

СИСТЕМИТЕ ЗА ФИНАНСОВО УПРАВЛЕНИЕ И КОНТРОЛ В БЪЛГАРСКИТЕ ОБЩИНИ – СЪСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВИ

Проф. д-р Борислав Борисов
Доц. д-р Красимира Славева
Доц. д-р Пламен Петков
Гл. ас. д-р Евелина Парашкевова¹

Резюме

Целта на настоящата студия е да представи резултатите от проведено емпирично проучване на практиката на българските общини по прилагане на системите за финансово управление и контрол (СФУК), както и да представи насоките за бъдещото развитие и подобряване на вътрешния контрол и системите. Задачите, които са изпълнени за постигането на дефинираната цел, най-общо са:

1. Изследване и анализ на функционирането и състоянието на СФУК в общините в България.
2. Оценка и обобщаване на резултатите от емпиричното проучване.
3. Представяне на някои възможности за автоматизиране на СФУК.
4. Извеждане на новите моменти в развитието на вътрешния контрол и на СФУК в България.

Обект на изследване е СФУК в общините в България, а предмет – съществуващата практика по прилагането на СФУК в общините и ролята им за постигане на стратегическите и оперативните цели на общинските администрации. Основната изследователска теза е, че общинските администрации у нас имат неусвоен потенциал за подобряване на състоянието на СФУК, като това съществено ще подобри ефективността, ефикасността и целесъобразността на работните процеси в публичния сектор. Изводите, до които е достигнато, могат да послужат като отправна точка за подобряване на системите в публичния сектор.

Използваните методи за проучване на практиката по прилагане на системите за финансово управление и контрол и документите, формиращи правната и методологична рамка, са: контент анализ на документи, сравнителен анализ, дедукция и индукция, различни методи за статистически анализ.

Ключови думи: системи за финансово управление и контрол, вътрешен контрол, публична администрация.

JEL: O21, P21, R58.

¹ Участието на авторите е, както следва: проф. д-р Б. Борисов – т. 1, т. 2 и т. 4; доц. д-р К. Славева и доц. д-р П. Петков – т. 3; гл. ас. д-р Е. Парашкевова – резюме, увод, т. 5, заключение и обща редакция.

THE SYSTEMS FOR FINANCIAL MANAGEMENT AND CONTROL IN THE BULGARIAN MUNICIPALITIES - STATE AND PROSPECTS

Prof. Borislav Borissov, PhD
Assoc. Prof. Krasimira Slaveva, PhD
Assoc. Prof. Plamen Petkov, PhD
Head Assist. Prof. Evelina Parashkevova, PhD

Abstract

The aim of this paper is to present the results of an empirical study on the practice of Bulgarian municipalities in the implementation of the financial management and control systems (FMCS) and provide guidelines for future development and improvement of these systems.

The tasks that have been performed in order to achieve the objectives are the following:

1. Survey and analysis of the operation and condition of the FMCS in the municipalities in Bulgaria.
2. Evaluation and summary of the results of the empirical study.
3. Presentation of some possibilities for automating the processes through software applications.
4. Presentation of the new moments in the development of the internal control and the FMCS in Bulgaria.

The object of the study is the FMCS in the Bulgarian municipalities and their role in achieving the objectives of the municipal administrations. The subject of research is the existing practice of implementation of the FMCS in the municipalities and their role in achieving the strategic and operational objectives of administrations. The main research thesis is that municipal administrations in Bulgaria have untapped potential for improving the state of FMCS, which will significantly improve the effectiveness, efficiency and relevance of the public sector processes. The results of the study can serve as a starting point for improving the public sector systems.

The methods that have been used to study the practice of applying the FMCS and the documents defining the legal and methodological framework are the following: content analysis of documents, comparative analysis, deduction and induction, various methods of statistical analysis.

Key words: financial management and control systems, internal control, public administration.

JEL: O21, P21, R58.

Увод

Системите за финансово управление и контрол (СФУК) в публичния сектор са задължение на всяка организация, която се разпорежда с бюджет. Нормативната регламентация на тяхното съществуване се съдържа в Закона за финансово управление и контрол в публичния сектор (ЗФУКПС) (Закон за финансово управление и контрол в публичния сектор).

Обхватът на СФУК непрекъснато се разширява и включва области като: управление на обществените поръчки, на човешките ресурси, прилагане на етични стандарти, управление на риска, мониторинг, управление на активите и информацията и много други. На практика СФУК трябва да обхваща всички работни процеси, протичащи в организациите от публичния сектор. Прилагането им има цел да осигури ефективност, ефикасност, целесъобразност на разходваните публични ресурси, качество на организационното функциониране и устойчивост на провежданите публични политики. Независимо от съвременната нормативна и методологична база, механизмът за наблюдение и оценка на състоянието на СФУК не е на достатъчно добро ниво, което не дава възможност за обективна преценка на степента на изграденост.

СФУК трябва да бъдат разглеждани в динамика. Необходимо е, те да са обект на непрекъснато усъвършенстване и развитие, да бъдат част от организационната култура и практика и да осигуряват постигането на организационните цели на всяко едно административно звено и на всяка една администрация.

Настоящата студия има за **цел**: изследване реалното състояние и адекватността на СФУК в общините в България.

Задачите, които са изпълнени за постигането на дефинираната цел, най-общо са:

1. Изследване и анализ на функционирането и състоянието на СФУК в общините в България.
2. Оценка и обобщаване на резултатите от емпиричното проучване.
3. Представяне на някои възможности за автоматизиране на СФУК
4. Извеждане на новите моменти в развитието на вътрешния контрол и на СФУК в България.

Постигането на дефинираните по-горе задачи е подчинено на основната **изследователска теза**, че общинските администрации у нас имат неусвоен потенциал за подобряване на състоянието на СФУК, като това съществено ще подобри ефективността, ефикасността и целесъобразността на работните процеси в публичния сектор.

Обект на изследване са системите за финансово управление и контрол в общините в България.

Предмет на изследване – съществуващата практика по прилагането на СФУК в общините и ролята им за постигане целите на общинските администрации.

Използваните методи за проучване състоянието на системите за финансово управление и контрол и документите, формиращи правната и методологична рамка, са: контент анализ на документи; сравнителен анализ; дедукция и индукция. Емпиричното изследване е проведено чрез електронна анкетна карта, резултатите от която са обработени с различни методи за статистически анализ: структурни методи, корелационни методи, коефициентни методи. Обобщенията и изводите се базират на сравнителен анализ и експертна оценка.

1. Системите за финансово управление и контрол в българските общини

Моделът за предварителен контрол, наречен COSO (The Committee of Sponsoring Organizations, 2013) на името на Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, има над 30-годишна история и се припознава като основно средство за осъществяване на вътрешен контрол в организациите от публичния сектор у нас от 2000 г., откогато беше въведено изискването за разработване и прилагане на СФУК в тези организации. Неговите елементи бяха по-подробно разяснени и уточнени в новите нормативни документи за вътрешния контрол от 2006 г. – Законът за финансово управление и контрол в публичния сектор (ЗФУКПС) (Закон за финансово управление и контрол в публичния сектор), Законът за вътрешния одит в публичния сектор (ЗВОПС) (Закон за вътрешния одит в публичния сектор) и в редица подзаконови нормативни актове. Може да се каже, че въвеждането на СФУК е регламентирано преди 17 години, а прилагането на модела COSO и въвеждането на СФУК в сегашния им вид у нас има вече десетгодишна история. Какво се случи за тези десет години, имат ли всички организации от публичния сектор свои СФУК, съществуват ли т.нар. „тон на върха“ и разбиране за тяхното значение за прозрачното, законосъобразно, целесъобразно и ефективно управление, къде се прилагат реално и къде формално, достатъчно всеобхватни ли са или има области, в които те не действат, и други подобни въпроси можем да си зададем сега – десет години от приемането на действащата нормативна база, регламентираща вътрешния контрол в организациите от публичния сектор.

