

Я. Коваленко

## МОНІТОРИНГ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ ЯК СКЛАДОВІ РЕСУРСНОГО ЦИКЛУ ЦОВВ

Досліджено моніторинг та оцінку ефективності бюджетних програм як складових циклу ресурсного забезпечення та контролінгового механізму центральних органів виконавчої влади (далі – ЦОВВ). Акцентовано увагу на управлінні ресурсами за цілями та результатами з використанням програмно-цільового методу. Визначено сутність та роль внутрішнього контролю та аудиту, їхній зв'язок із моніторингом та оцінкою ефективності бюджетних програм. Запропоновано використовувати критерій корисності для оцінки виконання бюджетних програм та державної політики загалом для суспільства.

**Ключові слова:** державне управління, контролінг, ресурси, моніторинг, оцінка ефективності бюджетних програм, результативні показники, внутрішній контроль, внутрішній аудит.

За сучасних умов постійних коливань зовнішнього та внутрішнього середовищ, зростання недовіри до влади та рівня корупції постає питання оцінки ефективності державного управління та використання бюджетних коштів, яке на бюджетному рівні здійснюється шляхом моніторингу та оцінки ефективності бюджетних програм.

Як відомо, моніторинг та оцінка ефективності бюджетних програм є невід'ємними складовими системного методу, які пов'язані з плануванням, бюджетуванням та програмно-цільовим методом, що належать до складу контролінгу. Зважаючи на численні контролюючі функції, наявні заходи, діючі внутрішні контролюючі структурні підрозділи ЦОВВ, програмно-цільове використання бюджетних коштів, яке регламентовано законодавством України, покращення у різних сферах державної політики на сучасному етапі не відбувається. Зазначене актуалізує подальші дослідження із вказаної тематики.

Визнані науковці України та розвинених країн світу протягом останніх років приділяють ретельну увагу питанню моніторингу та оцінки ефективності бюджетних програм, вивчаючи успішний досвід розвинених країн світу, серед них: Ш. Бланкар, Е. Ведунг, Д. Даймонд, Р. Зоді, А. Премчанда, Р. Хакет, О. Василик, В. Гейць, Т. Крикун, Л. Лисяк, І. Лютий, В. Федосов, І. Чугунов, В. Бодров, Л. Пісьмаченко, О. Кілієвич, В. Мороз та інші.

Об'єктом дослідження є ресурсне забезпечення діяльності центральних органів виконавчої влади за цілями та результатами у контексті реалізації бюджетних програм.

Предмет дослідження – особливості оцінки і моніторингу ефективності виконання бюджетних програм та реалізації державної політики ЦОВВ як складових програмно-цільового методу управління ресурсами.

Мета статті – виявлення особливостей здійснення оцінки і моніторингу ефективності виконання бюджетних програм, визначення напрямів запровадження системи моніторингу реалізації програм та розвитку вітчизняної системи оцінювання результативності використання бюджетних коштів як складових програмно-цільового методу.

Впорядкування державної політики не буде якісним, якщо не створено дієвої системи моніторингу та оцінки державного управління, зокрема у бюджетній сфері, що діє на підставі програмно-цільового метода. Для керівників ЦОВВ на підставі результатів моніторингу та оцінки ефективності є можливість для прийняття своєчасних та дієвих управлінських рішень щодо перерозподілу коштів між цілями, завданнями і заходами бюджетної програми в межах напрямків використання бюджетних коштів за пріоритетними напрямками діяльності ЦОВВ.

Відомо, що планування, бюджетування, управлінський облік та аналіз відхилень є складовими контролінгу. Одночасно планування заходів та бюджетування, які спрямовані на досягнення запланованої мети, моніторинг та контроль їх виконання, аналіз відхилень і прийняття управлінських рішень є *складовими циклу ресурсного забезпечення*. Вони дають можливість заздалегідь оцінити очікувані результати та наслідки здійснюваної політики, передбачити будь-які небажані кризові явища, що можуть виникнути в діяльності ЦОВВ.

Відповідно до ст. 20 Бюджетного кодексу України, ЦОВВ як головні розпорядники бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу, відповідно до своїх повноважень та компетенції, здійснюють оцінку ефективності бюджетних програм, що передбачає, насамперед, здійснення заходів із моніторингу, аналізу та контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів [1].

