

Михайленко С.В.,

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів
Одеського державного
економічного університету

РОЗВИТОК БЮДЖЕТНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ В УКРАЇНІ

Узагальнено позиції науковців щодо окремих проблем розвитку процедур і технологій бюджетного менеджменту. Наведено методичні підходи щодо ефективності бюджетного адміністрування. Запропоновано цілісне бачення напрямів розвитку процедур і технологій бюджетного менеджменту в Україні.

The author generalizes positions of scientists as to the separate problems related to the development of procedures and technologies of budget management; produces methodological approaches as to the efficiency of budget administration; and suggests an integral vision of directions for the development of procedures and technologies of budget management in Ukraine.

Ключові слова: бюджетний менеджмент, управління бюджетом, бюджетний процес.

В українській економічній літературі проблематика бюджетного менеджменту представлена дуже незначною кількістю праць. Поняття “бюджетний менеджмент” у енциклопедичних виданнях та словниках майже не трапляється. Так, автори відомого “Фінансово-економічного словника”¹ наводять визначення понять “менеджмент”, “менеджмент фінансовий”, “менеджмент податковий”, “менеджмент інвестиційний”, “менеджмент вартісний” тощо, але визначення поняття “бюджетний менеджмент” відсутнє.

Бюджет є важелем регулювання економічного життя суспільства, тобто від ефективності виконання бюджетних рішень залежить ефективність бюджетної політики, а відтак — і результативність бюджету як особливої форми реалізації державної політики.

Нині система бюджетного менеджменту, на жаль, є малоефективною, зокрема, не виконуються планові завдання щодо бюджетних находжень, мають місце порушення бюджетного законодавства при виконанні видаткової частини бюджету, значна частина бюджетних програм не фінансується. Тому потребують вивчення актуальні питання вдосконалення процедур і технологій бюджетного менеджменту.

Окремі теоретико-методологічні аспекти вдосконалення процедур і технологій бюджетного менеджменту розглядаються в невеликій кількості наукових і навчально-методичних джерел, які згадуватимуться нижче.

Так, ми погоджуємося з думкою Є. Румянцевої, що деякі проблеми менеджменту й досі залишаються малорозробленими та в науковому аспекті відкритими².

¹ Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. — К.: Знання, 2007.

² Румянцева Е.Е. Новая экономическая энциклопедия. — 3-е изд. — М.: Инфра-М, 2008. — С. 352.

В. Федосов слушно зауважує, що в самому понятті “бюджетний менеджмент” міститься пізнавальна інтрига, “тим більше заплутана через незвичайну етимологію ключових термінів “бюджет” і “менеджмент” та їх поєднання в одному словосполученні...”³. Майже немає праць, у яких аналізуються принципи та функції бюджетного менеджменту, а також особливості їх прояву в сучасних реаліях. Тож виникає необхідність у проведенні теоретико-методологічних досліджень із питань бюджетного менеджменту, в тому числі щодо визначення поняття “бюджетний менеджмент” і формування переліку притаманних йому принципів і функцій.

З урахуванням реальної практики побудови бюджетних відносин виникає необхідність формування нових підходів до вдосконалення процедур і технологій бюджетного менеджменту. Отже, метою статті є аналіз актуальних проблем розвитку бюджетного менеджменту й вироблення рекомендацій щодо вдосконалення процедур і технологій системи бюджетного менеджменту.

Обмеженість бюджетних ресурсів ставить на порядок денний проблему визначення бюджетної ефективності (в тому числі ефективності бюджетного менеджменту). Цілком погоджуємося з позицією Є. Галушки, що бюджетний менеджмент покликаний розв’язувати проблеми ефективного управління бюджетом — від раціоналізації бюджетного процесу, оптимізації джерел бюджетних надходжень і видатків до поліпшення діяльності органів виконавчої та законодавчої влади в бюджетній сфері⁴.

