

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-4-80-66>

УДК 336.1

Жадан О.В.Головне управління Державної казначейської служби України
у Запорізькій області

ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Анотація. У статті доведено, що в процесі виконання місцевих бюджетів необхідним є підвищення ефективності використання коштів, зокрема під час закупівель товарів (робіт або послуг) для реалізації завдань бюджетних програм. На підставі інформації про бюджетні закупівлі розпорядників коштів проаналізовано окремі показники, величини яких можуть використовуватись для визначення рівня ефективності бюджетних закупівель, а саме: заявлена й оплачена сума за договором про закупівлю; ринкова та закупівельна ціна; кількість необхідних і придбаних товарів (робіт або послуг). Обґрунтовано та запропоновано здійснювати розрахунок окремих показників ефективності бюджетних витрат із застосуванням відповідних коефіцієнтів (прозорості закупівлі, вигідності ціни, економічності витрат, ступеня виконання договору, забезпеченості потреби) для оцінки рівня ефективності бюджетних витрат. Це дозволить підвищити прозорість і результативність витрачання коштів місцевих бюджетів, а також сприятиме посиленню фінансового контролю за цим процесом.

Ключові слова: кошти місцевих бюджетів, програмно-цільовий метод, витрати бюджету, ефективність, прозорість закупівель, економічна вигідність.

Zhadan OlenaMain Department of the State Treasury
Service of Ukraine in the Zaporizhzhia region

IMPROVING THE EFFICIENCY OF LOCAL BUDGET

Summary. This article demonstrates that in the process of implementation of local budgets it is necessary to increase the efficiency of use of funds, in particular, during the procurement of goods (works or services) to accomplish the tasks of budget programs. During 2007–2019 years, the amount of illegal spending of local budgets increased by 3% (from 84.6% to 87.6%). This data indicates a decrease in the efficiency of budget financial resources. The following scientists have made a significant contribution to the development of the efficiency of the use of budget funds: Basantsov I.V., Gutsalenko L.V., Yefimenko T.I., Lisyak L.V., Kalyuga Ye.V., Kirilenko O.P., Pikhotsky V.F. and others. However, scientists don't name specific methods for improving the efficiency of budgetary funds. On the basis of information on budget purchases of spending units, by the author analyzed individual indicators, the values of which can be used to determine the level of efficiency of budget purchases, namely: the declared and paid amount under the procurement contract; market and purchase price; quantity of necessary and purchased goods (works or services). For example, the author used the data on the purchase of textbooks for school students in order to implement the budget program "The provision of general secondary education in general educational institutions". It is substantiated and proposed to calculate individual performance indicators of budget expenditures with the use of appropriate coefficients (transparency of procurement, cost effectiveness, cost effectiveness, degree of contract performance, security of need) to assess the level of efficiency of budget expenditures. To illustrate the impact of the proposed coefficients on the overall procurement effectiveness and efficiency of use of budget programs, a schematic model of the criteria of budget procurement effectiveness is presented. Improving the efficiency of budget procurement will allow: to reduce the spending of funds and time of budgetary institutions for the procurement of goods, works and services; reduce the risks of corruption in the disposition of local budget funds, will increase the transparency and effectiveness execution of budget programs, and will strengthen financial control over this process.

Key words: finance of local budget, performance-based budgeting, budget expenditures, effectiveness, transparency of procurement, economical expediency.

Постановка проблеми. В умовах переведення планування бюджетів із постатейного на програмно-цільовий метод, який орієнтований на досягнення конкретних результатів, важливим інструментом державного управління є фінансовий контроль за виконанням бюджетних програм. У цій сфері контроль спрямовано на зменшення кількості проблемних питань, пов'язаних із діяльністю органів місцевої влади, та передбачає аналіз ефективності використання коштів місцевих бюджетів.