Ежегодно организациите от публичния сектор се самооценяват по отношение състоянието на СФУК по въпросник, публикуван от Министерството на финансите. Той почти не се е променял през последните 5-6 години, но това едва ли е защото е съвършен. Напротив, въпросникът допуска много неясноти, не задава точни и конкретни въпроси, някои от въпросите се преповтарят, а важни области на СФУК остават незасегнати. Въпреки че е структуриран по петте елемента на предварителния контрол, в него липсват такива важни въпроси като какъв е обхватът на СФУК и

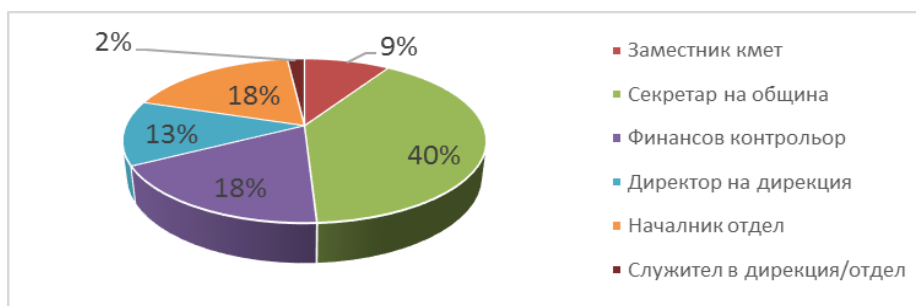
дали те се разпростират върху всички структури, програми, дейности и процеси така, както изисква Законът, за връзката между цели и бюджети, за резултата от прилагането на СФУК и броя на регистрираните случаи на несъответствия на стандартизираните процедури. По отношение на контролната среда има само 8 въпроса, макар че тя е от първостепенна важност за ефективността на СФУК, докато за управление на риска има 11 въпроса в съответния раздел за риска и още 2 в други раздели на въпросника или общо 13. Съдържат се въпроси, касаещи външния контрол от Агенцията за държавна финансова инспекция и Сметната палата, които нямат отношение към самооценката на състоянието на СФУК в организацията. Не е ясно, какъв трябва да е положителният отговор на въпроса „Извършвани ли са през 2016 г. промени в структурата, функциите на организацията и числеността на персонала?“, а въпросът за това дали звеното за вътрешен одит е извършвало одитни ангажменти за консултиране, поставен в раздел „Контролна среда“, трябва да бъде в раздел „Мониторинг“, където присъстват и други подобни въпроси. Първият въпрос във въпросника – „При определяне на целите на организацията срещате ли затруднения?“ по никакъв начин не дава информация за това, дали въобще съответната общинска администрация има поставени цели и т.н.

Ясно е, че при такъв несъвършен въпросник, то и Консолидираният доклад на Министерството на финансите, който отразява обобщената информация и самооценката на ръководителите за постигнатото ниво на адекватност и ефективност на вътрешния контрол, ще бъде неадекватен на действителната ситуация. Всичко това, както и вече 10-годишният ни опит в разработването и прилагането на СФУК в различни организации, ни провокира да проведем едно проучване, което да бъде по-конкретно и целенасочено, за да ни покаже действителното състояние на СФУК. Решихме, тази година именно адекватността и ефективността на СФУК в общините да бъде критерият, по който ще определим най-добрите от тях в годишния конкурс, провеждан за трети път под марката „Най-добра администрация“, притежание на Стопанска академия „Д. А. Ценов“.

Проучването се извърши чрез анкета, проведена през периода 04.2017 до 06.06.2017 г. Бяха проучени СФУК в над 120 общини, с попълване на въпросници по електронен път и чрез посещения на място от студенти по публична администрация, в рамките на семестриалните им задачи по дисциплината СУК в ПС. В конкурса проявиха желание да се включат 55 общини. Резултатите от проучването са в рамките на 100 страници и дават възможност за интересни изводи. Откриха се и онези общински администрации, които според нас имат най-добри постижения в прилагането на СФУК. Анкетата е попълвана преди всичко от секретари на общини (40%), финансови контролори (18%) и началници на отдели (18%), както и от директори на дирекции и заместник-кметове (Фиг. 1).

Въпросът, дали съответната организация има ясно определени стратегически и оперативни цели, е основополагащ, тъй като основното

предназначение на СФУК е да осигурят разумна увереност, че те ще бъдат постигнати. В нашата анкета той е формулиран по следния начин: „Общинската администрация има ли поставени стратегически/оперативни цели с индикатори за резултат, срокове, ресурси и отговорности?“. Тази формулировка акцентира именно върху това, че става въпрос за целите на администрацията, както и върху това, как са описани те. За съжаление цели 87,3% от анкетираните отговарят, че целите са определени в общинския план за развитие (ОПР). Видно е, че не се прави разграничение между цели на ОПР и цели на администрацията. Все пак 7,3% са отговорили, че тези цели се съдържат в мандатната програма на кмета, което е по-правилно, защото като ръководител на администрацията той е в правото си да ѝ поставя и цели за достигане. Други 5,5% са отговорили, че целите на администрацията са разработени отделно от общинския план за развитие и са качени на сайта на общината (Вж. Таблица 1).



Фигура 1. Структура на респондентите, отговорили на въпросите в анкетата за проучване състоянието на СФУК в общините

Таблица 1
Разпределение на отговорите на въпроса: Общинската администрация има ли поставени стратегически цели с индикатори за резултат, срокове, ресурси и отговорности?

Общинската администрация има ли поставени стратегически цели с индикатори за резултат, срокове, ресурси и отговорности?	Бр.	%
Стратегическите цели се съдържат в общинския план за развитие за периода 2014–2020 г., който е качен на сайта на общината	48	87,3
Стратегическите цели на администрацията са разработени отделно от общинския план за развитие и са качени на сайта на общината	3	5,5
Стратегическите цели са посочени в мандатната програма на кмета	4	7,3
Общо	55	100

Тук трябва да се подчертае, че целите на общинската администрация не са целите, заложи в ОПР, които се отнасят за развитието на общината като териториална единица в цялост. В ОПР се залагат цели на бизнес организациите, на неправителствените организации, на културните, образователните и социалните институции, осъществяващи дейността си на територията на съответната община. В чл. 32,а на Закона за администрацията недвусмислено се казва, че „В изпълнение на стратегическите цели органите на изпълнителната власт поставят ежегодни цели за дейността на съответната администрация и осъществяват контрол за тяхното изпълнение“ (Закон за администрацията).

От разпределението на отговорите за поставените оперативни цели на общината и къде се **съдържат** те (въпрос 2), ясно се вижда, че отново преобладава мнението, че оперативните цели се съдържат в общинския план за развитие за периода 2014–2020 г. – това е посочено от 69% от анкетиранияте, а останалите 31 % посочват, че те се формулират отделно от общинския план за развитие – според 18% те са посочени в мандатната програма на кмета, а според 13% – в специално разработен документ, който е качен на сайта на общината (Таблица 2).

Таблица 2

Разпределение на отговорите на въпроса: Общинската администрация има ли поставени оперативни цели за 2016 година, с индикатори за резултати, срокове, ресурси и отговорности?

Общинската администрация има ли поставени оперативни цели за 2016 година с индикатори за резултати, срокове, ресурси и отговорности	Бр.	%
Оперативните цели се съдържат в общинския план за развитие за периода 2014–2020 г.	38	69,1
Целите на администрацията са разработени в отделен документ и са качени на сайта на общината	7	12,7
Оперативните цели са посочени в мандатната програма на кмета	10	18,2
Общо	55	100

Каква е връзката между целите на администрацията и общинския бюджет, който трябва финансово да осигури тяхното постигане, е обектът на следващия въпрос. Само 42% от анкетиранияте отговарят, че при разработването на бюджета са направили преглед на своите стратегически и оперативни цели. Че връзката между стратегии, планове и програми, от една страна, и бюджета, от друга, е разкъсана, се признава и от Сметната палата на Р България. Програмното бюджетиране не се осъществи, въпреки че говорим за него повече от 20 години.

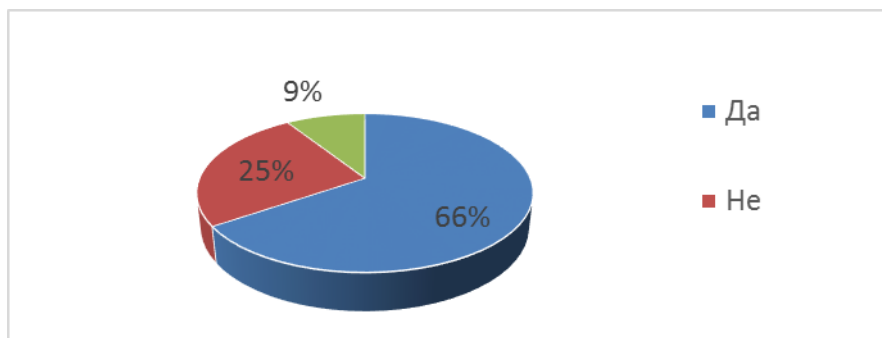
В момента (средата на 2017-та година) се извършват междинни оценки на всички планове за регионално развитие, в т.ч. и на общинските планове за развитие (ОПР). Това беше причината, в анкетата да се включи и въпрос за това, как се осъществява мониторинга на изпълнението на общинския план за развитие? Мониторинга регистрира, отчита достигнатото равнище, постигнатия напредък и осигурява цялостен преглед на поставените и изпълнените цели и задачи. Резултатите от извършената анкета показват, че в 78% от общините е направена необходимата организация и е предвиден мониторинг на изпълнението на общинския план за развитие – в 67% от общините мониторингът се осъществява от отговорните служители на общинската администрация, а в 11% от общините е създадена група за мониторинг с участието на всички заинтересовани страни, която веднъж годишно или по-често прави преглед на изпълнението. Фактът, че в значителна част от общините е създадена необходимата организация и са образувани групи или са определени служители за извършване на мониторинг на изпълнението на общинския план, е показателен, че на този процес се отдава голямо значение, но като слабост може да се отчете фактът, че в някои общини дейността по мониторинга не се документира – в 18% от общините отговорните служители не изготвят необходимите документи, а в 4% от общините комисията не се е събираща или не е изготвила протоколи за заседанията си. От проведеното изследване се установи, че в 56 % от общините са водени протоколи, удостоверяващи извършването на мониторинг на изпълнението на ОПР. Шестнадесет процента от общините отговарят, че мониторингът ще бъде извършен при изготвянето на междинната оценка за изпълнение на ОПР, което може да се счита като слабост, тъй като извършването на текущ ежегоден мониторинг на ОПР внася прозрачност и ориентира обществеността в това, в каква степен са постигнати заложените цели. В 6% от общините до момента не е извършван мониторинг на изпълнението на ОПР.

