

IPSAS IMPLEMENTATION PROCESS IN NATO - HISTORICAL CONTEXT, CHALLENGES, ASSESSMENT AND DEVELOPMENT DURING THE LAST TWO DECADES

Desislava Yosifova

Todor Kableshkov University of Transport – Sofia, Republic of Bulgaria, diosifova@abv.bg

Abstract: Ten years of historical experience in using the NATO Automated Financial System (NAFS), together with the transition to the implementation of the Financial Service (FinS) system in order to establishment International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in NATO, is a useful basis for studying financial accounting practices of such a large and specific international organization.

Relevant lessons can provide good guidelines for approaching the implementation of similar solutions for the creation, processing and maintenance of financial and accounting information in other large (including transnational and transcontinental) organizations operating with public resources.

A brief historical overview of IPSAS implementation in NATO is provided in this paper. This is accompanied by a critical point of view at some of the difficulties and challenges that characterized this process, as well as an overall assessment of the compliance of NATO bodies' financial statements and accounting policies as reporting entities with adapted (for Alliance purposes) IPSAS.

Keywords: NATO; IPSAS, NATO Accounting Framework, Head of Financial Reporting Policy (HFRP)

ПРОЦЕСЪТ НА ВЪВЕЖДАНЕ НА МССПС В НАТО - ИСТОРИЧЕСКИ КОНТЕКСТ, ПРЕДИЗВИКАТЕЛСТВА, ОЦЕНКА И РАЗВИТИЕ ПРЕЗ ПОСЛЕДНИТЕ ДВЕ ДЕКАДИ

Десислава Йосифова

ВТУ „Тодор Каблешков” – София, Република България, diosifova@abv.bg

Резюме: Десетгодишният исторически опит при използване на финансово-счетоводната система в Алианса в лицето на NATO Automated Financial System (NAFS), заедно с прехода към прилагането на система FinS, с цел въвеждане на МССПС в НАТО, е полезна основа при изучаването на практиките в областта на финансовото счетоводство на такава мащабна и специфична международна организация.

Съответните поуки могат да дадат добри насоки за подход при внедрявания на подобни решения за създаване, обработване и поддържане на финансово-счетоводна информация и в други големи (вкл. транснационални и трансконтинентални) организации, опериращи с публични ресурси.

В настоящия доклад, е направен кратък исторически преглед на процеса на въвеждане на МССПС в НАТО. Това е придружено с критичен поглед върху някои трудности и предизвикателства, с които този процес е съпътстван, както и с обща цялостна оценка на съответствието на финансовите отчети и счетоводните политики на органите на НАТО, в качеството им на отчетни единици с адаптираните за целите на Алианса МССПС към настоящия момент.

Ключови думи: НАТО; МССПС; Счетоводна рамка; Ръководител на политиката за финансово отчитане

1. ВЪВЕДЕНИЕ

В периода от 2006г. до началото на 2015г. в Организацията на северноатлантическия договор се осъществява замяната на автоматизираната финансово-счетоводна система на НАТО (NAFS) с новата тогава - FinS.

При прегледа на тематичния доклад на одиторите за НАТО от 2015г.⁷⁸, се получава по-широка представа относно реализирането на проекта за внедряване на новата система за финансово-счетоводни услуги (FinS) в по-дълъг исторически контекст. В миналото, Международният борд на одиторите на НАТО (International Board of Auditors for NATO - IBAN) изготвя общо три доклада (два междинни и окончателен) за действащата преди това система NAFS, обхващащ предходни периоди, в които се изтъкват едни и същи повтарящи се

⁷⁸ Document C-M(2015)0011-AS1

проблемни области. На практика, проектът FinS⁷⁹ е включен като част от пакета за способности Логистични функционални услуги (LOG FS), в резултат на установените потребности от промени в NAFS. Изпълнението на проекта, финансиран от Военния бюджет (за период от цели 6-7 години)⁸⁰ за самата система NAFS (като предшественик на система FinS) се оценява като забавено, надхвърлящо първоначалния бюджет и само частично.

