависимост от националното законодателство. Тези доклади би могло да включват целите на организацията, предприетите мерки, дейностите, разходите и т.н., както и анализ на отклоненията и постигнатите резултати. Подобни доклади могат да бъдат ползвани от ВОИ за целите на техните одити.

3.12 ИНТЕРНЕТ СТРАНИЦА И БЮЛЕТИН ЗА ПУБЛИЧНА ИНФОРМАЦИЯ

В съвременното информационно общество, интернет е изключително важен елемент на комуникацията с гражданите. Потребителите на

интернет имат достъп до информацията за институцията, нейната организация и дейност. Като използват интернет и информационните технологии, ВОИ следва да предоставят на обществеността информация за функционирането на държавата, включително и за нередности, които са забелязали, констатации от одити и заключения.

Важната роля, която ВОИ играят за насърчаване на доброто управление принципно е резултат на специалното им положение спрямо правителството. Например в много държави ВОИ е върховния орган, който извършва одит на държавата, независим е по отношение на изпълнителната и съдебната власт и е подчинен на законодателната власт. Тъй като имат големи правомощия за извършване на одит, ВОИ оценяват функционирането на цялата държавна система за борба с нередностите, включително и корупцията и прането на пари. От тази всеобхватна гледна точка, те могат да предоставят съвети относно укрепването на публичните институции .

За да се постигне добро управление е необходима среда, която не дава възможност или не създава условия за корупция, пране на пари и други видове неправомерни дейности. Въпреки че е трудно да се даде количествено изражение на отрицателния икономически ефект от прането на пари върху икономическото развитие, ясно е че подобна дейност вреди на институциите във финансовия сектор, а те са от решаващо значение за икономическия растеж. Прането на пари пречи на развитието на финансовите институции по две причини. Първо, прането на пари подрива финансовите институции. Вътре в тези институции често има връзка между прането на пари и измамите, извършвани от служители. Второ, прането на пари подкопава доверието на клиентите във финансовите институции, не само в развиващите се държави, но на глобално ниво. Доверието на клиентите е от решаващо значение за растежа и стабилността на солидните финансови институции, а усещането у вложителите и инвеститорите за риск от институционална измама и корупция възпрепятства подобно доверие. Освен негативния ефект от прането на пари върху икономическия растеж, заради подриване на финансовия сектор на държавите, прането на пари има и по-пряк отрицателен ефект върху икономическия растеж в реалния сектор чрез отклоняване на ресурси към по-малко продуктивни дейности и чрез улесняване на вътрешната корупция и престъпност, което от своя страна потиска икономическия растеж .

Корупцията също така генерира определени категории разходи:

- разходи, причинени от загуба на приходи от данъци, мита, приватизация и разходи, причинени от корупция в обществените поръчки;

- намалена производителност на инвестициите и икономическия растеж, включително посредством злоупотреба с регулаторни правомощия;
- тежест за обществото, включително посредством прекомерно данъчно облагане, ниско качество на услугите; и
- загуба на доверие в публичните институции, което може да подкопае спазването на обществения ред и сигурност, та дори и самата идея за държава .

4.1 ОСНОВНИ ИЗИСКВАНИЯ КЪМ ВЪРХОВНИТЕ ОДИТНИ ИНСТИТУЦИИ

В съответствие с правомощията си, в областта на повишаване на доброто управление, всяка ВОИ следва да изработи цялостна стратегия за борба с корупцията, прането на пари и други видове неправомерни дейности. Един от най-важните компоненти на програмата на ВОИ за борба с правонарушенията е работата, която върши за укрепване на публичните институции, които са елемент на националната система за интегритет. Всяка публична институция, в рамките на своите законови правомощия, подкрепя тази национална система за интегритет подобно на гредите, които крепят покрива на сграда. Доброто управление в подобна система се основава на интегритета, прозрачността и отчетността .

Трябва да отбележим, че управлението в публичния сектор цели да гарантира, че дадена публична организация постига цялостния краен ефект по начин, който засилва доверието в тази организация, в решенията и действията ѝ. Доброто управление, следователно, означава, че ръководството на тази организация, персоналет ѝ, правителството, парламента и гражданите могат да разчитат, че организацията върши работата си добре, като прилага принципите за почтеност и отчетност.

Доброто управление обикновено се концентрира върху две основни изисквания по отношение на организациите:

- изпълнение, при което организацията прилага така управленската си уредба, че да допринесе за цялостното ѝ представяне и доставката на стоките, услугите или програмите ѝ; и
- съответствие, при което организацията прилага управленската си уредба така, че да е сигурна, че като организация отговаря на разпоредбите на закона, нормативната база, публикуваните стандарти и публичните очаквания за почтеност, отчетност и откритост.

Управлението на риска следва да е в подкрепа на организационните подходи за постигане и на двете цели – изпълнение и съответствие.

Поради важната роля, която ВОИ играят в борбата с корупцията,

необходимо е те да разширят приложното поле на методите за оценка на интегрираната система, като включат и управлението на риска и средата за упражняване на контрол (в това число и вътрешен контрол), като и да систематизира потенциалните рискове. Правилната система следва да дава разумна увереност, че организацията ще постигне целите си в рамките на приемливо ниво на риск.

