

УДК 336.722

**Т. О. Пожар,**  
ДВНЗ "Українська академія банківської справи НБУ"

### НАПРЯМКИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ У ФІНАНСОВО-БЮДЖЕТНОМУ МЕХАНІЗМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

*У статті на основі порівняльного аналізу програмно-цільового бюджетування та витратного підходу обгрунтовано необхідність застосування програмно-цільового бюджетування у фінансово-бюджетному механізмі державного фінансового контролю в Україні. У результаті дослідження базових принципів функціонування, передумов впровадження, переваг і недоліків використання програмно-цільового методу автором побудовано механізм реалізації контрольних функцій програмно-цільового бюджетування як основи функціонування фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю в Україні.*

*Ключові слова:* програмно-цільове бюджетування, витратний підхід, суб'єкти бюджетного процесу.

**Постановка проблеми.** В умовах реформування бюджетної системи України, обмеженості бюджетних ресурсів, необхідності посилення контролю за їх цільовим та ефективним витрачанням, а також у контексті її євро інтеграційних намірів зростає роль програмно-цільового методу як контрольного механізму на всіх стадіях бюджетного процесу в цілому та фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю (далі - ДФК) зокрема. Так, згідно з Маастрихтською угодою від 1992 р. та Амстердамським договором від 1997 р., країни - члени ЄС - зобов'язані підпорядковувати бюджетний процес реальним цілям бюджетних програм; допомога іншим країнам з бюджету ЄС спрямовується виключно під певні програми; використання елементів програмно-цільового методу є обов'язковою умовою до країн-претендентів до вступу в ЄС. Зазначене актуалізує необхідність у подальшому запровадженні програмно-цільового методу в Україні, його поглибленому вивченні та обгрунтуванні з позиції основи контрольного механізму фінансово-бюджетного механізму ДФК.

**Аналіз останніх публікацій.** Дослідженням програмно-цільового методу займалися як зарубіжні, так і вітчизняні науковці: І. В. Басацов [1], Л. І. Дідківська [4], В. В. Коваль [5], М. В. Ливдар [6] та інші. Проте, незважаючи на активний інтерес до даного елемента фінансово-бюджетного механізму державного фінансового контролю, особливо в останні роки, на сьогоднішній день це питання не є достатньо дослідженим.

© Т. О. Пожар, 2012

**Метою статті** є обгрунтування необхідності впровадження програмно-цільового методу у фінансово-бюджетний механізм ДФК в Україні, розкриття змісту етапів його реалізації як основи функціонування фінансово-бюджетного механізму ДФК в Україні.

**Виклад основного матеріалу.** Методи (технології) бюджетного менеджменту у зарубіжних країнах останнім часом еволюціонували досить стрімко: від традиційного бюджету, бюджету від результатів (виконання), базового бюджетування, бюджетування на нульовій основі, бюджетування "sunset" до бюджету на основі цільових програм (пріоритетів). Усі нововведення після традиційного бюджету (витратного або постатейного) прийнято вважати компонентами програмно-цільового методу бюджетування [12].

В Україні також відбувається поступовий перехід від традиційного витратного підходу до його управління до програмно-цільового методу. Методику програмно-цільового бюджетування (далі - ПЦБ) вперше використано при формуванні Державного бюджету України на 2002 рік. Програма дій Кабінету Міністрів на 2005-2006 роки передбачала запровадження планування програмного бюджетування на місцевому рівні, однак до цього часу цей процес не закінчено [6].

Порівняльна характеристика витратного підходу та ПЦБ зосереджені на основних їх контрольних ознаках у межах фінансово-бюджетного механізму ДФК бюджетних ресурсів (табл. 1).

