

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-28-15>

УДК 336.1:338.24

## УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ, ОРІЄНТОВАНЕ НА РЕЗУЛЬТАТ, ЯК ПІДХІД ДО СИНЕРГІЇ ІНСТРУМЕНТІВ ДЕРЖАВНОЇ ПОЛІТИКИ<sup>1</sup>

## RESULT-ORIENTED FINANCIAL MANAGEMENT AS AN APPROACH TO SYNERGY OF PUBLIC POLICY INSTRUMENTS

**Бухтіарова Аліна Геннадіївна**кандидат економічних наук,  
Сумський державний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2631-3323>**Пахненко Олена Михайлівна**кандидат економічних наук, доцент,  
Сумський державний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4703-4078>**Бєлова Інна Валеріївна**доктор економічних наук, професор,  
Сумський державний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9567-0132>**Bukhtiarova Alina, Pakhnenko Olena, Bielova Inna**  
Sumy State University

У статті узагальнюється міжнародна практика застосування підходів до управління державними фінансами, орієнтованого на результат. Проведена класифікація моделей управління державними фінансами, орієнтованого на результат, за ознаками виду стратегії реформування державного сектору; традицій застосування моделей управління фінансами; та умов інтегрування елементів орієнтованості на результат. Досліджена міжнародна практика впровадження управління державними фінансами, орієнтованого на результат, на прикладі Франції, США, Великобританії та Австралії. Спільними для всіх моделей управління фінансами, орієнтованого на результат, є такі позитивні ефекти: підвищення управлінської гнучкості, автономії державних організацій, а також фінансової гнучкості у досягненні поставлених цілей фінансової політики.

**Ключові слова:** державні фінанси, управління фінансами, фінансова політика, управління орієнтоване на результат, фінансова гнучкість.

В статье обобщается международная практика применения подходов к управлению государственными финансами, ориентированного на результат. Проведена классификация моделей управления государственными финансами, ориентированного на результат, по признакам вида стратегии реформирования государственного сектора; традиций применения моделей управления финансами; условий интеграции элементов ориентированности на результат. Исследована международная практика внедрения управления государственными финансами, ориентированного на результат, на примере Франции, США, Великобритании и Австралии. Общими для всех моделей управления финансами, ориентированного на результат, определены положительные эффекты: повышение управленческой гибкости, автономии государственных организаций, а также финансовой гибкости в достижении поставленных целей финансовой политики.

**Ключевые слова:** государственные финансы, управление финансами, финансовая политика, управление ориентированное на результат, финансовая гибкость.

<sup>1</sup> Виконано в рамках науково-дослідної теми «Механізм синергетичної взаємодії інструментів економічної політики як драйвер стабілізації секторів економіки в контексті зростаючих чинників вразливості внаслідок пандемії COVID-19» (Реєстраційний номер проєкту: 0120U104765), що фінансується за рахунок коштів Національного фонду досліджень України, 2020–2021.

One of the relatively new approaches to improving the quality and efficiency of public financial management is the concept of results-oriented management, which has already become widespread in many countries around the world and has proven its effectiveness. The study of international experience in this field will allow to form a vision of the implementation of results-oriented approach to public finance management in Ukraine. Thus, the purpose of the article is to analyze and systematize the models of results-oriented public finance management, and study the international practice of implementing such models, their specifics and benefits. The authors propose a classification of results-oriented public finance management models according to the type of public sector reform strategy (forced strategy of implementation of results-oriented methods; strategy of active transformation); traditions of financial management models (contract model, administrative model); and conditions for integrating result-oriented elements (as part of in-depth public sector reforms; as part of separate "point" or partial modernization programs that do not affect the fundamentals of the management system; as part of limited initiatives to improve the public financial management system). The international practice of implementing result-oriented public finance management has been studied on the example of such countries as France, the USA, Great Britain and Australia. The studied countries focus on «output» results (results in the form of goods and services provided by state (municipal) organizations), «outcome» results (results in the form of the effect of a policy, program costs, public services) or a combination thereof. The common positive effects of all models of results-oriented financial management have been identified: increased management flexibility, autonomy of state agencies, as well as financial flexibility in achieving the objectives of financial policy. Therefore, it is advisable to adapt international practice of results-oriented public finance management in Ukraine.

