

**Панченко О. В.,**

аспірантка Науково-дослідного фінансового інституту  
Міністерства фінансів України,  
директор ТОВ “ІнвестКонсалтинг”

## **ПРОБЛЕМИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ОРГАНАМИ ВИКОНАВЧОЇ ВЛАДИ В УКРАЇНІ**

В умовах обмеженості державних ресурсів значної актуальності набуває проблема досягнення ефективності бюджетних видатків. “Зростання ефективності витрат бюджету аналогічне зростанню ресурсів, але без збільшення податкового тягара і державної заборгованості, тому це зростання слід розглядати як умову успішного розвитку економіки, культури і країни загалом”, – вважає російський науковець С. Лушин<sup>1</sup>.

З огляду на це завдання розвитку методів оцінки ефективності бюджетних видатків на всіх етапах бюджетного процесу (бюджетне планування, формування бюджету, виконання бюджету) має важливе практичне значення. Цікавим є також вислів російського вченого-економіста М. Гараджа “... ми керуємо тим, що ми можемо оцінити. Якщо ви не в змозі оцінити свою діяльність, то ви не зможете контролювати і управляти процесом, а також удосконалювати його”<sup>2</sup>.

У монографії І. В. Запатріної запропоновано впровадити класифікацію бюджетних програм за їх спрямованістю<sup>3</sup>, а саме:

- “видатки на державне управління” – програми, зорієнтовані переважно на підтримку поточної діяльності розпорядників бюджетних коштів з метою виконання ними покладених законодавством завдань;
- “соціальні видатки” – програми, спрямовані здебільшого на реалізацію соціальних завдань;
- “видатки на розвиток” – програми, націлені на економічний розвиток (розвиток інфраструктури, наукові дослідження, освіту, реформування та реструктуризацію підприємств, здійснення структурних перетворень тощо).

Оскільки кожна з цих категорій програм має специфічні цілі і завдання, то й методичні підходи до оцінки їх ефективності мають різнитися. Одним з важливих аспектів підвищення ефективності бюджетних видатків є оцінка діяльності бюджетних установ.

Дослідженню проблем оцінки ефективності діяльності органів виконавчої влади присвячено численні праці вітчизняних і зарубіжних науковців,

---

<sup>1</sup> Государственные и муниципальные финансы : Учебник / Под ред. С. И. Лушина, В. А. Слепова. – М.: Экономистъ, 2006. – 763 с.

<sup>2</sup> Гараджа М. Ю. Мониторинг результативности бюджетных расходов: основные этапы внедрения на местном уровне. – М.: Фонд Институт экономики города, 2002.

<sup>3</sup> Запатріна І. В. Бюджетний механізм економічного зростання. – К.: Ін-т соц.-екон. стратегій, 2007. – С.387–388.

серед яких: М. Я. Азаров, С. В. Барулін, Л. Григор'єв, М. М. Гуревич, І. В. Запатріна, Т. М. Ковальова, К. В. Павлюк, І. Я. Чугунов та ін. Проте до цього часу невирішеними залишаються питання щодо удосконалення показників ефективності з урахуванням особливостей функціонування державних установ. На окрему увагу заслуговує тема надання певної свободи управління розпорядникам бюджетних коштів як засобу підвищення ефективності видатків бюджету.

Метою статті є аналіз законодавства України у частині запровадження оцінки ефективності діяльності державних органів та розробка рекомендацій щодо його удосконалення.

Аналіз законодавства України у питаннях бюджетних витрат розпочнемо з Бюджетного кодексу України (БКУ), відповідно до якого основна ідея застосування програмно-цільового методу бюджетування полягає у встановленні безпосереднього зв'язку між виділеними бюджетними коштами і результатами їх використання. У ст. 7 закріплено принципи бюджетної системи України і визначено принцип ефективності – “при складанні та виконанні бюджетів всі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів”. При цьому термін “конкретні цілі” зводиться лише до переліку установ, які фінансуються за рахунок коштів державного бюджету.

Наступне посилання на ефективність міститься в Бюджетному кодексі України у п. 2 ст. 26 “Аудит і фінансовий контроль”, в якому зазначено: “Керівник бюджетної установи відповідає за організацію ефективної системи внутрішнього контролю за фінансовою та господарською діяльністю”, яка передбачає дотримання “вимог цілеспрямованого, ефективного і економного управління функціями кожного структурного підрозділу”, проте згаданий пункт не має чітких критеріїв ефективності чи неефективності функціонування.

Одним з повноважень Рахункової палати є здійснення контролю за “ефективністю використання та управління коштами Державного бюджету України”, органи Державної контрольно-ревізійної служби України мають контролювати “цільове та ефективне використання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів”. На практиці контроль за ефективністю зводиться лише до контролю за відповідністю та дотриманням певних процедур бюджетного процесу.

