

УДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ НА РІВНІ ГОЛОВНОГО РОЗПОРЯДНИКА БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ – НАЦІОНАЛЬНОЇ АКАДЕМІЇ МЕДИЧНИХ НАУК УКРАЇНИ

**Роксолана
Корнацька,**
старший викладач
кафедри фінансів
ДВНЗ «Київський
національний
економічний
університет
імені Вадима
Гетьмана»

МАКРОЕКОНОМІКА

У статті розглянуто особливості елементів програмно-цільового бюджетування на рівні головного розпорядника бюджетних коштів – Національної академії медичних наук України, здійснено критичний аналіз щодо практики його застосування в Україні. Обґрунтовано необхідність удосконалення уже існуючих та впровадження нових елементів програмно-цільового бюджетування, що використовуються у зарубіжних країнах, уряди яких продемонстрували здатність раціонально використовувати обмежені бюджетні кошти та досягати намічених результатів.

Проблема ефективного використання обмежених бюджетних коштів мала місце у багатьох країнах світу. Уряди змушені були шукати нові технології управління фінансовими ресурсами, серед яких, як доводять реалії, найефективнішою виявилось програмно-цільове бюджетування. Його суть полягає у тісному взаємозв'язку між обсягом витрачених ресурсів та досягненими результатами. Це дає можливість оцінити ефективність використання державних коштів виконавцями бюджетних програм та приймати правильні управлінські рішення щодо розподілу та використання обмежених бюджетних коштів в майбутньому.

Дослідженню теоретичних та практичних засад бюджетування присвячені праці як зарубіжних так і вітчизняних дослідників, серед яких В.І. Андрущенко, М.П. Афанасьєв, Т.С. Бабиц, І.В. Кривонов, В.М. Федосов, Т.В. Жибер, Ю. Немец, Дж. Стігліц.

Основними суб'єктами, що забезпечують досягнення цілей державної політики у будь-якій сфері господарювання та уповноважені здійснювати управління фінансовими ресурсами держави є головні розпорядники бюджетних коштів, у підпорядкуванні яких функціонують створені органами влади бюд-

жетні установи та організації. Для досягнення стратегічних цілей використовуються технології бюджетування, елементами на рівні головного розпорядника бюджетних коштів яких можна визначити наступні:

- стратегічний план головного розпорядника бюджетних коштів;
- середньострокові фіскальні рамки;
- бюджетна програма;
- показники виконання бюджетних програм [1, с.11].

Нині в Україні практика складання стратегічних планів на рівні головного розпорядника бюджетних коштів відсутня. Це питання залишається відкритим, зокрема і для Національної академії медичних наук України (далі – НАМН). Ні у галузевих, ні у загальнодержавних стратегічних документах не визначено основні стратегічні напрями розвитку медичної науки в Україні як у галузі прикладних, так і фундаментальних досліджень. Відповідно відсутня Програма розвитку медичної науки в Україні, як невід'ємна складова Єдиної Державної стратегії розвитку охорони здоров'я України.

Розробка стратегічного плану головного розпорядника коштів означає доведення граничного обсягу видатків на основі узгодження ресурсного забезпе-

чення з потребами установи для досягнення чітко визначених стратегічних цілей, формування бюджетних програм, що відповідають меті діяльності головного розпорядника бюджетних коштів, моніторингу та оцінці результатів з метою прийняття рішення у майбутньому.

Стратегічний план головного розпорядника бюджетних коштів – це документ, у якому визначаються пріоритетні напрямки його діяльності, заходи, які необхідно здійснити та їх планування, очікувані результати, яких повинен досягти головний розпорядник бюджетних коштів. Цілі і завдання повинні співпадати із загальнодержавними цілями, що фактично визначаються затвердженою на довгострокову перспективу Програмою діяльності уряду. У стратегічному плані головного розпорядника бюджетних коштів, крім переліку заходів необхідно чітко визначити терміни виконання і соціаль-

но-значимі результати для суспільства. Для стратегічного плану НАМН України рекомендується структура наведена у табл.1.

