



## СТ А Н О В И Щ Е

*От:* доц. д-р Миглена Антонова Павлова, Катедра „Финансов контрол“ УНСС, професионално направление 3.8. Икономика, научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (Финансов контрол)”

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

*Автор на дисертационния труд:* Десислава Александрова Янкулова  
*Тема на дисертационния труд:* **МЕТОДОЛОГИЧНИ ПРОБЛЕМИ И НАСОКИ ЗА ПОВИШАВАНЕ НА ЕФЕКТИВНОСТТА НА СМЕТНАТА ПАЛАТА ЧРЕЗ ОДИТ ЗА РЕДОВНОСТ**

*Основание за представяне на становището:* участие в състава на научното жури по защита на дисертационния труд съгласно Заповед №633/16.03.2023 г. на Заместник-ректора на УНСС доц. д-р Михаил Мусов.

### **1. Информация за дисертанта**

Дисертантката се е обучавала по докторска програма към катедра/факултет на УНСС по научна специалност 8. Икономика, научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (Финансов контрол)” съгласно Заповед на Ректора на УНСС № 509/17.03.2016 г. Обучението е осъществено в задочна форма през периода 2016 г. - 2023 г.

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

Дисертационният труд е с общ обем от 302 страници и е структуриран в увод, изложение в три глави, заключение, списък с използвана литература и приложения.

Актуалността на темата е добре обоснована с функционирането на върховни одитни институции във всяка държава и очакванията от тях от обществото. Доказателство за това е и приемането на няколко резолюции на ООН в подкрепа на външния одит в публичния сектор. Високите очаквания от резултатите от управлението в публичния сектор и многообразието на съвременни предизвикателства предпоставят ролята на независима външна професионална оценка на работата на публичните институции. Развитието на инструментариума на одита е отговорът на върховните одитни институции на предизвикателството да осигурят широк обхват на одита в публичния сектор и висока степен на задълбоченост на оценките. Одитът за редовност, като комбиниран одит е подходящ за разрешаване на редица предизвикателства, включително в България.

Обект на изследване е ефективността на одита, осъществяван от Сметна палата.

Предмет на изследването са настоящата организация, методи, техники, процедурите на одитния процес в Сметната палата, резултатите и ползите от него. Както и влиянието върху тях от прилагането на нов модел за одит, чрез съчетаване на два класически вида одит комбинирайки индивидуалните ползи от тях. Очакванията на дисертанта са одита за редовност да добави допълнителна полезност за заинтересованите лица.

Целта на настоящото изследване е да се проучи съществуващата практика и анализират методологичните и практически проблеми на одита, осъществяван от Сметна палата (СП) по отношение на отчетността и законосъобразността на дейността в публичния сектор и да се направи оценка на потенциалните ползи от разработването и въвеждането на нов модел на одит комбиниращ финансов одит и одит за съответствие.

Основни задачи на изследването са:

- да се изследват същността, методите и подходите на одитната дейност на Сметна палата.
- да се дефинират проблемните области при осъществяване на финансов одит и одит за съответствие от Сметна палата;
- да се дефинира ефективността от одита и показатели за ефективност, според заинтересованите лица и върховната одитна институция;
- да се анализират и оценят съществуващи модели и добри практики при прилагането на одит за редовност;
- да се разработи модел за одит за редовност;
- да се оценят възможността за въвеждане на одита за редовност в дейността на Сметната палата и полезността му.

Изследователската теза е, че одита, осъществяван от Сметна палата, би могъл да бъде усъвършенстван и от методологична гледна точка, и по отношение на приносите и ползите за заинтересованите страни. Това може да се осъществи чрез модел за нов комбиниран одит, представляващ съчетание между финансов одит и одит на съответствието - одит за редовност.

Използваната литература включва 74 източника, от които 47 на български език, 26 на английски език и 1 на македонски език. осъществяващи одит за редовност. Всички посочени източници са надлежно реферирани. Значителна полезност за обхващането на научни разработки по темата е постигнато чрез структурирания литературен преглед *Exploring past, present and future trends in public sector auditing research: a literature review* . Публикацията класифицира всички публикации от SCOPUS и Web of Science, по избрани критерии за периода 1991-2020 г., които допълва с традиционен литературен преглед - общо 200 публикации.

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

Дисертантката изпълнява поставените задачи, като използва системно представяне на одитния процес, прилага аналитичния метод по видове одит и сравнителния метод между два традиционни вида одит – финансов и одит за съответствия. Анализирани са световни практики, проведено е достатъчно представително и задълбочено емпирично изследване с количествен и качествен компонент:

- анализ на всички одитни доклади от финансови одити и одити за съответствие на Сметната палата за периода 2019-2021 г.;
- анкета сред ръководителите на одитни дирекции в Сметната палата относно тяхното разбиране за полезността и възможностите за осъществяване на одит за редовност.