**Keywords:** public finance, financial management, financial policy, result-oriented management, financial flexibility.

**Постановка проблеми.** Підвищення ефективності системи управління державними фінансами є актуальним питанням для більшості країн світу, у тому числі і України. На поточному етапі в Україні обговорюються шляхи реформування менеджменту публічних фінансів, що зумовлює потребу вивчення успішного досвіду зарубіжних країн у цій сфері. Одним із порівняно нових підходів до підвищення якості і ефективності управління державними фінансами є концепція управління, орієнтованого на результат, що вже отримала поширення в багатьох країнах світу і підтвердила свою дієвість. Поряд із тим, її застосування в різних країнах має свою специфіку та відмінні риси, дослідження яких дозволить сформулювати бачення можливостей запровадження підходу до управління державними фінансами, орієнтованого на результат, у вітчизняній практиці.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання забезпечення ефективності бюджетного процесу та функціонування системи управління державними фінансами, у тому числі із застосуванням методів управління, орієнтованих на результат, є предметом дослідження багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців. Зокрема, серед вітчизняних дослідників варто відзначити роботи К. М. Бліщук [2], В. В. Корнеєва, А. В. Хомутенко [3; 5], М. О. Кужельєва, М. О. Житара [4] та інших. Зазначені питання вивчають такі іноземні науковці: О. Джеймс [6], П. Моландер, Дж. Нільсон, А. Шик [7], А. Тірнан, І. Голланд, Дж. Дім [8], Дж. Б'юкенен, Р. Майгрейв та інші.

**Мета статті** полягає в аналізі та систематизації моделей управління державними фінансами, орієнтованого на результат, та дослідженні міжнародної практики впрова-

дження таких моделей, їх специфіки та переваг застосування.

**Виклад основного матеріалу.** Залежно від термінів проведення перетворень, пов'язаних з впровадженням реформ державного сектору, орієнтованого на результат, країни можна умовно розділити на дві групи:

1) країни з форсованої стратегією впровадження методів, орієнтованих на результат: Нова Зеландія, Великобританія, Австралія;

2) держави, що використовують стратегію активної трансформації, що має на увазі здійснення широкомасштабної державної реформи, проте з помітним відставанням за темпами її реалізації від форсованої: США, Канада, Данія. В основі цієї стратегії лежить поступова трансформація, заснована головним чином на покроковому реформуванні способу управління фінансами, бюджетного обліку та державного аудиту, впровадження пілотних проектів.

Інтегрування елементів орієнтованості на результат в міжнародній практиці відбувалося в наступних умовах: в складі глибоких реформ державного сектору (Австралія, Великобританія, Нова Зеландія); в рамках окремих програм «точкової» або часткової модернізації системи управління державними фінансами, що не зачіпають фундаментальних основ системи управління (Данія, Ірландія, Канада, США, Нідерланди, Франція); в рамках обмежених ініціатив щодо вдосконалення системи управління державними фінансами (Німеччина, Норвегія, Швеція) [7].

Виділяють дві основні моделі управління фінансами з точки зору традиції впровадження управління фінансами, орієнтованого на результат. Одну з моделей можна умовно назвати контрактною: система фінансування тут побу-

дована на контрактних відносинах. Наприклад, міністерство фінансує підвідомчі агентства на основі контракту про надання послуг. У такій моделі велика частина послуг надається різними організаціями, відібраними на конкурсній основі; державні організації в таких умовах не мають особливої переваги в порівнянні з приватним сектором і конкурують з ним в процесі надання суспільних послуг. До країн з контрактної моделлю відносяться Великобританія, Австралія, Нова Зеландія, Канада. У даній моделі система формування бюджету являє собою формулювання цілей розвитку, передбачуваних напрямів видатків на їх досягнення, а також оцінку витрат.

