



## РЕЦЕНЗИЯ

*От:* проф. д-р Румяна Савова Пожаревска, катедра „Счетоводство и анализ“, Финансово-счетоводен факултет, УНСС.

*Научна специалност:* „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност“.

*Относно:* дисертационен труд за присъждане на образователна и научна степен **„доктор“** по професионално направление 3.8 Икономика, *научна специалност* „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (счетоводна отчетност и анализ на стопанската дейност)“ в УНСС.

**Основание** за представяне на рецензията: участие в състава на научното жури по защита на дисертационния труд съгласно Заповед № 701/26.03.2020 г. на Зам. ректора по НИД на УНСС проф. д-р Диана Копева.

Автор на дисертационния труд: *Ванина Стоилова Дангърска*

Тема на дисертационния труд: *Практико приложни аспекти на различията в съвременните счетоводни системи на Италия и България*

Рецензията е изготвена въз основа на представените от докторанта документи: дисертационен труд, автореферат със справка за приносите, декларация за оригиналност и автентичност, публикации по темата на дисертацията. Представените документи съответстват на изискванията на ЗРАСРБ, на ППЗРАСРБ и на Правилника за учебната дейност на УНСС. Изготвянето и предоставянето на рецензията е осъществено по реда и според изискванията на ЗРАСРБ, на ППЗРАСРБ и на Правилника за учебната дейност на УНСС. Процедурата по защитата е коректно спазена.

### **1. Информация за дисертанта**

Дисертантът се е обучавал по докторска програма към *катедра „Счетоводство и анализ“*, *Финансово-счетоводен факултет* на УНСС по *научна специалност* „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (счетоводна отчетност и анализ на стопанската дейност)“, съгласно Заповед на Зам.-ректора по НИД на УНСС № 1190 / 30.05.2013 г. За периода 11.04.2013 г. до 10.04.2020 г. на дисертанта са разрешени две прекъсвания по една година (Заповед № 1319/21.06.2016 г. и Заповед № 1640/14.07.2017 г.) и едно удължаване на срока (Заповед № 1003/16.04.2019 г.). Обучението е осъществено в *задочна* форма. Докторант Дангърска е отчислена с право на защита на дисертационния труд съгласно Заповед № 846/10.04.2020 г. на Ректора на УНСС проф. д-р Д. Димитров.

Докторант Дангърска е завършила с отличен успех средно образование през 2003 г. с диплома от Италианския лицей, София. Бакалавърската ѝ степен е от Университета на гр. Болоня (Alma Mater Studiorum Universita di Bologna), Римини, Италия, специалност „Бизнес икономика и администрация“ (Economia e Amministrazione delle Imprese). Магистърската ѝ степен е също от Университета на гр. Болоня (Alma Mater Studiorum

Universita di Bologna), Римини, Италия със специалност “Администрация и одит на предприятията“ (Amministrazione e Revisione Aziendale).

Дисертант Ванина Дангърска има впечатляваща биография като експерт, приложен специалист и преподавател през периода на обучението си като задочен докторант в катедра „Счетоводство и анализ“ на УНСС. Тя активно участва в разработването на националните счетоводни стандарти на Република Сан Марино и тези на Република Италия. От 2008 г. докторантът работи като бизнес консултант и като сътрудник в Бизнес консултантска фирма Capodaglio e Associati, Болоня, Италия. Сътрудник одитор е от 2019 г. в Одиторско предприятие Syntagma Auditing Srl, Болоня, Италия. Член е на Комисията за счетоводните стандарти ("Commissione dei Principi Contabili") и на Института на дипломираните експерт счетоводители на Република Сан Марино (Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di San Marino) от 2011 г. Комисията изготвя националните счетоводни стандарти на Република Сан Марино. От 2012 г. е дипломиран експерт счетоводител (dottore commercialista) и одитор в Римини (Италия). Член е на Комисията “Независим финансов одит и счетоводни стандарти“ (Commissione Revisione Legale dei bilanci e Principi contabili) от 2013 г. От същата година е член и на Института на дипломираните експерт счетоводители в гр. Болоня (Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna), Италия. Член е на Комисията за националните счетоводни стандарти (Commissione per lo studio e la statuizione dei principi contabili nazionali) - Национален съвет на дипломираните експерт счетоводители на Италия (Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili), Рим за периода 2015-2016 г. От 2016 г. до настоящия момент дисертантът печели конкурси и сключва годишни договори за преподаване и за подпомагане на студентите в областта на счетоводството в рамките на магистърските специалности на Университета на гр. Болоня (Alma Mater Studiorum Universita di Bologna), факултет в гр. Римини, Италия.

