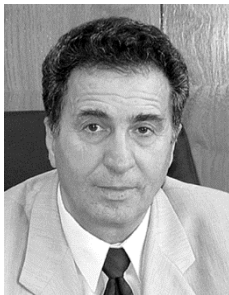


## ПРОГРАМНО БЮДЖЕТИРАНЕ И ЕФЕКТИВНОСТ НА ФИНАНСОВИЯ КОНТРОЛ

**Проф. д-р ик. н. Калю Донеv,  
гл. ас. д-р Руслана Димитрова**

**Рецензенти: проф. д-р ик. н. Бойко Атанасов,  
доц. д-р Светлозар Стефанов**

### Въведение



Програмното бюджетирание е действен инструмент за съвременен мениджмънт и успешна административна реформа в публичния сектор. За последователното реализиране на модерната концепция за формиране на програмен бюджет се изисква да се вградят адекватни механизми за финансов контрол в бюджетния процес, които да гарантират ефективното използване на бюджетните средства при изпълнението на програмите. По този начин се въздейства върху качеството на управленските решения на изпълнителната власт, свързани с държавните финанси и протичащите реформи в публичния сектор и бюджетната система на нашата страна.

Актуалността на темата се допълва още и от обстоятелството, че липсва изследване в нашата специализирана литература, посветено на проблемите на програмното бюджетирание и ефективността на финансовия контрол. Това обуславя научните интереси на авторите, които определят избора на темата на студията, целта на изследването и задачите му.

**Обект на изследване** в студията е програмното бюджетирание като форма на програмен бюджет, ориентиран към резултат.

**Предмет на изследването** са: оценката, мониторингът и финансовият контрол на програмите, финансирани от бюджета.

**Целта на студията е:** да се изследват теоретичните и практическите аспекти на програмното бюджетиране в страните с добри практики и да се предложат решения, свързани с оценката, мониторинга и финансовия контрол на програмите, финансирани от бюджета с цел усъвършенстване на програмното бюджетиране в нашата страна.

Така формулираната цел предполага да се решат следните **научни задачи:**

1. Да се изследват и анализират теоретичните аспекти на програмното бюджетиране на база добри практики в страни с опит и развитието му в България.

2. Да се направи анализ на моделите на програмното бюджетиране, мотивацията и проблемите, които ги съпътстват при прилагането им.

3. Да се разкрие значимостта на оценката, мониторинга и ефективния финансов контрол в процеса по усъвършенстване на програмното бюджетиране в България.

Методологичната основа на изследването е системният подход, изискващ дефинирането на програмното бюджетиране като форма на бюджетиране, ориентирано към резултат с присъщи за него особености, принципи, модели и инструментариум. Приложени са методите на анализ и синтез за идентифициране и оценка на преимуществата, които програмното бюджетиране предоставя за ефективен мениджмънт и контрол в публичния сектор. Редица изводи са направени чрез методите на индукцията и дедукцията – главно при разкриване на перспективите и възможностите за усъвършенстване на програмното бюджетиране в резултат на ефективен финансов контрол. Анализът на програмното бюджетиране в България обхваща периода от неговото въвеждане до 2015 г., като в обсега на изследването не са включени счетоводните му аспекти. Основните ограничения в студията са свързани с: фокусиране на вниманието върху добрите практики на програмното бюджетиране, оценката, мониторинга и финансовия контрол на бюджетните програми.

Участието на авторите при написване на студията е следното:

Проф. д-р на ик.н. Калю Донеv – въведение, т. 2.2.3. Ефективност на финансовия контрол и усъвършенстване на програмното бюджетиране, заключение.

Гл. ас. д-р Руслана Димитрова – гл. 1. Теоретични аспекти на програмното бюджетиране и от гл. 2. т. 2.1. Генериране на информация за контрол на бюджетните програми т. 2.2.1. Оценка и мониторинг на бюджетните програми, т. 2.2.2. Одит на изпълнението на бюджетните програми.

## **Глава първа. Теоретични аспекти на програмното бюджетиране**

### **1.1. Същностна характеристика, принципи и инструментариум на програмното бюджетиране**

В публичния сектор ориентираният към резултатите бюджет<sup>1</sup> е ключова концепция за съвременен мениджмънт. Характерно за нея е, че тя се фо-

---

<sup>1</sup> Водещи държави в областта на бюджетирането, ориентирано към резултат, са САЩ, Нова Зеландия, Австралия, Холандия (Програмен анализ и преглед (*Programme Analysis and Review (PAR)*), Великобритания (Инициативата на финансов мениджмънт (Financial Management Initiative)) и Швеция. Към този модел се ориентират малко по-късно Франция и Германия. САЩ са с най-голям опит и последвалите реформи позволяват в научната литература да се разграничат следните етапи:

- а) Програмно-целеви бюджет (Performance Budget), иницииран от комисията на Гувер 1945 г.
- б) Система „Планиране – програмиране – бюджетиране“ (Planning –Programming – Budgeting System (PPBS), предложена през 1965 г. по време на управлението на президента Джонсън.
- в) Управление по цели – (Management by Objectives (MBO), възникнала при управлението на президента Никсън.
- г) Разработване на бюджет на нулева основа (Zero-Based Budgeting (ZBB) по време на президента Картър.
- д) Федерален закон „За оценка на резултатите от дейността на държавните учреждения“ (Government Performance Results Act (GPRA), приет 1993 г. по време на управлението на президента Клинтън. Вж. Яковенко, О. И. Зарубежный опыт программного бюджетирования и возможности его применения в России. // <http://www.asms.ru/>, 15.01.2016; Чебуханова, Л. В. Международный опыт оптимизации бюджетных расходов. // <http://xn--h1aoo0b.xn--p1ai/4-2014/11.pdf/>, 15. 01. 2016.

кусира върху ефективно разпределение на бюджетните средства в съответствие с националните приоритети и постигане на ефективни резултати. Концепцията показва особености във всяка страна, където се прилага, затова същата постоянно се развива и усъвършенства. Поради тази причина в бюджетната практика за нейното прилагане няма единна методика, процедури и управленски инструменти. Независимо от това, прегледът на научната литература<sup>2</sup> и изследвания за изучаване и прилагане на добрите практики<sup>3</sup> в тази област позволяват да се изведат основните характеристиките, които отличават бюджетирането, ориентирано към резултат, от традиционното бюджетиране (вж. табл. 1).

Таблица 1

**Сравнителен анализ на традиционното бюджетиране  
и бюджетирането ориентирано към резултат**

<b>Критерии за сравнение</b>	<b>Традиционно бюджетиране</b>	<b>Бюджетиране ориентирано към резултат</b>
Разпределение на финансовите средства	По видове разходи според функционалната, ведомствената и икономическата класификация на бюджетните разходи	По програми и стратегически цели за постигане на крайни резултати
Принципи за планиране на бюджета	Планирането се основава на потребностите от ресурси, които се установяват, като се индексират разходите от предходната година	Дейността се планира по приоритети и очаквани резултати. Бюджетните разходи се определят, като се съпоставят показателите за резултатите и за ресурсите с необходимите действия за постигане на резултатите

<sup>2</sup> Базовая модель программного бюджетирования и классификация программ. <<http://info.minfin.ru/files/>>, 15.01.2016. Козлов, С. Н. Технология подготовки программного бюджета. // <http://cyberleninka.ru/>, 15.01.2016; Яговкина, В. А., А. А. Михайлова, О. К. Ястребова. Методические основы программно-целевых принципов формирования бюджетов. // <ftp://w82.ranepa.ru/rnp/ppaper/r90218.pdf/>, 15.01. 2016.

<sup>3</sup> Белев, С. Г., М. А. Дешко, А. Н. Минеев, Н. С. Могучев, Т. В. Тищенко, Е. В. Худько, А. А. Хрусталеv. Международный опыт включения долгосрочных. целевых программ в бюджетный процесс. // <ftp://w82.ranepa.ru/rnp/ppaper/mn23.pdf/>, 15.01. 2016; Миленький, А. В., П. С. Демидов. Программное бюджетирование: преимущества и проблемы. // <http://cyberleninka.ru/>, 15.01. 2016.

<b>Срок за планиране</b>	<b>Година</b>	<b>Три години</b>
Свобода при използване на лимитите за финансиране	Финансирането е целево и преразпределение на средствата между статиите не се допуска или е крайно ограничено. Неизползваните средства се ликвидират в края на годината	Има дългосрочни лимити за финансиране. Позволено е преразпределение на средствата между статиите. Неизползваните средства могат да се използват следващата година или частично им използване за финансираня в предстоящата година
Контрол за изпълнение на бюджета	Външен специализиран и ведомствен контрол. Контролира се използването на средствата по статии на бюджета	На всяко управленско равнище се носи отговорност за взетите решения. Има управленска гъвкавост. Осъществява се мониторинг на дейността и последващ финансов одит. Контролират се не само направените разходи, а и постигнатите резултати и цели
Организационна структура	Организационната структура на държавната администрация по правило е изградена на функционален признак	При бюджетирането ориентирано към резултат оперативните отдели отговарят за конкретните резултати от своята дейност и за стоките и услугите, които предоставят
Отговорност на сътрудниците за ефективното използване на бюджетните средства	Ниска степен на делегиране на отговорности. Сътрудниците не притежават възможността пряко да въздействат за ефективното разходване на средствата	Висока степен на децентрализация и делегиране на пълномощия. Разходите на спомагателните отдели – счетоводство, правен и други се разпределят между оперативните отдели и подразделения

Програмното бюджетиране е форма на проява на ориентирания към резултатите бюджет. В научната литература то се разглежда по различен начин. Едни автори го определят като „методология за планиране, изпълнение и контрол на изпълнението на бюджета с цел осигуряване на взаимна връзка при разпределението на публичните разходи, отнасящи се до резултатите от изпълнението на програмите, разработени въз основа на стратеги-

ческите цели и приоритетите на държавната политика и обществено значимите приоритети при използване на бюджетните средства<sup>4</sup>. В определението се акцентира преди всичко върху ролята на програмното бюджетиране в бюджетния процес и при осъществяване на връзката между разпределението на бюджетните разходи и стратегическите цели и приоритети на държавната политика.

Други автори посочват, че „програмното бюджетиране има основно за цел да подобри ефикасността и ефективността на публичните разходи чрез обвързване на финансирането на организациите от публичния сектор с резултатите от услугите, които те предоставят при систематично използване на информацията за изпълнението им<sup>5</sup>. Тук се подчертава целта на програмното бюджетиране за ефективно извършване на разходите в публичния сектор и възможностите, които то предоставя за набиране на информация за резултатите от предоставените услуги.

Трети автори го дефинират като „система за изготвяне на бюджета, при която разпределението на средствата е обвързано с измерими резултати. Основната идея е генериране на информация за резултатите от дейността и нейното интегриране в бюджетния процес<sup>6</sup>. В това определение акцентът е върху възможностите на програмното бюджетиране да набира и предоставя информация за целия бюджетен процес, която позволява разпределението на бюджетните средства да се обвърже с резултата.

Независимо че определението за програмно бюджетиране на Ф. Мошер е едно от първите, то и днес звучи актуално, защото понятието е разглеждано комплексно и е представено през призмата на политици, законодатели, управленци и счетоводители: „За политиците и законодателя е важно бюджетните искания да се представят под такава форма, която да позволява

---

<sup>4</sup> Афанасьева, М. П. Программный бюджет. Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2012, с. 22-23.

<sup>5</sup> Robinson, M., L. Duncan. A Basic Model of Performance-Based Budgeting, Technical Notes and Manuals 09/01, 2009. // <https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2009/tnm0901.pdf/>, 15.01.2016.

<sup>6</sup> Anderson, B. Performance Budgeting: A Users Guide, International Conference on Performance Budgeting. Mexico Citi, 2008. // <http://siteresources.worldbank.org/INTMEXICOINSPANISH/Resources/MexicoWBBarry2008pdf/>, 15.01. 2016.

най-ефективния избор. За държавния служител то позволява гъвкавост и свобода при вземането на управленските решения, отчетност и контрол на различните управленски равнища. За министерствата и ведомствата означава източник на бюджетни средства, по-голяма власт, гъвкавост и отговорност при тяхното използване. За счетоводителите е свързано с текущо начисляване и отчитане на разходите, разграничаване на капиталовите и оперативните средства в отчетите и промяна на техниките за аналитично и оперативно отчитане<sup>7</sup>. Авторът представя същността на програмното бюджетиране от различни гледни точки, като подчертава неговата сложност, многообразие и възможности за развитие и усъвършенстване. Авторите на студията се придържат към последното определение и считат, че прилагането на комплексния подход е най-подходящо за изследване на същността на програмното бюджетиране.