В съответствие със законовите им правомощия, усилията на ВОИ за засилване на доброто управление следва да бъдат многостранни. Усилията могат да включват следното, без да се ограничават само до това:

- включване на въпросите, свързани с доброто управление в рутинната одитна работа на ВОИ;
- повишаване на информираността на обществото относно важността на непрекъснатия интегритет, прозрачност и отчетност вътре в правителството;
- подобряване на методите и инструментите за борба с неправомерните явления като корупция, измама, злоупотреба с власт, разхищение е т.н.;
- предоставяне на лицата, подаващи сигнали, средства за докладване на случаи на неправомерни действия; и
- сътрудничество с други институции, които имат активна роля за ограничаване на подобни неправомерни дейности и за засилване на принципите на доброто управление.

По време на планирането и извършването на одити ВОИ следва да имат предвид международните спогодби, стандартите на ИНТОСАЙ, собствените си правила и регулации, най-добрите одитни практики и критериите за добро управление. Това ще помогне на ВОИ при оценяване на силните и слаби страни на дейностите на одитирания обект, както и при предоставяне на препоръки за подобрения.

Оценката на дейностите на одитирания обект в областта на доброто управление на публични активи, която се извършва от ВОИ, следва да обхваща много повече от традиционните аспекти на сертифицираните финансови одити, които предоставят мнение по такива въпроси като финансовите отчети и вътрешния контрол върху финансовите въпроси.

4.2 ПРИНЦИПИ НА ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ

ВОИ следва да имат предвид следните принципи на добро управление:

» 4.2.1 ПРИЛАГАНЕ НА ПРИНЦИПА ЗА РАВНОПОСТАВЕНОСТ

Това означава равно третиране на гражданите чрез въвеждане на единни обективни критерии. Означава още и предоставяне на възможности за заинтересованите страни да представят своите позиции и аргументи, както и да оценяват дейността на публичната администрация. Горепозначеният принцип следва да се прилага в обществения дебат и е необходимо да осигури откритост и прозрачност на публичната администрация, отчетност от страна на вземащите решения и на заинтересованите страни, включени в изпълнението на публичните задължения.

Общественият дебат, който разбираме като процес на подбор и тълкуване на най-важните въпроси, които представляват публичен интерес, е необходим за публичното управление. В качеството си на инструмент за структуриране на предпочитанията и рейтинга на заинтересованите страни, както и за генериране на общи знания, общественият дебат е необходим за формулиране на ясни и достъпни правила, които представляват основа за легитимността на действията, предприемани от публичните органи.

Равният достъп до надеждна информация е необходим за обществения дебат, като информацията следва да е разбираема за гражданите. Само тогава е възможно да се формулират по отговорен начин не само исканията за решаване на конкретни проблеми към публичната власт, но също и да се извършат акуратни оценки на публичните дейности. Следователно, ВОИ трябва не само да проверяват и оценяват точността на информацията, но и да оценяват дали информацията, предоставена на обществото е разбираема. ВОИ следва също да оценяват дали публичните организации насърчават гражданското участие в публичните дейности.

Гарантирането на независимостта на средствата за масово осведомяване (напр. чрез нормативната уредба и структурата на собствеността), както и закрилата на източниците им, е важна за работата им и следва да бъде обезпечена от правителството. Организацията на гражданското общество също следва да разполагат с независимост и свобода да се занимават със своите дейности. ВОИ следва да оценяват дали правителствената политика по отношение на гореописаните въпроси се осъществява по правилния начин.

» 4.2.2 ИЗГРАЖДАНЕ НА ГРАЖДАНСКИ КОНСЕНСУС

ВОИ следва да спомагат за изграждането на граждански консенсус като наблягат върху важноста от постигане на общо социално мнение по отношение на дейностите на публичния сектор, което следва да отчита по-широки обществени и правни норми. Спазването от страна на публичните длъжностни лица на стандартите и правилата за поведение до голяма степен зависи от по-широката нормативна и процедурна рамка. Стандартите за поведение на публичните длъжностни лица, като например кодекси за поведение, изискват време, за да бъдат асимилирани и да станат част от ежедневната бюрократична дейност. Следователно, повишаването на информираността на държавните служители относно важноста на почтеността им, не само във връзка с предоставянето на публични услуги, но най-вече за повишаване на доверието на гражданите в публичните институции, е от решаващо значение. В този смисъл, ВОИ следва да извършват оценка на дейността на публичните организации, свързани с обучение и други усилия, чиято цел е предотвратяване на разпадането на етиката в публичните организации. Освен това, ВОИ следва да предприемат стъпки за насърчаване на публичните организации да разработват и актуализират кодекси за етично поведение на държавните служители.

Необходимо е постоянно да се укрепват механизмите за мониторинг на интегритета в публичния сектор. Това важи с голяма сила за мониторинга върху конфликта на интереси и управлението на публичните активи.

» 4.2.3 НАСЪРЧАВАНЕ НА ПРОЗРАЧНОСТТА

Прозрачността е принцип, който следва да бъде насърчаван от ВОИ, когато извършват проверка на процедурите в публичния сектор. Поради сложността на процесите на взимане на решения относно изпълнението на публичните задачи, държавните служители разполагат с право на собствена преценка, което от своя страна би могло да увеличи несигурността; поради това прозрачността е от водещо значение за ефективността и ефикасността на публичните институции. Въвеждането на високо ниво на прозрачност в процедурите на публичния сектор ограничава възможностите за свободна преценка на отделното лице и намалява риска от неправомерно влияние.