По време на обучението дисертантът, с необходимата академична ангажираност, коректност и отговорност, последователно и успешно изпълняваше всички основни дейности по индивидуалния план на докторска програма. Задължителните изпити от докторантския минимум са положени с високи оценки. Докторантът е получавал положителна атестация през целия период на своето обучение в ОНС „доктор“.

## **2. Обща характеристика на представения дисертационен труд**

Дисертационният труд е с обем от 230 стандартни страници (с включени 7 бр. таблици и 7 бр. схеми) и четири броя приложения. Изложението е структурирано в увод, три глави, заключение и библиографска справка. Обоснована е актуалността на изследваната проблематика. Ограниченията в изследването се свеждат (както авторът много добре е очертал в с.12-19) до съществуването на различия в обхвата на някои базисни за изследването понятия, както и до затруднения в превода на терминологията. Намирам за положително подробното разяснение на автора в *Предварителните бележки*, тъй като от посочените обстоятелства зависи коректния поглед върху научното изследване и дисертационния труд. Основната теза на дисертационния труд е, че „съществуват значителни различия в счетоводните теории, които стоят в основата на счетоводните системи, разпространени в Италия и България, така че, ако не са взети предвид, те затрудняват сравняването на финансовите отчети на предприятия от различни държави, въпреки процеса на хармонизация на европейско равнище, осъществен чрез счетоводните директиви.“ В хода на доказването на изследователската теза са изследвани шест работни

хипотези. Цялостната композиция на дисертацията в съдържателен аспект е логически последователна. Стилът на разработката е издържан в адекватно специализирано и научно ниво. Източниците, включени в библиографската справка, (монографии, учебници, студии, статии, доклади, нормативни актове и др. документи - 120 бр.) са използвани коректно със съответните препратки. Основателно може да се твърди, че авторът е добре запознат с литературата и е извлякъл от нея необходимата информация. Използваните нормативни текстове и счетоводни стандарти са актуални към месец май 2019 г., което е отбелязано от автора на с.11. Дисертационният труд е много добре технически представен. Доколкото е известно на рецензента аналогично научно изследване не е правено в национален план и затова считам, че разработката е навременна и актуална.

**Актуалността на изследваната проблематика** произтича от обстоятелството, че Италия заема второ място от всички икономически партньори на България и необходимостта „да бъдат улеснени съставителите и ползвателите на финансовите отчети, които възнамеряват да сравняват или да консолидират тези, изготвени от предприятия, които базират своето финансово счетоводство на счетоводни системи, които са (поне частично) различни“. Както авторът отбелязва на с. 8 „Броят на италианските предприятия е нараснал с над 300% през последните 10 години, достигайки почти 9.000 компании с италианска собственост, от които над 1.000 с оборот надхвърлящ 200.000 евро. Техният икономически принос е равен на 10% от БВП на България, допринасяйки за създаването на над 50.000 работни места. Присъствието на италиански предприятия на българския пазар засяга както големи групи (между които Дженерали, Миролио, Ригони ди Азиаго, Уникредит-Булбанк), така и малки и средни предприятия, опериращи в различни сфери на икономиката“.

**Целта на дисертацията** (с.10) е да бъде изследвано „до каква степен хармонизирането в областта на счетоводството, постигнато чрез европейските директиви и отчитайки нарастващото влияние на международните счетоводни стандарти, позволява съпоставимостта на финансовите отчети на предприятия, принадлежащи към различни страни на Европейския съюз, в частност Италия и България. За тази цел е необходимо да се проучи как различията в счетоводните системи, приети в двете страни, влияят на тази хармонизация.“ За реализирането на целта са поставени **девет изследователски задачи** (с.10-11), които по мнение на рецензента са коректно детерминирани.