Відомо, що *моніторинг* – це безперервне відстеження діяльності учасників бюджетного процесу в межах виконання бюджетних програм, відхилень фактичних результативних показників від запланованих за встановленими цілями та завданнями. Основне призначення моніторингу – відстеження даних звітності під час виконання бюджетних програм.

*Моніторинг виконання бюджетних програм* – це безперервне відстеження показників державної статистичної та іншої звітності ГРК з метою встановлення їх відповідності плану діяльності організації або виявлення відхилень від запланованих бюджетною програмою цілей, завдань та результатів.

Щодо *оцінки*, то це є систематичне оцінювання поточних та завершених бюджетних програм з точки зору ефективності та результативності досягнення поставлених цілей і завдань.

*Оцінка ефективності бюджетних програм* здійснюється за результатами систематичного моніторингу ефективності цільового використання бюджетних коштів у терміни, визначені законодавством на підставі аналізу виконання результативних показників бюджетних програм, визначених у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів, звітах про виконання паспортів бюджетних програм.

Основними завданнями моніторингу та оцінки ефективності бюджетних програм є:

- аналіз адміністративних рішень, прийнятих в ході виконання програми, їх відповідності запланованим у бюджетній програмі завданням;
- перевірка достовірності фінансової звітності учасників бюджетного процесу, звіту про виконання бюджетних програм та правильності ведення бухгалтерського обліку;
- оцінка надійності та якості внутрішнього фінансового контролю виконання бюджетних програм;
- запобігання прийняттю учасниками бюджетної програми рішень, які можуть призвести до вчинення бюджетних правопорушень;

– регулярне інформування органів влади про дотримання учасниками бюджетної програми встановлених державою обмежень щодо обігу фінансових ресурсів.

Для оцінки ефективності бюджетних програм використовуються результативні показники бюджетної програми, оскільки вони включають кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання її завдань. Результативні показники базуються на офіційній державній статистичній, фінансовій та іншій звітності, даних бухгалтерського, статистичного та управлінського обліку.

ЦОВВ здійснюють моніторинг та оцінку бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу, що відображено у табл. 1, складеній на підставі джерел [2 – 4].

Таблиця 1

## Моніторинг та оцінка бюджетних програм на різних стадіях бюджетного процесу

№ з/п	Стадія бюджетного процесу	Заходи моніторингу та оцінки бюджетних програм
1	Формування бюджетної програми	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Аналіз правильності розрахунків, поданих для обґрунтування необхідності видатків на реалізацію бюджетної програми.</li> <li>2. Дослідження виконання результативних показників щодо їх відповідності статистичній, бухгалтерській та іншій звітності, аналіз достатності результативних показників для подальшої оцінки використання коштів на виконання бюджетної програми.</li> <li>3. Перевірка відповідності показників бюджетних запитів, складених відповідно до розподілу, доведених головним розпорядником бюджетних коштів</li> </ol>
2	Виконання бюджетної програми	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Аналіз адміністративних рішень, зокрема прийнятих на виконання бюджетної програми на предмет їх відповідності її стратегічним цілям.</li> <li>2. Перевірка законного та цільового використання коштів на виконання бюджетної програми.</li> <li>3. Перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та своєчасності і повноти відображення в ньому здійснених господарських операцій із виконання бюджетної програми</li> </ol>
3	Звітування про виконання бюджетної програми	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Перевірка достовірності показників звіту про виконання програми та їх відповідності даним бухгалтерського обліку.</li> <li>2. Аналіз фінансової звітності та звіту про виконання бюджетної програми.</li> <li>3. Аналіз виконання результативних показників бюджетної програми.</li> <li>4. Порівняння результативних показників бюджетної програми з аналогічними показниками за попередні бюджетні періоди та/або з показниками подібних програм</li> </ol>

*Оцінка ефективності бюджетної програми дає відповіді на такі запитання:*

1. Чи є бюджетна програма актуальною, чи відповідає пріоритетам соціально-економічного розвитку країни, окремих галузей, сфер діяльності, регіону країни?
2. Чи наявне дублювання заходів програми та заходів інших програм?
3. Наскільки були ефективними прийняті управлінські та організаційні рішення?
4. Які заходи здійснювалися з метою оптимізації (економії) бюджетних коштів та підвищення показників якості виробленого ЦОВВ продукту (товарів, робіт, послуг, зокрема адміністративних)?