Програмното бюджетиране се базира на принципи и правила, които позволяват неговото планиране, изпълнение, оценка, мониторинг и контрол. Едни автори<sup>8</sup> ги извеждат от принципите, присъщи на бюджетния процес. Други автори<sup>9</sup> ги конкретизират, като се аргументират с особеностите на мениджмънта в публичния сектор и ги систематизират до: своевременна, достъпна и достатъчна информация; интеграция; взаимодействие и сътрудничество; управленска гъвкавост. С оглед да се отчита националната специфика и изискванията на световните институции Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР)<sup>10</sup> разработва принципи за цялостния бюджетен процес, които са приложими и изискват програмните бюджети да се:

---

<sup>7</sup> Mosher, F. C. Program Budgeting: Theory and Practice with Particular Reference to the U. S. Department of the Army, pp. 80-81. Цит. по: GAO/AIMD-97-46 Performance Budgeting. // <http://www.gao.gov/archive/1997/ai97046.pdf/>, 15.01.2016.

<sup>8</sup> Bobeş, F. The applicability of the principles that govern the budgetary activity. // <http://web.a.ebscohost.com/>, 05.11, 2015. pdf 10 - Studies in Business and Economics 1 10 Business and Economics.

<sup>9</sup> Афанасьев, М. П., Б. И. Алехин, А. И. Кравченко, П.Г. Крадинов. Программный бюджет: цели, классификация и принципы построения. // Финансовый журнал, 2010, №3; Базовая модель программного бюджетирования и классификация программ. // <http://info.minfin.ru/>, 15.01.2016.

<sup>10</sup> Schick, A. Budgetary principles and practices. // [http://knesset.gov.il/mmm/oecd/Session8\\_Allen\\_Schick.pdf/](http://knesset.gov.il/mmm/oecd/Session8_Allen_Schick.pdf/), 15.01.2016.

- ✓ управляват в рамките на ясни, надеждни и предвидими граници за фискална политика;
- ✓ обвързват със средносрочните стратегически приоритети на правителството;
- ✓ проектират рамките на капиталовото бюджетиране, така че да се посрещат националните потребности от развитие по един последователен и ефективен начин на направените разходи;
- ✓ представят бюджетните документи и данни, така че да бъдат отворени, прозрачни и достъпни;
- ✓ осъществява дебат за бюджета, за да бъде изборът реалистичен;
- ✓ представя пълна, точна и надеждна отчетност на публичните финанси;
- ✓ планира, управлява и контролира изпълнението на бюджета;
- ✓ прави оценка на ефективността на бюджетните разходи;
- ✓ идентифицират, оценят и управляват дългосрочните и други рискове свързани с фискалната политика;
- ✓ насърчава целостта и качеството на бюджетните прогнози, фискалните планове и изпълнението на бюджета чрез осигуряване на качество и независим одит.

Придържането към посочените принципи гарантира преходът към програмното бюджетиране да бъде успешен. Опитът на водещите страни в тази област<sup>11</sup> позволява да се изведе фундаменталният принцип на програмното бюджетиране, който изисква при изпълнението на бюджета да се осигури тясна връзка между бюджетните ресурси и очакваните резултати от тяхното използване. Той се реализира чрез въвеждане на подходящи правила и процедури в бюджетния процес. Освен това се конкретизира в специални принципи, които отчитат спецификата на целевите програми като метод за финансиране на разходите на държавната и местна власт и управление на проекти.

---

<sup>11</sup> Managing for Results: Agency Progress in Linking Performance Plans With Budgets and Financial Statements. US GAO, 2002; Managing for Results: The Statutory Framework for Performance-Based Management and Accountability. US GAO, 1998. // <http://www.gao.gov/>, 20.10.2015. Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries / edited by Richard Allen and Daniel Tommasi. OECD Publications Service, 2001. // <http://www1.worldbank.org/>, 20.10.2015.



Ефективното програмно бюджетирание се идентифицира със следните принципи: адекватност на действителните резултати от изпълнението на целите по отношение на направените разходи по програми; изграждане на ясна йерархия на целите, задачите и дейностите; многостепенна система за оценка на цели, задачи и дейности; средносрочно планиране на разходите; съответствие на сумите, изразходвани по план, с тези, предвидени в бюджетното законодателство; отчетност на изпълнението на бюджета. Така посочените принципи се отнасят до определяне на: същността на програмата и нейните елементи; методите за организация и управление на програмата; оценката и анализа на програмите; контрола на изпълнението на програмите.

Основният инструмент на програмното бюджетирание е програмата. В научната литература тя се определя като „свкупност от категории разходи за постигане на общ резултат и краен продукт“<sup>12</sup>. В посоченото определение се подчертава, че програмата е инструмент за приоритизиране на разходите с цел постигане на общ резултат, изразяващ се в крайни продукти, които имат целево предназначение, т.е. адресирани са към определена социална група, област, регион. Най-важната характеристика на програмата е йерархията на нейните цели и очаквани резултати. Тази йерархия включва: мисия, цел, задачи и действия.

Програмите са различни по вид и могат да се групират от гледна точка на: времето за изпълнение, процеса на дефиниране и измерване на показателите за изпълнение. Те са обвързани със стратегическите цели и са в изпълнение на правителствените приоритети, като по този начин позволяват да се реализира определен ефект за обществото. Посочената особеност изисква освен ползваните функционална, икономическа и организационна класификация на разходите да се премине към програмна. По този начин се генерира информация, която позволява да се обвържат разходите с непосредствените и крайни резултати. Така получената и обработена информация е от значение както за цялостния бюджетен процес, така също за оценката, мониторинга и одита на програмните бюджети.

---

<sup>12</sup> Робинсон, М. Бюджетирование, ориентированное на результат, CLEAR. // [http://www.pempal.org/data/upload/files/2012/04/pb-budgeting-manual\\_rus.pdf/](http://www.pempal.org/data/upload/files/2012/04/pb-budgeting-manual_rus.pdf/), 15.01.2016.

Инструментариумът на програмното бюджетиране включва методология за управление на проектния цикъл (ProjectCycleManagement), логико-структурния подход (Logical Framework Analysis), SWOT анализ, финансов и икономически анализ, анализ по пол, оценка на въздействието върху околната среда и др.

В обобщение могат да се систематизират следните особености на програмното бюджетиране:

- ✓ при него реализирането на бюджетния процес: планиране, одобрение и изпълнение на бюджета става чрез обвързване на стратегическите цели на държавната политика и обществено значимите приоритети;

- ✓ при разпределението на бюджетните разходи се използва програмно-целевият подход;

- ✓ разходите освен по функционален и организационен принцип се разграничават и по програми;

- ✓ програмата е инструмент за групиране на разходите в бюджета по приоритети на държавната политика;

- ✓ генерира качествена информация за: цялостния бюджетен процес, оценката, мониторинга и контрола за ефективността на бюджетните разходи и ефикасността на резултатите;

- ✓ постига се прозрачност на информацията, свързана с бюджетния процес и възможност на обществото да оценява дейността на политиките;

- ✓ нараства отчетността на изпълнителната власт пред обществото чрез поемане на отговорност не само за функционирането на държавната и общинската администрация, но и за осигуряване на високо качество на предоставените услуги в съответствие с предварително договорени и измерими цели.

## **1.2. Теоретични модели за програмно бюджетиране**

Програмното бюджетиране се прилага както в развитите, така и в развиващите се страни. Резултатите от неговото прилагане не са еднозначни, поради факта че се влияят от икономическата и политическата конюнктура, управленската система и мениджмънта в публичния сектор. Независимо от това програмният бюджет е приоритет в модернизацията на държавните финанси в редица страни, като се използва опитът в тази област на САЩ, Нова Зеландия, Холандия, Франция, Великобритания, Германия.

В научната литература<sup>13</sup> могат да се разпознаят няколко теоретични модела за програмно бюджетирание. Те се свеждат до:

- ✓ програмно бюджетирание, ориентирано към непосредствени резултати;
- ✓ презентационно програмно бюджетирание;
- ✓ пряко програмно бюджетирание;
- ✓ програмно бюджетирание, ориентирано към краен резултат.

Световната практика показва, че всеки от посочените модели има свои особености и може да се комбинира с други модели. В таблица 2 са представени моделите, които се използват в страните-членки на ОИСР. Информацията е систематизирана на база данни от изследване на Германското дружество за международно сътрудничество (GIZ) от 2011 г.<sup>14</sup>. Анализът обхваща 24-те страни от ОИСР – Австрия, Австралия, Канада, Чили, Дания, Франция, Финландия, Исландия, Ирландия, Япония, Южна Корея, Мексико, Холандия, Нова Зеландия, Норвегия, Полша, Португалия, Испания, Словакия, Словения, Швеция Турция, Великобритания, САЩ. При анализа на моделите се посочва в каква комбинация се реализират в практиката.

Таблица 2

### Прилагани модели на програмно бюджетирание в страните-членки на ОИСР

	Използван модел за програмно бюджетирание	Страна
1	Програмно бюджетирание, ориентирано към незабавни резултати, съчетано с пряко програмно бюджетирание	Португалия
2	Програмно бюджетирание, ориентирано към незабавни резултати, съчетано с презентационно бюджетирание	Испания

<sup>13</sup> Яговкина, В. А., А. А. Михайлова, О. К. Ястребова. Методические основы программно-целевых принципов формирования бюджетов. // <ftp://w82.ranepa.ru/rnp/ppaper/r90218.pdf>, 15.01.2016.

<sup>14</sup> Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты: какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития? // [http://pfm.in.ua/files/pfm\\_document\\_5277b986f1d7d.pdf](http://pfm.in.ua/files/pfm_document_5277b986f1d7d.pdf), 15.01.2016.

3	Програмно бюджетирание с представяне на информация за резултатите	Австрия; Австралия; Канада; Франция; Мексико; Нова Зеландия; Полша; Словакия; Словения
4	Презентанционно програмно бюджетирание	Ирландия; Япония; Нидерландия
5	Програмно бюджетирание с представяне на информация за резултатите, съчетано с презентанционно програмно бюджетирание	Турция
6	Презантанционно програмно бюджетирание с пряко програмно бюджетирание в определени сектори	Япония; Финландия; Исландия; Норвегия и Великобритания
7	Комбинация от различни видове модели: презентанционно програмно бюджетирание с програмно бюджетирание, отчитащо информация за резултатите, и пряко програмно бюджетирание в определени сектори на публичните финанси	Швеция
8	Пряко програмно бюджетирание в чист вид не се прилага с изключение в Южна Корея. Прилага се в съчетание с показатели за непосредствени и крайни резултати във висшето образование и здравеопазването	Чили, Финландия, Норвегия, Дания, Швеция

▪ **Програмното бюджетирание, ориентирано към непосредствени резултати**, обикновено се прилага в съчетание с други модели. Най-често се комбинира с презентационното и пряко програмно бюджетирание, както е в Португалия и в Испания. Обикновено се съпровожда и с други реформи, отнасящи се до бюджетния процес като средносрочно планиране и въвеждане на текущо начисляване на разходите. Целите, които се преследват с неговото приложение, могат да се сведат до следните:

✓ качество на планирането, позволяващо в програмния бюджет да се обвързват приоритетите и стратегиите;

✓ съдейства за ефективни управленски решения при разпределението на бюджетните средства, защото между Министерството на финансите и отрасловите министерства разходите се обслужват не по статии, а по програми;

✓ подобрява се отчетността и бюджетната прозрачност, защото в конкретните програми са обединени текущите и капиталовите разходи;

✓ нараства ефективността при управление на бюджетните средства на равнище министерства;

- ✓ ръководителите на програмите придобиват както по-голяма самостоятелност, така също поемат и отговорност за резултатите по програмата;
- ✓ има възможност за ефективно управление и отчетност на рисковете, отнасящи се до резултатите на програмата.

При този модел програмният бюджет може да бъде формален или неформален, като отразява политическата програма на правителството и гарантира прозрачност. Той подлежи на парламентарен контрол и одит, което осигурява ефективност и отчетност на изпълнителната власт.

▪ **Презентационното програмно бюджетирание** най-често се съчетава с други модели, както е в Дания, Финландия, Швеция и Турция. В неговия чист вид се прилага в Япония, Исландия и Холандия<sup>15</sup>. Базира се на резултати, но липсва информация за връзката между финансиране и резултати.

▪ **Прякото програмно бюджетирание** в чист вид е изключение и в научната литературата за пример е посочена Южна Корея. В редица страни като Швеция, Чили, Дания, Финландия и Норвегия се използва в определени сектори на икономиката като здравеопазването и висшето образование. При финансирането на университетите се прилагат формули като ключов елемент за изпълнението на показателите. Отличителна черта на този модел е наличието на показатели за крайния продукт и резултат.

▪ Най-разпространено в практиката на различни държави по света е **програмното бюджетирание, ориентирано към краен резултат**. То се налага след дълго експериментирание на модела бюджетирание, базирано на непосредствен резултат в САЩ, Канада, Австралия. В комбинация с други елементи се използва в 14 страни от ОИСР<sup>16</sup>. Особеностите на модела се свеждат до следното:

- ✓ акцентът е върху изпълнението на крайните резултати;
- ✓ бюджетът се представя в програмен формат;
- ✓ прилага се програмна класификация на разходите;

---

<sup>15</sup> Нидерландският опит бюджетирания, ориентирано на резултат. // <http://bijet.ru/article/237358.php/>, 15.01.2016.

