



**СТОПАНСКА АКАДЕМИЯ „Д. А. ЦЕНОВ“ – Свищов**  
**Факултет „Стопанска отчетност“**  
**Катедра „Контрол и анализ на стопанската дейност“**

**До**

**Председателя на научното жури  
за присъждане на образователна и научна степен „доктор“ по докторска програма „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (контрол)“**

**РЕЦЕНЗИЯ**

**за присъждане на образователна и научна степен „доктор“, професионално направление 3.8 „Икономика“, научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност“ (контрол)**

**От член на научно жури:**

Доц. д-р Силвия Димитрова Костова, преподавател в Стопанска Академия „Д. А. Ценов“ – Свищов, факултет „Стопанска отчетност“, катедра „Контрол и анализ на стопанската дейност“, научна специалност: „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (контрол)“ .

**Относно:** дисертационен труд за присъждане на образователна и научна степен „доктор“ по докторска програма „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (контрол)“ на докторант Стефан Александров Белчев, D020114113.

**Основание** за представяне на рецензията: участие в състава на научното жури по защита на дисертационен труд съгласно Заповед № 1289 от 20.12.2017 г. на Ректора на СА „Д. А. Ценов“.

**Автор на дисертационния труд:** Стефан Александров Белчев

**Научен ръководител:** доц. д-р Крум Петков Крумов

**Тема на дисертационния труд:** „*Проблеми и перспективи в развитието на вътрешния одит в публичния сектор*“.

Дисертантът се е обучавал по докторска програма „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанска дейност (Контрол)“ към катедра „Контрол и анализ на стопанска дейност“, факултет „Стопанска отчетност“ на СА „Д. А. Ценов“, съгласно Заповед на Ректора на СА „Д. А. Ценов“ № 14/08.01.2014 г.

Обучението е осъществено в задочна форма, финансирано от държавата, извършено от катедра „Контрол и анализ на стопанска дейност“ при СА „Д. А. Ценов“, предвидено в Заповедта за периода от 07.01.2014 г. до 06.01.2018 г.

## **1. Обща характеристика на представения за рецензиране дисертационен труд**

Дисертационният труд се състои от увод, четири глави, заключение, списък на използвана литература и приложения. Дисертацията е с общ обем от 212 страници, от които 192 страници изложение. Използваните литературни и нормативни източници са 169 броя, от които: на български език 18 броя, на английски език 133 броя, нормативни актове 18 броя. В изложението се съдържат 32 фигури и 5 таблици.

Авторът аргументирано защитава поставената теза и формулираните задачи за изпълнение на изследователската цел. Направена е обосновка на изведените, от докторанта, проблеми при вътрешния одит в публичния сектор.

Авторът е идентифицирал и изследвал в необходимата задълбоченост проблемите, които ограничават вътрешния одит да постигне напълно своето предназначение. Базирайки се на направеното изследване са очертани и възможностите за подобряване ефективността на вътрешния одит в публичния сектор. Във връзка с това, на дискусия в изследването се поставят на следните **основни аспекти**:

- изследвана е основната нормативна уредба, регламентираща дейността по вътрешен одит в публичния сектор на Република България;
- разгледани са основните професионални отношения в релацията клиент – одитор;
- аргументирано са отразени различията между очакванията на основните заинтересовани страни от вътрешния одит в публичния сектор;

- проучени, анализирани и оценени са перспективите за развитие на вътрешния одит и нивото на квалификация, което се очаква от лицата, които го осъществяват в публичния сектор;
- изследвани са и зависимостите между компетентностите и индивидуалните характеристики на вътрешните одитори.

По този начин докторантът **следва поставената цел**, с оглед да се предложи обоснована система от ключови индикатори за оценка ефективността на дейността по вътрешен одит в публичния сектор.

*Аргументирано е обоснована актуалността* на темата като е обвързана с конкуренцията и динамично развиващата се икономическа среда, които налагат необходимостта да се идентифицират своевременно рисковите фактори в бизнеса на всяко дружество или организация от публичния сектор, да се създават устойчиви вътрешни контроли и да се гарантира управлението на риска.

Изложението позволява да се докаже поставената **теза**, че от създаването си вътрешният одит се подценява като управленски инструмент. Докторантът доказва наличието на редица възможности за повишаване на неговата ефективност и роля в управлението на публичния сектор. Вниманието се насочва към предложения за усъвършенстването на вътрешния одит чрез подобряване на организацията, промяна в разбирането за неговото значение и нарастване на компетентността на одиторите.

## **2. Преценка на форма и съдържание на дисертационния труд**

Целта на изследването е ясно дефинирана, логически обоснована и е поставена съобразно изложената теза. **Задачите** следват съдържателната структура на дисертацията и подпомагат за изпълнението на поставената цел.