» 4.2.4 ОЦЕНКА НА УПРАВЛЕНИЕТО НА ЧОВЕШКИТЕ РЕСУРСИ

Управлението на човешки ресурси, което се основава на заслугите, е основен елемент за повишаване на доброто управление. С цел предотвратяване на неправомерни влияния в процесите на управление на човешките ресурси в публичния сектор, критериите и процедурите за подбор и повишаване трябва да бъдат справедливи, да са предварително определени и ясно документирани, така че

възможностите за лична преценка и своеволия да бъдат ограничени. Необходимо е също да са разработени структури и механизми за обжалване, за да се осигурят ефективни средства за правна защита. Ефективното управление на човешките ресурси може да намали потенциалните рискове и да контролира слабостите чрез назначаване на компетентен персонал, който прилага процедурите и контролите.

ВОИ следва все повече да се фокусират върху периодичното обучение на персонала си, със знанието, че успехът в борбата с неправомерните действия не зависи само от одитните процедури и инструменти, но също и от персонала, който притежава подходящите умения, знания и способности да идентифицира и оценява потенциалните неправомерни действия.

ВОИ следва постоянно да работят по систематичен начин за усъвършенстване на методологията си с цел идентифициране и противодействие на неправомерните действия и повишаване на интегритета, прозрачността, отчетността и другите принципи на добро управление на публичните активи.

4.3 ЖАЛБИ И МОЛБИ

Като се отчете обхвата на правната ѝ рамка, ВОИ следва редовно да съхраняват архив на жалбите и молбите от граждани, средства за масова информация, централни офиси и други източници.

Събраните материали следва да бъдат анализирани, след което ВОИ решава дали да предприеме някакви действия.

Прилагането на утвърден начин за класифициране на въпросите дава възможност за идентифициране на области, в които се забелязват тенденции за нередности. От гледна точка на съществуващите заплахи е особено важно да се установи по какъв начин жалбите и молбите могат да съдействат за насочване на одитите към определена материя.

Затова ВОИ биха могли да определят дали е необходимо извършване на одит, напр. специален одит, на заплахите, които са счетени за критични и които са потвърдени от няколко източника. В тази връзка, ако мащабът на явлението е значителен, вероятно ще е оправдано да се изготви по-задълбочен план или стратегия на одита.

Когато е приложимо, ВОИ биха могли да информират гражданите, средствата за масова информация и др. за действията, предприети в отговор на жалби. ВОИ трябва също да предприемат подходящи действия за защита на поверителния характер на лицата, подали жалбите и на свързаната с това информация.

ВОИ следва да демонстрират ангажимент към почтеността посредством

действията на собствения си персонал. Всяка ВОИ следва да бъде институция към която лицата, които подават сигнали от страна на други институции, да могат да предоставят информация във връзка с подозрения или реални неправомерни действия на работното място. Лицата следва да подават сигнали за корупция, измами, разхищение или лошо управление на публични средства и други видове нередности като изпращат писмена информация на ВОИ, свържат се с представители на ВОИ лично или онлайн чрез интернет платформа на ВОИ за жалби и оплаквания „ComplaintNET”. Информацията, която се събира чрез „ComplaintNET” следва да минава по сигурни канали, а ВОИ трябва да пазят цялата информация, която постъпва при тях под формата на сигнали, от неразрешено разкриване. Жалбите, подадени към ВОИ представляват ценен източник на информация за социално-икономическото положение в страната и могат да се използват за проверка и оценка на дейността на одитираните обекти. Броят на жалбите, получени от граждани, може да се приема като показател на равнището на обществено доверие към ВОИ . Когато идентифицират механизми, водещи към нарастване на риска от корупция и други видове неправомерни дейности, поради неясна нормативна уредба или други „вратички” в законодателството, ВОИ следва да оценят, разкрият и предложат изменения в съответните нормативни разпоредби в своите държави.

4.4 ПРЕДОТВРЯВАНЕ НА КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ И ДРУГИ ЗЛОУПОТРЕБИ

ВОИ следва да създават среда и да насърчават системите за вътрешен контрол чрез използване на подходяща рамка в публичния сектор, тъй като включването на подобни стандарти представлява ефективна мярка за засилване на отчетността.

ВОИ следва да идентифицират и оценят механизмите, които създават условия, благоприятстващи неправомерните действия, особено в областта на управлението на активи. ВОИ следва да се стремят да оценят съществуването на принципи за въвеждане на механизми за предотвратяване на конфликт на интереси, незаконно облагодетелстване, злоупотреба с поверителна информация и несъответствия при изпълнение на публичните функции. Когато идентифицират механизми, водещи към нарастване на риска от корупция и други видове неправомерни дейности, поради неясна нормативна уредба или „вратички” в законодателството, ВОИ следва да оценят, разкрият и предложат изменения в задължителните нормативни разпоредби в своите държави.

» **4.4.1 НЕРЕДНОСТИ В ЗАКОНОТВОРЧЕСКИЯ ПРОЦЕС**

Като се има предвид, че „вратичките“ или неяснотата на нормативните разпоредби и отсъствието на административни правила могат да доведат до нередности, ВОИ следва да се насочат към качеството на законодателството. Непълното, неточното или несъвместимо законодателство може да доведе до прекомерни възможности за прилагане на лична преценка по отношение на тълкуването на задължителните нормативни документи и на поведението на държавните служители.

» **4.4.2 ПРЕКОМЕРНА СВОБОДА ЗА ЛИЧНА ПРЕЦЕНКА НА ДЛЪЖНОСТНИ ЛИЦА И КОНФЛИКТ НА ИНТЕРЕСИ**

Приемливо решение по отношение на някои административни процедури е да се остави възможност за лична преценка при вземането на решения по казуси при които реалното решение зависи от подхода и преценката за ситуацията на даден държавен служител. Обаче това се превръща в проблем, когато възможността за преценка се превърне в прекомерна свобода, с която държавните служители разглеждат даден казус, без да се основават на подлежащи на проверка критерии, а само на лична преценка. При подобен механизъм отсъстват прозрачни критерии за разглеждане на съответната материя, като в резултат служителите могат да издадат решения, независимо от негативното становище на консултиращите органи. Става дума за неясноти и неточности в законодателната уредба и прекалено честита ѝ изменения.

