

# Правни и икономически аспекти на контрола върху стопанската дейност на държавните висши училища

Андрияна Андреева\*,  
Дарина Димитрова\*\*,  
Недялка Александрова\*\*\*

**Резюме:** Научното изследване разглежда в тяхната взаимовръзка икономическите и правни аспекти в контрола върху стопанската дейност на висшите училища в България. Акцент в изследването е поставен на видовете контрол и органите, които ги осъществяват. На база на извършения анализ се правят изводи и се отправят препоръки за повишаване ефективността на контрола.

**Ключови думи:** висши училища, стопанска дейност, административен контрол, финансов контрол.

**JEL:** K23, L39.

## Увод

Обществените отношения, в областта на висшето образование са в непрекъсната динамика свързана, с влиянието на комплекс от фактори. На първо място е стремежът на висшите училища за предоставяне на по-добро качество на образователната услуга, гарантираща на обу-

чаваните лица конкурентност на пазара на труда (Господинова, 2017). На второ място е потребността от синхронизация на висшето образование в България с изискванията на европейското законодателство, предвид при съствието ни в европейското образователно пространство. На трето място, процесите на цифровизация налагат непрекъсната актуализация на нормативната уредба, респективно дейността на висшите училища по посока дигитализация на вътрешните процеси, в т.ч. и образователните, и научноизследователските, провеждани от академичния състав на висшите училища.

Тези обективно действащи фактори и свързаните с тях процеси са предимно външни за висшите училища, но ангажират тяхната своевременна реакция. МОН, в качеството си на първостепенен разпоредител с бюджетни средства, налага общата държавна политика и координира процесите в сферата на образованието в страната, като ресорният министър издава подзаконови нормативни актове на база и в изпълнение на волята на законодателя. Същевременно, висшите училища, ползвайки се с автономия по силата на Закона за висшето образование (ЗВО) разполагат със самостоятелност да определят локално посредством актовете на университетите нормите за дейността си в съответствие с общата държавна политика. По този начин

\* Андрияна Андреева е доктор по право, доцент в катедра „Правни науки“ при ИУ – Варна.

\*\* Дарина Димитрова е доктор по право, главен асистент в катедра „Правни науки“ при ИУ – Варна.

\*\*\* Недялка Александрова е доктор по икономика, асистент в катедра МИО при ИУ – Варна.

се получава йерархична пирамидално изградена структура от актове, определяща дейността на висшите училища.

Обективно действащите процеси, с отражение върху дейността на висшите училища, са предизвикателство както за законодателството, така и за самите субекти – университетите, които следва да функционират в период на непрекъсната промяна на обществените отношения, икономическа среда, която изисква от тях да отговорят на конкурентната обстановка, включително и с действия в стопанската сфера. Изграждането на съвременното законодателство в областта на висшето образование изисква познаване на тези процеси и тяхната адекватна оценка, както от правна, така и от икономическа страна. Именно това предизвиква интереса на авторите от провеждането на комплексно интердисциплинарно изследване на контрола върху стопанската дейност на висшите училища от правна и икономическа гледна точка.

ЗВО като общ нормативен акт в сферата на висшето образование въвежда контролни механизми, които да обезпечат правилното и законосъобразно осъществяване на основната и обслужващите дейности на висшите училища. Наред с него, контролът върху стопанската дейност е обхванат и от редица специални закони, които са обект на настоящото изследване. В България висшето образование преминава през различни периоди на своето развитие следвайки динамиката на обществено-политическото развитие на страната. В съвременния етап висшето образование е обвързано както от нормативните регулаторни рамки на националното ни законодателство, така и от наднационалното право на Европейския съюз. Намирайки се в общото европейско образователно пространство, страната ни следва да осигури нужните гаранции за качество на образователната услуга, респективно за всяка

една от дейностите, осъществявани от висшите училища.

**Актуалността на представената проблематика** е продуцирана от динамиката в образователната сфера, обвързана с непрекъснатите промени в икономическите процеси и потребността от създаването на съвременно законодателство в областта на висшето образование, даващо гаранция за високо качество, респективно ефективен контрол върху всички дейности, осъществявани от висшите училища.

**Целта на настоящата статия** е чрез комплексен нормативен и икономически анализ на контрола в сферата на стопанската дейност на държавните висши училища да се направят обобщения, изводи и препоръки за неговата ефективност. Акцент в изследването е поставен върху изясняване на понятието за стопанска дейност на държавните висши училища с обвързаност при изследване на спецификите и видовете административен контрол, осъществяван върху тази дейност.

