

Зарубіжний досвід використання програмно-цільового методу в бюджетному процесі України

Foreign experience of the use of program-target method in the budget process of Ukraine

Яна Дегтяр

Ключові слова:

програмно-цільовий метод, бюджетування, орієнтоване на результат, програмно-цільове бюджетування з метою презентації бюджету, програмно-цільове бюджетування з урахуванням інформації про результативність діяльності, пряме програмно-цільове бюджетування.

Key words:

program-target method, result-oriented budgeting, program-target budgeting in order to budget presentation, program-target budgeting based on performance information, direct program-target budgeting.

Постановка проблеми. Обмеженість бюджетних коштів 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 кошти з результатами, які мають бути одержані внаслідок прийняття управлінських рішень. Такий підхід до організації бюджетного процесу набув значного поширення після світової тенденції підвищення «тягаря соціальних видатків».

Дослідники вказують на те, що концепція програмно-цільового методу (далі – ПЦМ) у бюджетному процесі допускає різні способи встановлення зв'язку між державними витратами та значущими для суспільства результатами. ПЦМ у бюджетному процесі може бути використаний для планування витрат як органів державної влади та місцевого самоврядування, так і окремих отримувачів бюджетних коштів (міністерств, відомств, бюджетних установ, державних підприємств і т. д.). При цьому ПЦМ у бюджетному процесі не обмежується тільки плануванням. Він охоплює весь бюджетний процес – від підготовки проекту бюджету до контролю за витрачанням бюджетних коштів. Використання ПЦМ у бюджетному процесі сприяє підвищенню обґрунтованості витрат і посиленню контролю за ефективністю виконання затверджених видатків.

Запровадження ПЦМ у бюджетному процесі набуває надзвичайної **актуальності** в умовах інтеграції України до Європейського Союзу, оскільки підготовка бюджету на декілька років є однією з вимог до країн – членів ЄС і кандидатів на вступ до ЄС.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сьогодні одним із найбільш ефективних методів планування та фінансування бюджетних видатків у розвинених країнах визнано ПЦМ. Окремі питання правового регулювання ПЦМ у бюджетному процесі досліджувалися у працях Л.К. Воронової, О.І. Деревчука, О.С. Матненка, О.П. Орлюк, Н.Ю. Пришви, О.В. Солдатенко, А.Г. Чубенка та інших учених, але зміни, які відбулися в бюджетному законодавстві, зумовлюють актуальність дослідження цієї сфери.

Мета статті полягає у вивченні досвіду застосування ПЦМ у бюджетному процесі країнами – членами Організації економічного співробітництва і розвитку та СНД і використання його в бюджетному процесі України.

Виклад основного матеріалу. На початку 2000 року більшість країн – членів ОЕСР починають запроваджувати інструменти ПЦМ у бюджетний механізм, що спричинило виникнення різних синонімічних термінів, – performance budgeting; program budgeting; result-oriented budgeting (програмно-цільове бюджетування, бюджет, орієнтований на результат); output budgeting; outcome budgeting (бюджетування, орієнтоване на проміжний та кінцевий результати).

Під бюджетуванням, орієнтованим на результат (далі – БОР), розуміється бюджетування, що зв'язує обсяг виділених бюджетних коштів з очікуваними суспільно значущими результатами їх використання¹.

БОР має ряд істотних відмінностей від традиційного бюджетування, заснованого на витратному підході. Традиційне (витратне) бюджетування ґрунтується на використанні одержувачами бюджетних коштів, обсяги яких, як правило, розраховуються на основі індексації витрат попереднього року. Планування бюджету відрізняється високим ступенем деталізації витрат, а відповідальність бюджетотримувачі несуть виключно за дотримання правильності витрачання коштів. БОР, у свою чергу, передбачає, що виділення бюджетних коштів має насамперед розуміти досягнення цілей діяльності державних органів. Завданням БОР є розподіл бюджетних коштів відповідно до очікуваних суспільно значущих результатів діяльності одержувачів бюджетних коштів. БОР передбачає створення системи обліку й оцінки ефективності та результативності бюджетних витрат. Одержувачі бюджетних коштів набувають велику свободу розпорядження бюджетними коштами, а основний напрям бюджетного контролю зміщується з контролю правильності витрачання бюджетних коштів на контроль досягнення запланованих результатів.