За результатами перевірок органами Державної аудиторської служби України спостерігається тенденція зростання фактів неефективних управлінських рішень або ризикових операцій, що призвели до незаконних витрат при виконанні місцевих бюджетів. У загальній сумі пору-

шень незаконні витрати досягають 97,6%, іншу частину займають нецільові – 2,4%. Протягом 2007–2019 років сума незаконних витрат місцевих бюджетів збільшилась на 3% (із 84,6% до 87,6%), що свідчить про зниження ефективності використання фінансових ресурсів. Зокрема, по Запорізькій області незаконні витрати місцевих бюджетів у загальній сумі порушень зросли на 12% (із 52,4% до 65,2%) [1]. Наведені цифри свідчать про погіршення фінансово-бюджетної дисципліни учасників бюджетного процесу під час використання бюджетних коштів і необхідність пошуку шляхів удосконалення фінансового контролю за ефективністю використання коштів місцевих бюджетів. Адаже на підставі даних контролю можна виявити слабкі місця у діяльності органів місцевого самоврядування, наявність яких негативно

позначається на прозорості та результативності використання коштів місцевих бюджетів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розвиток ефективності використання бюджетних коштів здійснили такі вчені: Басанцов І.В., Гуцаленко Л.В., Єфименко Т.І., Лисяк Л.В., Калюга Є.В., Кириленко О.П., Піхоцький В.Ф. та інші. Проте багато питань знаходиться поза увагою науковців.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. У науковій літературі залишаються недостатньо дослідженими проблеми щодо шляхів удосконалення фінансового контролю ефективності використання бюджетних коштів в умовах застосування програмно-цільового методу.

Метою статті є дослідження та виявлення показників і критеріїв, що впливають на ефективність здійснення бюджетних закупівель та сприяють посиленню фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів.

Виклад основного матеріалу. Проблематика щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів та здійснення фінансового контролю за цим процесом у фаховій літературі розглядається досить широко. Особливу увагу даному питанню приділяють у своїх працях Басанцов І.В., Гуцаленко Л.В., Єфименко Т.І., Лисяк Л.В., Кириленко О.П., Піхоцький В.Ф. та інші вчені. Зокрема, вони виокремлюють декілька підходів до оцінки ефективності та цільового використання. Одним із напрямів є твердження, що для підвищення ефективності та цільового використання бюджетних коштів необхідне зміцнення та підвищення дієвості державного фінансового контролю (Басанцов І.В. [2, с. 11], Єфименко Т.І.). Особливою увагою щодо цього заслуговують праці Калюги Є.В., в яких автор підкреслює: посиленню контролю витрат сприятиме деталізація об'єктів обліку стосовно витрат бюджету на підставі розширення аналітичного обліку [3, с. 34]. Проте, вчені не називають конкретні методи підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Інший напрям, в якому питання ефективності та цільового здійснення видатків розглядається більш розширено, – створення необхідних умов для підвищення ефективності використання коштів місцевих бюджетів, а саме: застосування заходів впливу за неефективне використання бюджетних коштів; підвищення кваліфікації кадрів, які приймають рішення у сфері планування та здійснення бюджетних видатків (Лисяк Л.В., Піхоцький В.Ф.); формування середовища, в якому основним мотивом для прийняття політичних рішень депутатами були б інтереси виборців (Кириленко О.П.). Зокрема, Кириленко О.П. досліджує методи оцінки ефективності, серед яких виділяє метод «вигоди-витрати», але для його застосування вважає за необхідне існування окремих умов, наприклад, встановлення обмеження для розміру бюджетних видатків [4, с. 33]. При цьому автор детально не розкриває, які саме показники потрібні для цього методу.

Шляхи покращення фінансового контролю за допомогою методів підвищення ефективності видатків у своїх працях формулюють Піхоцький В.Ф., Басанцов І.В., Гуцаленко Л.В. Автори пропонують розглядати ефективність фінансового контролю у двох аспектах, а саме: ефективність

формування та використання державних коштів і власності (Піхоцький В.Ф., Басанцов І.В.) й ефективність державного фінансового контролю з точки зору системи, що управляється: результативність діяльності органів фінансового контролю, методів державного фінансового контролю (Піхоцький В.Ф., Гуцаленко Л.В.).