Обезпокоително е, че само 7% от анкетираните са отговорили, че има създадена група за мониторинг с участието на всички заинтересовани страни, която веднъж годишно или по-често прави преглед на изпълнението. Цели 49% от отговорите са, че мониторингът се осъществява от отговорните служители на общинската администрация, които правят годишен доклад за изпълнението на плана. Това потвърждава впечатлението, че ОПР се разглежда като план на администрацията, а не като стратегически документ за развитието на общината като цяло, отчитащ интересите на всички заинтересовани страни.

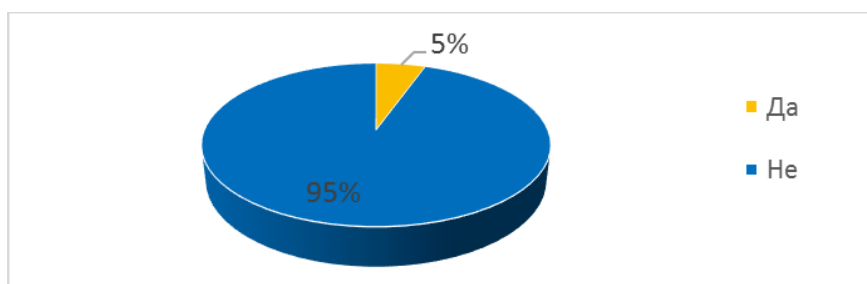
Провеждането на адекватна кадрова политика и успешният подбор на кадри е в основата на доброто управление и изпълнението на поставените цели от общинските администрации. Разписването на правила за назначаване на нови служители и тяхното въвеждане в работата е не само добра практика, а необходимост и задължително условие за успешно управление и добре функционираща общинска администрация. От проведе-

ното изследване се установи, че в 65% от общините има писани правила за назначаване на нови служители и за тяхното въвеждане в работата, в 24% от общините такива правила не са изготвени, а за 11% от общините няма информация.

Определянето на етични правила за поведение на служителите на общинската администрация и изготвянето на Етичен кодекс цели повишаване авторитета на общинската администрация сред жителите на общината и укрепване доверието в морала и професионализма на общинските служители. Изготвянето на етичен кодекс се основава на изискванията на Европейския кодекс за добро поведение на администрацията, Решенията на ЕС за правата на гражданите за добро поведение и добра администрация, Закона за администрацията; Наредбата за общите правила за организацията на административното обслужване; Административно-процесуалния кодекс и добрите административни практики. Резултатите от проведеното изследване показват, че в 96% от общините, участвали в проучването, има приет Етичен кодекс. За доброто функциониране на общинската администрация не е достатъчно наличието на Етичен кодекс, а е необходимо, общинските служители да са запознати с него, да са разработени вътрешни правила за работа на етичната комисия и да има решения на етичната комисия. В общините запознаването на общинските служители с Етичния кодекс е извършено по различен начин – в 44% от общините от сайта на общинската администрация, в 34% чрез полагане на подпис, в 13% чрез декларация, че служителят е запознат и с полагане на подпис, 5% чрез поставяне на Етичния кодекс на видно място в администрацията, а за 4% от общините не е посочен отговор. Само 66% от тях имат приети вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране нарушаването на етичните норми, регламентирани в кодекса. Това означава, че останалите 30% имат етични кодекси, но не и система за контрол на съответствието на поведението на служителите с писаните норми. Може би затова 95% от всички анкетирани отговарят, че не са регистрирали случаи на нарушения на етичния кодекс. Остава въпросът, дали наистина не е имало такива случаи или системата не ги е регистрирала.



Фигура 2. Разпределение на общините според наличието на вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране на нарушаване на етичните норми, регламентирани в Етичния кодекс



Фигура 3. Разпределение на общините според наличието на регистрирани случаи на нарушаване етичните норми

Като положително може да се определи приемането на вътрешни правила за докладване на нередности от 58% от общините. Други 22% отговарят, че този ред е определен в длъжностните характеристики на служителите, което също е добре. Само 20 нямат такива правила или не са отговорили на този въпрос.

Най-голямо внимание при СФУК с основание се отделя на процедурите за поемане на задължения и за извършване на разходи. Седем процента от анкетираните общински администрации са били достатъчно откоровени, за да признаят, че се поемат финансови задължения над планирания размер по съответния параграф по усмотрение на кмета на общината. Другите го правят само при наличие на планирани средства или в извънредни случаи – над планираните средства, но при съгласуване с финансовия контролор и отразяване в контролния лист.

При извършването на разходи процентът на респондентите, които са отговорили, че плащат бюджетни средства по усмотрение на кмета, са по-малко – 2% или само една община. Друга една община не е дала отговор на този въпрос.

В същото време само 6 общини или 11% от анкетираните, са отговорили, че през 2016-а година са регистрирали несъответствия в процедурата за поемане на финансови задължения. Малък е и процентът на тези, които не са извършили разходи в резултат на предварителния контрол – 26%. Тези ниски проценти могат да говорят за две неща – или СФУК не работи и не може да констатира нередностите при поемането на задълженията и при извършването на разходите, или тези случаи просто не се архивират, което е едно от основните правила на СФУК.

Таблица 3

Разпределение на отговорите на въпроса: Каква е практиката на администрацията при поемане на финансови задължения?

Каква е практиката на администрацията при поемане на финансови задължения?	Бр.	%
Поемат се финансови задължения само при планирани бюджетни средства по съответните параграфи	37	67
В отделни случаи се поемат финансови задължения над планирания размер по съответния параграф, но само при съгласуване с финансовия контролор, отразено в контролен лист	13	24
Поемат се финансови задължения над планирания размер по съответния параграф по усмотрение на кмета на общината	4	7
Без отговор	1	2
Общо	55	100

Приходите в общинския бюджет също трябва да подлежат на предварителен контрол, подобно на разходите. Всички методически указания и насоки за прилагане на СФУК поставят акцента върху контрола на разходите, но приходите също трябва да се контролират, тъй като те са определящи по отношение на разходите. Повече приходи означава повече разходи за постигане на определени цели и успешно осъществяване на функциите на местната власт. При управлението на приходите също както и при разходите са възможни отклонения (умишлени или поради липса на административен капацитет) от предписаните, вкл. и в законите, разпоредбите. Т. напр. липсата на контрол върху събираемостта на данъците и таксите и увеличаване на процента на несъбираемост влошава фискалната дисциплина и застрашава финансовото здраве на общините.

Всяка година общинските съвети актуализират размера на местните данъци, на таксите и на цените на услугите. Законът за местните данъци и такси изисква, определянето на размера на таксите и на цените на услуги да става на базата на реалните разходи по предоставянето им, т.е. чрез

калкулация на разходите. Но по-малко от половината (49%) от анкетиранияте са отговорили, че правят такава калкулация. Повечето са дали отговор, че определят размера на таксите и цените на услугите на база минали години и динамиката на основни макроикономически показатели, като размер на инфлацията, ръст на работната заплата, ръст на БВП (22%) или чрез съпоставка с цените на административни услуги, предоставяни от други организации (24%) (Таблица 4).

Таблица 4

Разпределение на отговорите на въпроса: Как се определят цените на административните услуги и размера на таксите, събирани от общинската администрация?

Как се определят цените на административните услуги и размера на таксите, събирани от администрацията?	Бр.	%
На база минали години и динамиката на основни макроикономически показатели, като размер на инфлацията, ръст на работната заплата, ръст на БВП и др.	12	22
Чрез съпоставка с цените на административни услуги, предоставяни от други организации	13	24
Чрез калкулация на реалните разходи	27	49
Без отговор	3	5
Общо	55	100

Таблица 5

Разпределение на отговорите на въпроса: Кое от следните определения най-точно отговаря на състоянието на системата за финансово управление и контрол в администрацията?

Кое от следните определения най-точно отговаря на състоянието на СФУК в администрацията?	Бр.	%
Отговорностите на служителите по СФУК се съдържат в разработени правилници и са уточнени със заповеди	19	35
СФУК се свежда до попълване на контролни листове от страна на финансовия контролор или оторизирано лице	5	9
СФУК е разработена като регламентирани и стандартизирани работни процеси, с уточняване на това кой, какво, кога и по какъв начин извършва	30	55
Без отговор	1	2
Общо	55	100

За обхвата на СФУК говорят данните, колко работни процеси в администрацията са стандартизирани и кои от тях се контролират чрез

попълването на контролни листи или по друг начин. Контролният лист за извършване на предварителен контрол е типов документ според СФУК, като за всеки процес се изработва макет на контролния лист.