Потрібно зауважити, що питання оцінювання (визначення) ефективності процедур (механізмів) бюджетного менеджменту відзначаються високою дискусійністю. Ефективною буде лише така процедура бюджетного менеджменту, яка забезпечує досягнення цілей і завдань бюджетної політики держави у визначених законом порядку й термінах. На думку лауреата Нобелівської премії Герберта Саймона, “у широкому розумінні “діяти ефективно” означає використовувати найкоротший спосіб і найдешевші засоби для досягнення бажаних цілей... Серед кількох альтернатив, що передбачають однакові витрати, слід обирати ту, котра максимальною мірою забезпечує досягнення адміністративних цілей; і навпаки, серед альтернат, що однаковою мірою забезпечують досягнення цілей, слід обирати ту, котра передбачає мінімальні витрати”⁵.

Отже, пропонуємо під бюджетною ефективністю розуміти сукупність ефектів, яку здатна приносити суспільству, державі та економіці обрана органами влади бюджетна політика, що проявляється як результат бюджетного процесу. Бюджетна ефективність може бути кількісно виражена як відношення результатів, досягнутих завдяки реалізації бюджетних програм, до бюджетних витрат.

³ Федосов В., Опарін В., Львовичкін С. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями: Моногр. / За ред. В. Федосова. — К.: КНЕУ, 2002. — С. 15.

⁴ Галушка Є.О. Бюджетний менеджмент: Навч.-метод. посіб. — Чернівці: Книги, 2007. — С. 25, 26.

⁵ Саймон Г.А. Адміністративна поведінка: Пер. з англ. — К.: Артек, 2001. — С. 12, 46.

Оцінювання ефективності механізму бюджетного менеджменту має особливу актуальність в умовах представницької демократії, коли бюджетні рішення ухвалюють одні органи (парламент), а виконують інші (уряд). Зрозуміло, що суспільство має право знати про напрями, обсяги й результати витрачання бюджетних коштів.

Перші у світі приклади практики оцінювання ефективності зафіксовані у 60-х роках ХХ ст. Початкове уявлення про оцінювання ефективності виходило з припущення про те, що громадянське суспільство має контролювати дії бюрократії щодо бюджетного маніпулювання. Йшлося не про традиційний контроль, а саме про оцінювання ефективності ухвалених управлінських рішень у сфері бюджетного процесу (передусім виконання бюджету).

Із методологічного погляду оцінювання (аудит) ефективності передбачає, власне, здійснення системного оцінювання ефективності діяльності всього державного апарату (державних структур, включаючи органи влади, державні установи й організації, державні підприємства тощо). Таке оцінювання, як правило, передбачає перевірку бюджетної операції з різних точок зору: її відповідність закону (правовим приписам), арифметичну правильність, відповідність відображення в обліку і звітності, соціально-економічну доцільність, практичну корисність, вчасність, цільове призначення, наявність кваліфікованих виконавців для освоєння виділених коштів тощо.

При цьому слід зважати на так звані провали демократії, про які писав ще А. Токвіль⁶. Один із них — недовіра механізмів конкуренції між державним і приватним секторами економіки. Зазвичай конкуренція приводить до того, що підвищується ефективність і виживають найбільш конкурентоспроможні. Але в бюджетному процесі інтереси різних груп впливу несподівано можуть збігатися, причому не завжди за пріоритет беруться інтереси суспільства в цілому. Іншою “вадою демократії” щодо бюджетного процесу є марнотратство. Державна бюрократія часто змушена витратити бюджетні кошти виходячи з позазаконних чинників, одним із наслідків чого є розбалансування державних фінансів.

З-поміж основних принципів оцінювання (аудиту) ефективності можемо виділити такі:

— конструктивність — оцінювання ефективності у сфері бюджетного процесу має бути спрямоване на виявлення конкретних недоліків, що призводять до втрати загальної його ефективності, а також на усунення причин і умов, що викликали ці недоліки;

— об’єктивність — дані, що були покладені в основу оцінювання ефективності, мають відповідати фактичному стану;

— кваліфікованість — оцінювання ефективності мають проводити кваліфіковані фахівці, спроможні виявити й оцінити недоліки в роботі державної бюрократії;

⁶ Токвиль А. Демократия в Америке: Пер. с франц. / Предисл. Г.Дж. Ласки. — М.: Весь Мир, 2000. — 560 с.

- методологічна єдність — оцінювання ефективності здійснюється на єдиній методологічній основі, що передбачає використання сукупності прийомів і методів, із допомогою яких можливо здійснити контрольні-аналітичні процедури;
- актуальність — оцінювання ефективності має проводитися з актуальної проблематики.