**Предмет на изследване** е нормативната уредба, свързана с контрола на стопанската дейност на държавните висши училища. Авторите поставят ограничение в обхвата на изследването само относно стопанската дейност на държавните висши училища, т.к. само тяхната дейност подлежи на контрол от страна на Сметната палта и само по отношение на тях се прилагат изискванията за контрол по реда на Закона за финансовото управление и контрол в публичния сектор (ЗФУКПС). Държавните висши училища са публични (бюджетни) организации, които осъществяват дейността си въз основа на бюджетни субсидии и предоставени от държавата недвижими имоти, които са публична държавна собственост.

За постигането на целта авторите си поставят **следните задачи**: 1) изясняване на понятието стопанска дейност в контекста на изследване на контрола върху нея;

2) анализ на понятието административен контрол върху стопанската дейност на висшите училища; 3) класификация на видовете контрол и основни специфики на дейността на контролните органи; 4) извеждане на предложения и обобщения по приложението на нормите с оглед качество на контролната дейност.

**Методологията** на изследването включва комплексното прилагане на методи, традиционни за юридическите и икономическите изследвания: нормативен, исторически, сравнителноправен, индукция и дегукция.

Анализирането на проблематиката, свързана с контрола върху стопанската дейност на държавните висши училища е не само с теоретично, но и с голямо практическо приложение. От една страна, автономните висши училища са ангажирани с отговорност при нарушаване на законодателството, в конкретика при осъществяваната от тях стопанска дейност. Тази дейност не е основна за тях, а е обслужваща основните им дейности – образователна и научноизследователска; независимо от това, обаче, тя се свързва с опериране с парични потоци, което изисква особено засилване на контрола върху нея от страна на държавата. На второ място, значимостта на изследвания проблем се свързва с необходимостта на държавно ниво да се установят действащи механизми за контрол, които, освен ангажиране на съответния вид юридическа отговорност, имат и своята превантивна роля, свързана с механизми за превенция и стимулиране на автономните висши училища към засилване на вътрешния контрол.

На доктринално ниво настоящата разработка ще допринесе за дообогатяване на правната теория в сферата на специалното административно право, както и на икономическата доктрина. Статията е съобразена със законодателството към април 2019 г.

## 1. Понятие за стопанска дейност на висшите училища. Специфики и видове административен контрол

Висшите училища извършват редица финансови операции във връзка с разпождане с активи или управление и стопанисване на имущество – напр. процедури за възлагане на обществени поръчки (Димитрова, 2013) (Андреева, et al., 2018) (Andreeva, et al., 2018), придобиване на активи или ползване на услуги, отдаване по наем на движимо и недвижимо имущество и г.п. Тези дейности подлежат на съответен контрол, но не всяка финансова дейност може да бъде определена като стопанска, т.к. не всяка дейност, от която има приход и/или изисква счетоводна отчетност и контрол, е стопанска. В тесен смисъл „стопанска“ е дейността, която е с цел печалба и е включена в предмета на дейност на съответния субект – в дадения случай висшето училище, или дори да не е част от предмета му на дейност, то най-малкото трябва да е с цел печалба.

След изменението на ЗВО от март 2016 г. (ДВ бр. 17/2016 г.), наред с основния си предмет, а именно учебна и научноизследователска дейност, висшите училища получиха правна възможност да развиват стопанска дейност за реализацията на създаваните от тях научноизследователски резултати и други обекти на интелектуална собственост (чл. 6, ал. 1 и 2 от ЗВО). Целта е привличане на допълнителни финансови средства за висшите училища предвид факта, че държавата среща затруднения в осигуряването на бюджетни субсидии за висшето образование. Тази диспозитивна оправомощаваща норма предоставя само възможност на висшите училища за осъществяването на стопанска дейност. Тя е в унисон с предоставената им автономия, като по този начин, разполагайки със средства от реализираната

от тях стопанска дейност, те ще бъдат и финансово по-независими от принципала в лицето на държавата (Димитрова, 2016).

Трябва да се има предвид, че не всички дейности, от които се реализират собствени приходи и съответно постъпват в бюджета на висшето училище по реда на чл. 90, ал. 3, т. 4 от ЗВО, са стопански. Към стопанските дейности се отнасят: а) отдаването по наем на движимо и недвижимо имущество (арг. чл. 248 от ЗКПО); б) научноизследователската и експертно-консултантска дейност; в) продажбата на учебна литература, отпечатана от университетските издателства, т.к. това са приходи от сделки по занятие (арг. чл. 248 ЗКПО, вр. чл. 1 от ТЗ); г) реализацията на създаваните научноизследователски резултати и други обекти на интелектуална собственост; и д) сдружаването с други лица, както и създаването на търговски дружества за целите на стопанската реализация на резултати от научни изследвания и обекти на интелектуална собственост (Димитрова, 2017).