За да се намали риска от корупция и пране на пари във връзка с публичните активи, управлението следва да въведе достатъчно ясни и точни разпоредби, особено онези, които са свързани с процедурите за взимане на решения в името на публичния интерес, с цел предотвратяване на различия в тълкуването. В зависимост от правната рамка, ВОИ следва

най-вече да се стремят да дефинират условията на които да отговорят взимашите решения, документите, които трябва да се представят, сроковете за взимане на решенията, както и аргументацията, необходима за взимане на решения (независимо дали отрицателна или положителна), особено когато става дума за конкуриращи се интереси или субекти.

Постоянният преглед на процедурите за взимане на решения с цел предлагане на изменения е необходим, най-вече в случаите, когато критериите не са точни и дават възможност за лична преценка. В допълнение, важен инструмент за предотвратяване на прекомерната свобода за лична преценка от страна на изпълнителните органи и наличието на конфликт на интереси е прилагането на т.нар. „правило

на многото очи”, което означава, че лицата, които вземат решенията по отношение на публичните активи не работят независимо, а споделят правомощията си с други.

Ефективно средство за елиминиране на свободата в административната преценка по отношение на управлението на публични активи е широката публичност и прозрачност на процедурите. На първо място трябва да се спазва принципа за равен достъп до информацията за придобиването на ползи в рамките на публичните разходи. Това важи не само за обществените поръчки, но също и за приватизацията, продажбата или лизинга на активи, безвъзмездната помощ, кредитите и пр.

При извършване на одити, ВОИ следва да насочат вниманието си към организацията на работата вътре в одитирания обект, системата за проверка на процеса на взимане на решения и разпределянето на отговорностите на различни етапи в процеса. Трудностите, произтичащи от сложността на процеса на взимане на решения в администрацията, следва да бъдат отчетени. ВОИ следва внимателно да провери неблагоприятните последици от административни решения, както от гледна точка на ефективното управление на публични активи (финансови последици), така и за наличие на конфликт на интереси при държавния служител и другата страна. ВОИ следва да оценят прозрачността в процедурите за взимане на решения и процеса, свързан с държавните поръчки.

» 4.4.3 ЛИПСА НА ОТЧЕТНОСТ ИЛИ НЕАДЕКВАТНОТО Й ПРИЛАГАНЕ

Друг фактор, който насърчава неправомерността е неприлагането на принципа на отчетност, което произтича от липсата на ефективно прилагане на системата за вътрешен контрол като в резултат на това, публичните средства не се управляват добре от държавните служители.

Отчетността включва най-малко три елемента:

- Следва да бъде външна, да представлява мярка за контрол от страна на лице, което не е член на контролирания орган или институция.
- Взаимодействие на две нива най-малко, във връзка с искането за отговор на въпрос, отговор и потенциален отказ от отговорност.
- Тя представлява право на субект от по-горна инстанция да изиска отговор, заедно с правото за получаване на информация и потенциална възможност за налагане на санкции.

„Отчетността намалява, ако бъде разбрана като принцип на прозрачност на правителството, приложим единствено към предаването и получаването на информация, без да се покажат

резултатите от взаимодействието между предоставената информация, което следва да бъде оценено от ВОИ” .

Принципът на отговорността изисква да се прилагат специфични стандарти на поведение, в това число нулева толерантност по отношение на конфликт на интереси в дейността на държавните служители и избягване предоставянето на прекомерни правомощия в ръцете на един-единствен държавен служител.

ВОИ следва да оценят ефективността на прилаганите механизми за индивидуална отчетност в одитираните обекти.

» **4.4.4 СЛАБОСТ НА ВЪТРЕШНИТЕ КОНТРОЛИ И НАДЗОРА**

При първата линия на защита, ефективната система за вътрешен контрол и надзор е най-важния елемент на доброто управление. Тя е ключов инструмент за превенция на корупцията и другите видове неправомерни дейности в публичните организации.

Ръководството на дадена публична организация носи отговорност по отношение на гаранциите, че оперативната дейност се осъществява по начин, който позволява на публичната организация да постигне целите си. Това става посредством ефективно прилагане и поддръжка на системата за вътрешен контрол.

ВОИ следва да проверяват и оценяват системата за вътрешен контрол на одитирания обект, за да определят дали тя е неразделен процес, който се прилага от ръководството и персонала и е разработен така, че да се справя с рисковете и да осигури разумна увереност относно изпълнението на мисията на организацията.

ВОИ следва да оценят дали следните общи цели на вътрешния контрол на одитирания обект са постигнати:

- извършване на системни, етични, икономични, ефикасни и ефективни дейности;
- изпълнение на задълженията относно отчетността;
- спазване на приложимите закони и нормативни разпоредби;
- опазване на ресурсите от загуба, злоупотреба и увреждане.

Слабият ангажимент на надзорните органи към идентифицирането и коригирането на проблеми, както и за предотвратяване на бъдещи

събития, следва да се разглежда от ВОИ като потенциален показател на неправомерни действия.

