

УДК 336.1:005.21

Ж. А. Белец, головний бухгалтер,
аспірант кафедри державного управління
і місцевого самоврядування Херсонського
національного технічного університету

ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВЕ БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК КОНТРОЛЬНИЙ МЕХАНІЗМ У СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Розглянуто науково-методологічні засади застосування програмно-цільового методу бюджетування як контрольного механізму в системі державного фінансового контролю, що передбачає запровадження процедури обов'язкового визначення першочергових цілей органів державної влади та органів місцевого самоврядування, складання програм їх досягнення, забезпечення необхідними фінансовими ресурсами.

Ключові слова: *контроль; фінансовий контроль; державний фінансовий контроль; контрольний механізм; програмно-цільове бюджетування; органи державної влади; органи місцевого самоврядування.*

The article reviews the scientific and methodological basis of the application software and budgeting as a control mechanism in the system of state financial control, built on the basis of the introduction of mandatory procedures for determining the priority objectives of state power and local self-government programming to achieve them, providing the necessary financial resources.

Key words: *control; financial control; public financial control; control mechanism; program budgeting; public authorities; local self-government.*

Постановка проблеми (постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями). Актуальність теми полягає в тому, що розвиток сучасної економіки, соціальної сфери та суспільства потребує нового концептуального підходу до оцінювання контрольної діяльності, який слід і доцільно забезпечити не лише збільшивши ресурсне забезпечення, а й за наявності адекватного дійового контролю за формуванням і використанням ресурсної бази. Зважаючи на такий підхід, важливо глибоко теоретично осмислити формування єдиної системи державного фінансового контролю (ДФК), що показало б зміст та внутрішню структуру такої системи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій (аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття). Вагомий внесок у розвиток теорії державного фінансового контролю зробили такі відомі зарубіжні вчені: Р. Адамс, Т. Англерід, Дж. Бейлі, М. Грімвуд, П. Джексон, Д. Діамонд, П. Додж, В. Еверт, А. Едвард, Р. Зоді, Е. Лехан, Б. Палмер, Дж. Робертсон, С. Томкінс та ін. Проте їхній доробок розглядаємо лише як класичні праці, що не адаптовані до українських реалій. Дослідження окремих аспектів теорії і практики ДФК виконували також провідні російські практики та науковці: І. А. Белобжецький, В. В. Бурцев, Е. А. Вознесенський, В. А. Жуков, Б. Ф. Іцкович, Є. О. Кочерін, С. П. Опенишев, В. М. Родіонова, С. М. Рябухін, А. М. Саунін, С. В. Степашин, М. С. Столяров, В. І. Шлейніков та ін. Проте для застосування

© Ж. А. Белец, 2013

у вітчизняній практиці вивчення ДФК потребує доопрацювання, зокрема щодо усунення розбіжностей у законодавчій базі.

В Україні питанням розроблення теорії і методології фінансової безпеки та аудиту присвячено праці таких учених: О. І. Амоші, В. Л. Андрущенко, О. І. Барановського, І. В. Басанцова, М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, З. С. Варналія, О. Д. Василика, Н. І. Дорош, І. К. Дрозд, Т. І. Єфименко, Л. М. Івашової, В. І. Кравченка, І. О. Луїної, П. В. Мельника, В. Г. Мельничука, Є. В. Мішеніна, Є. В. Мниха, В. П. Ніколаєва, С. В. Онишко, В. М. Опаріна, Н. І. Рубан, В. С. Рудницького, І. В. Сала, М. І. Сивульського, В. К. Симоненка, І. Б. Стефанюка, Л. Л. Тарангул, Б. Ф. Усача, В. М. Федосова, В. О. Шевчука та ін. Опубліковані наукові дослідження з питань створення і розвитку системи ДФК, запровадження нових її форм і методик засвідчують, що порушене питання заслуговує на широке теоретичне узагальнення, наукове визнання та застосування на практиці, особливо в науці державного управління.

Високо оцінюючи вклад зазначених експертів у розвиток теорії і практики ДФК, слід акцентувати увагу на нагальній потребі розробки сучасних теоретичних і методологічних засад єдиної системи державного фінансового контролю, особливо на рівні бюджетів місцевого самоврядування.

Мета статті (формулювання цілей статті (постановка завдання) – узагальнити теоретико-методологічний доробок з організації єдиної системи державного фінансового контролю, розробити рекомендації щодо впровадження прогресивних форм і методів контролю в практичну діяльність органів державної влади та місцевого самоврядування, що дозволить підвищити ефективність використання державних і муніципальних фінансових ресурсів в Україні.

Виклад основного матеріалу (виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів). Для сучасного економічного розвитку України особливо важлива проблема підвищення ефективності використання державних і місцевих ресурсів, піднесення суспільного добробуту загалом. Один зі шляхів її подолання – вдосконалення інституту ДФК.

Державний фінансовий контроль – це особлива управлінська функція органів державної влади та управління, реалізація якої передбачає дотримання законних норм, що визначають порядок використання державних фінансових ресурсів, проведення контрольних процедур за дотриманням цих норм, виявлення правопорушень у бюджетній сфері, усунення їх наслідків, запобігання незаконним фінансово-господарським операціям і здійснення заходів щодо відшкодування збитків [1].

На думку багатьох дослідників, найефективніше та раціональніше державні й місцеві кошти можна використати, лише застосувавши програмно-цільовий метод бюджетування. У Бюджетному кодексі України зазначено, що програмно-цільовий метод у бюджетному процесі – це метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх етапах бюджетного процесу [2].

З переходом до ринкової економіки в Україні відбулися корінні зміни політичних і економічних основ державності, кардинальна реконструкція економіки, формування нової фінансової системи та ринкових інститутів. Попередня система державного фінансового контролю за використанням державних ресурсів, орієнтована на економіку, де основна роль належала державній власності, у сучасних умовах господарювання майже повністю втратила свою ефективність. Про це свідчать зростаючі щороку обсяги фінансових порушень і зловживань. Водночас у державі утворилася низка розрізнених державних контрольних органів, які, по суті, несамостійні, не пов'язані між собою узгодженою нормативно-правовою базою, не мають єдиної інформаційно-комунікаційної інфраструктури, а їхні дії недостатньо скоординовані. Усе це негативно впливає на результативність державного фінансового контролю, основні

завдання якого: відвернення та припинення фінансових правопорушень і, відповідно, оптимізація діяльності державного та муніципального секторів економіки.

Таким чином, перед державою постає важлива науково-прикладна проблема щодо створення дійової та чітко структурованої системи державного фінансового контролю, обґрунтування стратегії її розвитку, формування методологічних та методичних основ функціонування її вищого органу, вдосконалення форм і методів контрольно-аналітичних дій для підвищення ефективності використання державних ресурсів [3].

Новітня історія свідчить, що лібералізація економіки України, розвиток ринкових відносин у жодному разі не мають скасовувати закріплене державою право – суворо контролювати рух фінансових ресурсів у країні, а тим більше – коштів місцевих та державного бюджетів. Прозорість і контрольованість державних і муніципальних фінансів – одна з головних ознак реальної демократії. Це особливо важливо для країн із транзитивною економікою, в тому числі України, де питання гострої нестачі коштів та неефективного їх використання вкрай негативно позначається на розвитку соціально-економічної сфери. Сталість зазначених проблем призводить, як правило, до небажаних наслідків: посилення тінізації та криміналізації економічної сфери, а отже, різкого зниження довіри громадян до держави, що спричиняє загрозливий (нерідко протиправний) відтік капіталу до інших країн, у так звані “офшорні” зони [4].

Зважаючи на сказане вище, дійовий контроль ДФК за ресурсами країни – одна з першочергових та надзвичайно важливих функцій держави, що забезпечують добробут громадян України. Враховуючи те, що й дотепер у вітчизняній сфері державного фінансового контролю замість єдиної скоординованої системи функціонує конгломерат розрізнених контрольних органів з недосконалою нормативно-правовою базою, контрольний процес слабко орієнтований на результати роботи підконтрольних відомств, існує політична заангажованість, відсутні справжні гарантії незалежності контрольних органів, на перший план виходить створення дійової системи ДФК.

Крім того, одна з основних проблем низької ефективності ДФК в Україні (як внутрішнього, так і “української моделі” зовнішнього контролю) – відсутність його єдиної незалежної системи організації, що має здійснювати контрольні заходи за сучасними методами та формами контролю (бюджетування, аудит ефективності тощо). Конституційне унормування єдиної системи державного фінансового контролю з її Вищим органом (ВОДФК) – неодмінний атрибут демократичного суспільства, обов'язковий компонент управління суспільними фінансовими ресурсами.