Оцінювання (аудит) ефективності буває традиційним, операційним і програмним⁷. Традиційне оцінювання проводиться на основі вивчення документів із метою встановлення відповідності відображених в обліку здійснених фінансових операцій вимогам чинного законодавства. Операційне оцінювання виконує контрольні-аналітичні функції у сфері управління бюджетними ресурсами, при цьому особливу увагу звертають на режим економії у витрачаннях коштів. Програмне оцінювання спрямовано на оцінювання ефективності й результативності, досягнутих за рахунок витрачання бюджетних коштів, із позицій пріоритетів державної політики.

Деякі держави світу встановили значний масив правових приписів, що регулюють особливості правовідносин у сфері оцінювання (аудиту) ефективності виконання бюджету. Так, Американська бухгалтерська асоціація розробила правила здійснення так званого бюджетного аудиту. Згідно з визначенням, запропонованим цією організацією, бюджетний аудит — це “систематизований процес одержання й оцінювання об’єктивних даних (бюджетного процесу) щодо фінансово-економічних дій і фактів із метою з’ясування відповідності зафіксованих явищ установленим критеріям і параметрам”⁸.

Як контрольні-аналітична процедура бюджетний аудит охоплює перевірку звітності й дотримання вимог статутів і нормативних положень, експертизу фінансових операцій, аналіз і оцінювання діяльності в цілому. Найрозвиненіша форма сучасного бюджетного аудиту — так званий повний багатоаспектний аудит, який передбачає комплексну перевірку фінансових програм і проектів у аспекті їх прозорості й економічної ефективності та є найдієвішим операційним інструментом контролю ефективності. Повний бюджетний аудит передбачає, що структури державного сектору мають провадити діяльність із максимальною віддачею виділених коштів, а посадові особи — нести повну відповідальність за ощадливе й ефективне використання довірених їм ресурсів. Завданням повного аудиту є об’єктивна й конструктивна експертиза економічної ефективності використання бюджетних ресурсів. При цьому, окрім перевірки й аналізу операцій повний аудит передбачає розроблення рекомендацій щодо вдосконалення роботи організацій і/або виконання програм, тобто виходить за межі суто фінансових питань⁹.

⁷ Бюджетний менеджмент: Підруч. / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; за заг. ред. В. Федосова. — К.: КНЕУ, 2004. — С. 820.

⁸ Cook J.W., Winkle G.M. Auditing. — 4-th ed. — Boston etc.: Houghton Mifflin Company, 1998. — 370 p.

⁹ Бюджетний менеджмент: Підруч. / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; за заг. ред. В. Федосова. — К.: КНЕУ, 2004. — С. 817.

Цілком зрозуміло, що процедура виконання бюджету має бути детально описана. На наш погляд, це не повинно викликати заперечень. У зв'язку із цим доречно згадати концепцію “технологічної бюрократії” М. Вебера, згідно з якою скрупульозне, регламентоване виконання певних обов'язків державними службовцями, які становлять особливу соціальну групу, є ключовим чинником забезпечення функціонування суспільства¹⁰. У концепції “бюджетного технологізму” важливим є те, що в ході законодавчого врегулювання процедурних питань як основні критерії використовуються прозорість та ефективність бюджетних процедур (незалежно від стадії бюджетного процесу). Основними критеріями оптимальності бюрократичної системи М. Вебер вважав раціональність, відповідальність та ієрархічність. Крім того, у згаданій концепції “бюджетного технологізму” процедурні питання мають пріоритет над кількісними і структурними характеристиками бюджету.

Провідні українські вчені запропонували перелік принципів організації виконання бюджету¹¹, серед яких, зокрема:

- забезпечення повного і вчасного надходження доходів у цілому і за кожним джерелом окремо;
- фінансування заходів у межах затверджених у бюджетах сум і протягом бюджетного року;
- пропорційність при фінансуванні з бюджету;
- фінансування юридичних осіб тільки з одного бюджету;
- дотримання режиму економії у витрачанні трудових і природних ресурсів, матеріальних коштів;
- забезпечення ефективного контролю правильного використання бюджетних коштів;
- дотримання на підприємствах і в організаціях бюджетної сфери фінансової дисципліни.