Таблица 6
Разпределение на общините според попълването на контролни листи

Попълват ли се контролни листи при:	Относителен дял		
	Да	Не	Без отговор
разработване, актуализация и отчитане на бюджета	18	62	20
разработване на планови документи	5	73	22
поемане на финансови задължения	91	5	4
извършване на разходи	94	2	4
назначаване и освобождаване на служители	29	56	15
провеждане на обществени поръчки	78	15	7
извършване на разпоредителни сделки с общинска собственост	43	44	13
сключване на договори	75	16	9
разработване и управление на проекти, финансирани със средства от ЕС	58	24	18
командироване на служители в страната и чужбина	63	24	13
публикуване на официална информация	11	71	18
създаване на архиви	15	65	20
разработване на инвестиционни проекти и строителство	33	49	18

Резултатите от проучването дават основание да се направи изводът, че на много места обхватът на СФУК е непълен. Прилагат се главно контролните процедури при поемане на задължение и извършване на разходи, но не и при съставяне на бюджета, боравенето с информация, управлението на активите и собствеността, управлението на човешките ресурси и др., което личи от факта, че в тези области не се попълват контролни листи. Шест от анкетираните са отговорили, че следят чрез контролни листи 10 и повече работни процеса, което е похвално. Обезпокоително е, че е много малък процентът на администрациите, които отговарят, че попълват контролни листи при такива важни процеси като бюджетния процес, разработването на планове, програми и проекти, назначаване и освобождаване на служители, публикуване на официална информация, създаване и поддържане на архиви, разпореждане с общинска собственост, като е много малък процентът на тези администрации – между 5% и 29% за

различните работни процеси. Странно е, че 63% от администрациите попълват контролни листи при командироване на служители, но по-малко – 58%, попълват такива при управлението на проекти, финансирани от ЕФ, където финансовият интерес е много по-голям, както и рисковете от злоупотреби. Двадесет и пет процента от администрациите не попълват контролни листи при сключването на договори с външни контрагенти, което е абсурдно, тъй като именно с подписването на договорите се поемат финансови задължения, а тяхното контролиране чрез попълването на контролни листи е императивна норма за вътрешния контрол.

Повечето общински администрации отговарят, че имат свои стратегии за управление на риска. Нашите посещения на място показват, че тези стратегии в повечето случаи са идентични с типовата стратегия за управление на риска в община, качена на сайта на Министерството на финансите. Сменя се само името на общината. Даже някои областни администрации също са припознали тази стратегия като своя. Но основният проблем тук не е в масовото преписване на един типов документ без съобразяване с конкретните особености на всяка община, а във факта, че този документ въобще няма качествата на стратегия и представлява по-скоро методически указания за управлението на риска, универсални за всички. В тази т.нар. стратегия се дават различни определения за понятия, свързани с управлението на риска, посочва се кой за какво е отговорен, как се оценява рискът и пр., което потвърждава нейния методологичен характер. Все едно да се разработи типов общински план за развитие и да се раздаде на всички общини. Друга странност на посочения документ е, че в него се предлага деветстепенна скала за оценка на вероятността и въздействието на рисковете, а в Насоките за въвеждане на управлението на риска в публичния сектор на Министерството на финансите от 2008 г. се предлага тристепенна скала (Насоките за въвеждане на управлението на риска в публичния сектор, 2008). Една стратегия по наше мнение трябва да съдържа конкретен анализ на рисковете, класификации, оценки, ранжиране и да предлага антирискови стратегии за предотвратяване, избягване, противодействие, споделяне или поемане на специфичните рискове.

Рисковете трябва да се оценяват на всеки 6 месеца. Повечето общини са направили това след 2014-та година. Не е добре, че 12,7% отговарят, че въобще не са извършвали оценка на риска. Както и факта, че в страни от вниманието на общините при оценката на риска са останали такива въпроси като мигрантската вълна и риска от социални сътресения (само по 7 общини са дали отговор, че са идентифицирали подобни рискове). Само 40% са установили, че имат рискове от природни бедствия, което също е странно, тъй като тези бедствия зачестиха, без да проявяват териториална избирателност. Подценяването на определени рискове означава, че няма да се предприемат превантивни мерки за тяхното елиминиране, което може да има сериозни неблагоприятни последици в бъдеще. Може би затова 13% от анкетираните отговарят, че не са предприели адекватни

мерки за предотвратяване настъпването на евентуални рискови събития. В тези случаи не трябва да се търси преобладаващото поведение, необходимо е 100 процентово спазване на нормативните изисквания и на методическите указания за управление на рисковете. Това че 69% са отговорили, че поддържат общински регистър на силите за реагиране при кризи и общински регистър на обектите и системите от критичната инфраструктура и на потенциално опасните обекти и дейности, не означава, че едно рисково събитие не може да се случи в някоя от другите 31% от общините и да ги свари неподготвени.

Таблица 7

Разпределение на общините според идентифицираните рискове при последната оценка

Идентифицирани рискове при последната оценка	Относителен дял		
	Да	Не	Без отговор
Задълбочаване недостига на финансови средства	60	31	9
Настъпване на природни бедствия	40	44	16
Мигрантска вълна	7	80	13
Предизвикване на социални сътресения	7	75	18
Засилване текучеството на кадри	27	60	13
Недостиг на кадри с необходимата квалификация	58	29	13

Причината за подценяването на някои реални рискове може да се крие и в твърде малкия процент от общините (едва 5,5%), в които оценката на риска се извършва от работна група на служителите с помощта на външни експерти. Най-висок е относителният дял (76%) на общините, в които с оценката на риска се занимават специални работни групи от служители на администрацията. Неучастието на експерти обаче, води до това, че администрацията вижда рисковете само от своята гледна точка, която не винаги е достатъчно всеобхватна и обективна.

Идентифицирането и оценяването на рисковете е предпоставка за предприемане на мерки за ограничаване или избягване на риска. В 40% от общините са взети адекватни мерки за предотвратяване настъпването на евентуални рискови събития. Частични мерки за предотвратяване на риска са предприети в 47% от общините, тъй като според тях, не всичко е във възможностите на администрацията. Само в 6% от общините не са взети мерки за предотвратяване настъпването на евентуални рискови събития, а за 7% от общините няма информация какви решения са приели за противодействие на идентифицираните рискове (Фиг. 4).

Въпросът за отговорността за управлението на риска в общинската администрация е регламентиран съгласно чл. 3 ал. 1 и 2 от ЗФУКПС: Ръ-

ководителите на организациите отговарят за осъществяване на финансово-то управление и контрол във всички ръководени от тях структури, програми, дейности и процеси при спазване на принципите за законосъобразност, добро финансово управление и прозрачност. Същевременно в ал. 2 на Закона е записано, че ръководителите на всяко ниво в организациите отговарят и се отчитат пред горестоящия ръководител за своята дейност по отношение на финансовото управление и контрол в структурите и звената, които ръководят. В анкетната карта като отговорни за управлението на риска са посочени кметът, секретарят на общината и специално създадена група (комисия, комитет), като за всяка отделна позиция трябва да се даде отговор. Според 60% от анкетираните представители на общинската администрация кметът е отговорен за управлението на риска в общинската администрация, за 47% това е секретарят на общинската администрация, а 66% са посочили, че това е отговорност на специално създадена група (комитет, комисия). Сумата на процентите е повече от 100, тъй като някои анкетирани са дали повече от един отговор.



Фигура 4. Разпределение на общините според вземането на адекватни мерки за предотвратяване настъпването на евентуални рискови събития

От тези отговори може да се направи заключението, че в общините няма пълна яснота по това, кой е отговорен за внедряването на СФУК като цяло и кой е отговорен за определени процеси и елементи на СФУК като управлението на риска, контрола върху разходите и пр. В първия случай за отговорността по разработване и внедряване на СФУК в една организация отговорността несъмнено е на нейния ръководител, но когато въпросът се поставя за контрола върху отделни работни процеси, то отговорността за прилагането на СФУК и контролът за съответствие с регламентирани и стандартизирани процедури е на т.нар. „собственици на процесите“, т.е. на пряко ангажираните и отговорни за тях ръководители – директори на дирекции, началници на отдели и пр.

