СЛАТВІНСЬКА
Марина Олександрівна
slatma81@gmail.com

УДК 336.144(477)

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ БЮДЖЕТУВАННЯ У СФЕРІ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ

CONCEPTUAL FRAMEWORK OF THE BUDGETING IN THE SYSTEM OF PUBLIC FINANCE

ВАСЮТИНСЬКА
Людмила Анатоліївна
tereza.vaslud@gmail.com

кандидат економічних наук,
Одеський національний економічний університет

кандидат економічних наук,
Одеський національний економічний університет

Визначено етапи розвитку бюджетування та обґрунтовано його термінологічну сутність. Досліджено існуючі концептуальні підходи та моделі управління державними фінансами, в основу яких покладено програмно-цільовий метод бюджетування.

Определены этапы развития бюджетирования и обоснована его терминологическая сущность. Исследованы существующие концептуальные подходы и модели управления государственными финансами, в основу которых положен программно-целевой метод бюджетирования.

Stages of budgeting development defined and his terminological nature justified. Existing conceptual approaches and models of public Finance management, which are based on the program-targeted method of budgeting, were studied.

Ключові слова: *програмно-цільовий метод, бюджетування, державні фінанси, бюджетні кошти, видатки бюджету, бюджетні послуги, бюджетні програми, управління бюджетними коштами*

Ключевые слова: *программно-целевой метод бюджетирования, государственные финансы, бюджетные услуги, бюджетные программы, управление бюджетными средствами*

Keywords: *program-targeted method of budgeting, public finance, fiscal services, budget program, the management of budget funds*

ВСТУП

Підвищення ефективності видатків бюджету – одна з ключових проблем розвитку державних фінансів. Прагнення уряду принципово змінити підходи до розподілу і використання централізованого фонду держави не привело до суттєвих зрушень. Обсяги видатків бюджету необґрунтовано збільшуються, розпорошуючись за великою кількістю бюджетних програм, бюджетні зобов'язання зростають, спричиняючи корегування бюджету, визначені цілі не досягаються, а кожна третя гривня використовується неефективно. Вирішення окреслених проблем ускладнюється неадекватністю оцінювання зворотного зв'язку між одержаними результатами та використаними для цього бюджетними коштами. Недосконаліть розробленого інструментарію щодо запровадження програмно-цільового методу в бюджетний процес потребує ретельного аналізу концептуальних засад бюджетування.

Дослідженню різних аспектів бюджетування, а також реалізації програмно-цільового методу у бюджетному процесі присвячено багато наукових праць, серед яких роботи Т.С. Бабич, Т.В. Жибера, І.Ю. Павлюк, Ц.Г. Огонь, В.М. Федосова, І.Я. Чугунова.

МЕТА РОБОТИ

Віддаючи належне значення чималому науковому доробку, сформованому українським науковцями, питання теоретичного обґрунтування поняття «бюджетування», а також дослідження концептуальних підходів щодо його реалізації лишаються актуальними.

Метою статті є поглиблення термінологічної сутності бюджетування та обґрунтування його концептуальних засад у сфері державних фінансів.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Інформаційною основою дослідження виступають наукові праці, періодичні видання, законодавчо-

нормативна база та інтернет ресурси. Для обґрунтування концептуальних засад використовувалися історичний та логічний методи дослідження, методи аналізу та синтезу, порівняння й абстрагування.

РЕЗУЛЬТАТИ

Обмеженість бюджетних ресурсів на фоні зростання суспільних потреб викликала необхідність зміни концептуальних підходів до організації бюджетного процесу в Україні. В основу нової концепції була покладена ідея: пов'язати бюджетні ресурси з результатами, які мають бути одержані у наслідок прийняття управлінських рішень. Такий підхід до організації бюджетного процесу набув значного поширення після світової тенденції підвищення «тягаря соціальних видатків». Проведені бюджетні реформи у багатьох країнах світу, що мали на меті підвищити ефективність управління видатками бюджету не мали успіху. Досліджуючи причини їх провалу А. Шик зазначав, що ці реформи були приречені на провал, оскільки ставили за мету вдосконалення тільки процесу фінансування, не торкаючись глобальних змін в системі управління бюджетними видатками [1, с. 47]. В контексті зазначеного доцільно звернути увагу на тезу, яка є провідною в керівництві до складання Федерального бюджету США (1991 р.), а саме: «Включення питань управління при складанні бюджету має абсолютно вирішальне значення для прогресу в бюджетній сфері» [2, с. 16].