До системи управління виконанням бюджету включаються організація виконання дохідної, видаткової частин бюджету, фінансування дефіциту й регулювання міжбюджетних потоків.

Міжнародний досвід організації виконання бюджету є досить неоднорідним. Наприклад, у США безпосередню участь у виконанні бюджету беруть Президент, Адміністративно-бюджетне управління (АБУ), федеральні міністерства й відомства, а також комітети Конгресу. Так, Президент виробляє політику виконавчої влади в галузі розробки бюджету й подає до Конгресу підготовлений проект бюджету, додаткові бюджетні запити, поправки і зміни, підписує або накладає вето на законодавчі акти щодо бюджету, повідомляє Конгрес про відстрочення або скасування окремих бюджетних видатків, видає розпорядження про скорочення окремих статей бюджету

¹⁰ Weber M. The Theory of Social and Economic Organization. — N.Y., 1947. — 410 p.

¹¹ Бюджетний менеджмент: Підруч. / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін.; за заг. ред. В. Федосова. — К.: КНЕУ, 2004. — С. 257.

тощо. АБУ країни організовує діяльність виконавчої влади в бюджетній галузі, готує проекти рішень про відстрочення, скорочення або скасування окремих статей видатків, розподіляє кошти й наглядає за виконанням бюджету розпорядниками. Федеральні міністерства й відомства надсилають до АБУ бюджетні запити, розподіляють отримані бюджетні кошти між своїми підрозділами, ведуть облік і контроль витрачання бюджетних коштів, контролюють виконання профінансованих заходів. У складі Конгресу США функціонують такі комітети, що беруть участь у виконанні бюджету: комітет з надання дозволу на використання бюджетних коштів; комітет з розподілу бюджетних асигнувань; комітет з бюджетних надходжень; комітет з розгляду проекту бюджету. Натомість у значній кількості країн провідну роль у виконанні бюджету грають органи виконавчої гілки влади, а функції парламенту обмежуються компетенцією щодо здійснення парламентського контролю виконання бюджету (через Рахункову палату) і внесення змін до затвердженого бюджету.

Умовою успішного виконання бюджетів є забезпечення повного і вчасного надходження всіх бюджетних доходів. Система акумуляції бюджетних доходів має ґрунтуватися на вимогах законодавства, забезпечуючи регулярні надходження в запланованих обсягах і в установленій термін. При цьому органи фінансового управління повинні мати повну інформацію щодо стану бюджетних доходів, а платники не відчувати незручностей, пов'язаних із виконанням зобов'язань перед бюджетами й бюджетними установами¹².

Як показує світова практика, 80—90 % бюджетних надходжень у державах забезпечуються завдяки податковим і митним платежам, переважна частина яких обчислюється платниками самостійно. Безпосередню роботу щодо контролю дій платників, зокрема правильності, повноти і вчасності розрахунків із бюджетом, провадять податкові й митні органи.

Загальні параметри фіскальної політики (структура податкових і митних надходжень, роль і значення різних видів податків та мита у формуванні доходів бюджетів різних рівнів, співвідношення окремих прямих і непрямих податків тощо) залежать передусім від стану доходів платників (юридичних і фізичних осіб). У разі коли у структурі ВВП переважають особисті доходи, тобто доходи корпорацій і населення (такі тенденції спостерігаються у США, Канаді й Великобританії), найвагомішу роль у формуванні податкових надходжень відіграють прямі податки — корпоративний та податок на доходи громадян. Непрямі податки відіграють значну роль тоді, коли в державній фіскальній політиці робиться акцент на подальшому вирівнюванні доходів різних секторів економіки, передусім особистих доходів громадян, а також на забезпеченні дотримання високих соціальних стандартів. Крім того, структура фіскальної системи залежить від історичних особливостей розвитку конкретної країни¹³.

¹² Анисимов С.А. Социально-экономические вопросы бюджетной политики // Финансы. — 2005. — № 11. — С. 23—26.

¹³ Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення: Моногр. — К.: Знання-Прес, 2004. — 454 с.

У країнах зі слаборозвиненими економіками або економіками, що розвиваються, через недостатність доходів платників основна роль у структурі бюджетних надходжень відводиться непрямим податкам (податок на додану вартість, акцизи, ввізне й вивізне мито).