Друга модель носить умовну назву адміністративної: тут вищестоящий рівень фінансує нижчий на основі специфічних цільових показників і державних завдань (наприклад, США, Франція).

Не можна сказати, що елементи контрактної моделі не застосовуються в країнах з переважанням моделі адміністративної. Однак в таких країнах контрактний принцип практично не поширюється на взаємовідносини відомств та підвідомчих агентств, а стосується закупівель ряду послуг, в тому числі у організацій, зайнятих в громадському секторі і спеціалізуються на їх надання. Узагальнено розглянуті підходи до класифікації моделей управління фінансами, орієнтованого на результат, представимо на рис. 1.

У міжнародній практиці управління фінансами, орієнтованого на результат, прийняті наступні терміни:

– «output» – результат у формі товарів і послуг, що надаються державними (муніципальними) організаціями;

– «outcome» – результат у формі ефекту від проведення тієї чи іншої політики, здійснення програмних витрат, надання державних послуг.

Управління фінансами може бути орієнтоване на «output» або «outcome» (або певну комбінацію). У першому випадку увага буде спрямована на обсяг і якість державних послуг, у другому – на визначення соціального ефекту, який надасть та чи інша функція або програма витрат уряду. Наприклад, Австралія з самого початку реформування управління фінансами орієнтувалася на результати в формі соціального ефекту і впроваджувала цей принцип при складанні загального бюджету країни. Нова Зеландія, навпаки, починала з детальної регламентації управління державними послугами на рівні окремих державних організацій і сьогодні посилює управління результатами на більш високому рівні.

Впровадження управління фінансами, орієнтованого на результат, неминуче супроводжується підвищенням управлінської гнучкості і автономії державних організацій.

У ряді країн фінансування поточних витрат державних організацій здійснюється за допомогою одного асигнування на всі статті витрат. Виділення одного загального асигнування не означає, що міністерства і відомства отримують повну свободу дій і звільняються від зовнішнього контролю за використанням виділених



Рис. 1. Класифікація управління фінансами, орієнтованого на результат

Джерело: сформовано авторами за [6–8]

ім фінансових ресурсів. Разом з тим наявність декількох напрямків асигнувань на поточні витрати не обов'язково означає відсутність серйозних обмежень управлінської гнучкості у міністерств і відомств: справа в тому, що бюджетне законодавство може передбачати переміщення коштів між окремими напрямками асигнувань.

Крім того, слід звернути увагу ще на один елемент підвищення фінансової гнучкості в органах влади, що використовується в багатьох країнах, – перенесення державних асигнувань з поточного фінансового року на наступний, який, як правило, обмежується певним відсотком від загальної суми асигнувань, а також може контролюватися фінансовим органом і повинен затверджуватися законодавчим органом влади.

У ряді країн застосовується практика перенесення державних асигнувань з майбутніх періодів на поточний за допомогою запозичень в рахунок майбутніх асигнувань, однак такі запозичення обмежені певним відсотком від розміру асигнувань.

Франція почала перехід до системи управління фінансами, орієнтованого на результат, у 2001 році. З прийняттям конституційного закону про державні фінанси в країні почався перехід від традиційної бюджетної системи до системи, сфокусованої на результатах. Державні витрати мають вигляд трирівневої структури. На першому рівні на даний час представлені 34 місії, що відображають основні напрямки державної політики на середньо- і довгострокову перспективу. Парламент схвалює бюджет на рівні цих місій. Другий рівень являє собою близько 140 програм, кожна з яких охоплює зв'язний комплекс заходів по реалізації певної місії і характеризується стратегією і поруч цілей, пов'язаних з певними показниками. Третій рівень – 500 підпрограм і видів діяльності, що уточнюють програмні цілі і використання державних ресурсів. Місії можуть ставитися до сфери відповідальності відразу декількох міністерств, тобто їх реалізація потребуватиме створення не тільки відомчих, а й міжвідомчих програм.