» 4.4.5 СЛАБОСТ НА СЧЕТОВОДНАТА СИСТЕМА

Мандатът за извършване на одити, произтичащ от законодателството, нормативната база, наредбите на министерствата, правителствени изисквания по отношение на политиките или резолюции на законодателя, могат да доведат до допълнителни цели. Тези допълнителни цели може да включват задължения за одит и докладване, например във връзка с докладване дали одиторите в публичния сектор са открили някакви случаи на несъответствие с разпоредбите, включително бюджетната рамка и рамката на отчетността и/или докладване относно ефективността на вътрешния контрол. Въпреки това, дори и когато няма такива допълнителни цели, възможно е обществото да има очаквания спрямо одиторите в публичния сектор да докладват всяко несъответствие, разкрито по време на одит, или да докладват дали системата за вътрешен контрол е ефективна. Тези допълнителни задължения и свързаните рискове от измама следва да се имат предвид от одиторите в публичния сектор, когато планират и извършват одити.

Укрепването на счетоводната система на одитираните обекти посредством активен стремеж за осигуряване на постоянен интегритет, прозрачност и отчетност в рамките на организацията, а последващо и в рамките на правителството, ще създаде превантивна среда, която не благоприятства измами и корупция. Ефективната счетоводна система налага отчетност, като своевременно изготвя цялостна и точна информация и така ограничава възможностите за нередности, в това число и измами и корупция.

ВОИ следва да проверяват функционирането на счетоводната система (както и системата за отчетност на касова основа) и да насочат вниманието си, освен всичко останало, към приетите методи за оценка на материалните запаси и резерви, задължения и вземания, методи за амортизация на дълготрайните материални активи и за управление на капиталовите и финансови потоци.

В тази област, ВОИ следва да акцентират върху изпълнението от страна на одитираните обекти на задълженията за докладване. ВОИ следва също да проверят точността на финансовите отчети, да прегледат счетоводните книги на одитираните обекти и да „елиминират“ случаи на манипулиране на финансовите резултати и елементи на „креативно счетоводство“. Външни експерти следва да извършат дълбочинен анализ, при необходимост.

Един от най-важните източници на информация за дейността на дадена организация са финансовите ѝ отчети. Чрез процедура на внимателно проучване и одобряване, финансовите отчети са надежден източник

на информация за лицата, които разработват политиките, за обществото и за различните държавни органи. Като се вземе предвид хронологията, финансовите отчети се явяват вторични по отношение на записите в счетоводните сметки. В допълнение, те съдържат обобщени данни за състоянието на имуществото, финансите и резултатите от дейността, извършвана от дадена организация.

Финансовите отчети са основен източник на информация за инвеститори и политици, както в частния, така и в публичния сектор. Наистина, те съдържат данните, необходими за вземане на рационални решения. Извършването на измама е преднамерено въвеждане в заблуда на клиенти и потребители на финансови отчети чрез представяне на съществена и финансова информация по начин, който не отговаря на фактите.

Целта на одитирането на финансови отчети е да се определи дали те са в съответствие с прилаганите счетоводни политики, и дали точно и ясно представят активите и финансовите резултати на дадена организация. Одиторите следва най-вече да определят дали проверявания финансов отчет:

- е изготвен въз основа на правилно водени счетоводни сметки;
- е изготвен съгласно специфичните нормативни разпоредби;
- представя точно и ясно цялата информация, която е важна за оценката на дадена организация.

Одиторите следва да проверят и установят дали съответната организация е използвала незаконни методи и техники или разнообразни методи за креативно счетоводство при изготвянето на финансовите отчети. Одиторите следва да се уверят, че операциите са отразени, а финансовите отчети са изготвени в съответствие с одитните стандарти, приложими към съответната одитирана организация. Главната задача на финансовия одит е определена като проверка спрямо стандартите с други критерии, които се считат за изключение.

Целите на финансовия одит в публичния сектор често са по-широки от изразяване на становище дали финансовите отчети със специално предназначение са изготвени, във всичките им елементи по същество, в съответствие с приложимата рамка за финансово отчитане (т.е. приложното поле на Международните одитни стандарти). Мандатът за извършване на одити или задълженията на организациите от публичния сектор, произтичащ от законодателството, нормативната база, наредбите на министерствата, правителствени изисквания по отношение на политиките или резолюции на законодателя, могат да доведат до допълнителни цели. Тези допълнителни цели може да включват задължения за одит и докладване, например във връзка с докладване дали одиторите са открили някакви случаи на несъответствия, включително по отношение на бюджета и отчетността и/или докладване относно ефективността на вътрешния контрол.

Следните елементи следва да бъдат изследвани, между другото:

- признаване на разходите и разноските на стопанските звена в съответните отчетни периоди,

- управление на покупките и счетоводно признаване на подобренията или дълготрайните активи (това включва модернизации и ремонт на дълготрайни активи);
- създаване на обезценени материални запаси и вземания;
- правила за определяне и изчисляване на амортизацията на дълготрайни активи;
- създаване на резерви в балансовия отчет;
- счетоводно признаване на закупуване на лизингови услуги, и
- счетоводно отчитане на загуби.

По отношение на приходи (доходи) от продажби, трябва да се обърне внимание на следните процедури за избор на купувачи в случай на продажба на активи:

- начин на съхранение на записите на продажбите, особено във връзка с ускорено фактуриране;
- отлагане на продажбата на стоки като се прилага метод за укриване на данъци наречен „round robin” (включително и изнудване за данъци върху стоки и услуги в търговската пазарна система) ;
- счетоводно отчитане на „фиктивна” продажба;
- възможен конфликт на интереси, и
- разрешаване на неоправдани резерви.

