

## МЯСТОТО НА ИКОНОМИЧЕСКИЯ АНАЛИЗ ВЪВ ВЪНШНИЯ ФИНАНСОВ КОНТРОЛ

*В статията са представени основните подходи към прилагането на икономическия анализ в системата на финансов контрол*

Един от най-често използваните методи на финансовия контрол е икономическият анализ. Неговото прилагане придава необходимата дълбочина на контролната дейност и позволява детайлното изследване на обекта. Резултатите, които се получават чрез този метод могат да се използват както за потвърждаване на други доказателства, така и за изследване на причините, довели до установеното имуществено и финансово състояние.

Целта на настоящото изследване е да се докаже, че правилното използване на аналитичните процедури води до повишаване качеството на контролния процес. Решаването на поставената цел минава през проучване на възможностите за прилагане на икономическия анализ по всеки от етапите на външния контрол. Това позволява да се открие мястото и степента на използване на аналитичните процедури при осъществяването на контролна дейност от външни органи.

### I

Думата анализ означава разделяне на даден обект на отделни части и изследването на всяка от тях по отделно. В следствие на това се пристъпва към синтез, т.е. обобщаване на отделните елементи в едно цяло, което позволява да се направят съответните изводи. Детайлното изследване, извършено чрез прилагането на анализа, дава възможност да се установят конкретните причинители на отклонения и да се въздейства за тяхното елиминиране или притъпяване на влиянието им.

Значението на икономическия анализ произтича от основните задачи на външния финансов контрол. Те се свързват с установяване на реалното имуществено и финансово състояние, изследване на законосъобразността и целесъобразността в дейността на подконтролния обект. Тяхното решаване може да се осъществи най-добре чрез детайлно изучаване на всеки показател и проучване на възможностите за допускане на грешки или измами във финансовата отчетност. По този начин може да се изследва генезиса на показателя и да се установи степента на неговата адекватност с методиката, регламентирана от стандартите за финансово отчитане.

Тъй като обект на аналитично изследване при финансовия контрол е дейността на дадена организация, то нейните резултати могат да се сравняват с различни бази, като се проучат причините, довели до едно или друго състояние. На *първо* място това могат да бъдат съпоставими данни от предишни периоди. Прилагането на посочената база означава предприятието да се сравнява само със себе си, което позволява да се очертаят тенденциите в собственото му развитие. На *второ* място база за сравнение могат да са очаквани резултати, които са заложи в бизнес планове, прогнози или инвестиционни проекти. Тяхното използване дава възможност да се установи степента, до която са се сбъднали очакванията. На *трето* място е аналогичната информация за отрасъла, в който функционира предприятието. Използването на подобно сравнение показва пазарния дял на дружеството и положението му по отношение на конкурентите.

За извършването на аналитичните процедури е възможно да се използва както финансова, така и нефинансова информация. В някои случаи – при изследване на риска, при наблюдение разходите на физически лица или спазването на принципа-предположение за действащо предприятие изследването на нефинансовата информация може да даде много добри резултати. Независимо, че двата вида информация се обработват с различни методи, получаването на еднакви резултати от тях гарантира надеждността на получените от извършения анализ доказателства. Наличието на различия изисква от контролиращия да събере допълнителна информация или да приложи други процедури, за да се убеди, кой от резултатите е верен.

Икономическият анализ се използва при външния финансов контрол за оценка на целесъобразност, ефективност, ефикасност и икономичност. В този случай на обработка се подлагат предимно финансови данни. Когато се изготвя оценка за законосъобразност, при характеризиране на нарушения или се определя отговорността, която следва да се носи се извършва юридически анализ. При него се използва основно нефинансова информация. Най-често двата вида информация се преплитат, което позволява чрез аналитичните процедури да се реализира комплекс от задачи.

От изложеното дотук може да се направи следния извод – аналитичните процедури могат да се приложат там, където съществува възможност за детайлизиране на информацията. Липсата на подобна възможност означава, че не е възможно цялото да се раздели на съставните си елементи и да се изследват характерните му черти. Това налага да се събере информация за всички фактори, които оказват влияние върху изследвания проблем.

Аналитичността може да се проследи при всеки един от етапите на контролната дейност – при *подготовката*, свързана с възлагането на задължение за извършване на контролна процедура, при нейното *осъществяване* и при *приключването*, когато се формират на констатации или становища и се подготвят предложения за отстраняване на откритите отклонения. Във всеки от посочените етапи анализът се отличава със своя специфика, която дава отражение върху неговото изследване.