2. ИСТОРИЧЕСКИ ПРЕГЛЕД И ТРУДНОСТИ В ПРОЦЕСА НА ВЪВЕЖДАНЕ НА МССПС В НАТО⁸¹

До 2006г. в органите на НАТО, финансовият мениджмънт, съответно финансово-счетоводното отразяване се извършва чрез автоматизираната финансова система на НАТО - NAFS. Тя се използва при осъществяване на цялостния процес на финансово управление, вариращ от изготвяне на бюджета, изпълнение на бюджета, отчитане на поети ангажименти до извършване на всяко плащане.

Система NAFS обаче, не позволява пълна финансова отчетност, съвместима изцяло с МССПС (IPSAS) и по-специално по отношение на счетоводните обекти, отразяващи Дълготрайни материални активи /ДМА/, Нематериални активи и Материални запаси /МЗ/, които са част от патримониума респ. под контрола на съответните структури на НАТО. Именно тези обекти на финансовото счетоводство са пряко и неразривно свързани със същинските функции на такава организация като Алианса, която непрекъснато разработва, инвестира, придобива, транспортира, експлоатира и амортизира значителни по количества и стойност машини, съоръжения, екипировка, оборудване, транспортни средства и т.н. за своите операции, учения, мисии и други свои дейности.

Като допълнителен фактор към тези обстоятелства, разработчикът и доставчик на система NAFS преустановява нейното поддържане и след този период, тя не може да функционира в средата на текущите операционни системи в структурите на Алианса.

В резултат на това, НАТО се сблъсква с предизвикателства при набирането на консултанти за разработване на подходяща автоматизирана счетоводна система, чрез която да може да извършва финансовото управление и отчитане на своите дейности.

Като начало за решаване на възникващите финансово-счетоводни проблеми, система NAFS е модернизирана първо в Агенцията за комуникационни и информационни услуги на НАТО (тогава NCSA, сега NCIA⁸² Service Delivery), а впоследствие и в Съюзното командване на трансформацията (Allied Command Transformation – ACT).

В други звена и поразделения в командната структура на НАТО, за надграждане на съществуващата NAFS се използва финансиране от Програмата на НАТО за инвестиции в сигурността - NSIP (NATO Security Investment Programme). Надстройка на NAFS е включена като част от пакет от способности, който идентифицира 17 бр. съществуващи системи в областта на логистиката⁸³, с цел тяхното интегриране (и/или замяна). В т.ч. е и система в областта бюджет, финанси и отчетност (в лицето на FinS). Общата инвестиция е значителна, като за цялостния проект, тя възлиза на 72 милиона евро, разпределени във времето.

Както е посочено в минималните изисквания, основната цел на частта от проекта, насочена конкретно към изграждане на финансово-счетоводна система, наричана FinS, е изпълнение на Указанията на Северноатлантически съвет (North Atlantic Council – NAC)⁸⁴, а именно: до 1 януари 2010г. системата да осигури съответствие с МССПС (IPSAS). Концептуалното разбиране на NAC, е като приложима счетоводна база, да бъдат възприети МССПС и там където е необходимо, те да се адаптират така, че да бъдат в основата на вътрешна счетоводна рамка за НАТО като цяло.

FinS е система за автоматизирани информационни услуги за финансовото управление и финансовото

⁷⁹ съкращение от словосъчетанието financial service - „финансова услуга“ - Финансови услуги за автоматизирано информационно обслужване на дву-стратегическо командване

⁸⁰ От 1998г. до 2004г., частично за сметка на използвани процедури за СР по линия на програма NSIP

⁸¹ Настоящият доклад се основава на задълбочен преглед и изследване на съвкупността от следните документи: DOCUMENT C-M(2015)0011-AS1, 2015 (IBAN Special Report To Council On The Financial Service (Fins) - Project And Actions Needed To Apply Lessons Learned); Указания на NAC PO (2002)-109, като отправна точка за спазване на МССПС в целия НАТО, с изключения, свързани с отчитането на имоти, машини и съоръжения; ГФО на АСО и IMS, годишни доклади за дейността на същите от техните управителни органи; друга вътрешна нормативна уредба на НАТО и официална публично достъпна информация на сайта на НАТО.