Щоб впровадити БОР, потрібно ще раз уважно проаналізувати зарубіжний досвід БОР, насамперед тих країн, які вже мають значну історію його розвитку. Для оцінки перспектив розвитку БОР в Україні, з нашої точки зору, досить показовим є аналіз його розвитку в країнах – членах Організації економічного співробітництва і розвитку (далі – ОЕСР), яка об'єднує найбільш економічно розвинені країни. **Країни – члени ОЕСР:** Австралія, Австрія, Бельгія, Канада, Республіка Чехія, Данія, Фінляндія, Франція, Німеччина, Греція, Угорщина, Ісландія, Ірландія, Італія, Японія, Корея, Люксембург, Мексика, Нідерланди, Нова Зеландія, Норвегія, Польща, Португалія, Республіка Словаччина, Іспанія, Швеція, Швейцарія, Туреччина, Великобританія та США. У більшості країн – членів ОЕСР впровадження БОР почалося мінімум 25 років тому, на межі 1980-х – 1990-х рр., а в деяких країнах – значно раніше (так, за початок розвитку БОР в США зазвичай приймають публікацію доповіді т. зв. комісії Гувера в 1949 р.)².

Огляд практик бюджетування в країнах – членах ОЕСР показує, що в 2007 р. більше двох третин країн, що входять в ОЕСР, включали інформацію про результати діяльності державних органів у своїй бюджетній документації. Деякі країни пішли далі та модифікували свою бюджетну класифікацію так, щоб до неї входила інформація про результати діяльності.

Австралія, Нова Зеландія, Нідерланди і Великобританія змінили структуру бюджету з метою включення інформації про проміжні та кінцеві результати діяльності. Паралельно ці країни впроваджували метод нарахування (хоча Нідерланди пізніше від нього відмовилися). Канада та США не вносили зміни в бюджетну класифікацію, але замість цього включили інформацію про результати стратегічних планів, які також представляються в законодавчий орган. У Канаді затверджений набір стратегічних цілей і програм підкріплює всі бюджетні документи³.

Навіть ті країни, які пішли на зміну структури бюджету, стикаються з певними проблемами у сфері інтеграції інформації про результати в бюджетний процес. Так, наприклад, у середині 1990-х рр. уряд Швеції змінив структуру бюджету з метою більш точного відображення пріоритетів державної політики: були виділені 27 видаткових напрямів і створена програмна класифікація. Було зроблено кілька спроб повної інтеграції фінансової інформації та інформації про результати. Незважаючи на це, обговорення проекту бюджету в уряді та парламенті ведеться зазвичай у традиційних термінах видаткових напрямів і бюджетних призначень.

Країни – члени ОЕСР по-різному врегулювали питання інтеграції інформації про результати діяльності в процедуру затвердження бюджетних призначень галузевих міністерств. Підходи у цій сфері можна об'єднати в дві групи: формалізовані та неформальні. Деякі країни вимагають подання планових цільових показників і (або) звіту про результати діяльності разом із бюджетними заявками, тоді як інші країни не встановлюють формальних вимог до використання інформації про результати в процесі формування бю-

¹ Бриль Д.В. БОР: зарубежный опыт / Д.В. Бриль // Бюджет. – 2010. – № 5. – С. 46–49.

² Робинсон М. Бюджетирование, ориентированное на результат : [пособие] / М. Робинсон // Clear Regional centers for Learning on Evolution and Results, 2011. – 234 с.

³ Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты: какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития? – М. : Немецкое общество международного сотрудничества, 2011. – 114 с.

джетних призначень. Якщо інформація про результати використовується в процесі прийняття рішень, то на перший план виходить питання, як досягнуті/заплановані результати впливають на фінансування⁴.