## II

За извършването на аналитични процедури при етапа на **подготовка** за контролна дейност е възможно събирането на информация от различни източници. Поради своята специфика субектите, които извършват външния финансов контрол могат да ползват информация, намираща се извън обекта на изследване. Това поражда определени трудности, тъй като някои нормативни актове забраняват даването на информация, от която може да се дешифрира нейния произход<sup>1</sup>. Посочената забрана понякога ограничава възможностите на контролиращия само до събирането и обработката на данни за отрасъла, в който функционира обекта.

В други случаи конкретна информация за обекта се съхранява от самия субект на контрол. За целта някои контролни институции – Сметна палата, Държавна финансова инспекция, Национална агенция за приходите и др. поддържат масив от досиета на обектите, които контролират. Това позволява субектът на контрол да получи от организацията, в която работи, необходимите му за предварителния анализ данни. Съдържанието на досиетата е само за служебно ползване и не подлежи на разгласяване.

За получаване на по-добро познание за дейността и управлението на обекта, на този етап едновременно с финансовата се събира и нефинансова информация. От една страна към нефинансовата могат да се отнесат конкретни нормативни актове, имащи отношение към дейността на обекта. Проучването им позволява те да се използват като база за сравнение в следващите етапи от контролния процес, благодарение на което контролиращият може да извърши юридически анализ. Той може да охарактеризира установените нарушения, да прецени полагащата се отговорност и правилно да избере необходимия за съставяне документ.

---

<sup>1</sup> За подр. вж. чл. 14 от ЗАКОН за Националната агенция за приходите. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 112 от 29.11.2002 г., посл. изм. бр. 105 от 22.12.2006 г. и глава шеста „Опазване на тайната”, чл. 25-27 а от ЗАКОН за статистиката. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 57 от 25.06.1999 г., посл. изм. бр. 88 от 2005 г.; чл. 14, ал. 1, т. 3 от ЗАКОН за Държавната финансова инспекция. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 33 от 21.04.2006 г., посл. изм. бр. 59 от 21.07.2006 г.; чл. 30 от ЗАКОН за Сметната палата. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 109 от 18.12.2001 г., посл. изм. бр. 37 от 05.05.2006 г.

От друга страна нефинансовата информация може да се свърже с правния статут на подконтролния обект. Към нея се отнасят данни за съдебна и данъчна регистрация, от които може да се разбере какъв е видът на управлението на дружеството и лицата, който го извършват. Когато контролиращият установи наличието на честа смяна на организационната форма или на ръководните органи на обекта той може да извърши логически анализ и да приеме промените като индикатор за лош мениджмънт, който да се окаже предпоставка за нестабилно имуществено и финансово положение. По този начин от анализа на нефинансовата информация могат да се направят заключения, отнасящи се до финансовото състояние.

Изложеното дотук позволява да се направи изводът, че анализът при подготовката за извършване на контролна дейност се насочва към получаване на достатъчно разбиране за управлението и дейността на изследвания обект. Благодарение на него се извършва изборът на насоки за осъществяване на контролната дейност. На този етап аналитичните процедури се използват за прогнозиране на риска от допускане на грешки и измами в дейността на обекта на контрол, което позволява да се планира степента на контролното въздействие.

Прилагането на аналитичните процедури на този етап се свързва до голяма степен с извършването на ранна контролна диагностика<sup>2</sup>. Тази конкретна форма се прилага в случаите, когато целта на външния контрол е разкриване на грешки и измами. При нейното осъществяване икономическият анализ се използва за изследване на информация, позволяваща да се разкрият онези части от финансовата дейност на обекта, в които съществува най-голяма вероятност от допускане на слабости.

Определянето на насоките дава възможност да се пристъпи към избора на методика на изследването. Планирането на методите позволява да се предвиди колко време е необходимо за осъществяване на контролната дейност. В случай, че контролът се извършва от група лица планирането предоставя възможности за разпределяне на задачите между тях. При планирането контролиращият следва да се съобрази с няколко фактора:

– Предвидените за използване методи и способности на контрола трябва да са адекватни на насоките, в които той ще се осъществява. В противен случай ще се наруши целенасочеността на контролната дейност.

– Цялата избрана методика трябва да е легална, т.е. разрешена от закона. Събраната в резултат от прилагането на непозволенни методи информация няма доказателствена сила.

---

<sup>2</sup> Вж. ТОМОВ, Йордан. Теория на контрола и одита. Свищов, АИ „Ценов”, 2002, с. 75-79.

