

АГРАРЕН УНИВЕРСИТЕТ – ПЛОВДИВ
ФАКУЛТЕТ “ИКОНОМИКА”

АРДИАНА ЕМУРЛАХ БУНЯКУ

**ВЛИЯНИЕ НА ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ ЗА
РАЗВИТИЕТО НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ
СЧЕТОВОДНИ ОРГАНИЗАЦИИ
В ЗАПАДНИТЕ БАЛКАНИ**

АВТОРЕФЕРАТ

на дисертационен труд за присъждане на образователна и
научна степен „доктор” по научна специалност
„Икономика и управление”

Пловдив, 2019 г.

АГРАРЕН УНИВЕРСИТЕТ – ПЛОВДИВ
ФАКУЛТЕТ “ИКОНОМИКА”

АРDIANA ЕМУРЛАХ БУНЯКУ

**ВЛИЯНИЕ НА ДОБРОТО УПРАВЛЕНИЕ ЗА
РАЗВИТИЕТО НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ
СЧЕТОВОДНИ ОРГАНИЗАЦИИ
В ЗАПАДНИТЕ БАЛКАНИ**

АВТОРЕФЕРАТ

на дисертационен труд за присъждане на образователна и
научна степен „доктор” по научна специалност
„Икономика и управление”

Научен ръководител: доц. д-р Минко Георгиев
Научен Консултант: проф. д-р Сретен Миладиноски

Рецензенти:

Проф. д-р Диана Илиева Копева
Доц. д-р Ваня Кръстева Георгиева

Пловдив, 2019 г.

Дисертационният труд е обсъден и насочен за защита на разширено заседание на катедра “Икономика” при Икономическия факултет на Аграрния Университет – Пловдив

Дисертантът е докторант в същата катедра.

Защитата на дисертационния труд ще се състои на 16.12.2019 г. от 11:30 часа в залата на Центъра за дистанционно обучение на Аграрен университет – Пловдив.

I. Обща характеристика на дисертационния труд

1. Актуалност на темата

Гарантиране на ефективен процес на добро управление на счетоводството като бизнес модел е ключова предпоставка за конкурентното развитие на счетоводните бизнес организации.

Една добре управлявана професионална счетоводна организация (ПСО) създава и поддържа силна счетоводна и одиторска професия, която е в състояние да служи на обществения интерес и да допринася за икономическа стабилност и растеж.

В резултат на финансовата криза счетоводната и одиторска професия е изправена пред промени в законодателството и разпоредбите. В тази връзка е необходим по-голям държавен контрол върху професията. Освен необходимостта от надзор по отношение на прилагането на международните стандарти за финансово отчитане, международните одиторски стандарти и стандартите за контрол на качеството, беше поставен акцент върху управлението на ПСО, които имат ключова роля в защитата на обществения интерес.

2. Концептуална теза на дисертационния труд

В настоящото дисертационно изследване се защитава тезата, че: *следването на добрите управленски практики при управлението на счетоводните организации е предпоставка за успешно пазарно присъствие.*

3. Цел и задачи на изследване

Целта на настоящия дисертационен труд е да се анализират и оценят принципите на доброто управление и тяхното влияние върху развитието на професионални счетоводни организации, в държавите от западните Балкани (Косово, Албания, Черна гора, Македония, Сърбия и Босна и Херцеговина).

С оглед постигане на поставената цел са решени следните задачи:

1. Изяснява се същността на корпоративното управление и неговите принципи на приложение в управлението на счетоводните организации;
2. Разработена е методика за анализ и оценка на принципите на доброто управление при мениджмънта на счетоводните организации;
3. Анализира се нормативната уредба, регулираща дейността на счетоводните организации;
4. Анализират се елементите на добрите практики, които водят до успешно пазарно присъствие на счетоводните организации;
5. Предлагат се насоки за подобряване на управленските практики при управлението на счетоводните организации.

4. Предмет и обект на дисертационното изследване

Предмет на дисертационното изследване са управленските принципи и подходи при управлението на счетоводните организации.

Фокусът е върху цялостната структура на ПСО, които трябва да бъдат проектирани така, че да изпълняват своята мисия и/или визия и трябва да се основават на съответната правна рамка за счетоводната професия.

Обект на дисертационното изследване са Професионалните Счетоводни Организации в страните от Западните Балкани – Косово, Албания, Черна гора, Македония, Сърбия и Босна и Херцеговина.

5. Подходи на изследването

Управленския процес се възприема като отворена система, ето защо се приема, че основният методически подход при изследването и анализа на обекта е системния подход.

За доказване на концептуалната теза в процеса на изследване се използват следните методи: графичен анализ; сравнителен анализ; метода на анкетното проучване и дълбочинното интерю; корелационен анализ, t-тест, ANOVA.

6. Основни литературни и информационни източници

Дисертационният труд е разработен, като са използвани: научни публикации и трудове на косоварски, български и други чужди автори; информационни бюлетини на международни счетоводни и одиторски организации, както и

редица нормативни актове на държавите от Западните Балкани, които са обект на анализ.

Емпиричната информация за нуждите на изследването е осигурена и от извадкови анкетни проучвания както и дълбочинни интервюта, проведени на ниво счетоводна организация, чрез изготвени от автора анкетни карти.

7. Обем и структура на дисертационния труд

Дисертационният труд е изложен във въведение, изложение в пет глави, заключение, използвана литература и приложения разположени на 179 страници. Изследването е онагледено с 10 фигури и 13 таблици.

II. Съдържание на дисертационния труд

Въведение

В тази част на дисертацията са представени аргументите за актуалността на дисертационното изследване. Дадени са основните изследователски хипотези, както и подходите за тяхното тестване.

Глава Първа Теоретична постановка на изследването

В тази глава на дисертационния труд са разгледани възгледите на изследователите на проблемите „какво представлява корпоративното управление“, „кои са добрите управленски практики, които водят до успешно присъствие на пазара“, „каква е спецификата на управлението на счетоводните и одиторските организации. Първоначално се

определя и дефинира понятието „корпоративно управление“ като обект на анализ. В продължение на този вид анализ се изследва еволюцията на идеите, теориите и подходите за разбирането на корпоративното управление като явление и процес.

Теоретичен преглед на добрите практики при управление на корпорацията

Доброто управление е от съществено значение за успеха на всички организации в това число и на професионалните счетоводни организации. Съществуват множество определения за същността на доброто управление, и всички те са съсредоточени главно върху целеполагането като критичен фактор, гарантиращ добро управление на организацията. Институтът по управление на Канада определя управлението като "подход на обществото или групи в него, да организират дадена дейност, с оглед на това да постигнат предварително набелязана цел".

Според Vasudha Chhotray и Гери Стокър управлението се определя като умение за вземане на решения в условия, при които има множество заинтересовани страни (лица и/или организации), които имат различни интереси и поведение, водещи до следване на общата фирмена цел.

В специализираната литература липсва единно становище за корпоративното управление. Основната причина е, че като дял от научното знание корпоративното управление се разглежда от различни гледни точки, което го прави мултиаспектно понятие.

Като практика, корпоративното управление е умение, изкуство да вземаш решения, подчинени на корпоративните цели. Още корпоративното управление винаги работи в условия на алтернативност, поради оскъдността на производствените фактори и неограничеността на производствените потребности. При тези условия мениджмънта на корпорацията винаги трябва да преразпределя производствените фактори, в различни производствени алтернативи за да постигне корпоративните цели. Следователно мениджмънта на корпорацията започва с целеполагането, оценката на различните алтернативи, вземането на управленски решения и завършва с контрол върху изпълнението на взетите решения.

Все още не съществува единна рецепта на успешно корпоративно управление, защото всяка една корпорация се развива и управлява в строго специфични условия на бизнес средата. Това не означава, че не могат да бъдат идентифицирани основните принципи на корпоративното управление, които да гарантират и създават условия за добро управление. Един от тези принципи е да *се гарантира интереса* на заинтересованите страни, които са засегнати от функционирането на корпорацията. Този принцип е необходимо да се спазва още при дефинирането на корпоративните цели, а именно тези цели да отразяват интересите както на инвеститорите, мениджърите, работниците така и на клиентите. Друг важен принцип при корпоративното управление е да има *ясно разделение на*

властта. Инвеститорите (собствениците на корпорацията) е необходимо да делегират управлението на корпорацията на мениджърите, тъй като това ще им даде възможност да освободят своето време за набелязване на следващите алтернативи, в които могат да инвестират. По този начин се постига баланс в правата и отговорностите на заинтересованите страни в управлението на корпорацията. Инвеститорите се стремят да възвърнат инвестирания капитал в корпорацията възможно най-бързо и да реализират прираст в капитала (това е тяхната функция на владетели на капитала). От друга страна мениджърите, управляват корпорацията като се стремят да увеличат и максимизират своя доход от натрупания опит и придобитите умения в управленската си практика. Целите на двата персонажа, могат да се съчетаят, като те действат като икономически рационални агенти. С други думи възнаграждението на мениджърите трябва да е обвързано с крайния резултат от тяхното управление на корпорацията. При равни други условия инвеститорите продължават да имат доверие и продължават да делегират управлението на корпорацията на мениджърите, когато последните създават условия за по-бърза възвръщаемост на инвестирания в корпорацията капитал. Тези условия са: по-голям оборот на продажбите, по-високи приходи от продажби, навлизането на нови и доходоносни пазарни ниши, по-висока печалба от дейността. Ето защо, трудовото възнаграждение на мениджърите е необходимо да бъде обвързано с посочените показатели, като по този начин се гарантират условия за

висока мотивация на ръководния състав. Мениджъри, които увеличават приходите и печалбата от дейността са успешни и прилагат добри практики на управление в корпорацията.

През последните години в теорията на корпоративното управление се вижда един стремеж сред изследователите на проблема да създадат единен подход, гарантиращ доброто управление на корпорацията. Този подход се реализира, като се създава кодекс на добрите управленски практики при корпоративното управление. В този кодекс се описват основните принципи, които трябва да се следват в корпоративното управление, гарантиращи добър успех. В кодекса се засягат още и подходите, които е необходимо да се използват за да се съчетаят интересите на заинтересованите страни в корпоративното управление, така че да се избегнат конфликтите или поне да се сведат до минимум.

Международната федерация на счетоводителите, като обект на изследване

Международната федерация на счетоводителите (МФС) е световна организация, представляваща над 175 членуващи организации в повече от 130 страни. Тези организации обхващат почти 3 милиона счетоводители, предоставящи счетоводни услуги в секторите: публична администрация, образование, преработваща индустрия и търговия. Мисията на МФС е "да служи на обществения интерес и да утвърждава престижа на счетоводната професия чрез подкрепа на развитието на висококачествени международни стандарти, насърчаване на приемането и изпълнението на тези стандарти,

както и изграждане и повишаване на професионалния капацитет на счетоводителите и одиторите.

Реализирането на мисията на организацията се осъществява от Комитета на професионалните счетоводни организации (КПСО), който е създаден през 2010 год. КПСО се управлява посредством Ръководство за създаване и развитие на професионални счетоводни организации както и техното добро управление.

В Ръководството се застъпени следните принципи на управление:

- Създаването и оптимизирането на устойчива стойност за заинтересованите страни трябва да бъде целта на всяко управление;
- Доброто управление следва да създава баланс между интересите на заинтересованите страни;
- Конкургентоспособността на организацията както и съпричастността на управлението към проблемите на организацията са важни условия, които трябва да се спазват при създаване на стойност за заинтересованите страни;
- Доброто управление изисква то да бъде напълно интегрирано в организацията;
- Ръководните органи трябва да са надлежно учредени и структурирани така, че да се постигне подходящ баланс между производителност и съответствие;

- Ръководният орган трябва да създаде набор от основни ценности, чрез които организацията да работи и да се развива в бъдеще. Всички тези, които участват в управлението на организацията трябва да припознаят като свои тези основни ценности;
- Ръководният орган трябва да разбира бизнес модел на организацията, нейната обкръжаваща среда, и как се създава стойност за заинтересованите страни;
- Ръководният орган трябва да осигури механизми за стратегическо планиране и контрол при създаването на стойност за заинтересованите страни;
- Ефективното и ефикасното управление на риска следва да бъде неразделна част от управлението на организацията;
- Оползотворяването на ресурсите на организацията, трябва да се приведе в съответствие със стратегическата насока на развитие на организацията;
- Ръководният орган трябва периодично и систематично да анализира и оценява бизнес операциите на организацията и да създава подходящи условия за успешно развитие в съответствие с набеязаните цели.
- Ръководният орган трябва да гарантира, че разумните искания от заинтересованите лица за предоставяне на информация са изпълнени, и че предоставената информация е от значение, както и че е разбираема и е надеждна.

Установяване на добро управление, включва систематичен анализ на организацията по отношение на изпълнение на посочените принципи, тъй като това гарантира ефективност в процеса на създаване на устойчива стойност за заинтересованите страни. Този постолат е поместен в Ръководство за добри практика на МФС, като отделен раздел с име „Оценка и насоки за подобряване на управлението на счетоводните организации“. Според това ръководство „създаването и оптимизирането на устойчива стойност за заинтересованите страни трябва да бъде целта на управление“, а оттам и "доброто управление трябва да бъде напълно интегрирано в организацията."

Както е обяснено в принципите изложени по-горе, рамката за управление се състои от две измерения: (1) измерението на производителността и ефективността, които гарантират генерирането на устойчива стойност за заинтересованите страни, (2) измерението за отчетност на организацията, което гарантира следването на набеязания път на развитиен на организацията.

Глава Втора Методология на изследването

Основната цел на това изследване е да се анализират и оценят принципите, гарантиращи добри управленски практики както и тяхното влияние върху развитието на професионалните счетоводни организации (ПСО) в страните от Западните Балкани (Косово, Албания, Черна гора, Македония и Сърбия). Въз основа на критичния преглед на специализираната

литературата, ние сме идентифицирали пет (5) принципа, които могат да гарантират добро управление на ПСО в страните от Западните Балкани, които са: (1) ефективност, (2), лидерство, (3) отчетност, (4) стратегия и контрол и (5) възнаграждение.

За тестването на изследователските хипотези, се използват статистическите метод t-тест и корелационен анализ, които дават възможност да се сравняват разликите между средните величини между две статистически съвкупности, както и да се установят връзките помежду им.

Този статистически тест се прилага за тестване на всички хипотези на това изследване. Хипотезата за тест е нулевата хипотеза, т.е. предполага се, че средната стойност между два набора от данни не се различава значително и може да бъде представен чрез това уравнение:

$$H_0: \mu_1 = \mu_2$$

Алтернативната хипотеза (т.е. предполага се, че средната стойност между два набора от данни се различава значително) може да бъде представена чрез това уравнение:

$$H_1: \mu_1 \neq \mu_2$$

$$t = \frac{\overline{X}_t - \overline{X}_c}{\sqrt{\frac{\text{var}_T}{n_T} + \frac{\text{var}_C}{n_C}}}$$

Фигура 1: Формула за изчисляване на коефициента Т (коефициент на вариация)

Въз основа на избраните принципи, се тестват следните изследователи хипотези за достоверност:

RQ1: ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат към принципите на ефективността на доброто управление;

RQ2: ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат към принципите на лидерство в управлението;

RQ3: ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат към принципа на отчетност в управлението;

RQ4: ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат към принципите на стратегия и контрол в управлението;

RQ5: ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат към принципите на възнаграждението в управлението;

RQ6: ПСО се придържат към всички пет принципа на добро управление в страните от Западните Балкани.

Въз основа на конструираните шест (6) изследователски хипотези по-горе, използвайки методите – т-тест и корелационен анализ се проверяват за достоверност следните статистически хипотези:

- Но / Н1: ПСО работят в съответствие с принципа на ефективност на корпоративното управление / ПСО не работят в съответствие с принципа на ефективност на корпоративното управление;
- Но / Н2: ПСО работят в съответствие с принципа на лидерство в корпоративно управление / ПСО не работят в съответствие с принципа на лидерство в корпоративно управление;

- Но / Н3: ПСО работят в съответствие с принципа на отчетност в корпоративно управление / ПСО не работят в съответствие с принципа на отчетност в корпоративно управление;
- Но / Н4: ПСО работят в съответствие с принципа на стратегия и контрол в корпоративно управление / ПСО не работят в съответствие с принципа на стратегия и контрол в корпоративно управление;
- Но / Н5: ПСО работят в съответствие с принципа на възнаграждение в корпоративно управление / ПСО не работят в съответствие с принципа на възнаграждение в корпоративно управление;
- Н0 / Н6: ПСО работят в съответствие с принципите на доброто управление / ПСО не работят в съответствие с принципите на доброто управление.

Структура на извадката

Извадката от предприятия е формирана на случаен принцип, чрез безвъзвратен подбор на изследваните единици от генералната съвкупност. За източник на информация при дефиниране на генералната съвкупност се използва Търговските регистри на Косово, Албания, Черна гора, Македония, Сърбия и Босна и Херцеговина.

Държава	Брой ПСО	Име на организацията, в която членуват ПСО	Година на основаване на ПСО
---------	----------	--------------------------------------------	-----------------------------

Косово	30	Обществото на дипломираните експерт-счетоводители и одитори на Косово (SCAAK)	2001
Босна и Херцеговина	20	Съюзът на счетоводителите, одиторите и финансовите експерти на Федерация Босна и Херцеговина (UAAFWFBN)	2003
Република Македония	20	Институт на дипломираните счетоводители; Сметна палата на Република Македония	2006
Черна гора	20	Институт на експерт-счетоводителите на Черна гора	2006
Сърбия	20	Сръбската асоциация на счетоводителите и одиторите	1955
Албания	10	ИЕКА - Албания	1997

Резултати от тестването на статистическите хипотези

Статистически хипотези	Хипотеза, която се приема за достоверна	Доказана изследователска хипотеза
Но – нулева хипотеза Н1 – алтернативна хипотеза	Н1	ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат се и следват принципите на ефективността на доброто управление
Но – нулева хипотеза	Н2	ПСО в страните от

H2 – алтернативна хипотеза		Западните Балкани, се придържат към принципите на лидерство в управлението
Но – нулева хипотеза H3 – алтернативна хипотеза	H3	ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат в съответствие с принципа на отчетността в управлението
Но – нулева хипотеза H4 – алтернативна хипотеза	H4	ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат в съответствие с принципите на стратегията и контрола в управлението
Но – нулева хипотеза H5 – алтернативна хипотеза	H5	ПСО в страните от Западните Балкани, се придържат в съответствие с принципите на възнаграждението в управлението
Но – нулева хипотеза H6 – алтернативна хипотеза	H6	ПСО изпълняват всички пет принципа на добро управление в страните от Западните Балкани

Източник: Резултати от извършения статистически анализ

Глава Трета Анализ на нормативната уредба, регулираща дейността на професионалните счетоводните организации в страните от Западните Балкани

В тази глава на дисертацията се анализира нормативната уредба, регулираща дейността на професионални счетоводни организации (РП) в страните от Западните Балкани, които са в процес на предприсъединяване към Европейския съюз.

Целта на анализа е да се разбере как счетоводната професия се регулира във всяка една страна и дали има

сходства в нормативната уредба между отделните страни. Счетоводната професия във всички тези страни е регламентирана със закон и подлежи на надзор от страна на държавните органи. Законовите изисквания оказват пряко влияние върху развитието на счетоводните организации както по отношение на техния бизнес модел така и по отношение на тяхната бизнес стратегия.

Различните страни (разположени изследвания регион) имат различни модели за организация на счетоводната професия. В някои страни, счетоводните организации са регистрирани като неправителствени организации (НПО) и представляват интересите на счетоводители и одитори, както и на цели международни организации в други те са регистрирани като търговски дружества. В допълнение към държавните закони и наредби, тези организации трябва да отговарят на принципите, правилата и документите на МФС, ако са членуващи организации. Според устава на МФС, "професионални счетоводни организации допустими за членство, са отделни професионални счетоводители, одитори и/или счетоводни експерти, които извършват счетоводна и/или одиторска дейност като се придържат към високи стандарти за качество."

Международната федерация на счетоводителите, е глобална организация "посветена да служи на обществения интерес чрез укрепване престижа на счетоводната професия и допринася за развитието на силна международна икономика". Нейни членове са всички счетоводни организации с интерес

към международната счетоводна практика. Поддържане на членството в МФС, изисква съблюдаването и следването на следните критерии:

1. Счетоводната организация – член на МФС, е юридическо лице, което е регистрирано по надлежния ред в държавата, в която извършва своята основна фирмена дейност (предмет на дейност)
2. Счетоводната организация – член на МФС, отговаря на изискванията, посочени в декларациите на задълженията по членството, одобрени от Съвета на МФС и демонстрира чрез доказателства за съответствие съгласно изискванията на МФС.
3. Счетоводната организация – член на МФС, демонстрира капацитет за активно участие в програмата за съответствие на МФС;
4. Счетоводната организация – член на МФС е финансово и оперативно жизнеспособна организация, която има подходяща структура на управление.
5. Счетоводната организация – член на МФС има вътрешна оперативна структура, която предоставя подкрепа и регулира своите членове.

Икономически среда в Република Косово

Косово е парламентарна република. Тя обявява независимост на 17 февруари 2008 г. и е призната за независима държава от 114 държави в света както и от 23 от 28-те страни членки на ЕС.

Косово е потенциален кандидат за членство в ЕС, като държавата е в процес на получаване на кандидатурата за членство в ЕС. Този процес на предприсъединяване се ускори с подписването на Споразумението за стабилизиране и асоцииране с ЕС през октомври 2015 г., влязло в сила от април 2016 г. Управлението на сегашното правителство е постигнато чрез коалиция между пет основни политически партии и няколко по-малки такива. Текущото правителство е на власт от 9 септември, 2017 г.

Показателите за икономически растеж в Косово се подобри от тези на съседните страни в региона, но все пак, това не е достатъчен за създаването на нови работни места и намаляване на безработицата в страната. Икономическият растеж не е в състояние да осигури работни места особено за женското население и младите хора както и да осигури стабилност, която да спре емиграцията на населението в голям мащаб. Настоящият модел на растеж разчита основно на паричните преводи на емигрантите както и на вътрешното потребление.

Таблица 1. Макроикономически показатели на Р. Косово

Косово / икономически данни	2016
Население, милион	1.8
БВП, ток US \$ милиарда	6.6
БВП на глава от населението, ток US \$	3641
Продължителност на живота при раждане, години (2014 г.)	71

Източник: Световна банка

Стратегијата за икономически растеж на Косово е постојано критикувана од општеството и меѓународната опшност, тѐй како съществуваат проблеми во енергийната инфраструктура, создавањето на по-добра средa за частниот сектор, и нај-важното липсата на равен достъп до образование на младото население, коешто да придобие подходящи знања и да изгради умения, коишто да му гарантираат трудова заетост во страната. Освен тоа, таа стратегија треба да биде подкрепена со по-добро управлење и върховенство на политиките, произтичащи од статута на кандидат на државата за членство во ЕС

Преглед на нормативната уредба за счетоводство и контрол

Рамката за финансиска отчетност во Косово е изложена во Законот No.04 / L-0141 приет през 2011 г., којшто замяна старата Наредба No 2001/30 на ЮНМИК за создавање на стандарти за финансиско отчитање и режим за финансиско отчитање на бизнис организациите.

Законот No.04/L-014 изисква прилагане на меѓународните стандарти за счетоводство и одит за стопански субекти, со исклучение на лица, подлежащи на надзорот од страна на Централната банка на Косово (ЦБК), како издадени од съответните меѓународни стандарти бордове, преведен на албански, и одобрен од Съвета на Косово за финансиско отчитање (СКФО).

Законът определя диференцирани норми във финансовите изисквания, в зависимост големината (брой заети/оборот на предприятието), вида дейност и начина на управление (юридическа форма). Големите компании, които отговарят на два от трите посочени критерия размер трябва да използват пълните международни стандарти за финансово отчитане и одит (МСФО), издадени и приети от СКФО. Средните и малките фирми в страната могат да използват или пълните МСФО или версията на МСФО за малки и средни предприятия, която е одобрена от СКФО. Микопредприятията, определени с посочените критерии за размер, трябва да следват опростени стандарти, издадени от СКФО.

Всички големи и средни предприятия трябва да одитират финансовите си отчети в съответствие с изискванията на Закона No.04 / L-014. Всички законови одити се извършват в съответствие с МОС и свързаните с тях тълкувания, насоки и становища, издадени от СМСОС и одобрени от СКФО. От 2017 г. Ръководството на СМОССИС се прилага при осчетоводяване на дейността на предприятията в страната. През 2016 г. Дружеството на дипломираните експерт-счетоводители и одитори на Косово превежда и разпространява Ръководството до всички негови членове както най-новия регламент, свързан с одиторското мнение (МОС 700, 701, 705, 706, 720), публикуван от СМОССИС. Одитите трябва да се провеждат от одитори, одобрени за извършване на задължителен одит от компетентните органи, както е определено в закона.

По смисъла на закона, лицензираните професионални сдружения са отговорни за сертифициране на счетоводителите и одиторите в страната. Професионалните счетоводни и одиторски сдружения са определени съгласно Закон като организации с нестопанска цел, които имат за цел да защитават ефективността и ползността на публичната отчетност

С цел да бъдат лицензирани от СКФО, професионалните счетоводни и одиторски сдружения трябва да отговарят на изискванията на Закона No.04 / L-014 и тези на МФС както и да действат в съответствие с техния кодекс за професионално поведение. От 2017 г. имат лиценз следните професионални сдружения: Обществото на дипломираните експерт-счетоводители и одитори на Косово, Институтът за Счетоводство, одит и финанси, ААВ Института на дипломираните експерт-счетоводители и одитори.

Постановлението No.04 / L-014 изисква от лицензираните одитори да бъдат членове на професионални счетоводни и одиторски сдружения. Това задължение за членство не е задължително за счетоводители (оперативни счетоводители). Въпреки това, счетоводители могат да изберат да станат членове на професионални счетоводни и одиторски сдружения и да бъдат обект на регулирането им.

Глава Четвърта **Организационна структура и добри практики на управление на професионалните счетоводни организации в Косово**

В тази част на изследването се прави задълбочено представяне на структурата на професионалните организации в Косово. Добрите практики на управление са изведени като модели, които могат да се адаптират и за другите страни от Западните Балкани.

Тествани са хипотезите, заложи в методиката на изследването. Изведени са резултатите. Направен е анализ.

Издови и препоръки

Специализираните счетоводни организации са изправени пред много предизвикателства, произтичащи от правната, икономическата и културната среда. Ето защо мениджмънта е необходимо да управлява промяната в счетоводната организация като отговор на това влияние, чрез съхраняването на адаптивността ѝ, както и на капацитета ѝ за бъдещо развитие.

Страните от региона на Западните Балкани са в различни етапи на предприєдпяване към ЕС, което определя и различна степен на хармонизиране на нормативната уредба, регулираща дейността на ПСО с тази на ЕС. Честите промени, резултат от хармонизацията на нормативната уредба в сектора, създава трудни условия за процеса на адаптиране на ПСО. Това поставя високи изисквания към мениджмънта на тези организации, който е необходимо да предприема действия

изпреварващи събитията с оглед на това да се съхрани устойчивостта на организацията.

В много от страните в изследвания регион държавните регулаторни органи също търпят промени в резултат от хармонизацията на нормативната уредба. Този фактор, пряко засяга техната регулативна функция и дава възможност за „хитруване“ от страна на ПСО, които искат да прокарат нерегламентирани „сиви“ практики. Въпреки тези фактори, ПСО трябва да се държат отговорно, дори и когато правната и/или политическа среда често се променя.

Всички изследвани ПСО са от страни имащи сходно социалистическото минало и сходен начин на мислене, което рефлектира върху начина на управление. В заключение, трябва да се отбележи, че няма единен модел за добро управление, и отправените препоръки са базирани на доказаните добри практики в резултат от това изследване.

Като се има предвид резултатите от проведеното изследване, могат да бъдат отправени следните препоръки към счетоводните организации:

1. Важно е да се подобри оперативния контрол от страна на управлението, което ще позволи на организацията да следва своята стратегия.
2. ПСО следва да започнат процес на въвеждане на структурата на Комитета на Съвета в експлоатация и те трябва да изследват и да се съгласи на техническите ролите, които са уникални за всеки комитет и приоритетни области за действие

за всяка комисия, които са в съответствие със стратегията на РП и план за действие.

3. ПСО трябва да създаде устойчиви връзки между съответните изпълнителни отдели, комитети и съвети в организацията.

4. ПСО трябва да поддържа управленска структура, в която съветите се състоят от не-изпълнителни директори, или в случай, когато има изпълнителни директори, те не трябва да имат право на глас.

5. Трябва да има ясно разделение между изпълнителски отговорности, изпълнителски задачи и управляващия орган.

6. Трябва да има авторитетен и компетент директорски борд, с цел поддържане на ефективността и устойчивостта на организацията, и той трябва да е пряко ангажиран и добре информирани за всички процеси и събития в рамките на организацията.

7. Организацията трябва да подбира, да наема и задържа достатъчно персонал, който да обезпечава дейността ѝ.

8. ПСО следва да гарантират, че е налице баланс на умения, опит, независимост и познаване на организацията сред ръководството, за да има възможност да изпълнява своите задължения и отговорности ефективно.

9. Организацията трябва редовно да изпълняват наблюдение и оценка на съответствието с техните практики на управление, за да се гарантира принципа на ефективността. В тази връзка се препоръчва ПСО да използва наличните ресурси от Международната федерация на счетоводителите.

III. Справка за приносните моменти в дисертационния труд

В дисертационния труд могат да се открият следните приносни моменти с научен и приложен характер:

1. Изяснена е същността на корпоративното управление както и на принципите и подходите за постигане на добри управленски практики;
2. Разработена е концептуална рамка за анализ и оценка прилаганите принципи за постигане на добри управленски практики при ПСО;
3. Анализирани са прилаганите принципи за постигане на добри управленски практики при ПСО в шест страни от Западните Балкани
4. Формулирани са препоръки за подобряване на корпоративното управление в сектора.

VI. Публикации

1. **Bunjaku, A.** (2019). Don't Get Stuck in the Past—How Changing PAO Governance Helped Put Kosovo on the Global Accountancy Map. *Advancing Economies*, vol. 5/20/2019, p.20-25
2. **Bunjaku, A.** (2019). Governance - main pillar of a successful organization. *Horizon*, issue 29, March, 2019, p.12-13.
3. **Bunjaku, A.** (2019). Leadership and its impact on Good Governance. National Scientific Expert Conference with International Participation “TRENDS IN BUSINESS – 2019”, issue 36, p. 73-80.

4. **Bunjaku, A.** (2019). The impact of effectiveness principle of Corporate Governance in Professional Accounting Organisations of Western Balkans. National Scientific Expert Conference with International Participation “TRENDS IN BUSINESS – 2019”, issue 36, p. 80-86.

Summary

This research aims to review the process of good governance and its impact on the development of Professional Accountancy Organizations (PAO) in the Western Balkans countries (Kosovo, Albania, Montenegro, Macedonia, Serbia and Bosnia and Herzegovina).

A good governed professional accounting organization (PAO) produces and maintains a strong accounting and auditing profession which is able to serve the public interest and contribute to economic stability and growth.

The main objective of this research is to analyze and review best practice good governance principles and its impact on the development of Professional Accountancy Organizations (PAO) in the Western Balkans-6 countries (Kosovo, Albania, Montenegro, Macedonia and Serbia). Based on the literature review, we have identified five (5) principles that can affect the performance of PAOs in Western Balkan countries, which are: (i) effectiveness, (ii) leadership, (iii) accountability, (iv) strategy and performance and (v) remuneration. Statistical techniques were used to analyze and process econometric research and for testing the relevant hypothesis. The correlation method is used to ascertain how and to

what extent the two variables are linearly linked to one another and how they affect each other.

In this doctoral study hypothesis described in chapter five (5) have been empirically tested, where it was concluded that: PAOs of the Western Balkans are in compliance with Effectiveness, Leadership, Accountability, Strategy, Performance, Reporting and Remuneration Principles of Corporate Governance.

From the collected data of the research various tests were performed such as T-test, One Way Anova for testing of comparative groups and the level of importance of data, Pearson Correlation and building of relevant econometric tests.

Since the results are statistically significant it was concluded that: Implementation of good governance principles has had a significant impact on PAO development and thus we accept as scientifically proven alternative hypothesis that Implementation of good governance principles has impacted PAO development.

Key Words: *Good governance, PAO, Agriculture, Effectiveness, Leadership, Accountability, Western Balkans*