Водночас, науковці приділяють недостатньо уваги дослідженню критеріїв (показників), якими вимірюється ефективність бюджетних видатків.

Система фінансового контролю використання коштів місцевих бюджетів є не лише інструментом гарантії прозорості, підзвітності й якості функціонування органів місцевого самоврядування, але й дієвим механізмом для забезпечення фінансової стабільності в державі та підвищення рівня життя населення регіонів усієї країни.

З метою досягнення більшої корисності для населення від надання суспільних послуг, що здійснюються за рахунок коштів місцевих бюджетів, в умовах застосування програмно-цільового методу актуальним є посилення фінансового контролю за результативністю бюджетних програм.

У процесі реалізації бюджетних програм розпорядники коштів здійснюють закупівлі товарів, робіт і послуг на підставі Закону України «Про публічні закупівлі» [5] та інших нормативно-правових актів, що регулюють сферу бюджетних (публічних) закупівель.

Контроль за дотриманням принципів ефективності та прозорості закупівель за рахунок коштів місцевих бюджетів можна здійснювати шляхом аналізу інформації, що розміщується в загальнодоступних електронних ресурсах у мережі Інтернет. Одним із таких ресурсів є електронна система закупівель Prozorro (надалі – Prozorro) [6], на вебсайті якої розпорядники бюджетних коштів розміщують інформацію про проведені закупівлі й укладені договори про постачання товарів (виконання робіт або надання послуг). Вебсайт Prozorro забезпечує рівний доступ усім користувачам до інформації про планування закупівлі та її проведення від початку й до завершення виконання договору, тому дозволяє здійснювати моніторинг закупівель та аналізувати показники, які характеризують їх ефективність.

Так, на вебсайті Prozorro міститься інформація про закупівлю товарів (робіт або послуг), які здійснює розпорядник бюджетних коштів, а саме: кількість, ціна (вартість), сума договору та запланована сума для цієї закупівлі. Окрім зазначеної інформації, для встановлення доцільності витрачання бюджетних коштів необхідно взяти до уваги наступні показники: ринкова ціна товару (роботи або послуги), оплачена сума за договором і кількісна потреба в даному товарі для розпорядника бюджетних коштів.

Припустимо, що з метою виконання бюджетної програми у сфері освіти «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами» необхідно закупити підручники для учнів шкіл. Розпорядником бюджетних коштів, який витрачає кошти за цією програмою, в даному випадку є Департамент освіти Запорізької обласної державної адміністрації.

Для прикладу наведемо примірні дані про заплановану суму, вартість договору, ціну та кількість підручників, отримані із вебсайту Prozorro, а також

Таблиця 1

**Інформація про закупівлю шкільних підручників за бюджетною програмою
«Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами»**

КФК / Найменування	Сума, тис. грн			Ціна, грн		Кількість, шт.	
	заявлена	за договором	оплачена	ринкова	закупівельна	закуплено	потреба
1	2	3	4	5	6	7	8
0900 «Освіта» / Друковані книги (шкільні підручники)	350,0	318,0	294,0	27,0	30,00	10600	11200

Джерело: узагальнено автором на підставі даних [6]

дані про потребу у підручниках для конкретного розпорядника та дані про ринкову ціну однієї книги, взяті із загальнодоступних джерел (табл. 1).

Шляхом застосування методів відбору, економічного аналізу та співставлення даних проаналізуємо показники закупівлі шкільних підручників, наведені в табл. 1, які впливають на рівень ефективності закупівлі. Щоб отримати значення кожного показника, пропонуємо застосувати розрахунок коефіцієнтів, результати яких відображають рівень результативності використання коштів.

Так, спочатку визначимо показник, що свідчить про забезпеченість потреби навчальних закладів у підручниках у результаті закупівлі.

Наступним показником є заощаджені кошти, тобто різниця між сумою, яку передбачалось витратити для придбання шкільних підручників, та сумою, на яку укладено договір за результатами процедури торгів. Потрібно зазначити, що економія коштів під час здійснення закупівлі є однією з її основних цілей, тому необхідно перевірити на скільки менше вдалося витратити коштів для отримання потрібної кількості товару.

