



**Евгений
СТОЯНОВ**

**ТЕОРИЯ
НА
ФИНАНСОВО-КОНТРОЛНИТЕ
СИСТЕМИ И ИНСТИТУЦИИ**

- дискуссионни въпроси
- контролни тестове

Евгений Стоянов

ТЕОРИЯ НА ФИНАНСОВО-КОНТРОЛНИТЕ СИСТЕМИ
И ИНСТИТУЦИИ



Издавателство Libra Scorpe

© ТЕОРИЯ НА ФИНАНСОВО-КОНТРОЛНИТЕ СИСТЕМИ И ИНСТИТУЦИИ
учебник за студенти

© Автор: доц. д-р Евгений Стоянов

Рецензенти: проф. д-р Огнян Симеонов, доц. д-р Олег Димов

Българска, първо издание

ISBN 978-954-471-200-6

Издателство ЛИБРА СКОРП

Бургас, 2013

Това е откъс от книгата.

Цялата книга може да намерите в Библио.бг

www.biblio.bg



Евгений Стоянов

**ТЕОРИЯ НА ФИНАНСОВО-КОНТРОЛНИТЕ СИСТЕМИ
И ИНСТИТУЦИИ**

**дискуссионни въпроси
контролни тестове**

учебник за студенти

Бургас, 2013

Авторът на този учебник има защитена докторска степен с разработка по стратегическия контрол (2008). Научните му интереси са в областта на контрола, анализа и системите за управленски контрол. От 2002 г. работи във висши учебни заведения като: Бургаски университет “Проф. д-р Асен Златаров”, Нов Български Университет, Колеж по икономика и администрация, Висше училище по агробизнес и развитие на регионите и др. От 2010 г. е доцент по финансов контрол. Има регистрирани участия в научни симпозиуми у нас и в чужбина. Автор е на монографии, студии, научни статии и учебна литература.

Всички права са запазени! Не се разрешават копирането, възпроизвеждането и разпространението на книгата или част от нея по какъвто и да е начин, включително във виртуалното пространство, без съгласие на автора, придружено с писмено разрешение на издателя. Авторът носи отговорност за авторство и оригиналност на произведението си, както и за грешки, допуснати по негова вина.

Съдържание

Използвани съкращения	9
Увод	11
I. Еволюция на идеята за контрол	12
Въведение	12
I.1. Исторически данни за възникване на контрола	12
I.2. Развитие на контрола в България	15
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>20</i>
II. Съдържание и организация на финансовия контрол	23
Въведение	23
II.1. Същностна характеристика на финансовия контрол	23
II.2. Видове административно-управленски финансов контрол	25
II.3. Финансово-контролна администрация	28
II.4. Типове финансово-контролни институции	31
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>33</i>
III. Реализация на финансовия контрол	36
Въведение	36
III.1. Финансово-контролна дейност — съдържание и цел	36
III.2. Задачи и структура на финансово-контролната дейност	37
III.3. Същност на оперативния финансов контрол	39
III.4. Основни финансово-контролни операции	41
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>45</i>
IV. Финансово-контролна среда	48
Въведение	48
IV.1. Социален климат и предпоставки за поява на контрол	49
IV.2. Вътрешно-организационна среда и предпоставки за контрол	53
IV.3. Контролни средства	55
IV.4. Източници на информация за контрол	57
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>58</i>
V. Анализ и оценка на финансово-контролните резултати	61
Въведение	61
V.1. Характеристика на резултатите от финансово-контролна дейност	61
1.1. Наказателна отговорност	63
1.2. Административна отговорност	64