**Познаване на проблематиката.** Задълбоченият преглед на литературните и нормативните източници, които по своята същност се явяват фундамент на изследването, и тяхното коректно вмъкване или позоваване в текста, дават основание да се приеме, че дисертантът притежава солидни теоретични знания по изследваната проблематика. В хода на изложението, при анализите и изводите които прави, е видимо и доброто практическо познаване на спецификата на счетоводните системи в двете страни. По мнение на рецензента, по-надеждно доказателство за научно-приложния характер на изследването и за познаването на проблематиката от участието на докторанта в разработването на националните счетоводни стандарти на Република Сан Марино, на националните счетоводни стандарти на Република Италия, както и на компоненти от италианската счетоводна регулаторна рамка, не би могло да бъде представено.

**Методика на изследването.** В методологията на изследването умело са съчетани разнообразни подходи от различни научни области: исторически подход, метод на индукцията и дедукцията, сравнителен метод, метод на наблюдението, нормативен подход, Конкретната методология е избрана за да могат, по възможно най-коректен, научно-

обоснован и надежен начин, успешно да бъдат реализирани целта и задачите на изследването (увод с. 11)

Цялостната композиция на дисертацията в съдържателен аспект е логически последователна и балансирана. Стилът в дисертацията е издържан в адекватно специализирано и научно ниво. Литературните източници (10 бр. български публикации, 65 бр. чуждестранни публикации, 22 бр. български нормативни и регулаторни документи, 16 бр. италиански нормативни актове и 7 бр. европейски) са използвани коректно със съответните препратки. Основателно може да се твърди, че дисертантът е добре запознат с литературата и е извлякъл от нея необходимата информация.

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

Дисертационното изследване и резултатите от него са представени в три глави, от които първата е с научно-теоретичен характер, а втората и третата – с научно-приложен. Всяка от главите завършва с формулирани изводи от реализираните в нея задачи.

Предметът, обектът, целта и задачите на дисертационния труд (увод, с.9-11) са правилно детерминирани, което е една от предпоставките за успешното реализиране на изследването. **Обект** на научното изследване е „счетоводната система, определена като информационна система със строга методологическа детерминираност, чиито елементи са обединени от една обща познавателна цел.“ **Предмет** на изследването са различията в италианската и българската счетоводна система и тяхното влияние върху изготвянето на финансовите отчети, както от гледна точка на предприятията, така и от гледна точка на националните законодатели и *standard setter*.

**Глава първа** е наименована „Концепцията за счетоводна система“ и е с обем от 56 страници. Основните акценти в нея са: изследване на основните елементи и модели в концепциите за счетоводна система според италианската, англо-американската и българската счетоводни школи; сравнителен анализ между тях; съпоставимост между класическата италианска патримониална система и българската счетоводна система. Представени са основните характеристики и цялостното функциониране на италианската съвременна счетоводна система, която не е много добре позната извън Италия, поради езиковите бариери и спецификата на националните счетоводни традиции. Направен е анализ, който позволява да бъдат по-добре разбрана логиката на актуалната счетоводна система. Видно е добросъвестното проучване на проблематиката.

Изводът, който е направен в резултат на изследването (с.68) е, че „както според италианските, така и според българските учени счетоводството представлява информационна система със строга методологическа детерминираност, чиито елементи са обединени от една обща познавателна цел. В зависимост от познавателната цел италианската доктрина разграничава два вида счетоводни системи: патримониална и финансово-резултатна. Първата поставя акцента върху имуществото на предприятието, втората върху резултата от неговата дейност. От тази гледна точка може да се каже, че разпространената в България счетоводна система принадлежи към първия вид, тъй като нейната познавателна цел е имуществото на предприятието, неговия конкретен състав и измененията, които настъпват в него в резултат на стопанските операции.“ На тази база, в последната точка на първа глава е направен опит да бъде приложена италианския модел на патримониална система към българската счетоводна система, с цел да бъде проверено до каква степен тези две системи са съпоставими. Допускането от дисертантът е че, ако такава съпоставимост съществува, то разликите между патримониалната и финансово-

