

УДК 351.72

О. І. Кадикало

БЮДЖЕТУВАННЯ, ЯКЕ ОРІЄНТОВАНЕ НА РЕЗУЛЬТАТ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Постановка проблеми. Проблеми покращення стану управління публічними видатками завжди перебуває у центрі бюджетної політики майже усіх країн світу. Сьогодні все більшої актуальності набуває практика бюджетування, яке орієнтоване на результат. Бюджетування, яке орієнтоване на результат, – нова філософія до якості управління публічними фінансами. Це не лише можливість розподілити бюджет по-новому, не лише новий спосіб фінансування. Це міцний інструмент, який володіє суттєвим аналітичним потенціалом, який за умови фахового використання може забезпечити оптимізацію бюджетних видатків. Саме такий підхід суттєво змінює не лише зміст усіх стадій бюджетного процесу, але й саму концепцію управління державними видатками. Тому вдосконалення бюджетування, яке орієнтоване на результат, з метою підвищення ефективності управління публічними видатками має важливе соціальне та економічне значення.

Система управління державними видатками на підставі бюджетування, яке орієнтоване на результат, виникла у 1962 р. у Сполучених Штатах Америки та отримала назву Planning-Programming-Budgeting System (далі – PPBS) та була призначена для того, щоб забезпечити оптимальний розподіл ресурсів в межах наявних бюджетних обмежень. Принцип бюджетування, яке орієнтоване на результат, сьогодні використовується у багатьох економічно розвинутих країнах, зокрема, Новій Зеландії, Австралії, Великій Британії, Швеції, Франції, Німеччині. На теперішній час і в Україні активно запроваджують зазначену систему управління публічними фінансами, що дозволяє досягнути підвищення ефективності реалізації бюджетних видатків та оптимізації планування та виконання заходів, які доцільні у певний період часу на конкретній території або галузі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковці детально вивчають різні аспекти бюджетування, яке орієнтоване на результат. Зазначеному питанню у своїх працях приділяли увагу Т.С. Бабич, А.С. Боженко, Т.В. Жибер, Ж.П. Лисенко, Ц.Г. Огонь, І.Ю. Павлюк, Н.В. Рогова, В.М. Федосова, І.Я. Чугунова та інші.

Водночас сьогодні теорія та методологія бюджетування, яке орієнтоване на результат, повністю не сформована, а окремі принципи та положення висвітлені недостатньо, що й обумовлює актуальність нашої публікації.

Виклад основного матеріалу. Проблеми підвищення ефективності державних видатків актуальні майже для усіх країн світу. Не виключенням є й Україна. Цілком справедливим є твердження, що бюджетування, яке орієнтується на результат у сфері централізованих фінансів дає змогу вирішувати багатогранні завдання управління фінансами, концентрувати фінансування на пріоритетних напрямках, досягати поставлені цілі та одержувати заплановані результати [1]. Саме такий підхід здатний забезпечити ефективне виконання державою своїх функцій та

покладених на неї завдань, а також створити передумови для подальшого соціально-економічного розвитку суспільства.

Існують різні точки зору на зміст бюджетування, яке орієнтоване на результат. Зокрема, А. Козирін доводить, що його сутність полягає у плануванні та фінансуванні бюджетних видатків з урахуванням або на основі інформації про планові й фактичні результати діяльності організацій, які отримують фінансові ресурси з бюджету [2, с. 56]. У свою чергу В.М. Федосов та Т.С. Бабич відстоюють позицію, що бюджетування, яке орієнтоване на результат, – це сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм із допомогою порівняння відносної корисності альтернативних варіантів витрачання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності з урахуванням вартості витрат на досягнення кінцевого результату й упущених вигід» [3, с. 4]. Л.В. Підчоса зазначає, що бюджетування, орієнтоване на результат, являє собою систему формування (виконання) бюджету, яка відбиває взаємозв'язок між бюджетними витратами, які плануються (здійснені), та очікуваними результатами (досягнутими), основною метою якої є контроль відповідності витрачених ресурсів та отриманих прямих та соціальних результатів, оцінка важливості та економічної та соціальної ефективності тих чи інших видів діяльності, яка фінансується з бюджету [4, с. 137].