Първа глава съдържа преглед на научното знание относно одита, неговите разновидности и характеристики. Описва се външния одит в публичния сектор в България. Главата завършва с дефиниране на проблеми пред външния одит и възможности за тяхното преодоляване. Демонстрира се задълбочено познаване на проблематиката на изследваната област.

Втора глава изследва природата на ефективността на Сметната палата. Дисертантката предлага нейното измерване, като използва утвърдени световни методики за това и ги развива за одита за редовност. Измерването на дейността на Сметната палата е достатъчно широко, за да отрази максимално обективно реалността и да отчете интересите на

заинтересованите лица. Прави добро впечатление, анализът на данни от актуално социологическо проучване от 2022 г. сред гражданите и одитираните организации, които са сред основните заинтересовани лица наред с Народното събрание и предложените на тази основа критерии за ефективност на одитната дейност.

В трета глава е представено авторово изследване и основните резултати от него. На първо място е прегледана прилаганата методология за одит на редовност в други държави. На следващо място е направен максимално пространен анализ на всички одитни доклади на Сметната палата за периода 2019-2021 г. – годишно между 252 и 286 финансови одита и между 29 и 35 одити за съответствие. Анализът доказва, че добавянето на аспекти на финансов одит към одит съответствие и обратното би повишило качеството на одитната дейност и ефекта от нея. Не на последно място, докторантката е направила качествено изследване – интервю с ръководителите на одитни дирекции в Сметната палата, чиито мнения са използвани за формулиране на заключения, включително такива подкрепящи първоначалната теза в дисертацията.

Работата завършва с обобщение и дефиниране на приносите на дисертационния труд.

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

Одобрявам формулираните от Десислава Янкулова научни и научно-приложни приноси на дисертационния ѝ труд:

- ✓ На основата на теоретичното проучване са изяснени задължителните елементи, които описват цялостно даден вид одит. Получено е разбиране за същността им и са надградени съществуващите характеристики на класическите финансов одит и одит за съответствие до специфични цели, предмет, подходи и методи на одит за редовност.
- ✓ След анализ на набора от показатели на Рамката за измерване на изпълнението на ИНТОСАЙ - SAI PMF и социологическо проучване проведено от Сметната палата през 2022 г., е доразвита методология за оценка на ефективността в контекста на одита за редовност, включително с показатели за удовлетвореността на гражданите.
- ✓ Проведеното емпирично изследване на одитните доклади от финансови одити и одити за съответствие, извършени от Сметна палата, за периода 2019-2021 г. през призмата на критериите на одит за редовност доказва тезата, че одита за редовност ще подобри оценката на риска при одита, добави надеждност и уместност към одиторските доказателства, което неминуемо ще

подобри информационната стойност на одитния доклад за потребителите.

- ✓ Развит е авторски модел за извършване на одит за редовност в Сметната палата основан на теоретичните формулировки на одит за редовност, на показателите за ефективност на дейността на Сметната палата и на практическата приложимост на одита за редовност обоснована чрез емпиричното изследване на одитни доклади на Сметната палата за периода 2019-2021 г.

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

Докторантката представя две публикации:

- доклад на тема "Промени в дейността по вътрешен одит през втория програмен период 2014-2020 год. ", във връзка с участие в конференция „Проблеми в теорията и практиката на контрола през втория програмен период 2014-2020 год. “, Равда, 2016 г.;
- доклад на тема: "Някои особености на одита за редовност в публичния сектор", във връзка с участие в международна научна конференция „70 години Финансово-счетоводен факултет на УНСС “, 2022 г.

Публикациите са достатъчни по обем и характер, свидетелстват за постигната публичност и отговарят на наукометричните изисквания. Те са в областта на одита и показват еволюцията на разбирането на автора за одита в публичния сектор и свидетелстват, че дисертационният труд е дело на самата докторантка.

## **6. Оценка на автореферата**

Към дисертационния труд е представен автореферат, който е в обем на 34 страници. Авторефератът отговаря изцяло и представя в синтезирана форма съдържанието на дисертационния труд.

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

Към разработката нямам критични бележки. Препоръката ми е, докторантката да предостави дисертационния труд на Сметната палата на Република България за сведение при анализа относно потенциалното въвеждането на одит за редовност.

## **8. Заключение**

Дисертационният труд с автор Десислава Янкулова е задълбочено изследване по тази актуалната и значима проблематика на одита в публичния сектор, което съдържа значими научно-приложни приноси за теорията и практиката на контрола и одита.

Въз основа на това давам своята положителна оценка на научните изследвания, представени в рецензирания дисертационен труд и автореферат, изразявам своето становище ЗА и предлагам на уважаемите членове на научното жури да гласуват ЗА присъждането на образователната и научна степен „доктор” на Десислава Янкулова по научна специалност „Счетоводна отчетност, контрол и анализ на стопанската дейност (Финансов контрол)”.

18.05.2023 г.  
гр. София

Подпис: .....