1.3. Дисциплинарна отговорност	65
1.4. Имуществена отговорност	66
V.2. Оценка на финансово-контролната дейност	67
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>69</i>
VI. Вътрешен контрол.....	72
Въведение	72
VI.1. Вътрешен контрол — същностни характеристики	72
VI.2. Елементи на системата за вътрешен контрол	76
2.1. Контролна среда	76
2.2. Управление на риска	77
2.3. Контролни дейности	79
2.4. Информация и комуникация	82
2.5. Мониторинг	83
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>84</i>
VII. Центрове на отговорност	86
Въведение	86
VII.1. Еволюция на идеята за центрове на отговорност	87
VII.2. Центрове на отговорност и вътрешен контрол	89
VII.3. Класификация и разновидности на центрoвете на отговорност	90
VII.4. Технология и критерии за отчитане на работата на центрoвете	93
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>96</i>
VIII. Вътрешен одит	99
Въведение	99
VIII.1. Вътрешен одит — същност и особености	99
VIII.2. Принципи на одитната дейност	
и характеристики на звеното за вътрешен одит	102
VIII.3. Технология на вътрешния одит	105
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>107</i>
IX. Одитни комитети	109
Въведение	109
IX.1. Предпоставки и основания за създаване на Одитни комитети	109
IX.2. Същност и цел и условия за работа на одитните комитети	111
IX.3. Функции на одитния комитет	112
IX.4. Специфика в дейността	
и взаимоотношенията на Одитните комитети	112
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>114</i>

Х. Независим финансов одит	116
Въведение	116
Х.1. Същност на независимия финансов одит	116
Х.2. Специфика на одитния процес	118
Х.3. Технология на одита	121
3.1. Планиране и програмиране на одиторската дейност	121
3.2. Риск в одитния процес	122
3.3. Одиторска извадка, доказателства и доклад	124
Х.4. Други особености на одиторската дейност	127
Х.5. Използване на работата на други лица	129
5.1. Ползване на друг одитор	129
5.2. Ползване на работата на вътрешния одит	129
5.3. Ползване на работата на експерт	130
5.6. Контрол върху одиторската работа (качество и институционалност)	131
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	132
 XI. Сметна палата	135
Въведение	135
XI.1. Сметна палата	135
XI.2. Структура и организация на Сметната палата	137
XI.3. Обща характеристика и технология на дейността на Сметната палата	138
XI.4. Стратегия на Сметната палата	143
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	144
 XII. Държавна финансова инспекция	147
Въведение	147
XII.1. Агенция на държавна финансова инспекция-характеристика	148
XII.2. Устройство и функции на Агенцията на ДФИ	150
XII.3. Технология на инспекционната дейност	152
XII.4. Видове отговорност при констатирани нарушения	154
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	155
 XIII. Данъчно-осигурителен контрол	158
Въведение	158
XIII.1. Същност на данъчно-осигурителния контрол	158
XIII.2. Национална агенция за приходи — функции и задачи	160
XIII.3.1. Данъчен контрол — обща характеристика и основни форми	161
XIII.3.2. Процесуални действия в данъчния процес	164

XIII.4.1. Митнически контрол — обща характеристика.	
Мито-същност и видове	166
XIII.4.2. Технология и направления на митническия контрол	169
XIII.5. Митнически отклонение и превенция	170
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>173</i>
 XIV. Комисия за финансов надзор	 176
Въведение	176
XIV.1. Комисия за финансов надзор — същност и функции	176
XIV.2. Статут, състав и структура на Комисията за финансов надзор	178
XIV.3. Ред и технология при упражняване на надзор	180
XIV.4. Европейска рамка за финансов надзор	183
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>184</i>
 XV. Специфика на финансовия контрол в банковата система	 187
Въведение	187
XV.1. Същност и структурни особености на банковата система	187
XV.2. БНБ — характеристика и контролни функции	189
XV.3. Търговските банки като субект на финансов контрол	192
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>195</i>
 XVI. Други институции, структури и системи, интегрирани със системата за финансовия контрол	 198
Въведение	198
XVI.1. Държавна агенция “Национална сигурност”	199
XVI.2. Анализ на взаимодействието и междуинституционалната координация	201
XVI.3. Технология на взаимодействие при финансови нарушения	204
<i>Въпроси за дискусия. Тест за самопроверка</i>	<i>209</i>