Міжнародна організація економічного співробітництва та розвитку пропонує під бюджетуванням, орієнтованим на результат, розуміти управлінський цикл, в межах якого визначаються цільові значення в області ефективності та результативності. Менеджерами, які володіють можливостями для їх досягнення, здійснюється вимір та складаються звіти щодо досягнутих результатів, а потім ця інформація використовується при прийнятті рішень щодо фінансування, структури, функціонування програм, а також при прийнятті рішень щодо заохочень та санкцій. У зазначеному визначенні чітко акцентовано на найбільш суттєвих положеннях управління за результатами.

Вище наведено лише найповніші визначення сутності бюджетування, яке орієнтоване на результат. Є також і інші визначення досліджуваної дефініції, але аналіз дозволяє узагальнити їх у два основні підходи:

- як систему управління, що орієнтована на досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку держави;
- як організацію бюджетного процесу з огляду на результати діяльності органів влади як виробників суспільних благ [5, с. 23].

В межах даної публікації бюджетування, орієнтоване на результат, розуміється у значенні, притаманному другому підходу – як організація бюджетного процесу. Ми пропонуємо розглядати бюджетування як засіб, який має на меті досягнення підвищення ефективності державних видатків шляхом концентрування їх на найбільш важливих для суспільства напрямках та полягає у реформуванні бюджетного процесу, при якому планування, виділення бюджетних засобів має ґрунтуватись на очікуваному результаті їх витрачання. При переході на бюджетування, яке орієнтоване на результат, виявляється можливість вчасно коректувати обсяги фінансування певних напрямів для підвищення їх результативності, гнучко пе-

перерозподіляти кошти з врахуванням вже виконаних показників, встановлювати доцільність подальшого продовження фінансування певних програм, а також підвищувати відповідальність місцевих органів влади за свою діяльність.

При цьому запровадження бюджетування, яке орієнтоване на результат, сприятиме досягненню певних цілей, зокрема:

- оцінювання та прогнозування фінансового потенціалу;
- зміцнення фінансової дисципліни усіх суб'єктів, які задіяні у бюджетному процесі;
- ефективне використання ресурсного потенціалу;
- оптимізація інвестиційної активності;
- оцінка комерційної доцільності майбутніх проектів.

Ми погоджуємось з точкою зору, що забезпечити ефективне бюджетування, орієнтоване на результат, можливо лише за умови дотримання наступних вимог:

- обов'язковість узгодження поточних і стратегічних планів;
- створення системи інформаційного супроводу процесу та забезпечення менеджерів різних рівнів управління необхідними даними в оптимальні терміни;
- формування системи контролю за виконанням фінансових планів [6].

Саме такий підхід дозволить досягнути поставленої мети та здійснювати управління публічними фінансами з врахуванням збалансованих фінансових показників на регулярній основі.

У загальному можна виділити три етапи бюджетування, яке орієнтоване на результат:

I – стратегічне планування – визначення загальних цілей та задач, а також переліку показників для них, визначення пріоритетних цілей та задач, цільових значень показників для пріоритетних цілей та задач, а також комплексу заходів, орієнтованих на досягнення цільових значень показників;

II – система фінансового управління та моніторингу – середньострокове бюджетне планування за відповідними програмами, розрахунок вартості одиниці послуг та безпосереднього результату, контроль за використанням бюджетних коштів, система внутрішнього аудиту («аудит ефективності»);

III – управління за результатами – моніторинг показників, виявлення відставання (недосягнення цільових значень), визначення причин відставання для пріоритетних показників, розроблення оперативних заходів з виправлення ситуації, розроблення альтернативних програм, прийняття адміністративних, управлінських та фінансових рішень виходячи з досягнутих результатів.