У ст. 10 “Класифікація видатків бюджету” закладено норму щодо програмної класифікації видатків бюджету, яка застосовується при формуванні бюджету за програмно-цільовим методом. На цей час видатки Державного бюджету України формуються за функціональною, економічною і відомчою класифікаціями, програмна класифікація здійснюється у розрізі головних розпорядників бюджетних коштів з подальшим переліком їх бюджетних програм.

Розглянемо особливості державної цільової і бюджетної програм (таблиця).

**Основні характеристики державної цільової та бюджетної програм**

| Характеристики     | Державна цільова програма (ДЦП)  | Бюджетна програма (БП)  |
|--------------------|--|---|
| <i>Визначення</i>  | Комплекс взаємопов'язаних завдань і заходів, які спрямовані на розв'язання найважливіших проблем розвитку держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць, що здійснюються з використанням коштів Державного бюджету України та узгоджені за строками виконання, складом виконавців, ресурсним забезпеченням   | Систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети і завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій |
| <i>Мета</i>        | Сприяння реалізації державної політики на пріоритетних напрямках розвитку держави, окремих галузей економіки та адміністративно-територіальних одиниць; забезпечення концентрації фінансових, матеріально-технічних, інших ресурсів, виробничого та науково-технічного потенціалу, а також координації діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій для розв'язання найважливіших проблем | Законодавчо визначені основні цілі, яких необхідно досягти у результаті виконання конкретної бюджетної програми   |
| <i>Ініціювання</i> | Кабінет Міністрів України, центральні органи виконавчої влади, Національний банк України, Національна академія наук України, Верховна Рада АРК, обласні, Київська та Севастопольська міські ради, Рада Міністрів АРК, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації   | Розпорядник бюджетних коштів  |
| <i>Термін дії</i>  | Середньостроковий ( до п'яти років)  | Короткостроковий (один рік)   |
| <i>Виконавці</i>   | Може бути кілька розпорядників бюджетних коштів  | Один розпорядник бюджетних коштів   |
| <i>Інше</i>        | ДЦП може мати кілька БП  | У складі БП може виконуватися кілька ДЦП  |

Складено автором.

Як бачимо з таблиці, ДЦП має стратегічний характер, а БП являє собою окремі завдання, плани роботи на рік розпорядників бюджетних коштів. Таким чином, формування бюджету починається не з глобальної проблеми,

розподіляючись на окремі завдання, а з конкретних завдань, які намагаються вмістити в межі однієї або декількох державних цільових програм. На нашу думку, формування бюджету у розрізі ДЦП більше відповідало б сутності програмно-цільового методу.

Хоча до основних функцій головних розпорядників бюджетних коштів входить аналіз ефективності їх використання, насправді це положення зводиться лише до аналізу цільового (за статтями витрат) використання державних асигнувань. Неефективне використання бюджетних коштів не є бюджетним правопорушенням, отже відповідальності за це державні органи влади не несуть. Значною мірою обмежена і самостійність керівників відомств в управлінні державними ресурсами: БКУ забороняє головним розпорядникам бюджетних коштів перерозподіляти асигнування між затвердженими статтями витрат державного бюджету.

Під час обліку витрат бюджету застосовується касовий метод виконання бюджету, тому державні органи влади вдаються до поширеної практики витрачання невикористаних коштів наприкінці року через ризик зменшення асигнувань на майбутній рік, що також не сприяє ефективному використанню державних ресурсів.

З метою забезпечення якіснішого формування проекту державного бюджету Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р було ухвалено Концепцію застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, метою якої є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання.

У цьому акті вперше з'являється поняття бюджетної програми та її складових, серед яких є “результативні показники – кількісні та якісні, які характеризують результати виконання бюджетної програми, підтверджуються статистичною, бухгалтерською та іншою звітністю і які дають можливість здійснити оцінку використання коштів на виконання бюджетної програми”<sup>4</sup>. Результативні показники поділяються на показники затрат, продукту, ефективності та якості.

Застосування цих індикаторів мало чітко показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів та витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність зазначеній меті, а також дати змогу порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів. Проте відсутність стандартів державних послуг та методики оцінки бюджетних програм не дає можливості встановити, наскільки ефективною чи неефективною виявилася та чи інша програма, діяльність того чи іншого міністерства.

Застосування результативних показників мало сприяти якісному та кількісному аналізу стану виконання бюджетної програми в частині фінансового забезпечення реалізації її заходів та ефективності виконання. Йдеться про

---

<sup>4</sup> Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, ухвалена Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р.