<sup>16</sup> Принципи стратегического консултирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты: какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития? // [http://pfm.in.ua/files/files/pfm\\_document\\_5277b986f1d7d.pdf/](http://pfm.in.ua/files/files/pfm_document_5277b986f1d7d.pdf/), 15.01.2016.

- ✓ целите се описват и представят чрез показатели за измерване и отчитане на крайните резултати;
- ✓ технологично етапите свързани с бюджетния процес са с характеристики, присъщи на модела програмно бюджетирание ориентирано към непосредствен резултат;
- ✓ присъстват задължителни показатели за крайните резултати, като по този начин има възможност да се усъвършенстват бюджетният процес, мониторингът и контролът;
- ✓ информацията за крайните резултати е изключително важна за вземане на политическите решения и мониторинг за ефективността на предоставените на обществото услуги от публичната администрация;
- ✓ нараства отговорността на политиките пред обществото и прозрачността на бюджета.

Във всяка една страна има различна мотивация да се премине към прилагане на програмно бюджетирание. Анализът на информацията от изследване на Германското дружество за международно сътрудничество (GIZ) от 2011 г. за причините, предизвикали промяна в прилагана форма на бюджетирание и мотивацията за предприемане на конкретни действия в повечето страни се повтарят. Те могат да се групират до няколко основни, посочени в таблица 3. Дебатите, проведени от политици и учени по повод реформата в публичния сектор в съответствие с изискванията на Европейския съюз (ЕС) и липсата на прозрачност и отчетност пред обществеността от страна на политиките, позволяват да се разграничат сродни причини и мотиви за прилагане на програмното бюджетирание и в нашата страна.

Таблица 3

**Причини за въвеждане на програмното бюджетирание<sup>17</sup>**

Причина за въвеждане на програмното бюджетирание	Страни от ОИРС	България
Фискални реформи, предвидени с цел да се повиши ефективността и ефикасността на публичните услуги	да	да

<sup>17</sup> Твърденията се базират на информация от Принципи стратегического консултирования... и публикации на сайта на Министерството на финансите – България, свързани с преминаване от традиционно към програмно бюджетирание. // <http://www.minfin.bg/>, 15.01.2016.

Да се повиши прозрачността и отчетността на политиките пред обществеността	да	да
Подобряване на бюджетното планиране	да	да
Други реформи насочени към подобряване на:	да	да
✓ мониторинга на публичните разходи	да	да
✓ ефикасността и ефективността на публичния сектор	да	да

Преходът към програмното бюджетиране и неговото прилагане е съпътствано с редица проблеми, които са присъщи и за скромния опит на нашата страна. По информация от изследването на Германското дружество за международно сътрудничество (GIZ) от 2011 г. и публикации, свързани с резултатите от програмното бюджетиране в България, най-често срещаните проблеми са систематизирани в таблица 4.

Таблица 4

### Проблеми при внедряването и прилагането на програмното бюджетиране<sup>18</sup>

Разновидност на проблема	Страни от ОИРС	България
Публикуване на информация за изпълнението на програмите	да	да
Използването на показатели за изпълнение на програмата <sup>19</sup> : ✓ параметри за измерване на целите и задачите за изпълнение ✓ получаване на достатъчно данни с високо качество ✓ разработване на система от показатели за отделните дейности	да	да
Актуализиране на показателите за изпълнение е един непрекъснат процес, поради постоянната промяна в целите и приоритетите на програмите	да	да
Предоставяне на информация за изпълнението на показателите, характеризиращи резултатите от правителствените програми за политически цели и задачи на изпълнителната власт	да	да
Бюджетната документация на страните от ОИРС се представя пред парламента и от страна на министерствата има докладване	да	да

<sup>18</sup> Твърденията се базират на информация от Принципи стратегического консултирования... и публикации на сайта на Министерството на финансите – България. // <http://www.minfin.bg/>, 15.01.2016.

<sup>19</sup> В началните етапи на реформата се акцентира върху разработването на показатели за преки резултати и едва след като започне изпълнението на реформата, фокусът се премества към показатели за крайните резултатите. Днес в повечето страни се прилагат комбинации от показатели за краен продукт и резултати за ефективност.

Направеният анализ на моделите на програмно бюджетиране позволява да се направят следните изводи:

✓ Прилагането на програмното бюджетиране е провокирано от предприети реформи, свързани с бюджетния процес, данъчната политика, усъвършенстването на управлението в публичната администрация, подобряване на качеството на предлаганите услуги на обществото, изискването за прозрачност и отчетност на дейността на политиците и изпълнителната власт.

✓ Движеща сила и мотивация за въвеждането на програмното бюджетиране принадлежи на участниците в реформите: правителството, министерство на финансите или негов еквивалент, сметната палата и др.

✓ Правната рамка, правилата и процедурите, свързани с програмното бюджетиране, са непрекъснат и дългосрочен процес, който преминава през няколко етапа. Прилага се последователно, като не са изключени и провали, защото практиката в тази област се базира на опити и грешки.

✓ Законодателната рамка е тази, която дава гаранция за последователност при неговото прилагане и ограничаване на рисковете, свързани с политическите промени в правителството.

✓ Последователното прилагане на един или в комбинация на няколко модела за програмно бюджетиране позволява публичната администрация да се оценява в следните направления:

- навременност, достъпност и качество на обществените услуги;
- сигурност и удовлетвореност на населението от обществените услуги;
- ефективност на разходите, които са направени за постигане на максимални резултати при използването на ресурсите;
- продуктивността, която характеризира степента на постигане на целите на програмата и очакваните резултати.

### **1.3. Добри практики в програмното бюджетиране и неговото развитие в България**

#### ***1.3.1. Добри практики в програмното бюджетиране***

Нашата страна има уникалния шанс да осъществява реформите в бюджетния процес и управлението на публичната администрация, като се ба-



зира на опита на водещи страни в тази област и подкрепата на ЕС. За да се разбере същността на протичащата бюджетна реформа, тя ще бъде анализирана на фона на опита на водещи страни в бюджетирането, ориентирано към резултат, като САЩ, Нова Зеландия, Франция и Холандия<sup>20</sup>. Избрани са тези страни, защото голяма част от използваните от тях инструменти в програмното бюджетирание се адаптират и се прави опит да се приложат у нас.

Най-голям опит в бюджетирането, ориентирано към резултат, имат САЩ. Историята му в тази страна датира от преди 60 години, развити са и са прилагани различни по своя характер и значение модели за програмно бюджетирание. Към момента бюджетирането е нормативно регламентирано със закон „За държавната дейност и резултати“ (GPRA) от 1993 г. В него са поставени конкретни цели пред държавната политика при разпределение на бюджетните средства и начините за тяхното постигане. Те се свеждат до следните:

- ✓ системна отчетност и докладване за изпълнението на програмите и техните резултати от страна на министерствата, като по този начин се съдейства за нарастване на доверието на обществото към правителството;

- ✓ подобряване на процедурите за разработване на програмните цели, измерването на социалната и икономическата ефективност и докладването за изпълнението им в рамките на програмата за реформи („program performance reform“);

- ✓ повишаване на ефективността на социалните програми и отговорността на държавните органи за резултатите от тяхното изпълнение не чрез увеличаване на обемните показатели, отнасящи се до дейността на министерствата, а чрез подобряване на качеството на публичните услуги и увеличаване на удовлетвореността от качеството им;

- ✓ дейността на министерствата се фокусира върху крайния резултат. За тази цел всяко министерство разработва план за постигане на целите под формата на качествени и количествени показатели и докладване на напредъка;

---

<sup>20</sup> Белев, С. Г., М. А. Дешко, А. Н. Минеев, Н. С. Могучев, Т. В. Тищенко, Е.В. Худько, А. А. Хрусталеv. Международный опыт включения долгосрочных целевых программ в бюджетный процесс. // <ftp://ftp.repec.org/opt/ReDIF/RePEc/rnp/wpaper/23.pdf>, 15.01.2016; Kraan, Dirk-Jan. Programme budgeting in OECD countries. // [http://siteresources.worldbank.org/INTPRS1/Resources/3836061201883571938/programmebudgeting\\_OECD.pdf](http://siteresources.worldbank.org/INTPRS1/Resources/3836061201883571938/programmebudgeting_OECD.pdf), 15.01.2016.

✓ предоставяне на конгресмените на качествена и обективна информация за изпълнение и сравняване на постигнатите резултати по програмите с цел ефективни политически решения;

✓ подобряване на обществения контрол като цяло и на федерално равнище.

Посочените цели определят основата на цялата система за планиране, отчитане и обвързване на ресурси и резултати, като се съставят: стратегически план за пет години; годишен план за изпълнение (Annual Performance Plan), отчет за изпълнение на годишния план (Annual Performance Report).

Интерес за нашата практика е прилаганата от 2002 г. в САЩ система за оценка и анализ на програмите (PART), в рамките на която ежегодно се преразглеждат 20% от всички програми, за да се оценят техните силни и слаби страни, и при необходимост да се вземат управленски решения за финансиране, преразглеждане или закриване.

В рамките на президентската кампания „Резултатите на дневен ред“ периодично се прави оценка за изпълнение на резултатите на база бална оценка, като се използват пет критерия: степен на отчитане на информацията за резултатите при съставянето на бюджета на агентствата; кадрови потенциал; конкурентен избор на доставчика; финансови резултати; степен на развитие на електронното правителство.

Независимо че не се акцентира върху управленската гъвкавост, за нейното осъществяване са създадени условия, но е налице и строг предварителен контрол при разпределението на средствата. Програмите подлежат на одитиране от Сметната палата – GAO и по този начин Конгресът контролира изпълнителната власт.

Най-голямо постижение в областта на бюджетирането, ориентирано към резултат, се счита постигнатата степен на прозрачност по отношение на предоставената информация за отчетените резултати по програми, но така също се отбелязва, че тя не винаги и в пълен обем се използва от конгресмените при вземане на политически решения. Интерес за практиката на нашата страна представлява опитът на Нова Зеландия в бюджетирането, ориентирано към резултат. Целта на неговото прилагане е внедряване на пазарни инструменти в управлението на държавната администрация. Моделът се характеризира със следните особености:

✓ прилага се „вътрешен пазар“, който функционира на база договаряне между ведомствата купувачи и доставчиците на продукти и услуги;

✓ практикува се сключване на договори с мениджърите държавни служители на всички управленски равнища, в които се фиксират изисквания към резултатите от тяхната дейност и се договарят целеви показатели, отнасящи се до социалната и икономическата ефективност за дейността от управляваните от тях ведомства;

✓ договарянето изисква пълна информация за разходите при спазване на изискванията на метода за текущото им начисляване;

✓ реализирането на посочените договорни отношение се базира на управленска гъвкавост и свобода, която е в основата на идеологията на реформата.

Нормативна основа на бюджетната реформа са приетите Закон за държавния сектор – 1988 г. и Закон за държавните финанси – 1989. Мониторингът се осъществява по правилата за изпълнение на корпоративния план, годишния отчет и извършения одит.

Институцията за държавен одит представя в парламента отчет, съдържащ както финансова информация, така и информация за оценка на дейността по непосредствени резултати. Първоначално бюджетната реформа е насочена към непосредствените резултати, защото се приема, че те, за разлика от крайните, могат да се контролират от мениджърите и са в съответствие с възприетата философия за договаряне. След 2000 г. вниманието се фокусира върху крайните резултати, поради факта че възникват опасения за разпиляване на средства, а и необходимост за обединяване на усилията на няколко ведомства за постигане на някои конкретни резултати. Приема се, че крайните резултати формират политиката.

Независимо че непосредствените резултати си остават в основата на бюджетирането, от 2001 г. държавните агентства подписват „Декларация за намеренията“, според която ще преследват и дългосрочни крайни резултати. Поради тази причина бюджетната система се определя като модел „бюджетиране, ориентирано към непосредствени резултати, и управление, ориентирано към крайни резултати“.

В областта на програмното бюджетиране интерес за нашата практика представлява и опитът на Холандия<sup>21</sup>. Бюджетните реформи в тази страна се предприемат в началото на ХХІ век и са белязани както с успехи, така и с неуспехи. Реформата стартира под наименованието VBTB – Бюджет и отчетност на държавната политика и е подчинена на прехода от традиционното постатийно бюджетиране към програмно бюджетиране. Тя протича под ръководството, обучението и мониторинга на министерството на финансите. От 2002 г. всички министерства правят бюджети по новата структура.

Първоначалната цел на реформата е да се увеличи прозрачността на бюджета и за заинтересованите страни да има по-лесен достъп до бюджетна информация. В рамките на реформата възниква инициативата „Ден на бюджета“, когато се води диалога между правителството и парламента за ефикасността на резултатите и ефективността на публичните разходи.

През 2006 г. са разработени подробни и гъвкави инструкции за бюджетните документи, като в тях се включват показатели, характеризиращи резултатите от дейността, само ако те са „полезни и необходими“. Представянето на информация за крайните продукти и резултати от дейността се основава на принципа „спазвай или обяснявай“ (comply or explain).