Все още липсват конкретни правила за стопанската дейност на висшите училища, което е празнота в националната нормативна уредба. Вече три години след измененията и допълненията на ЗВО от 2016 г. (ДВ бр. 98/2016 г.) все още не е приет предвиденият по чл. 21, ал. 1, т. 15 от ЗВО подзаконов акт на Министерския съвет, с който да се определи в детайли кръгът от стопански дейности, които висшите училища могат да осъществяват чрез създаване на собствени търговски дружества с цел стопанска реализация на резултатите от научни изследвания, съответно обекти на интелектуалната собственост.

Но и без създадени търговски дружества университетите извършват редица стопански дейности, приходите от които подлежат на контрол, т.к. са част от бюджетите им и от финансовите операции, извършвани от държавните висши училища

в качеството на публични организации. Тази стопанска активност има за резултат постъпления в бюджета на висшето училище (арг. чл. 90, ал. 3 от ЗВО), съответно изисква финансово управление и контрол, както от страна на представляващия висшето училище – ректорът, съответно контролния съвет и създадените вътрешни органи според уредбата на конкретния университет, така и от страна на компетентните държавни органи.

Контролът върху стопанската дейност, осъществявана от висшите училища, и реализираните от нея финансови резултати се упражнява по реда на ЗФУКПС и Закона за сметната палата (ЗСП). Този контрол е административен по характер. Целта на този административен контрол е директно недопускане (арг. чл. 44 и чл. 50, ал. 1 от ЗСП) или индиректно отстраняване (арг. чл. 51 ал. 1; чл. 57, ал. 1 и чл. 58 от ЗСП) на управленски решения, извършени в нарушение на принципа на законност (т.е. съобразяване със съдържанието на закона), както и изискванията за тяхната целесъобразност (т.е. правилност, навременност, резултатност) (Дерменджиев, et al., 2010, р. 260) (Лазаров, 2000, р. 94).

Контролът, осъществяван по реда на ЗФУКПС, е предварителен и вътрешен, като за неговото осъществяване отговаря ръководителят на съответната организация в публичния сектор; в конкретния случай това е ректорът на висшето училище (Андреева, et al., 2017) (Andreeva, et al., 2017) (Димитрова, 2018). Предвид факта, че ректорът е орган, на когото с чл. 32 от ЗВО са възложени множество правомощия във връзка с управлението и представителството на образователната институция, е резонно той да възложи упражняването на контролните си правомощия по ЗФУКПС на друго длъжностно лице от висшето училище – вътрешен или финансов контрольор. Законната възможност за делегиране на правомощията за осъществяване на финансовото управление

и контрол от друго длъжностно лице не освобождава ректора от отговорност за изпълнението на тези правомощия (арг. чл. 9, ал. 1 и 2 от ЗФУКПС). Основната функция на вътрешния или финансовия контролор е да извършва предварителен контрол за законосъобразност на всички решения и действия, свързани с финансовата дейност на висшето училище, част от която е резултат от стопанска дейност.

Въпреки че съгласно чл. 13, ал. 4 от ЗФУКПС контролните дейности са определени като „предварителен контрол за законосъобразност“, систематическото тълкуване на нормите на закона показва, че този предварителен контрол не е само за законосъобразност, но и за целесъобразност. Този извод може да бъде направен въз основа на логическия анализ на всички норми, регламентиращи различни аспекти на тази контролна дейност в контекста на целия закон, а не само на отделни негови норми.

Така, например, осъществявайки финансовото управление и контрол ръководителите на организациите от публичния сектор трябва да спазват не само принципите за законосъобразност, но и за добро финансово управление и прозрачност (чл. 3, ал. 1 от ЗФУКПС). Финансовото управление и контрол в публичния сектор представлява цялостен процес, целящ да осигури разумна увереност, че целите на организациите се постигат освен чрез съответствие със законодателството и вътрешните актове на организацията (висшето училище), но и чрез икономичност, ефективност и ефикасност на стопанските дейности (чл. 5, ал. 2, т. 3 от ЗФУКПС). Ректорът, в качеството на ръководител на организация от публичния сектор, носи отговорност за постигане целите на съответното гържавно висше училище, като управлява публичните средства не само по законосъобразен, но същевременно икономичен, ефикасен и ефективен начин (чл. 6, ал. 1 от ЗФУКПС).

Посочените примери ясно показват, че контролът, осъществяван по реда на ЗФУКПС, е не само за законосъобразност, т.е. дали финансовите и стопански дейности, включени в неговия обхват, са извършени от компетентните за това лица, дали съответстват на материалноправните изисквания на закона и дали са в съответствие с установените процедури. Но контролът, осъществяван по реда на ЗФУКПС, е и за целесъобразност, т.е. дали дейностите, върху които той се разпростира, са навременни, полезни и стопански ефективни.

Контролът, осъществяван по реда на ЗФУКПС, е предварителен и вътрешен, докато контролът по реда на ЗСП е последващ и външен. Административният контрол на Сметната палата е за законосъобразност на финансовите, респективно стопанските дейности, извършвани от проверяваните организации в публичния сектор (арг. чл. 2 от ЗСП). Друга характеристика на този контрол е, че той е специализиран административен контрол, т.к. Сметната палата не е горестоящ административен орган на гържавните висши училища и на техните органи за управление. Утвърден принцип в административното право е, че специализираният контрол, предвид характеристиките, му може да засяга само определени елементи от дейността на контролираните субекти и е само за законосъобразност, но не и за правилност (целесъобразност) (Дерменджиев, et al., 2010, p. 266).

Така, съгласно чл. 6, ал. 2, т. 2 от ЗСП, в обхвата на одитната дейност на Сметната палата се включват бюджетите на гържавните висши училища в качеството им на бюджетни организации по чл. 13, ал. 3 от Закона за публичните финанси. Извършваните проверки и други контролни действия по отношение на одитираните висши училища могат да бъдат само в рамките на одитната дейност на Сметната палата по реда на ЗСП. Това е пос-

легващ, външен, специализиран контрол за законосъобразност относно съставянето и изпълнението на годишните бюджети на държавните висши училища.

Видовете административен контрол върху стопанската дейност на висшите училища могат да бъдат класифицирани по отделни критерии, свързани с мястото на органите, които ги осъществяват, с момента на провеждане на контрола и др. Интерес за целите на настоящото изследване представлява съпоставка между спецификите на предварителния и последващия контрол.

Целта на предварителния контрол е да се подпомогнат висшите училища в процеса на осъществяваната от тях стопанска дейност да следват законосъобразно провеждане на процедурите и като цяло дейността. Този контрол е обект на законодателно уреждане предимно от норми на специалните закони, напр. Закона за обществените поръчки (ЗОП) по отношение на обществените поръчки, провеждани от държавните висши училища в качеството им на възложители на обществени поръчки. Последващият контрол във времево отношение следва процеса на осъществената дейност.

В обобщение на гореизложеното трябва да се подчертае, че контролът на Сметната палата и този по ЗФУКПС не е финансов (Димитров, 2016). Въпреки че има за обект финансови операции, този контрол представлява по своята същност специализиран административен контрол (Балабанова, 2004). Финансовият контрол касае законността и целесъобразността на действията в процеса по набирането, разпределянето и разходването на публични парични средства. Основната цел на финансовия контрол е да защитава публичните финансови интереси (арг. чл. 2 от Закона за Държавната финансова инспекция), докато административният контрол, предмет на настоящата статия, следи за състоянието, организацията и използването на материално-техническата база, пре-

гоставена за използване от учрежденията (Дерменджиев, et al., 2010, p. 259), каквито са и държавните висши училища.

## 2. Икономически аспекти на контрола върху стопанската дейност на висшите училища.

Стопанската дейност на висшите училища обикновено е подчинена на основната им дейност, която е учебна и научно-изследователска. Въпреки това, висшите училища осъществяват редица дейности като отдаване под наем на двигимо и недвижимо имущество, продажба на учебна литература, консултантска и експертна дейност, които могат да бъдат определени като стопански по своята същност. В по-широк смисъл, висшите училища извършват дейности, свързани с управление на ресурсите и осигуряване на условия за основната им образователна и научна дейност, които по същество имат стопански характер, макар да не могат да бъдат определени като стопанска дейност по смисъла на закона. Такива са всички дейности, свързани със закупуване на материали и дълготрайни активи, ползване на външни услуги с различен характер, инвестиционна дейност по изграждане и оборудване на учебни зали, лаборатории, студентски общежития и др. пог. Определянето на една дейност като стопанска е насочено към това от нея да се получават приходи и да се цели получаването на печалба. Всички тези дейности са свързани не с получаването на приходи, а с влагане на ресурси от страна на висшите училища, затова могат да бъдат наречени стопански само условно, доколкото управлението и контролът върху тях са част от доброто стопанско управление. Въпреки това, контролът върху тези дейности е значима част от контрола върху дейността на държавните висши училища, тъй като те са свързани с разходване на публични средства, което повишава неговата

обществена значимост. В този смисъл, от икономическа гледна точка контролът е насочен към стопанската дейност (в тесен смисъл) и към влагането и изразходването на публични средства, т.е. цялостно към дейността по стопанисване и управление на ресурсите.

Присъщата на висшите училища дейност е обучение, научна дейност и художествено-творческа дейност. Средствата обикновено се изразходват за финансиране на обучението, научно-изследователската и издателската дейност, социално-битови разходи за учащите и работещите във висшите училища, поддържане и повишаване на квалификацията на персонала, поддържане и развитие на материалната база, капитални вложения и други. Основните направления на разходите следва да бъдат съобразени с нея. Собствените приходи обикновено са от такси за кандидатстване и обучение, следдипломна квалификация, отдаване под наем на вещи и имоти, стопанска дейност, международни проекти и програми, други дейности, свързани с учебния процес.

От гледна точка на организацията на контролната дейност върху стопанисването и управлението на ресурсите в търговските висши училища, тя може да бъде разделена на вътрешна и външна. Вътрешният контрол е подчинен на ЗФУКПС, а като теоретична база и философия е изграден на основата на т.нар. модел COSO, който е заимстван в текстовете за закона. Моделът COSO се основава на документ, озаглавен „Интегриран контрол – интегрирана рамка“ (Integrated Control – Integrated Framework), издаден през 1992 г. от Комитет на спонсоризиращите организации (Committee of Sponsoring Organization), откъдето идва и абревиатурата COSO (Anon., н.г.). Комитетът е създаден през 1985 г. в САЩ с цел създаване на рамка и ръководство за прилагане на подходи по управление на риска, вътрешен контрол, предотвратяване на

измами. Днес интегрираната рамка COSO, актуализирана през 2013 г., е най-популярният модел за вътрешен контрол в световен мащаб. В теорията са познати и други контролни рамки, като моделите CoCo (Criteria of Control) – разработен от Канадския институт на дипломираните експерт-счетоводители, CobiT (Control Objectives form Information and Related Technology) – приложение към модела COSO, насочено към контрол в среда на информационни технологии (Вейсел, 2017, р. 161), които няма да бъдат разглеждани в настоящата статия.

Моделът COSO се основава на пет основни компонента – контролна среда, оценка на риска, контролни дейности, информация и комуникация, мониторинг (Anon., н.г.). От теоретична гледна точка този модел може да се определи като концепция за финансов контрол, основана на риск-ориентирания подход. Този подход е възникнал в 90-те години на XX век като развитие и разширение на по-ранните подходи като правен (началото на XX век), управленски (20-40-те години на XX век) и кибернетичен (40-50-те години на XX век) (Димитрова, 2014, рр. 53-54). Разбирането за вътрешен контрол, заложено в модела COSO, е като за процес, създаден да предоставя разумна сигурност относно постигането на следните цели:

- Надеждност на финансовата отчетност;
- Ефективност и ефикасност;
- Съответствие с приложимите закони и разпоредби.

Съгласно ЗФУКПС, целта на финансовия контрол е предоставяне на разумна увереност на ръководителите на организацията, че процесите и дейностите в организацията протичат и се осъществяват законосъобразно. Следователно, степенята на „тежест“ на контрола следва да зависи от предварителната оценка на риска пред дейността на организацията. Пред висшите училища стоят специфични ри-

скове, свързани с тяхната образователна и научна дейност, както и общите рискове, с които се характеризира стопанската дейност на организациите.

Съгласно възприетия подход, СФУК трябва да е основана на т.нар. Модел 3Е (Concept of 3 E's или Model 3E – Effectiveness – Efficiency – Economy), т.е. да отговаря на критериите ефективност, ефикасност и икономичност. Това поставя редица въпроси, свързани с възможността да се измерят и оценят, а понякога дори и остойността, резултатите от дейността висшите училища, които по своята същност са нематериални и обществено значими. Тези резултати следва да се търсят не във финансово изражение, а в степента на постигане на целите на организацията и в оценка на обществената удовлетвореност от предоставяната услуга (Otrusiova & Pastuszkova, 2012). Основни трудности, а оттам и нагласи за съпротива спрямо упражняването на финансов контрол, има по отношение на научната дейност на висшите училища. Основната причина е, че тя трудно се поддава на стандартизиране и количествено характеризирание, като същевременно ролята ѝ за финансирането на висшите училища нараства (Anatari-Beatrice, 2015).

Както оценката на рисковете, така и цялостната организация на дейността са отговорност на висшето ръководство на висшите училища. В този смисъл, преодоляването на съпротивата от страна на академичния състав спрямо упражняването на финансов контрол може да стане единствено с подкрепата на това ръководство чрез създаване на подходяща контролна среда, което е първият компонент от модела COSO. „Подходяща управленска философия и „тон на върха“ се постигат, когато ръководителят подкрепя вътрешния контрол и въвежда ясни и адекватни правила и процедури за наблюдаване на неговото прилагане“ (Вейсел, 2017, р. 165). Това разбиране се под-

крепя и от научни изследвания, показващи, че ефективността на вътрешния контрол се влияе в значителна степен от два основни фактора – от качествата на контролора и от наличието на подкрепа от страна на мениджмънта (Mihret & Yismaw, 2007). В проучване на практиката на университетите в Италия е установено, че ключовите компетентности на финансовия контролор и вътрешния одитор, подредени по степен на важност, са: 1) познаване на дейността и процесите на оперативен ниво; 2) финансови и икономически; 3) юридически; 4) групи; и 5) статистически (Arena, 2013). Специално за висшите училища познаването на процесите от страна на субектите на финансовия контрол следва да се изведе на преден план, поради очертаната вече специфика на дейността им. Задълбоченото разбиране и познаване на образователната и научно-изследователска дейност от страна на финансовия контролор може да бъде успешен инструмент за преодоляване на опортюнистичните нагласи спрямо контрола от страна на академичния състав, склонен да вижда в контролната дейност груба намеса в творческия процес. От казаното дотук може да се обобщи, че резултатите от контролната дейност във висшите училища до голяма степен се предопределят от разбирането и волята на висшето ръководство да създадат подходяща контролна среда.

В практически план основни рискови области на икономическата дейност на висшите училища са бюджетен процес, възлагане на обществени поръчки и управление на недвижимото имущество, включително отдаване под наем. С цел установяване на фактическото състояние на финансовия контрол в държавните висши училища в настоящата статия са проучени одитните доклади на Сметната палата с обект на одита изпълнение на дейността и състоянието на системата за финансово управление и контрол (СФУК) (Сметна палата на Република България, н.д.). Изследването



обхваща петгодишен период от 2013 г. до 2017 г., която е последната година, за която има осъществени проверки от Сметната палата. Одиторите от Сметната

палата са установили редица слабости и нарушения в системите за финансово управление и контрол на висшите училища, които са представени обобщено в таблица 1.

**Таблица 1. Основни слабости в СФУК на държавните висши училища, установени от Сметна палата за периода 2013-2017 г.**

Държавно висше училище и одитиран период	Основни слабости, установени при одита
УАСГ 2016-2017	Непроведени процедури по ЗОП, при наличие на основания за това. Не е спазен редът за възлагане на обществени поръчки. Частични нарушения на правилата за отдаване под наем на имоти – държавна собственост.
ХТМУ 2015-2016	Не е осъществяван предварителен контрол на поетите с граждански договори задължения. Не е регламентиран с вътрешни правила предварителен контрол на процедурите по ЗОП и договорите.
ВВМУ 2015-2016	Процедурни нарушения по ЗОП (не системни). Нарушения при отдаване под наем на недвижими имоти – държавна собственост. Непълн обхват на дейността на финансовия контролор. Липса на система за документизиране на извършената работа по граждански договори.
СА „Д. А. Ценов“ 2014-2015	Формално прилагане на процедури за предварителен контрол при поемане на задължения и извършване на разходи. Множество и съществени несъответствия по ЗОП. Несъществени нарушения при отдаване под наем на недвижими имоти – държавна собственост – вкл. отдаване на имоти без сключен договор, липса на публичност, определяне на начаня тръжна цена в разрез с възприетите вътрешни правила.
НАТФИЗ 2014-2015	Липса на система за документизиране на извършената работа по граждански договори. Извършване на разходи без предварителен контрол от финансов контролор. Сключени договори за доставка на стоки и услуги без предварителен контрол от финансов контролор. Липса на контрол по ползването на отдадени под наем имоти – държавна собственост.
МГУ 2014-2015	Получаване на приходи без сключен договор. Липса на контрол от финансов контролор върху договорите за научно-изследователска работа. Случаи на извършени разходи без контрол от финансов контролор. Непроведени процедури за възлагане на обществени поръчки, при наличие на основание за това. Липса на правила и процедури за търгове за отдаване под наем на недвижими имоти – държавна собственост.
НСА 2013-2014	Не е осъществяван предварителен контрол за законосъобразност преди извършването на разходите за стипендии. Несъответствия с правната рамка при провеждането на конкурси за научни проекти в резултат на неосъществяването на предварителен контрол. Нарушения на процедурата за възлагане на обществени поръчки.
УНИБИТ 2014-2015	Случаи на извършен превантивен контрол след поемане на задължението и след извършено плащане. Липса на вътрешен регламент за предварителен контрол при възлагане на обществени поръчки. Липса на правила за предварителен контрол на приходите.
СУ 2013-2015	Неактуализиране на вътрешните нормативни актове. Липса на оценка на риска и риск-регистър. Неправилно разпределени средства по бюджетите на факултетите и звената. Извършени разходи без предварителен контрол. Вътрешните правила за обществени поръчки не осигуряват надежден контрол. Нарушения на процедурата по ЗОП. Сключване на договори без проведени обществени поръчки, при наличие на основания за такава. Неспазване на сключените договори и липса на предварителен и текущ контрол по тях. Липса на регистър на имотите – държавна собственост и на получените чрез дарение. Продължаване на наемни отношения след изтичане на договорите за наем. Неспазване на правилата за документизиране и провеждане на инвентаризация. Неспазени препоръки от предходен одит.

Въз основа на анализа на одитните доклади на Сметната палата, може да бъде направен общ извод за основните проблеми пред вътрешния контрол на стопанската дейност на държавните висши училища в

България. Като ключови проблемни области, посочени в почти всички одитни доклади, следва да бъдат очертани дейностите по отдаване под наем на недвижими имоти – държавна собственост, възла-

гането на обществени поръчки и непълен обхват на контролната дейност на финансовия контролор. На тази основа може да бъде направен изводът, че тези области са носители на повишен риск и следователно ръководството на висшите училища следва да съсредоточи вниманието си към тях при разработване на вътрешни правила и процедури за финансов контрол.

### Заклучение

Осигуряването на качество на висшето образование безспорно предвижда контрол върху дейността на висшите училища. Автономията на университетите се свързва и с предоставената им възможност да допълнят източниците си на финансиране посредством развиването на стопанска дейност по реда и в границите определени в националното законодателство. По този начин държавните висши училища, освен по-голяма стабилност, си гарантират и съответствие с новите социални и икономически потребности. Наред с това, върху държавата, като принципал, и върху самите субекти – държавни висши училища, тежи отговорността да осигурят прозрачност и отчетност на дейността и ефективност на контрола.

С оглед на гореизложеното и на основата на извършения в разработката комплексен нормативен и икономически анализ на контрола върху стопанската дейност на висшите училища, могат да се оформят следните изводи:

**Първо**, административният контрол, осъществяван върху стопанската дейност на висшите училища се разпростира само върху държавните училища, предвид тяхната обвързаност с разходването на публични средства от държавния бюджет. Този контрол е регулиран от норми на специалното административно право, което предполага, наред с общите белези на ад-

министративния контрол, и съобразяване на нормативното ниво със спецификите на висшето образование и в конкретика дейността, осъществявана от университетите. В тази посока може да бъде констатирана празнота в националното законодателство по отношение на задължението за детайлизиране на елементите, относими към стопанска дейност на висшите училища. Това създава прегопоставки за несъвършенства в контрола предвид ясните параметри на обекта на този контрол. В тази връзка, следва да бъде отправена препоръка за изготвянето на подзаконов нормативен акт, който да очертае рамката, а в съответствие с това да се даде указание към висшите училища да регламентират в правилниците си дейностите, които се осъществяват и се отнасят към стопанската. По този начин ще се регулира на национално ниво този важен източник на дофинансиране дейността на държавните университети, респективно ще се създаде по-добра база за осъществяване на контрола и същевременно ще се запази автономността на висшите училища сами да вземат решение за дейностите, които биха могли да развиват.

**Второ**, налице е видово разнообразие на контрола, както предвид субектите, които го осъществяват, така и с оглед на периода на провеждането му. Това дава на законово ниво нужните гаранции, които, обаче, предвид показаните резултати в изследването, се оказват недостатъчно ефективни в съвременния модел на управление на висшите училища и взаимодействието им с принципала.

**На трето място**, на нормативно ниво се наблюдава необходимост от ангажиране на висшите училища като регулатори на процеса по осъществяване на вътрешен и превантивен контрол на стопанската си дейност посредством разработване на вътрешни правила, отразяващи спецификата.

## Цитирани източници:

Андреева, А., Димитрова, Д. & Димитрова, Д., 2018. Специфика в правния режим на обществените поръчки, провеждани от висшите училища в България. *Известия (1)*, с. 58-73.

(Andreeva, A., Dimitrova, D. & Dimitrova, D., 2018. Spetsifika v pravnia rezhim na obshtestvenite porachki, provezhdani ot visshite uchilishta v Bulgaria. *Izvestia (1)*, s. 58-73)

Андреева, А., Йолова, Г. & Димитрова, Д., 2017. Правен режим на ректора като орган за управление на висшето училище. *Известия (4)*, с. 275-290.

(Andreeva, A., Yolova, G. & Dimitrova, D., 2017. Praven rezhim na rektora kato organ za upravlenie na vissheto uchilishte. *Izvestia (4)*, s. 275-290)

Балабанова, Х., 2004. Административен контрол. Контролна компетентност на изпълнителната власт. Варна: ВСУ "Черноризец Храбър".

(Balabanova, H., 2004. Administrativen kontrol. Kontrolna kompetentnost na izpалnitelnata vlast. Varna: VSU „Chernorizets Hrabar“)

Вейсел, А., 2017. Одитинг (финансов одит). София: Сиела.

(Veysel, A., 2017. Oditing (finansov odit). Sofia: Siela)

Господинова, С., 2017. Значение на висшето образование за производителността на труда в България. *Икономически и социални алтернативи (3)*, с. 140-152.

(Gospodinova, S., 2017. Znachenie na vissheto obrazovanie za proizvoditelnostta na truda v Bulgaria. *Ikonomicheski i sotsialni alternativi (3)*, s. 140-152)

Дерменджиев, И., Костов, Д. & Хрусанов, Д., 2010. Административно право на Република България. Обща част. София: Сиби.

(Dermendzhiev, I., Kostov, D. & Hrusanov, D., 2010. Administrativno pravo na Republika Bulgaria. Obshta chast. Sofia: Sibi)

Димитрова, Д., 2013. Новите законодателни промени в Закона за обществените поръчки (ЗОП) и проблематиката на висшите училища като възложители. *Известия на Съюза на учените – Варна. Серия "Хуманитарни науки" (1)*, с. 53-55.

(Dimitrova, D., 2013. Novite zakonodatelni promeni v Zakona za obshtestvenite porachki (ZOP) i problematikata na visshite uchilishta kato vazlozhiteli. *Izvestia na Sayuza na uchenite – Varna. Seria „Humanitarni nauki“ (1)*, s. 53-55)

Димитрова, Д., 2016. Исторически традиции и тенденции за развитие на академичната автономия. *Известия на Съюза на учените – Варна. Серия Хуманитарни науки (1)*, с. 63-69.

(Dimitrova, D., 2016. Istoricheski traditsii i tendentsii za razvitie na akademichnata avtonomia. *Izvestia na Sayuza na uchenite – Varna. Seria Humanitarni nauki (1)*, s. 63-69)

Димитрова, Д., 2017. Правни аспекти на стопанската дейност на гържавните висши училища. От: *Ролята на правото в съвременната икономика*. Варна: "Наука и икономика", ИУ – Варна, с. 127-137.

(Dimitrova, D., 2017. Pravni aspekti na stopanskata deynost na darzhavnite visshi uchilishta. Ot: *Rolyata na pravoto v savremennata ikonomika*. Varna: „Nauka i ikonomika“, IU – Varna, s. 127-137)

Димитрова, Д., 2018. Административно-правни аспекти на правната уредба на ректора като орган за управление на висшето училище. *Научни трудове на Съюза*

на учените в България – Пловдив. Серия Б. Естествени и хуманитарни науки (том 18), с. 310-315.

(Dimitrova, D., 2018. Administrativnopravni aspekti na pravната uredba na rektora kato organ za upravljenie na vissheto uchilishte. *Nauchni trudove na Sayuza na uchenite v Bulgaria – Plovdiv. Seria B. Estestveni i humanitarni nauki (tom 18)*, s. 310-315)

Димитрова, Р., 2014. Вътрешният одит в системата на финансовия контрол и управлението на руска. Варна: Стено.

(Dimitrova, R., 2014. Vtreshniyat odit v sistemata na finansovia kontrol i upravljenieto na riska. Varna: Steno)

Димитров, В., 2016. Публични финанси, финансова система и финансово право. *Икономически и социални алтернативи (3)*, с. 5-22.

(Dimitrov, V., 2016. Publichni finansi, finansova sistema i finansovo pravo. *Ikonomicheski i sotsialni alternativi (3)*, s. 5-22)

Лазаров, К., 2000. Административно право. София: Фенея.

(Lazarov, K., 2000. Administrativno pravo. Sofia: Feneya)

Сметна палата на Република България, Д., н.г. *Доклади*. [Онлайн] Available at: <http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/dokladi-128>

(Smetna palata na Republika Bulgaria, D., n.d. *Dokladi*. [Online] Available at: <http://www.bulnao.government.bg/bg/articles/dokladi-128>)

Anamari-Beatrice, S., 2015. Structures of management control system in public institutions. *Procedia Economics and Finance*, Volume 32, pp. 503-508.

Andreeva, A., Dimitrova, D. & Dimitrova, D., 2018. Specifics in the legal regime of the public procurements conducted by the higher schools in Bulgaria. *Izvestia (1)*, pp. 59-73.

Andreeva, A., Yolova, G. & Dimitrova, D., 2017. Legal Regime of the Rector as a Governance Body of the Higher Education Institution. *Izvestia (4)*, pp. 414-428.

Анон., н.г. [Онлайн]

Available at: <https://www.coso.org/Documents/COSO-ICIF-11x17-Cube-Graphic.pdf>

Анон., н.г. [Онлайн]

Available at: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>

Arena, M., 2013. Internal audit in Italian universities. An empirical study, *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, pp. 2000-2005.

Mihret, D. G. & Yismaw, A. W., 2007. Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), pp. 470-484.

Otrusinova, M. & Pastuszkova, E., 2012. Concept of 3 E's and Public Administration Performance. *International Journal of Systems Applications, Engineering & Development*, Issue 2, Volume 6, 2012, <http://naun.org/main/UPress/saed/16-119.pdf>.