Исползвани съкращения

1. Финансово-административния институт /FEI/;
2. Международната група по контролинг /IGC/;
3. Планиране на производствените ресурси /ERP/;
4. Обезпечаваща планирането на материални потребности /MRP/;
5. Връзката материали-технология /BOM/;
6. Планиране на потребността от производствени мощности /CRP/;
7. Корпоративния набор от приложения /EAS/;
8. Стандарти за финансово планиране /FRP/;
9. Стандарти за планиране на дистрибуционната дейност /DRP/;
10. Стандарти за планиране на логистична дейност /SCM/;
11. Стандарт за планиране и контрол на пласмента /CSRP/;
12. Американско общество по контрол на производствените запаси /APICS/;
13. Балансирана карта за оценка /BS(БКО)/;
14. Бизнес модел на приоритетите /BEM/;
15. Европейска комисия по управление на качеството /EFQM/;
16. Управление на проекти, фокусирани върху цели /GDPM/;
17. Аналитично направление за управление на проекти /PMBoK/;
18. Международен комитет по стандарти /PMI/;
19. Министерски съвет /МС/;
20. Министерство на финансите /МФ/;
21. Европейски съюз /ЕС/;
22. Българска народна банка /БНБ/;
23. Сметна палата /СП/;
24. Национална агенция по приходите /НАП/;
25. Агенция на държавната финансова инспекция /АДФИ/;
26. Комисия по финансов надзор /КФН/;
27. Международна организация на Върховните одитни институти /ИНТОСАЙ/;
28. Върховни одитни институции /ВОИ/;
29. Институт на дипломираните Експерт-счетоводители /ИДЕС/;
30. Комитет за спонсориращите организации на комисията Трейдусей /КОСО/;
31. Международен валутен фонд /МВФ/;
32. Европейски парламент /ЕП/;

- 33. Европейска система за финансов надзор /ЕСФН/;
- 34. Европейски съвет по системен риск /ЕССР/;
- 35. Европейски банков орган /ЕБО/;
- 36. Европейски орган за ценни книжа и пазари /ЕОЦКП/;
- 37. Европейски орган по застраховане и професионално пенсионно осигуряване /ЕОЗППО/;
- 38. Държавна агенция за национална сигурност /ДАНС/;
- 39. Международен стандарт да контрол върху качеството /МСКК/;
- 40. Стандарти за изразяване на сигурност /СМОССИС/;
- 41. Международна федерация на счетоводителите /МФС/

Увод

Възможностите и потенциалът на едно общество да се саморегулира и самоусъвършенства са важни индикатори за неговата зрялост, но все пак основен двигател за развитието му са заявените интереси. Навярно няма друг по свършен механизъм който ефективно да измерва и правилно да целенасочва този процес от финансовия контрол. Именно по този повод и съдържанието на учебното пособие е посветено на него.

В самото съдържание се разкриват няколко акцента, които реално предоставят възможност същността на финансовия контрол, неговите системи и институции да бъдат анализирани в социален и функционален аспект. Изложениите гледни точки са обосновани от сега действащите нормативни актове и от последните научни схващания и постановки. Всичкото това е направено с една цел — да бъде обективно и достатъчно критично разгледан финансовия контрол в неговата цялост.

Разгледаните теми са подсказани от многообразието на финансово-контролните изяви и живата практика, където възникват и част от разгледаните проблемите и част от зададените риторични въпроси. И все пак практиката без теорията е твърде трудна за тълкуване и именно тук е редно да се каже, че направеното в изложението е едно допълнение към постигнатото от А. Атанасов, М. Динев, Б. Славков, Л. Христова, О. Симеонов, Й. Томов, О. Димов, Д. Петрова, Е. Асенов и други колеги.

Структурата на съдържанието предполага един широк кръг ползватели с разнообразен профил и интелектуални потребности. Тенденцията по разширяване на този кръг може да се възприеме като положителен резултат за направеното от автора, но най-вече като съществено доказателство, че финансовият контрол, неговите системи и институции придобиват все по-висока значимост и авторитет.



I. Еволюция на идеята за контрол

След усвояването на материала от тази глава, Вие ще знаете:

- *Какви са социално-историческите основи на контрола и как се променя разбирането за контрол през всички епохи на социално-икономическо развитие;*
- *Каква е хронологията по възникването на контрола в България;*
- *Каква е същността на контрола в България и какви са тенденциите в развитието и усавършенстването му.*

Въведение

Развитието на човешкия род в цялата си еволюция е съпътствано от явление контрол. Трудно е да се определи в коя съзнателна проява са припознати за пръв път черти на контрол, но е сигурно, че още тогава този акт е бил свързан със съзнателна човешка дейност. Зараждането не е последствие на философски разсъждения, а възможност за задоволяване на утилитарни нужди при разпределението на блага. Динамиката на общественото развитие го превръща от спонтанно възникнала и неосъзната необходимост в организирана потребност. Основна движеща сила в развитието и усавършенстването на контрола са социално-икономическите процеси и най-вече отрицателните резултати, тълкувани като недопустими за обществено приетите норми на поведение.