Такива действия ще позволят, или поне ще помогнат, да се установи дали е налице корупция в тази област и дали има съмнения за пране на пари.

Примерите за пропуски в планирането на контролите включват:

- незадоволително планиране на вътрешния контрол върху подготовката на финансовите отчети, които се одитират;
- незадоволително планиране на вътрешния контрол върху съществени сметки или процеси;
- незадоволително документиране на елементите на вътрешния контрол;
- отсъствие или незадоволително разделение на задълженията по отношение на значима сметка или процес;
- отсъствие или незадоволителни контроли по отношение на

опазване на активите;

- незадоволителен дизайн на ИТ системата (общи контроли и контроли върху приложенията, които пречат на информационната система да предоставя цялостна и точна информация, която съответства на целите на докладването и настоящите потребности);
- неизвършено равняване на значими сметки;
- ръководството пренебрегва контрола;
- невярно представяне от страна на персонала на клиента пред одитора (може да бъде показател за измама).

Неправомерно пристрастие или отсъствие на обективност у лицата, носещи отговорност за счетоводните решения, напр. последователно подценяване на разходи или надценяване на отчисления.

» **4.4.6 НЕПРИЛАГАНЕ НА ПРИНЦИПА ЗА ДОКУМЕНТИРАНЕ И ДОКЛАДВАНЕ**

Документите се считат непълни, когато решенията се основават на непълни или неверни предложения, направени от определени лица. Възможно е изискванията по отношение на документирането и докладването да се разглеждат като ненужна проява на бюрокрация, но фактически документирането и докладването често представляват най-сигурната гаранция за прозрачност в административните процедури или в сделките с публична собственост. Необходимо е да има установени изисквания за правилно документиране и докладване на всички дейности на публичните организации, свързани с публична собственост. В тази област, ВОИ следва да се концентрират върху изпълнението на задълженията за докладване от страна на одитирания обект.

» **4.4.7 ПРЕКОМЕРНО ИЗПОЛЗВАНЕ НА ПОДИЗПЪЛНИТЕЛИ И ПОСРЕДНИЦИ**

За прекомерно ползване на подизпълнители и посредници говорим, когато дадена публична организация ангажира външни консултанти и експерти за изпълнение на основни задължения на тази организация, на по-висока цена отколкото е стойността на тези дейности, когато организацията ги извършва сама, което евентуално създава възможност за постигане на частни облаги.

ВОИ следва да оценят дали става дума за прекомерна зависимост на публичната администрация от външни фирми, дали външните организации не изпълняват задачи, които организацията би могла да изпълни сама и дали подобна система не води до прекомерно влияние

върху ръководството на организацията.

ВОИ следва да се съсредоточат върху наличието на ръководни принципи за наемане на външни и други консултанти, като тези принципи следва да се основат на прозрачност, пропорционалност и ясно определени приоритети.

» **4.4.8 НАСЪРЧАВАНЕ НА ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ ЧРЕЗ ОТДЕЛНИ ДЛЪЖНОСТНИ ЛИЦА**

ВОИ следва да насърчават доброто управление чрез отделни длъжностни лица. Поведението и действията на тези лица, така както ги усеща персоналът на всички нива, могат да допринесат за ефективното, ефикасно и етично постигане на целите на организацията. Начинът по който ръководителите и висшите служители управляват дадена публична организация играе решаваща роля за определяне на ефективността на тази публична организация в насърчаването на поведение, което подкрепя доброто управление на организацията като цяло.

Необходимо е всяко длъжностно лице да разбира законодателството и стандартите за изпълнение, които се отнасят до упражняване на задълженията му. Всяко длъжностно лице трябва да е наясно как собствения му принос засилва доброто управление и в крайна сметка постигането на институционалните цели.

Организациите следва да ангажират персонала и ръководството в разработването, оценката, мониторинга и получаването на следните ключови документи и ефективното им изпълнение:

- ясно изложение на ценностите, практиките и поведението, очаквани от служителите на организацията,
- ясно изложение на политиката на организацията относно човешките ресурси, включително правата и задълженията на лицата, определени за ръководители и

по-нисшестоящите в йерархията служители,

- кратка, актуална и последователна информация относно управлението на организацията, включително приложимата законодателна и политическа рамка, управителните съвети и комитети, техните основни документи, членовете им и взаимоотношенията им с други органи за управление, одит и контрол на измамите и защита на лицата, които подават сигнали,
- ясно изложение на корпоративните цели на организацията, основните показатели на изпълнението и плановете за дейността, и

- подхода на организацията към управлението на риска, в това число методология, обхват и параметри на прегледа.

Ръководителите на публичните организации следва да предоставят:

- ясен набор от персонални задължения, делегирани права и цели на изпълнението, свързани с корпоративните стратегии на организацията и плановете за дейността,
- регулярна информация относно обсъжданията и решенията на основните управителни съвети или комитети на организацията,
- редовни доклади относно изпълнението, постигнато от организацията спрямо основните показатели и/или други цели, заедно с анализ, който да помогне на организацията да извлече поуки на базата на опита,
- насърчаване на всички нива за принос към доброто управление, включително личен пример за управление от страна на висшето ръководство, и
- система за класиране/рейтинг на държавните агенции въз основа на изпълнението, като тази система е обвързана с изпълнението на съответните им правомощия.

ВОИ следва да извършват преглед и оценка на равнището до което дадена организация прилага политиките си за добро управление, както и да оценяват ефективността ѝ в насърчаването на поведение, което е в подкрепа на доброто управление в организацията като цяло.