У тих країнах, де формальні універсальні механізми використання інформації про результати відсутні, міністерства та відомства можуть подавати таку інформацію у міністерство фінансів і використовувати її в переговорах, але вона не буде грати істотної ролі під час розподілу коштів. Інформація про результати, як правило, є частиною звітності та подається в законодавчий орган. Вимога подання планових значень цільових показників разом із бюджетною заявкою може охоплювати всі міністерства або поширюватися тільки на частину з них. У деяких країнах ця вимога зачіпає тільки нові програми або додаткові видатки на реалізацію наявних програм. У країнах, де міністерство фінансів бере участь у формуванні цільових показників, ці показники є предметом переговорів між міністерством фінансів і галузевими міністерствами. Більшість країн – членів ОЕСР не дотримуються формальних універсальних правил, які визначають зв'язок між витратами та цільовими показниками (певним винятком є Нова Зеландія).

Австралія та Великобританія встановили вимоги, згідно з якими збільшення витрат або нові види витрат повинні бути підкріплені цільовими показниками або оцінками результативності. Кожне міністерство у Великобританії розробляє трирічний план витрат і угоду про надання суспільних послуг, що включає показники результативності, які узгоджуються з казначейством. Це робиться для контролю відповідності галузевих витрат пріоритетів державної політики. Політичні й економічні міркування впливають на структуру витрат, тоді як цільові показники використовуються для того, щоб співвідносити нові або додаткові витрати з результатами, які будуть досягнуті за рахунок цих коштів.

У цілому країни ОЕСР позитивно оцінюють результати бюджетних реформ, пов'язаних із впровадженням БОР.

По-перше, впровадження БОР сприяло виявленню пріоритетів державної політики в короткостроковому і середньостроковому періоді та приведення у відповідність з ними діяльності галузевих міністерств. Більшість країн ОЕСР зараз подають цільові показники в законодавчий орган (або у формі зведеного плану діяльності уряду, або у вигляді планів окремих міністерств). Так, в Австралії, Канаді, Великобританії та США всі міністерства розробляють стратегічні плани, що включають середньострокові цільові показники. Австралія, Нідерланди, Швеція та Нова Зеландія змінили формат бюджету таким чином, щоб пов'язати бюджетні програми з цілями державної політики.

По-друге, реформи дали змогу підвищити якість моніторингу результативності бюджетних витрат шляхом включення інформації про досягнуті результати в бюджетну звітність. Створений механізм відстеження фактичних показників результативності (галузевими міністерствами або міністерством фінансів) дає змогу регулярно отримувати інформацію про те, які програми або напрями діяльності є успішними, а які необхідно проаналізувати з метою виявлення можливостей підвищення результативності.

По-третє, реформи сприяли посиленню ролі та розширенню горизонту бюджетного планування, дали можливість піти від обґрунтування майбутніх витрат винятково за допомогою витрат минулих років, пов'язавши їх з очікуваними результатами діяльності.

По-четверте, реформи створили умови для підвищення якості управління. Більше половини країн ОЕСР впровадили систему БОР, яка містить встановлення та моніторинг цільових показників, а також їх подальше використання в ході прийняття рішень (наприклад, про зміну пріоритетів, модифікації процедур, перерозподіл ресурсів).

По-п'яте, реформи сприяли підвищенню прозорості діяльності органів державної влади, посиленню їх підзвітності парламенту та платникам податків. Збільшився обсяг інформації, що надається законодавчому органу та платникам податків. 24 з 30 країн, що входять в ОЕСР, інформують населення про результати діяльності сектору державного управління, поширюючи звіти про діяльність окремих міністерств або інформацію про діяльність уряду в цілому. Поширення інформації про результати діяльності організацій, які надають послуги населенню на місцевому рівні (наприклад, шкіл чи лікарень), підвищує рівень обізнаності споживачів послуг і допомагає їм зробити усвідомлений вибір на користь того чи іншого постачальника послуг⁵.

⁴ Березкин Д.И. Модернизация бюджетного законодательства в условиях перехода к программному бюджету / Д.И. Березкин, К.Е. Захаров, Р.М. Киркосян, М.В. Поверин // Финансовый журнал. – 2013. – № 1. – С. 59–66.

