

II

(Съобщения)

СЪОБЩЕНИЯ НА ИНСТИТУЦИИТЕ, ОРГАНИТЕ, СЛУЖБИТЕ И АГЕНЦИИТЕ НА
ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ

ЕВРОПЕЙСКА КОМИСИЯ

Известие на Комисията относно документ за прилагането на разпоредбите за извършване на одити
съгласно член 6 от Регламент (ЕС) 2017/625 на Европейския парламент и на Съвета

(2021/C 66/02)

Предговор

В член 6, параграф 1 от Регламент (ЕС) 2017/625 на Европейския парламент и на Съвета ⁽¹⁾, се предвижда, че компетентните органи извършват вътрешни одити или организират извършването на одити от трети лица, чийто обект са самите те, като предприемат подходящи мерки в зависимост от резултатите от тези одити.

Предназначението на настоящия документ с насоки е да подпомага националните компетентни органи в прилагането на гореспоменатите изисквания. Той е разработен от Комисията в сътрудничество с държавите членки и не е правно обвързващ ⁽²⁾. Единствено Съдът на Европейския съюз е компетентен да тълкува авторитетно правото на Съюза.

Съдържание

Страница

1. Цел и обхват	24
2. Правно основание	24
3. Определения	24
4. Основни принципи	25
5. Изпълнение на одитния процес	25
5.1. Систематичен подход	25
5.2. Прозрачност	26
5.3. Независимост	27

⁽¹⁾ Регламент (ЕС) 2017/625 на Европейския парламент и на Съвета от 15 март 2017 г. относно официалния контрол и другите официални дейности, извършвани с цел да се гарантира прилагането на законодателството в областта на храните и фуражите, правилата относно здравеопазването на животните и хуманното отношение към тях, здравето на растенията и продуктите за растителна защита, за изменение на регламенти (ЕО) № 999/2001, (ЕО) № 396/2005, (ЕО) № 1069/2009, (ЕО) № 1107/2009, (ЕО) № 1151/2012, (ЕО) № 652/2014, (ЕО) 2016/429 и (ЕО) 2016/2031 на Европейския парламент и на Съвета, регламенти (ЕО) № 1/2005 и (ЕО) № 1099/2009 на Съвета и директиви 98/58/ЕО, 1999/74/ЕО, 2007/43/ЕО, 2008/119/ЕО и 2008/120/ЕО на Съвета, и за отмяна на регламенти (ЕО) № 854/2004 и (ЕО) № 882/2004 на Европейския парламент и на Съвета, директиви 89/608/ЕО, 89/662/ЕО, 90/425/ЕО, 91/496/ЕО, 96/23/ЕО, 96/93/ЕО и 97/78/ЕО на Съвета и Решение 92/438/ЕО на Съвета (Регламент относно официалния контрол) (ОВ L 95, 7.4.2017 г., стр. 1).

⁽²⁾ Понятието „следва“ в настоящия документ с насоки означава добра практика, а не обвързващо изискване.

5.4. Независима проверка	28
5.5. Главни цели	28
6. Извършване на одит	29
6.1. Планиране и подготовка на одита	29
6.2. Провеждане на одита	29
6.3. Докладване по одита	30
6.4. Последващи действия въз основа на резултатите от одита	31
7. Преглед и разпространение на резултатите от одита	31
8. Други въпроси	31
8.1. Ресурси	31
8.2. Компетентност на одиторите	32

1. Цел и обхват

В документа с насоки се предоставят насоки във връзка с естеството и прилагането на одитни системи от компетентните органи, посочени в член 3, точка 3, букви а) и б) от Регламент (ЕС) 2017/625. Целта на одитните системи е да се провери дали официалният контрол и другите официални дейности ⁽³⁾, уредени с Регламент (ЕС) 2017/625, се прилагат ефективно и са подходящи за постигане на целите на относимото законодателство, включително съответствието с националните планове за контрол.

Настоящият документ с насоки има по-скоро за цел да бъдат описани принципите, произтичащи от Регламент (ЕС) 2017/625, по отношение на създаването на национални одитни системи и извършването на вътрешни одити, отколкото да се определят подробни методи с цел да се улесни прилагането на гореспоменатите принципи в многообразието от системи за контрол и одит на държавите членки. Избраните методи за прилагане на тези принципи могат да варират в зависимост от размера, характера, броя и сложността на компетентните органи, отговарящи за официалния контрол във всяка държава членка.