Формування бюджетних доходів в Україні відбувається за багатоканальною системою “зверху вниз”, тому характеризується високою концентрацією ресурсів у державному бюджеті з подальшим їх перерозподілом. Такий механізм має недоліки і найбільше проблем виникає при розподілі функцій між різними ланками бюджетів та виконанні власних і делегованих повноважень органами влади. Передані повноваження повинні фінансуватися за рахунок коштів державного бюджету або шляхом віднесення до місцевого бюджету загальнодержавних податків. Кошти на виконання власних повноважень органи місцевої влади можуть накопичувати із призначених для них власних джерел доходів¹⁴.

У практиці менеджменту бюджетних доходів значною проблемою є надмірний вплив позаекономічних чинників. Погоджуємося з думкою академіка В. Гейця стосовно того, що не лише при плануванні, а й навіть при виконанні дохідної частини бюджету державні органи влади виходять не тільки з реальних розрахунків і приписів, а недосконалість і нестабільність податкового законодавства сприяють розширенню впливу на цей процес політичних, корпоративних та інших факторів¹⁵.

Оскільки переважну більшість надходжень забезпечують податкові й митні платежі, логічною буде гіпотеза, що вдосконалення механізму бюджетного менеджменту доходів неможливе без оптимізації податкового й митного адміністрування (фіскального адміністрування).

Проблемні питання вдосконалення механізмів фіскального адміністрування перебувають у полі зору дослідників різних країн, у тому числі розвинутих, оскільки ефективність фіскального адміністрування є одним із ключових чинників результативності й ефективності бюджетного менеджменту. Проте, на жаль, у вітчизняній науково-методичній літературі дуже бракує системних розробок, присвячених дослідженню проблематики подальшого розвитку фіскального адміністрування та його елементів.

Фіскальне адміністрування, тобто свідоме управління діями платників податків і мита у процесі реалізації фіскальної політики, здійснюється з моменту виникнення фіскального інституту. Перші літературні згадки про зусилля державного апарату щодо оптимізації процесів справляння податків знаходимо ще у працях доби середньовіччя¹⁶. Помітного розвитку механізми справляння податків

¹⁴ Філоненко М.М., Побоча К.П. Бюджетний менеджмент: проблеми та перспективи // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України. — 2005. — № 2. — С. 26—31.

¹⁵ Гейць В.М. Формування дохідної частини бюджету: підсумки, проблеми, перспективи // Економіка і прогнозування. — 2004. — № 1. — С. 11.

¹⁶ Мельник В.М. Адміністрування податків в історичній ретроспективі // Фінанси України. — 2005. — № 10. — С. 42.

і мита набули в часи зародження економічної науки (виникли фінансові санкції за недотримання правових вимог, запроваджуються різні види відповідальності за несплату податку, неподання або невчасне подання податкових і митних декларацій).

На думку відомого вченого-фінансиста В. Андрущенка, фінскальне адміністрування — це процес управління людьми й подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких політичних органів та дії виконавчо-владних установ¹⁷. Згідно з позицією дослідника на категоріальному рівні фінскальне адміністрування поєднує ознаки політики, науки й мистецтва. Фінскальне адміністрування — державна політика в розумінні дій владних і управлінських структур, із допомогою яких наявні фінансові ресурси в певних пропорціях розподіляються через механізм оподаткування між приватним і публічним секторами економіки, між державою й населенням, а уряд за рахунок податків реалізує свої функції. Фінскальне адміністрування — наука, що формулює принципи ефективного управління податковою системою за даних соціально-економічних умов і суспільно-політичних обставин, оцінює податкову систему у світлі певних теоретичних критеріїв. Фінскальне адміністрування — мистецтво в усьому, що стосується успішного забезпечення з боку причетних до оподаткування державних діячів, службовців і спеціалістів реалізації податкової політики шляхом проведення адекватних рішень через органи законодавчої представницької влади (що в умовах плюралістичної демократії може бути проблемою) та функціонування податкової системи на основі професійних знань, досвіду й високої виконавської майстерності¹⁸.