Перші спроби змінити парадигму управління бюджетними коштами були зроблені на початку 60-х років у США в галузі оборони шляхом запровадження системи Planning – Programming – Budgeting System (PPBS), ціль якої полягала у створенні тісних зв'язків між визначеними цілями, програмами та фінансовими ресурсами, які для цього виділяються з бюджету, з метою створення аналітичного потенціалу для оцінювання конкуруючих способів досягнення визначених пріоритетів. З 1965 р. Систему PPBS запровадили в усі федеральні міністерства та відомства. Відповідно до вимог PPBS для підготовки бюджетного запиту кожне міністерство та відомство мало визначити довгострокові цілі своєї діяльності у ракурсі завдань державної політики та запропонувати декілька варіантів їх досягнення. При цьому очікувані результати визначалися обсягом послуг, які надавалися за рахунок бюджетних коштів.

В Радянському Союзі у 1969 році утворюється аналогічна система управління фінансовими ресурсами. Постановою ЦК КПРС і Ради Міністрів СРСР елементи бюджетування запроваджуються в систему управління збройними силами РСРС. Згідно з цією постановою складання комплексних планів має здійснюватися шляхом оптимального ув'язування «потреб озброєних сил із обсягами коштів, що виділяються з бюджету» [3]. Подальший розвиток бюджетування за програмно-цільовим методом (ПЦМ) в СРСР набуло у 80-х роках при намаганні запровадити інструментарій ПЦМ у ході складання народногосподарського плану. В Методичних рекомендаціях щодо розробки народногосподарських програм бюджетування представлено як цілісна технологія управління фінансовими ресурсами, що «забезпечує пов'язування цілей з ресурсами за найважливішими напрямками розвитку країни за допомогою комплексних програм» [4, с.33]. Однак, бюджетування в умовах командно-адміністративного перерозподілу фінансових ресурсів не мало перспектив розвитку, оскільки цілі підмінювалися директивними планами, а діяльність виконавців зосереджується на рівні бюрократичного апарату центру.

Наступний крок у розвитку бюджетування в системі публічних фінансів починається на початку 90-х років після прийняття у США Федерального закону про результати та результативність (Government Performance Results Act – GPRA), яким затверджуються організаційні засади забезпечення ефективності виконання державних програм та посилення відповідальності розпорядників бюджетних коштів за результати їх діяльності [5, с. 67].

На початку 2000 року більшість країн-членів ОЕСР починає запроваджувати інструменти програмно-цільового методу в бюджетний механізм, що спричинило виникнення різних синонімічних термінів, – performance budgeting; program budgeting; result-oriented budgeting або програмно-цільове бюджетування чи бюджет, орієнтований на результат; output budgeting; outcome budgeting або бюджетування, орієнтовано на проміжний та кінцевий результати.

Професор А. Козирін стверджує, що «під бюджетуванням, орієнтованим на результат (БОР), яке в деяких джерелах визначається як «програмно-цільове бюджетування», прийнято розуміти планування та фінансування бюджетних видатків з урахуванням або на основі інформації про планові й фактичні результати діяльності організацій, які отримують фінансові ресурси з бюджету». Наведене твердження не викликає заперечень, оскільки автор вказує на особливості бюджетного процесу при плануванні та фінансуванні програм за програмно-цільовим методом, але обмежується тільки цілями діяльності організації, хоча далі наголошує на тому, що «бюджетування орієнтоване на результат зазвичай розглядається як більш високий, ступінь розвитку організації фінансових відносин» [6, с. 56].

За твердженням російського дослідника А.М. Лаврова бюджетування, орієнтоване на результат, – це «метод планування, виконання и контролю за виконанням бюджету, що забезпечує розподіл бюджетних ресурсів за цілями, задачами та функціями держави з огляду на пріоритети державної політики та суспільну значимість безпосередніх та кінцевих результатів щодо використання бюджетних коштів» [7, с. 9].