**Основната теза** на изследването е, че от момента, когато у нас започва прилагането на вътрешен одит в публичния сектор тази функция е подценявана като управленски инструмент. От това произтичат множество възможности за нарастване на ефективността му и в резултат от тях да се утвърждава неговата роля в управлението на публичния сектор.

**Обект** на дисертационния труд е оценката на състоянието на вътрешния одит, осъществяван в бюджетните организации на Република България. Изследването се основава на очакванията на ръководители и други заинтересовани лица към резултатите от извършвания вътрешен одит.

**Предмет** на изследване в дисертацията са важните индикатори за ефективността на вътрешния одит в публичния сектор. Вниманието се насочва към изясняване квалификационната характеристика на вътрешните одитори и преките им ръководители и подходите, свързани с повишаване на техните знания и мотивация за работа.

За постигане на поставената цел са осъществени две анкетни проучвания сред действащи вътрешни одитори и ръководители на звена за вътрешен одит. За нуждите на проучването са използвани предимно методите на анализа – научен, историко-логически, сравнителен, статистически. Разработката се основава на сравнението, взаимосвързаното изучаване на елементи и процеси и моделиране. Приложени са интердисциплинарният, нормативният, системният и комплексният подход.

**Първа глава** на дисертацията е базирана на историческия подход като е направен преглед на развитието на вътрешния одит в световен мащаб и у нас. Разгледана е същностната характеристика на вътрешния одит в публичния сектор. Проучена е нормативната уредба на вътрешния одит в публичния сектор на Република България от началото на неговото прилагане до настоящия момент. Очертани са условията, от които зависи качественото изпълнение на дейността на вътрешните одитори.

**Втора глава** на дисертацията обхваща проблемите, които възникват по отношение на ефективното функциониране на вътрешния одит. Обосновава се, че един от тях е недостатъчното разбиране на ръководителите за ползите, които могат да получат от вътрешния одит. Вторият проблем е свързан с връзката между вътрешния одит и останалите елементи на вътрешния контрол в бюджетните организации. Третият проблем е насочен към връзката между вътрешния одит и управлението. Четвъртият проблем обхваща трудностите по отношение на прилагането на вътрешния одит в общините.

В трета глава на дисертацията са анализирани резултатите от емпиричното проучване, което е извършено от докторанта. Изводите, направени от докторанта, позволяват да се установи реалното разбиране на заинтересованите лица за вътрешния одит в кредитните институции. Основно проблемите са свързани с професионализма на вътрешните одитори, ефективността от тяхната дейност и средата, в която те действат.

В четвърта глава са очертани перспективите пред развитието на вътрешния одит в публичния сектор. Обоснована е потребността от развитие

на сътрудничеството и избягване на съперничеството между различните контролни органи. Посочена е необходимостта от утвърждаване на рисков модела на управление. За да могат да отговорят на непрекъснато променящи се условия на вътрешните одитори трябва перманентно да повишават квалификацията си.

В съдържателен аспект е изследвано състоянието на вътрешния одит в публичния сектор, като в резултат аргументирано са изложени предложения за избора на критерии за неговата оценка и повишаване на ефективността му. Солучливо е направен подбор и анализ на практическия материал. Множеството приложения, графики и таблици позволяват да се онагледи авторовата теза и да се подчертава значимостта на изследваната проблематика.

Дисертационния труд е в **достатъчен обем** за научно изследване като се осигурява изчерпателност и завършеност на поставените, за дискутиране, проблеми.

Докторантът обогатява инструментариума за анализ и оценка на вътрешния одит и оценката на рисковете като е проучил зависимостите между компетентностите и индивидуалните характеристики на вътрешните одитори. В процеса на изследването водеща роля има анализът на резултатите от проведеното проучване сред две групи анкетирани лица. Приложената методология дава възможност от една страна да се изследва степента и посоката на взаимозависимост между елементите в системата за вътрешен одит, а от друга – да се установи кумулативното влияние на елементите върху цялата система.

Представеният дисертационен труд е балансиран в структурно отношение, като акцентът е поставен на трета и четвърта глава. В изложението авторът е дискутирал състоянието на вътрешния одит към момента на изследването, насочил е внимание към взаимовръзката между управлението, вътрешния контрол и вътрешния одит, извел е проблемите при вътрешния одит, на база анализ на средата, и е предложил мерки за усъвършенстване и оптимизиране.

Авторефератът представя точно и ясно съдържанието на дисертационния труд и резултатите от изследването, приносните моменти, степента на новост и практическа значимост на резултатите от изследването.