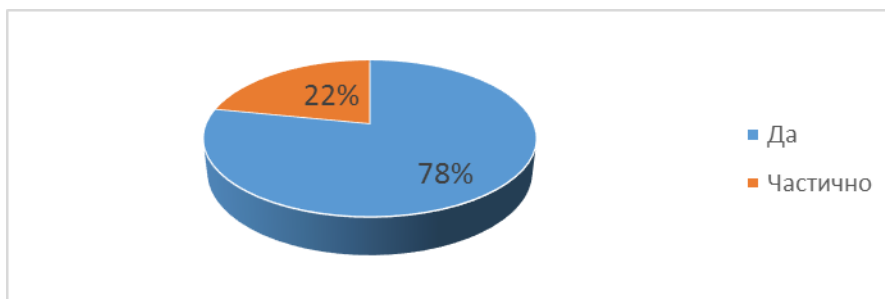
Пряко свързан с управлението на риска е и въпросът „Поддържат ли се общински регистър на силите за реагиране при кризи и общински

регистър на обектите и системите от критичната инфраструктура и на потенциално опасните обекти и дейности?“ Шестдесет и девет процента от анкетираните отговарят положително, а малко под 13% заявяват, че в техните общини липсват такива регистри. Такъв е процентът и на тези, които не са дали отговор на този въпрос. Около 5,5% твърдят, че имат такива регистри, но те не са актуални и са разработени преди 2014 г. По-големият процент на положителните отговори не бива да успокоява, тъй като едно рисково събитие може да се случи във всяка една община и да ги свари нейното ръководство неподготвено.

Преобладаващата част (около 76%) от общините провеждат регулярно следене на техническото и експлоатационното състояние на потенциално опасните водни обекти на територията на общината. Това се извършва по различни начини: чрез издадена заповед от кмета за назначаване на комисия за ежегоден обследване на техническото и експлоатационното състояние на потенциално опасните водни обекти, която да дава предписания за превенция на потенциални опасности; чрез включване в длъжностните характеристики на експертите на клаузи, че те отговарят за обследване на тези обекти; чрез поддържане на регистър на потенциално опасните водни обекти на територията на общината; има протоколи от дейността на комисията за 2016 г.; изготвени са предписания за превенция на потенциални рискове и недопускане на критични ситуации на територията на общината. Малко над 7% от общините са предпочели да не дадат отговор на този въпрос, около 13 % заявяват, че при тях тези процеси са застъпени само частично, а в две от общините няма предприети никакви такива дейности.

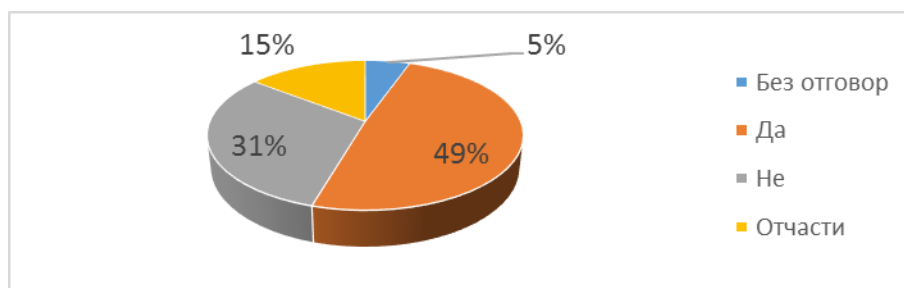
Условие за доброто функциониране на СФУК е наличието на актуални и подробни длъжностни характеристики на служителите, с ясно описани изисквания за квалификация и компетентности, познаване и следене на релевантните към съответната длъжност закони и подзаконови актове, отговорности, в т.ч. и по разработване и актуализация на вътрешни нормативни документи, ред на докладване на нередности, контролни функции по СФУК и ред за заместване при отсъствие.

Направеното изследване показва, че в преобладаващата част (78%) от общините длъжностните характеристики на служителите са изготвени съгласно всички формални изисквания. В тях се отразяват основните задължения на лицата, актуализират се периодично, съдържат изисквания към квалификацията и компетенциите на служителите, описана е нормативната база, която регламентира задълженията им, отразени са отговорностите им по поддържане на вътрешната нормативна база и системите за управление и контрол, посочени са задълженията им за докладване при административни нарушения, в т.ч. редът за докладване, както и от кого се заместват при отсъствие. В останалите 22 % тези изисквания са изпълнени само частично.



Фигура 5. Разпределение на общините според съдържанието на длъжностните характеристики на служителите в общинската администрация

Що се касае обаче за разработване на функционални характеристики на отделните административни звена (дирекции, отдели), то такива имат само 49% от анкетираните администрации.

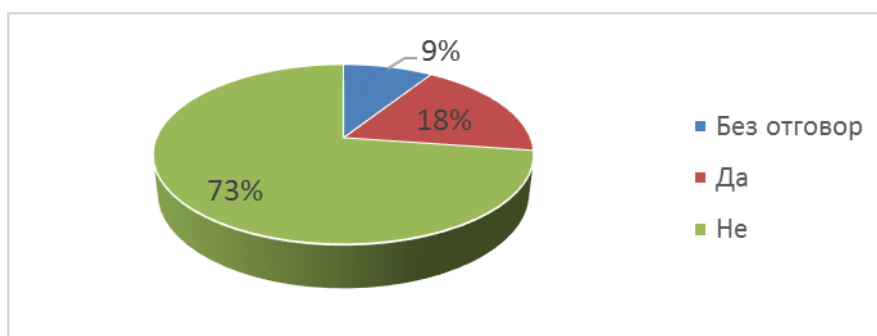


Фигура 6. Разпределение на общините според това имат ли разработени функционални характеристики на отделните административни звена (дирекции, отдели)

За прозрачността на работата на една публична институция за възможностите за оказване на обществен контрол върху нейната дейност в голяма степен свидетелства нейният сайт. Преобладаващата част от общините поддържат интернет сайтовете си на необходимото високо ниво, като постоянно актуализират информацията в тях. Новини, обяви и актуална информация във връзка с дейността на администрацията (за конкурси, търгове, обществени поръчки, работни срещи, семинари, конференции и пр.) предоставят всички анкетираните общини, без изключение. Информация за стратегически и оперативни цели предоставят 87,5% от общините, за структурни звена с телефони и имейли за контакти – 87,2%, годишни доклади за дейността – 67%. Прави впечатление ниският процент на общините, които поддържат обратна връзка със своите граждани. Макар и 54,5% от анкетираните да са отговорили, че в официалните сайтове на

общините са включени възможности за подаване на сигнали или отправяне на предложения от граждани, този процент е недостатъчен, тъй като е редно, всяка една община да предоставя такава възможност.

Повече от две трети от анкетираните общини заявяват, че тяхната администрация работи добре и не е необходима актуализация на структурата на администрацията и на функциите на отделните звена (Фиг. 7). Дали това е така, може да се каже едва след направата на функционален анализ на администрацията, тъй като в същото време преобладаващата част (63,6%) заявяват, че е налице нееднакво натоварване на отделните служители, като твърдят, че има такива, които са натоварени с много функции и задължения, и такива, които не са толкова ангажирани (Фиг. 8). А това само по себе е сигнал за необходима актуализация на административната структура и щатното разписание.

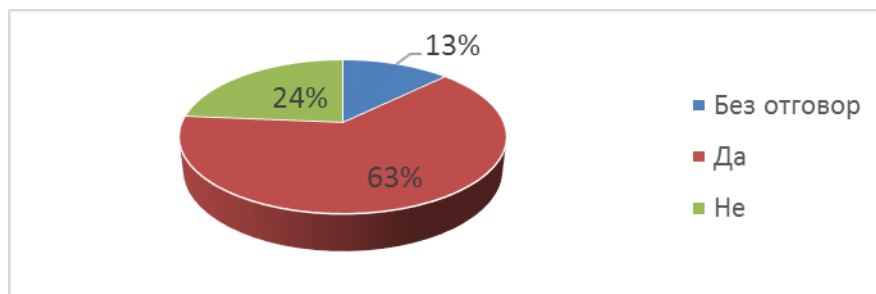


Фигура 7. Разпределение на общините според възможността за подаване на сигнали за корупция чрез сайта на администрацията

Обезпокоително е също така, че само 87% от общините поддържат механизми за запознаване на служителите и третите лица с нормативни и стратегически документи, касаещи тяхната дейност, тъй като това изискване е условие за ефективна работа и е валидно за всички.

Въвеждането на СФУК е задължение не само на общините като първостепенни разпоредители с бюджет, но и на второстепенните и от по-ниска степен разпоредители. Проучването показва, че финансов контрол на делегираните бюджети на училищата и детските градини се осъществява предимно от финансов контролор от администрацията на съответното училище или градина (52,73%), а в 41,82% – от финансов контролор от общинската администрация, отговорен за второстепенните разпоредители. Малък процент (12,73%) ползват за целта услугите на външна счетоводна къща.

Обезпокоителен е фактът, че във всяка пета община не се осъществява финансов контрол върху делегираните бюджети както на училищата, така и на детските градини. Почти такъв е дялът (21,8%) и на общините, в



Фигура 8. Разпределение на отговорите на въпроса: „Смятате ли, че натоварването на отделните служители не е еднакво, има такива, които са натоварени с много функции и задължения, и такива, които не са толкова ангажирани?“

които контролът се осъществява само в училищата, но не и в детските градини.

Малко по-различно стоят нещата по отношение на финансовия контрол върху бюджета на социалните заведения и културните институции. В половината от общините финансовият контрол се извършва от лице, работещо в общинската администрация, а в 31% този контрол се осъществява от лица от съответните социални или културни заведения и институции, определени със заповед на съответния ръководител.