5. Яких дієвих заходів було вжито з метою усунення недоліків та/або відхилень від плану при виконанні бюджетної програми?

Тобто оцінка ефективності бюджетної програми здійснюється, насамперед, для виявлення ЦОВВ як головним розпорядником бюджетних коштів відхилень від запланованих заходів, причин цих відхилень та забезпечення вчасного реагування з метою усунення наявних проблем/недоліків, вжиття дієвих заходів з метою підвищення ефективності бюджетних витрат та державного управління загалом.

Саме *моніторинг* передбачає можливість своєчасного отримання інформації про стан діяльності установи, про стан усіх процесів, зокрема фінансування ЦОВВ через бюджетні програми, визначені у державному бюджеті, напрями та обсяги видатків, відхилення фактичних асигнувань порівняно із запланованими; у визначені терміни формування паспортів бюджетних програм та подання звітів про їх виконання Міністерству фінансів України як методологу та зовнішньому контролеру дотримання фінансової дисципліни.

Зрозуміло, що для здійснення якісного моніторингу необхідно забезпечити застосування системного підходу щодо його здійснення та оцінки виконання бюджетних програм, встановлюючи прямий зв'язок між використаними ресурсами та досягнутими результатами саме у середньостроковій перспективі.

Організаційно-методологічні засади оцінки ефективності бюджетних програм визначаються Міністерством фінансів України.

Результати оцінки ефективності бюджетних програм, зокрема висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм.

Координацію питань у процесі складання, затвердження та виконання державного бюджету, здійснення в межах своїх повноважень контролю за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу здійснює Міністерство фінансів України [5].

Контроль за дотриманням бюджетного законодавства, спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами, здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками.

Контроль від імені Верховної Ради України за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використання здійснює Рахункова палата України. Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства (у межах їх повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України та іншими нормативно-правовими актами), спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України.

Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують *внутрішній контроль* і *внутрішній аудит* та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

За визначенням *внутрішнім контролем* є комплекс заходів, що застосовується керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань,

планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ. *Внутрішній контроль* полягає у здійсненні *постійного моніторингу та періодичної оцінки*.

*Моніторинг* здійснюється у ході щоденної/поточної діяльності установи та передбачає управлінські, наглядові та інші дії керівників усіх рівнів та працівників установи при виконанні ними своїх обов'язків з метою визначення та коригування відхилень.

*Періодична оцінка* передбачає проведення оцінки виконання окремих функцій, завдань на періодичній основі та здійснюється працівниками, які не несуть відповідальності за їх реалізацію, та/або підрозділом внутрішнього аудиту установи для більш об'єктивного аналізу результативності системи внутрішнього контролю.

Одночасно необхідно відзначити роль *внутрішнього аудиту* у цьому процесі, який є діяльністю підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі і спрямований, насамперед, на поліпшення внутрішнього контролю, удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у роботі бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ.

У цьому процесі важливу роль відіграє наявність у ЦОВВ ефективної інформаційно-комунікаційної системи, що повинна забезпечувати якісний обмін та своєчасне надання релевантної інформації відділам внутрішнього контролю, а саме:

- кожному керівнику за напрямками діяльності про виконання встановлених завдань у межах покладених функцій, виявлені ризики, їх ступінь, інформацію щодо заходів контролю та моніторингу, рекомендацій та їх виконання за наслідками проведених внутрішніх аудитів та заходів зовнішніх контролюючих органів, для формування ефективних управлінських рішень;

- фахівцям ЦОВВ для забезпечення якісного виконання покладених на них функцій та визначених завдань відповідно до компетенції структурного підрозділу установи.

На підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії органами, визначеними чинним законодавством, приймається рішення та вживаються відповідні заходи до установи за порушення бюджетного законодавства.

Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється шляхом аналізу:

- відповідності бюджетної програми пріоритетам соціально-економічного розвитку країни та окремих галузей економіки (сфер діяльності, регіону);

- відповідності бюджетної програми плану діяльності ЦОВВ на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди;

- відповідності бюджетної програми нормативно-правовим актам, на підставі яких передбачається її виконання;

- мети, завдань та напрямків використання бюджетних коштів на предмет реалістичності та доцільності їх виконання у плановому бюджетному періоді, їх спрямованості на досягнення певного результату;

- результативних показників бюджетної програми, яких передбачається досягти при виконанні бюджетної програми в плановому бюджетному періоді, щодо їх відповідності меті та завданням бюджетної програми;

- фактичних результатів виконання бюджетної програми за попередні бюджетні періоди;

- зобов'язань та стану розрахунків за ними.

Одним із факторів досягнення ефективності виконання бюджетної програми є економія, але на сьогодні, якщо показник затрат менший, ніж планувалося, а показники продукту виконані,

то він так само відображає невиконання показника і знижує загальний показник результату. Тому необхідно оптимізувати свою діяльність та можливо, вносити зміни щодо плану здійснюваних заходів на поточний рік, виходячи із середньострокових планів.

Оцінити виконання бюджетної програми можливо за допомогою результативних показників. Тільки використані комплексно результативні показники дають можливість оцінити віддачу від використання бюджетних коштів, проконтролювати їх цільове призначення та встановити ступінь досягнення встановленої мети.

Для оцінки ефективності бюджетних програм можуть використовуватися офіційна державна статистична, фінансова та інша звітність, дані бухгалтерського, статистичного та управлінського обліку, інформація про результати контрольних заходів, проведених контрольно-ревізійним підрозділом ЦОВВ.

Ефективність бюджетної програми оцінюється за такими критеріями:

1) проводиться аналіз виконання бюджетної програми на підставі порівняння обсягів проведених видатків (касових видатків) та наданих кредитів з бюджету за звітний рік із відповідними обсягами, затвердженими у паспорті бюджетної програми, з урахуванням внесених протягом року змін, зокрема за напрямками використання коштів;

2) пояснюються причини відхилень фактичних показників від запланованих, у тому числі за кожним напрямом використання бюджетних коштів;

3) здійснюється аналіз залишків надходжень спеціального фонду на початок та на кінець року, зокрема за власними надходженнями та іншими надходженнями до спеціального фонду, із поясненням причин їх наявності;

4) аналізуються надходження спеціального фонду, зокрема власні надходження, на підставі порівняння фактичних та планових результативних обсягів із поясненням причин відхилень;

5) здійснюється аналіз виконання результативних показників за напрямками використання бюджетних коштів на підставі порівняння фактичних показників із плановими показниками, затвердженими паспортом бюджетної програми, із поясненнями причин розбіжностей між ними;

6) проводиться аналіз динаміки показників бюджетної програми на підставі порівняння обсягів проведених видатків (касових видатків) та наданих кредитів з бюджету за звітний рік із відповідними показниками попереднього року, зокрема за напрямками використання бюджетних коштів, та надаються пояснення щодо збільшення (зменшення) таких обсягів, а також щодо змін у структурі напрямків використання бюджетних коштів за бюджетною програмою;

7) здійснюється аналіз виконання результативних показників за напрямками використання бюджетних коштів на підставі порівняння фактичних показників за звітний період із відповідними показниками попереднього звітного періоду, аналізуються причини відхилень разом із обґрунтуваннями розбіжностей між плановими та фактичними результативними показниками;

8) вказуються виявленні фінансові порушення, зокрема ті, що призвели до втрат фінансових та матеріальних ресурсів, за напрямками використання бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою;

9) обсяги відшкодованих втрат фінансових і матеріальних ресурсів;

10) обсяги усунутих фінансових порушень;

11) здійснюється аналіз стану та структури дебіторської та кредиторської заборгованостей, зокрема протермінованих, вказуються причини наявності/збільшення обсягів заборгованостей, зокрема протермінованих.

Необхідно зазначити, що ефективність діяльності кожного елементу системи державного управління, а в цьому випадку ЦОВВ, доцільно оцінювати як у контексті мінімізації витрат та ступеню досягнутого результату, так і за очікуваними та отриманими соціально-економічними ефектами, що будуть здійснювати та здійснюють безпосередній вплив (позитивний/негативний) на добробут і життя людини, суспільства загалом.