Відповідальність за окрему програму покладається не більше ніж на одне міністерство, навіть якщо це міжвідомча програма. Для управління кожною програмою призначається відповідальна особа. У межах відповідних міністерських програм витрат відповідальна особа отримує майже повну свободу перерозподіляти кошти, переносити асигнування на наступний бюджетний рік. В обмін на підвищення гнучкості керівник програм повинен слідувати її цілям і звітувати за управління

витратами на програму. Для цього використовуються три критерії: соціальна і економічна результативність, якість послуг, ефективність.

Щорічно формується річний план діяльності, в якому зазначаються цільові показники і передбачуваний спосіб їх досягнення. По завершенні бюджетного року керівники повинні скласти річні звіти про свою діяльність у тому ж форматі, що і плани своєї діяльності. Обидва документи служать додатком до відповідних законів про бюджет і його виконання.

У свою чергу, США – країна, в якій накопився найбагатший досвід реформ бюджетного процесу. З 1949 року в США робилися численні спроби впровадження управління фінансами, орієнтованого на результат. Новий етап його розвитку пов'язаний з федеральним законом США «Про оцінку результатів діяльності державних установ» (Government Performance and Results Act, GPRA), прийнятим у 1993 році. Закон визначає цілі в області американської бюджетної політики, в тому числі:

- удосконалення процедур вироблення програмних цілей, вимірювання соціальної та економічної ефективності реалізації програм;
- підвищення соціальної ефективності програм та посилення відповідальності державних органів за результати їх здійснення.

Згідно GPRA федеральні міністерства і відомства формують такі документи:

- стратегічний план;
- план роботи на рік (Annual Performance Plan);
- щорічний звіт про результати діяльності (Annual Performance Report).

Дані документи складають замкнутий цикл планування, виконання прийнятих рішень і оцінки результатів.

Стратегічний план складається мінімум на п'ять років і коригується кожні три роки. Він повинен включати в себе формулювання стратегічної мети («mission statement») і соціально значимі цілі на довгостроковий період, а також способи і ресурси для їх досягнення. Стратегічний план є основою для визначення цілей на рік і вимірювання соціальної ефективності досягнутих результатів. Для цього в стратегічний план включається співвідношення довго- і короткострокових (встановлених на рік) цілей і цільові значення соціальної ефективності програм на планований період.

В план роботи на рік входять цільові показники обсягу запланованої роботи (кількість послуг, що надаються), соціальної і економічної ефективності кожного виду програмної діяльності, зафіксованої в бюджеті міністерства.



Даний план пов'язує стратегічні цілі міністерства з повсякденною діяльністю його співробітників.

У щорічний звіт про результати діяльності повинні бути включені порівняння досягнутих показників соціальної ефективності із запланованими («program performance»), а також основні висновки, що стосуються оцінки результатів виконання програм («program evaluations») за звітний рік.

Регулююча роль держави реалізується за допомогою різних федеральних програм. Розробкою програм і управлінням ними займаються урядові відомства. Вони формують загальну політику і принципи реалізації, проводять роботу, пов'язану з їх фінансуванням, здійснюють координацію, контроль і оцінку результатів.

Деяко інший підхід до впровадження управління фінансами, орієнтованого на результат, має Австралія. Ця країна з самого початку інтегрувала управління результатами в формі соціального ефекту в загальну систему управління державним сектором на федеральному рівні, а також в систему управління фінансами. Даний підхід дозволяє сконцентрувати діяльність центральних органів виконавчої влади на вирішенні фундаментальних соціально значущих проблем. При підготовці проекту бюджету уряд визначає кінцеві результати у вигляді соціального ефекту, який вона має намір досягти в кожній конкретній сфері, включаючи соціальну сферу, економіку, національну безпеку. Державні заявки міністерств містять детальну інформацію про структуру цілей («outcome») і державних послуг («output»), способи їх фінансування, зміни результатів діяльності. Виділені державні асигнування є повною вартістю державних послуг та бюджетних зобов'язань (під бюджетними зобов'язаннями розуміються субсидії, трансферти і допомоги, що виплачуються відомствами від імені уряду), що стоять за відповідним результатом у формі соціального ефекту [8].