Наступним етапом бюджетування є середньострокове бюджетне планування. До інструментів середньострокового бюджетування відносимо:

- стратегії щодо загальнодержавної політики Президента й Уряду, зокрема у секторальному розрізі (фінансова стратегія є частиною загальної стратегії);
- стратегічні плани головних розпорядників бюджетних коштів, бюджетну резолюцію та встановлені бюджетні обмеження на середньострокову перспективу;
- результати оцінки бюджетних програм за попередні роки;
- макроекономічний прогноз, який у більшості випадків є аналітичним інструментом обґрунтування прогнозних обсягів видатків.

Таблиця 1

Складові стратегічного плану НАМН України
(рекомендовані автором)

Складові стратегічного плану	Зміст складових стратегічного плану
Місія установи - основна мета, виражена у завданнях головного розпорядника бюджетних коштів та визначається у нормативно-правових актах, що регулюють діяльність установи. Правильне визначення дає розуміння мети для чого організація створена, визначає її цінність для суспільства.	Місією НАМН України є комплексний розвиток медичної науки, покращення здоров'я населення та продовження тривалості якісного життя через проведення фундаментальних та прикладних наукових досліджень.
Стратегічні цілі установи - основні, кінцеві, соціально-значимі результати виконання головної мети, які установа повинна досягнути у довгостроковій перспективі. Стратегічні цілі повинні бути загальними, комплексними і не вимагають визначення конкретних термінів досягнення. Доречним є визначення очікуваних результатів, які можна виміряти у часі та просторі.	Серед стратегічних цілей НАМН України доцільно визначити наступні: - розкриття механізмів життєдіяльності організму, розвитку захворювань та продовження тривалості життя людини; - розробка нових методів діагностики, лікування найбільш поширених захворювань людини; - впровадження нових методів та медичних технологій для надання високоспеціалізованої медичної допомоги; - підготовка наукових кадрів.
Завдання - поточні цілі, визначені як конкретні дії, які проводяться під час виконання програм, результати яких можна оцінити за допомогою розробленої системи показників.	Основними завданнями НАМН України визначаються наступні: підвищення конкурентоздатності вітчизняної медичної науки, забезпечення конкурентоздатності лікарських засобів, проведення наукових досліджень з найбільш поширених захворювань внутрішніх органів, соціально-небезпечних хвороб, надання високоспеціалізованої допомоги, впровадження нових методів в роботу клінік.
Очікувані результати - кількісні та якісні показники, які в сукупності характеризують ступінь досягнення стратегічної мети.	В Україні розрахунок очікуваних результатів, що визначають ступінь досягнення стратегічної мети не визначаються.

Відсутність в Україні перелічених інструментів середньострокового бюджетування як на загальнодержавному, так і галузевому рівнях зводить цей процес на рівні головного розпорядника бюджетних коштів до технічного розрахунку у бюджетних запитах на три наступні за плановим бюджетні періоди, обсягів видатків. У інструктивних листах прогноз макроекономічних показників представлено на рік, на середньострокову перспективу зазначено індекс споживчих цін, що є основою для розрахунку прогнозного граничного обсягу видатків на середньострокову перспективу. Це не відповідає принципам програмно-цільового бюджетування. Розрахунок середньострокових бюджетних обмежень має здійснюватися Міністерством фінансів України на підставі довгострокового фінансового документу та Бюджетної резолюції, яка повинна затверджуватись на середньостроковий період. Він повинен враховувати макроекономічний прогноз, пріоритети визначені урядом, досягнуті результати у минулих роках. Головні розпорядники бюджетних коштів повинні тільки подавати інформацію про стратегічні цілі та намічені завдання, а також наміри щодо впровадження нових бюджетних програм. Виключення їх із процесу безпосереднього розрахунку пов'язано з необхідністю обмеження зростання державних витрат і створення конкурентних умов для надання бюджетних послуг державними інституціями. Також до компетенції головних розпорядників бюджетних коштів повинно входити право розподілу коштів за програмами у рамках середньострокових обмежень з врахуванням пріоритетів їх діяльності.

