Владні державні структури в тоталітарних суспільствах завжди мали необмежені можливості для цього, а в критичний період вони народжують власні підструктури в іншій формі.

На підставі проведених досліджень можна зробити такі висновки. Перехідною моделлю для України є шлях суттєвого послаблення жорстко інтегруючої ролі держави, яка обмежує вільне пересування фрактальної матриці в системному просторі соціально-економічних відносин суспільства. Послаблення державного впливу відбувається за рахунок децентралізації влади, деконцентрації державних структур, передачі повноважень, ресурсів і відповідальності на нижчі щаблі територіальної влади, утвердження принципів субсидіарної відповідальності за рахунок зміцнення ресурсної бази системи органів місцевого самоврядування.

Література:

1. *Донченко О.* Інституціональні матриці як структури колективної психіки / О. Донченко // Соціальна психологія. – 2008. – № 5. – С. 3–13.

2. *Донченко О.* Фрактальна психологія / О. Донченко. – К. : Знання, 2005. – 323 с.

3. *Кирдина С. Г.* Институциональные матрицы и развитие России / С. Г. Кирдина. – М. : Наука, 2001. – 346 с.

4. *Норт Д.* Институты, институциональные изменения и функционирование экономики / Д. Норт. – М. : Начала, 1997. – 180 с.

Надійшла до редколегії 23.12.2011 р.

УДК 351.713

І. М. НЕСТРУГІНА

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО АУДИТУ РЕГІОНАЛЬНИХ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ

***Р**озглянуто наукові підходи до оцінки ефективності виконання державних бюджетних програм.*

Ключові слова: механізм, державний фінансовий контроль, організаційно-правові засади, державний бюджет України, бюджетний процес.

***T**he article reviews research approaches to evaluating the effectiveness of state budget programs.*

Key words: mechanism, the state financial control, organizational and legal basis, the State budget of Ukraine, the budget process.

Аудит ефективності бюджетних програм є важливою складовою державного фінансового контролю при застосуванні програмно-цільового

методу формування бюджету. Утім, упровадження програмного бюджету знаходиться лише на початковій стадії. Якщо говорити про регіональний рівень, то в більшості випадків об'єктом аудиту бюджетних програм виступають самі бюджетні програми. Згідно зі статтею 20 Бюджетного кодексу України, програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів застосовується за рішенням відповідної місцевої влади.

У вересні 2002 р. Кабінетом Міністрів України було схвалено Концепцію застосування програмно-цільового методу (далі – ПЦМ) в бюджетному процесі, яка визначила мету та основні принципи застосування програмно-цільового методу, його елементи та етапи впровадження. Метою запровадження програмно-цільового методу визначається встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання [1].

Вважається, що ПЦМ дасть чітке розуміння державним органам і громадськості, на що витрачаються бюджетні кошти, забезпечить прозорість бюджету та зміцнить дисципліну бюджетного процесу. Практика розроблення програм застосовується в Україні з початку 2004 р. лише на державному рівні. Чинні нормативно-правові акти містять положення про подальше розширення реалізації цього методу на місцях – на рівні місцевих бюджетів. Наприклад, у Концепції задекларовано перехід до застосування ПЦМ у бюджетному процесі на місцевому рівні ще у 2003 – 2004 рр. Утім, аналіз законодавчої бази в 2003 – 2010 рр. не виявив жодного законодавчого акту або законодавчо закріпленої типової методики щодо етапів впровадження ПЦМ у процес формування місцевих бюджетів.

Прихильниками структурно-організаційного підходу до розуміння механізму державного контролю є В. Авер'янов, О. Коротич, В. Малиновський, Н. Нижник, Р. Рудніцька, Ю. Туркова та інші науковці.

Мета статті – розкрити особливості організації і проведення аналізу ефективності регіональних бюджетних програм.

На жаль, елементи, успадковані з радянських часів, усе ще домінують у вітчизняній бюджетній практиці. Поки що процес реформування торкається тільки технічних моментів, залишаючи поза увагою основи та ідеологію системи прогнозування і планування. Бюджетне законодавство України не зобов'язує органи місцевого самоврядування формувати свої бюджети за програмно-цільовим методом. На сьогоднішній день не затверджені загальнодержавна концепція впровадження ПЦМ на місцевому рівні, відсутня загальна методологія, не існує типової системи показників ефективності бюджетних видатків, не розроблено програмну класифікацію місцевих бюджетів. На нашу думку, ще зарано говорити про суцільний перехід на формування місцевих бюджетів на ПЦМ.

Застосування програмно-цільового методу передбачає здійснення й певних організаційних заходів. Зокрема, кожний орган управління має розробляти стратегію своєї діяльності не тільки на наступний рік, а й на середньострокову перспективу. Значно зростає роль і відповідальність

головних розпорядників бюджетних коштів у складанні своїх бюджетів. Це потребує за рахунок перерозподілу чисельності створення відповідних підрозділів, які б відали стратегічним плануванням і складанням бюджету відповідного рівня, виходячи з визначених пріоритетів.

Програмна структуризація напрямків діяльності означає, що такі речі, як дані про видатки, пропозиції стосовно фінансування та відповідні вимоги можна організувати у відповідно невелику кількість статей у будь-якому окремому бюджеті. Основною рисою програмного бюджетування є те, що здійснюється суворий контроль за результатами програм, а не за обсягом здійснених видатків. Тобто, не обов'язково має бути більше коштів, але результативність їх витрачання повинна неухильно підвищуватися. Образно висловлюючись, керівник отримує програмні кошти для досягнення поставлених цілей та виконання поставлених завдань. У межах цього фінансування керівник програми може відносно вільно визначати, як досягти кінцевого результату в найбільш ефективний, прийнятний та простий спосіб. Таким чином, програмному бюджетуванню властива значно більша, порівняно з традиційним, свобода управлінських дій.

Необхідним елементом має стати моніторинг і контроль за виконанням бюджетних програм, і, у зв'язку з цим, великої цінності набуває розробка якісної системи оцінки результативності бюджетних видатків. Оцінка бюджетних програм, за формулюванням шведського вченого Е. Ведунга, – це ретельне, ретроспективне визначення переваг, вартості й цінності адміністрування, результатів і наслідків дій урядових установ, яке має значення для майбутніх практичних ситуацій [2, с. 239].

У багатьох розвинених країнах світу застосовується технологія вимірювання результатів діяльності (performance measurement), що являє собою процес збору детальної інформації про ефективність (efficiency), результативність (efectiveness) та якість (quality) програм і послуг, що надаються органами місцевої влади. Вимірювання результатів діяльності може використовуватися організацією (бюджетною установою) для оцінки її власної діяльності, може використовуватися муніципалітетом у деяких послугах, крім того, декілька органів місцевого самоврядування можуть об'єднатися і розробити спільну систему. Для застосування цієї технології важливим є чітке визначення концепції діяльності, вибір відповідних вимірників, а також зворотній зв'язок (встановлення прямого контакту з процесом прийняття рішень).

Вимірювання результатів діяльності допомагає точно оцінити потреби та встановити цілі, робить можливим довгостроковий аналіз і порівняння результатів, покращує підзвітність та якість послуг для клієнтів, підвищує мотивацію персоналу організації та рівень довіри громади до місцевого самоврядування.

"Показник виконання" є основою для оцінки діяльності як приватного, так і державного сектора. Однак показники результативності та їхнє смислове навантаження істотно відрізняються від простих результатів і показників. Вони

безпосередньо пов'язані з реагуванням установи на розв'язання проблем соціальної та економічної спрямованості, а не на поліпшення умов або на утримання, підтримку установи тощо.

Показники виконання програм мають будуватись на цілях програми, вимірювати один і той самий об'єкт за певний проміжок часу, використовувати дані, що є доступними для учасників бюджетного процесу. Як правило, показники виконання програм пропонуються самими бюджетними установами – виконавцями програм і підпрограм у процесі їх формування. Але, на наш погляд, існування системи рекомендованих показників за основними напрямками бюджетних видатків, буде теоретичною базою для безпосередніх виконавців програм і полегшить їх роботу в цьому напрямку. Тому вкрай важливим завданням є обґрунтування системи результативних показників оцінки бюджетних видатків як за програмами, так і за напрямами відповідно до бюджетної класифікації, що є абсолютно необхідною умовою для ефективного управління видатками місцевих бюджетів.

Оскільки технологія вимірювання результатів діяльності почала застосовуватися в США, а потім в Європі, то систематизація показників для оцінки ефективності та результативності бюджетних видатків була предметом досліджень перш за все закордонних учених-економістів. Запропоновані ними показники багато в чому схожі, але відрізняються, як правило, не змістом процесу оцінки, а кількістю та назвами показників. Розглянемо деякі з них.

Американський економіст Р. Хакет вважає, що показники результативності мають показати ефективність використання бюджетних коштів; вимірювати ті самі результати через деякий час; порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів; зазначити зміни, які відбуваються у групі споживачів, чи зміни у проблемах, на розв'язання яких спрямована програма; використовувати зрозумілі та чітко визначені терміни. Він виділяє такі види показників результативності:

– показник якості, який відображає, наскільки послуга досягла своєї мети або виконала завдання, задовольнила потребу споживача або задовольнила загальноприйняті вимоги галузевого стандарту. Причому, якщо дані відсутні або не зібрані для обчислення такого показника, установа повинна визначити дії та ресурси збору цих даних;

– показник продуктивності відображає кількість вироблених одиниць продукції, наданих послуг або кількість споживачів, яка була обслугована державною установою в рамках програм (наприклад, кількість відвідувань людей похилого віку вдома; кількість людей, які пройшли вакцинацію тощо);

– показник ефективності – показник витрат (або сума інших ресурсів) на одиницю продукту. Цей показник є інструментом, який відображає, наскільки державні послуги надаються за рахунок найменших витрат. Але він не відображає, наскільки повно задовольняються потреби за бюджетною програмою, яка на них спрямована. Вони висвітлюють зміни у витратах на одиницю продукції та ефективність діяльності щодо надання цих послуг (наприклад, витрати на одного клієнта, витрати на один випадок тощо);

– показник робочого навантаження – це співвідношення результатів за програмою з кількістю зайнятих у ній працівників (наприклад, кількість клієнтів на одного менеджера за напрямком, кількість заяв на одного менеджера за напрямком тощо);

– показник рентабельності – це показник витрат на одиницю продукту. Показник рентабельності є інструментом оцінки та порівняння альтернативних методів надання послуг. Він з'ясовує, чи є інші способи вирішення завдань програм також ефективно, але за найменшими витратами – або ефективніше за рахунок цього обсягу витрат (наприклад, витрати на задоволення потреби одного споживача; витрати на одного пацієнта, що був успішно реабілітований тощо).

Оцінка якості фінансової діяльності та дотримання законності є перевіркою фінансових угод, звітів і доповідей виняткова з визначенням дотримання відповідних законів та регуляторних норм. Іноді це називають "аудит на основі фактичних величин". Існують певні тенденції стосовно концепції "нового державного управління", спрямовані на звуження масштабу цієї форми аудиту на користь нарощувального на підставі очікуваних величин бухгалтерського обліку на критеріях результативності.

Американський економіст Р. Зоді, який є головним консультантом Агенції США з міжнародного розвитку з питань впровадження програмно-цільового методу в Україні, вважає, що показники оцінки програм необхідні для реальної оцінки виконання, перевірки, мистецтва проведення оцінки на всіх рівнях. Вони можуть також використовуватись як основа для асигнувань на всіх рівнях. Крім показників продуктивності, робочого навантаження та результативності, які вже описувалися вище, він виділяє додатково такі типи показників:

– показники затрат – ресурси, що використовуються для забезпечення виконання напрямів діяльності програм (наприклад, кількість працівників на повний робочий день у програмі);

– показники продукту – виконаний обсяг робіт (наприклад, кількість виконаних перевірок);

– показники користі – користь для суспільства (наприклад, рівень грамотності).

Шведський учений Е. Ведунг вважає доцільним застосування таких показників для оцінки програм:

– продуктивність, розрахована як продукт через витрати;

– ефективність, що представляє собою грошову цінність результатів заходу через грошову вартість заходу (витрати-вигоди);

– ефективність як результати заходу у фізичному виразі через грошові витрати на захід (витрати-результативність).

Д. Аммонс визначає показники продуктивності як поєднання показників результативності та показників ефективності. Наприклад, "довжина відремонтованої дороги в метрах за одну годину" – показник ефективності, а "процент якісно відремонтованих доріг" – показник результату, то кошти (або години праці), витрачені на відповідним чином відремонтований метр дороги, віддзеркалюють продуктивність.

З огляду на вищевикладене можна зробити висновок, що серед науковців немає одностайності щодо показників оцінки результативності бюджетних програм, їхнього змісту та співвідношень між ними. При цьому слід зазначити, що будь-яка система показників є компромісом між тим, чого було б бажано досягти з теоретичної точки зору, і тим, що на практиці можна створити на підставі доступних даних, їхньої ймовірності, відображення наявними даними поточних процесів тощо.

Наведемо головні вимоги до системи показників оцінки результативності бюджетних програм. Насамперед ці показники повинні давати комплексну, всебічну оцінку виконання бюджетної програми. Вони повинні забезпечувати повноту охоплення у поєднанні з відповідною простотою системи показників. При розробленні системи показників ставиться мета відбити широкий спектр економічних і соціальних процесів, що відбуваються під час виконання програми.

Такий підхід дає змогу керівникам установи та посадовцям швидко оцінити ситуацію й у разі негативних попередніх наслідків вжити відповідних заходів, спрямованих на ліквідацію негараздів і досягнення результативності програми. Також цей підхід дає можливість керівникам установ та органам влади краще зрозуміти, наскільки показники витрат співвідносяться з показниками продукту й ефективності по кожній бюджетній установі і в розрізі програм. Тобто наскільки результати програми відповідають вкладеним у неї коштам. В ідеалі якість і характеристика цих процесів потребує збору і обробки великих обсягів інформаційних ресурсів, значних сил і засобів на їхню обробку. Однак на практиці прийняття рішень з тих чи інших питань оцінки програм часто здійснюється в умовах неповноти інформації, браку часу на детальне інформаційне забезпечення, необхідності економії засобів та інших обмежувальних факторів. Тому треба знайти обмежену кількість найважливіших показників, що відбивають кількісну та якісну оцінку виконання бюджетних програм. Використання обмеженого числа показників дасть змогу за менших зусиль організовувати дійовий фінансовий контроль, у тому числі оперативний моніторинг виконання програм. Система показників, таким чином, не стає громіздкою, перевантаженою інформацією. Водночас вона буде достатньою для аналізу й оцінки ситуації, визначенні ключових проблемних сфер та перспектив розвитку.

Система показників повинна бути реалістичною, тобто включати показники, що фактично можуть бути насичені інформацією. Винятково важлива умова формування системи показників – порівнянність показників у часі й просторі, необхідна як для відстеження динаміки процесів, так і для порівнянь показників.

Орієнтирами для порівняння можуть бути: минулі періоди; порівняння на національному рівні; порівняння на міжнародному рівні; еталон (стандарт); цілі; очікування споживачів; вимоги зацікавлених сторін; професійні стандарти.

До системи можуть включатися показники, для яких потрібна інформація, відсутня у стандартній статистичній звітності. Можливі також ситуації, коли

для окремих показників будуть потрібні додаткові дослідження. Важливою умовою є можливість розширення просторових і часових меж. При створенні системи показників слід орієнтуватися на її використання не лише для оцінки у певний час, а й для відстеження динаміки і перспектив розвитку.

Література:

1. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : станом на 14 вересня 2002 р. / Урядовий кур'єр. – № 26. – 2002. – С. 12–13.

2. *Ведунг Е.* Оцінювання державної політики і програм : пер. з англ. / Е. Ведунг. – К. : Всеувито, 2003. – 350 с.

Надійшла до редколегії 23.12.2012 р.