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика підходів до ДФК за різних форм бюджетного управління**

Ознака контролю	Традиційний підхід (витратний або постатейний підхід)	Програмно-цільове бюджетування (ПЦБ)
Вид контролю	Зовнішній фінансовий контроль за витрачанням бюджетних коштів	Внутрішній фінансовий контроль, підзвітність та відповідальність розпорядників бюджетних коштів
Об'єкт контролю	Цільове використання бюджетних коштів	Результати діяльності розпорядників бюджетних коштів, ефективність та результативність витрачання бюджетних коштів
Часовий проміжок, охоплюваний контролем	Річний період, що відповідає зіставленню фактичних показників з плановими (контрольними) в межах короткострокового планування видатків бюджету	Трирічний період, що відповідає середньостроковій та довгостроковій перспективам бюджетного планування

Продовж, табл. 1

Ознака контролю	Традиційний підхід (витратний або постатейний підхід)	Програмно-цільове бюджетування (ПЦБ)
Напрямки проведення	Контроль видатків бюджету та бюджетних програм відповідних рівнів	Орієнтація контролю на встановлення ефективності та результативності використання бюджетних коштів
Рівень централізації контролю	Висока централізація у зосередженні контрольних функцій	Делегування контрольних повноважень
Контроль за цільовим використанням коштів бюджету	Відповідність плановим бюджетним показникам	Узгодженість цілей і результатів бюджетних програм
Контроль за розподілом бюджетних коштів	За видами витрат згідно з відомчою, економічною чи іншим видом бюджетної класифікації	За пріоритетними програмами та цільовими напрямками
Контроль за дотриманням лімітів асигнувань	Жорсткий контроль за цільовим витрачанням коштів у межах встановлених лімітів	Довгострокові ліміти асигнувань з вільним перерозподілом коштів між програмами
Контроль повноважень і відповідальності	Розподіл повноважень між співробітниками за функціональним принципом. Низький рівень самостійності у прийнятті рішень щодо використання бюджетних коштів	Розподіл повноважень між співробітниками за результативним принципом. Високий рівень самостійності окремого співробітника, якому відповідає більш високий рівень відповідальності за ефективність витрачання бюджетних коштів

Джерело: складено автором на основі [5; 7].

Активне впровадження ПЦБ в Україні потребує аналізу переваг та недоліків цього процесу. Так, у таблиці 2 наведено основні переваги ПЦБ для урядових структур та держави в їх особі, розпорядників бюджетних коштів різних рівнів, а також суспільства як основного споживача послуг і продуктів.

Основою проблем у впровадженні ПЦБ у практику вітчизняного бюджетного менеджменту є відсутність єдиного методичного підходу до розуміння ПЦБ не тільки як чергової бюджетної технології, але й повноцінного контрольного механізму у структурі фінансово-бюджетного механізму ДФК. З метою усунення вказаних проблем нами розроблено та удосконалено методичний підхід до формалізації контрольного

механізму ПЦБ як складової фінансово-бюджетного механізму ДФК в Україні за етапами, контрольними функціями та технічними інструментами з урахуванням передумов запровадження такого механізму та його принципів.

Таблиця 2

### Переваги ПЦБ за суб'єктами бюджетного процесу

#### Суб'єкт

#### Переваги

- регулярне одержання більш повної інформації про реалізацію державних завдань і використання бюджетних коштів у різних сферах діяльності держави;
- можливість більш ефективного розподілу бюджетних коштів між конкуруючими статтями витрат завдяки отриманню більш точної і повної інформації про результати реалізації програм відповідно до пріоритетів державної політики;
- економія бюджетних коштів за рахунок підвищення ефективності роботи державного сектора;
- можливість порівняти кілька пропонованих варіантів програм з точки зору очікуваних результатів і витрат;
- передумови для підвищення контролю за діяльністю міністерств і відомств шляхом встановлення показників результативності та порівняння фактично досягнутих результатів із запланованими;
- виявлення і скасування дублюючих одна одну програм, неефективних програм
- можливість самостійного витрачання бюджетних коштів для досягнення поставлених результатів (самостійність в оперативному управлінні витратами, економії коштів, зміні структури витрат при дотриманні лімітів асигнувань і в рамках програм);
- можливість хоча б приблизно встановити взаємозв'язок між очікуваними результатами реалізації програми і обсягом необхідних для цього ресурсів, краще планувати свою діяльність;
- можливість підкріплення запитів про збільшення бюджетного фінансування економічно обфунтованим розрахунком ефективності реалізації програми
- дозволяє краще зрозуміти, які цілі ставить перед собою уряд, наскільки поставлені цілі відповідають потребам населення, якою мірою цих цілей вдається досягти і якою ціною;
- сприяє підвищенню рівня задоволеності населення суспільними послугами;
- підвищує рівень контролю громадськості, публічності та прозорості за виділенням коштів платників податків на певні програми та досягнення ними суспільно корисного ефекту;
- підвищення рівня залучення громадськості до участі в бюджетному процесі шляхом підготовки та проведення громадських слухань з питань діяльності місцевого самоврядування та бюджету

Джерело: складено автором на основі [2].