повноту обсягів фінансування та витрачання коштів, а не досягнення певного економічного або соціального ефекту від здійснених бюджетних витрат.

Наступним кроком до підвищення ефективності використання бюджетних коштів стало запровадження паспортів бюджетних програм – документа, що визначає суму коштів, затверджену в державному бюджеті для виконання бюджетної програми, законодавчі підстави її реалізації, мету, завдання, напрями діяльності, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми, на основі яких здійснюється контроль за цільовим й ефективним використанням бюджетних коштів і аналіз виконання бюджетної програми<sup>5</sup>. У цьому документі детальніше визначаються групи результативних показників, а саме:

- *показники затрат*, які визначають обсяги та структуру ресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми та характеризують структуру її витрат;
- *показники продукту*, що використовуються для оцінки досягнення поставлених цілей. Показниками продукту є, зокрема, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг у реалізації виконання бюджетної програми, кількість користувачів товарами (роботами, послугами) тощо;
- *показники ефективності* залежно від напрямів, що реалізуються в ході бюджетної програми, можуть визначатися як:
  - витрати ресурсів на одиницю показника продукту (*економність*);
  - співвідношення максимальної кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до визначеного обсягу фінансових ресурсів (*продуктивність*);
  - досягнення визначеного результату (*результативність*);
- *показники якості* – сукупність властивостей, які характеризують досягнуті результати якості створеного продукту, що задовольняють споживача відповідно до свого призначення та відображають послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій у наданні послуг (товарів, робіт) споживачам за рахунок коштів бюджетної програми.

Враховуючи досвід зарубіжних країн, індикатори результативності можна поділити на дві основні групи: показники економічної та соціальної ефективності.

Індикатор економічної ефективності представимо у такому вигляді:

$$E = \text{Рез} / \text{Бв},$$

де  $E$  – показник економічної ефективності бюджетних витрат;  $\text{Рез}$  – результати, досягнуті при використанні бюджетних коштів;  $\text{Бв}$  – бюджетні витрати.

Таким чином, підвищення економічної ефективності бюджетних витрат може бути здійснено двома шляхами:

- зменшенням витрат на одиницю продукту (в законодавстві – це *економність*);
- збільшенням результату при сталому обсягу бюджетних витрат (у нашому випадку – *продуктивність*).

---

<sup>5</sup> Наказ Міністерства фінансів України “Про паспорти бюджетних програм” від 29.12.2002 № 1098.

Показники *результативності* та *якості* мають вказувати на соціальний ефект від виконання бюджетної програми.

Показник результативності може бути встановлений головним розпорядником бюджетних коштів та передбачати досягнення конкретних цілей, наприклад, зменшення смертності дітей до одного року – на 10 %, збільшення тривалості життя – до 70 років.

Для того, щоб сформулювати певний критерій якості, необхідно знати, якою вона має бути. Це обумовлює необхідність проведення соціологічних опитувань споживачів державних послуг з метою встановлення таких критеріїв, які задовольнятимуть їхній попит. Визначених таким чином критеріїв якості має досягти головний розпорядник бюджетних коштів у процесі своєї діяльності. Такий підхід дасть змогу ліквідувати розрив між діяльністю органів державної влади і очікуваннями споживачів, для яких ці послуги надаються.

На наш погляд, показники затрат і продукту не можуть бути показниками соціальної чи економічної ефективності, а лише допоміжними параметрами при розрахунку загального ефекту.

Маючи конкретні показники, можна оцінити ефективність виконання бюджетної програми. Інформація про виконання паспортів бюджетних програм має враховуватися при прийнятті рішення про включення бюджетного запиту до проекту державного бюджету на наступні бюджетні періоди. На жаль, нормативно не визначено механізм, яким саме чином ухвалюється таке рішення, а також якою має бути ефективність виконання програми, щоб її було продовжено на наступний бюджетний період. Слід зазначити, що ефективність виконання бюджетної програми може розглядатися в широкому розумінні – досягнення певного значущого результату і у вузькому сенсі – чітке дотримання певних процедур і термінів, встановлених чинним законодавством. На практиці бюджетні програми оцінюються з позиції “вузької” ефективності. Законодавчо затверджені правила складання паспортів бюджетних програм, терміни їх подачі, процедури затвердження зазвичай оцінюють саме процес формування і виконання програми, а не її сутність: економічний і соціальний ефект.

Для оцінки ефективності виконання бюджетної програми було затверджено методичні рекомендації щодо проведення аудиту ефективності (наказ Головки КРУ України від 02.04.2003 № 75), метою якого є оцінка повноти досягнення запланованих цілей, виявлення проблем при виконанні бюджетної програми та розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів. На наш погляд, аудит ефективності має проводитися ще на етапі затвердження бюджетної програми. Розпорядник бюджетних коштів встановлює для себе показники, а аудит перевіряє, досягнуто ці результати чи ні. Проте немає аналізу того, наскільки ця програма є першорядною і необхідною для суспільства та відповідає пріоритетам соціально-економічного розвитку.