Відомо, що основною стратегічною умовою і чинником успішного функціонування будь-якої організації є наявність висококваліфікованих кадрів, спроможних творчо підходити до вирішення будь-яких питань, що виникають у процесі діяльності суб'єкта господарювання, професійно оцінювати динаміку зовнішнього та внутрішнього середовища; своєчасно інформувати керівництво про наявні загрози і пропонувати альтернативні шляхи для їх вирішення задля досягнення запланованої мети за будь-яких обставин. Поліпшення кадрового потенціалу є запорукою прогресивного розвитку кожної організації та всієї держави загалом. Навики та напрацьований досвід, збагачений новими знаннями у сфері використання контролінгу, дадуть можливість забезпечити вихід органів державної влади на якісно новий рівень, наближаючи вітчизняне державне управління до визнаних світових стандартів. На сьогодні існує висока плінність кваліфікованих кадрів, проблема якої – це невисока заробітна плата. Це питання можливо вирішити шляхом запровадження диференційованого підходу до кваліфікаційного рівня спеціаліста, його досвіду та корисності від його діяльності, адаптуючи зазначене на рівень його заробітної плати, але через наявні економічну та політичну кризи в країні на сучасному етапі зазначене питання залишається невирішеним.

Зважаючи на викладене вище, ми можемо зробити певні висновки:

1. На сьогодні, практика доводить, що незважаючи на наявність численних контролюючих функцій, заходів, внутрішніх контролюючих структурних підрозділів ЦОВВ, системи контролюючих органів діяльності ЦОВВ, цільового використання бюджетних коштів, покращення у різних сферах державної політики не відбувається.

2. Встановлено, що є нагальна потреба у державних службовцях, які неупереджено, прискіпливо та творчо будуть підходити до вирішення проблем публічного управління з урахуванням національних інтересів, відповідальності за прийняті рішення та наслідки, забезпечуючи постійне підвищення рівня, ефективності та якості державного управління за умови відповідної мотивації та диференційної оплати праці фахівця відповідно до його корисності та результативності праці.

3. Встановлено, що на сучасному етапі державотворення не вистачає критерію оцінювання ефективності виконання бюджетних програм та державного управління загалом з огляду на їхні соціально-економічну доцільність та корисність, зокрема у сфері управління державними фінансами, оцінки ефективності бюджетних програм. Використання такого підходу дасть можливість здійснювати більш адекватну оцінку доцільності певної бюджетної програми та здійснюваної державної політики.

4. Виявлено, що інституційно на законодавчому рівні не закладено здійснення аналізу корисності бюджетних програм, планів діяльності ЦОВВ та державної політики у відповідній сфері. По цей час зовнішні контролери (Президент України, Кабінет Міністрів України, Верховна Рада України, відповідні контролюючі органи) та самі ЦОВВ не аналізують за цією складовою свою діяльність, не враховуються поточні та довгострокові соціально-економічні наслідки від реалізації державної політики у відповідній сфері. Це призводить до хибної практики в державному управлінні, що має негативні наслідки як

для економіки країни, так і для балансу інтересів пересічних громадян та суспільства загалом. Зазначене актуалізує подальші дослідження за цією тематикою.

#### Список використаної літератури

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України № 2456-VI від 08.07.2010 р. — Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України № 608 від 17.05.2011 р. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
3. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвладних бюджетних установах [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України № 995 від 14.09.2012 р. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України № 1001 від 28.09.2011 р. — Режим доступу : <http://www.kmu.gov.ua>.
5. Про затвердження Порядку взаємодії Міністерства фінансів України як головного розпорядника коштів державного бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України № 662 від 30.05.2007 р. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

*Стаття надійшла до редакції 15.12.2016  
Схвалена до друку редколегією 28.12.2016*

**Y. Kovalenko**

#### MONITORING AND EVALUATING THE EFFECTIVENESS OF BUDGET PROGRAMS AS COMPONENTS OF RESOURCE CYCLE OF THE CEB

**In the article was investigated evaluating the effectiveness of budget programs as components of resource cycle and mechanism of controlling of the central executive bodies (hereinafter - CEB). The attention allocated to resource management by objectives and results of the use of program-target method. The essence and role of internal control and audit, their connection with monitoring and evaluating the effectiveness of budget programs. Was proposed use criterion of usefulness for evaluating of execute of budget programs and government policy for the whole of society.**

**Key words: public administration, controlling, resources, monitoring and evaluating the effectiveness of budget programs, indicators of result, internal control and internal audit.**