През 2007 г. стартира тригодишна експериментална реформа, целяща: политическа значимост на ежегодните отчети и бюджетни документи, и редуциране на административната натовареност на отрасловите министерства по подготовката на бюджетната документация. Прилага се нов документ „Отчетно писмо“, в което премиер министърът се отчита пред парламента за постиженията по основните приоритети на кабинета, а в „Деня на отчетността“ се приема да се водят дебати по предварително избрани от парламента пет ключови направления за развитие на държавната политика. Започва да се прилага нов подход, основан на приоритети и заимстван от практиката на Великобритания.

В Холандия, след първоначалните успехи от реформата VBTB, сред различните заинтересовани страни и по различни поводи, започва да расте недоволството. Парламентът не е удовлетворен от естеството на информа-

---

<sup>21</sup> Виж. Нидерландският опит бюджетирования, ориентирано на резултат. // <http://bujet.ru/article/237358.php/>, 15.01.2016.

цията, представена в бюджета, държавната одитна институция е критична към прилагането на принципа „спазвай или обяснявай“, а министерствата възприемат бюджетния процес като голяма административна тежест.

След направена цялостна оценка и анализ на резултатите от реформата министерството на финансите стига до извода, че възможностите на модела VBTB за ефективно справяне с възникналите проблеми са изчерпани, и предприема действие за неговата промяна. Оформя се нова концепция под наименованието „Отговорно бюджетиране“, която предлага важни изменения относно финансовата информация и информацията за държавната политика. За целта от 2013 г. представянето на бюджетните документи е съобразено с изискванията на новата концепция. Резултатите от нейното прилагане са оценени през 2014 г., след приключване на бюджетния цикъл. Поради нарастващата необходимост от прозрачност в публичния сектор и по-строги механизми за мониторинг на изпълнението на бюджета се очаква до 2020 г. при промените, свързани с представянето на бюджетната информация, да се отчитат три основни фактора: преход към базово управление (ERP-концепцията за управление); промяна на фокуса на разпределение и преразпределение на бюджетните средства; нарастваща необходимост от информация за обществеността.

В редица направления за нашата страна е полезен и опитът на Франция<sup>22</sup> в областта на програмното бюджетиране. Бюджетната реформа във Франция стартира през 2001 г. с приемането на Основен закон за финансите (Loi organique relative aux lois de finances – LOLF). Целите му са следните:

- ✓ насърчаване на дългосрочното стратегическо планиране, което ще донесе по-голяма яснота по отношение на процеса по подбор на стратегическите направления за използване на публичните ресурси;
- ✓ подобряване на прозрачността в бюджета като средство за нарастване на ролята на парламентаристите при разпределението и контрола върху използването на бюджетни средства;

---

<sup>22</sup> Беленчук, А. А., Л. А. Ерошкина, С. Е. Прокофьев, В. В. Сидоренко, А. Г. Силуанов, М. П. Афанасьев. Программный бюджет: лучшая практика. // <http://www.roskazna.ru/upload/iblock/publikatsii/doc/abik0111.pdf>, 15.01.2016.

✓ повишаване на ефективността на бюджетните разходи чрез осигуряване на по-голяма свобода при тяхното управление и отчитане, както и ориентиране на бюджета към резултати.

Структурата на бюджета е модернизирана в тристепенна и включва: мисии, програми, дейности. Програмата е основното понятие и в нея могат да се правят изменения само от отговорния изпълнител при спазване на принципа за взаимна заменяемост на разходите. За да се проследи движението на бюджетните средства, за всяка програма се осигурява двустранно представяне на бюджетните кредити по функционална и икономическа класификация на разходите с изключение на разходите за труд, които са строго ограничени за съответната година. При осъществяването на бюджетния процес се прилагат три нови принципа: обосновка на разходите за всяко евро; двойна резолюция – разрешение на разходите; асиметрична взаимна заменяемост.

Една от основните цели на реформата е преход към обвързване на бюджетните разходи с постигнатите резултати и ефективно използване на средствата. В тази връзка парламентарните дебати са насочени не толкова към разходите, а към стратегиите и целите на държавната политика в контекста на мисиите. В този аспект е и прилагането на принципа за управление на публичните финанси чрез предоставяне на по-голяма управленска свобода, като се засилва отговорността при използването на средствата.

Предимство на френския модел за програмно бюджетиране е в това, че министерствата участват в целия бюджетен цикъл. Най-важната стъпка при формирането на програмния бюджет е изборът на цели и показатели за програмите. Инициативата за разработване на показателите е на министерствата, като методологията за определяне на тяхната ефективност е съобразена с потребностите на гражданите, потребителите и данъкоплатците. Нови моменти има и при бюджетната документация. Въведен е годишен доклад за използване на планираните бюджетни кредити (*Le projet annuel de performances – PAP*) и отчет за резултатите при използването на бюджетните кредити в разрез по мисии (*Le rapport annuel de performances – RAP*).

Основна цел на програмите е ефективността на направените разходи, затова те подлежат на одит от Междуправителна комисия за одит на

програми (Le Comité interministériel d'audit des programmes – CIAP). През първите шест години програмите са одитирани в следните направления: наличие и качество на стратегия, цели и задачи по програмата; проучване на ефективното използване на всяко евро; спазване на процедурите за анализ на разходите по програмата. По-късно акцентът на одита е насочен към ефективността на системите за гарантиране на ефективността на програмата. В момента одитът се извършва в следните области: доколко съдържанието на програмата съответства на поставените цели и постигнатите резултати; надеждна ли е системата, която осигурява постигане на резултатите; до каква степен тя е разпространена и обхваща ли всички управленски равнища, за да работи ефективно. Резултатите от одита се оформят в становище, което съдържа не само констатации, а и предложения за подобряване на структурата на програмата. Одитната комисия не е публична, но независимо от това се отчита за дейността си и публикува докладите си онлайн<sup>23</sup>.

Една от последните новости във френската бюджетна реформа е постепенното внедряване на средносрочно планиране на програмния бюджет. Първият проект на тригодишен бюджет в разрез по мисии и програми е представен за периода 2009 - 2011 г. За да се реализира реформата, е направена организация за обучение, свързано с новите принципи на бюджетиране, което протича през няколко етапа в рамките на Института за държавно управление и икономическо развитие (Institut de la gestion publique et du développement économique – IGPDE), като за целта е създаден отделен департамент.

### ***1.3.2. Развитие на програмното бюджетиране в България***

В България за първи път въпросът за програмно-целево бюджетиране се поставя през 2000 г. През 2001 г. започва подготовката за неговото прилагане, като се въвежда единната сметка в БНБ, включваща всички разпоредители с бюджетни средства и даваща възможност за по-ефективен контрол, наблюдение и анализ на държавните разходи. Неговото въвеждане се подпомага и чрез предприсъединителната програма МАТРА на холандското правителство с реализирането на проекта „Реформа в бюджетния сектор на

---

<sup>23</sup> <http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/>

България, усъвършенстване на планирането и съставянето на бюджета“, който се осъществи успоредно в рамките на друг проект по програма ФАР за изграждане на информационна система за финансово управление в бюджетния сектор. Прилагането на програмното бюджетизиране се осъществява поетапно.<sup>24</sup>

За справяне с новите предизвикателства към бюджетната практика и хармонизирането ѝ с тази на страните от ЕС министерството на финансите създава необходимата организация и структура, като в дирекция „Бюджет“ са обособени два нови отдела: отдел „Бюджетна методология“ и Школа по публични финанси. Последната е основният инструмент на министерството за обучението на експерти от публичната администрация, участващи в бюджетния процес.

Процесът по първоначално въвеждане на програмното бюджетизиране е разделен на два основни етапа: „Идентифициране и формулиране на структурата на програмна и ориентирана към резултатите бюджет“ и „Разработване и представяне на програмна и ориентирана към резултатите бюджет на министерствата, планирана по икономическа и функционална класификация“.

Нормативната рамка се определя от: Закона за държавния бюджет на Република България,<sup>25</sup> Закона за публичните финанси,<sup>26</sup> Закона за админист-

---

<sup>24</sup> През 2002 г. Министерството на околната среда и водите внася за 2003 година пилотен програмна бюджет в Министерския съвет и Народното събрание; Първият отчет за изпълнението на програмна бюджет на Министерството на околната среда и водите се приема през 2004 г.; През 2005 година девет пилотни министерства разработват програмна бюджет за 2006 г.; Народното събрание приема разходите по програмна бюджет за 2006 г. на министерството на околната среда и водите по политики; Министерския съвет, с постановление за изпълнение на държавния бюджет, одобрява разходите на министерството на околната среда и водите по програми; 2006 г. всички министерства разработват програмни бюджети за 2007 г.; 2007 г. Народното събрание приема разходите на всички министерства и три държавни агенции по политики от програмните им бюджети за 2008 г.; 2008 г. постигане на пълен обхват след включване на МС и ДАНС, усъвършенстване и устойчиво развитие; от 2015 г. започва да се реализира идеята за програмно бюджетизиране в общините, като за целта се разработват пилотни програми.

<sup>25</sup> Закон за държавния бюджет на Република България за 2015 г. // ДВ, №107, 24.12.2014, в сила от 1 януари 2015 г.

<sup>26</sup> Закон за публичните финанси. //ДВ, №15 от 15.02.2013 г., в сила от 1.01.2014 г.



рацията.<sup>27</sup> Ежегодно от министерството на финансите се актуализира „Годишен наръчник за министерствата, въвеждащи програмния и ориентиран към резултатите подход на бюджетиране“<sup>28</sup>. Целта на наръчника е да инициира създаването на управленска култура в рамките на процесите по планиране, изпълнение и отчитане на бюджета, която да е ориентирана към резултатите, прозрачна за обществото, основаваща се на фактите.

В основата на реформата на бюджетната система е преходът от „планиране на ресурси“ към „планиране на резултати“. Предприети са промени в бюджетирането, които се свеждат до:

- ✓ структурата на бюджета: идентифициране на стратегическите цели на правителството; идентифициране на програмите, които ще бъдат изпълнени за тяхното постигане; определяне на размера на средствата, необходими за изпълнението на идентифицираните програми;

- ✓ адаптиране/преструктуриране на организационната структура с оглед постигане на идентифицираните цели в програмите;

- ✓ промяна на бюджетната класификация на разходите, така че функционалната, организационната и икономическата част да се допълни с програмната класификация, която е израз на това, което отделните бюджетни единици планират да произведат или предоставят на обществото с оглед постигане на ползите/ефектите от провежданите от правителството политики в отделните сектори;

- ✓ разработване на стратегически план за пет години, който се актуализира на всяка трета година и оперативни планове; резултат от тях е доклад за намеренията на министерствата за развитието на политиките им с тригодишната бюджетна заявка;

- ✓ показателите за изпълнение са обвързани с целите, за които те се отнасят и които измерват; целите на всяка отделна програма се разглеждат като междинни резултати, т.е. конкретния, измерим резултат по пътя за постигане на ползата/ефекта; в контекста на стратегическите цели министерст-

---

<sup>27</sup> Закон за администрацията. // ДВ, №130 от 5.11.1998 г., в сила от 6.12.1998 г., доп. ДВ, №60 от 7 август 2015 г.

<sup>28</sup> Годишен наръчник за министерствата, въвеждащи програмния и ориентиран към резултатите подход на бюджетиране. // [www.minfin.bg/document/2848/](http://www.minfin.bg/document/2848/), 15.01.2016.

вото може да определя инкрементални/стъпаловидни цели в рамките на програмите, допринасящи за постигането им, които имат оперативен характер;

- ✓ изместване на фокуса на управление към резултатите, допускайки възможности за по-голяма гъвкавост от страна на мениджмънта до: делегирането на права и отговорности, обвързани изцяло с отчетността по отношение на постигнатите резултати; изграждането на конкурентна среда в рамките на публичния сектор; по-тясното взаимодействие между публичния и частния сектор; ориентирането на съществуващите структури към ползите за обществото, декларирани в управленската му програма; постигането на по-голяма прозрачност на цялостния процес по вземане на управленски решения.

Одитът по изпълнението се превръща в изключително ценен инструмент, за да се реши изпълнението на кои програми следва да продължи, да се прекрати или промени. Той, заедно с оценката на изпълнението, става индикатор за това как работи правителството.

Представените добри практики и протичащата реформа в нашата страна позволяват **да се систематизират силните страни** на програмното бюджетирание до възможности за:

- ✓ анализиране и сравнение на бюджетните разходи и очакваните резултати от различни дейности при решаването на конкретен проблем;

- ✓ подобряване на качеството при планирането и изпълнението на бюджета въз основа на прилагането на програмния подход;

- ✓ калкулиране на разходите за изпълнение на обществени задължения и предоставяне на обществени услуги;

- ✓ прилагане на действащ мониторинг на изпълнението на бюджета;

- ✓ постигане на качество на публичните услуги и изпълнението на функциите на държавната администрация, като ги ориентира към резултата и ползите за потребителя;

- ✓ обвързване на правителствените програми с дългосрочните стратегически цели и приоритети на държавната политика.

Също така трябва да се отбележи, че програмното бюджетирание има и **слаби страни**, които могат да се обобщят до следните:

✓ при прилагането на програмен бюджет е препоръчително да се отчитат особеностите на класификацията на разходите и целите на бюджетизирането на страната, която го прилага, а не да се „копира“ чуждият опит;

✓ да се прави оценка на рисковете от потенциална политизация, загуба на контрол, относно факта дали информацията е качествена, правдоподобна и полезна при измерването<sup>29</sup>;

✓ прилагането на програмното бюджетизиране е итеративен процес, който не винаги води до положителни резултати.

## **Втора глава. Оценка и финансов контрол на бюджетните програми**

*Ние контролираме това, което можем да оценим.  
Ако не можете да оцените дейността, няма да бъдете  
в състояние да контролирате процеса и да го подобрите  
Г. Хатри<sup>30</sup>*

### **2.1. Генериране на информация за контрол на бюджетните програми**

Информационното осигуряване е от значение за проследяването и оценката на изпълнението на бюджетните програми<sup>31</sup> (БП) и постигнатите резултати. Информацията за резултатите от програмата постъпва от два източника: мониторинга и оценката на изпълнението. Най-използвани в практиката на програмното бюджетизиране са непосредствените (конкретни) и крайните резултати. Следователно резултатът от изпълнението на бюджетните програми може да се представи по следния начин:

**Резултат от БП = непосредствен (конкретен) резултат + краен резултат.**

---

<sup>29</sup> Nowicki, J. Assistant Director Strategic Issues, GAO, WIAF Conference, Tempe, AZ, 06.2005. Цит. по Митев, П. Концепции на ориентирания към резултатите бюджет. // <http://alternativi.unwe.bg/>, 20.01.2016.

<sup>30</sup> Harry, P. Hatry. Performance Measurement. Getting results. // [https://books.google.bg/books?id=PQNUNlwdbDQC&dq=inauthor:%22Harry+P.+Hatry%22&hl=bg&source=gbs\\_navlinks\\_s](https://books.google.bg/books?id=PQNUNlwdbDQC&dq=inauthor:%22Harry+P.+Hatry%22&hl=bg&source=gbs_navlinks_s), 20.01.2016.; <http://www.urban.org/author/harry-p-hatry>

<sup>31</sup> В изложението се използва като синоним на програми, финансирани от бюджета – бюджетни програми и съкращението БП.

Показателите за крайните резултати характеризират ефекта от дейността на планираните в бюджета услуги за определена потребителска група, а показателите за непосредствените (конкретните) резултати показват обем или количеството на услуги, оказани на клиентите. Непосредствените резултати зависят от управленската активност и гъвкавост на мениджъра на програмата.

На базата на проучената научна литература<sup>32</sup> за същността и видове показатели, прилагани за оценка на резултатите от изпълнението на програмите те могат да се групират по следния начин (вж. табл. 5):

Таблица 5

### Показатели за оценка и мониторинг на програмите

Вид показател	Характеристика	Прилагат се на:
Общи показатели	Универсални и съвместими за сравнение на програмите при определяне на техния рейтинг. Отразяват степента, в която социално-икономическите цели и провежданата държавна и общинска политика са постигнати	Предварителен и междинен етап за оценка и мониторинг на програмата
Частни показатели	Те съответстват на целите и задачите в рамките на всяка една програма, като отразяват нейната специфика и отраслова принадлежност	Междинен и краен етап за оценка и мониторинг на програмата
Показатели за междинен резултат (intermediate outcomes)	Те се отнасят за резултат, който се предполага, че ще доведе до определен краен резултат <sup>33</sup>	Междинен и краен етап за оценка и мониторинг на програмата

<sup>32</sup> Афанасьев, М. П., Н. Н. Шаш. Инструментарий оценки эффективности бюджетных программ. // <http://cyberleninka.ru/article/n/instrumentariy-otsenki-effektivnosti-gosudarstvennyh-programm/>, 20.01.2016; Визгалов, Д. В. Методы оценки муниципальных программ. // <http://ecsocman.hse.ru/data/2010/08/27/1214988985/>, 20.01.2016; Нончев, А. Мониторинг и оценка на публични политики и програми. // <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/sofia/07776.pdf/>, 20.01.2016.

<sup>33</sup> В областта на медицината, образованието и други държавата оказва помощ на гражданите не пряко, а чрез министерствата и ведомствата. Крайният резултат от програмата се постига чрез дейността на всяка държавна администрация, заета с програмата. Резултатите в рамките на конкретното министерство се приемат за междинни. Държавната програма влияе при тяхното постигане с по-голяма сила, отколкото върху крайния резултат, на който влияние оказват външни фактори: например желание на гражданите да използват услугата в рамките на програмата и др.

Показатели за крайни резултати (социални и икономически) (outcomes) <sup>34</sup>	Те са пряко свързани с мисията, целите, задачите и изгодата за конкретния получател от една или друга програма	Междинен и краен етап за оценка и мониторинг на програмата
---	--	--

Показателите за проследяване на изпълнението на програмите целят количествено измерване на разходите, както и прекия резултат от направените разходи и окончателните резултати от изпълнението на програмите. Те служат като основа за оценка на степента за постигане на целите, ефективността на разходите и ефикасността на програмата.

С цел правилното определяне на приоритетните области в практиката е необходима надеждна информацията за ефективното разпределение на ресурсите в рамките на държавния бюджет. Решенията на министерствата и държавните агенции и техните искания е препоръчително да се базират на полезна информация за резултатите от програмите, а не само на финансирания от предходни години. Неправилният подбор на показатели за генериране на информация, свързана с изпълнението на програмите, има за резултат неефективни управленски решения. В съответствие с целите и задачите за изпълнение на програмата е препоръчително да се разработват и прилагат показатели, позволяващи редовно набиране на информация, като се избягва дублирането ѝ. Показателите следва да бъдат лесни за използване, изчисляване, анализ и докладване; разбираеми и ясни за потребителите.

При програмното бюджетиране е важно целите да бъдат постигнати. Показателите, свързани с тяхното постигане, отразяват ефикасност на изпълнението на програмата. Целите и показателите, свързани с тях, се формулират въз основа на: държавните, социалните и обществените приоритети; стратегическия план на организацията; очакваните промени във външните фактори; финансовите и човешките ресурси, които са на разположение по програмата; стойностните показатели от подобни програми; добри практики от други организации, включително и практики от частния сектор.

---

<sup>34</sup> Изборът на количествени и качествени показатели за социалната и икономическата ефективност е един от най-важните и в същото време най-трудните моменти при прилагането на програмното бюджетиране.

При информационното осигуряване е от значение представянето на продукта и резултатите в бюджетната документация. Практиката на страни-те от ОИРС показва, че в нея се представя както продуктът, така също и социално-икономическите резултати<sup>35</sup>.

В международната практика не са разработени единни стандартни изисквания или ограничения по отношение на това как трябва да бъдат представени в работните документи на изпълнителната власт и бюджета разходите в съответствие с концепцията бюджетирание, ориентирано към резултат. Изборът на вариант за представяне на информацията до голяма степен зависи от целите, организационната структура, традициите и редица други фактори. Въпреки това има утвърдени добри практики за нейното представяне<sup>36</sup>: показателите, свързани с изпълнението на разходите, се посочват в бюджета; показателите, отнасящи се до дейността на правителството, се посочват като приложение към бюджета; всеки изпълнителен орган изготвя отчета си отделно; друга практика, произтичаща от традиции или конкретни изисквания на изпълнителната власт.

## **2.2. Финансов контрол на бюджетните програми**

### **2.2.1. Оценка и мониторинг на бюджетните програми**

Програмното бюджетирание се характеризира със сложност и многообразие, което дава отражение върху оценката и мониторинга на програмите. Първоначално оценката на изпълнението на проекти и програми възниква в

---

<sup>35</sup> Изследване в страните от ОИРС показва, че 22% от страните правят това разграничение във всички организации, 22% само в големите организации, 48 % само в някои организации и 8% не правят това разграничение. // OECD Budgeting Database – Provisional 2002 Edition. PUMA/SBO. // [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO\(2002\)5&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO(2002)5&docLanguage=En), 20.01.2016, p.79. Цит. по Бюджетирование, ориентирано на резултаты: анализ мирового опыта и возможностей его распространения в России. // [www.urbaneeconomics.ru/](http://www.urbaneeconomics.ru/), 20.01.2016.

<sup>36</sup> Информация за изпълнението на показателите според изследване в ОИРС, 1999-2001 г. 41% в бюджета, 22% в приложение към бюджета, 22% в отчет на всеки изпълнителен орган, 15% – друга практика. // OECD Budgeting Database – Provisional 2002 Edition. PUMA/SBO. // [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO\(2002\)5&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=PUMA/SBO(2002)5&docLanguage=En), 20.01.2016, p.25 Цит. по Бюджетирование, ориентирано на резултаты: анализ мирового опыта и возможностей его распространения в России // [www.urbaneeconomics.ru/](http://www.urbaneeconomics.ru/), 20.01.2016.

практиката на водещите корпорации. Теоретичните основи и оформянето на оценката като наука се полагат в края на 80-те години на XX век<sup>37</sup>. Днес, поради разрастването на международните програми и прилагането на програмното бюджетиране, в редица страни оценката се превръща в ефективен инструмент за определяне на въздействието и качеството на бюджетните програми<sup>38</sup>.

Добрите практики в тази област се свеждат до прилагането на различни методи за оценка на бюджетните програми. В международната практика са се утвърдили следните методи за оценка<sup>39</sup>:

- ✓ Метод за оценка ефективността на програмите – PART – САЩ.
- ✓ Оценка на ефективността на програмите чрез прилагане на анализ разходи/ползи (cost-benefit analysis) и анализ на ефективността – Франция и Великобритания.
- ✓ Оценка на ефективността на програмата чрез включване на подходящ комплект от показатели за всяка програма – Германия и страни от Европейския съюз.
- ✓ Мултикритериална система за оценка на ефективността с прилагане на многофакторен подход – Русия и Казахстан.

Възприето е оценката да се определя като система за преценка на всяка дейност, проект, програма, стратегия, политика, сектор, организация и оперативна дейност<sup>40</sup>. Тя сравнява очакваните и получените резултати в

---

<sup>37</sup> Вж. Hatry, H. P. Performance Measurement. Getting Results. The Urban Institute Press, 1999; Managing for Results: Agency Progress in Linking Performance Plans With Budgets and Financial Statements. US GAO, 2002. // <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/Newsletter/TimeHorizons.pdf/>, 20.01.2016; Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries / edited by Richard Allen and Daniel Tommasi. OECD Publications Service, 2001. // <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/oecdpehandbook.pdf/>, 20.01.2016.

<sup>38</sup> Ten steps to a results-based monitoring and evaluation system: a handbook for development practitioners / Jody Zall Kusek and Ray C. Rist. // <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/14926/296720PAPER0100steps.pdf>, 20.01.2016.

<sup>39</sup> Вж. цит. изследване Бюджетирование, ориентированное на результаты: анализ мирового опыта и возможностей его распространения в России. // [www.urbanecomomics.ru/](http://www.urbanecomomics.ru/), 20.01.2016.

<sup>40</sup> Оценка программ: методология и практика. Москва: Престо-ПК, 2009, с. 396. // [http://www.eval-net.org/library/Program\\_Evaluation.pdf/](http://www.eval-net.org/library/Program_Evaluation.pdf/), 20.01.2016.

контекста на причинно-следствената връзка. Характерно за нея е, че определя състоянието както на завършени, така също и на програми в процес на изпълнение, включително и свързаните с тях проекти, процеси, въздействия и резултати. В теорията и практиката са изследвани и се прилагат различни видове оценки. За тяхното разграничаване се използват основно два критерия<sup>41</sup>: етапа на изпълнение на оценяваната програма и целта – параметрите на оценката. Видовете оценки в научната литература най-често се систематизират по следния начин (вж. табл. 6):

Таблица 6

### Видове оценки на програмите<sup>42</sup>

Критерии за определяне на вида на оценката	Вид оценка	Кратка характеристика
В зависимост от етапа на нейното осъществяване	Предварителна оценка (formative assessment)	Оценява програмата, преди да започне да се изпълнява. Целта е да се анализират качествата на проектпрограмата, като се оцени нейната целесъобразност от гледна точка на социално-икономическото развитие. Определя се рейтингът на програмата
	Междинна оценка (intermediat evaluation)	Оценява етап от осъществяването на програмата. Нейната цел е да се коригира програмата, ако са налице критични отклонения на фактичното състояние на показателите от планираното
	Обобщаваща оценка (summative evaluation)	Оценява стадия на приключване на програмата. Целта е да се направи експертиза на резултатите и ефективността на програмата, анализ на причините за отклонения от целите и приемането на подходящи управленски решения

<sup>41</sup> Оценка муниципальных программ. Москва: Фонд „Институт экономики города“ // <http://www.urbanecomomics.ru/>, 20.01.2016.