В річні звіти про результати роботи галузевих відомств включено розділ, присвячений звіту по кожній з цілей («outcome»). Даний розділ містить у собі:

- опис мети, механізм її досягнення, аналіз поточної ситуації, основні проблеми і завдання, список індикаторів результативності та методику його розрахунку, загальну інформацію про фінансові ресурси, використаних для досягнення цієї мети;

- відомості про виконання завдання за окремими бюджетними послугами і адміністративні витрати.

Управління фінансами, орієнтоване на результат, у Великобританії засновано на двох основних документах: угоді про державні послуги (Public Service Agreements, PSA) і угоді про якість послуг (Service Delivery Agreements, SDA). Угода про державні послуги декларує спільну мету або цілі міністерства, які поділяються на завдання і цільові значення показників. Дана угода не містить вартісних показників конкретних завдань, проте включає, як правило, хоча б один показник ефективності або економічності роботи міністерства. Для кожного PSA розроблені технічні коментарі, де міністерства детально описують, як саме будуть вимірюватися результати. SDA містить перелік заходів і план досягнення поставлених цілей в діючих PSA [6].

У Великобританії розроблені рекомендації уряду та Національної служби аудиту по створенню системи інформації про результати. Відповідно до даних рекомендацій міністерства розробляють свою систему показників ефективності. Визначено наступні вимоги до показників:

- кожен показник повинен ставитися до конкретної мети і задачі;

- показник не повинен створювати помилкових стимулів, наприклад стимулів до перевитрати коштів або зниження якості послуг за рахунок кількості;

- дія або стан, що вимірюється показником, має бути підконтрольним міністерству або рішення і дії міністерства повинні впливати на них істотно;

- у показника повинно бути чітке визначення – зрозуміле і з однозначним тлумаченням.

PSA і SDA визначають цілі на рівні міністерств, які, в свою чергу, формують перелік конкретних завдань для функціонування агентств відповідно до методичних рекомендацій, розроблених урядом. Угоди про державні послуги – PSA – це середньостроковий стратегічний план ведення бізнесу, сумісний з бюджетом. У ньому відображені цілі, план дій, правила моніторингу та оцінки. PSA укладаються між лінійними міністерствами та Казначейством. Моніторинг виконання PSA здійснюється через звіти про витрати лінійних міністерств Казначейству і через спеціальний підрозділ в апараті прем'єр-міністра. Невиконання PSA є підставою для більш детальних перевірок, аналізу діяльності та обговорення питань на рівні Ради міністрів [6].

**Висновки.** Проведене дослідження засвідчило наявність відмінних між собою підходів до формування моделей управління держав-

ними фінансами, орієнтованих на результат, в різних країнах світу. Існуючі підходи до управління державними фінансами, орієнтованого на результат, були класифіковані за ознаками: стратегії реформ державного сектору, орієнтованого на результат (форсована стратегія; стратегія активної трансформації); традиції моделей управління фінансами (контрактна модель, адміністративна модель); умови інтегрування елементів орієнтованості на результат (в складі глибинних реформ державного сектору; в рамках окремих програм «точкової» або часткової модернізації, що не зачіпають