Коментуючи викладене тлумачення, слід звернути увагу на те, що планування не є методом бюджетування. Це функція управління, яка реалізується на початковій стадії будь якого управлінського циклу.

Вітчизняними науковцями В. М. Федосовим та Т.С. Бабич бюджетування розглядається як «сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм із допомогою

порівняння відносної корисності альтернативних варіантів витрачання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності з урахуванням вартості витрат на досягнення кінцевого результату й упущених вигід» [8, с. 4].

Автори достатньо ґрунтовно трактують процес програмно-цільового планування. Проте бюджетування не обмежується «бюджетною роботою з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм». Воно охоплює усі стадії бюджетного процесу й спрямоване на одержання певного результату у рамках визначених цілей.

На думку Д. Ю. Бєляєвої «бюджетування, пов'язане з визначенням конкретних цілей, очікуваних результатів і необхідних для цього затрат, з контролем відповідності досягнутих результатів із запланованими, а також ефективності використаних на це ресурсів». Обґрунтовуючи термінологічну сутність бюджетування, автор зосереджує увагу на тому, що бюджетування не закінчується на етапі розподілу бюджетних ресурсів, оскільки в такому разі БОР «автоматично перетворюється у традиційне бюджетне планування» [2, с. 34]. З цим твердженням варто погодитися. Однак автор зводить бюджетування до локальних цілей бюджетної організації, випускаючи з виду головне призначення бюджетування – отримання соціально-економічного ефекту від використаних для досягнення визначеної мети бюджетних коштів.

Аналіз наукових уявлень показав існування досить різних поглядів до трактування поняття «бюджетування», але чітко простежується два підходи до тлумачення цієї дефініції. Це дає підстави розглядати бюджетування у широкому сенсі як систему управління, що орієнтована на досягнення стратегічних цілей соціально-економічного розвитку держави, та у вузькому – як організацію бюджетного процесу з огляду на результати діяльності органів влади як виробників суспільних благ. Такий двоїстий характер бюджетування в науковій літературі найшов своє вираження у двох концептуальних підходах «проблемно-орієнтованому» та «сервісному». При першому підході об'єктом оцінювання є соціально-економічний ефект від проведених програмних заходів, а в основі другого – лежить бюджетна послуга як об'єкт оцінювання.

Сутність бюджетування з огляду на «проблемно-орієнтований» підхід полягає у тому, що бюджетні організації і установи у межах своєї сфери впливу й обсягів фінансування формують набір стратегічних цілей, які досягаються шляхом бюджетного фінансування. У свою чергу, визначені цілі напряму корелюють із пріоритетами соціально-економічного розвитку відповідного рівня бюджетної системи. Реалізується зазначений підхід за допомогою адміністративної моделі управління («зверху до низу»), тобто очікувані результати встановлюються центральними органами влади за ієрархією підпорядкування. В той час як при «сервісному підході» формалізація цілей відомства здійснюється через результативні показники, які плануються в межах угод або контрактів згідно з переліком бюджетних послуг, закріплених за конкретним виконавцем. На відміну від адміністративної моделі урядом затверджується укрупнена структура видатків без деталізації за головними розпорядниками бюджетних коштів.

Для розуміння значення названих підходів в організації бюджетування за програмно-цільовим методом є сенс з'ясувати їх переваги та недоліки (таблиця 1).

Таблиця 1

Переваги й недоліки моделей управління в організації бюджетування

Адміністративна модель	Контрактна модель
1	2
Переваги	
Акцентує увагу на вирішенні проблемних питань у межах пріоритетів стратегії соціально-економічного розвитку.	Відсутність необхідності в реалізації складних механізмів міжвідомчої координації.
Єдина методологія формування і оцінювання програм за різними напрямками бюджетної діяльності.	Створення умов для персональної відповідальності та зацікавленості виконавців бюджетних програм.
Недоліки	
Висока залежить від рішень органів влади вищого рівня.	Ускладненість механізму вирішення соціально-економічних проблем.
Ризики здійснення формального контролю за результативністю діяльності виконавців бюджетних програм.	Складність з формуванням системи стандартів бюджетної послуги та контролю за виконанням бюджетних програм.