Слід зазначити, що доцільним є деталізація викладених вище етапів та відмежування підетапів, які необхідно пройти під час переходу до зазначеної моделі організації бюджетного процесу, а саме:

1) визначення системи цілей, наприклад, на основі Коаліційної угоди між проурядовими політичними партіями та подальша конкретизація цих «політичних цілей» за допомогою спеціалізованих «галузевих цілей»;

2) розроблення загальної податково-бюджетної політики з обов'язковим визначенням основних завдань і цілей уряду щодо бюджетного дефіциту, боргових зобов'язань та інших супутніх податкових величин;

3) розроблення бюджетних програм та їхнє підпорядкування системі цілей, а також визначення переліку результативних показників по окремих бюджетних програмах;

4) підготовка та прийняття бюджету, у якому визначатимуться реальні та актуальні цілі та обсяги фінансування державних потреб, з урахуванням розроблених бюджетних програм;

5) виконання плану щодо видаткової частини бюджету з чітким виконанням показників укладення контрактів і неухильного цільового витрачання бюджетних коштів;

6) оформлення відповідної бухгалтерської документації за державними видатками та доходами, аудит процесу виконання видатків та доходів бюджету внутрішніми та зовнішніми аудиторами, надання звітності із виконання бюджету урядовим установам, міністрам, парламенту і громадськості [7; 8].

Як можна побачити з назви підетапів, беручи до уваги те, що вони відображують їх змістовне наповнення, основними підетапами, на яких і виконується головне завдання бюджетування, яке орієнтоване на результат, є останні два етапи. Адже саме виконання плану видаткової частини бюджету, в межах якого має відбуватись цільове витрачання бюджетних коштів, та етап контролю виконання зазначеного плану і забезпечують ефективність та результативність державної політики у сфері планування та фінансування бюджетних видатків відповідно до цілей, задач та функцій держави, які визначені з врахуванням пріоритетів державної політики та суспільної значущості безпосередніх та кінцевих результатів щодо використання бюджетних коштів [9, с. 9].

Отже, бюджетування, яке орієнтоване на результат, забезпечує:

- чітке формулювання цілей та пріоритетів державної політики;
- середньострокове фінансове планування (граничні ліміти видатків за певними бюджетними програмами);
- відомчу та програмну класифікацію;
- середньострокові «ліміти» виділення бюджетних коштів;
- облік та звітність за програмами та результатами;
- планування бюджетних видатків відповідно до цілей та пріоритетів, а також певних програм;
- конкуренцію між бюджетними програмами;
- децентралізацію управління та фінансової відповідальності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- внутрішній контроль та підзвітність;
- самостійність в оперативному управлінні видатками, економії коштів та зміні структури витрат;
- моніторинг ефективності видатків;
- управління за результатами, які досягнуті з використанням бюджетних коштів;
- стимулювання персоналу розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за результатами реалізації відповідних бюджетних програм.

Сьогодні важливою основою оптимального надання державних послуг у найбільш суттєвих сферах суспільного життя (наприклад, соціальний захист громадян,

освіта тощо) є підвищення ефективності державних видатків, яке можливо за умови запровадження бюджетування, яке орієнтоване на результат. За умови грамотної організованої системи бюджетування, яке орієнтоване на результат, керівництву держави та її окремих адміністративно-територіальних одиниць можливо адекватно оцінити наявні тенденції та перспективи розвитку, ефективність реалізованих бюджетних програм, а також слабкі місця в їх реалізації, подальші напрями фінансування розвитку регіону або галузі тощо.