Середньострокове бюджетування передбачає перенесення невикористаних коштів на наступний рік в межах прийнятого середньострокового періоду. Це дає можливість головним розпорядникам бюджетних коштів раціонально, обґрунтовано та за потреби використовувати бюджетні кошти. В Україні подібна практика відсутня, адже у кінці бюджетного року залишки коштів вилучаються, а міністерства та відомства прагнуть їх використати у повному обсязі, не враховуючи доцільність та економічну ефективність.

Інструментом реалізації довгострокових та середньострокових цілей та завдань головного розпорядника бюджетних коштів є бюджетна програма, призначення якої - вирішення проблеми, яка відноситься до компетенції головного розпорядника бюджетних коштів. Мета бюджетної програми полягає у законодавчому визначенні кінцевих цілей, яких необхідно досягти у процесі виконання бюджетної програми. Завдання бюджетної програми – це комплекс заходів, який відображає етапи досягнення визначеної мети та підлягає оцінці за допомогою результативних показників. Напрями діяльності – це конкретні дії, спрямовані на виконання завдань з чітким визначенням напрямів використання коштів. Результативні показники – кількісні та якісні показники, які характеризують результати виконання бюджетної програми, дають можливість здійснити оцінку виконання програми та приймати рішення про доцільність даної бюджетної програми у майбутньому та перерозподілу коштів на користь інших бюджетних програм. Обсяги видатків із загального фонду Державного бюджету України НАМН України, яка є учасником бюджетного процесу та має статус головного розпорядника бюджетних коштів, затверджуються за бюджетними програмами, які можуть мати як постійний, що, як правило, пов'язано з основною діяльністю головного розпорядника бюджетних коштів, так і тимчасовий характер. НАМН України є виконавцем 11 бюджетних програм [2], зокрема 6 постійних, та 5 бюджетних програм, які щороку змінюються (табл. 2).

Протягом досліджуваного періоду відбувся технічний процес переходу від функціональної до програмної класифікації видатків, про що свідчать назви бюджетних програм, які відповідали функціям НАМН України, що відображені у назвах функціональної класифікації видатків. Зокрема, назви програм «Фундаментальні дослідження у сфері теоретичної та клінічної медицини», «Прикладні наукові та науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами і державними замовленнями у сфері профілактики та лікування хвороб людини» свідчить про звичайне копіюван-

Перелік бюджетних програм НАМН України

Постійні бюджетні програми	Тимчасові бюджетні програми
Прикладні наукові та науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами і державним замовленням, фінансова підтримка наукових кадрів	Закупівля сучасного медичного обладнання та інструментарію для державної установи «Інститут отоларингології ім. Коломійченка».
Фундаментальні дослідження у сфері теоретичної та клінічної медицини.	Капітальний ремонт операційного блоку та придбання обладнання Інституту хірургії та трансплантології ім.О.О. Шалімова.
Діагностика та лікування захворювань із впровадженням експериментальних та нових медичних технологій у клініках науково-дослідних установ НАМН України.	Проведення невідкладних протиаварійних робіт на під'їздній естакаді до відділення реанімації інституту кардіології ім.М.Д.Стражеска.
Спеціалізована консультативно-поліклінічна допомога, що надається науково-дослідними установами НАМН України	Проведення державним підприємством «Центр імунобіологічних препаратів» та інститутом фармакології та токсикології вивчення вакцини для лікування інфекційних хвороб.
Фінансова підтримка розвитку наукової інфраструктури НАМН України.	
Наукова та організаційна діяльність Президії НАМН України	

ня назв функціональної класифікації видатків. Більшість бюджетних програм по своїй суті носять характер окремих заходів, які можна перетворити у підпрограми з подальшою деталізацією за конкретними завданнями в межах однієї програми.