» **4.4.9 ДРУГИ СПЕЦИФИЧНИ АНТИКОРУПЦИОННИ СЪПКИ ЧРЕЗ НАСЪРЧАВАНЕ НА ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ НА ПУБЛИЧНИ АКТИВИ**

От всяка публична организация се очаква да разработи програма от системни дейности, която елиминира или най-малкото сериозно намалява риска от корупция и пране на пари. Въпросът за противодействието на корупцията и другите видове неправомерни дейности чрез насърчаване на интегритета, прозрачността, отчетността и другите принципи на добро управление на публичните активи следва да бъде предмет на вътрешни обсъждания и обучение.

Слабата ангажираност спрямо проектирането, изпълнението и надзора върху правилното функциониране, поддръжка и документиране на стъпките за борба с корупцията, съобразени с потребностите на организацията, следва да бъдат разгледани от ВОИ като потенциален показател за неправомерни дейности.

ВОИ следва да оценят ефективността при прилагането на санкции спрямо длъжностни лица, участвали в неправомерни дейности, както и тясно да си сътрудничат с други държавни институции, които имат отношение към процеса на насърчаване на доброто управление. При положение, че ефективността на борбата на ВОИ срещу различните видове неправомерни дейности зависи и от действията и на други заинтересовани страни, ВОИ следва да установи тясно сътрудничество с тези институции. Решаващ елемент на подобно сътрудничество е взаимното разбиране на целите и методите на работа на организациите, които действат съвместно. При необходимост, ВОИ следва да имат споразумение с държавните институции (напр. правоохранителните органи), за да се улесни прилагането на ефективна и ефикасна стратегия за насърчаване на принципите за добро управление .

В центъра на концепцията за добро управление стои способността на управителните органи да изпълняват целите на обществото.

Следователно, управителните органи следва да:

1. действат в интерес на обществото като цяло, а не в интерес на политиките, управляващи в момента,
2. гарантират дългосрочните последици от изпълнението на своята политика,
3. избягват свръх регулирането,
4. създадат подходяща структура на стимулите за пазарните оператори, и
5. бъдат устойчиви на лобиране и други видове натиск от страна на групи с определени интереси.

Доброто управление означава прилагане на такива институционални решения, които намаляват нередностите във функционирането на пазара (неефективност на пазара), като от друга страна ограничават недостатъците на държавата (неефективност на правителството).

Публичните организации са изправени пред широка гама от стратегически, оперативни и финансови рискове, както от вътрешни, така и от външни фактори, които могат да им попречат да постигнат целите си. Управлението на риска представлява планиран и систематичен подход към идентифициране, оценка и реагиране на рискове и създава увереност, че реакцията е ефективна.

Рисковете възникват поради несигурност относно бъдещето. Излагането на риск може да е свързано с вероятността от икономическа, финансова или социална загуба или печалба, физическо увреждане или нараняване, или забавяне. То може да бъде причинено и от промяна във взаимоотношенията между страните, които участват в доставките, собствеността, експлоатацията или поддръжката на активи за публични или частни цели.

Процесите по управление на риска се проектират така че да помогнат

на планировчиците и ръководителите да идентифицират значимите рискове и да разработят мерки за справянето

с тях и последствията от тях. Това води до по-ефективни и ефикасни решения,

по-голяма сигурност относно резултатите и по-малко излагане на рискове.

ВОИ следва да правят преглед и да насърчават управлението на риска в одитираните обекти. По-конкретно, ВОИ следва да проверяват дали обектите гледат напред, когато идентифицират потенциалните рискове, които биха могли да повлияят върху дейността на организацията, както и дали организациите се стремят да поддържат до приемливо равнище въздействието от осъществяването на тези рискове, за да си гарантират, че ще постигнат целите си. Управлението на риска помага на ръководството да вземе подходящите решения в несигурна среда като разбере, оцени и подреди по важност естеството на рисковете и въздействието им в контекста на целите на организацията. Това гарантира също, че ръководството предприема стъпки, за смекчаване на евентуалните негативни последствия. Управлението на риска разглежда бъдещото въздействие на нежелани фактори и прогнозира потенциални заплахи за физическите и човешки активи във връзка с постигането на целите на организацията. Резултат от процеса на управление на риска е оценката на ефективността на приложените мерки за контрол и задоволителността на тези контроли спрямо разходите, направени за тях.

Системата за управление на риска следва да разглежда цялата гама от дейности и отговорности на организацията и постоянно да проверява дали са налице различни добри управленски практики, в това число:

- стратегии и политики се прилагат във всички подходящи части на организацията,
- стратегиите и политиките са добре разработени и редовно са предмет на преглед,
- висококачествени услуги се извършват ефективно и ефикасно,
- изпълнението се следи редовно и стриктно, като се прилагат ефективни мерки за справяне със слабото изпълнение,
- законите и нормативната уредба се спазват,
- информацията, използвана от организацията е подходяща, точна, пълна, навременна и надеждна,

- финансовите отчети и другата информация, която публикува организацията, е точна и надеждна,
- финансовите и човешки ресурси се управляват ефективно и ефикасно и се опазват.

Съотношението разходи-ползи на контролите за справяне с идентифицираните рискове е присъщ елемент на управлението на риска.

Планирането на управлението на риска се извършва на етапа на планиране на начинанието/проекта и цели основно да се изгради съгласувана стратегия и методология за действие срещу възникващи заплахи.