Передумовами повноцінного запровадження ПЦБ як контрольно-го механізму фінансово-бюджетного механізму ДФК є:

- стабільність законодавчої бази, бюджетної та фіскальної політики;
- закріплення механізмів стратегічного менеджменту в діяльності органів державної влади та розпорядників бюджетних коштів;
- реформування бюджетного устрою в країні на засадах прозорості, ефективності та встановлення стратегічних цільових орієнтирів;
- реформування фінансово-бюджетного механізму ДФК з метою забезпечення охоплення контролем усіх стадій бюджетного процесу та ПЦБ;
- реінжиніринг бізнес-процесів розпорядників бюджетних коштів (виконавців бюджетних програм) з метою підпорядкованості їх діяльності цілям бюджетних програм;
- запровадження бюджетної класифікації програмного типу та кодифікації бюджетних програм.

На основі узагальнення світового досвіду та положень нормативних документів нами визначено принципи ПЦБ як основи функціонування фінансово-бюджетного механізму ДФК, а саме:

- **стратегічного планування та середньострокового бюджетування:**
  - 1) формування реалістичних прогнозів розвитку та бюджетних індикаторів на макрорівні;
  - 2) наявність системи цілей і задач за кожною бюджетною програмою та узгодженість їх з діяльністю виконавців бюджетної програми;
  - 3) наявність і застосування формалізованих методів розрахунків та коригування витрат на підставі зворотного зв'язку з результатами аудиту ефективності використання державних коштів;
  - 4) дотримання правил і процедур при прийнятті нових зобов'язань за бюджетними програмами;
- **відповідальності державних органів та посадових осіб за результатами та витрати:**
  - 1) дотримання фінансово-бюджетної дисципліни розпорядниками бюджетних коштів;
  - 2) чітка регламентація міжбюджетних відносин між різними рівнями бюджетної системи та збалансованості доходів і видатків;
  - 3) дотримання формалізованих, прозорих та стійких до корупції процедур прийняття рішень щодо бюджетних програм, процедур перевірки і відповідальності за порушення бюджетного законодавства;
  - 4) відповідність між бюджетною і фінансовою інформацією в бюджетному процесі та в процесі реалізації фінансово-бюджетного механізму ДФК;