За да се предвиди бъдещето е необходимо да се опознае в детайли миналото и критично да се анализира настоящето, т.е. няма бъдеще без минало и настояще. В този контекст контролът не може да бъде наука без своята история.

I.1. Исторически данни за възникване на контрола

Липсата на изследвания върху историята за възникването на контрола се обосновават на факта, че първите му спонтанни изяви просто са били свързани единствено и само с възможното доставяне и създаване, както и със справед-

ливото разпределение и потребление на наличните блага. При възникване на родово-племенните отношения с тази дейност се занимава старейшината на рода, а по-късно вожда на племето.

Макар, да не е известен точният исторически момент на възникване, анализът на човешката еволюция доказва, че контролът се оформя като право на власт на по-силния независимо от степента на общественото развитие. Именно тогава, в мига на осъзнаване се счита, че контролът започва своето историческо развитие. От робовладелското общество до късното средновековие той се трансформира от обществена дейност във властническо отношение, обосновано от притежаваната собственост и възможността за упражняване на власт.

Анализът на арт факти, свързани с Египет¹ и Вавилон² свидетелстват, че контролна дейност е съществувала преди новата ера и се е реализирала по строго определени правила.

В древна Гърция е съществувала система за публична отчетност и контрол. Ежегодно в Атина, в Акропола са се дискутирали резултатите от тази дейност. През цялата година е функционирал трибунал на логистите, който е проверявал финансовите средства на управляващите.

В средата на V век пр.н.е. в Рим е създадена първата кодификация на римското право³. В съдържанието се разграничават разпоредби от гражданско-правно, наказателноправно и процесуалноправно естество. Възприема се, че това са норми за поведение, които предполагат организиране на контрол за тяхното спазване, или поставено е началото на законово уредената контролна дейност. В периода III-I в.пр.н.е. Римската империя натрупва богатства. Едрите собственици осъществяват правото си на контрол върху придобитата собственост и по този начин доказват появата на целенасочена контролна дейност. Друго съществено доказателство е контролът върху своевременното събиране на данъци от провинциите на Рим.

Сред изследователите на науката за контрола и отчетността все по-сериозно се възприема тезата, че Рим е мястото, където е възникнало и ревизионното дело⁴. Потвърждение на тази теза са исторически данни за съществуването към сената на Рим на комисии, които са проверявали отчетите на цензури и квестори, разпореждащи се с публични финанси. Друго, още по-значимо доказателство за зрелостта на римското общество и нуждата му от контрол е създаването на специализиран орган към Сената за административен контрол, който може да бъде припознат като първообраз на Сметната палата.

¹ Открити са писмени доказателства в няколко пирамиди, предоставящи данни за контрол и правила.

² Информацията за контролна дейност е придобита от намерени клинописни плочки.

³ През 451 г. пр.н.е. е написан Законът на 12-те таблици.

⁴ Томов Й., Теория на контрола, Св., АИ "Ценов", 2009, стр. 9.

Краят на Римската империя на спира развитието на контролното дело. В средновековието макар и слаба централната италианска власт контролира дейността на префектурите (провинциите) посредством префекти, като в техните правомощия са включени и контролни дейности от финансово естество⁵.

Тласък в развитието на контрола дава появата на първите градове-държави. Съществуват доказателства от XI-и век (Пиза), че в тях са се извършвали ревизии на общини и църкви⁶ и според специалисти организацията на счетоводната и контролната дейност притежава високо за времето си равнище и качество.

Развитието на ренесансовите идеи провокира разширяване и задълбочаване на хуманитарните и точните науки. От XIII-и век работят финансови колегии, които осъществяват както счетоводни, така и контролно-ревизионни функции. Нарастващата нужда от контрол дава като резултат и организирането на разпръснатите колегии в централизирана организация (Венеция, съюз на счетоводителите-ревизори, 1581 г.).

Съществен принос в развитието и институционализирането на контрола има Британската империя. Нейното водещо място в индустриалната епоха дава отражение и върху общественото отношение и очакванията от контрол. На базата на кралски декрет през 1854 г. в Единбург (Шотландия) е създадена първата организация в областта на контрола, състояща се от 50 члена. Те осъществяват контрол от и в името на Кралицата. Въпреки, своя примитивизъм това е пръв опит за поставяне на държавно начало и институционализиране на контролен орган. Ако трябва да има повече конкретика, контролната дейност на този орган има характеристиките на външен контрол и е основно свързана с провеждане на ревизии. За внасяна на повече яснота по въпроса счетоводителите-ревизори формират две групи. Към първата се числят акунтантите, т.е. упражняващите контрол върху търговски книги, ръководство, ликвидация и реорганизация. Във втората група са включени счетоводител-ревизори, т.е. контролиращите банки и упражняващи преди всичко счетоводен контрол. Важно е да се отбележи, че бурното социално развитие налага и създаване на специални програми за подготовка на лицата, които ще бъдат натоварени с финансово-контролни функции. От друга страна създаването на Закон за одит още през 1862 г. доказва, че контролът придобива все по-сериозно място в икономическия живот.

Място в историята на контролното и ревизионното дело има и Франция. Идеята да се оказва контрол върху държавните финанси е достатъчно стара (Атина, Рим, Генуа, Венеция), но намира конкретен израз (институция) едва в

⁵ Андреев М., Римско частно право, С., 1993, стр. 36

⁶ Добрев Д., Ръководство за контрол, ревизии, експертизи на стопанските предприятия, С., 1933, стр. 42.

началото на XIV век, когато във Франция е регистриран и узаконен контрол върху кралските финанси с кралски указ. Именно по тази причина е и малко спорен въпроса дали в Древен Рим специализираният орган към Сената или Комисията към Френския крал е първообраз на съвременната Сметна палата. Така или иначе, идеята се доразвива и приносът и на двете страни е безспорен.

Друга част от френския принос към контрола може да се търси в разширяване на подготовката на ревизорите. С тази задача се заема елитът на френската икономическа мисъл — Френското академично дружество (1881). Развитието в тази посока намира и друг израз, а именно създаването на Съюз на счетоводител-ревизорите (1927), където знанията и опитът се задълбочават, а социалният статус на съюзните членове се издига до необходимото ниво.

С пренасяне на колониалните си претенции към нови земи и пазари водещите икономически сили пренасят идеята за контрол и опитът на европейските държави се в нови територии. За начало на одита се възприема 1631 година, когато европейски експерт провежда в щата Масачузетс анализ за нарасналата задължнялост на колониите. Контролният опит и практики се развиват твърде бързо на американска земя. Нуждата от контрол налага създаването на нормативна база (1893). В правомощията на новосъздадените контролни органи (контролни тръстове) са включени ревизии на всички видове имущество. В кратки срокове тези структури печелят доверието на обществото и придобиват важно място в развитието на американската държава и нейното развитие.

Споделените исторически факти показват, че натрупаният опит позволява на контрола още по-съществено развитие и обосновано задълбочаване на цялостния познавателен процес.

I.2. Развитие на контрола в България

Историческият подход е може би най-верният при анализа на контрола в границите на България. Социалната същност на контрола е основание да се възприеме тезата, че още с възникването на държавността в пределите на България възниква и контролът. Пълна представа за развитието на контрола и възможните алтернативи пред него може да се изгради само при анализ на всички етапи от развитието му⁷:

- 1) възникване и ранно развитие;
- 2) в периода 1878–1944;
- 3) в условията на планова икономика (1944–1989);
- 4) в прехода към пазарна икономика.

⁷ Този план на ретроспективен анализ е използван от Й. Томов в цит. пр. стр. 11.

Първият период обхваща интервала от създаването на I-та българска държава (681) до създаването на III-та българска държава (1878). Характерно за новосъздадената българска държава е господството на хана. Реално това е военна организация, при която контролната функция се реализира в интерес на поддържане на добра войска. Важен момент е създаването на обща славяно-българска държава, поради това, че се създава предпоставка за осъществяване на контрол върху дейността на родовете общини на йерархичен принцип.