резултатната система ще бъдат валидни и при сравнителния анализ между българската и италианската счетоводна система. От друга страна, евентуалните различия, приети в единия модел, биха могли да послужат за формулиране на предложения за оптимизиране на другия и обратното. Изводът на дисертантът от сравнителния анализ е, че патримониалната система на Фабио Беста (1845-1922), чрез адаптации, предложени от автора (с.75), е напълно съвместима с българската счетоводна система и че би могло да бъде изграден модерен вариант на патримониалната система на Беста, който да отговаря на определенията и на изискванията, заложиени в международните счетоводни стандарти, както и на съвременните информационни потребности, свързани с изготвянето на финансовите отчети.

***В първа глава са реализирани успешно първите пет изследователски задачи.***

***Глава втора*** е наименована „*Практико-приложни аспекти на счетоводните системи, разпространени в Италия и България*“ и е с обем от 64 страници. В нея е изследвана познавателната цел на италианската и националната счетоводни системи, като база за сравнителния анализ на третирането на конкретни счетоводни обекти в останалата част на изложението. Като резултат са открити различията, които влияят негативно на сравнимостта на ГФО на двете страни. За тези, които са идентифицирани като преодолими са предложени решения, които да подпомогнат сравнимостта. За останалите е доказано, че сравнимостта би била възможна само при предоставяне на допълнителна счетоводна информация. По мнение на докладчика, втора глава е много добре структурира и логически завършена като съдържание и изложение. На преден план изпъква задълбоченото познаване на проблематиката, което проличава и в лекотата на нейното представяне от страна на дисертанта.

***Във втора глава е реализирана успешно шестата изследователска задача.***

***Глава трета*** е наименована „*Нормативна уредба на финансовото отчитане в Италия и България*“ и е с обем от 74 страници. В нея е представено развитието на националната и италианската регулаторна счетоводна рамка, в т.ч. и транспонирането на европейските директиви. Изследвани са целта, методите на оценяване и принципите на изготвяне на основните компоненти на ГФО (за големи, средни, малки и микропредприятия) в двете страни, като база за формулиране на предложения за тяхното оптимизиране и хармонизиране. Направен е сравнителен анализ на структурата и съдържанието на счетоводния баланс, на отчета за приходите и разходите, на отчета за паричния поток и на приложението. Специален акцент е изведен за несъответствията, генерирани от различните счетоводни системи. Направени са предложения за тяхното преодоляване.

***В трета глава са реализирани успешно седма, осма и девета изследователски задачи.***

***В заключението*** са детерминирани приноси с научен и научно-приложен характер.

Намирам за положителни и подпомагачи практиците и теоретиците разработените и представените от дисертанта в приложенията: пример на счетоводни записвания и приключване на сметки съгласно актуалната италианска счетоводна система (приложение №2); списък на разпоредбите в италианския граждански кодекс, отнасящи се до финансовите отчети (приложение №3) и списък на италианските счетоводни стандарти (приложение №4).

С проведеното изследване е постигнато изпълнение на целта и задачите, поставени в дисертационния труд. Във всяка от трите глави последователно, ясно и с разбиране се

дефинират съответните задачи и се представя тяхното решение. Методологията е правилно избрана и е обосновано нейното използване. Целта на разработката е успешно изпълнена. Защитени са тезата и хипотезите на изследването. Реализираните задачи позволяват формулиране на приноси с научен и научно-приложен характер.