2. Правно основание

Настоящият документ с насоки има за цел да подпомогне държавите членки при изпълнението на разпоредбите за провеждане на одитите, предвидени в член 6 от Регламент (ЕС) 2017/625, който гласи следното:

Член 6

Одити на компетентните органи

1. С цел да се гарантира, че спазват изискванията на настоящия регламент компетентните органи извършват вътрешни одити или организират извършването на одити от трети лица, чийто обект са самите те, като предприемат подходящи мерки в зависимост от резултатите от тези одити.
2. Одитите, посочени в параграф 1, са обект на независима проверка и се извършват по прозрачен начин.

Делегираните актове и актовете за изпълнение, приети съгласно Регламент (ЕС) 2017/625, макар да не са изрично упоменати в член 6, също са особено важни за осигуряване на спазването на Регламент (ЕС) 2017/625. Ето защо одитите следва да се извършват и за да се гарантира спазването на тези делегирани актове и актове за изпълнение.

3. Определения

За целите на настоящия документ с насоки се прилагат определенията, посочени в член 3 от Регламент (ЕС) 2017/625 и в членове 2 и 3 от Регламент (ЕО) № 178/2002 на Европейския парламент и на Съвета ⁽⁴⁾.

„Одит“ по смисъла на член 3, точка 30 от Регламент (ЕС) 2017/625 означава систематично и независимо проучване, за да се определи дали дадени дейности и свързаните с тях резултати съответстват на планираните мерки и дали тези мерки са ефективно изпълнени и подходящи за постигане на целите.

Други определения, които са от значение за целите на настоящия документ с насоки:

„Одитен орган“ означава органът, който извършва одитния процес. Той може да бъде вътрешно или външно лице.

„Одитна вселена“ означава списък на областите на одита, който е съставен и се води от одитния орган, за да се определят областите за извършване на одит по време на процеса на планиране на одита.

„Одитна система“ означава комбинация от един или повече одитни органа, които извършват одитния процес в рамките на или сред компетентните органи.

⁽³⁾ Съгласно член 1, параграф 5 от Регламент (ЕС) 2017/625 член 6 от същия регламент се прилага и по отношение на другите официални дейности. За целите на настоящия документ с насоки понятието „официален контрол“ включва и „другите официални дейности“.

⁽⁴⁾ Регламент (ЕО) № 178/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 28 януари 2002 г. за установяване на общите принципи и изисквания на законодателството в областта на храните, за създаване на Европейски орган за безопасност на храните и за определяне на процедури относно безопасността на храните (ОВ L 31, 1.2.2002 г., стр. 1).

„Одитен процес“ означава серията от дейности, описани в раздел 5.1. (Систематичен подход) и раздел 6. (Извършване на одит).

„Одитна програма“ означава серия от един или няколко одита, планирани за определен период от време и насочена директно към специфична цел.

„Одитен план“ означава описание на дейностите и мерките за одит.

„Одитен подход“ означава ударението, което се поставя върху одитираните дейности по време на одита (например пряк одит на съответствието, съсредоточен първоначално върху постижения и резултати, за разлика от одит на системите за контрол, съсредоточен първоначално върху системите и контрола).

За специфична одитна терминология може да е от полза да се направи справка в актуалните версии на международни стандарти като ISO 19011, ISO 9000 и Института на вътрешните одитори ⁽³⁾.

4. Основни принципи

Одитните системи следва да обхващат всички дейности по официален контрол и други официални дейности на всички етапи от агрохранителната производствена верига на Съюза, обхванати от Регламент (ЕС) 2017/625, включително дейностите на всички компетентни органи, независимо от начина на тяхната организация или тяхното административно равнище, и на всички участващи агенции или контролни органи. За да се постигне това, когато е необходимо, обхватът на одита/ите следва да се разшири отвъд и през административните граници. Когато в дадена държава членка съществуват няколко одитни системи, следва да бъдат въведени механизми, с които да се гарантира, че с комбинирането им се постига пълно покритие на всички горепосочени дейности.