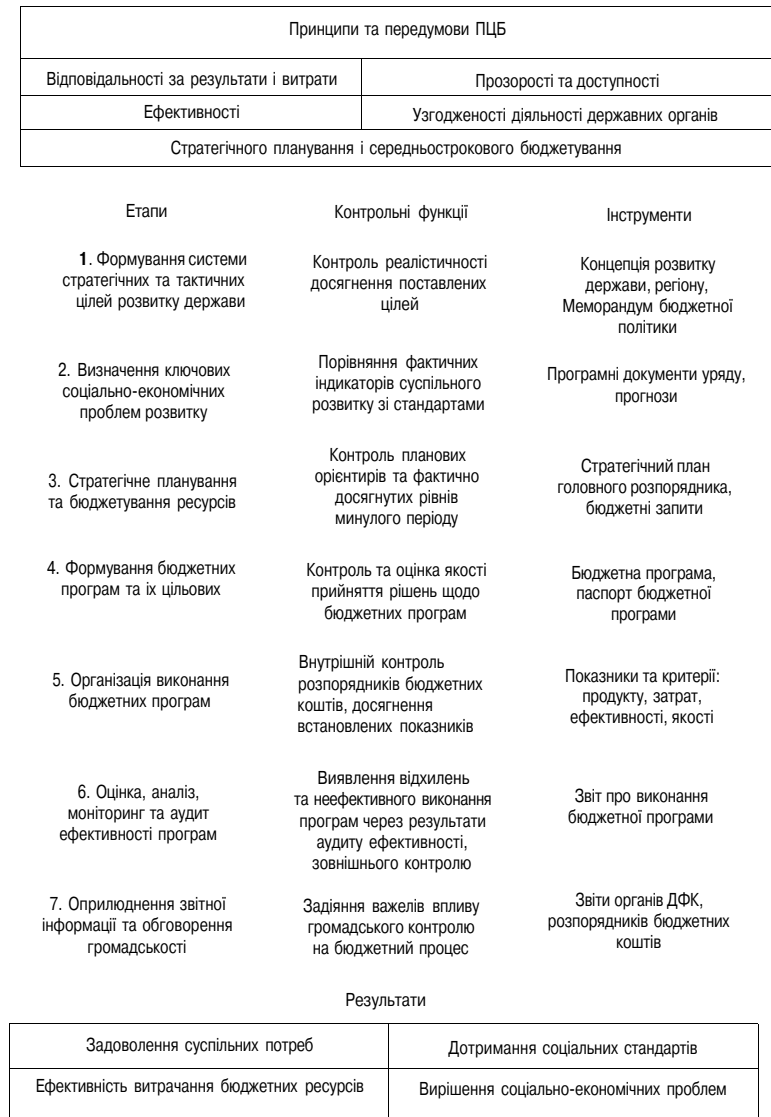
- 5) планування і використання державних коштів з урахуванням встановлених фінансових обмежень;
- **узгодженості діяльності державних органів:**
    - 1) розмежування повноважень між державними органами різних рівнів у частині витрачання ресурсів та фінансування програм та координації їх дій;
    - 2) децентралізація повноважень та підвищення мотивації за ефективного використання бюджетних ресурсів у межах бюджетних програм;
    - 3) наявність повноцінних підрозділів внутрішнього контролю в структурі розпорядників бюджетних коштів та їх незалежного функціонування;
  - **прозорості, що передбачає:**
    - 1) відкритість у діяльності органів влади, місцевого самоврядування, розпорядників бюджетних коштів щодо розробки, затвердження, виконання і звітування за бюджетними програмами;
    - 2) забезпечення дотримання єдиних стандартів обліку і звітності в державному секторі й зіставності та відповідності інформації із загальними принципами, необхідними і достатніми для проведення міжнародних порівнянь;
  - **доступності** - необхідність забезпечення доступу до інформації щодо стану виконання та фінансування бюджетних програм громадськості та участь громадськості у розробці та обговоренні бюджетних проектів і програм;
  - **ефективності:**
    - 1) систематичний аналіз ризиків прийняття тих чи інших управлінських рішень щодо виконання бюджетних програм;
    - 2) перманентне функціонування високостандартизованих систем оцінки, аналізу та моніторингу виконання бюджетних програм з метою своєчасного контролю відхилень у їх реалізації,
    - 3) обов'язкове застосування та розвиток аудиту ефективності бюджетних програм;
    - 4) відповідність та ефективність реалізованих програм встановленим показникам і критеріям;
    - 5) порівняння бюджетних програм з позиції їх економічності, суспільної доцільності з метою виявлення неефективних програм;
    - 6) регулярне проведення аналізу й оцінки якості державного фінансового контролю й аудиту з застосуванням заходів щодо його удосконалення;
    - 7) наявність незалежних гарантій достовірності та ефективності використання бюджетних коштів за даними зовнішнього фінансового контролю.

Послідовне застосування етапів реалізації ПЦБ повинне мати характер замкненого циклу, що відповідає стадіям та перебігу бюджетного процесу, і не може відбуватись одноразово. Крім того, заключним елементами має бути обов'язкове проведення аудиту ефективності бюджетних програм у межах їх оцінки, аналізу та моніторингу, а також оприлюднення звітів про його проведення, результати ПЦБ та ступінь досягнення певного рівня суспільних послуг, встановлених показників ефективності та соціальних стандартів. Результати аудиту служать найважливішим джерелом інформації для прийняття рішень про планові асигнування при підготовці бюджету на наступний рік, у тому числі рішень про припинення фінансування певних програм при недосягненні поставлених цілей та їх коригування з урахуванням нових суспільних потреб.

З урахуванням вказаних передумов і принципів, етапів ПЦБ побудуємо механізм реалізації контрольних функцій ПЦБ як основи функціонування фінансово-бюджетного механізму ДФК в Україні (рис. 1).

Послідовна реалізація етапів ПЦБ співвідноситься з використанням технічних інструментів, втілених у методичних підходах до складання і заповнення певних документів, які дають змогу виконувати контрольні функції суб'єктам фінансово-бюджетного механізму ДФК.