Значну роль при закупівлі відіграє повнота виконання договору, тобто на скільки вибрано (виконано, надано) кількість товару (робіт, послуг), передбачених договором. Водночас, на практиці товар за договором може бути отримано не в повному обсязі, тому доцільно розрахувати ступінь виконання договору.

Важливою умовою під час витрачання бюджетних коштів є закупівля товарів (робіт або послуг) за вигідною ціною, тобто за ринковою або нижчою, адже мета публічних закупівель – витратити коштів менше, а отримати товару більше. Від цього залежить скільки коштів буде використано для досягнення конкретного результату. Для оцінки ступеня вигідності візьмемо до уваги середню ринкову ціну саме для виду підручників, які планується купити.

Крім цього, витрачання бюджетних коштів повинно здійснюватися із дотриманням принципів прозорості й інформативності для всіх зацікавлених користувачів. Тому важливо проаналізувати, наскільки прозоро відбувалася закупівля шкільних підручників. Доцільно аналізувати таку інформацію не за одним договором, а за всіма, що укладались розпорядником коштів протягом бюджетного року. Низький рівень коефіцієнта прозорості (менше 1) свідчатиме про недостатню поінформованість населення стосовно витрачання коштів, які вони сплачують в якості податків.

Загальний коефіцієнт ефективності розрахуємо шляхом перемноження значень коефіцієнтів забезпеченості потреби, економічності, виконання договору та вигідності. Для цього складемо табл. 2,

в якій наведемо формули та узагальнимо розрахунки запропонованих коефіцієнтів ефективності, здійснені із використанням даних (див. табл. 1) про закупівлю шкільних підручників за бюджетною програмою «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами».

Крім показників, наведених у табл. 2, під час будь-якої закупівлі важливим є якість придбаних товарів (виконаних робіт або наданих послуг). Адже навіть у разі закупівлі товару за низькою ціною, якість якого є теж низькою, це перешкоджає виконанню функцій бюджетної установи на належному рівні. Така закупівля не вважається ефективною, тому що витрачені кошти не забезпечують належної якості товарів (робіт або послуг). Показник якості не можна розраховувати – його можливо перевірити лише під час використання продукції. Проте, вважаємо за необхідне включити якість до переліку показників, що впливають на загальну ефективність закупівлі.

Для наочності відображення впливу запропонованих вище коефіцієнтів (див. табл. 2) на загальну ефективність закупівель і результативність використання коштів бюджетних програм пропонуємо узагальнити та представити наступну схематичну модель (рис. 1).

Отже, для ефективної бюджетної закупівлі важливо зосереджувати увагу на вищенаведених показниках і підвищувати їх рівень, зокрема, купувати прозоро, своєчасно за економічно вигідними цінами якісний товар, що максимально забезпечить потребу розпорядника коштів.

Підвищення ефективності бюджетних закупівель дозволить: знизити витрати коштів та часу бюджетних установ на закупівлю товарів, робіт і послуг; зменшити ризики виникнення корупційної складової при розпорядженні коштами місцевих бюджетів і сприяти підвищенню результатів виконання бюджетних програм.

Висновки та пропозиції. Дослідження показало, що результативність виконання бюджетних програм залежить від ефективності здійснення бюджетних видатків, яка визначається за допомогою певних показників, зокрема таких як прозорість закупівлі, вигідність ціни, економічність витрат, виконання договору, забезпеченість потреби, якісність товару (роботи або послуги). Застосування цих показників сприятиме підвищенню рівня загальної ефективності й прозорості бюджетних закупівель та корисності від витрачання коштів місцевих бюджетів для населення регіонів. Подальшим дослідженням у даному напрямі стане пошук дієвих методів посилення фінансового контролю за ефективністю видатків місцевих бюджетів.