Друг въпрос в анкетната карта беше насочен към видовете вътрешен одит, които са проведени през 2016 г. Звената за вътрешен одит в 51% от анкетираните общини не са изпълнявали одитни ангажименти за даване на увереност през 2016 г. В останалите общини на вътрешен одит са били подлагани разпоредители от различни степени, като най-висок е относителният дял на комбинацията от първостепенни и второстепенни разпоредители (24%), следвани от одити на разпоредители от различни степени, включително и на търговски дружества с общинско участие (22%). Счита-ме, че този процент е твърде нисък от гледна точка на всеобхватността на СФУК и повишаване на тяхната ефективност. Във фокуса на одитната дейност са били преди всичко общинският бюджет и обществените поръчки, но такива дейности като информационната сигурност, инвестиционния процес, мониторингът на планове и програми и управлението на проекти са били подценени.

Таблица 8

Разпределение на отговорите на въпроса: Звеното за вътрешен одит извършвало ли е през 2016 година одитни ангажименти за даване на увереност?

Звеното за вътрешен одит извършвало ли е през 2016 година одитни ангажименти за даване на увереност?	Бр.	%
На първостепенния разпоредител	2	3,64
На първостепенния разпоредител и на второстепенни разпоредители	13	23,64
На първостепенния разпоредител и на разпоредители от втора и по-ниска степен	1	1,82
На разпоредители от различна степен, включително на търговски дружества с общинско участие	12	21,82
Не	27	49,09
Общо	55	100

2. Основни изводи от проведеното емпирично проучване

От направения анализ на състоянието на СФУК в общините, изготвен на базата на емпирично проучване чрез анкета, могат да се направят следните изводи:

- Респондентите (попълнили анкетната карта) заемат ключови позиции в управлението на общината и имат високо ниво на компетентност;
- Над 2/3 от анкетираните не правят разлика между стратегически цели на общината и стратегически цели на общинската администрация и считат, че стратегическите цели на общинската администрация се съдържат в общинския план за развитие, което е неправилно;
- Над половината от анкетираните също считат, че оперативните цели на общинската администрация се съдържат в общинския план за развитие, което също е неправилно, тъй като администрацията трябва да има собствени цели, съгласно Закона за администрацията;
- В над половината от общините (56%) са изготвени документи, удостоверяващи извършването на мониторинг на изпълнението на общинския план за развитие;
- В 65% от общините има писани правила за назначаване на нови служители и за тяхното въвеждане в работата, като по този начин се допринася за подобряване кадрова политика на администрацията;
- Във всички общини, участвали в проучването, е приет Етичен кодекс. Фактът обаче, че в 95% от общините не са регистрирани наруше-

ния на етичните норми, дава основания да се твърди, че или общинските служители стриктно спазват етичните правила, или все още Етичният кодекс съществува формално като документ, без да са разработени вътрешни правила за констатиране на нередности и без да е назначена комисия по етиката;

- В 67% от общините се поемат финансови задължения само при планирани бюджетни средства по съответните параграфи, в 24% от общините се поемат финансови задължения над планирания размер по съответния параграф, което може да доведе до натрупване на неразплатени разходи в края на бюджетната година;

- Наличието на непоети финансови задължения в резултат на действието на СФУК ясно показва как функционира системата и какви са ефектите от нея – само 11% от общините имат непоети финансови задължения и размерът им е до 100 000 лв.;

- Размерът на неразплатените разходи през годината в резултат на действието на СФУК е друг важен индикатор, посредством който се оценява нейната ефективност – само 26% от общините не са разплатили определени разходи, поради констатирани нередности при контролните действия;

- Размерът на местните такси и цени на услуги се определя предимно на база минали години и в сравнение с други организации, но в по-малка степен на база на калкулация на реалните разходи, което е в противоречие със ЗМДТ;

- Прочуването на практиката на общинските администрации показва, че контролни листи най-често се използват при: извършване на разходи, поемане на финансови задължения, провеждане на обществени поръчки и командироване на служители в страната и чужбина, но по-рядко при разработване и управление на проекти, финансирани със средства от ЕС, извършване на разпоредителни сделки с общинска собственост, инвестиране и сключване на договори;

- Управлението на риска в общинските администрации е динамичен процес – не е достатъчно наличието на стратегия и правила за управление на риска, а е необходимо, тези документи периодично да се актуализират – в 62% от общините стратегията за управление на риска е актуализирана, а в останалите – не;

- От проведеното изследване се установи, че най-често определяни рискове за общинската администрация са задълбочаване недостига на финансови средства, недостига на кадри с необходимата квалификация, настъпването на природни бедствия, засилване текучеството на кадри. В по-малка степен са идентифицирани рискове, свързани с мигрантската вълна, и такива, свързани със социални сътресения, каквито обаче напоследък често се проявяват;

- Според 60% от анкетираните представители на общинската администрация кметът е отговорен за управлението на риска. 76% отговарят, че в общинската администрация е създадената група (комисия, комитет) за управление на риска, но само 5,45% ползват външни експерти при неговото оценяване;

- В 40% от общините са взети адекватни мерки за предотвратяване настъпването на евентуални рискови събития, а в 47% от общините са взети частични мерки, тъй като според тях „не всичко е във възможностите на администрацията“.

3. Изследване на зависимости

В настоящото анкетно проучване на адекватността и ефективността на СФУК в общините, признаците, по които се извършва групиране, са категорийни и са представени по номиналната и ординалната скала. За изследване на зависимости между такива признаци се използват коефициентите на взаимна свързаност на Крамер, Чупров, Пирсън и правдоподобното отношение (G-критерий), които се изчисляват на базата на χ^2 и φ^2 ,

между които съществува следната връзка: $\varphi^2 = \frac{\chi^2}{N}$.

Хи-квадрат (χ^2) се изчислява със следната формула:

$$\chi^2 = \sum_{i=1}^k \left[\frac{(f_{ij} - \hat{f}_{ij})^2}{\hat{f}_{ij}} \right],$$

където с f_{ij} са означени фактическите честоти, с \hat{f}_{ij} са теоретичните честоти, а с k е означен броят на групите.

Теоретичните стойности се изчисляват по следния начин:

$$f_{ij} = \frac{\sum f_i \cdot \sum f_j}{\sum \sum f_{ij}}.$$

Корелационните коефициенти се изчисляват със следните формули:

- Коефициент на Крамер – $V = \sqrt{\frac{\chi^2}{\sum \sum f_{ij} \min(k_1 - 1)(k_2 - 1)}}$;
- Коефициент на Чупров – $K = \sqrt{\frac{\varphi^2}{\sqrt{(k_1 - 1)(k_2 - 1)}}}$;

- Коефициент на Пирсън – $C = \sqrt{\frac{\varphi^2}{I + \varphi^2}}$.
- Правдоподобно отношение (LR или G-критерий) -

$$G = 2 \sum_{i=1}^k f_{ij} \cdot \ln \left(\frac{f_{ij}}{\hat{f}_{ij}} \right).$$

В настоящия анализ са представени само резултатите, които показват наличие на статистически значима зависимост или асоциация между представените от общините отговори на въпроси от анкетата. Редно е да се уточни, че при доста от тези зависимости не може да бъде спазено изискването за минимален брой респонденти в дадена клетка от 5 броя, което натовазва с известна условност и риск от грешка направените по-долу изводи. Изискването за минимален брой на единиците в отделните клетки би могло да се удовлетвори, ако се извърши обединяване в една група на близки по значение отговори, но трябва да се вземе предвид фактът, че по този начин се губи информация и това не е желателно, особено когато се работи с малки по обем извадки. Поради това на анализ са подложени получените от изследването емпирични разпределения, без да се извършват допълнителни преработки и модификации.

Важно значение за изпълнение целите на изследването има анализът на зависимостта между наличието на вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране нарушаване на етичните норми, регламентиране в Етичния кодекс, и вътрешните правила или процедури за докладване на нередности. Трябва да се отбележи, че в 65,5% от общините в Етичния кодекс са регламентираны вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране нарушаване на етичните норми, но същевременно в 11% от общините, вместо да се приемат вътрешни правила или процедури за докладване на нередности, е възприета практика, при която редът за докладването им е посочен в длъжностната характеристика на всеки служител. Резултатите от изследването на връзката между наличието на регламентираны в Етичния кодекс вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране нарушаване на етичните норми и вътрешните правила или процедури за докладване на нередности показват, че зависимостта е статистически значима (χ^2 е 23,408). Коефициентът на Крамер е $V = 0,490$, коефициентът на Чупров $K = 0,4427$ и коефициентът на Пирсън $C = 0,5696$. По скалата на корелационните коефициенти тези стойности показват наличие на значителна до умерена корелационна зависимост между наличието на регламентираны в Етичния кодекс вътрешни правила и процедури за реагиране при констатиране нарушаване на етичните норми и вътрешните правила или процедури за докладване на неред-

ности. Трябва да се има предвид фактът, че при наличие на различен брой определения по фактора и резултата тези коефициенти никога не достигат до 1, което още веднъж подчертава силата и значимостта на изследваната връзка.

За оценяване ефективността на СФУК в общините допринася изследването на зависимостта между размера на непоетите финансови задължения през 2016 г. в резултат на действието на СФУК и спазването на правилото за извършване на разходи само при предварително поети финансови задължения. Стойността на χ^2 за изследваната зависимост е 8,2634 и тя е статистически значима при 10% риск от грешка. Стойностите на корелационните коефициенти (коефициент на Крамер $V = 0,3614$, коефициент на Чупров $K = 0,2477$, коефициент на Пирсън $C = 0,36142$) показват наличие на умерена корелационна зависимост между размера на непоетите финансови задължения през 2016 г. в резултат на действието на СФУК и спазването на правилото за извършване на разходи само при предварително поети финансови задължения. Особеното тук е, че в 72,7% от общините се извършват разходи само при предварително поети финансови задължения, а в 47,3% от общините няма непоети финансови задължения. Всичко това показва, че анализирането на тази зависимост е важно за изследването, въпреки че получените коефициенти дават основание, зависимостта да се определи като умерена, още повече че при подобно разпределение корелационните коефициенти не могат да достигнат до 1.

Важен аспект на изследването е анализът на процеса на предварителен контрол, съгласно СФУК на съответната община, като прилагана процедура за контрол по законосъобразността и по спазването на принципите за ефективност, ефикасност и икономичност при управлението на бюджетния процес, изготвяните длъжностни характеристики на лицата, използваните макети на контролни листи и др. Проучването на практиката на общинските администрации в страната показва, че се използват контролни листи при: разработване, актуализация и отчитане на бюджета; разработване на планови документи; поемане на финансови задължения; извършване на разходи; назначаване и освобождаване на служители; провеждане на обществени поръчки; извършване на разпоредителни сделки с общинска собственост; сключване на договори; разработване и управление на проекти, финансирани със средства от ЕС; командироване на служители в страната и чужбина; публикуване на официална информация; създаване на архиви; разработване на инвестиционни проекти и строителство. Установи се, че в преобладаващата част от общините е възприета практика, контролни листи да се попълват при поемане на задължения и извършване на разходи. Попълването на контролни листи при поемане на финансови задължения е утвърдена практика в 91% от общините, а само за 5 % от тях е категорично заявено, че не се попълват контролни листи. В

почти всички общини (94%) се попълват контролни листи при извършване на разходи, а само в 2% от общините това не се прави.

При изследване на зависимостта между размера на непоетите финансови задължения през 2016 г. в резултат на действието на СФУК и прилагането на система за попълването на контролни листи при поемане на финансови задължения се установи, че зависимостта е статистически значима – стойността на χ^2 е 10,4068. Корелационните коефициенти на Крамер, Чупров и на Пирсън ($V = 0,3076$, $K = 0,2779$, $C = 0,3989$) показват наличие на умерена корелационна зависимост между размера на непоетите финансови задължения през 2016 г. в резултат на действието на СФУК и прилагането на система за попълването на контролни листи при поемане на финансови задължения. Въпреки че корелационните коефициенти не са с високи стойности, изследването и обосноваването на подобна връзка е важно за процеса на оценка на функционирането на системите за СФУК, както и за разработване на препоръки за подобряване и за увеличаване на ефектите от използването на контролни листи не само при процеси, свързани с поемането на финансови задължения и извършването на разходи, но и при останалите процеси, свързани с функционирането на общинската администрация.

Установяваме, че е налице силна зависимост между наличието на писани правила и процедури за документиране, архивиране и съхраняване на информацията и механизмите за запознаване на служителите и трети лица с нормативни и стратегически документи. От 55 общини 48 са отговорили положително и на двата въпроса. Хи-квадрат коефициентът е 63,40, LR е равен на 14,55, а V-коефициентът на Крамер е 0,76. Коефициентите показват значима зависимост при равнище на значимост от 1%.

Значима зависимост между наличието на писани правила и процедури за документиране, архивиране и длъжността на лицата в общините, които осъществяват СФУК, се установява само с хи-квадрат коефициента. Емпиричното му значение е 8,88, а значимостта на зависимостта е валидна едва при 10% от грешка. Според другите два коефициента зависимостта е статистически незначима. Това е логично, защото трудно бихме очаквали, писаните правила и процедури за документиране, архивиране и съхраняване на информацията да се определят единствено и само от това, кои са лицата, които осъществяват СФУК в общинските администрации.

Интересна зависимост, при това статистически значима според трите корелационни коефициенти ($\chi^2 = 14,55$, $LR = 12,93$, $V = 0,28$), се установява, че съществува между мнението на респондентите по отношение на необходимостта от промени в структурата на администрацията и на функциите на отделните звена и мнението им за нееднаквото разпределение на служебни ангажименти между отделните служители в общината. Цели 24 общини, които са заявили, че не виждат необходимост от промени във вътрешната структура, заявяват, че от друга страна, разпределение-

то на трудови ангажименти е твърде неоптимално и част от служителите са натоварени доста повече от други. Тази зависимост повдига съвсем основателни въпроси като например, защо не се предвиждат промени, при положение че ясно се вижда от общините неоптималната натовареност на техните служители. На тези въпроси, разбира се, отговори трябва да си дадат самите общини.

Следващата статистически значима зависимост, макар и едва при равнище на значимост от 10% ($\chi^2 = 7,30$, LR = 7,60, V = 0,36), е между наличието на разработени функционални характеристики на отделните звена в общините и формалните елементи на длъжностните характеристики на служителите. Вероятно нещата биха стояли по по-различен начин, ако въпросът с атрибутите на длъжностните характеристики бяха изброени по отделно, а не да бъдат изброявани общо. Това предполага и изпълнението отчасти на тези изисквания, но не може да се определи, кои точно формални елементи не са включени в длъжностните характеристики.

Значими от статистическа гледна точка са зависимостите между възможността за подаване на сигнали за корупция чрез сайта на администрацията и наличието на писани правила и процедури за документирание, архивиране и съхраняване на информацията, от една страна, и наличието на механизми за запознаване на служителите и третите лица с нормативни и стратегически документи, от друга страна. По отношение на първата зависимост ($\chi^2 = 13,21$, LR = 5,91, V = 0,35) това се дължи на обстоятелството, че 43 общини са отговорили утвърдително и на двата въпроса, докато при втората зависимост ($\chi^2 = 17,14$, LR = 9,07, V = 0,40), отговор „да“ са дали и на двата въпроса 41 от анкетираните общини.

Последните две статистически значими зависимости се установяват по отношение на мнението за ползите от подобряване и разширяване на обхвата на общинските системи чрез самооценката за състоянието на СФУК, която ежегодно се предоставя на Министерството на финансите. От една страна, се установява връзка на показателя с наличието на писани правила и процедури за документирание, архивиране и съхраняване на информацията ($\chi^2 = 23,61$, LR = 10,11, V = 0,46), а от друга – с наличието на механизми за запознаване на служителите и третите лица с нормативни и стратегически документи ($\chi^2 = 17,84$, LR = 6,67, V = 0,40). В първия случай положително и на двата въпроса са отговорили 44 общини, а във втория случай – 39.

4. Някои възможности за автоматизиране на СФУК

Основните затруднения пред прилагането на СФУК са свързани с големия документооборот и пренос на документи между органи и лица, отдалечени едно от друго, което създава впечатление за увеличаване на бюрокрацията и срока за вземане на решение. Необходимо е също така да се борави с различни бази данни – за наличностите по бюджетните параг-

рафи, за сумите и сроковете на договорите и пр. Този проблем се решава чрез електронизирането на СФУК. Вече съществуват модерни продукти, които позволяват лесен достъп до информационни масиви, електронно попълване и обмен на документи, удобен и лек интерфейс с мрежови и локални сканиращи и печатни средства, дават актуална информация за движението и действията по документите във всеки етап от работата, съгласно правата за достъп, предоставят помощна информация под различни форми, достъпна във всеки един момент на работа и притежават възможност за генериране на всякакви справки, свързани с разходването на публични средства. Такъв продукт е разработен и тестван в община Варна още през 2011 г. Странно е, че кметствата го приеха, работят с него и го оценяват като много добър, а първостепенният разпоредител не го въведе в действие. Подобна система съществува и се прилага и в община Пловдив.

Наскоро беше разработена система, която позволява, данните да се „качат“ и обработват в „облак“, т.нар. облачно базиран модел (Cloud Based Model), който значително поевтинява продукта. Такъв продукт е Крос Контрол, разработен по проект, финансиран от ОП „Конкурентоспособност“ 2007-2013. Продуктът позволява:

- Пълно управление на вътрешния документооборот на организацията;
- Обхващане на всички нива в управленската структура на администрацията, включително и на изнесените звена;
 - Организиране на цялостен електронен архив, тоест архивиране и копиране/сканиране на документите, опазване на оригиналните документи, работа с архивни такива и удобство при работа с тях;
 - Лесен достъп до информационни масиви като регистър на договорите, бюджет по параграфи, дейности, функции и видове разходи;
 - Обмен на документите по електронна поща;
 - Удобен и лек интерфейс с мрежови и локални сканиращи и печатни средства;
- Бързо намиране на всички регистрирани документи и извличане на справочна информация за тях;
 - Дава актуална информация за движението и действията по документите във всеки етап от работата, съгласно правата за достъп;
 - Предоставя помощна информация под различни форми, достъпна във всеки един момент на работа;
 - Притежава възможност за генериране на всякакви справки, свързани с разходването на публични средства.