В процеса на оценка на риска, ръководството следва да се съсредоточи върху следните елементи:

- идентифициране на риска, което се основава на натрупаните знания и опит, както и на резултати от експертен анализ,
- анализ на въздействието на потенциалните рискове върху постигането на целите на проектите,
- качествен и/или количествен анализ на рисковете, за да се определи вероятността от поява на рискове и потенциалния им ефект,
- планиране на реакцията на идентифицираните рискове и предприемане на подходящи действия, и
- мониторинг и контрол на рисковете.

Системата за управление на риска също е в подкрепа на годишния отчет от вътрешния контрол, който множество публични организации трябва да изготвят. Подходящата реакция на рисковете включва прилагане на вътрешните контроли, застраховка срещу риск, преустановяване на рисковата дейността, внасяне на изменения в рисковата дейност, споделяне на риска, или, при определени обстоятелства, приемане на риска.

ПРИЛОЖЕНИЕ: БИБЛИОГРАФСКА СПРАВКА

Настоящото ръководство е резултат на съвместните усилия на членовете на РГБКПП, като за целта са използвани следните международни конвенции, закони, регламенти и добри практики, без да се дублират кодексите и ръководствата, които вече съществуват и които са приложими към определени специфични видове организации:

- Конвенция на ООН срещу корупцията, Организация на обединените нации, Ню Йорк 2004:

- Ръководство за прилагане на Конвенцията на ООН срещу корупцията във връзка със законодателството.
- Техническо ръководство към Конвенция на ООН срещу корупцията.
- Ръководство с материали за укрепване на интегритета и капацитета на съдебната система.
- Механизми за преглед на изпълнението на Конвенция на ООН срещу корупцията – основни документи.

- Рамка на ИНТОСАЙ за професионални становища (РИПС), включваща:

- ИНТОСАЙ П-1: Декларация от Лима.
- ИНТОСАЙ П-10: Декларация от Мексико относно независимостта на ВОИ.
- ИНТОСАЙ П-12: Принципи за прозрачност и отчетност.
- ИНТОСАЙ П-20: Принципи за прозрачност и отчетност.
- МСВОИ 130: Етичен кодекс.
- МСВОИ 2240: Отговорности на одитора относно измами при одита на финансови отчети.
- МСВОИ 2250: Съобразяване със законите и нормативни разпоредби при одит на финансови отчети.
- МСВОИ 2265: Комуникация относно недостатъци във вътрешния контрол с лицата, натоварени с управлението.
- МСВОИ 2610: Ползване на работата на вътрешни одитори.

- Указание 9040: Добри практики, свързани с прозрачността на ВОИ.
- Международни счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПП), разработени от Съвета за Международни счетоводни стандарти в публичния сектор към Международната федерация на счетоводителите (IPSASB), по-конкретно:
 - МССПП 1: Представяне на финансови отчети.
 - МССПП 2: Отчети на паричните потоци.
 - МССПП 3: Счетоводни политики, промени в счетоводните прогнозни стойности и грешки.
 - МССПП 24: Представяне на бюджетна информация във финансовите отчети.
- Ръководство на Института на вътрешните одитори относно измамите.
- Наръчник за самооценка на интегритета за Върховни одитни институции, Сметна палата на Нидерландия, 2011.
- Конвенция на ОИСР за борба с подкупването на чуждестранни длъжностни лица при международни бизнес сделки.
- Вътрешният контрол – интегрирана рамка, Комитет на спонсориращите организации на Комисията „Treadway“ (КОСО), май 2013
- Европейско управление. Бяла книга, Комисия на европейските общности, Брюксел 2001.
- Ръководство за по-добри практики в стратегическото и оперативното управление на активи от публични предприятия: Постигане на заложените резултати чрез ефективна и оптимална обща база на активите, Сметна палата на Австралия, септември 2010.
- Контролни листове за ползване при финансови одити и одити на съответствието на обществените поръчки, Контактен комитет на Върховните одитни институции на Европейския съюз.
- Директива 2005/60/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 26 октомври 2005 за предотвратяване на използването на финансовата система за целите на изпирането на пари и финансирането на терористична дейност.

- Четиридесет препоръки на РГФД, Работна група за финансови действия (FATF), 2003.
- Стандарти за добро управление на публичните услуги, Независима комисия за добро управление на публичните услуги, Служба за публично управление, ООД, Сертифициран институт за публични финанси и отчетност, Лондон, Обединено кралство 2004.
- Заключение от работна среща на Вишеградската група: „Ролята на одитора за разкриване и предотвратяване на измама и корупция”, Любляна, Словения 2011.
- Добри практики на ВОИ на Полша .
- Декларация на OLACEFS за принципите на отчетност, представена на XIX Генерална асамблея на OLACEFS в Асунсион, Парагвай, октомври 2009.
- Институт на вътрешните одитори: „Трите линии на защита в ефективното управление на риска и контрола” януари 2013
- Гражданско общество и политика, Преглед на публичната администрация № 5, Американска асоциация на публичната администрация 2005;
- Доброволски З., Насърчаване на сигурността и стабилността чрез доброто управление. Дейността на Върховната одитна институция на Полша като пример на междуведомствено сътрудничество в борбата с корупцията, прането на пари и други неправомерни действия, 20-ти форум на ОССЕ за икономика и околна среда, Организация за сигурност и сътрудничество в Европа, Прага 2012.
 - Кожуч Б., Доброволски З. (редакция), Изграждане на обществено доверие. Организационна гледна точка, Петер Ланг ООД, Франкфурт на Мейн 2015.