Успіх реформування державного фінансового контролю, його ефективність також значною мірою залежать від вдалого вирішення організаційно-структурних проблем, від процесу вдосконалення його організаційної та функціональної будови. Важливо створити таку систему ДФК, що мала б якомога менше “слабких місць” та адекватно відповідала сучасним потребам управління економікою. Створена організаційна система має бути найоптимальнішою саме в сучасних політичних умовах і достатньо гнучкою для можливості її модифікації.

Організаційна структура єдиної системи ДФК передбачає зовнішній та внутрішній державний фінансовий контроль відповідно до міжнародних стандартів, проте зі своїми специфічними вітчизняними особливостями.

На першій сходинці має бути ВОДФК (Рахункова палата України), що не є гілкою влади, підзвітний громадськості та відповідним радам (Верховній чи місцевим). До його основних функцій належать контроль за дотриманням принципів законності, доцільності та ефективності розпорядчих і виконавчих дій, формування та виконання Державного бюджету України, а також функціонування системи управління в цілому.

На другій сходинці – Державна фінансова інспекція України, державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як ВОДФК, так і відповідним міністерствам та відомствам, які здійснюють контроль за правильністю надходження та витрачання державних фінансових ресурсів. У діяльності вищого органу єдиної системи ДФК домінує (в часовому розрізі здійснення) попередній контроль, що дозволить значною мірою відвернути правопорушення, запобігати фінансовим злочинам. Важливі аналітичні функції, і насамперед аналіз та експертиза проектів бюджетів, програми та інші фінансові закони й нормативні акти (особливо на обласному, місцевому рівнях). Єдина система державного фінансового контролю на чолі з її незалежним вищим органом має контролювати всіх юридичних осіб, що здійснюють операції з державними або місцевими фінансовими ресурсами чи майном. До них належать державні органи і установи, в тому числі державні позабюджетні фонди і Національний банк України, органи місцевого самоврядування, комерційні банки, страхові, комерційні та недержавні комерційні організації. Контроль здійснюється щодо отримання, перерахування й використання юридичними особами державних фінансових ресурсів і власності, а також наявності у них податкових, митних та інших пільг, наданих державними органами [5].

Сучасна модель єдиної системи ДФК має органічно поєднувати: спеціально виокремлені структури (фахових спеціалістів) у правоохоронних, судово-експертних та судових органах, що працюватимуть за матеріалами контрольних органів щодо фінансових правопорушень; взаємоузгоджену законодавчо-нормативну базу та єдину інформаційно-комунікаційну інфраструктуру, що відповідно сприятиме вдосконаленню правового забезпечення, методичного й аналітичного потенціалу контрольної діяльності; централізований підрозділ матеріально-технічного та фінансового забезпечення, що дозволить контролювати та економити державні фінансові ресурси на утримання органів системи. Завдяки такому підходу на кожному етапі реалізації державного фінансового контролю можна зберегти всі функціонуючі контрольні органи (за умови їх модернізації та чіткого розмежування функцій).

Така система державного фінансового контролю дозволить виявляти фінансові порушення на всіх стадіях бюджетного процесу, притягувати винних (незалежно від їхнього статусу) до відповідальності та в разі потреби коригувати законодавчо-нормативну базу для запобігання фінансовим порушенням та зловживанням. Бажаного успіху під час створення єдиної системи ДФК можна досягти лише за умови комплексної поетапної реалізації всіх запропонованих заходів і передусім удосконалення функцій та впровадження сучасних форм (аудит ефективності), методів (програмно-цільове бюджетування) та контрольних механізмів за практичною діяльністю органів ДФК [6].

Створення єдиної системи ДФК не матиме значущого ефекту, якщо не вжити найрезультативніші на сучасному етапі розвитку економіки форми і методи державного управління та контролю для вирішення тих чи інших проблем. Таким методом на сьогодні визнано програмно-цільове бюджетування, орієнтоване на результат під час впровадження аудиту ефективності.