### **3. Оценка на получените научни приноси и научно-приложни резултати**

Приемам позицията на автора за наличие на приноси в дисертационния труд. В представената разработка могат да се откроят **следните приносни моменти:**

**На първо място**, аргументира се становището, че Министерството на финансите не прилага цялостен пакет от инструменти, касаещи функцията по вътрешен одит. Акцентът се поставя преди всичко на селективния подбор, който включва предимно набор от норми, указания, наредби, обучения, което не е достатъчно за осъществяване на процеса на конвергирале. В тази връзка се обръща внимание и на взаимовръзката между контрола и формата на управление. Изследва се приложението на алтернативните модели на реформите в страните от континентална Европа, които най-общо се характеризират като два варианта на неовеберианска реформа. При първия вариант се акцентира на модернизацията чрез разширяване на гражданското участие и легитимността на управлението, характерен за страните от континентална Европа. При втория вариант се акцентира на професионализацията на администрацията, изграждането на модерни и гъвкави системи за бюджетиране и оперативен мениджмънт, и осъвременяване на административното право. Представено е конкретно виждане относно връзката между вътрешните одитори и ръководството. Очертано е нейното значение за успешното управление на публичните средства и дейности.

**Второ**, изведена е слабост на вътрешния одит, свързана с пропуски при планирането, документирането и оценката на риска. За да се осъществи систематичния и дисциплинирания подход, съществена част трябва да заеме рисково-базираното планиране. Конкретната оценка на риска следва се изготвя при всеки ангажимент, за да се определят насоките на действие, обхвата на одиторските процедури, размера на извадките и нивото на същественост. Изведената са ключовите характеристики на актуалния модел за вътрешен одит в организацията от публичния сектор и е проследено неговото развитие у нас. Обоснована е неговата значимост от гледна точка на ефективното функциониране на всяка една организация в публичния сектор.

**Трето**, поради сложността и обхвата на изпълняваните операции и големината на обектите се обосновава становището, че вътрешният одит е

екипна дейност, която не може да се осъществява от отделни лица. На база на анкетното проучване, с оглед усъвършенстване на процесите, се аргументират предложения за разработване и прилагане на стандартизириани работни документи при различните одитни ангажименти, обвързаност на екипната дейност на одиторите и осъществяване на ефективен контрол върху качеството. Предложена е оригинална система от общи и специфични критерии за оценка на дейността по вътрешен одит в публичния сектор. Системата от оценъчни критерии е извън рамките, очертани с Международните стандарти по добри практики във вътрешния одит.

**Четвърто**, въз основа на изследването са изведени аргументи за обосновка на становището, че вътрешния одит допринася за добавянето на стойност като одиторите са длъжни да оценяват възможността за наличие на измами и да изразят становище как организацията управлява риска от измами. Посочено е, че в тази си роля те по-ефективно ще защитават интересите на данъкоплатците. Формулирани са и са анализирани реалните проблеми във функционирането на вътрешния одит в публичния сектор на Република България. Обосновани са възможности за усъвършенстването му и са отправени конкретни препоръки за неговото развитие.

Изследването и резултатите от проучването са апробирани в пет броя публикации. Публикациите отразяват съществени аспекти от дисертацията и са позволяват на научната и друга общественост да се запознае с основните идеи от разработената дисертация.

#### *4. Критични бележки, препоръки и въпроси към докторанта*

Към докторантът могат да се отправят следните критични бележки:

- Разглежданите въпроси и проблеми имат преди всичко организационен характер като не се отделя достатъчно внимание на методическите аспекти на вътрешния одит в публичния сектор.
- Авторът може допълнително да публикува на оригиналните авторови тези и резултати от проведените изследвания.

Към докторанта се отправя **следния въпрос**:

1. Има ли потенциал да се приложи на практика предложената система от общи и специфични критерии за оценка на дейността по вътрешен одит в публичния сектор?

## *5. Заключение*

Кандидатът демонстрира способности за самостоятелни научни изследвания. Аргументираните изводи демонстрират уменията на докторанта за професионално и целенасочено прилагане на теоретичните знания в практиката. Това предоставя възможност за усъвършенстване теорията и практиката на контрола

Направената количествена и качествена оценка на дисертационния труд на тема „Проблеми и перспективи в развитието на вътрешния одит в публичния сектор“ ми дава основание да гласувам положително и с убеденост да предложа на членове на научното жури да подкрепят присъждането на образователната и научна степен „доктор“ на Стефан Александров Белчев, докторант в професионално направление 3.8 „Икономика“, научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанска дейност“ (контрол).

Свищов,  
13.02.2018 г.

Рецензент:   
(доц. д-р Силвия Костова)