<sup>42</sup> Близка до тази класификация на оценката се прилага от Нончев, А. Мониторинг и оценка на публични политики и програми. // <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/sofia/07776.pdf/>, 20.01.2016. Освен посочените видове оценката може да се разглежда като вътрешна, когато се осъществява от служители на съответната администрация; външна, когато се осъществява от независим експерт. В зависимост от териториалния обхват оценките могат да бъдат: международни; на национално равнище; на регионално равнище; на местно равнище. Аналогично се разграничава и мониторингът. Според методологическия подход и поставените цели оценката може да бъде за: „разходи – ползи“ (cost-benefit analysis), изработване на стандарти и/или измерими цели; разбиране и обяснение; промяна и саморегулиране; включване и участие. В практиката се прилагат и специфични оценки като: бърза оценка (rapid appraisal; rapid assessment); одит на изпълнението; оценка на показатели (benchmarking).



В зависимост от параметрите на оценката (целта на оценката)	Оценка на потребностите (needs assessment)	Оценка на социално-икономическите условия, които са довели до необходимостта от изпълнението на програмата
	Оценка на процеса (process evaluation)	Анализ на подготовката на програмата (състав и компетентност на лицата, които са я разработили, анализ на методическите материали, използвани при разработването на програмата, логическата схема на програмата, експертиза на съдържанието и ресурсното осигуряване на програмата)
	Оценка на влиянието (impact evaluation) или (social impact assessment)	Разкриване на причинно-следствените връзки между параметрите на социално-икономическото развитие и мероприятията, включени в програмата. Оценява се степента на въздействие на програмата на социално-икономическото развитие. Обхващат се всички социални и културни последици
	Оценка на резултатите (outcomes evaluation)	Експертна оценка на постигнатите резултати в хода на изпълнение на програмата и сравнение на получените резултати с планираните
	Оценка на ефективността (effectiveness evaluation)	Сравняване на резултатите от програмата с изразходваните в хода на нейното изпълнение ресурси. Основната задача при оценката на ефективността е да се намерят най-ефективните алтернативи (при минимални разходи на ресурси). Прави се оценка на социалната и икономическата ефективност

Анализът на публикувани отчети от уебстраницата на министерства,<sup>43</sup> държавни институции<sup>44</sup> и общини<sup>45</sup> за прилаганите оценки на бюджетни програми показва, че посочените оценки в една или друга комбинация се използват в тяхната практика, когато прилагат програмен формат на бюджета си. Също така се прави оценка на факторите, които са въздействали или

<sup>43</sup> Министерство на здравеопазването, министерство на земеделието и храните, министерство на икономиката и енергетиката/туризма, министерство на извънредните ситуации, министерство на културата, министерство на отбраната, министерство на образованието, младежта и науката, министерство на околната среда и водите, министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията.

<sup>44</sup> НАП, АДФИ, агенция „Митници“ и др.

<sup>45</sup> В България всички общините поетапно преминават на програмен бюджет.

оказват влияние върху икономическата и социалната ефективност на резултатите при изпълнението на конкретна програма. Оценява се и до каква степен са удовлетворени потребностите на основните заинтересовани страни. Независимо от постигнатите успехи все още е налице „формален подход при формулирането, оценката и отчитането на индикаторите за оценката на ползата/ефекта от провежданите политики и на индикаторите за изпълнение по отделните програми“<sup>46</sup>. Направена е препоръка за правилен подбор на количествените и качествените показатели и тяхното обвързване с целите на програмите и стратегиите за социално и икономическо развитие. Коментарите от специалисти <sup>47</sup> за резултатите от одита, както и резултатите от „гражданския одит“<sup>48</sup>, показват как в годините се променя работата на министерствата и държавните институции и законодателната рамка на бюджетния процес по посока на прозрачност на информацията и нейното публикуване, но си остава формалният подход към програмното бюджетиране.

За да е ефективна и качествена оценката, е препоръчително да се използват индикатори и показатели за набиране на информация за изпълнението на програмата от различни източници и равнища. Също така за целите на практиката е необходимо да се изучават и заимстват редица положителни страни в опита за изграждането на системата за оценка на бюджетните програми от страни с признат от световната практика опит в тази област, например като Канада<sup>49</sup>. Канадската система се характеризира със следното: фокусирана е върху оценката и мониторинга едновременно; осъществява вътрешна оценка под ръководството на министерството на финансите; оценката се извършва при спазването на ясни правила, насоки, стандарти и очаквания;

---

<sup>46</sup> Одитен доклад №0300001311 за извършен одит на дейността на министерството на финансите по организация и управление на бюджетния процес за периода от 01.01.2008 г. до 30.06.2012. // <http://www.bulnao.government.bg/>, 20.01.2016

<sup>47</sup> БАН: Най-големият проблем на Бюджет 2015 е събираемостта на приходите. // <http://www.investor.bg/biudjet-i-finansi/>, 20.01.2016.

<sup>48</sup> Ангелов, Г., Л. Богданов. Бюджетен процес и бюджетна прозрачност. Състояние и препоръки. // [www.osf.bg/](http://www.osf.bg/), 20.01.2016

<sup>49</sup> Нигметов, К. К. Зарубежный опыт оценки программ на примере Канады. // <http://www.economy.kz/analytics/971/10946/>, 20.01.2016; Robert Lahey The Canadian M&E System: Lessons Learned from 30 Years of Development. // [http://siteresources.worldbank.org/INTEVACAPDEV/Resources/ecd\\_wp\\_23.pdf/](http://siteresources.worldbank.org/INTEVACAPDEV/Resources/ecd_wp_23.pdf/), 20.01.2016.

независима и неутрална структура на самоиздръжка; има механизми за мониторинг с цел надеждност и качество на контрола; гъвкава, с възможности за адаптация и усъвършенстване; основна ценност на системата е нейната прозрачност; системата продължава да се изгражда.

В научната литература мониторингът се изследва и анализира от различни гледни точки. Едни автори определят неговата същност по следния начин: „Мониторингът дефинира и прилага конкретни показатели за редовно измерване на изпълнението, въздействието и ефективността на резултатите от програмите. Той позволява на мениджърите да влияят на изпълнението на програмите, както и публично да демонстрират тяхната необходимост, като по този начин съдействат за нарастване на доверието към правителството“<sup>50</sup>.

Други автори приемат, че мониторингът е средство за оценка на ефективността на администрацията, по-специално на предоставените услуги за изпълнение на програмите. Приемат, че той е неразривно свързан със системата за планиране и контрол на дейностите. В основата на тази система е използването на индикатори, проследяващи постигането на резултатите по отношение на целите.<sup>51</sup> В практиката при тяхното формулиране следва се отчита принципът SMART<sup>52</sup>.

Анализът на посочените две определения позволява да се изведе становището, че мониторингът е:

✓ процес за системно и непрекъснато набиране и анализ на информация за постигане на целите и резултатите при изпълнението на бюджетните програми;

---

<sup>50</sup> Хатри, Г. П. Мониторинг резултативности в общественном секторе. Москва: ИЭК, 2005.

<sup>51</sup> Гараджа, М.Ю. Мониторинг резултативности бюджетных расходов: основные этапы внедрения на местном уровне. Москва: Фонд „Институт экономики города“, 2002. // [www.urbanecconomics.ru/](http://www.urbanecconomics.ru/), 20.01.2016.

<sup>52</sup> Индикаторите са: Specific – специфични – имат ясна дефиниция; Measurable – измерими – насочени към желано бъдещо състояние и количествено определени, така че позволяват измерване; Achievable – постижими – доколко е възможно заложените стойности да бъдат постигнати; Relevant – релевантни – пряко свързани с целите на секторната стратегия/ програма; Timely – обвързани с време – свързани с дефинирана времева рамка. Вж. Методически правила за мониторинг и оценка на изпълнението на секторни стратегии и програми. // [http://oblastlovech.org/assets/proekt\\_2012/documents/ Metodology.pdf](http://oblastlovech.org/assets/proekt_2012/documents/ Metodology.pdf), 20.01.2016

✓ ефективен управленски инструмент, който гарантира, че на мениджърите и на основните заинтересовани страни се предоставя по всяко време информация, характеризираща степента на напредък при постигане на целите и разпределението на ресурсите при изпълнението на бюджетните програми.

Ролята на мониторинга и на оценката е да съдействат за изграждане на контролните механизми за изпълнението на бюджетните програми, чрез които се постига: прозрачност; отчетност; отговорност на управлението; качество на изпълнението; участие и съгласие; ефективност и ефикасност. В практиката това се постига, като се разработват на различни равнища ръководства, правила, наръчници и указания за мониторинг и оценка<sup>53</sup>. Независимо че у нас има добри резултати по отношение на системите за оценка и мониторинг на бюджетните програми, се срещат критики от страна на специалистите<sup>54</sup>, затова е препоръчително да се работи за усъвършенстване на методологията и квалификацията на участниците в процеса от проекто-програмата до нейното изпълнение и отчитане на резултатите. За да се преодолеят слабостите за практиката в публичния сектор, е важно да се изгради единна система за оценка и мониторинг на бюджетните програми, като за целта се:

✓ обвържат показателите за тяхното оценяване със стратегическите приоритети на социално-икономическо развитие на страната;

✓ предприемат законодателни промени, които да гарантират нейното последователно въвеждане и осъществяване на всички управленски равнища в публичния сектор;

✓ актуализират системите за събиране на навременна и статистически надеждна информация за отчитане на резултатите по индикатори;

---

<sup>53</sup> Ръководство за стратегическо планиране и разработване на политики в България; Ръководство за обществени консултации в България; Ръководство за оценка на въздействието в България; Наръчник за прилагане, мониторинг и оценка на политики и законодателство в България. // <http://abrio.mee.government.bg/>, 20.01.2016. Вж.: Арабаджийски, Н. Проблеми на стратегическото планиране в публичния сектор на Република България. // <http://ebox.nbu.bg/>, 20.01.2016.

<sup>54</sup> Ганев, П. Формални програми пилеят парите от бюджета. // <http://www.trud.bg/Article.asp?ArticleId=1314219/>, 20.01.2016.

- ✓ адаптира счетоводното отчитане на разходите за целите на програмите;
- ✓ осигурят обучения за мениджърите, оценителите и изпълнителите на програмите;
- ✓ регламентира провеждането на оценките и мониторинга на изпълнението на програмите с фокус върху ефективността на разходите.

### **2.2.2. Одит на изпълнението на бюджетните програми**

Анализът на добрите практики на страните с опит в програмното бюджетниране, направен в първа глава на студията, показва, че оценката, мониторингът и одитът са вградени в управлението на бюджетните програми и е възможна интеграция на оценката и мониторинга в системата на държавното управление. Затова е целесъобразно, преди да се анализира одитът за изпълнението, да се направи сравнителен анализ на тези три конкретни форми за контрол на бюджетните програми:

*Таблица 7*

#### **Сравнителен анализ на оценката, мониторинга и одита на програми**

<b>№</b>	<b>Критерии за сравнение</b>	<b>Оценка</b>	<b>Мониторинг</b>	<b>Одит</b>
1	Научна основа за развитие	практиката и социалните науки	практиката и социалните науки	счетоводството и финансовият мениджмънт
2	Цел и задачи	подпомага мениджмънта за постигане ефективност на разходите и ефикасност на резултатите от програмата	подпомага мениджмънта да набира информация по индикатори за изпълнение на показателите на програмата и тяхното проследяване	подпомага мениджърите при управлението на програмите и провери дали техните действия са в съответствие с нормативните изисквания
3	Технология	еднократен процес	повтарящ се процес	еднократен процес
5	Регламентация и стандартизация	стандарт	стандарт	закон и стандарти
6	Резултат се оформя в:	доклад, предназначен както за изпълнението, така също и за усъвършенстване на програмата	доклад, предназначен за усъвършенстване на изпълнението на програмата	специален доклад за ефективността на изпълнението и препоръки

Анализът от таблица 7 показва, че между оценката, мониторинга и одита има както допирни точки, така и различия. Независимо от това **изводът** е, че те са процеси, които могат да се интегрират и допълват. Оценката и мониторингът са етапи от цикъла за управление на програмата. Мониторингът осигурява информация за оценката, а тя от своя страна подпомага одита. Одитът проверява как се изпълнява и какъв е резултата от управлението и реализацията на програмата и дава независимо мнение и препоръки за нейното изпълнение.

По своята същност одитът за изпълнение на програмите е сложен процес. Неговата цел е да се проверят програмите в няколко направления:

- ✓ икономичност на извършваните дейности по оценяваната програма;
- ✓ ефективност при използването на финансовите, човешките, техническите и други ресурси, включително оценяване на мерките за изпълнение на мониторинга и процедурите, прилагани при изпълнение на мероприятията, свързани с програмата;

- ✓ ефикасност по отношение постигането на целите на програмата, а също и оценка на действителните резултати и въздействия в сравнение с очакваните.

Според стандартите на ИНТОСАЙ<sup>55</sup> одитът и оценката на програмите могат да се разделят на следните седем категории<sup>56</sup>:

- ✓ **Одит за редовност**: Дали са спазени разпоредбите.
- ✓ **Одит за икономичност**: Дали избраните начини са най-икономични за използване на публичните средства за дадено изпълнение.

- ✓ **Одит за ефикасност**: Дали получените резултати са пропорционални на използваните ресурси.