Ухвалення Закону України “Про державні цільові програми” від 18.03.2004 № 1621-IV забезпечило обов’язковість проведення державної експертизи проектів ДЦП, але цей аналіз здійснюється здебільшого з метою збалансу-

вання необхідних для її виконання ресурсів. І лише наукові та науково-технічні програми підлягають державній експертизі з метою встановлення їхньої відповідності пріоритетним напрямам розвитку науки і техніки. Існує також неузгодженість ДЦП, які розробляються на середньостроковий період (до п'яти років), з бюджетними програмами і Державним бюджетом України, що затверджується на короткостроковий період (один рік). Така ситуація призводить до стрибкоподібного фінансування програм, що ускладнює раціональне та ефективне використання бюджетних ресурсів.

Цим законом також передбачалося затвердження у шестимісячний термін порядку розроблення та виконання державних цільових програм, але такий порядок було введено лише 31.01.2007 № 106. Цей документ встановив вимогу до визначення економічних, соціальних та екологічних показників виконання програм. При цьому немає визначення соціальних і екологічних показників, і не всі програми можуть бути оцінені за їх допомогою. Бракує затвердженого порядку зіставлення вказаних показників з результативними показниками затрат, продукту, ефективності і якості. У нормативно-правовому акті встановлено вимогу до оцінки ефективності програм. Водночас методики оцінки і критеріїв, які б визначали ефективність програм, немає.

З огляду на проведений аналіз можна дійти певних висновків.

Система законодавства України орієнтує головних розпорядників бюджетних коштів швидше на дотримання певних процедур, ніж на досягнення конкретних цілей. Удосконалення законодавства з питань підвищення ефективності державних витрат здебільшого спрямовано на покращання процесів формування бюджетних програм, а не на підвищення ефективності використання бюджетних коштів в широкому розумінні.

Щоб виконати це завдання, необхідно розробити чітку, структурно підпорядковану систему формування програм, а саме вдосконалити процес формування державних цільових програм як складових Стратегії соціально-економічного розвитку з чітким виокремленням бюджетних програм як завдань ДЦП.

Відсутність системи моніторингу та оцінки соціально-економічної результативності бюджетних витрат за допомогою кількісних і якісних індикаторів не дає змоги зробити висновки щодо ефективності як самих витрат, так і державних цільових програм загалом.

З метою формування розгалуженої системи моніторингу ефективності ДЦП доцільною є розробка методики оцінки для кожного виду бюджетних програм, спрямованих переважно на:

- підтримку поточної діяльності розпорядників бюджетних коштів на виконання ними покладених законодавством завдань — “видатки на державне управління”;
- реалізацію соціальних завдань — “соціальні видатки”;
- економічний розвиток (розвиток інфраструктури, наукові дослідження, освіту, реформування та реструктуризацію підприємств, здійснення структурних перетворень тощо) — “видатки на розвиток”.

Система індикаторів має містити як загальні показники, що можуть бути розраховані за єдиною методикою для всіх одержувачів бюджетних коштів, так і специфічні, які мають відображати особливості роботи кожного розпорядника. Така система індикаторів дасть змогу здійснювати порівняльний та динамічний аналіз діяльності різних відомств, інтегральну оцінку ефективності бюджетних витрат та планування заходів щодо підвищення ефективності роботи кожного відомства.

При формуванні системи індикаторів доцільно передбачити, з одного боку, показники, які формуються головними розпорядниками бюджетних коштів як відображення планів їх діяльності на конкретний період, з другого боку – показники, які формуються з урахуванням вимог споживачів до якості державних послуг. Така система оцінки діяльності органів виконавчої влади сприятиме подоланню суперечностей між виконавцями та отримувачами послуг.

При оцінці та відборі бюджетних програм для їх подальшого фінансування необхідно звертати більше уваги на показники соціальної та економічної ефективності, ніж на кількісні показники витрат та продукту.

Насамкінець зазначимо, що ефективність будь-яких реформ залежить від людського фактора. Оскільки основні прийоми ПЦМ базуються на управлінських принципах, що застосовуються у приватному бізнесі, перехід до такої системи бюджетування вимагає одночасного реформування принципів управління в державному секторі – перехід від адміністративних методів управління до використання господарської ініціативи на місцях, підвищення відповідальності за ефективність використання державних коштів одночасно з наданням свободи вибору шляхів реалізації поставлених завдань.