У 2007 році з метою скорочення та оптимізації кількості бюджетних програм Міністерством фінансів України разом із НАМН України у процесі аналізу прийнято рішення про об'єднання бюджетних програм «Підготовка наукових кадрів Академією медичних наук України» та «Державні цільові науково-технічні програми та наукові частини державних цільових програм у сфері профілактики та лікування хвороб людини» у бюджетну програму «Прикладні розробки у сфері діагностики та лікування». Це позитивний крок, адже наприклад виділення окремої бюджетної програми «Державні цільові програми» не має сенсу. Згідно паспортів державних цільових програм, що здійснюються в системі охорони здоров'я, наукові установи та центри є виконавцями, як правило, лише наукових частин цих програм, які збігаються із пріоритетними напрямками прикладних досліджень.

Окремі бюджетні програми, зокрема ті, що стосуються, наприклад, утримання апарату управління НАМН України, придбання обладнання,

відшкодування коштів за своїм характером є не програмними. Це підтверджується неможливістю визначення показників виконання бюджетної програми. Для прикладу доцільно навести такі бюджетні програми: «Закупівля високовартісного обладнання та медикаментів для клінік науково-дослідних установ», «Фінансова підтримка розвитку інфраструктури Академії медичних наук». Враховуючи, що ці видатки пов'язані з утриманням, обслуговуванням, а також забезпеченням умов для належного виконання головним розпорядником передбачених у статутних документах завдань неможливо вирахувати показники ефективності. Виходячи із призначення бюджетної програми, що визначається інструментом реалізації довгострокових та середньострокових цілей головного розпорядника бюджетних коштів, як суть так і назва бюджетної програми повинні відповідати меті діяльності головного розпорядника бюджетних коштів. Слід зауважити, що основна частина бюджетних програм не відповідають цій вимозі, що суперечить нормам Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Окремі із них носять характер короткотермінових та довгострокових заходів, зокрема, ті, що стосуються закупівлі обладнання, будівництва, реконструкції та капітального ремонту.

По своїй суті, назви цих бюджетних програм дублюють назви економічної класифікації видатків, зокрема код «Капітальні видатки», підкоди «Капітальне будівництво», «Капітальний ремонт», «Реконструкція та реставрація», «Придбання основного капіталу». Основою для розробки бюджетних програм повинні стати стратегічні плани головного розпорядника бюджетних коштів. Саме вони виступають інструментами виконання завдань, поставлених у цьому документі. Бюджетні програми за змістом заходів повинні відповідати меті діяльності головного розпорядника бюджетних коштів. Вважаємо за доречно запропонувати чотири бюджетні програми, відповідальним виконавцем яких виступає НАМН України зі зміною структури бюджетної програми шляхом введення такої структурної одиниці як «підпрограма» (рис. 1).

Слід відзначити, що значна кількість бюджетних програм розпорозуються між різними головними розпорядниками бюджетних коштів, що є суттєвою перешкодою для отримання об'єктивної оцінки діяльності бюджетних установ, визначення їх відповідальності. Наприклад, відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2010 рік» НАМН України та МОЗ України виступають відповідальними виконавцями ідентичних бюджетних програм, зокрема: «Фундаментальні дослідження у сфері профілактичної та клінічної медицини», «Прикладні наукові та науково-технічні розробки, виконання робіт за державними цільовими програмами і державним замовленням, фінансова підтримка наукових кадрів», «Діагностика і лікування захворювань із впровадженням експериментальних та нових медичних технологій у клініках науково-дослідних установ», «Спеціалізована консультативна амбулаторно-поліклінічна допомога, що надається науково-дослідними установами».

Таким чином, створюється плутанина, а бюджетні програми не відповідають функціям та пріоритетам виконавця. Враховуючи, що основною метою діяльності НАМН України є комплексний розвиток медичної науки, необхідно науково-дослідні інститути та центри передати у її відання, що надасть можливість скоротити кількість

бюджетних програм, здійснювати керівництво та контроль науковими дослідженнями та впровадженням результатів у медичну практику з єдиного центру, проводити єдину політику у галузі медичної науки.

Фрагментарне впровадження окремих елементів, зокрема трансформація назв функціональної класифікації на програмну, введення окремих елементів середньострокового планування, визначення середньострокових фіскальних рамок на підставі лише одного показника, використання бюджетних ресурсів на утримання установ, а не забезпечення потреб населення у якісних послугах потребує не тільки технічних, але і структурних змін. Важливим аспектом бюджетування є здійснення оцінки виконання програми, яке полягає у визначенні результатів її реалізації. Цей прийом, як завершальний етап ланцюга «планування – організація – виконання – оцінка» надає можливість отримати інформацію для прийняття управлінських рішень у майбутньому щодо доцільності реалізації бюджетної програми.