⁵ Лавров А.М. Среднесрочное бюджетирование, ориентированное на результаты: международный опыт и российские перспективы / А.М. Лавров // Финансы. – 2004. – № 3. – С. 9–14.

Більшість країн ОЕСР у ході впровадження БОР також зіткнулися з істотними труднощами.

По-перше, гостро постала проблема якості показників результатів діяльності, можливості розробки та впровадження коректних показників проміжних і кінцевих результатів, які різняться від галузі до галузі. Існує проблема тимчасового лага, коли дії, що вживаються зараз, дають ефект лише через певний (часто досить тривалий) час. Для нормального функціонування системи БОР повинен бути створений і налагоджений механізм збору та перевірки даних, щоб об'єктивно оцінювати досягнення запланованих показників. Розробка такого механізму може зайняти тривалий час, а його підтримка – бути дуже дорогою.

По-друге, БОР може спотворювати мотивацію учасників бюджетного процесу, породжувати бажання маніпулювати показниками результативності та статистичними даними, особливо там, де інформація про результати грає істотну роль у процесі розподілу бюджетних коштів.

По-третє, досить гострою навіть для економічно розвинених країн є проблема недостатньої кваліфікації персоналу як на рівні міністерств фінансів, так і на рівні галузевих міністерств і бюджетних установ. БОР висуває особливі вимоги до кваліфікації працівників фінансових органів, оскільки інформація про результативність діяльності державних органів істотно відрізняється від звичайної фінансової інформації. Також, оскільки процес сучасного бюджетування у високій мірі автоматизований, впровадження БОР вимагає масштабних змін у засобах автоматизації всіх стадій бюджетного процесу⁶.

Таким чином, досвід впровадження БОР у країнах ОЕСР свідчить, що БОР дійсно відкриває великі можливості для підвищення ефективності державних витрат, але його впровадження не є простим, швидким або дешевим процесом. Аналіз розвитку механізмів БОР в країнах ОЕСР показує, що в кожній країні розвиток БОР відбувається дуже індивідуально, з урахуванням особливостей функціонування національної економіки та системи державного управління. Відповідно, продуктивність прямого запозичення форм і механізмів БОР, відірваних від їх соціально-економічного та політичного контексту, видається вельми сумнівною. Практично всі країни – члени ОЕСР використовують у бюджетному процесі показники результативності діяльності органів влади та державних установ. Водночас пряма ув'язка обсягів фінансування з показниками результативності використовується лише в декількох країнах, в основному невеликих, і лише для обмеженого кола державних послуг.

Отже, успішне впровадження БОР не може обмежуватися лише реформою державних фінансів. Впровадження БОР являє собою комплексну реформу всієї системи державного управління з метою її переорієнтації на максимально ефективно досягнення суспільно значущих результатів.

У країнах ОЕСР орієнтування на результати бюджетування – поширена і довгострокова тенденція. Програмні бюджети цілком придатні для поліпшення певних бюджетних функцій, таких як планування й ефективність, однак більшість країн ОЕСР перейшли до того чи іншого типу програмно-цільового бюджетування, спрямованого на пов'язування коштів, що виділяються, з вимірними результатами. До теперішнього часу в 26 з 34 країн ОЕСР впроваджені загальноурядові реформаційні ініціативи, які можна розцінити як перехід до програмно-цільового бюджетування. Підходи, ухвалені в Іспанії та Португалії, повинні бути віднесені до категорії програмного бюджетування. Водночас в обох країнах реалізовані й елементи програмно-цільового бюджетування. Лише в декількох країнах ОЕСР – у Бельгії, Угорщині, Німеччині, Греції, Ізраїлі, Італії та Чеській Республіці – на національному рівні не запроваджений жоден тип бюджетування, орієнтованого на результати.

Виділяють кілька типів програмно-цільового бюджетування, які впроваджені в тій чи іншій країні.