Перехід до методу програмно-цільового бюджетування, зорієнтованого на результат – рушій процесу реформування сектора державного управління фінансами та обов'язкова умова повномасштабного включення аудиту ефективності до діяльності контрольних органів. Сформульована в наукових дослідженнях вітчизняних учених ідеологія програмно-цільового підходу полягає в переході від принципу утримання державних установ до ефективного контролювання та отримання конкретних результатів з використання державних коштів відповідною установою.

Програмно-цільове бюджетування, по суті, має бути сучасним контрольним механізмом у єдиній системі державного фінансового контролю, в основу якого покладено розроблення та реалізацію особливого фінансового документа, що називається державною (бюджетною) цільовою програмою. Як відомо, цільова програма – це узгоджений за ресурсами, виконавцями, показниками та термінами здійснення комплекс науково-дослідних, соціально-економічних, організаційно-господарських, виробничих та інших заходів для забезпечення ефективного виконання завдань у сфері державного, економічного, екологічного, соціального та культурного розвитку

країни. Завдяки проведеному відомими українськими вченими економічному аналізу формування важливих для України державних програм виявлено основні недоліки та труднощі під час розроблення та реалізації державних цільових програм, а також створено систему заходів для їх подолання.

Перехід до сучасних механізмів контролю передбачає й зміну його методів і форми. Якщо за допомогою витратного методу бюджетування перевіряються відповідність дотримання законодавства з фінансових питань, достовірність обліку та звітності, відповідність здійснених видатків затвердженим у бюджеті показникам і загальнодержавним стандартам та нормам (інспектування, фінансовий аудит), то в разі бюджетування, орієнтованого на результат, акцент контролю зміщується на оцінення досягнутих результатів діяльності органів державного управління, що вимірюються лише за допомогою методів та прийомів аудиту ефективності [7].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Наведено теоретичне узагальнення та авторський підхід до розв'язання проблеми підвищення ефективності використання державних та муніципальних фінансових ресурсів. Запропоновано новий шлях подолання цієї науково-прикладної проблеми через удосконалення функціональної організації чинного інституту ДФК. Розроблено концепцію створення єдиної системи ДФК та її незалежного вищого органу; поглиблено теоретичні підходи до змісту методу програмно-цільового бюджетування, орієнтованого на результат; сформульовано науково-методичні підходи до організації та проведення аудиту ефективності використання державних та муніципальних фінансових ресурсів як самостійної оцінної форми ДФК.

Подальші дослідження порушеної проблеми полягають у висвітленні новачій ДФК в Україні після переходу з 1 січня 2014 р. місцевих бюджетів на програмно-цільовий метод.

Список використаних джерел:

1. Шашкевич О. Державний фінансовий контроль як невід'ємний атрибут системи управління фінансами / О. Шашкевич // *Влада і бізнес: актуальні проблеми партнерства* : збірник матеріалів доповідей науково-практичної конференції з міжнародною участю (Форос, 17–18 жовтня 2013 р.). – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – С. 277–279.
2. Ляшенко Л. О. Програмно-цільовий метод бюджетного планування як складова стратегічного планування в Україні / Л. О. Ляшенко // *Актуальні проблеми державного управління на сучасному етапі державотворення* : матеріали VII Всеукр. наук.-практ. конф. (14 листопада 2013 р., м. Луцьк) / за наук. ред. Т. М. Литвиненко, В. Я. Малиновського. – Луцьк : СПД Галяк Жанна Володимирівна, друкарня Волиньполіграф ТМ, 2013. – С. 39–42.
3. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mydisser.com/en/catalog/view/45/47/1137.html>.
4. Басанцов І. В. Стратегічні напрямки розвитку системи державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / Басанцов І. В. – Режим доступу : http://www.archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Mre/2011_1/4_4.pdf.
5. Дегтяр А. О. Державні фінанси і бюджетний процес : навч. посіб. / А. О. Дегтяр, М. В. Гончаренко. – Харків : С.А.М., 2013. – 292 с.
6. Мішенін Є. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України [Електронний ресурс] / Є. В. Мішенін, А. О. Бондаренко. – Режим доступу : <http://www.zavantag.com/docs/483/index-11799-1.html?page=24>.
7. Басанцов І. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України [Електронний ресурс] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора економ. наук : спец. 08.00.08 “Гроші, фінанси і кредит” / І. В. Басанцов. – Ірпінь : Національний університет Державної податкової служби України, 2008. – Режим доступу : <http://www.essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/3443/1/3%D0%B4.pdf>.