Висновки. Наявність певних соціально-економічних ефектів від надання бюджетних послуг та діяльності держави, моніторинг та контроль за досягненням поставлених цілей та результатів, а також забезпечення ефективності бюджетного планування та управління – основні характеристики бюджетування, яке орієнтоване на результат. Сьогодні спостерігається ситуація, за якої недостатньо розвинута система визначення цілей конкретних відомств, на які необхідно використовувати публічні кошти, що унеможливило перетворення відомчих цільових програм на дієвий засіб бюджетного планування. Крім того, спостерігається недосконалість механізму контролювання ефективності використання публічних фінансів, адже він і досі не переорієнтований на контроль досягнення суспільно значущих результатів використання публічних фінансів. Ще одним фактором, який гальмує ефективність бюджетування, яке орієнтоване на результат, є відсутність мотивації учасників бюджетного процесу приймати оптимальні рішення та якісно виконувати всі визначені параметри бюджетних видатків. Тому одним з доцільних кроків на шляху до підвищення ефективності бюджетування, яке орієнтоване на результат, є мотивація працівників кожного із суб'єктів, які задіяні у зазначеному процесі, що дозволить одержати значно більший соціальний ефект.

Література:

1. Рогова Н.В., Боженко А.С. Програмно-цільовий метод як фактор забезпечення ефективного розподілу бюджетних ресурсів. *Економіка та менеджмент: перспективи розвитку : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (22-24 червня 2012 р.). Суми. 2012. С. 122–123.*
2. Козырин А.Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах. Москва : ЦППИ. 2009. 182 с.
3. Федосов В.М., Бабич Т.С. Сутність і проблематика бюджетування : українські реалії. *Фінанси України.* № 1. 2008. С. 3–23.
4. Підчоса Л.В. Бюджетування, орієнтоване на результат, як інструмент реформування бюджетних відносин. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки».* 2016. Випуск 19. Ч. 2. С. 134–139.
5. Слатвінська М.О., Васютинська Л.А. Концептуальні засади бюджетування у сфері державних фінансів. *Економіка. Фінанси. Право.* 2014. № 4. С. 21–24.
6. Лисенко Ж.П. Моделі бюджетування у сфері державного фінансового менеджменту. *Ефективна економіка.* 2015. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3881>
7. Improving public financial management. *Supporting sustainable development.* URL: www.pefa.org.
8. Підчоса Л.В. Управління державними видатками в Україні : проблеми та напрями підвищення ефективності. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету.* 2017. Вип. 25 (2). С. 109–115.
9. Лавров А.М. Среднесрочное бюджетирование, ориентированное на результаты : международный опыт и российские перспективы. *Финансы.* 2004. № 3. С. 3–11.

Анотація

Кадикало О. І. Бюджетування, яке орієнтоване на результат: проблеми та перспективи. – Стаття.

Визначені змістовні особливості бюджетування, яке орієнтоване на результат, як засобу підвищення ефективності державних видатків та його етапів. Здійснено деталізацію етапів бюджетування та проведено відмежування підетапів, які необхідно пройти під час переходу до зазначеної моделі організації бюджетного процесу. Окреслені фактори, які гальмують ефективність бюджетування та запропоновані заходи їх нівелювання.

Ключові слова: бюджетування, бюджетування, яке орієнтоване на результат, бюджетні видатки, бюджетні кошти, бюджетний процес.

Аннотация

Кадикало О. И. Бюджетирование, которое ориентировано на результат: проблемы и перспективы. – Статья.

Определены содержательные особенности бюджетирования, которое ориентировано на результат, как средства повышения эффективности государственных расходов и его этапов. Детализированы этапы бюджетирования и осуществлено разграничение подэтапов, которые необходимо пройти во время перехода к обозначенной модели организации бюджетного процесса. Определены факторы, которые тормозят эффективность бюджетирования и предложены мероприятия по их нейтрализации.

Ключевые слова: бюджетирование, бюджетирование, которое ориентировано на результат, бюджетные расходы, бюджетные деньги, бюджетный процесс.

Summary

Kadykalo O. I. Result-oriented budgeting: challenges and prospects. – Article.

The meaningful features of performance-based budgeting were identified as a means of increasing the efficiency of public expenditures and its stages. The budget stages were detailed and the sub-steps were distinguished, which must be passed during the transition to the designated model of the organization of the budget process. The factors that hinder the effectiveness of budgeting are identified and measures to neutralize them are proposed.

Key words: budgeting, result oriented budgeting, budget expenses, budget money, budget process.