Програмно-цільове бюджетування з метою презентації бюджету. Цей метод використовується в дев'яти країнах ОЕСР, що становить одну третину всіх країн – членів цієї організації. Інформація про результати діяльності (далі – PI) додається тільки як додаткова та служить в основному цілями підвищення прозорості та підзвітності. У більшості цих країн метод програмно-цільового бюджетування з метою презентації бюджету може розглядатися як підготовчий етап до переходу на програмно-цільове бюджетування з урахуванням інформації про результативність діяльності. Як повідомляється, ці країни відчувають труднощі з розробкою складних показників оцінки результативності, але прагнуть розширити використання PI в бюджетному процесі.

⁶ Kraan D.-J. Programme Budgeting in OECD Countries / D.-J. Kraan // OECD Journal on Budgeting. – 2007. – Volume 7. – № 4. – P. 7–48.

Програмно-цільове бюджетування з урахуванням інформації про результативність діяльності. Програмно-цільове бюджетування з урахуванням інформації про результативність – поточна практика в країнах ОЕСР. До цієї категорії потрапляють 14 із зазначених країн. У цих країнах інформація про результати діяльності – один із факторів, що враховуються в процесі прийняття рішень і загалом використовуються для обґрунтування асигнування бюджетних коштів. Відповідаючи на опитування, проведене ОЕСР в 2005 році, близько 30% з 28 країн-членів заявили, що використовують РІ під час обговорення бюджету між міністерством фінансів і всіма бюджетними міністерствами. В інших країнах РІ використовується під час обговорення бюджету принаймні за деякими бюджетними міністерствами. Як правило, інформація про погану результативність служить міністерству фінансів сигналом до більш суворого моніторингу або контролю організацій і програм.

Пряме програмно-цільове бюджетування. Цей метод зараз майже не застосовується в країнах ОЕСР. Він застосовується в повному обсязі в Кореї: тим програмам, які не досягають заявлених цілей, бюджет зменшується на 10% автоматично. Деякими країнами пряме програмно-цільове бюджетування застосовується в окремих секторах. Один з таких типових секторів – вища освіта. У Чилі, Данії, Фінляндії, Норвегії та Швеції фінансування університетської освіти ґрунтується на такій формулі, її ключовий елемент – результативність діяльності. У Чилі, Данії та Норвегії цей же підхід застосовується в охороні здоров'я. Попередня умова для його застосування в цих секторах – наявність ясних і тих, які легко піддаються кількісному вимірюванню, показників для оцінки проміжних і кінцевих результатів⁷.

Усі три типи програмно-цільового бюджетування на практиці нерідко змішуються. У країнах ОЕСР використовуються різні методи і підходи; навіть всередині однієї країни використовувані підходи можуть бути різними в різних секторах і територіальних відомствах. Прикладом може служити Німеччина: орієнтоване на результати бюджетування не введено на загальнонаціональному рівні, однак цей метод впроваджений в декількох федеральних землях.

Таким чином, у результаті проведеного дослідження, що виконане на основі аналізу чинної практики використання ПЦМ у США, Канаді, Російській Федерації, а також у таких країнах ЄС, як Великобританія, Італія, Німеччина і Франція, і теоретичного осмислення наукових праць у галузі управління державними фінансами можна сформулювати такі **висновки і пропозиції**, спрямовані на удосконалення цього методу бюджетування в Україні:

1. Розробити та затвердити на законодавчому рівні комплексний законодавчий акт, що визначав би правові, економічні та організаційні засади формування цілісної системи державного прогнозування та стратегічного планування розвитку держави, наприклад Національну стратегію розвитку України на довгострокову перспективу до 2025 р. Такий документ має унормувувати порядок розробки, затвердження та виконання документів державного прогнозування та стратегічного планування, а також повноваження учасників державного управління, що залучені до цих процесів. Ухвалення такого закону є логічним запровадженням у правове поле держави середньострокового бюджетного планування та посилення контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Також необхідно вдосконалити нормативно-правову базу, що регулює середньострокове бюджетне планування в частині його методологічного забезпечення.
2. Внести зміни до Закону України «Про державні цільові програми» від 18.03.2004 р. № 1621-IV за такими напрямками:
 - визнати виняткове значення державних цільових програм для вирішення нагальних проблем державотворення шляхом унормування відповідних критеріїв (наприклад, таких, як прогнозований економічний ефект, позитивні соціальні наслідки, 100% фінансування програм у необхідних обсягах, а також наявність у програмі належним чином обґрунтованих інвестиційної та інноваційної складових частин);
 - передбачити зобов'язання державного замовника щодо обов'язкової публікації в офіційних друкованих виданнях остаточного звіту про результати виконання програми, поданого до Кабінету Міністрів України;
 - проводити комплексну експертну оцінку кінцевих результатів виконання конкретної програми;
 - встановити відповідальність посадових осіб за невиконання та/або неналежне виконання вимог зазначеного Закону.