⁸² NATO Communications and Information (NCI) Agency - Агенция на НАТО за комуникации и информация

⁸³ Тези области включват доставка; поддръжка и ремонт; движение и транспорт; бюджет и финанси.

⁸⁴ PO (2002) 109, 23 Jul 2002, NAC

отчитане на Bi-Strategic Command⁸⁵, персонализирана за НАТО, която функционира в почти всички звена на Съюзното командване на операциите (Allied Command Operations - ACO) и Международния военен секретариат (International Military Staff - IMS).

Освен привеждане на функционалните възможности на счетоводните системи в НАТО в съответствие с МССПС, проектът има като втора цел намаляване разходите за експлоатация и поддръжка на системата за извършване на дейностите, свързани с финансовото управление и отчитане на равнище НАТО като цяло.

Следователно, двете цели на разработване и внедряването на система FinS са:

- пълно спазване на Международните счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС/IPSAS) в структурите на Алианса;
- икономия на разходите, свързани с финансовото управление и отчитане на равнище НАТО.

Двете основни цели на проекта за въвеждането на FinS, е следвало да бъдат постигнати чрез внедряване в обекти на ACO и IMS, така че всички елементи от командната структура на НАТО да управляват и отчитат своите дейности чрез една и съща система в приблизително една и съща конфигурация. Проектът е категоризиран с най-висок приоритет.

Указанието 109 РО(2002)109 от 23 юли, 2002 са документ, издаден от NAC, който посочва финансовата 2006г. като отправна точка за приемане и прилагане на Международните счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС), като приложими счетоводни стандарти за всички образувания на НАТО. В тези указания се постановява, че изключения, свързани с отчитането на имоти, машини и съоръжения са разрешени съгласно правилата на МССПС 17.

В контекста на всичко гореописано, се провежда одит на изпълнението на разработването и функционирането на новата тогава система FinS. Целите на специалния доклад на IBAN, адресиран до NAC, са да се оценят:

- степента, до която системата, както е внедрена, отговаря на предвидените си цели и нуждите на потребителя;
- факторите за планиране и изпълнение на проекта, които са определящи за напредъка на изпълнението.

IBAN идентифицира редица недостатъци и по двете посочени цели. В допълнение, първоначалната конфигурация на софтуера на FinS не отчита напълно разликите в начина, по който различни звена на ACO извършват своята дейност, в сравнение със звена, където системата вече е инсталирана. Изпълнението на необходимите заявки за промяна прави проекта по-сложен, скъп и времеемък.

Вместо фокусиране върху недостатъците и проблемите, изведени в доклада на IBAN, в съвместният доклад на Бюджетния комитет (БК) и Инвестиционния комитет (ИК) от 23 януари 2014г., се посочват смекчаващи мерки, които са били предприети от тях⁸⁶.

Външните одитори идентифицират няколко основни фактора, които са допринесли за по-голямата част от забавянето на завършването на проекта FinS в сравнение с първоначално заложените срокове⁸⁷.

По въпросите, повдигнати в одитния доклад относно изпълнението на проекта за внедряване на Fins, Службата на ресурсите на НАТО (NOR) на свой ред откроява различни недостатъци. Тяхното становище се позовава на коментарите на счетоводни екипи от звената на ACO и IMS в следните две области:

- липсата на обмен на данни в реално време със системите за логистичната отчетност на имуществото (предимно ДМА и МЗ);
- нуждата от допълнителни инструменти за създаване, водене и поддръжане на финансово-счетоводната информация, които биха допринесли за подобряване на система Fins.

Разбираемо и логично, особен акцент в одитния доклад, е поставен върху валидирането дали и доколко е достигнато ниво на съвместимост между финансовата отчетност чрез система Fins с изискванията на МССПС (така както е предвидено като основна цел в обхвата на проекта).

Опростяването на бизнес процесите във всички обекти на съответните звена на ACO и IMS и

⁸⁵ Двустратегическо командване

⁸⁶ За справяне с двата проблема (по правило характерни за почти всички софтуерно-насочени проекти), а именно: изпълнение със закъснение и разходи над първоначално заложения бюджет

⁸⁷ Недостатъчното дефиниране на обхвата и известен недостиг на ресурси възпрепятстват навременното завършване на проекта след началото на изпълнението. Например, въпреки високото ниво на риск, свързано с дългогодишното използване на електронни таблици в мисията на Международните сили за подпомагане на сигурността (ISAF) за управление и отчитане на нейните ресурси, внедряването на FinS в ISAF не е включено в рамките на първоначалния обхват на проекта.

централизирането на инсталирането на хардуерното оборудване на едно място цели и очаква да намали нуждата от поддръжка на локални системи. Т.е. да позволи централно управление на конфигурацията, а с това да намали разходите чрез по-добро използване на опитен персонал за поддръжка.

През 2008г., NC3A (сега част от Агенцията на НАТО за комуникации и информация - NCIA) изготвя оценка на разходи за цялостния бюджет на проекта за FinS – т.нар. „Оценка на разходи тип В“ (Type B Cost Estimate - TBCE) за приблизителна обща стойност от около 7,3 милиона евро. Тази специфична оценка (TBCE) представлява подробна разбивка на разходите, базирана на проучвания, професионално мнение и др. Тя трябва да предоставя достатъчно информация, за да позволи на Службата на ресурсите на НАТО (NATO Office of Resources - NOR) да изготви съответна препоръка към Инвестиционния комитет и да позволи на стратегическите командвания да установят своето ниво на подкрепа за посрещане на разходите за разработване и внедряване на новата финансово-счетоводна система в техните бюджети. По данни, посочени от агенцията (тогава NC3A), приблизително 12 % са административни и режимни разходи, като разходи за обслужване на проекти (PSC), а останалите 78% са инвестиционни разходи и разходи за вътрешни инженерни услуги (IES), т.е. пряк труд на експертния софтуерен персонал. (Освен това се налага ДЧ да разрешат почти 2 милиона евро допълнителни разходи, в резултат на забавянето на изпълнението на проекта във времето).

IBAN препоръчва на агенция NCIA, чрез подобряване на методологията за определяне на административните разходи и графика на проектите, да определи ясни и реалистични очаквания за разходи и времеви рамки⁸⁸.

Оценката TBCE структурира бюджета на проекта на две фази. Фаза 1 първоначално обхваща внедряването в основните звена на АСО (посочен е списък⁸⁹), за да се осигурят минимални счетоводни способности на съюзното командване, необходими за постигане на съответствие с IPSAS. Фаза 2 включва активиране на останалите звена на АСО и внедряване в обектите на IMS Budget Group (посочен е списък)⁹⁰.

Според специалния одитен доклад на IBAN, проектът за разработването и съответно внедряването на системата, не е демонстрирал пълноценно способността, за която е предназначен по нито една от двете цели на проекта. Освен независимите одитори от IBAN, RPPB също посочва, че проектът FinS не е демонстрирал нито способност за пълно спазване на Международните счетоводни стандарти в публичния сектор (IPSAS), нито способности за спестяване на разходи на равнище Алианса.⁹¹

АСО и IMS като потребители на FinS потвърждават установените от одита недостатъци. Те посочват, че са установили, че в някои отношения системата не е адекватно приложима за отразяване на определени стопански операции и процеси. Независимо от това, чрез вътрешно проектирана архитектура и заобиколни решения, адаптиращи вътрешните бизнес процеси, АСО постига функционална платформа за осъществяване на финансово-счетоводната си дейност. По този начин, приемат, че нямат съществени проблеми по отношение на поддържането на счетоводната информация и финансовото отчитане на дълготрайните и краткотрайните материални активи, контролирани и управлявани пряко от субектите на АСО. Потвърждават, че не е установено и документирано намаляване на оперативните разходи и няма отчетени икономии съгласно заложения замисъл на проекта.

Правилното управление на дълготрайните активи и материалните запаси обаче, може да бъде постигнато само чрез активиране на системни модули, интегрирани в ERP системи (Enterprise Resource Planning), използвани както от логистичния, така и от финансово-счетоводния персонал (такова интегрирано решение към съответния момент все още не е разработено).

⁸⁸ В тази връзка агенцията следва да разработи и адаптира методология за оценка на Project Service Costs (PSCs), която точно отразява различните роли, включително видовете услуги, които агенцията се ангажира да предоставя. Разходите, представени в TBCEs Type B Cost Estimate (TBCE) като специфична за FinS оценка на разходите, трябва да бъдат подготвени в съответствие с тази методология. В допълнителна подкрепа на това, на NCIA настоятелно се препоръчва, да подобри обосновката си за необходимото ниво на Разходите за обслужване на проекта (Project Service Costs - PSCs), което може да включва елементи като резултати от сравнителен анализ с подобни казуси извън НАТО.

⁸⁹ Централното счетоводство и финанси на Централата на Върховния щаб на Съюзническите сили на Европа (SHAPE), Командването на обединените сили в Неапол, JFCBS (Joint Force Command, Brunssum - Съвместното командване на силите в Брунзум, Холандия като едно от трите командвания на оперативно равнище на АСО, НАТО, Съвместното командване на силите в Лисабон и компонента за ранно предупреждение и въздушен контрол E-3A.

⁹⁰ Обектите на IMS включват централата на IMS на НАТО, колежа по отбрана на НАТО в Рим и Агенцията за изследвания и технологии в Париж. Впоследствие Хайделберг и Мадрид излизат от обхвата на проекта, тъй като в резултат на реформата, те вече не са част от командната структура на НАТО.

⁹¹ Нещо повече, RPPB отбелязва, че констатираните проблеми не предполагат, внедряването на FinS да доведе до спестяване на разходи за ДЧ и в бъдеще.

На практика, чрез изпълнение на следващ проект (LOGFS), в крайна сметка трябва да се предоставят необходимите решения за пълно съответствие с изискванията на IPSAS. (Датата на изпълнение според последното към момента планиране се очаква до края на 2022г.⁹²)

В крайна сметка, като окончателна констатация, както от външните одитори, така и от останалите органи на НАТО (Бюджетния комитет, Инвестиционния комитет и NOR) и самите потребители в лицето на ACO и IMS, за изпълнението на двете цели на проекта към тогавашния момент е, че е постигната приемлива обща функционалност на система FinS, включително способност само за частично прилагане на МССПС⁹³ т.е. ключовите цели на проекта съгласно началните намерения не са постигнати.

Като аргумент за това се посочва, че в дискусии с IBAN, финансово-счетоводните екипи, ползващи FinS изразяват удовлетворение от системата, като заявяват, че тя предоставя повечето от предвидените функционалности в стабилна оперативна среда⁹⁴. Функционалността, предлагана от предишната система NAFS, остава основно непроменена във FinS, с някои подобрения. Счетоводният екип на IMS изтъква новите функционални възможности, като например създаване на групови въвеждания на фактури в модулите за вземания и задължения.

Независимо от това, една от основните обосновки за прилагането на FinS, а именно цялостното отчитане на имотите, съоръженията и оборудването (ДМА), не е валидирана. IMS използва свой собствен инструмент за отчитане на тези активи, тъй като по време на тестването, неговите служители установяват, че модулет за дълготрайните активи не отговаря на изискваните функционалности и е твърде тромав за приложение.

Негативна констатация в одитния доклад са очакванията на одиторите, че подобно на NAFS преди това, текущата версия на софтуера, който е в основата на FinS, може да започне да се сблъсква с ограничения за неговата поддръжка, много скоро след приключване на неговото внедряване.

3. ОЦЕНКА И ОСНОВНИ РЕЗУЛТАТИ ОТ ПРОЦЕСА НА ВЪВЕЖДАНЕТО НА МССПС (INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS - IPSAS) В НАТО.

В крайна сметка, завършването на проекта FinS се осъществява значително по-късно от първоначалния краен срок. Графикът за внедряване в ACO и IMS е представен от NC3A през далечната 2008г. Чрез подхода TBCE, се прогнозира окончателното приемане на системата за всички обекти едва през четвъртото тримесечие на 2009г., приблизително 18 месеца след разрешаването на бюджета за изпълнението на този проект. Според разрешителната документация завършването на проекта е трябвало да съвпадне с крайния срок за въвеждане прилагането на МССПС (IPSAS) на равнище НАТО през януари 2010г. IBAN обаче, на свой ред посочва, че МССПС (IPSAS) позволяват 5-годишен преходен период, който би направил стартирането на пълното спазване задължително за годишните финансови отчети за 2011г.

Като резултат⁹⁵, FinS се прилага и функционира във всички първоначално планирани обекти на Алианса от март 2013г. Съдейки от последното искане за финансиране от Агенцията на НАТО за комуникации и информация (NCIA), окончателното приемане на системата не се е очаквало да се случи до началото на декември 2013г., което реално означава, че пълният цикъл за изпълнение на проекта е в продължение на „респектиращо“ дългия период от 68 месеца. Това е приблизително 50 месеца повече от заложения краен срок за изпълнение на този проект.

С други думи, позволеният преходен период до 2011г. не е спазен. В края на 2013г. със задна дата с цел изготвяне на Годишните финансови отчети (ГФО), стартира прилагането на първата в историята на Алианса, Счетоводна рамка на НАТО като самостоятелен вътрешен документ в рамките на цялата организация и всички нейни структури, които са отчетни единици. На практика пълноценното текущо прилагане започва от началото на 2014г. Това обяснява, защо във всички ГФО има разлики при отчитането и оповестяването на ДМА и МЗ – придобити преди и след вододелната за Алианса 2013 година. През 2016 г., три години след въвеждането и прилагането на тази рамка, в резултат на натрупаните практики и опит, тя е обект на ревизиране и преразглеждане, като са направени някои по-значими промени в няколко насоки по линия на 5 отделни МССПС, които за целите на НАТО получават и съответна добавка към тяхното наименование

⁹² Забавянето на доставката крие определени рискове, доколкото първоначално дефинираните изисквания имат морално остаряване към момента на фактическата им доставка. Това от своя страна би означавало, че доставеното решение може да не изпълни всички предварително заложените изисквания

⁹³ Съгласно т.4.1 от доклада на одиторите, вж. стр. 3-9 / 3-10, достъпен на https://www.nato.int/issues/iban/performance_audits/150227-iban-fins-report-eng.pdf (последно посетен юли, 2021г.)

⁹⁴ В ISAF, която преди това изобщо няма автоматизирана система за финансово управление и финансово отчитане, IBAN отбелязва значителни подобрения във финансовото управление.

⁹⁵ с изключение на компонента Е-ЗА - Компонент за ранно предупреждение и въздушен контрол

„адаптиран“.⁹⁶

Бордът за ресурсна политика и планиране на ресурсите, (Resource Policy and Planning Board – RPPB) очаква поуките, получени от изпълнението на проекта FinS, да гарантират по-добри управленски практики за изпълнение на бъдещи мащабни проекти за комуникационни и информационни системи на равнище НАТО. В този контекст, Инвестиционният и Бюджетният комитет на НАТО подчертават, очакванията, които са възлагат на планираното и предстоящо в краткосрочен период, цялостно внедряване на Enterprise Business Application (EBA) в Агенцията на НАТО за комуникации и информация⁹⁷. Освен всичко друго, то цели да предостави оперативно съвместима финансово-счетоводна система на Агенцията, която да може да споделя финансова информация със стратегическите командвания.

Въвеждане на първоначалната NAF е възприета като приложима база от Международния борд на одиторите на НАТО (International Board of Auditors for NATO - IBAN) при извършване на всички одити на годишните финансови отчети за отчетни периоди, започващи след 01.01.2013 година и следващите.

IBAN се счита за респектиращият глас по отношение на отчетността, като независим орган за външен одит на структурите на НАТО. Същевременно с това, заслужава да се отбележи, че от 2016г. в щатната структура на НАТО е разкрита специфична позиция, а именно Ръководител на политиката за финансово отчитане (Head of Financial Reporting Policy - HFRP), чиито функции и отговорности са регламентирани съгласно вътрешни правила и съответна длъжностна характеристика. Фактически, тази специфична роля се въвежда, едва след преразглеждането на първоначалната Счетоводната рамка.

Историческият контекст, обстоятелства за въвеждане, както и мисията, ролята и функциите на HFRP, като специфична позиция в НАТО, заемаща централна роля в областта на финансовата отчетност за всички отчетни единици в Алианса, може да бъде предмет на самостоятелен научен доклад (предвид ограниченията за обем).

4. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

При така направения преглед и систематизация на процеса на въвеждане на МССПС в НАТО, може да се направят изводи и оценки в следните направления:

- да се даде висока положителна оценка за инициативата на IBAN, която е подкрепена на най-високо равнище в НАТО в лицето на Северноатлантическия съвет за търсене на подход за съответствие на финансовите отчети в НАТО с МССПС, като за тази цел се приема Първата, а по-късно Преразгледаната счетоводна рамка на Алианса;
- при задълбочено проследяване на редица ГФО, както и съответните одитни доклади за различни органи на НАТО за отчетните периоди преди и след Преразгледаната счетоводна рамка на НАТО (т.е. преди и след изтичането на гратисния период за нейното пълно прилагане, а именно за ГФО, приключващи на 31.12.2018г.), се установява значителен напредък по отношение на съответствието на прилаганите счетоводни политики с тези, допускани от NAF, съответно с адаптираните от нея МССПС;
- Въпреки, че не отговаря в достатъчна степен и изцяло на потребността от прилагане на единна система за финансова отчетност в рамките на НАТО, внедряването на ЕВА, е съществена стъпка в правилната посока;
- Може да се отбележи, че дори с постигането и въвеждането на единна и идентична счетоводно-информационна система в различните свои структури, Атлантическия Алианс, все още е далече от момент и ситуация, при която той като организация може да има и съответно да публикува единен консолидиран ГФО за всички негови органи и звена, независимо че са самостоятелни отчетни единици.

ЛИТЕРАТУРА

- Ballinger, P. (2017). Lessons from a customer funding regime in a large IT organizations, *Information & Security: An International Journal*, 38, 49-62.
- NATO, NAC. (2002). Document PO 2002-109.
- NATO, NAC. (2013). Document C-M(2013)0021, Formation of Head of Financial Reporting Policy role.
- NATO, IBAN. (2015). Document C-M(2015)0011-AS1 IBAN Special Report to Council on The Financial Service (Fins) - Project And Actions Needed To Apply Lessons Learned.
- NATO, IBAN. (2018). Document C-M(2018)0075 IBAN Audit on the 2017 Financial Statements of NCIO.

⁹⁶ За повече по този въпрос вж. Yosifova D., Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting, Management and Control of the Activities of NATO Entities; Current Debates In Public Finance & Public Administration, e-book -Volume 27 IJOPEC, UK, 2018 IJOPEC Publication No: 2018/18, pp.31-44

⁹⁷ За повече по този въпрос вж. p.26 - Shalamanov, V. Institution building for IT governance and management *Information & Security: An International Journal*, Volume 38, p.13-34 (2017), < <http://dx.doi.org/10.11610/isij.3801>>

- NATO. (2020). Document BC-D(2020)0077-Final Report by the Budget Committee NATO IBAN Auditor's Report on the 2018 Financial Statements Of Allied Command Operations.
- NATO, IBAN. (2020). Document C-M(2020)0004-AS1 IBAN Annual Activity Report 2018 – 2017.
- NATO, IBAN. (2020). Document C-M(2020)0038-AS1 IBAN Auditor's Report on the Audit of the 2018 Financial Statements Of ACO.
- Shalamanov, V. (2017). Institution building for IT governance and management Information & Security: An International Journal, 38,13-34.
- Yosifova, D. (2018). Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting, Management and Control of the Activities of NATO Entities, Current Debates In Public Finance & Public Administration, IJOPEC, UK 31-44.