Аналізуючи таблицю 1, можна дійти висновку, що зазначені моделі не є взаємовиключними. Мова скоріше йде про різні акценти в організації бюджетного процесу, тобто можуть використовуватися одночасно як обидві моделі, так і кожна з них. Прикладів цього є багато. Так, у Франції, Італії, Росії та Україні використовується адміністративна модель, а у Великобританії, Новій Зеландії, Канаді та Скандинавських країнах – контрактна модель. Обидві моделі з успіхом реалізуються у США.

ВИСНОВКИ

Поняття «бюджетування» в сучасній теорії та практиці можна розглядати у широкому й вузькому

розумінні. Такий підхід обумовлений різними концептуальними підходами до ідентифікації результату діяльності виконавців бюджетних програм (послуг) та застосуванням відповідних моделей управління публічними фінансами. Проте ці моделі не є взаємовиключними й на практиці можуть застосовуватися одночасно.

Подальший розвиток бюджетування в системі публічних фінансів пов'язаний з розробкою методичних підходів щодо оцінювання ефективності видатків бюджету з огляду на існуючі моделі управління.

Література

1. Manual on the Federal Budget Process. / Allen Schick, Robert Keith, Edward Davis. CRS Report 91-902 GOV. Washington, 1991. 218 p.

2. Беляева Д.Ю. Бюджетирование, ориентирование на результат, и проблема идентификации «результата» / Д.Ю. Беляева // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет № 2, 2010. – С. 34-39.

3. Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 10 июня 1969 г. № 433-157 «О дальнейшем улучшении планирования развития вооружения и военной техники» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://209.85.129.132/search?q= cache:6kU_gT0AwNoJ.

4. Методические рекомендации по разработке комплексных народнохозяйственных программ. – М.: ЦЭМИ АН СССР, 1976. – 36 с.

5. Улюкаев А. В. Проблемы государственной бюджетной политики : науч.-практич. Пособие / Улюкаев А. В. – М : Дело, 2004. 544 с.

6. Козырин А. Н. Финансовое право и управление публичными финансами в зарубежных странах / А. Н. Козырин. – М. : ЦППИ, 2009. - 182 с.

7. Лавров А.М Среднесрочное бюджетирование, ориентированное на результаты: международный опыт и российские перспективы / А. М. Лавров // Финансы, №3, 2004. – С. 3-11.

8. Федосов В.М., Бабич Т.С. Сутність і проблематика бюджетування: українські реалії / В.М. Федосов., Т.С. Бабич // Фінанси України, № 1, 2008. – С.3-23.

9. Walker D. M. Performance Budgeting Walker / D. M. David – General Accounting Office, Opportunities and Challenges, GAO-02-1106T, September, 2002 . – 21 p.

КОНСУЛЬТАЦІЇ

Як визначаються основне та допоміжне виробництво підприємства

(продовження, початок на стор. 20)

Не повинні розглядатись як допоміжні такі види економічної діяльності:

1) виробництво товарів або послуг, які сприяють накопиченню основного капіталу: наприклад, будівельні роботи, які виконуються за власний рахунок, слід відносити до секції "Будівництво";

2) виробництво продукції, частина якої продається на комерційній основі на ринку, навіть якщо частина її споживається у процесі основної діяльності підприємства;

3) виробництво товарів, які у подальшому стають складовою частиною продукції, яка випускається в результаті основного або другорядних видів економічної діяльності, наприклад, виготовлення одним із підрозділів підприємства ящиків для пакування своєї продукції;

4) виробництво енергії, яке здійснюється електростанцією, що є підрозділом або входить до складу підприємства, навіть якщо вся вироблена енергія, споживається цим підприємством для виробництва продукції;

5) закупівля товарів для їх перепродажу без переробки;

6) дослідження та розробки.

Анна Туманян,
юрисконсульт Аудиторської фірми «Аналітик»
Ao.tumanian@gmail.com