⁷ Posner P. Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations / P. Posner, C.-K. Park // OECD Journal on Budgeting. – 2007. – Volume 7. – № 3. – P. 3–26.

Реалізація таких напрямів модернізації правового регулювання державних цільових програм має сприяти системному вирішенню комплексу проблем, пов'язаних з їх плануванням, розробкою та виконанням.

3. У вітчизняній практиці характерною проблемою є множинність державних цільових програм, що не гарантує їх якісного виконання. Так, у 2006–2009 рр. кількість державних цільових програм складала близько 307, у 2010 р. – 200, а у 2014–2015 рр., за інформацією Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, цю кількість планувалось оптимізувати до 100. Застосовуючи ПЦМ, Україні доцільно перейняти досвід Франції, де на законодавчому рівні виділяється невелика кількість «основних напрямів» (20–30), які надалі розбиваються на більш дрібні програми в межах певних напрямів.

Анотація

Стаття присвячена аналізу впровадження механізмів бюджетування, орієнтованих на результати в країнах – членах ОЕСР і СНД та застосування позитивного досвіду в Україні. Зокрема, у статті описуються державні реформи, що проводяться сьогодні в багатьох країнах світу за умов переходу до використання моделі бюджетування, орієнтованого на результати; наводяться характеристики реформи в деяких країнах ОЕСР; також аналізується практика впровадження державного планування, орієнтованого на результат, в Україні та наводяться пропозиції щодо внесення змін до законодавства України.

Summary

This article analyzes the implementation of mechanisms of budgeting, oriented on results in member countries of the OECD and the CIS and the application of positive experience in Ukraine. In particular, the article describes the state reforms carried out in many countries for transition to the model of budgeting, results-oriented, characteristics of reforms in some OECD countries, it also analyzes the practice of implementation of state planning, results-based in Ukraine and provides suggestions on introducing changes in the legislation of Ukraine.

Використана література:

1. Бриль Д.В. БОР: зарубежный опыт / Д.В. Бриль // Бюджет. – 2010. – № 5. – С. 46–49.
2. Робинсон М. Бюджетирование, ориентированное на результат : [пособие] / М. Робинсон // Clear Regional centers for Learning on Evolution and Results, 2011. – 234 с.
3. Принципы стратегического консультирования по вопросам внедрения бюджетирования, ориентированного на результаты: какие уроки можно извлечь из опыта стран ОЭСР для целей сотрудничества в области развития? – М. : Немецкое общество международного сотрудничества, 2011. – 114 с.
4. Березкин Д.И. Модернизация бюджетного законодательства в условиях перехода к программному бюджету / Д.И. Березкин, К.Е. Захаров, Р.М. Кирикосян, М.В. Поверин // Финансовый журнал. – 2013. – № 1. – С. 59–66.
5. Лавров А.М. Среднесрочное бюджетирование, ориентированное на результаты: международный опыт и российские перспективы / А.М. Лавров // Финансы. – 2004. – № 3. – С. 9–14.
6. Kraan D.-J. Programme Budgeting in OECD Countries / D.-J. Kraan // OECD Journal on Budgeting. – 2007. – Volume 7. – № 4. – P. 7–48.
7. Posner P. Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations / P. Posner, C.-K. Park // OECD Journal on Budgeting. – 2007. – Volume 7. – № 3. – P. 3–26.

Яна Дегтяр,
аспірант кафедри фінансового права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка