

## THE INDEPENDENCE OF EXTERNAL AUDIT IN THE PUBLIC SECTOR IN BULGARIA – REALITY AND CHALLENGES

**Krasimir Yordanov**

University of National and World Economy – Sofia, Republic of Bulgaria, kvjordanov@gmail.com

**Abstract:** The independence of external audit is a fundamental principle for effective public financial control, ensuring transparency, accountability, and good governance. In Bulgaria, this principle is legally established in the Constitution, the Supreme Audit Institution (SAI) Act, and the Public Finance Act, as well as in applicable international auditing standards. However, the study identifies significant challenges in the practical implementation of this principle. This article examines the independence of external audit in Bulgaria's public sector, with a particular focus on the institutional and legal framework of the Bulgarian SAI. The research explores the theoretical foundations of independence, its historical evolution within the institution, the regulatory safeguards, and their alignment with the International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs) and the INTOSAI Professional Standards Framework (primarily the Lima and Mexico Declarations). Despite a robust legal framework, the findings reveal serious challenges, including political influence, frequent legislative changes, and limited financial autonomy. A historical analysis demonstrates that the independence of the Bulgarian SAI has always been contingent on the political climate, while a comparative analysis confirms that, although Bulgaria's framework formally complies with INTOSAI standards, it lacks effective protective mechanisms such as those implemented in other EU member states. An examination of recent cases—including the unprecedented invocation of the Supreme Audit Institution Rapid Advocacy Mechanism (SIRAM) to safeguard SAI independence—highlights the real risk of weakening institutional autonomy. Despite these challenges, the Bulgarian SAI continues to fulfill its oversight functions and report financial irregularities to the Prosecutor's Office and the European Commission, demonstrating a retained operational capacity. To ensure full independence, urgent legislative and organizational measures are required: limiting political influence through transparent appointment procedures, strengthening financial autonomy, stabilizing the legal framework, enhancing transparency and fostering international cooperation through mechanisms like SIRAM. The conclusion emphasizes that, without these measures, there is a tangible risk of external audit becoming an instrument of political influence, thereby undermining accountability and good governance in Bulgaria.

**Keywords:** external audit, independence, National Audit Office, public finance

## НЕЗАВИСИМОСТТА НА ВЪНШНИЯ ОДИТ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР В БЪЛГАРИЯ – РЕАЛНОСТ И ПРЕДИЗВИКАТЕЛСТВА

**Красимир Йорданов**

Университет за национално и световно стопанство – София, Република България,  
kvjordanov@gmail.com

**Резюме:** Независимостта на външния одит е ключов принцип за ефективен контрол върху публичните финанси и за гарантиране на прозрачност, отчетност и добро управление. В България този принцип е нормативно регламентиран в Конституцията, Закона за Сметната палата и Закона за публичните финанси, както и в приложимите международните одитни стандарти. Въпреки това, изследването установява сериозни предизвикателства за практическата реализация на този принцип. Статията анализира независимостта на външния одит в публичния сектор в България, със специален фокус върху институционалната и правната рамка на Сметната палата. Изследването разглежда теоретичните основи на независимостта, нейното проявление в историческото развитие на институцията, нормативните гаранции и съответствието им с Рамката за професионални становища на Международната организация на Върховните одитни институции (INTOSAI) (основно декларациите от Лима и Мексико). Въпреки солидната нормативна база, резултатите показват сериозни предизвикателства, свързани с политическо влияние, чести промени в закона и ограничена финансова автономия. Историческият анализ показва, че независимостта на Сметната палата винаги е била зависима от политическата среда, а сравнителният анализ потвърждава, че българската рамка формално отговаря на стандартите на INTOSAI, но липсват ефективни защитни механизми, каквито се прилагат в други държави от ЕС. Анализът на актуални случаи, включително безпрецедентния призив на Сметната палата за активиране на механизма SIRAM (Supreme Audit Institution Independence Rapid Advocacy Mechanism) – за бърза защита на независимостта на върховните одитни институции, подчертава реалния

риск за отслабване на институционалната независимост. Въпреки предизвикателствата, Сметната палата продължава да изпълнява контролните си функции и да отчита случаи на финансови нередности пред прокуратурата и Европейската комисия, което показва запазен капацитет за действие. За гарантиране на пълната независимост обаче са необходими спешни законодателни и организационни мерки: ограничаване на политическото влияние чрез прозрачни процедури за назначаване, укрепване на финансовата автономия, стабилизиране на правната рамка, засилване на прозрачността и международно сътрудничество чрез механизми като SIRAM. Заключението подчертава, че без тези мерки съществува реален риск външният одит да се превърне в инструмент за политическо влияние, което застрашава принципите на отчетност и доброто управление в България.

**Ключови думи:** външен одит, независимост, Сметна палата, публични финанси.

## 1. ВЪВЕДЕНИЕ

Независимостта на външния одит е важно условие за ефективността на контрола върху публичните финанси и за гарантиране на прозрачност, отчетност и добро управление в публичния сектор. В България този принцип е формално регламентиран на най-високо нормативно ниво в Конституцията (чл. 91, ал. 1) и специалните закони - Закон за Сметната палата и Закон за публичните финанси, което ясно дефинира институционалната автономия на Сметната палата. България е възприела международните стандарти на INTOSAI които утвърждават ключовите елементи на независимост: институционална, организационна, функционална и финансова. Рамката за професионални становища, стандарти и указания на INTOSAI поставя акцент върху необходимостта върховните одитни институции (ВОИ) да функционират без външна намеса, като гарантират професионализъм и обективност. В Декларацията от Мексико за независимост на ВОИ (INTOSAI-P10), са определени осем аспекта на независимостта които включват: правно регламентиран мандат, финансова самостоятелност, прозрачни механизми за назначаване и освобождаване на ръководителите и свобода при определяне на програмата за одит, докладването и проследяването (INTOSAI, 2019). Липсата на някои от тези елементи на независимостта увеличава риска от политическа намеса и ограничава капацитета на институцията да упражнява контрол върху публичните средства.

В България на върховна одитна институция – Сметната палата - въпреки наличието на добре структурирана нормативна рамка, са налице редица предизвикателства които продължават да застрашават реалната независимост на институцията. Изследване, публикувано в Sustainability (Tiron-Tudor, 2021), показва, че макар правната рамка в България да съответства на основните принципи на INTOSAI, на практика чести законодателни промени и политическа намеса поставят под въпрос реалната независимост на Сметната палата. Допълнително, официални доклади и становища на Европейската сметна палата (European Court of Auditors, 2024) и на самата Сметна палата (Сметна палата на Република България, 2024) алармират за конкретни рискове: промени в процедурата за назначаване на ръководство, които биха позволили пряко политическо влияние; законови възможности за заемане на длъжността председател от лица с активна политическа роля, което е в противоречие с добрите международни практики. Политическото влияние върху процеса на назначаване на ръководството - остават основен риск. Последните законодателни инициативи (2023–2024), позволяващи председателят на Сметната палата да заема длъжности като служебен министър-председател или министър, са в директен конфликт с принципите на INTOSAI за несъвместимост между одита и политика. Такива промени подкопават общественото доверие и увеличават възможностите за политическа намеса. Финансовата автономия също не е напълно гарантирана. Макар бюджетът на Сметната палата да се гласува отделно, контролът на парламента върху неговия размер може да се използва като инструмент за индиректен натиск. Честите промени в закона за Сметната палата, свързани с мандати, структура и процедури, създават институционална нестабилност и ограничават способността на органа да планира дългосрочно ресурси.

През декември 2024 г. се стига до безпрецедентна стъпка – Сметната палата официално да алармира международната общност за заплахи срещу своята независимост и да потърси подкрепа от INTOSAI. Това е ясен сигнал, че предизвикателствата не са хипотетични, а реални и сериозни (Сметна палата на Република България, 2024).

Всички тези данни подчертават значимостта на темата и необходимостта от цялостен анализ на независимостта на външния одит в България – както от гледна точка на нормативната уредба, така и на практическото ѝ прилагане.

Целта на настоящото изследване е да анализира институционалните и правните аспекти на независимостта на Сметната палата в България, като се изследват теоретичните основи, нормативната уредба, историческото развитие и съществуващите заплахи, както и възможностите за защита и подобряване на независимостта.

## 2. МАТЕРИАЛИ И МЕТОДИ

Настоящото изследване анализира институционалните и правни аспекти на независимостта на външния одит в публичния сектор в България осъществяван от върховната одитна институция - Сметната палата. За целта са използвани нормативни актове, международни стандарти, официални доклади, научни и медийни публикации, комбинирани с подходящи методологически инструменти.

Основният информационен ресурс включва националната нормативна база, която формира правната рамка на институцията: Конституция на Република България (1991), уреждаща принципите на институционалната независимост (чл. 91), Закон за Сметната палата (2015), който детайлизира правомощията и организационната структура на върховния одитен орган, както и Закон за публичните финанси (2013), регламентиращ бюджетната автономия на институцията.

Ключова роля в анализа имат и Рамката да професионални становища, стандарти и указания на INTOSAI, а именно декларация от Лима за одитни принципи (INTOSAI-P1) и Мексиканската декларация за независимост (INTOSAI-P10), които поставят основните изисквания за независимост на върховните одитни институции (INTOSAI, 2019). Използано е и Указание 9030 – Добри практики, свързани с независимостта на ВОИ с редакционни поправки от 2019 г. Те са използвани за сравнителен анализ и оценка на съответствието на българската нормативна уредба с добрите международни практики.

В изследването са включени и официални становища и доклади на Сметната палата, които очертават актуалните заплахи за независимостта на институцията, както и данни от Европейската сметна палата за мястото на България в европейския контекст (Сметна палата на Република България, 2024; European Court of Auditors, 2024). Използвани са и научни публикации в рецензирани издания, които разглеждат проблемите на институционалната независимост на върховните одитни институции в Централна и Източна Европа (Tiron-Tudor и др., 2021).

Методологията на изследването комбинира правен анализ, исторически подход, сравнителен анализ и качествен анализ на съдържание. Правният анализ е приложен за изследване на действащата нормативна база и нейната еволюция, включително промените в Конституцията и специалните закони, които засягат независимостта на Сметната палата. Историческият подход е използван за проследяване на развитието на институцията от нейното учредяване през 1880 г. до днес, като акцентът е поставен върху периода след 1991 г., когато се възстановяват демократичните механизми за контрол. Сравнителният анализ е насочен към съпоставяне на българската практика с международните принципи на INTOSAI, за да се идентифицира степента на съответствие и да се открият слабости и несъответствия (INTOSAI, 2007; INTOSAI, 2019). Анализът на съдържанието на официални документи и доклади дава възможност да се установят актуалните заплахи за институционалната независимост, включително тези, произтичащи от законодателни инициативи и политическо влияние. Изборът на тези методи е продиктуван от сложността на проблема, който обхваща както нормативни, така и организационни и политически аспекти. Комбинираният подход позволява постигането на изследователските цели - да се определят теоретичните основи на независимостта, да се анализира институционалната и правна рамка, да се проследи историческото развитие и да се оценят заплахите и възможностите за подобряване на независимостта на Сметната палата.

## 3. РЕЗУЛТАТИ

На основата на анализа се достига до следните резултати и изводи по отношение на независимостта на одита в публичния сектор в България. По отношение на правния анализ трябва да се започне с това, че съгласно чл. 91 от Конституцията на Република България „Сметната палата упражнява контрол върху изпълнението на бюджета“ и се отчита единствено пред Народното събрание (Конституция на РБ, 1991). Тази разпоредба формално изключва възможността за намеса от изпълнителната власт и създава основата за институционална автономия. От друга страна, Законът за Сметната палата (2015) конкретизира тази независимост чрез разпоредби, които гарантират организационна и функционална самостоятелност, като например правото да определя своята одитна програма, да изисква документи и информация без ограничение и да публикува докладите си (Сметна палата на Република България, 2024). Законът за публичните финанси допълва тези гаранции, като предвижда отделен бюджет, гласуван от Народното събрание (Закон за публичните финанси, 2013). Въпреки това, последните изменения на закона, които позволяват председателят на Сметната палата да заема длъжности като служебен министър-председател или министър, са в противоречие с принципите на INTOSAI за несъвместимост между одитни и политически функции (INTOSAI, 2019). Именно това показва, че правната рамка, макар и силна на теория, е податлива на политически промени.

Историята на Сметната палата в България показва значителни промени в степента на институционална независимост. Учредена през 1880 г. по образец на европейските сметни палати, институцията е

функционираше като орган за финансов контрол до средата на XX век. След установяването на социалистическия режим тя е ликвидирана и едва след демократичните промени през 1991 г. е възстановена отново със закон от 1995 г. Възстановяването ѝ съвпада с приемането на новата Конституция, която поставя основата на модерната рамка на независимост. През последните три десетилетия обаче чести законодателни промени, свързани с мандатите, правомощията и структурата, показват липса на стабилност и създават рискове за практическата независимост на институцията.

Сравнението с Рамката за професионални становища на INTOSAI показва, че българската рамка формално отговаря на изискванията, но на практика съществуват пропуски. Лимската декларация (INTOSAI-P1) изисква върховните одитни институции да имат „независимост, гарантирана от Конституцията, достатъчен мандат и финансова автономия“ (INTOSAI, 2019). Мексиканската декларация (INTOSAI-P10) допълва, че е необходимо „право на свободен достъп до информация, самостоятелно определяне на одитните програми и защита от политическа намеса“ (INTOSAI, 2019). В страни като Германия и Франция изборът на ръководство се извършва чрез прозрачни процедури и дългосрочни мандати, което минимизира политическите влияния. В България, напротив, процедурата е изцяло в ръцете на парламента, което при условия на честа политическа нестабилност увеличава риска от натиск върху институцията.

Анализът на официални документи и становища на Сметната палата показва високи рискове за независимостта, особено с официалния призив към международната общност за съдействие през декември 2024 г. Това е безпрецедентен случай в новата история на България и ясно демонстрира пропастта между нормативната рамка и реалното състояние на независимостта.

Анализът на медийни публикации и експертни коментари показва, че общественото доверие в институцията е подкопано от усещането за политическа зависимост и нестабилност на правната рамка. Тези факти подчертават необходимостта от законодателни реформи, които да затворят „прозорците на уязвимост и заплахи“.

#### 4. ДИСКУСИЯ

Отношението „реалност – предизвикателства“ при независимостта на външния одит в публичния сектор в България, осъществяван от Сметната палата, се изразява в противоречието между формално силната нормативна база и фактическата уязвимост на институцията спрямо политическо влияние. Докато правните разпоредби и международните стандарти изграждат солидна рамка, реалните практики поставят под съмнение ефективността на тези гаранции.

Независимостта на външния одит в публичния сектор в България е тема, която придобива особена актуалност през последните години, поради политически инициативи, които поставят под въпрос институционалната автономия на Сметната палата. Макар Конституцията и законовата рамка да гарантират независимостта на върховния одитен орган, редица факти показват, че тези гаранции са уязвими в практиката.

През декември 2024 г. Сметната палата отправя официално предупреждение, че предложените законодателни промени „сериозно застрашават независимостта на институцията“ (Сметна палата на Република България, 2024). В своето изявление Сметната палата посочва, че премахването на правомощието на председателя да предлага заместник-председатели и прехвърлянето на тази функция към Народното събрание би довело до „политизация на процеса и отслабване на професионализма“ (Сметна палата на Република България, 2024). Същото становище подчертава, че тези изменения противоречат на Рамката за професионални становища на INTOSAI за независимост на върховните одитни институции. Тази криза е широко отразена в националните медии. Българската телеграфна агенция пуска публикация със заглавие: „Сметната палата алармира: предложеният законопроект заплашва нашата независимост“ (Българска телеграфна агенция, 2024). В публикацията се уточнява, че законопроектът радикално променя подхода при номиниране на ръководството и подкопава автономията на институцията.

В отговор на тези предупреждения Европейската сметна палата, ЕВРОСАЙ и INTOSAI изразяват готовност да разгледат случая чрез специалния механизъм SIRAM (Supreme Audit Institution Independence Rapid Advocacy Mechanism) – създаден за защита на върховните одитни институции в случаи на сериозни заплахи. Според прессъобщение на Сметната палата - това е първият път, когато България предизвиква активиране на SIRAM, което подчертава сериозността на заплахата за независимостта. Включването на SIRAM в процеса по защита на независимостта на Сметната палата би имало двоен ефект – национален и международен. От една страна, то демонстрира необходимостта от външна подкрепа за институции, чиято независимост е под натиск. От друга страна, поставя България в центъра на международния дебат за ефективността на принципите, предвидени от INTOSAI.

Независимостта на одитния орган е ключова за доверието на обществото към публичните финанси. Рамката за професионални становища на INTOSAI изискват върховните одитни институции да бъдат защитени от политическа намеса, да разполагат със собствен бюджет и да имат право самостоятелно да определят програмите си за одит (INTOSAI, 2019). Когато тези принципи са нарушени, съществува риск одитът да се превърне в инструмент на политически натиск, а не в механизъм за контрол и отчетност.

Въпреки трудностите, Сметната палата продължава да изпълнява своята функция. През март 2025 г. институцията докладва пред Европейската комисия за корупционни рискове в управлението на публичните средства и съобщава, че през 2024 г. е предала на прокуратурата седем одитни доклада (Българска телеграфна агенция, 2025). Това доказва, че институцията запазва капацитета си да упражнява одитната си дейност, макар да е подложена на системни заплахи.

Дискусията за независимостта на Сметната палата трябва да се разглежда и в контекста на медийната среда. Според доклад на IPI (International Press Institute) за България, концентрацията на медийна собственост и влиянието на политическата власт върху редакционната политика намаляват възможността за обективно отразяване на проблемите на институционалната независимост (International Press Institute, 2024). Това поставя допълнителни предизвикателства пред публичния дебат за ролята на Сметната палата като гарант за отчетност.

Анализът показва, че заплахите за независимостта на външния одит в публичния сектор в България са реални и значими. Те не се ограничават до хипотетични рискове, а вече имат конкретни проявления под формата на законодателни инициативи и институционален натиск. Международната реакция и готовността за активиране на механизми като SIRAM подчертават сериозността на ситуацията.

За да се запази доверието в одитния процес, са необходими спешни законодателни и организационни мерки за укрепване на институционалната автономия.

Резултатите от изследването показват най-вече ясното разграничение между нормативно установените гаранции за независимост на Сметната палата и тяхното практическо приложение. Това се потвърждава от констатациите на международните изследвания, според които независимостта на върховните одитни институции в страните от Централна и Източна Европа често е формална и застрашена от политическо влияние. Подобно на наблюденията в проучването на European Court of Auditors (2024), България притежава законодателна рамка, която отговаря на стандартите на INTOSAI, но не успява да предотврати политическата намеса. Именно тези заплахи за независимостта на външния одит в публичния сектор водят и до ограниченията в изследването на тази тема - от една страна, защото липсват публично достъпни количествени данни за въздействието на законодателните промени върху ефективността на одитната дейност, второ, защото анализът се основава предимно на официални документи и медийни публикации, което може да съдържа елемент на институционална пристрастност.

Предизвикателствата пред бъдещи изследвания включват необходимостта от по-широк емпиричен анализ, включващ интервюта с експерти, анализ на бюджетната зависимост и оценка на общественото доверие към Сметната палата.

## 5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

INTOSAI подчертава, че независимостта е основен принцип на одита. При отслабването ѝ, качеството и ефективността на външния одит намаляват, което застрашава прозрачността, отчетността и управлението на публичните средства. Независимостта на външния одит е ключов фактор за ефективен финансов контрол и демократична отчетност. България разполага с добре структурирана нормативна база, но реалните предизвикателства са свързани с политическо влияние и непоследователни законодателни промени. За да се гарантира ефективното функциониране на Сметната палата, е необходимо да се предприемат законодателни и организационни мерки, които да осигурят пълна институционална и оперативна независимост в съответствие с международните стандарти.

Основният извод, до който достига изследването, е, че на практика съществуват значими рискове – и на първо място те са свързани с политическото влияние. От историческия преглед се стига до извода, че независимостта на Сметната палата винаги е била застрашавана от политическата среда. Сравнителният анализ потвърждава, че българската система формално отговаря на Рамката за професионални становища на INTOSAI, но липсват ефективни защитни механизми, каквито се прилагат в други европейски държави. Безпрецедентната ситуация при поискването на помощ чрез глобалния инструмент SIRAM показва, че проблемът с независимостта на върховната одитна институция не е вече само хипотетичен, а е реален и системен. На основата на проведеното изследване могат да се изведат няколко основни, важни и необходими препоръки, съобразени с реалните ситуации от практиката:

- Разработване на законодателни мерки за ограничаване на политическото влияние – въвеждане на ясни и прозрачни критерии за избор и освобождаване на председателя и членовете на Сметната палата, включително квалифицирано мнозинство и независим подбоден механизъм, както и забрана за съвместяване на длъжността председател на Сметната палата с каквато и да е политическа функция.
- Укрепване на финансовата автономия - промяна в процедурата за одобряване на бюджета чрез въвеждане на гаранции за минимално финансиране, независимо от политическите процеси.
- Гарантиране на стабилност на правната рамка - ограничаване на честите изменения и смени на Закона за Сметната палата чрез изискване за обществено обсъждане и независима експертна оценка преди приемането на промени.
- Повишаване на прозрачността и отчетността - засилване на публичността на докладите на Сметната палата и въвеждане на задължителен обществен дебат върху констатациите от одитите.
- Международно сътрудничество и мониторинг - активно участие в механизма SIRAM и засилено партньорство с Европейската сметна палата и INTOSAI за прилагане на добрите практики.

Независимостта на външния одит в България е ключов елемент от системата за отчетност и контрол върху публичните ресурси. Само чрез целенасочени законодателни промени, институционални гаранции и активно международно сътрудничество може да се гарантира, че върховният одитен орган ще продължи да изпълнява своята мисия като независим и ефективен защитник на обществения интерес и на парите на дънкоплатците.

#### ИЗПОЛЗВАНИ ИЗТОЧНИЦИ

- European Court of Auditors. (2024). Public Audit in the EU. Luxembourg: ECA. <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/en/>
- International Press Institute & Media and Journalism Research Center. (2024, December 19). Media Capture Monitoring Report: Bulgaria. Vienna: International Press Institute & Media and Journalism Research Center. <https://ipi.media/wp-content/uploads/2024/12/Bulgaria-Media-Capture-Monitoring-Report-1.pdf>
- INTOSAI. (2019). Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts (INTOSAI-P1). Vienna: INTOSAI General Secretariat.
- INTOSAI. (2019). Mexico Declaration on SAI Independence (INTOSAI-P10). Vienna: INTOSAI General Secretariat.
- Tiron-Tudor, A. (2007). Performance Audit in Public Sector Entities – A New Challenge for Eastern European Countries. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 19E, 126–141. <https://www.researchgate.net/>(<https://www.researchgate.net/>)
- Tiron-Tudor, A., Nistor, C. S., & Ștefănescu, C. A. (2021). Ensuring the Sustainability of Supreme Audit Institutions by Strengthening Their Independence. *Sustainability*, 13(17), 9757. <https://doi.org/10.3390/su13179757>
- Българска сметна палата. (2024, 12 декември). Сметната палата призовава международната общност за защита на независимостта. <https://www.bulnao.government.bg/>
- Българска телеграфна агенция. (2024). Сметната палата алармира за заплахи от предложени законодателни промени. <https://www.bta.bg/>
- Българска телеграфна агенция. (2025). Сметната палата и Европейската комисия обсъждат корупционни рискове при управлението на публични средства. <https://www.bta.bg/>
- Закон за публичните финанси. (2013). Държавен вестник, бр. 15 от 15.02.2013 г.
- Закон за Сметната палата. (2015). Държавен вестник, бр. 12 от 13.02.2015 г., посл изм и доп. бр. 29 от 2.04.2024 г.
- Конституция на Република България. (1991). Държавен вестник, бр. 56 от 13.07.1991 г. посл изм и доп. бр.66 от 06.08.2024 г. - Решение № 13 на Конституционния съд от 2024 г.