С цел да се изгради и поддържа доверие в целостта на одитната система, управлението и изпълнението на одитния процес следва да бъдат прозрачни за всички заинтересовани страни. По-специално следва да има пълна прозрачност между одитния орган и одитирания обект (вж. таблицата в раздел 5.2 по-долу). Гарантирането на прозрачност на одитния процес в очите на останалите заинтересовани страни е начин за повишаване на доверието и помага за разпространението на информация, по-специално за споделяне на най-добри практики в рамките на компетентните органи и между тях.

Независимостта следва да се осъществява на организационно и функционално ниво и на ниво одитен процес и одитор. Одитният орган и одитният екип следва да бъдат назначени от висшето ръководство на компетентните органи и да докладват на него. Следва да се представи ясен, документиран мандат, предоставящ адекватни правомощия за извършване на одити. Този мандат следва да включва поне целта, отговорностите, правомощията и отчетността на одитния орган, както и всички останали аспекти, които се считат за необходими за постигане на задоволителна степен на независимост. Одитният орган и одитният екип не следва да участват в управлението или надзора на системите за контрол, които са предмет на одит.

Когато контролните задачи са делегирани и компетентният орган е избрал по-скоро да одитира, отколкото да инспектира органа с делегирани правомощия, договорните задължения на този орган с делегирани правомощия следва да включват приемането на изискванията за одит и условията за това.

Независимата проверка следва да бъде редовен и планиран процес, външен за одитния орган, за да се гарантира, че одитната система е в състояние да дава обективни резултати и че компетентните органи изпълняват задълженията си по член 6, параграф 2 от Регламент (ЕС) 2017/625.

В допълнение към специфичните насоки, определени в този документ, ISO 19011 може да служи като източник за общи насоки.

5. Изпълнение на одитния процес

5.1. Систематичен подход

Одитният процес следва да се управлява по систематичен начин. За тази цел одитният процес следва:

- да бъде резултат от един прозрачен процес на планиране, в който са определени приоритети въз основа на риска в съответствие с отговорностите на компетентния орган съгласно Регламент (ЕС) 2017/625;
- да включва многогодишно стратегическо планиране, което е:
 - основата за набелязване на цели и приоритети;

⁽³⁾ <https://na.theiaa.org/Pages/IIAHome.aspx><https://na.theiaa.org/Pages/IIAHome.aspx>

- отправна точка при вземане на решение кои теми на одит ще бъдат избрани за одит; и
- основа за подробно годишно планиране;
- да води до определяне на одитната вселена чрез стратегическо планиране, при което: субектите, подлежащи на одит, се групират, определят се източниците на информация в помощ на процеса на планиране и се установяват критерии за подбор, които да се използват при избора на тема на одита;
- да води до установяването на одитна програма, в която да бъдат обхванати адекватно всички съответни области на дейност и всички съответни компетентни органи, уредени от Регламент (ЕС) 2017/625, при подходяща честота, основаваща се на риска, за период не по-дълъг от пет години. Одитната програма може да включва информация относно видовете одит, ресурсите, графичите, честотата на прегледите (например веднъж годишно или по-често);
- да бъде подпомаган от документираните процедури и записи, които да осигурят съгласуваност и да демонстрират, че се следва систематичен подход. Такива процедури следва да включват:
 - планиране на одитната програма, основаващо се на риска;
 - изготвяне на одитни констатации, включително установяване на доказателства за съответствие и несъответствие, както е уместно;
 - подготовка, одобряване и разпространение на одиторските доклади;
 - преглед на заключенията от одита с цел идентифициране на системни силни и слаби страни в системата за контрол, да се разпространят най-добрите практики и да се осигури наблюдение на корективните и превантивните действия;
- да бъде подлаган на текущ мониторинг и преглед, за да се гарантира, че целите на програмата за одит са изпълнени, и да се посочат възможностите за подобрене.

Когато в дадена държава членка е предвидена повече от една одитна програма, следва да се предприемат стъпки, за да се гарантира, че такива програми са ефективно координирани, така че да се осигури гладък одитен процес в съответните компетентни органи. Одитната/ните програма/и следва да покрива/ват и всички съответни нива на йерархията при компетентните органи.

5.2. Прозрачност

С цел да се демонстрира прозрачността на одитния процес, документираните процедури следва да включват ясно дефиниран процес на планиране на одита, който включва определянето на цели и критерии на одита, избор на одитен подход и одобрение и механизми за разпространяване на одитния доклад.

Компетентните органи следва да приемат подходящи мерки, за да осигурят прозрачност, като вземат предвид съответните изисквания на националното законодателство и на законодателството на Съюза и други условия, когато това е целесъобразно. За тази цел компетентните органи следва да помислят за окуражаващи практики, които подобряват прозрачността на процеса. Някои примери за такива практики са изброени в таблицата по-долу. Когато вземат решения какви мерки да бъдат приложени, компетентните органи следва да търсят баланс между нуждата от прозрачност и риска да се подкопае способността на одитната система да постигне своите цели. С цел да се оптимизират ползите от прозрачността, тя следва да бъде съчетана с балансирано докладване, при което се комбинират по подходящ начин потвърденото съответствие (положителните констатации) и областите, в които се налага подобрене (отрицателните констатации).

Таблица – Примери за практики, с които се осигурява прозрачност на одитния процес

	Одитиран обект	В рамките на компетентния орган	Извън компетентните органи (в рамките на държавите членки)	Публични и други заинтересовани страни
Достъп до документираните процедури на одитния орган	✓	✓	✓	
Консултации във връзка с планирането на одитната програма	✓	✓	✓	
Публикуване на одитната програма	✓	✓	✓	✓
Представяне на одитния план	✓	✓		

	Одитиран обект	В рамките на компетентния орган	Извън компетентните органи (в рамките на държавите членки)	Публични и други заинтересовани страни
Възможност за коментар по проекта на одитния доклад	✓	✓		
Разпространение на окончателния одитен доклад	✓	✓	✓	
Публикуване на коментари на одитирания обект по проекта на доклад	✓	✓	✓	✓
Публикуване на окончателния одитен доклад	✓	✓	✓	✓
Публикуване на резюмета на окончателните одитни доклади и на годишния доклад	✓	✓	✓	✓
Публикуване на плана за действие на одитирания обект	✓	✓	✓	✓
Публикуване на резултати от проследяване на изпълнението	✓	✓	✓	✓

Забележка: Компетентните органи следва да изберат онези практики (първа колона) и степента, в която те се прилагат (останалите колони), които са подходящи за техните специфични обстоятелства.

5.3. Независимост

Одитните органи не трябва да бъдат подлагани на какъвто и да било търговски, финансов, йерархически, политически или друг натиск, който би могъл да повлияе на тяхната преценка или на резултата от одитния процес. Одитната система, одитният орган и одиторите следва да бъдат независими от одитираната дейност, безпристрастни и да не са в конфликт на интереси.

Пълна независимост е непостижима при много обстоятелства. Изисква се ниво на независимост, което разумен външен наблюдател би счел за достатъчно, за да се гарантира, че одитите се провеждат по справедлив, обективен и непредубеден начин и че одитният орган и неговите одитори не са обект на неправомерно влияние, нито са в конфликт на интереси, което би навредило на одитния процес или на отделните одити.

Одитният орган следва да разполага с достатъчно квалифициран и компетентен персонал, финансиране, инфраструктура и други ресурси, необходими за изпълнението на одитната програма. На одитния орган следва да бъде предоставен достъп до продължаващо професионално развитие и съответни технически експертни познания.

Одитният орган следва да бъде свободен от неправомерно влияние на всички нива на одитния процес. По-специално одобрението на одитната програма и на докладите не следва да се влияе или възпрепятства от одитирания обект. Одитният орган следва да има свободата да развива обхвата и целите на одита и да има достъп до всички помещения и до необходимата информация за постигане на целите на одита.

Следва да се извърши проверка, за да се гарантира, че не съществува конфликт на интереси нито за одитния орган, нито за одитния екип или за който и да е привлечен технически експерт. Членовете на одитния екип следва да се държат обективно, безпристрастно, независимо, без предубеждения, справедливо, с интелектуална честност и почтеност и да декларират евентуалното наличие на конфликт на интереси, когато е уместно. Ротацията на одитори и/или на одитни екипи може да помогне за постигането на тази цел.

Когато техническите експертни познания, които се изискват за одита, са налични само в рамките на компетентния орган, обект на одит, следва да се вземат мерки, за да се гарантира, че одитният екип остава независим. Когато се организират контролни дейности на регионална основа е възможен обмен на технически експерти, за да се гарантира тяхната независимост. Когато трябва да се набавят технически експерти извън одитния орган, следва да се вземат мерки, за да се гарантира, че те са независими и нямат конфликт на интереси, което би компрометирало независимостта на одитния екип.

5.4. Независима проверка

Процесът на независима проверка следва да се извършва от лице (лица) извън състава както на одитния орган, така и на организацията, подложена на вътрешен одит, с достатъчно високо ниво на независимост и експертни познания за извършването на проверка на одитния процес. Когато е създаден орган или комитет с оглед извършването на независима проверка на одитния процес, едно или няколко независими лица следва да бъдат членове на този орган или комитет.

Независимата проверка следва да обхваща целия одитен процес, включително програмиране, планиране и извършване на одити, докладване (включително одобрение на доклади), корективни и последващи действия. Тя следва също така да обхваща различните заплахи за независимостта и механизмите за тяхното управление. Независимата проверка не е одит, но такава проверка може да се извърши и с помощта на одитен подход. Проверката може да варира по обхват, детайлност и интензивност и следва да осигурява:

- обективна оценка на ефективността и независимостта на одитния процес и одитния орган;
- обратна връзка за непрекъснато подобрене;
- увереност на одитния орган, на управлението на компетентните органи и на другите заинтересовани страни, че одитният процес отговаря на целите на член 6 от Регламент (ЕС) 2017/625.

Такава проверка следва да се извършва редовно, но честотата може да варира в зависимост от резултатите от предишна проверка и вътрешния контрол, прилаган от одитния орган.

Компетентните органи следва да гарантират ⁽⁶⁾, че процесът на независима проверка е документиран, включително по отношение на: мандат, роли и отговорности, поверителност, етичен кодекс, права и задължения, изисквания за докладване и разпространение.

Одитният орган следва да предприеме действия за отстраняване на евентуални недостатъци, установени при независимата проверка.

5.5. Главни цели

Целта на одитните системи е да се потвърди спазването от компетентните органи на Регламент (ЕС) 2017/625, както и функционирането на системите за официален контрол. В тази връзка и за да отговаря на изискванията на член 6 от Регламент (ЕС) 2017/625, одитната система следва да обхваща следните три аспекта, посочени в член 3, точка 30 от Регламент (ЕС) 2017/625:

- а) Да се потвърди дали официалният контрол се извършва в съответствие с планираните мерки

Целта е по този начин да се предоставят уверения, че компетентните органи изпълняват общите си задължения ⁽⁷⁾ и че официалният контрол се извършва, както е планиран, и се следват всички инструкции или насоки, дадени на персонала, извършващ такъв контрол.

Потвърждаването дали е изпълнено това изискване до голяма степен може да бъде извършено чрез преглед на документи, но също следва да включва и проверка на място. Одитният екип следва да има добри общи одитни познания и умения, за да се постигне тази цел на одита;

- б) Да се потвърди дали планираните мерки се прилагат ефективно

Ефективността е степента, в която официалният контрол дава (очаквания) ефект / постига определена цел. От една адекватно функционираща система за официален контрол се очаква, чрез планираните в нея мерки, да потвърди спазването на съответните законови изисквания, а когато бъдат установени несъответствия, да предприеме действия за смекчаване или отстраняване на тези несъответствия в рамките на подходящ интервал от време. Освен това чрез нея следва да се упражнява ниво на контрол и изпълнение, които могат да действат възпиращо по отношение на несъответствията и да допринасят за управление на рисковете пред безопасността на храните.

Потвърждението на това изискване следва да включва оценка на качеството, надеждността и последователността на контрола и да включва одитни дейности на място. Одитният екип следва да притежава съответните технически експертни познания, за да се постигне тази цел на одита;

⁽⁶⁾ Очаква се известна степен на гъвкавост, тъй като отговорността за независимата проверка варира в различните държави членки.

⁽⁷⁾ Съгласно член 5 от Регламент (ЕС) 2017/625.

- в) Да се потвърди дали планираните мерки са пригодни за постигане на целите на официалния контрол

Пригодността се отнася до пригодността на структурата и прилагането на системата за контрол за предвидените цели с оглед постигане на желаните резултати, а именно целите на Регламент (ЕС) 2017/625, целите на многогодишните национални планове за контрол на държавите членки (МНПК) или целите на националната политика. Този аспект е от особена важност, когато има индикации, че контролът, извършван в съответствие с планираните мерки, не постига планираните им резултати или цели.

Потвърждението на това изискване следва да включва оценка на официалния контрол, например планиране, честота/интензивност и прилагани методи, като се има предвид структурата и профилът на риска на производствената/ните верига/и и на производствените практики и обем. Следва също така да се разгледат ограниченията, които може да са повлияли на планирането или изпълнението на мерките ⁽⁸⁾.

Одитният екип следва да има значителни познания и разбиране за одита на системите, заедно със съответния технически принос, за да се постигне тази цел на одита.

6. Извършване на одит

6.1. Планиране и подготовка на одита

Одиторът (или одитният екип) следва да планира одита по начин, който да гарантира, че одитът се извършва своевременно по ефикасен и ефективен начин.

С одитния план следва да се осигури техническо и правно разбиране на темата на одита и вероятните одитирани обекти, да се определят целите и обхватът на одита, да се установят критериите за одит, да се открият ключови/рискови области, да се избере одиторският подход и да се преценят ресурсите и времето за извършване на одита.

Критериите на одита следва да включват цели, произтичащи от МНПК, от регламенти (ЕО) № 178/2002 и (ЕС) 2017/625, както и от специфичните изисквания на относимото законодателство на ЕС и на националното законодателство, ако е приложимо.

Щом бъдат определени целите, обхватът и критериите на одита, следва да се уточнят подходът, методологията и техниките на одита. Целта на определяне на одиторския подход е да се гарантира, че целите на одита ще бъдат постигнати и ще се съберат достатъчно на брой подходящи одитни доказателства, за да се направят валидни и надеждни одитни заключения. Одиторът (или одиторският екип) следва да разработи такъв подход, като разчита на професионалната си преценка.

На етапа на планиране на одита одитният екип следва да обмисли какви одитни доказателства следва да се изискват. Планирането на необходимите доказателства и как, кога и къде да бъдат събрани е неразделна част от процеса на планиране на одита. Качеството на събраните доказателства има пряк и съществен ефект върху одитните констатации и заключения.

6.2. Провеждане на одита

Преди началото на одитната дейност одитният екип следва да гарантира, че одитираният обект е напълно информиран за намерението, целите и обхвата на одита и за всички изисквания относно съдействието или помощта, които се очакват от негова страна, например за достъп до помещения, документи или данни преди или по време на одита.

Провеждането на встъпителна среща е подходяща възможност да се осигури размяна на съответната информация между одитния екип и ключови лица от одитирания обект. На тази среща се предоставя възможност да бъдат изяснени целите на одита, гарантира се, че одитният план е ясен, установяват се механизми за работа и се разглеждат нерешени въпроси.

При извършването на одит одитният екип следва да събира, проверява и анализира/оценява одитните доказателства, за да се увери, че са подходящи и достатъчни за постигане на целите на одита, по-специално относно съответствието с планираните мерки, ефективността на изпълнението и пригодността на планираните мерки за постигане на поставените цели. Тези дейности следва да бъдат отразени.

Одитните доказателства следва да се сравнят с критериите и целите на одита, за да може одиторският екип да изготви одитни констатации и да представи убедителни одитни заключения. Само подходящи и достатъчни одитни доказателства могат да подкрепят ефективно одитни констатации, заключения и препоръки (когато е приложимо), които могат да издържат на предизвикателствата и да удовлетворят вътрешния и външния преглед.

⁽⁸⁾ Анализът на първопричината може да бъде важен инструмент за оценка на пригодността.

На заключителната среща одиторският екип представя резултатите от одита, като по време на нея следва да бъде осигурена възможност:

- да се обсъдят предварителните констатации и заключения с ръководството на одитирания обект и да се получи обратна връзка от ръководството по тях;
- одитираният обект да изясни погрешните тълкувания, да обсъди предварителните констатации и заключения и да предостави допълнителна информация или разяснения в подкрепа на своята позиция;
- одитираният обект да изложи своите виждания за провеждането на одита.