Для того, щоб здійснити оцінку результативності бюджетної програми необхідно розробити ряд показників. Аналіз цих показників надасть можливість здійснити кількісну і якісну оцінку виконання бюджетної програми та оцінити ефективність використання державним сектором бюджетних коштів у процесі виробництва благ та послуг, що вважаються суспільно-необхідними.

У світовій практиці використовуються результативні показники, які умовно можна поділити на:

- показники виконання бюджетних програм;
- показники кінцевого результату (або діяльності бюджетної установи).

У вітчизняній практиці використовуються результативні показники бюджетної програми, які характеризують результат виконання бюджетної програми в рамках бюджетного періоду. Результативні показники бюджетної програми зазначаються у бюджетному запиті при підготовці пропозицій до проекту державного бюджету, паспорті бюджетної програми, кварталному і річному звіті про виконання паспорта бюджетної програми. Відповідно до

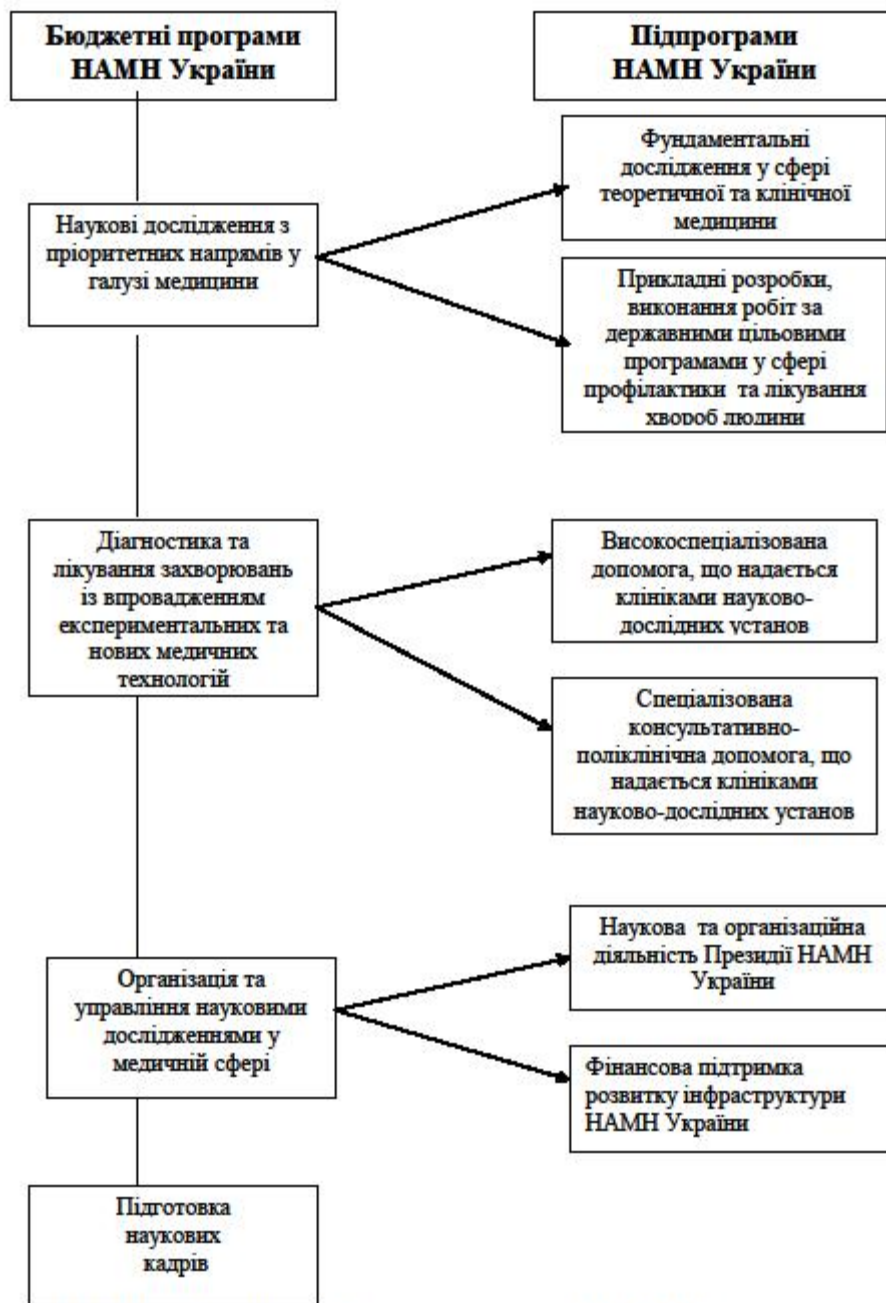


Рис. 3.4. Оптимізація бюджетних програм НАМН України

Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі [5], наказу Міністерства фінансів України «Про паспорти бюджетних програм» [6], «Методичних рекомендацій щодо визначення результативних показників бюджетної програми» затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.10.2009 №1252 [7], результативні показники поділяються на такі групи: показники витрат, продукту, ефективності, якості.

Головні розпорядники бюджетних коштів визначають та погоджують з Міністерством фінансів України перелік результативних показників за кожною бюджетною програмою із врахуванням орієнтовного переліку результативних

показників, що подається у додатку до вищезазначених Методичних вказівок.

Оцінка результатів діяльності по окремій бюджетній програмі повинна здійснюватись не тільки технічним розрахунком доведених зверху результативних показників, а й визначенням факторів та ступеня їх впливу на результати діяльності наукових установ НАМН України, що надасть можливість підвищити ефективність прийняття управлінських рішень щодо визначення доцільності подальшого виконання бюджетної програми, напрямів розвитку установи, що в кінцевому результаті призведе до досягнення основної мети бюджетування – раціонального витрачання бюджетних коштів.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження свідчать, що окремі елементи програмно-цільового бюджетування на рівні головного розпорядника бюджетних коштів або взагалі відсутні, або потребують удосконалення, зокрема:

- необхідне обов'язкове запровадження стратегічного плану головного розпорядника бюджетних коштів. Це дозволить оцінити результати діяльності головного розпорядника бюджетних коштів, рівень досягнення окреслених у стратегічних документах цілей та завдань;

- важливо оптимізувати кількість бюджетних програм шляхом їх приведення у відповідність до стратегічних цілей головного розпорядника бюджетних коштів. Це призведе до зменшення їх кількості у Державному бюджеті України на поточний рік та можливості застосування принципу підвищеної відповідальності до виконавців бюджетних програм з приводу використання бюджетних коштів;

- необхідно доповнити систему результативних показників, на підставі яких оцінюється виконання бюджетних програм для головного розпорядника бюджетних коштів – НАМН України та розробити інтегрований показник оцінки результатів діяльності установи, що надасть можливість підвищити ефективність прийняття управлінських рішень з приводу доцільності виконання або призупинення бюджетної програми.

ЛІТЕРАТУРА

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

2. Паспорти бюджетних програм Національної академії медичних наук України.

3. Жибер Т. В. Удосконалення процесу бюджетування в Україні / Т. В. Жибер // *Фінанси України*. – 2009. - №7. – С. 76 – 81.

4. Огонь Ц. Г. Програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм / Ц.Г. Огонь // *Фінанси України*. – 2009. - №7. – С. 20 – 26.

5. Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, ухвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 року, №538-р.

6. Про паспорти бюджетних програм / Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 р., №1098.

7. Методичні рекомендації щодо визначення результативних показників бюджетної програми / Наказ Міністерства фінансів України від 27.10.2009р., №1252.

8. Нивен Пол Р. Сбалансированная Система Показателей :Шаг за Шагом: максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов [Пер. с англ. О. Д. Каныкевича] – Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2004 – 328 с.

РІЦПУ