- ✓ **Одит за ефективност**: Дали резултатите са съвместими с провежданата политика.

- ✓ **Оценка на съответствието на политиката**: Дали средствата, използвани в политиката, съответстват на поставените цели.

---

<sup>55</sup> Международните стандарти на върховните одитни институции. // [www.issai.org/](http://www.issai.org/), 20.01.2016.

<sup>56</sup> Наръчник за одит на изпълнението. // [www.eca.europa.eu/](http://www.eca.europa.eu/)  
В някои страни (Канада, Австралия) има и национални стандарти.

✓ **Оценка на въздействието на политиката:** Какво е икономическото и социалното въздействие на политиката.

✓ **Оценка на ефективността на политиката и анализ на причинно-следствените връзки:** Дали наблюдаваните резултати се дължат на политиката или на други причини.

Осъществяването на одита по този начин позволява да се разграничи отговорността при изпълнението на програмата чрез прозрачност и отчетност. В момента одитът на изпълнение се осъществява от Сметната палата и вътрешния одит<sup>57</sup>. Правна рамка за извършване на одит на изпълнението на програмата е договорът. Одитът на изпълнението се състои от три етапа: планиране, проверка и изготвяне на доклад. Технологично одитът на изпълнението на програмите се съобразява с действащите закони, стандарти, ръководства и добри практики, като се съобразява с целите, междинните резултати и крайните резултати от програмата. Особено внимание се обръща на влиянията и рисковете, свързани с изпълнението на програмата по отношение на разпределението на средствата, сроковете, ефектите и въздействието за крайния потребител. Резултатите от одита се оформят в специален доклад. Констатациите в доклада трябва да дадат отговор дали страните, участници в изпълнението на програмата, са действали правилно. Затова те трябва да представят дейностите по програмата от гледна точка на: разпоредителя на бюджетните средства; получателя на бюджетните средства и ползвателя, потребителя на резултатите от програмата.

В резултат на одита на изпълнението се получават независими оценки, които служат като основа за разработване на нови програми или проекти. Значението и полезността му се свеждат до факта, че предоставя достоверна и надеждна информация и възможности за промяна чрез независими анализи и оценки за изпълнението на програмите в публичния сектор. Одитът на изпълнението на програмите съдейства за:

✓ по-рационалното разходване на бюджетните средства с цел получаване на качествени услуги, прозрачност, отчетност и ефективен мениджмънт в публичния сектор;

---

<sup>57</sup> Закон за сметната палата. // ДВ, №12, 13.02.2015; Закон за вътрешния одит в публичния сектор. // ДВ, №27, 31.03.2006, изм. и доп. ДВ, №101, 22.12.2015. // <http://lex.bg/en/laws/ldoc/2135519287/>, 25.01.2016.

- ✓ предоставяне на обществеността и на заинтересованите страни на независима информация, като чрез анализи и оценки са посочени успехите или провалите при осъществяването на програмите;
- ✓ разбиране и мониторинг на публичните дейности и услуги и търсене на възможности за тяхното качествено изпълнение;
- ✓ оценяване на влиянието и въздействията, които търпи или оказва програмата.

Понякога в докладите се документират провалите при изпълнението на конкретни програми и се прави анализ на причините за отрицателните резултати<sup>58</sup>. Подобен род информация е полезна както за усъвършенстването на конкретна програма, така също и при изпълнението на нови програми в съответния сектор или социално направление. В този аспект е препоръчително периодично да се анализират докладите на Сметната палата и да се правят обобщените анализи, които да се предоставят на обществеността и заинтересованите лица. По този начин одитът на изпълнението на програмите ще съдейства за усъвършенстване на инструментариума и механизмите на програмното бюджетиране.

В нашата практика, както се посочи, е възприето одитът на изпълнението на програмите да се придържа към стандартите на ИНТОСАЙ и методологията на Европейската сметна палата. За да се обогати практика на одиторите, е препоръчително да се включат и елементи от практиката на Сметната палата на САЩ (General Accounting Office – GAO), където при одита на изпълнението се използват четири типа оценяване на програми<sup>59</sup>:

✓ **Оценка на процеса.** Оценява се до каква степен програмата функционира, както е планирано. Обикновено оценката засяга съответствието на дейностите по програмата с тези, предвидени по закон, конкретни нормативни изисквания, плана на програмата и професионалните стандарти или очакванията на клиента.

---

<sup>58</sup> Славова, З. Някои причини за провала на публичните политики в селското стопанство. // <http://ime.bg/var/images/AgricultureBulnao2014-final.pdf>, 20.01.2016.

<sup>59</sup> Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships (GAO/GGD-98-26), General Accounting Office (USA), 1998. // <http://www.gao.gov/special.pubs/gg98026.pdf>, 20.01.2016.



✓ **Оценка на резултатите.** Оценява се до каква степен програмата постига целите, ориентирани към резултати за клиентите.

✓ **Оценка на въздействието.** Оценява се чистият ефект от дадена програма, като се сравняват резултатите от програмата с това какво би се случило, ако програмата не съществуваше.

✓ **Анализ на съотношението „разходи/ползи“ и анализ на ефективността на разходите.** Това са анализи, при които се сравняват резултатите и постиженията на програмата с разходите (изразходваните ресурси) за тяхното получаване.

### ***2.2.3. Ефективност на финансовия контрол и усъвършенстване на програмното бюджетиране***

Основната задача на одита на изпълнението на програмите е за ефективност с цел да се подобри качествено управлението и използването на бюджетните разходи по програмите в съответствие с целите, приоритетите и стратегиите за развитие.

Обект на този вид одит са както всички дейности, отнасящи се за програмата и тяхното ресурсно осигуряване и постигнатите резултати, така също и техните икономически и социални ефекти за социалната група, за която тя е предназначена. Основните функции на одита за ефективност на изпълнение на програмите са:

✓ контролна – проверка на всички разходи, свързани с дейностите и мероприятията, заложи в програмата;

✓ аналитична – анализ на отклоненията от зададените параметри на база причинноследствената връзка и влиянията, за да се разкрият: рисковете и факторите, които са действали или действат в момента; анализ на съотношението „разходи/ползи“;

✓ за съответствие – проверява се доколко разходите, които са планирани да се направят, са в съответствие с действащото законодателство и разпоредбите, свързани с конкретната програма;

✓ въздействаща – свежда се до формулиране на препоръки за подобряване на дейностите по изпълнението на програмата и мерки за преодоляване на слабостите и тяхното проследяване.

Одитът за ефективност при изпълнението на програмите се различава от финансовия одит по цел, обект, научна основа, методи, критерии за одит и доклад. Тези различия следва да се отчитат при неговото планиране, подготовка, ресурсно обезпечаване и провеждане. За да има ясно разпределение на правомощията и професионализъм на контролните органи при неговото изпълнение, се изисква подкрепа на законодателно равнище.

Понятието „ефективност при изпълнение на програмата“ може да се тълкува в икономически, социален, екологичен, инвестиционен и други аспекти. Най-общо при него се сравняват вложените ресурси и получените резултати. Последните могат да бъдат количествено и качествено измерими, положителни и отрицателни. За целите на програмното бюджетиране са важни постигнатите резултати, затова и одитът за ефективността при изпълнението на програмата обхваща и тях, като вниманието е насочено не само върху икономическите, а и върху социалните ефекти. От тук произтича и проблемът за информационното осигуряване на одита, за да бъде той резултатен. Системата за оценка, мониторинг, отчитане и проследяване на изпълнението на програмата обикновено е изградена така, че да съответства на логиката на програмата. Индикаторите за наблюдение и показателите за отчитане на предоставените бюджетни средства и направените разходи са комбинирани количествено и качествено и са съобразени с отчитането на разходите, а не с тяхната ефективност. В тази насока нашата практика може да адаптира опита на Франция за набиране и предоставяне на информация за изпълнението и резултатите по програмите (вж. табл. 8).

Таблица 8

**Методология за разработване на показатели за ефективност<sup>60</sup>**

Позиция	Вид цел	Пример за цел	Пример за показател
Гражданин	Социално-икономически резултат	Увеличаване обема на постъпилите на работа млади дипломирали се специалисти	% млади дипломирани специалисти, намерили работа след 6 месеца от получаването на дипломата

<sup>60</sup> Министерство на икономиката, финансите и индустрията на Франция. // <http://www.minefi.gouv.fr/>, 20.01.2016.

Потребители	Качество на оказаните услуги	Съкращаване на срока за издаване на съдебно решение	Среден срок за приемане на решението Средна продължителност на съдопроизводството.
Данъкоплатци	Икономическа ефективност	Да се намали стойността на администрирането на данъците	Разходи за един данъкоплатец

*Източник: Министерство на икономиката, финансите и индустрията на Франция. // <http://www.minefi.gouv.fr>*

В практиката на публичната администрация е препоръчително при изпълнението на програмите да се изгражда система от показатели и индикатори на различни равнища, съобразена както с методологията за изготвяне на програмата и нейното ресурсно осигуряване, така също с потребностите на основните заинтересовани страни от нейните резултати. По този начин ще се съдейства за ефективност на финансовия контрол в различните му конкретни форми като одит за ефективност и изпълнение на програмата. От своя страна с навременните си и конкретни препоръки институциите, осъществяващи този вид одит, ще съдействат за последователното прилагане и усъвършенстване на програмното бюджетиране, прилагано у нас.

Полезен за нашата практика е и опитът на администрацията за управление и бюджети (Office of Management and Budget) – ОМВ на САЩ<sup>61</sup> за определяне на рейтинга на програмите. За целта се използва инструментариум за оценка на рейтинга на програмите PART (Program Assessment Rating Tool). Според него всяка програма се оценява в четири направления: прозрачност на целите и задачите и степен на конкретизация на крайните резултати; стратегическа обоснованост на програмата и нейната перспектива в дългосрочен план; въпроси, свързани с финансирането на програмата с бюджетни или извънбюджетни средства и тяхното ефективно използване в хода на нейната реализация; краен ефект и оценка на показателите за него и обвързването им с крайния резултат от програмата. На базата на направения

<sup>61</sup> Администрацията за управление и бюджети (Office of Management and Budget) – ОМВ на САЩ. // <http://www.whitehouse.gov/omb/mgmt-gpra/index-gpra.>; <http://www.whitehouse.gov/omb/budget/Overview>; <http://www.whitehouse.gov/omb/expectmore/agency/018.html>, 20.01.2016.

обективен рейтинг на програмите те се разграничават по вид в седем групи. За получените най-нисък рейтинг програми не означава автоматично да се намали финансирането от бюджета, а за програмите с най-висок рейтинг не се гарантира преференциален режим. След получаване на оценката за рейтинг се дават препоръки за подобрения на програмите. Изисква се за тяхното изпълнение да се докладва в годишния отчет на ведомството.

Независимо че в нашата практика се ползва рейтинговата система от различни министерства и ведомства<sup>62</sup>, то тя следва да се разработи и приложи на национално равнище, което ще позволи да се уеднаквят критериите за оценка на програмите и ще допринесе за добри резултати и при одита за ефективност на програмите.

В най-общ смисъл под ефективен финансов контрол следва да се разбира действен, резултатен, икономичен, базиран на съвременни контролни технологии контрол. Ефективността на финансовия контрол в практиката се постига както с последователното прилагане на стандарти, добри практики и професионализъм, така също и с адекватна, действаща и стабилна законова-та рамка на държавните институции за финансов контрол на бюджетния процес, бюджетните средства и програми. Показатели за измерване на ефективността на финансовия контрол при изпълнението на бюджетните програми е препоръчително да се разграничат в следните направления:

- ✓ крайни резултати от дейността на контролните органи като: разкрити нарушения и злоупотреби с бюджетни средства; неефективни разходи при изпълнение на програмите; отклонения на средства по бюджетни програми;

- ✓ дадени препоръки с цел усъвършенстване на ресурсното обезпечаване, управлението и изпълнението на проект, дейности и мероприятия по конкретна програма;

- ✓ проследяване на препоръките и резултатите от предприетите мерки за преодоляване на слабости по изпълнението на програмите;

Постигането на успех от страна на контролните органи в посочените направления гарантира не само ефективност, а и превантивност на финансовия контрол, което е изключително важно за изпълнението на бюджетните програми.

---

<sup>62</sup> Министерство на образованието и науката.

За целта е препоръчително да се изграждат и подържат в действие съвременни системи за оценка и мониторинг на изпълнението на програмите, които ще предоставят актуална, полезна и надеждна информация както за управлението на програмите, така също и за финансовия контрол. Само по този начин той ще се превърне в ефективен инструмент за усъвършенстване на програмното бюджетиране по посока прозрачност, отчетност и контрол на бюджетните разходи за постигане на стратегическите цели и социално-икономическите приоритети на правителството.

### **Заключение**

Като се има предвид сравнително кратката история на програмното бюджетиране в нашата страна, изследването на неговото състояние, съпътстващите проблеми, ефективността на финансовия контрол на програмите и перспективите за развитие следва да се приемат за съвсем навремени. Направеното проучване на научната литература и натрупаната практика в нашата страна в тази област позволява да се направят следните изводи:

1. Препоръчително е за теорията и практиката да се прецизират основните понятия, свързани със същността, принципите и инструментариума на програмното бюджетиране.

2. Добрите практики от страни с опит в програмното бюджетиране е необходимо не само формално, а осезателно да се впишат както в нормативните актове, така и в практиката на специалистите и изпълнителите по оценката, мониторинга и одита на програмите.

3. Все още не са използвани потенциалът на финансовия контрол активно да съдейства за ефективното протичане на реформите в публичния сектор. В тази насока има възможности да се обогати методологията и практиката на одита за изпълнението и ефективността на програмите и законодателно да се определи ролята и мястото на стратегическия одит в този процес.

4. Препоръчително е професионалните общности и изследователите на проблемите, свързани с програмното бюджетиране, да разработят гъвкави системи за оценка, мониторинг и финансов контрол на бюджетните програми, приложими на национално равнище.

5. Последователното прилагане на програмното бюджетиране е предпоставка за модерен мениджмънт на публичните финанси, икономическа стабилност и социален просперитет на страната ни.

В заключение е необходимо да се отбележи, че изследователската дейност, свързана със сложната и актуална проблематика на тази разработка, следва да продължи в следните насоки: проблеми и решения при изграждането и използването на системи за оценка и мониторинг на изпълнението на бюджетните програми и възможности на ERP – системата за усъвършенстване на програмното бюджетиране в нашата страна.

### **Използвана литература**

1. Ангелов, Г., Л. Богданов. Бюджетен процес и бюджетна прозрачност. Състояние и препоръки. // [www.osf.bg](http://www.osf.bg)
2. Арабаджийски, Н. Проблеми на стратегическото планиране в публичния сектор на Република България. // <http://ebox.nbu.bg>
3. Афанасьева, М. П. Программный бюджет: учебное пособие. Москва: Магистр: Инфра-М, 2012.
4. Афанасьева, М. П., Б. И. Алехин, А. И. Кравченко, П. Г. Крадинов. Программный бюджет: цели, классификация и принципы построения. // Финансовый журнал, 2010, №3.
5. Базовая модель программного бюджетирования и классификация программ. // <http://info.minfin.ru>
6. БАН: Най-големият проблем на Бюджет 2015 е събираемостта на приходите. // <http://www.investor.bg/biudjet-i-finansi>
7. Белев, С. Г., М. А. Дешко, А. Н. Минеев, Н. С. Могучев, Т. В. Тищенко, Е. В. Худько, А. А. Хрусталеv. Международный опыт включения долгосрочных целевых программ в бюджетный процесс. // <ftp://ftp.repec.org/opt/ReDIF/RePEc/rnp/wpaper/23.pdf>
8. Беленчук, А. А., Л. А. Ерошкина, С. Е. Прокофьев, В. В. Сидоренко, А. Г. Силуанов, М. П. Афанасьев. Программный бюджет: лучшая практика. // <http://www.roskazna.ru/upload/iblock/publikatsii/doc/abik0111.pdf>
9. Визгалов, Д. В. Методы оценки муниципальных программ. // <http://ecsocman.hse.ru/data/2010/08/27/1214988985/>

10. Ганев, П. Формални програми пилеят парите от бюджета. // <http://www.trud.bg/Article.asp?ArticleId=1314219>
11. Митев, П. Концепции на ориентирания към резултатите бюджет. // [http://alternativi.unwe.bg/alternativi/br44/Body\\_br\\_05\\_2010.pdf](http://alternativi.unwe.bg/alternativi/br44/Body_br_05_2010.pdf)
12. Кузьмин, А. И., Р. О'Салливан, Н. А. Кошелевой. Оценка программ: методология и практика. Москва: Престо-ПК, 2009, с.396. // [http://www.eval-net.org/library/Program\\_Evaluation.pdf](http://www.eval-net.org/library/Program_Evaluation.pdf)
13. Козлов, С. Н. Технология подготовки программного бюджета. // <http://cyberleninka.ru/>
14. Миленький, А. В., П. С. Демидов. Программное бюджетирование: преимущества и проблемы. // <http://cyberleninka.ru/>
15. Нидерландский опыт бюджетирования, ориентированного на результат. // <http://bujet.ru/article/237358.php>
16. Нончев, А. Мониторинг и оценка на публични политики и програми. // <http://www.fes.bg/>
17. Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты: какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития? // <http://pfm.in.ua/f>
18. Славова З. Някои причини за провала на публичните политики в селското стопанство. // <http://ime.bg/>
19. Оценка муниципальных программ. Москва: Фонд „Институт экономики города“. // <http://www.urbaneeconomics.ru/>
20. Чебуханова, Л. В. Международный опыт оптимизации бюджетных расходов. // <http://xn--h1aoo0b.xn--p1ai/4-2014/11.pdf>
21. Яговкина, В. А., А. А. Михайлова, О. К. Ястребова. Методические основы программно-целевых принципов формирования бюджетов. // <ftp://w82.ranepa.ru/rnp/ppaper/r90218.pdf>
22. Яковенко, О. И. Зарубежный опыт программного бюджетирования и возможности его применения в России. // <http://www.asms.ru/>
23. Anderson, B. Performance Budgeting: A Users Guide. International Conference on Performance Budgeting. Mexico City, 2008 // <http://siteresources.worldbank.org/>

24. Mosher, F. C. Program Budgeting: Theory and Practice with Particular Reference to the U.S. Department of the Army. 80-81.97-46 Performance Budgeting. // <http://www.gao.gov/archive/1997/ai97046.pdf>
25. Bobeş F. The applicability of the principles that govern the budgetary activity. // <http://eccsf.ulbsibiu.ro/articole/vol81/811bobes.pdf>
26. OECD Budgeting Database – Provisional 2002 Edition. PUMA/SBO(2002)5. // [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote = PUMA/SBO\(2002\)5&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote = PUMA/SBO(2002)5&docLanguage=En)
27. Hatry, H. P. Performance Measurement. Getting Results. The Urban Institute Press, 1999.
28. Robinson, M., L. Duncan. A Basic Model of Performance-Based Budgeting. Technical Notes and Manuals, 09.01.2009. // [https://www.imf.org/ external/pubs/ft/tnm/2009/tnm0901.pdf](https://www.imf.org/external/pubs/ft/tnm/2009/tnm0901.pdf)
29. Schick, A. Budgetary principles and practices. // [http://knesset.gov.il/mmm/oecd/Session8\\_Allen\\_Schick.pdf](http://knesset.gov.il/mmm/oecd/Session8_Allen_Schick.pdf)
30. Tommasi, R., D. Tommasi. Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries, OECD Publications Service, 2001. // <http://www1.worldbank.org/publicsector/pe/oecdpehandbook.pdf>
31. Kraan, D.J. Programme budgeting in OECD countries. // <http://siteresources.worldbank.org/>
32. Ten Steps to a Results-Based Monitoring and Evaluation System. // Jody Zall Kusek, Ray C. Rist – The World Bank, Washington, D. C., 2004. <http://www.oecd.org/>

### **Закони и нормативни актове**

33. Годишен наръчник за министерствата, въвеждащи програмния и ориентирен-тиран към резултатите подход на бюджетирание. // [www.minfin.bg/document/2848:1](http://www.minfin.bg/document/2848:1)
34. Одитен доклад №0300001311 за извършен одит на дейността на министерството на финансите по организация и управление на бюджетния процес за периода от 01.01.2008 г. до 30.06.2012. // <http://www.bulnao.government.bg/>



35. OECD Budgeting Database – Provisional 2002 Edition. PUMA/SBO(2002)5. // <http://www.oecd.org/>
36. Закон за държавния бюджет на Република България за 2015 г. // ДВ, №107, 24.12.2014, в сила от 1 януари 2015 г.
37. Закон за публичните финанси. // ДВ, №15, 15.02.2013, в сила от 1.01.2014 г.
38. Закон за администрацията. // ДВ, №130, 5.11.1998, в сила от 6.12.1998 г., доп. ДВ, №60, 7.08. 2015.
39. Закон за сметната палата. // ДВ, №12,13.02. 2015.
40. Закон за вътрешния одит в публичния сектор. // ДВ, №27, 31.03. 2006, изм. и доп. ДВ, №101, 22.12. 2015 г.
41. Международните стандарти на върховните одитни институции. // [www.issai.org](http://www.issai.org)
42. Ръководство за одит на изпълнението. // <http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/>
43. Речник за външен одит и финансов контрол. // <http://www.sigmaxweb.org/>
44. Указания за извършване на одит на изпълнението. // [www.bulnao.government.bg/files/\\_bg/Ukazania-INTOSAI\\_ALL.doc](http://www.bulnao.government.bg/files/_bg/Ukazania-INTOSAI_ALL.doc)
45. Managing for Results: Agency Progress in Linking Performance Plans With Budgets and Financial Statements. US GAO, 2002. // <http://www.gao.gov>
46. Managing for Results: The Statutory Framework for Performance-Based Management and Accountability. US GAO, 1998. // <http://www.gao.gov>
47. Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries / edited by Richard Allen and Daniel Tommasi. OECD Publications Service, 2001. // <http://www.gao.gov>
48. Наръчник за прилагане, мониторинг и оценка на политики и законодателство в България. // <http://abrio.mee.government.bg/>
49. Performance Measurement and Evaluation: Definitions and Relationships (GAO/GGD-98-26), General Accounting Office (USA),1998. // <http://www.gao.gov>

## **PROGRAMME BUDGETING AND EFFICIENCY OF FINANCIAL CONTROL**

**Prof. Dr of Ec. Sc. Kalyu Donev,  
Chief Assist. Prof. Dr Ruslana Dimitrova**

### **Abstract**

Programme budgeting is an effective instrument for contemporary management in the public sector. In that respect, in this study there are considered the essential characterization, the principles and tools of programme budgeting. There are analysed the models used and the issues connected with those. Against the background of the "good practices" in programme budgeting of countries such as the USA, New Zealand, France and the Netherlands, there is analysed its application in Bulgaria. The practical and applied issues focus on information support, the evaluation, monitoring and efficiency of financial control for monitoring program execution and the achieved results.

## **PROGRAMMBUDGETIERUNG UND EFFIZIENZ DER FINANZKONTROLLE**

**Prof. Dr. W. W. Kalyu Donev,  
Hauptass. Dr. Ruslana Dimitrova**

### **Zusammenfassung**

Die Programmbudgetierung ist ein effizientes Instrument des modernen Managements im öffentlichen Sektor. Aus diesem Grund widmet sich die Studie der Untersuchung der wesentlichen Charakteristika, Prinzipien und des Instrumentariums der Programmbudgetierung. Die verwendeten Modelle und die damit verbundenen Probleme werden analysiert. Vor dem Hintergrund der „bewährten Verfahren“ in der Programmbudgetierung in Ländern wie in den USA, Neuseeland, Frankreich und den Niederlanden wird dessen Anwendung in Bulgarien untersucht. Im Mittelpunkt als Probleme der praktischen Anwendung stehen die Informationsbeschaffung, die Bewertung, das Monitoring und die Effizienz der Finanzkontrolle für die Überwachung der Umsetzung der Programme und der erreichten Ergebnisse.

# ПРОГРАММНОЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЕ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Проф. д-р эк. н. Калю Донев,  
гл. асс. д-р Руслана Димитрова

## Резюме

Программное бюджетирование является эффективным инструментом современного менеджмента в публичном секторе. В этой связи в разработке рассмотрены характеристика, принципы и инструментарий программного бюджетирования. Проанализированы применяемые модели и проблемы, с ними связанные. На фоне „хорошей практики“ в программном бюджетировании таких стран, как США, Новая Зеландия, Франция и Голландия проанализировано его применение в Болгарии. Практико-прикладные проблемы существенно касаются информационного обеспечения, оценки, мониторинга и эффективности финансового контроля за выполнением программ и обеспечением результатов.

## Съдържание

<b>Въведение</b> .....	7
<b>Глава първа. Теоретични аспекти на програмното бюджетирание</b> .....	9
1.1. Същностна характеристика, принципи и инструментариум на програмното бюджетирание .....	9
1.2. Теоретични модели за програмно бюджетирание .....	16
1.3. Добри практики в програмното бюджетирание и неговото развитие в България .....	22
1.3.1. Добри практики в програмното бюджетирание .....	22
1.3.2. Развитие на програмното бюджетирание в България .....	29
<b>Глава втора. Оценка и финансов контрол на бюджетните програми</b> .....	33
2.1. Генериране на информация за контрол на бюджетните програми .....	33
2.2. Финансов контрол на бюджетните програми .....	36
2.2.1. Оценка и мониторинг на бюджетните програми .....	36
2.2.2. Одит на изпълнението на бюджетните програми .....	43

2.2.3. Ефективност на финансовия контрол и усъвършенстване на програмното бюджетиране .....	47
<b>Заключение</b> .....	51
<b>Използвана литература</b> .....	52
<b>Резюме на английски език</b> .....	56
<b>Резюме на немски език</b> .....	56
<b>Резюме на руски език</b> .....	57