– Избраните методи трябва да позволяват събирането на данни, които са съпоставими помежду си. Използването на несъпоставима информация ограничава възможностите за извършване на анализ и води до неточни резултати или неправилни изводи.

– Контролиращият е длъжен да прилага методи, които са му познати. Използването на неизвестна методика поражда до риска от допускане на грешки или неправилно тълкуване на информацията.

Отчитането на изложените фактори дава възможност на субекта на контрол правилно да определи процедурите, които следва да извърши. По този начин той си гарантира нормалното осъществяване на контролната дейност и нарастване на възможностите за анализ на събраната в резултат на това информация. Когато контролът се осъществява от група лица, паралелно с определянето на процедурите се извършва анализ на бъдещата дейност. Неговата цел е да се установи степента на трудност и равнището на познания, които се изискват за прилагането на предвидените методи. В резултат на направения анализ се разпределя работата между тях и се прави преценка за потребността от ползването на експерт.

Определянето на насоките и методиката дава възможност да се пристъпи към избора на показатели, които да се изследват. Те са цифрово изражение на явленията и процесите и са удобни за анализиране. Изборът на показатели зависи от спазването на определени изисквания:

– Необходимо е показателите да характеризират в максимална степен дейността на обекта, тъй като по този начин се осигурява достатъчността на изследването. Подборът на странични или второстепенни показатели нарушава единството на контрола.

– Избраните показатели трябва да са адекватни на предварително определените насоки на контролна дейност. Нарушаването на това изискване означава, че отделни направления няма да бъдат изследвани в необходимата степен, което поражда риска от непълнота на изводите.

– За да се осигури цялост на изследването е необходимо показателите да са съпоставими помежду си. Несъпоставимостта възпрепятства извършването на анализ, което може да компрометира контролната дейност.

– Кръгът от показатели и факторите, които им влияят трябва да са съобразени с методите на отчитане. В противен случай възниква вероятността контролиращият да се изправи пред невъзможността да събере информация за някой показател.

Спазването на посочените изисквания гарантира избора на подходящи за аналитично изследване показатели. Чрез тях може да се получи пълна представа за финансовото и имуществено състояние на обекта. Анализът на показателите разкрива причините за измененията в това състояние. Съобразяването с горните изисквания осигурява възможност за съпоставка, което улеснява извършването на анализа.

Факторите, които оказват влияние върху показателите са силите, действащи активно в положителна и отрицателна посока. За нуждите на аналитичното изследване е необходимо да се проучат факторите, които могат да се отразят върху всеки от изучаваните показатели. Паралелно с това се определят начина и посоката на влияние, което позволява да се разработи формулният апарат на аналитичната методика.

Формирането на кръга от показатели и факторите към тях изисква да се пристъпи към избора на методика за тяхното изследване. Обикновено съществуват различни начини за изчисляването на всеки показател. От тях по нормативен път, предимно чрез счетоводните стандарти, се възприема един, което не изключва възможността да се приложат и други. По тази причина за да се провери верността на даден показател, който съществува във финансовите отчети е необходимо да се използва различен подход.

### III

В етапа на **осъществяване** на външния финансов контрол икономическият анализ може да се използва за събирането на два вида доказателства. *Първият* е насочен към изготвянето на констатации или формиране на мнение, т.е. процедура по същество. *Вторият* се свързва с получаване на увереност за потвърждаване или отхвърляне на становище, изградено въз основа на други доказателства, което е тестова процедура.

Поради начина на събиране и своя характер доказателствата, събрани чрез аналитични процедури в по-голяма степен се използват за получаване на увереност. Високото равнище на наследения риск определя по-малкото прилагане на икономическия анализ като съществена процедура. Контролиращият субективно преценява, за какво ще използва посочените доказателства съобразно целите на своето изследване и постигнатата степен на познание за дейността и управлението на обекта.

Анализът като процедура по същество изисква от контролиращия да отчете възможността от допускане на грешки при неговото прилагане. Наличието на присъщ риск води до мултиплициране на риска на разкриването. Мултиплицирането е следствие от няколко причини – вероятността

обработваната информация да съдържа неточности, възможността от допускане на методическа грешка и допускането на евентуална неточност при извършване на изчисленията, т.е. техническа грешка.

Поради наличието на присъщия риск субектът на контрол трябва да се убеди във верността на информацията, която ще изследва, когато пристъпи към анализ. Това може да стане като се провери декларирало ли е ръководството на обекта, че данните във финансовите отчети са верни според изискванията на Закона за счетоводството<sup>3</sup>. Допълнително могат да се извършат документални проверки и тестови процедури, насочени към получаване на гаранции за точността на финансовата информация.