фундаментальних основ системи управління; в рамках обмежених ініціатив щодо вдосконалення системи управління державними фінансами). Однак спільним для всіх моделей управління фінансами, орієнтованого на результат, є досягнення таких позитивних ефектів, як підвищення управлінської гнучкості і автономії державних організацій, а також фінансової гнучкості у досягненні поставлених цілей фінансової політики. З огляду на це, доцільним є адаптація міжнародної практики з управління державними фінансами на основі підходу, орієнтованого на результат, в Україні.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Адаптація Міжнародного досвіду управління державними фінансами. За матеріалами експертів GIZ / Е. Бауманн, У. Бехманн, Г. Вайланд та ін. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2014. 145 с.
2. Бліщук К.М. Нові підходи в управлінні публічними фінансами. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 1. С. 208–214.
3. Корнеєв В.В., Хомутенко А.В. Можливості удосконалення управління державними фінансами України в контексті Угоди про асоціацію Україна – ЄС. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. № 12(175). С. 7–10.
4. Кужельєв М.О., Житар М.О. Особливості формування державної фінансової політики в умовах європейської інтеграції України. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2. С. 154–163.
5. Хомутенко А.В. Методичний інструментарій управління державними фінансами. *Проблеми економіки*. 2018. № 2(36). С. 350–356.
6. James O. The UK Core Executive's Use of Public Service Agreements as a Tool of Governance. *Public Administration*. 2014. Vol. 82. No. 2. P. 397–418.
7. Molander P., Nilsson J.-E., Schick A. Does Anyone Govern? The Relationship Between the Government Office and the Agencies in Sweden. Report from the SNS Constitutional Project Stockholm. 2002. 171 p.
8. Tiernan A., Holland I., Deem J. Being a trusted and respected partner: the APS's relationship with ministers and their offices. An ANZSOG research paper for the Australian Public Service Review Panel. 2019. 32 p.

#### REFERENCES:

1. Adaptatsiya Mizhnarodnoho dosvidu upravlinnya derzhavnymy finansamy. Za materialamy ekspertiv GIZ (2014) [Adaptation of the International experience of public finance management. According to GIZ experts] / E. Baumann, U. Bekhmann, H. Vayland. Kyiv: DNNU «Akademiya finansovoho upravlinnya», 145 p.
2. Blishchuk K.M. (2017) Novi pidkhody v upravlinni publichnymy finansamy [New approaches in public finance management]. *Efektivnist' derzhavnoho upravlinnya*, no. 1, pp. 208–214.
3. Korneev V.V., Khomutenko A.V. (2015) Mozhlyvosti udoskonalennya upravlinnya derzhavnymy finansamy Ukrainy v konteksti Uhody pro asotsiatsiyu Ukrainy – ES [Possibilities of improving public finance management of Ukraine in the context of the Ukraine – EU Association Agreement]. *Formuvannya rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, no. 12(175), pp. 7–10.
4. Kuzhelyev M.O., Zhytar M.O. (2015) Osoblyvosti formuvannya derzhavnoyi finansovoyi polityky v umovakh yevropeys'koyi intehratsiyi Ukrainy [Features of formation of the state financial policy in the conditions of European integration of Ukraine]. *Zbirnyk naukovykh prats' Natsional'noho universytetu derzhavnoyi podatkovoyi sluzhby Ukrainy*, no. 2, pp. 154–163.
5. Khomutenko A.V. (2018) Metodychnyy instrumentariy upravlinnya derzhavnymy finansamy [Methodical tools of public finance management]. *Problemy ekonomiky*, no. 2(36), pp. 350–356.
6. James O. (2014) The UK Core Executive's Use of Public Service Agreements as a Tool of Governance. *Public Administration*, vol. 82, no. 2, pp. 397–418.
7. Molander P., Nilsson J.-E., Schick A. (2002) Does Anyone Govern? The Relationship Between the Government Office and the Agencies in Sweden. Report from the SNS Constitutional Project, 171 p.
8. Tiernan A., Holland I., Deem J. (2019) Being a trusted and respected partner: the APS's relationship with ministers and their offices. An ANZSOG research paper for the Australian Public Service Review Panel, 32 p.