Както вече отбелязах в началото на рецензията, научните изследвания по проблематиката в национален план са силно ограничени. ***В този контекст, начинът на проектиране и реализация на научното изследване, анализите и препоръките, в резултат на проучването, разработените и предложени модели, както и изведените приносни моменти са авторова разработка и заслуга.***

#### **4. Оценка на научните и научно-приложни приноси**

В резултат на проведеното научно изследване могат да бъдат формулирани приноси с научен и научно-приложен характер, с които да бъдат оценено правдиво резултатите от проведеното изследване. Приемам формулираните от докторанта приноси в следните аспекти:

##### ***1) приноси с научно-теоретичен характер:***

- обогатяване на националната теория по история на развитието на счетоводните системи с анализ на историческото развитие на италианската счетоводна школа през 20-ти век, която не е много добре позната извън Италия, поради езикова бариера и специфики на италианската счетоводна традиция;
- предложение за разработване на модерен вариант на патримониалната италианска система на Ф. Беста, който да отговаря на определенията и на изискванията заложи в международните счетоводни стандарти, както и на съвременните информационни потребности свързани с изготвянето на финансовите отчети.

##### ***2) приноси с научно-приложен характер:***

- идентифициране на счетоводни регулаторни и методологически проблеми при изготвянето на ГФО от предприятията с италианско участие в България;
- идентифициране на преодолими и непреодолимите различия в резултат на сравнителен анализ между българската и италианската счетоводни системи от нормативна и практико-приложна гледна точка;
- формулиране на аргументирани предложения за преодоляване на различията между двете системи, които хармонизират финансовите отчети и улесняват тяхната съпоставимост;

##### ***3) приноси с практико-приложен характер:***

- подпомагане преодоляването на езиковата бариера и обмяната на опит между български и италиански теоретици и практики благодарение на преводите и поясненията на множество текстове с научен, нормативен и приложен характер;
- улесняване на съставителите и ползвателите на финансовите отчети, които сравняват или консолидират ГФО, изготвени от предприятия, създаващи информация в рамките на двете национални счетоводни системи;
- детерминиране на опции за предприятията с италианско участие в България при съставянето, консолидирането и одита на ГФО на български и италиански предприятия, принадлежащи към група.

#### **5. Оценка на публикациите по дисертацията**

Към дисертационния труд са приложени три самостоятелни публикации и две в съавторство. Публикациите (3 броя научни доклади и 2 научни статии в колективни монографии) съответстват на темата на дисертационния труд, публикувани са в издания с редколегия и/или с рецензенти. Изпълнени са националните и вътрешно университетските изисквания и правила по отношение на публикациите за придобиване на ОНС „доктор”.

## **6. Оценка на автореферата**

Към дисертацията е представен автореферат в обем от 30 стандартни страници. В него дисертантът е представил основната теза, аргументирана и защитена в дисертационния труд. Посочени са целите и задачите на изследването. Резюмирано е съдържанието на разработката. Отразени са направените изводи за всяка от частите. Съдържат се справка за приносите и списък с публикациите по темата на дисертацията, като и декларация за оригиналност и автентичност. Авторефератът може да бъде оценен като коректно структуриран и отразяващ получените резултати от научното изследване.

## **7. Критични бележки, препоръки и въпроси**

Направените по време на защитата в катедрата предложения и бележки по структурата и съдържанието на дисертационния труд и на автореферата са коректно отразени.

Препоръката ми е докторантът да продължи и разшири своите изследвания по проблематиката, както и да публикува монографичен труд, който да представя резултатите от проведеното научно изследване. Считаю, че разработката ще бъде полезна за приложните специалисти, както и за научните работници, изследващи проблемите на теорията и школите в развитието на счетоводната теория.

## **8. Заключение**

*Дисертационният труд на Ванина Стоилова Дангърска, по начин на разработка и по съдържание, съответства на изискванията на ЗРАСРБ и на ППЗРАСРБ за даване на образователната и научна степен „доктор” по научната специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност” (счетоводна отчетност и анализ на стопанската дейност)” в УНСС. Към датата на изготвяне на рецензията не са налични доказателства, установени по законоустановен ред, за плагиатство на дисертационния труд.*

*Съобразно изискванията на чл.10, ал.1 от ЗРАСРБ настоящата рецензия завършва с положителна оценка на дисертационния труд.*

13.05.2020 г. гр. София

Подпис:

проф. д-р Румяна Пожаревска