**Висновки.** Програмно-цільовий метод є важливим чинником реалізації фінансово-бюджетного механізму ДФК, спрямованого на підвищення якісного рівня державного фінансового контролю. Запровадження ПЦБ в Україні є основою функціонування фінансово-бюджетного механізму ДФК і дозволяє реалізувати дуалістичну природу ДФК. Крім того, впровадження програмно-цільового методу дозволяє розглядати фінансово-бюджетний механізм ДФК як систему, що впливає на фінансові відносини в суспільстві на етапах розробки, прийняття, виконання, оцінки, аналізу, моніторингу та обговорення бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат, у межах стратегічних пріоритетів розвитку держави, і передусім направлених на виявлення ефективності, результативності та економічності формування та використання цих ресурсів на принципах прозорості, відповідальності, ефективності, доступності, стратегічного планування та середньострокового бюджетування. Формалізацію програмно-цільового методу було проведено за етапами, що відповідають основним елементам реалізації мети, завдань та функцій фінансово-бюджетного механізму ДФК.



**Рис. 1. Етапи реалізації контрольних функцій ПЦБ як основи функціонування фінансово-бюджетного механізму ДФК в Україні**

Джерело: розроблено автором.

**Список літератури**

1. Басацов І. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : автореф. дис. ... д-ра екон. наук: спец. 08.00.08 "Гроші, фінанси і кредит" / Басацов І. В. ; Національний університет ДПС України. - Ірпінь : [ Б. В. ], 2008. - 40 с.
2. Бюджетирование, ориентированное на результат / И. А. Азизова. - Ташкент, 2010. - 144 с.
3. Бюджетний кодекс України : кодекс, прийнятий Верховною Радою України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>. - Назва з домашньої сторінки Інтернету.
4. Дідківська Л. І. Державне регулювання економіки : навч. посібник / Л. І. Дідківська, Л. С. Головка. - К. : Знання-Прес, 2002. - 326 с.
5. Коваль В. В. Організаційно-методичні засади програмно-цільового методу управління бюджетом на сучасному етапі розбудови України / В. В. Коваль // Вісник ЖДТУ. - 2010. - № 53. - С. 326-329.
6. Ливдар М. В. Програмно-цільовий метод складання бюджету / М. В. Ливдар // Галицький економічний вісник. - 2009. - № 2. - С. 109-114.
7. Макашина О. В. Бюджетирование, ориентированное на результат / О. В. Макашина // Вестник ИГЭУ. - 2008. - Вып. 1.
8. Мітюков І. О. Бюджетна реформа і основні напрямки вдосконалення бюджетної політики та політики держави у сфері публічних фінансів [Електронний ресурс] / І. О. Мітюков / Publishing house Education and Science s.r.o. - Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/34\\_NIEK\\_2010/Economics/74884.doc.htm](http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/74884.doc.htm). - Назва з домашньої сторінки Інтернету.
9. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу : навчальний посібник [за заг. ред. І. Ф. Шербини] ; ІБСЕД, Проект "Зміцнення місцевої фінансової ініціативи", USAID. - К., 2011. - 108 с.
10. Стеченко Д. М. Управління регіональним розвитком : навч. посібник / Д. М. Стеченко. - К. : Вища школа, 2002. - 254 с.
11. Управління державним бюджетом України : підручник / колектив авторів [за загальною редакцією М. Я. Азарова]. - К. : Зовнішня торгівля, 2010. - 816 с.
12. Федосов В. М. Бюджетний менеджмент : підручник / Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ; ред. В. М. Федосов. - К. : КНЕУ, 2004. - 864 с.
13. Федосов В. М. Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії / В. М. Федосов, Т. С. Бабич // Фінанси України. - 2008. - № 1. - С. 3-23.

Отримано 25.04.2012

**Summary**

The article substantiates the need for results-oriented budgeting in financial-budgetary mechanism of state financial control in Ukraine, by comparative analysis of results-oriented budgeting and the cost approach. Author constructed a mechanism of control functions PTB as the basis of the financial-budgetary mechanism of state financial control in Ukraine in the studies of the basic principles of operation, implementation prerequisites, advantages and disadvantages of using results-oriented budgeting.