Розрахунок показників ефективності бюджетних закупівель

Показник	Формула для розрахунку	Результат розрахунку	Обґрунтування результату
Коефіцієнт забезпеченості потреби, $K_{\text{заб. потр.}}$	$K_{\text{заб. потр.}} = \frac{\text{Закуплено підручників}}{\text{Потреба}}$	$K_{\text{заб. потр.}} = \frac{10\,600}{11\,200} = 0,94$	Наприклад, договір укладено на постачання 10 600 підручників, а реальна потреба становила 11 200 штук. Значення коефіцієнта 0,94 свідчить про те, що закуплено підручників менше за реальну потребу, тобто в даному випадку коефіцієнт забезпеченості є нижче 1, що негативно впливає на загальний показник ефективності
Коефіцієнт економічності, $K_{\text{ек.}}$	$K_{\text{ек.}} = \frac{\text{Сума, заявлена для закупівлі}}{\text{Сума за договором}}$	$K_{\text{ек.}} = \frac{350,0}{318,0} = 1,1$	Значення показника більше 1 свідчить про те, що закупівлю можна вважати економічно вигідною
Коефіцієнт виконання договору, $K_{\text{вик. дог.}}$	$K_{\text{вик. дог.}} = \frac{\text{Оплачена сума}}{\text{Сума за договором}}$	$K_{\text{вик. дог.}} = \frac{294,0}{318,0} = 0,92$	Припустимо, що за договором оплачено тільки частину товару (9 800 підручників), а іншу частину (800) не оплачено через несвоєчасне оформлення платіжних документів для проведення видатків. Коефіцієнт виконання договору показує, що закупівля не використана на повну суму укладеного договору, а лише на 92%, що негативно впливає на загальний показник її ефективності
Коефіцієнт вигідності, $K_{\text{виг.}}$	$K_{\text{виг.}} = \frac{\text{Ринкова ціна}}{\text{Закупівельна ціна}}$	$K_{\text{виг.}} = \frac{27,00}{30,00} = 0,9$	Вартість одного підручника за договором перевищує його ринкову вартість на 3,00 грн. Це означає, що підручники куплено дорожче їх ринкової вартості на 11% ($\frac{30}{27} \cdot 100$), що негативно позначиться на ефективності закупівлі
Коефіцієнт ефективності, $K_{\text{еф.}}$	$K_{\text{еф.}} = K_{\text{заб. потр.}} \cdot K_{\text{ек.}} \cdot K_{\text{вик. дог.}} \cdot K_{\text{виг.}}$	$K_{\text{еф.}} = 0,94 \cdot 1,1 \cdot 0,92 \cdot 0,9 = 0,85$	Загальна ефективність закупівлі шкільних підручників у даному випадку має низький коефіцієнт – лише 0,85, на значення якого негативно вплинули недостатня забезпеченість товаром, невиконання договору на 7% та завищена ціна одного підручника на 11%
Коефіцієнт прозорості, $K_{\text{проз.}}$	$K_{\text{проз.}} = \frac{\text{Сума опублікованих закупівель}}{\text{Загальна сума закупівлі, на рік}}$	$K_{\text{проз.}} = \frac{1800,8}{3230,5} = 0,56$	Наприклад, розпорядником коштів протягом 2019 року укладено всього 150 договорів на суму 3 230,5 тис. грн, із яких опубліковано на сайті Prozorro інформацію лише по 30 договорах на суму 1 800,8 тис. грн. Значення коефіцієнта прозорості свідчить, що тільки 56% закупівель бюджетною установою проводилось за допомогою електронної системи закупівель, тобто закупівлі здійснюються з низьким рівнем прозорості та відкритості

Джерело: формули для розрахунку коефіцієнтів запропоновано автором

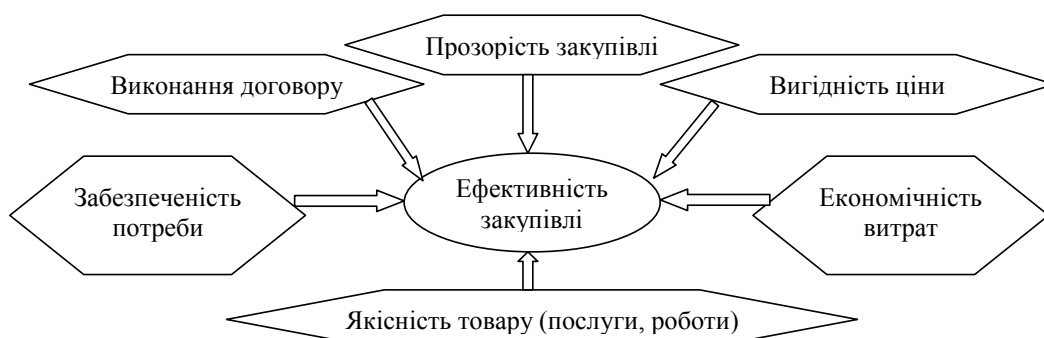


Рис. 1. Модель критеріїв ефективності бюджетних закупівель

Джерело: запропоновано автором

Список літератури:

1. Звіт про результати діяльності Держаудитслужби, її міжрегіональних територіальних органів. *Офіційний сайт Державної аудиторської служби України*. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/146977> (дата звернення: 01.04.2020).
2. Басанцов І.В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки України : автореф. дис. ... д. ек. наук : спец. 08.00.08 «Гроші, фінанси і кредит»; Нац. ун-т держ. подат. служби України. Ірпінь, 2008. 49 с.
3. Калюга Є.В. Витрати бюджету як об'єкт бухгалтерського обліку. *Науковий журнал «Science Rise»: НВП ІІІ «Технологічний центр»*. 2015. Вип. 12/1 (17). С. 31–35.
4. Кириленко О.П., Малиняк Б.С., Письменний В.В., Русін В.М. Планування та управління фінансовими ресурсами територіальної громади : навч. посібник. Київ : Підприємство «ВІ ЕН ЕЙ», 2015. 396 с.
5. Про публічні закупівлі: Закон України від 25 грудня 2015 р. № 922-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19> (дата звернення: 31.03.2020).
6. Інформація про процедури закупівель за бюджетні кошти. Офіційний портал оприлюднення інформації про публічні закупівлі України. URL: <https://prozorro.gov.ua/> (дата звернення: 31.03.2020).

References:

1. Derzhavna audytorska sluzhba Ukrainy (2020). *Zvit pro rezultaty diialnosti Derzhadytsluzhby, yii mizhrehionalnykh terytorialnykh orhaniv* [The report about of the results of the activity of the State Audit Service and interregional territorial bodies]. Available at: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/146977> (accessed 01 April 2020). (in Ukrainian)
2. Basantsov, I.V. (2008). *Rozvytok derzhavnoho finansovoho kontroliu v umovakh rynkovoї ekonomiky Ukrainy* [Development of state financial control in the conditions of development of economy of Ukraine] (PhD Thesis), Irpin: National University of State Tax Service of Ukraine.
3. Kaliuha, Ye.V. (2015). *Vytraty biudzhetu yak obiekt bukhhalterskoho obliku* [The expenditures as an object of accounting]. *Scientific journal «Science Rise»*, vol. 12/1, no. 17, pp. 31–35.
4. Kyrylenko, O.P., Malyniak, B.S., Pysmennyi, V.V., & Rusin, V.M. (2015). *Planuvannia ta upravlinnia finansovymy resursamy terytorialnoi hromady* [Planning and management of financial resources of territorial communities]. Kyiv: Pidpriemstvo «VI EN EI». (in Ukrainian)
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015). *Pro publichni zakupivli* [On Public Procurement] (Law № 922-VIII, December, 25). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19> (accessed 01 April 2020). (in Ukrainian)
6. Ofitsiinyi portal opryliudnennia informatsii pro publichni zakupivli Ukrainy (2020). *Informatsiia pro protsedury zakupivel za biudzhetni koshty* [Information about public procurement for budget funds]. Available at: <https://prozorro.gov.ua/> (accessed 31 March 2020). (in Ukrainian)