Напредък в утвърждаването на контрола на този етап от общественото развитие е въвеждането на Крумовите закони и по-конкретно Законът за съдене на хората и Земеделския закон. В тези първи писани закони се съдържат норми, доказващи отрицателни социални явления и санкции, предвидени за тях. Земеделският закон възприеман като аналог на Еклогата⁸ е първото място, където се упоменават различни форми на погасяване на задължения (от плащане до бой и смърт). Освен споменатите закони се ползват и други, заимствани от Византия като Номоканона⁹ и Василики¹⁰.

Контролът върху спазването на споменатите закони дава основание да се счита, че в периода на възход в царство България контролът има предимно социален характер.

Предпоставка за възникването на прояви с финансово-контролно естество в годините на средновековието са събираните от държавата данъци, мита и такси. Първите данъци имат натурален характер (волобранщина и др.) и това предопределя начина на формиране и размера на събиране. По този повод държавата оправомощава нарочни лица (писци) да ги определят, събират и контролират. Освен данъците като обект на контрол са възприемани граждански задължения (ангarii), над които контрол упражняват определени лица (блустители). Като други обекти на контрол попадат определени такси (пасища, сечене, път) и глоби (кражба, развод, убийство)¹¹.

Друго основание за развитие на финансовия контрол са митата, събирани поради внос на стоки. Засилването на движението на стоки в мирно време се обяснява с нарасналите нужди на, държава, войска, аристокрацията. На базата на съпровождащо стоката писмо се е формирал размера на митото, което се е внасяло в държавното съкровище. Контрол върху състоянието на държавното съкровище се е осъществявал от длъжностно лице (протовестиарий). Създаването на финансова институция за контрол върху изразходването и събирането на държавните средства е показател за зрелостта на обществото и реално е първообраз на бюджет на средновековната държава.

⁸ Това е сборник със закони (въведени след покръстването 864 г.)

⁹ Светски византийски закон.

¹⁰ Закони от Юстиниановото законодателство.

¹¹ Андреев М., Д. Ангелов, История на българската държава и право., С., НИ, 1959, стр. 237-239.

По време, когато България е част от Отоманската империя контролната дейност е съобразена с турските закони и укази (шерият, канунамета, фермани, берати, фетви). В този етап контролното дело забавя своето развитие като двете му основни изяви са свързани от една страна със собствеността и привилегиите, а от другата контрол върху данъци, такси и глоби (над 270 данъка). Чрез централизираната контролна дейност се осигуряват средства за държавната хазна и родово-феодалната аристокрация. Независимо от броя и обема им социалните отношения забавят развитието на контролното дело и го принизяват до примитивизъм и връщане назад.

Във втория период от историята на българския контрол най-общо може да се каже, че се усеща влиянието на чуждия опит, наложен от временната руска администрация. Първоначално контролът е реализиран предимно от губернатори и окръжни началници и е насочен към социално-икономическото развитие¹² на новата държава¹³.

Първата индикация за начало на нов финансов контрол е създаването на Министерство на финансите, митниците и митарствените пунктове (1879). В общ план контролът върху данъците и митата е продължение на старата турска система за данъчно облагане, като някои данъци отпадат (бедел, серчим, юшур), а други не се събират от органите на местното самоуправление, поради това, че принудителните мерки спрямо нередовните платци са забранени.

Начело на младата българска държава застава княз Дондуков, който изгражда Съвет за управление. В тази първа структура на държавност е обособен отдел “Финансов и контролен”. Заедно с въвеждането на първите български финансови закони — Закон за данъците и даждиите (1883) и Указите за налагане на наказателни санкции на нарушителите на акцизи и за облагане с мита се доказва, че финансовият контрол е сериозно администриран и нормативно уреден и в неговата структура се утвърждават данъчен и митнически контрол, като основни направления.

Откриването на първото заседание на новосъздадения законодателен орган (Велико народно събрание) е белязано с приемане на конституция и утвърждаване на надведомствен парламентарен контрол, т.е. държавността предполага потребност от контрол.

Нова крачка в утвърждаване на контрола в държавното управление е преосмислянето на ред при изразходване на бюджетни средства. Самата Търновска конституция запознава с принципи за отношение към държавния бюджет. Специално създадения и приет Закон за Върховната сметна палата (ДВ, бр. 94, 1880) дава яснота по отношение на законосъобразното и целесъобразното раз-

¹² Проект за главните основания на гражданското управление на санджаците и каазите в българския край, 1879 г.

¹³ Андреев М., История на българската буржоазна държава и право, С., НИ, 1960, стр. 14.

ходване на бюджетни средства. За тази цел нейните органи правят проверки на приходно-разходните сметки на държавни, окръжни и общински отчетници, или нормативно този контрол придобива характеристики на предварителен и окончателен. Първият може да се тълкува като необходимост, целесъобразност и законосъобразност по разходи, а вторият (окончателният) като разходооправдателни документи и разрешения за плащане.

В този етап от развитието на младата държава в структурите на финансово-контролната администрация присъстват началници на финансови, акцизни и митнически управления, бирници, финансови агенти, контрольори, надзиратели, акцизни агенти, акцизни стражари, бройци, митнически стражари и др.

Наред със споменатите промени и в областта на ревизионния контрол настъпват промени. Непосредствено след създаването на държавата е създаден като централизиран орган ревизорски институт, контролиращ държавни и бюджетни учреждения. След приемане на два закона за финансовите инспекции (1901, 1921) ревизията се утвърждава като контролна процедура върху операции, свързани с приходи и разходи по бюджета, или дейността придобива фискален характер.

Тук е редно да се спомене и утвърждаването на независимият контрол. По аналог на западните страни през 1931 година се създава Институт на заклетите експерт-счетоводители¹⁴. Регистрирана е известна приемственост поради това, че в неговата структура влизат две професионални организации — Институт на счетоводителите и Сдружение на счетоводителите. Новото, революционното е, че експертите от тази институция освен възможностите да отчитат конкретна дейност и да реализират ревизии, получават правото да дават съвети и да изказват професионално мнение.

Контролът в условията на плановата икономика се вписва между 1944 година и 1989 година. В това развитие могат да се разграничат два периода: 1944–1951 преходен и 1951–1989 същински.

Изграждането на контрол при нови условия и нова концептуална обосновка дава като резултат контролна система с черти на старата капиталистическа и новата съветска практика. Съвсем естествено е, че при тези обстоятелства и през този период няма друг подход. При наличие на частна собственост и незавършила война като естествени явления могат да се възприемат спекула и чернорборсаджийство. Като резултат определени институти са разформирова-
вани¹⁵, а други променят своята дейност според новите обстоятелства¹⁶.

Създаването на възможност за изграждане на цялостна и единна контрол-

¹⁴ Добрев Д., Ръководство на контрола, ревизии и експертизи на стопанските предприятия, С., 1933, стр. 59.

¹⁵ Атанасов А., Вътрешен контрол на стопанската дейност на ТКЗС, С., Земиздат, 1953, стр. 28.

¹⁶ Павлов В., Избрани въпроси на финансово-стопанския контрол, Св., 1971, стр. 24.

на система става след извършване на приватизация (1947). Налице са необходимите условия — държавна собственост върху средствата за производство, планово начало и единно ръководство. През 1948 година е създадена комисия за държавен контрол — върховен орган на контрола. В правомощията на нейните органи е контролът върху цялата стопанска дейност в народното стопанство, на надведомствените и извънведомствените контролни органи. В края на преходния период са създадени още контролни институции като: Дирекция на финансовата инспекция (1949, реорганизирана 1951 г. във финансово-ревизионно управление), дирекция контролно-ревизионна към ЦКС (1948) и Институт за вътрешноведомствен контрол (1951).

За същинският етап може да се твърди, че е продължителен, в резултат на което в него се разграничават подетапи, даващи представа за тенденциите на развитие на контрола в условията на държавна планова икономика. През този период се усъвършенства контролната система¹⁷ в съответствие с икономическия механизъм, но наред с това се реализира и пълна адаптация на контролната дейност към управленската система в страната.

Като цяло за този период са характерни честите промени, извършващи се в контролната дейност на базата на различни партийни и правителствени решения. Като пример за това може да бъде посочено обединяването на държавния и финансов контрол в структурата на МФ (1956). През 1960 година се създава Комисия за държавен и партийен контрол. През 1972 година е създаден комитет за държавен и народен контрол и т.н.

По отношение на ревизионния контрол нормативната база е уредена от Закон за финансов контрол (ДВ, бр. 91, 1960) и НПЗФК (ДВ, бр. 9, 1961). Като резултат от новата база е постигнато единство на методологията на ревизионната дейност, а плановостта позволява да се оптимизира цялата контролна ефективност.

За вътрешният контрол промените са свързани с Разпореждане на Комитет за стопанска координация и Наредба 797 за вътрешно-финансов контрол (1972). Нормативното актуализиране довежда до уреждане на спорни въпроси за правомощия между ръководство и главен счетоводител, търсене на имуществена отговорност и др.

Изброените факти показват, че в този период се задълбочава държавното начало в сферата на контрола. Държавата протекционира структури, защитаващи нейните интереси дори в процеса по усъвършенстване на народния контрол. В този период обаче назряват нови социално-икономически процеси, които въпреки че предвещават промяна в условията, утвърждават контрола като специфичен и надстроен елемент¹⁸.

¹⁷ Томов Й., Развитие на контрола в НРБ, Сборник с доклади, С., 1979, стр. 342.

¹⁸ Томов Й., цит. пр. стр. 245.

В средата на 1989 година в страната е ликвидиран държавния и народния контрол. Въз основа на либерализацията в държавата се развиват много динамично някои тенденции (разграбване, безстопанственост, бум на икономическа престъпност). Всичко това налага изнамирането на нови форми на контрол за регулиране на негативните икономически процеси, както и институционализирането на нови организации притежаващи държавна подкрепа и кадрови потенциал.

За изминалите 20 години са направени няколко сериозни стъпки в тази посока като: създаване на единна система за финансов и данъчен контрол, прераснала 1993 в данъчна администрация, а по-късно и в единна данъчно-митническа (НАП 2009), възобновяване на дейността на Сметна палата и редица други примери.

Засилване на влиянието на ЕС и другите тенденции на икономическата глобализация предопределят в последните години преосмисляне на финансовия контрол. Тези тенденции намират израз в заличаване на ниско ефективни финансово-контролни структури и създаване на релевантно законодателство. Основната цел е да се засили ролята на държавния контрол върху дейността на икономическите субекти в страната по отношение на законността в тяхната дейност и тази на вътрешния контрол в структурите на публичния сектор.

Написаното доказва, че контролът се адаптира към новото пазарно пространство, като се освобождава от влиянието на изпълнителната власт и излишната бюрокрация и се превръща в отворена за промени и усавършенстване система.

Въпроси за дискусия

1. Как се променя разбирането за контрол през историческите епохи?
2. По какъв начин се създават и развиват контролните органи и институции?
3. Как протича историческото развитие на контрола в България?
4. Кои са основните ключови моменти в усъвършенстването на контрола у нас?

Тест за самопроверка

1. Кой мотив в човешкото поведение е провокирал възникването на контрола?
 - а) желанието за свобода на действие;
 - б) правото на собственост;

- в) необходимостта да се управлява;
- г) правото на власт.

2. Къде са открити доказателства за съществуване на публична отчетност?

- а) Египет, Долината на царете;
- б) Вавилон, Етеменанки;
- в) Шумер, в долината на Двуречието;
- г) Гърция, Атина, Акропола.

3. Кога е поставено началото на законово уредената контролна дейност?

- а) Рим в средата на V в.пр.н.е. ;
- б) Галия в началото на III в.пр.н.е.;
- в) Финикия в средата на VII.пр.н.е.;
- г) Картаген края на II в.пр.н.е..

4. Кога и къде се появяват финансовите колегии с контролно-ревизионни функции?

- а) Пиза — XI век;
- б) Генуа — XII век;
- в) Рим — X век;
- г) Падуа — IX век.

5. Кога и къде се разграничават тясно специализирани контролни професии?

- а) Шотландия, Единбург, 1854;
- б) Франция, Париж, 1881;
- в) Холандия, Амстердам, 1868;
- г) Германия, Кьолн, 1877.

6. Посочете обстоятелствата при които се провежда първия одит:

- а) Масачузетс, 1631;
- б) Чикаго, 1893;
- в) Сент Морис, 1900;
- г) Виена, 1790.

7. Къде в българското законодателство за пръв път се говори за погасяване на задължения?

- а) в Закона за съдене на хора от Крумовото законодателство;
- б) в Превод на Номоканон;
- в) в Превод на Еклогата;
- г) в Земеделския закон от Крумовото законодателство.

Библио.бг - платформа за електронни книги и списания

Чети каквото обичаш!

www.biblio.bg