Одитният екип може да преразгледа предварителните констатации и заключения въз основа на допълнителен анализ на събраните доказателства или на допълнителни доказателства, които ще бъдат представени.

Съответната обратна информация, предоставена от одитирания обект, следва да бъде отразена и взета под внимание при докладване на одита и с оглед провеждането на бъдещи одити.

6.3. Докладване по одита

Одиторският доклад е много важна част от одита с оглед на следните цели:

- да се предоставят съответните уверения относно функционирането на процесите, предмет на одита;
- да се идентифицират и разпространят добри практики;
- да се идентифицират областите, в които има несъответствия или слабости, и да се запознае одитираният обект с тях с цел предприемане на корективни и/или превантивни действия;
- да се подготви основата за проследяване на действията, предприети от одитирания обект в отговор на препоръките от одита;
- да се осигури възможност за комуникация с по-широк кръг заинтересовани лица, когато е необходимо.

Одиторският доклад следва да бъде обективен, убедителен и навременен.

С оглед на обективността в хода на докладването одитният екип следва да представи съответните доказателства, включително такива, които може да противоречат на неговото мнение или заключение или да не го подкрепят. Следва да се избягва избирателното представяне на доказателства; освен това в доклада не бива да намират място становища на одитния екип, които не са подкрепени от солидни доказателства. Докладването следва да бъде балансирано, а не съсредоточено единствено върху негативните елементи. Докладът следва да съдържа положителни становища, когато се установи, че дейностите на одитирания обект са добре организирани и изпълнени.

Надеждността на убеждаващия одит се утвърждава, като се представят валидни, основани на доказателства констатации, логични заключения и практически, реалистични и уместни препоръки. Докладът следва да бъде логически структуриран и да представя последователно целия процес от целта на одита, неговите цели и обхват, през констатациите и заключенията, до препоръките. Между доказателствата, констатациите, заключенията и препоръките следва да има ясна последователност.

В заключенията следва да бъде разгледано съответствието с планираните мерки, ефективността на изпълнението и пригодността на планираните мерки за постигане на поставените цели, когато е уместно (вж. раздел 5.5). Те следва да се основават на обективни доказателства. По-специално, когато са направени заключения относно пригодността на планираните мерки за постигане на поставените цели, доказателства могат да бъдат получени от обобщението и анализа на резултатите от няколко одита. В този случай заключенията следва да се разпространят отвъд границите на отделните предприятия, звена на органа и органи.

Препоръките следва да бъдат насочени към отстраняване или коригиране на причините, поради които одитираният обект не е изпълнил критериите на одита. В препоръките не следва да се предписват действия, които да бъдат предприети от одитирания обект, а вместо това да се посочи резултатът, който се очаква да бъде постигнат чрез намесата на одитирания обект с корективни и/или превантивни действия.

Докладът следва да включва като минимум:

- описание на одита, дати, места и одитирания обект
- целите, обхвата, методологията и критериите на одита
- одитните констатации (и свързаните с тях доказателства), заключения, а когато е приложимо — и препоръки.

В зависимост от политиката на одитния орган одитният екип може да бъде посочен поименно в доклада или не.

6.4. Последващи действия въз основа на резултатите от одита

Когато е подходящо, следва да се изготви план за действие, който да бъде изпълнен от одитирания обект. В отговор на произтичащите от одита препоръки ⁽⁹⁾ в него следва да бъдат предложени обвързани със срокове корективни и превантивни действия. Одитният екип ⁽¹⁰⁾ следва да оцени пригодността на плана за действие и може да участва в проверката на последващото му изпълнение:

- Планът за действие дава възможност на одитния екип да прецени дали предложеното корективно и превантивно действие е достатъчно за изпълнение на препоръките от одитния доклад. Плановите за действие следва да включват основано на риска степенуване на дейностите по приоритети, отговорност за изпълнението и времева рамка за изпълнението на всяко корективно и превантивно действие. Най-различни планове за действие биха могли да се считат за задоволителни. Одитираният обект е този, който избира измежду различните налични варианти.
- Корективното и превантивното действие не следва да се ограничава до покриването на специфични технически изисквания, а следва да включва, когато е подходящо, мерки, засягащи цялата система (например комуникация, сътрудничество, координация, преглед и оптимизиране на контролните процеси). Одитираният обект следва да извърши анализ на първопричините за всяко несъответствие с цел да се определи най-подходящото корективно и превантивно действие. Евентуални различия в мнението на одитирания обект и на одитния екип следва да бъдат преодоляни.
- Приключване: Следва да се създадат механизми, за да се осигури, че плановите за действие са подходящи и че корективните и превантивните действия са изпълнени ефективно и навременно. Процедурите за верифициране на приключването на плана за действие следва да бъдат съгласувани между одитирания обект и одитния екип.

7. Преглед и разпространение на резултатите от одита

Резултатите от одита, а когато е приложимо — и обратната връзка, следва да бъдат взети предвид при планирането на бъдещи одитни програми и в контекста на прегледа на одитния процес.

Следва да бъдат разгледани последиците от одитните констатации или от несъответствията за други сектори, региони или други компетентни органи, особено в онези държави членки, в които контролът се извършва от няколко компетентни органа или е децентрализиран.

Вътрешните одити осигуряват независима оценка на ефективността и пригодността на официалния контрол за постигане на целите. Затова резултатите от одита следва да бъдат предоставени на съответните компетентни органи на държавите членки, за да ги подпомогнат при разработването и подобряването на техните системи за контрол и при преразглеждането на техните МНПК.

В резултатите от одита може също да бъдат посочени примери за най-добри практики, които следва да бъдат разпространени. Тези примери могат да се използват от одитирания обект в други области или от други субекти, заети с подобни дейности, за подобряване на техните процеси. За тази цел докладите следва да бъдат предоставяни на други сектори и региони в рамките на държавите членки и на Комисията при поискване.

8. Други въпроси

8.1. Ресурси

Държавите членки следва да гарантират, че компетентните органи разполагат с достатъчни изпълнителни правомощия (правни и административни) и ресурси и с подходящи компетентности, за да създадат, прилагат и поддържат ефективна одитна система.

Следва да бъдат осигурени човешките и свързаните с тях ресурси, необходими за управление, наблюдение и преглед на одитния процес, като се има предвид, че всички компетентни органи и извършваните от тях контролни дейности съгласно Регламент (ЕС) 2017/625 следва да бъдат одитирани. С цел да се осигурят необходимите експертни познания за изпълнение на целите и обхвата на одита и одитната/ните програма/и одитният екип може да включва всякаква комбинация от одитори с общи и със специализирани технически познания, както и технически експерти.

Общи насоки за ресурсите, необходими за извършване на одит, са дадени в ISO 19011.

⁽⁹⁾ В този контекст „корективно действие“ означава действие за отстраняване на причината за несъответствие и за предотвратяване на повторното възникване, докато „превантивно действие“ означава действие за отстраняване на причината за потенциално несъответствие (за предотвратяване на възникването на несъответствие) или друга потенциално нежелана ситуация.

⁽¹⁰⁾ Очаква се известна степен на гъвкавост, тъй като отговорността за последващите действия варира между компетентните органи на държавите членки.

8.2. Компетентност на одиторите

Компетентността на одиторите и критериите за техния подбор следва да бъдат определени с оглед на следните аспекти:

- общи познания и умения;
- принципи, процедури и техники на одита; управленски/организационни умения;
- специфични технически познания и умения;
- лични качества ⁽¹¹⁾;
- образование;
- професионален опит;
- обучение на одитора и одиторски опит.

Важно е да се създаде механизъм, чрез който да се гарантира, че одиторите са последователни и техните компетентности се поддържат. Изискваните компетентности на одитните екипи може да варират в зависимост от областта, която одитират в рамките на системите за контрол или надзор. Одиторите следва да притежават необходимите технически познания и умения и да са добре запознати с предмета на обучението на служителите, извършващи официален контрол и други официални дейности, описан в глава I от приложение II към Регламент (ЕС) 2017/625.

⁽¹¹⁾ Одиторите следва да са независими, етични, толерантни, дипломатични, наблюдателни, проникателни, гъвкави, упорити, решителни, убедителни, самостоятелни и готови да се усъвършенстват.