Отговорният служител в администрацията, в зависимост от предварително определената му роля, да извършва една или няколко от следните дейности:

- Да заявява поемането на финансови задължения, попълвайки Заявка и да изисква заплащането на разходи, попълвайки документ, наречен Искане;
- Да прикачва към Заявките и Исканията съпроводителни документи – оферти, заповеди, решения, фактури, ордери и др.;
- Да прави справка за предварително утвърдения бюджет и наличието на бюджетен кредит за даден вид разход;
- Да прави справки за остатъка на суми по договори;
- Да извършва контролни дейности и да отбелязва становището си, като системата автоматично регистрира датата и часа на извършената контролна дейност (напр. за правилно определяне на сумите, за спазване на нормативните документи, за необходимостта от провеждане на обществена поръчка, за съответствие на дадена доставка или на услуга с изискванията за количество, качество, срокове и др., съгласно договорите и др.);
- Да полага подпис в качеството си на счетоводител, съгласно задължителната система на двойния подпис;
- Да валидира (може да се използва думата „утвърждава“ – бел. ББ) Заявките и Исканията, в качеството си на ръководител на организацията.
- Продуктът вече успешно се внедрява в практиката на някои общини и други организации от публичния сектор.

5. Нови моменти в развитието на вътрешния контрол в публичния сектор

Развитието на СФУК предполага разширяване на приложното поле не само по отношение на институции, прилагащи системите, но и по отношение на процесите, които да бъдат обхванати от предварителния контрол.

Досега системите за финансово управление и контрол бяха ограничено разбирани като процедури, които обхващат единствено финансовото измерение на дейността на публичния сектор. На практика обаче, за да се осигури ефективното, ефикасно и целесъобразно разходване на публичния ресурс, е нужно да се прилагат инструменти и механизми за превенция върху множество процеси, чиито резултати невинаги могат да бъдат измерени количествено.

С приемането на Стратегия за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за периода 2018–2020 г. (Министерство на финансите, 2017) се инициира политика за разширяване на приложението на вътрешния контрол не само в областта на финансовото управление. Акцентът се поставя върху нефинансовото управление и контрол и измерване на достижимостта на целите, на постигнатите резултати и оценка на изпълнението. „Всяко едно действие следва да е извър-

шено по законосъобразен, подходящ, етичен и финансово отговорен начин. В основата на системата за управление на изпълнението за постигане на целите на организацията се явява вътрешният контрол чрез прилагане на своите методи за измерване, анализ и отчитане на реалните резултати. Информацията за изпълнението се ползва за нуждите и целите на отчетността, както и за получаване и извличане на данни относно най - доброто съотношение между цена и качество за обществото (гражданите). В тази връзка се предвижда, като част от наличния модел за вътрешен контрол да се интегрира моделът за управление на качеството CAF (Common Assessment Framework – Обща рамка за оценка), въз основа на който всяка една организация да се разглежда едновременно от всички страни с оглед прилагане на цялостен подход към анализа на организационното изпълнение.“ (МФ, 2017)

Обвързването на СФУК с други ситеми за управление е важна стъпка в интегрирането на системния подход към вътрешния контрол в цялостната система за управление на организациите от публичния сектор и в управленската философия на организацията. Естествено постигането на такава интеграция е невъзможно без подходящ „тон на върха“.

До голяма степен новите монети в прилагането на контрола и на СФУК произтичат от въвеждането на програмен формат на бюджет (Закон за публичните финанси).

Стратегията отново акцентира върху приложимостта на модела COSO, като го допълва с трите линии на защита за ефективно управление на риска и контрол (Международен институт на вътрешните одитори, 2013). Този метод е принципно нов за организациите от публичния сектор в България, който акцентира върху ролите и отговорностите на различните йерархични нива в една организация по отношение на ефективното управление на риска и прилагане на контрола. Трите линии на защита са – оперативното управление; управлението на риска, финансовият контрол и инспекции; вътрешният одит.

В центъра се поставя планирането и по-конкретно целеполагане. Изграждането на адекватен вътрешен контрол е възможно единствено при наличие на качествено планиране, ясно дефинирани цели и конкретни индикатори. Това ще наложи извеждането на приоритети в политики за развитие на администрацията по отношение изграждането на капацитет и култура в областта на прогнозирането, планирането и програмирането.

Новите моменти по отношение на развитието на вътрешния контрол изискват промени в нормативната, методическата и стратегическата рамка, която пряко или косвено определя функционирането на СФУК. Тези промени са ангажимент на изпълнителната и законодателната власт. В същото време всяка организация, която има ангажимент да изгражда и прилага такава система, задължително трябва да преразгледа, актуализира, допълни и усъвършенства вътрешната си нормативна база. Това е продължителен процес, който до голяма степен зависи от експертната на отго-

ворните длъжностни лица, от степента на припознаване и възможността за адекватно и компетентно прилагане на действащите на национално ниво нормативни актове, стратегически и методически документи. Практиката показва, че „въвеждането и налагането на принципите на доброто управление е труден и дългогодишен процес, изискващ не само промяна на националното законодателство в областта на финансовото управление и контрол, но най-вече и на културата и манталитета на ръководителите на бюджетните организации и служителите в публичния сектор.“ (МФ, Владислав Горанов, 2017).

Разграничаването на политическата от управленската отговорност при прилагане на вътрешния контрол и на СФУК в организациите е от съществено значение за подобряване на резултатите и постигане целите на Стратегията за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за периода 2018–2020 г.

Всички тези нови моменти се очаква да допринесат за подобряване ефективността на работните процеси и ефикасността на административния апарат, да минимализират риска и възможностите за проявление на негативни за обществото практики, като например корупция, злоупотреба със служебно положение, лошо управление на публични ресурси и т.н.

Заключение

Направените констатации ясно показват, че пред СФУК стоят много предизвикателства. Неслучайно отново на дневен ред се поставя въпросът за ефективността на вътрешния контрол и механизмите за подобряването му.

Функциите, които изпълнява публичният сектор в обществен интерес, изискват резултатност от прилагането на СФУК и то на цена, която е приемлива. Автоматизирането на системите, като част от електронното управление също трябва да бъде приоритет на национално ниво. Развитие-то и усъвършенстването на вътрешно ориентираните работни процеси е не по-маловажно от развитието на процесите, насочени към клиентите на публични услуги.

Дали Стратегията за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за периода 2018–2020 г. (Министерство на финансите, 2017) ще допринесе за изграждането на адекватни и функциониращи СФУК, до голяма степен ще зависи от управленската отговорност, организационната култура, административния капацитет и механизма на отчетност.

Използвани източници

1. Закон за администрацията. (н.д.). Обн. ДВ, бр. 130 от 5 ноември 1998 г., посл. изм. и доп. ДВ, бр. 85 от 24 октомври 2017 г.
2. Закон за вътрешния одит в публичния сектор. (н.д.). Обн. ДВ, бр. 27 от 31 март 2006 г., посл. изм. ДВ, бр. 71 от 12 август 2008 г.
3. Закон за публичните финанси. (н.д.). Обн. ДВ, бр. 15 от 15 февруари 2013 г., изм. ДВ, бр. 95 от 8 декември 2015 г., изм. и доп. ДВ, бр. 43 от 7 юни 2016 г., изм. и доп. ДВ, бр. 91 от 14 ноември 2017 г.
4. Закон за финансово управление и контрол в публичния сектор. (н.д.). Обн. ДВ, бр. 21 от 10 март 2006 г., изм. ДВ, бр. 42 от 5 юни 2009 г., изм. ДВ, бр. 54 от 16 юли 2010 г., изм. ДВ, бр. 98 от 13 декември 2011 г., изм. ДВ, бр. 15 от 15 февруари 2013 г., изм. ДВ, бр. 43.
5. Международен институт на вътрешните одитори. (Януари 2013 г.). Позиция на Международния институт на вътрешните одитори. Трите линии на защита на ефективната система за управление на риска и контрол. София: ПА.
6. Министерство на финансите. (2006). Методически насоки по елементите на финансовото управление и контрол. София.
7. Министерство на финансите. (2017). Проект на Стратегия за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за периода 2018 г.-2020 г. София.
8. Министерство на финансите, Владислав Горанов. (2017). Доклад на Министъра на финансите относно Проект на Решение на Министерския съвет за приемане на Стратегия за развитие на вътрешния контрол в публичния сектор на Република България за периода 2018 г. – 2020 г.
9. The Committee of Sponsoring Organizations. (2013). Internal Control — Integrated Framework.