У методологічному плані в центрі системи знань фінскального адміністрування є не самі податки, а люди як “суб’єкти мотивацій, процедур, технологій професійної діяльності... у прийнятті рішень, збиранні податків і здійсненні податкової політики”¹⁹. Іншими словами, фінскальному адмініструванню природно притаманний антропологічний метод, дослідження за яким дає змогу зрозуміти (встановити) мотивації індивідів або їхніх спільнот і пояснити (обґрунтувати) поведінку конкретних суб’єктів податкових відносин.

Отже, між фінскальним адмініструванням і менеджментом бюджетних доходів існує відмінність. Ми виходимо з того, що в центрі вивчення фінскального адміністрування є люди, а в центрі вивчення менеджменту бюджетних доходів — ще й механізми (процедури) ухвалення та виконання певних рішень. Ці механізми пов’язані передусім із розвитком загальної методології управління доходами, що базується як на результатах і особливостях людської діяльності, так і на динаміці розвитку інформаційно-комунікаційних технологій.

Фінскальне адміністрування здійснюється системою відповідних фінскальних органів, на які покладено функції забезпечення адміністративно-розпорядчої

¹⁷ Андрущенко В.Л. Фінскальне адміністрування як наука і мистецтво // Фінанси України. — 2003. — № 6. — С. 28.

¹⁸ Там само.

¹⁹ Там само. — С. 28, 29.

діяльності щодо практичної організації процесу забезпечення бюджетних надходжень (податкові інспекції та адміністрації, органи митної та контрольно-ревізійної служби тощо).

Підтримка на належному рівні процесу фіскального адміністрування потребує здійснення певних витрат. До їх складу традиційно включають витрати на оплату праці працівників фіскальних органів (податкової та митної служб, органів податкового контролю), на реалізацію різноманітних заходів (інформаційно-аналітичних, контрольно-моніторингових, науково-освітніх тощо). Забезпечення функціонування системи фіскального адміністрування залежить від загальної стратегії і тактики у сфері бюджетно-податкового регулювання, які залежать від основних цілей і завдань соціально-економічної політики держави.

Викликає інтерес питання про основні чинники, що визначають ефективність фіскального адміністрування. Зокрема, В. Мельник виділяє такі: звички і правила, напрями управлінської діяльності, стратегія і тактика, психологія особи й людський фактор, організаційна система²⁰. В. Андрущенко з використанням камералістичного підходу дійшов висновку про основоположність таких чинників: знання, правосвідомість, дисципліна, морально-етичні якості всіх учасників процесу²¹. А. Сігайов зазначає, що на адміністрування податків впливають майнова поляризація суспільства, політична нестабільність, структурні чинники, які сприяють ухиленню від сплати податків (наприклад, рівень урбанізації, частка сільського господарства, зовнішньоторгівельна відкритість тощо)²². На загальні параметри фіскального адміністрування впливають наявність необхідних ресурсів для модернізації фіскального процесу, а також рівень професійної підготовки персоналу фіскальних органів. В умовах України додається ще один чинник — спроможність фіскальних органів виконувати актуальні завдання фіскальної політики, що часто залежить від політичного впливу й корупційних проявів. Отже, розвиток методології фіскального адміністрування має бути спрямовано на мінімізацію суб'єктивних складових на рівні виконання законодавства, що забезпечує бюджетні надходження.

Результативність фіскального адміністрування залежить також від загального стану розвитку методології збору, обробки, узагальнення й інтерпретації даних про платників, обсяги й терміни виникнення їхніх зобов'язань перед бюджетами різних рівнів. Перспективним напрямом оптимізації фіскального адміністрування є широке застосування інформаційно-комунікаційних технологій, у тому числі перехід на електронну форму виконання зобов'язань перед бюджетом і подання звітності. Доцільні подальша розробка й поширення непрямих методів аналізу інформації про результати діяльності платників.

²⁰ Мельник В.М. До питання формування теоретичних засад адміністрування податків // *Фінанси України*. — 2008. — № 9. — С. 5—8.

²¹ Андрущенко В.Л. Зазнач. праця. — С. 32—35.

²² Сігайов А. Ефективне адміністрування ПДВ: проблеми і перспективи // *Економіка України*. — 2007. — № 7. — С. 26.

Фіскальне адміністрування пов'язано з поняттям фіскальної девіації, під якою ми розуміємо неправомірне ухилення платника від виконання правового припису, закріпленого в законодавчих актах із питань бюджетних доходів. Платники ухиляються від виконання зобов'язань перед бюджетом із таких головних причин: по-перше, зважаючи на масовість порушень, сподіваються на уникнення відповідальності; по-друге, прийняття рішень за правилами більшості створює об'єктивні передумови для податкової дискримінації та спонукає постраждалих платників до ухилення від участі у фінансуванні суспільних витрат із міркувань як соціальної справедливості, так і економічної ефективності.

На наш погляд, “інституційною платформою” вдосконалення механізмів менеджменту бюджетних надходжень має стати досягнення політичної та макроекономічної стабільності, підвищення рівня довіри суспільства і громад до державної політики, радикальне збільшення виробництва валового продукту в реальному секторі економіки, створення економіко-правового середовища, сприятливого для легальної економічної діяльності, завершення податкової реформи, у реалізації якої було б досягнуто оптимальних співвідношень різних макроекономічних і фіскальних показників.

Інша складова стадії виконання — виконання бюджету за видатками — в основному реалізується через фінансування різноманітних бюджетних програм, які передбачають вжиття певних заходів, спрямованих на виконання державою або місцевими громадами закріплених функцій. Значною проблемою застосування бюджетних програм у процесі виконання бюджету за видатками є дублювання у програмах окремих положень, що передбачають фінансування схожих заходів із різних джерел (або за рахунок різних розпорядників). Виникла можливість як “перефінансування” (фінансування одного заходу за рахунок різних програм), так і “недофінансування” (коли розпорядники намагалися “перекласти повноваження та відповідальність” щодо фінансування заходу один на одного) окремих заходів у межах “схожих” бюджетних програм. Це ускладнило процес моніторингу виконання програм та оцінку ефективності бюджетних видатків. До того ж майже не розроблені питання міжпрограмної узгодженості цілей, завдань і заходів, які реалізуються за окремими програмами.

Ще однією проблемою є низька якість “змістовного наповнення” багатьох програм, або, за влучним виразом В. Гейця, “низька змістова якість програм”²³. Це спричинено слабким науково-методологічним забезпеченням процесу розробки конкретних параметрів бюджетних програм, практично повною відсутністю методик прогнозування наслідків реалізації тих чи інших заходів як поодиночі, так і в сукупності (у межах програми).

Дається взнаки й невідпрацьованість окремих елементів методології формування та виконання бюджетних програм. Не можна визнати адекватною систему

²³ Державні цільові програми та упорядкування програмного процесу в бюджетній сфері: Моногр. / В.М. Геєць, В.П. Александрова, О.І. Амоша та ін.; за ред. В.М. Гейця. — К.: Наук. думка; Ін-т економіки та прогнозування НАН України, 2008. — С. 30.

моніторингу реалізації програм, яка не передбачає здійснення фактичного аналізу досягнення конкретного результату (або ефекту) відразу ж після здійснення бюджетних витрат. Інколи при оцінці програм органам влади вищого рівня подається перекручена чи недостовірна інформація або “оціночна інформація”, отримана на основі “бачення” проблематики конкретним розпорядником.

Таким чином, під бюджетною ефективністю слід розуміти сукупність ефектів, яку здатна приносити суспільству, державі та економіці обрана органами влади бюджетна політика, що проявляється як результат бюджетного процесу. Бюджетна ефективність може бути кількісно виражена як відношення результатів, досягнутих завдяки реалізації бюджетних програм, до бюджетних витрат.

Оскільки переважну більшість надходжень забезпечують податкові та митні платежі, логічною буде гіпотеза, що вдосконалення механізму бюджетного менеджменту доходів неможливе без оптимізації податкового й митного адміністрування (фіскального адміністрування).

На наш погляд, “інституційною платформою” вдосконалення процедур і технологій бюджетного менеджменту має стати досягнення політичної та макроекономічної стабільності, підвищення рівня довіри суспільства і громад до державної політики, радикальне збільшення виробництва валового продукту в реальному секторі економіки, створення економіко-правового середовища, сприятливого для легальної економічної діяльності, завершення податкової реформи, у реалізації якої були б досягнуті оптимальні співвідношення різних макроекономічних і фіскальних показників.

У подальшому мають бути виконані дослідження щодо розробки методології оперативної зміни параметрів бюджетного менеджменту під впливом циклічності економічного розвитку.