Рискът от методическа грешка е следствие от некомпетентността на контролиращия. Това изисква той на прилага само онези аналитични процедури, които са му познати. При работа в екип най-сложните операции следва да се изпълнят от най-подготвеното в методическо отношение лице, което гарантира качествено изпълнение на поставените контролни задачи.

Диференцирането на информацията изисква анализът да се прилага при финансов контрол на по-големи сделки или операции. Те са по-често обект на изследване, заради по-високото равнище на риска от измами и злоупотреби. Резултатите, постигнати от тези сделки, оказват значително влияние върху величината на показателите, с които се отчита финансовото и имуществено състояние на обекта. Посочената причина налага вниманието на контролиращия да се насочи към сделките с най-висока стойност.

Възможно е в резултат на прилагането на аналитичните процедури да се установят съществени различия от събраните по друг начин доказателства. В този случай контролиращият следва да поучи причините за необичайните колебания. За целта той може да проучи управленската информация, за да разбере породени ли са отклоненията от решения или действия на ръководството. Освен това може да потърси прилагането на други способи за получаване на достатъчни и убедителни доказателства.

При външния финансов контрол изборът на аналитични процедури се намира под влиянието на различни фактори: степента на риска, очакваните резултати, възможностите за прилагане на други процедури, надеждността на източника, наличието на подходяща нефинансова информация и възможностите за детайлизиране на данните. Отчитайки тяхното въздействие субектът на контрол получава възможност за адекватно използване на конкретни аналитични способи, което повишава тяхната ефективност.

---

<sup>3</sup> Вж. чл. 24 от ЗАКОН за счетоводството. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 98 от 2001 г., посл. изм. бр. 108 от 29.12.2006 г.

– Оценката за степента на риска от прилагането на аналитичните процедури определя равнището на доверие в тях. Колкото по-висока е равнището на риска, толкова по малка е вероятността от прилагането на анализа, тъй като се очаква резултатите от използването му да не са надеждни.

– Резултатите, които се очаква да се получат в следствие от прилагането на аналитичните процедури оказват влияние при избора им, защото техните доказателства се свързват предимно с потвърждение на друга информация. Анализът на информацията позволява да се установи степента на влияние на факторите, въздействащи върху изследваните показатели.

– Възможностите за прилагане на други контролни процедури също се свързват със степента на доверие в аналитичните действия. Доказателствата, получени от останалите методи и способности на контрола могат да се използват като база за оценка на верността на резултатите от анализа.

– Надеждността на източника, от който се получава информацията оказва влияние върху доверието в резултатите от анализа. Несигурният източник е предпоставка за нарастване на риска от погрешни изводи.

– Наличието на подходяща за анализиране нефинансова информация, която да е адекватна на финансовата е предпоставка за получаване на допълнителни доказателства или за потвърждаване на резултатите от анализа. Подходящи са и сведенията, които дават достатъчно ясна представа за изследвания проблем.

– Възможностите за детайлизиране на финансовата информация са предпоставка за нейното анализиране. При липса на посочените възможности не е възможно прилагането на аналитични процедури.

Поради прекъсването на информационния поток се натрупва огромно количество документи, които не са подложени на външен финансов контрол. Пълното им изследване практически е невъзможно, поради което за събиране на доказателства е необходимо да се правят извадки. Аналитичните процедури се прилагат както при определяне размера на отделната извадка, така и при екстраполиране на нейните резултати. Характерът на извадките е предпоставка за получаване на диференцирана информация, което позволява аналитичното изследване на различни фактори.

Проучването на група извадки се свързва с получаването на доказателства за отделно явление или процес. Поради взаимната връзка между стопанските събития често външният финансов контрол се насочва към изследване на поредица от явления. Обработваната информация е достатъчно диференцирана, което позволява нейното анализиране. Целта, поради която се използва анализът



при свързани операции е да се установи постигнат ли е оптимумът при управлението им и правилно ли са отчетени техните резултати. В следствие на неговото използване могат да се разкрият причините, породили грешки, повтарящи се при цялата верига от събития.

При външния финансов контрол аналитичните процедури могат да се използват и за изследване верността на оценките на активите и пасивите, които притежава подконтролния обект. Това се предопределя от наличието на диференцирана информация за множество фактори, които оказват влияние върху процеса на оценяване. Затрудненията за прилагането на анализа произтичат от възможността ръководството на обекта да промени метода за оценяване, поради което данните да се окажат несъпоставими.

За да може обработената по аналитичен път информация да осигури необходимите на външните контролни органи доказателства за изготвяне на констатации или становища, тя трябва да отговаря на определени изисквания. Тяхното спазване води до обвързването им с целите на контролния процес, което е предпоставка за повишаване степента на доверие в резултата от аналитичните процедури. В противен случай аналитичната обработка става самоцелна, което обезсмисля нейното извършване. Изискванията, на които трябва да отговаря обработената информация са:

– Да позволява да се очертаят насоките в изменението на имущественото и финансово състояние на обекта. Чрез тях се характеризират основните насоки в неговата дейност. Съпоставката на тенденциите в развитието с поставените цели разкрива степента на тяхното изпълнение и позволява да се установи наличието на повтарящи се отклонения.

– Да има възможност за обобщаване. Обобщаването и подготовката на изводите е еманацията от прилагането на анализа. Липсата на подобна възможност показва, че аналитичните процедури не са изцяло завършени или не е постигнат желани резултат.

– Да дава ясна представа за степента, до която факторите влияят върху изследвания обект. Спазването на посоченото изискване придава необходимата дълбочина и точност на изводите. В резултат на това могат да се направят адекватни предложения за подобряване на дейността.

– Да разкрива отговорността, която следва да се търси за констатираните нарушения. По този начин не само се установяват слабостите, но се посочва кой е виновен за тях и каква е вината му. Изпълнението на това изискване създава завършеност на цялостното контролно изследване.

Степента на доверие в доказателствата, получени чрез аналитичните процедури разкрива тяхната надеждност. Тя отразява равнището на риска от допускане на грешка, което контролиращия може да приеме, без това да даде отражение върху неговите изводи. Посочената степен на доверие в извършвания анализ се намира под влиянието на няколко фактора: натрупаният риск, функционирането на системата за вътрешен контрол на подконтролния обект и важността на изследвания проблем.

– Натрупаният риск се дължи на обстоятелството, че на аналитична обработка се подлагат данни от финансовите отчети на обекта. Поради съществуващата вероятност от грешки (присъщ риск) е възможно събраните в резултат на анализа доказателства да се окажат неточни. Може да се каже, че натрупаният риск е следствие от присъщия. Неговото наличие изисква субектът на външен финансов контрол да оцени присъщия риск и възможностите за неговото мултиплициране в резултат от прилагането на аналитични процедури и по този начин да определи степента на доверието си.

– Вътрешният контрол оказва влияние върху степента на доверие в аналитичните процедури, тъй като определя сигурността на информацията, която ще се обработва. Това изисква преди прилагането на аналитични процедури субектът на външен финансов контрол да даде оценка на организацията и функционирането на системата за вътрешен контрол.

– Степента на доверие в доказателствата от аналитични процедури зависи и от важността на изследвания проблем и адекватността на информацията, която го характеризира. Колкото проблемът е по-значим за крайния резултат от контролната дейност, толкова по-голямо е равнището на риска от прилагане на аналитичните процедури. Когато информацията, която го характеризира не му е адекватна то получените доказателства няма да са достатъчно надеждни за изработване на окончателна оценка.

Доказателствата, получени в резултат на аналитичната дейност служат на субекта на контрол за формиране на неговото становище. В едни случаи те могат да изпълнят ролята на допълнителни мотиви, подкрепящи даден извод, а в други – да индикират наличието на нарушения. Без значение каква е причината за събирането им е необходимо доказателствата да се обобщят. При синтезирането следва да се приложат същите подходи, които са били използвани при разделянето. Липсата на единство в подходите е предпоставка за формиране на погрешни изводи. Обобщаването на резултатите придава завършеност на контролната дейност и позволява да се пристъпи към изготвянето на констатациите.

IV

В етапа на **приключване** на конкретна процедура от външния финансов контрол се пристъпва към изготвяне на констатации или формиране на становище. По своята същност всяка констатация представлява обобщение на резултатите от прилагането на различни контролни процедури. Особеното е, че в крайна сметка нейното изготвяне се свързва с извършването на логически, икономически и юридически анализ на събраните доказателства и последващ синтез. Необходимостта от конкретизация на изложението показва детайлизацията на информацията, която се съдържа в констатацията. В нея в синтезирана форма субектът на външния финансов контрол посочва резултатите от своята дейност и евентуални предложения за търсене на отговорност или предприемане на определени действия. Доказани. Налага се изводът, че самата констатация има аналитичен характер, което е следствие от необходимостта контролиращият за убедително да докаже своите твърдения.

Синтезирането на резултатите от аналитичните процедури, във връзка с изготвянето на констатации или становище е пряко следствие от целта на контролиращия. То обхваща обработените доказателства за фактическото имуществено и финансово състояние на обекта, в това число и установените нарушения. Поради разнообразието на целите обобщаването може да се извърши в няколко насоки. На *първо* място то може да се свърже със законосъобразността на изследваната дейност. Констатирането на отклонения в тази област изисква субектът на контрол да посочи конкретния текст на нарушения нормативен акт, характера на деянието, неговата величина и произтичащата от тях отговорност.

На *второ* място синтезът и изготвянето на констатациите могат да се свържат с контрола за целесъобразност. Един от най добрите начини да се оцени адекватността на извършваната дейност с набелязаните цели е анализът, който позволява да се изследват степента на съвпадение и влиянието на множество фактори. По тази причина оценката за целесъобразност изисква обобщението на значителен брой доказателства.

На *трето* място обобщенията и изготвянето на констатациите се свързва с прилагането на заложените в закони<sup>4</sup> основни критерии за оценка – ефективност, ефикасност и икономичност. Поради разнообразието им степента на тяхното изпълнение може да се установи чрез прилагане на аналитични процедури и последващ синтез.

---

<sup>4</sup> За подр. вж. § 1, т. 3 от допълнителната разпоредба на ЗАКОН за финансово управление и контрол в публичния сектор. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 21 от 10.03.2006 г.; чл. 5, т. 2, б. „г” от ЗАКОН за вътрешния одит в публичния сектор. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 27 от 31.03.2006 г., посл. изм. бр. 102 от 19.12.2006 г.; чл. 4 от ЗАКОН за Сметната палата. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 109 от 18.12.2001 г., посл. изм. бр. 37 от 05.05.2006 г.

На *четвърто* място синтезирането на обработените по аналитичен път доказателства може да разкрие наличието на публични задължения. Тяхното равнище се установява въз основа на действащото законодателство<sup>5</sup> и онези показатели от дейността на обекта, които формират основата на публично вземане.

На *пето* място аналитичността може да се открие и при формиране на предложенията за предприемане на определени действия. Необходимо е те да бъдат ясни и конкретни, да са свързани с отстраняването на установени слабости или подобряване на дейността. Изработените предложения трябва да отговарят на няколко изисквания – да са разумни, да са адекватни на дейността на обекта или констатираните отклонения и да позволяват по-нататъшно анализиране.

Разумни са предложенията, които се основават на ясна логика и получените при контролното изследване резултати. Нуждата да се елиминира действието на всички отрицателно влияещи фактори показва, че предложенията трябва да са следствие от точен логически анализ.

Процесът по изработване на предложенията се свързва с прилагането на аналитични процедури. Това се налага от необходимостта предложенията да са адекватни на установените отклонения. Адекватността се постига именно чрез анализ, благодарение на който се установява какви действия трябва да се предприемат, за да се елиминира едно или друго нарушение. Изработените по този начин предложения имат достатъчна точност и сила, тъй като са съобразени с големината на установените отклонения.

Изработените предложения трябва да предоставят възможност по-нататъшно прилагане на анализа. Целта е да се изследват бъдещите промени и тяхното отражение върху дейността на контролирания обект. Тя може да се реализира чрез детайлизиране на информацията за осъществяване на всяко предложение, която да позволи прилагане на аналитични способности.

Възможно е направените предложения да се свързват със задействане на антикризисни и антирискови програми. Изборът на конкретни мерки, които да се приложат се извършва в следствие на аналитично изследване. То дава възможност да се прецени кои от съдържащите се в програмите мероприятия са адекватни на установеното имуществено и финансово състояние и ще доведат до отстраняване на отрицателно влияещите фактори.

Прилагането на аналитичните процедури при всеки етап от външния финансов контрол способства за неговата завършеност. Те могат да се използват както по същество, така и за потвърждение на вече изградено мнение. Комплексността на икономическия анализ позволява да се осъществи многостранно изследване на подконтролния обект, което води до повишаване качеството на контролната дейност.

---

<sup>5</sup> За подр. вж. Данъчно-осигурителен процесуален кодекс. // Д ъ р ж а в е н вестник, бр. 105 от 29.12.2005 г., посл. изм бр. посл. изм. бр. 105 от 22.12.2006 г. и конкретните специални закони, свързани с публични вземания.