

УДК 336.14

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2021-2-31>**Рибіна Л.О.***кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Сумського національного аграрного університету***Rybina Larysa***Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance
Sumy National Agrarian University*

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДІВ ФІНАНСУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ З МІСЦЕВОГО БЮДЖЕТУ

IMPROVING METHODS OF FINANCING EDUCATIONAL INSTITUTIONS FROM THE LOCAL BUDGET

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто переваги використання програмно-цільового методу фінансування освіти з місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації порівняно з традиційним кошторисним методом фінансування та визначено доцільність його подальшого вивчення та впровадження в українську практику бюджетного фінансування закладів освіти. Систематизовано і наведено основні характеристики концепції бюджетування, орієнтованого на результат, яка лежить в основі програмно-цільового методу фінансування закладів освіти з місцевих бюджетів. Установлено, що впровадження програмно-цільового методу фінансування загальноосвітньої школи на місцевому рівні сприяє поліпшенню якості бюджетних послуг шляхом підвищення відповідальності виконавців програм (надавачів послуг) та порівняння затрат і результатів від надання таких послуг для суспільства.

Ключові слова: заклад освіти, місцевий бюджет, програмно-цільовий метод, фінансування, бюджетування.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены преимущества использования программно-целевого метода финансирования образования из местных бюджетов в условиях бюджетной децентрализации по сравнению с традиционным сметным методом финансирования и определена целесообразность его дальнейшего изучения и внедрения в украинскую практику бюджетного финансирования учебных заведений. Систематизированы и приведены основные характеристики концепции бюджетирования, ориентированного на результат, которая лежит в основе программно-целевого метода финансирования учебных заведений из местных бюджетов. Установлено, что внедрение программно-целевого метода финансирования общеобразовательной школы на местном уровне способствует улучшению качества бюджетных услуг путем повышения ответственности исполнителей программ (поставщиков услуг) и сравнения затрат и результатов от предоставления таких услуг для общества.

Ключевые слова: учебное заведение, местный бюджет, программно-целевой метод, финансирование, бюджетирование.

ANNOTATION

The education system is a significant basis for the development of both society and an individual. With the help of education, the future development potential of the state is formed, both in economic and spiritual terms. It was revealed that today the financing mechanism of the school is closely related to its management system, due to which the methods of administrative distribution of financial resources prevail at the local level, the planning of expenses for the maintenance of the school is carried out on the basis of last year's expenses, and only protected items of expenditure are mainly provided with full funding. All this prompts school leaders

to solve a significant part of financial problems at the expense of parents or sponsorship, and not by conducting effective financial and economic activities of the institution, responsible spending of budgetary funds. It has been substantiated that it is efficient to finance the school with the help of the target-oriented format of the local budget execution, which is constantly being improved. When developing a budget program, the main administrators of budget funds need to clearly understand how to measure the results of its implementation. It is to measure such results that effective indicators of the implementation of budget programs are used – indicators, on the basis of which the assessment and analysis of the effectiveness of the use of budget funds provided for the implementation of the budget program (subprogram) is carried out to achieve the goal of the budget program (subprogram) and the implementation of its tasks. The introduction of a program-targeted method of forming a school budget, focused on the result, as a mechanism for financing the activities of budgetary institutions, eliminates the shortcomings of the estimated financing method. The target-oriented method assumes the definition of the goal to be achieved as a result of the use of budgetary funds, and provides information on the quality of service delivery, the resulting social effect. The program-target planning method is at the heart of the results-based budgeting model, it involves the formation of a program budget that combines the requirements for the planned result and for the allocation of resources.

Key words: educational institution, local budget, program-target method, financing, budgeting.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасна реформа освіти в Україні спрямована на вирішення таких завдань, як залучення додаткових і підвищення ефективності використання наявних ресурсів, адекватна оцінка якості і результатів освіти, зміцнення зв'язку із ринковим середовищем і зростання рівності доступу. Головним завданням, звичайно, є перше, оскільки всі інші завдання неможливо реалізувати без залучення додаткових ресурсів і підвищення ефективності їх використання.

Джерелом фінансування загальноосвітньої школи залишаються кошти місцевого бюджету. Кошторисне фінансування закладів освіти з місцевих бюджетів за роки розбудови ринкового середовища в Україні показало свою недосконалість через непрозорість, непередбаченість і громіздкість процедур фінансування, які не

забезпечують вирішення довгострокових цілей, призводять до негнучкого й неефективного розподілу і використання бюджетних ресурсів, до того ж обмеженого обсягу. Одним із методів вирішення цих проблем є програмно-цільове фінансування, в основі якого лежить механізм децентралізації управління бюджетом школи, сформований для фінансування цільових програм із конкретними цільовими показниками, термінами і відповідальними особами за їх виконання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Теоретично-методичні та організаційні аспекти запровадження програмно-цільового методу фінансування на рівні місцевих бюджетів досліджували І. Мусаєва [1], Л.П. Сідельникова, Н.М. Костіна та інші науковці [2], зокрема запровадження даного методу фінансування в освітній галузі з місцевих бюджетів досліджували У.З. Ватаманюк-Зелінська, О.І. Смолін та ін. [3]. Але актуальність пошуку нових інструментів і методів фінансування освіти з місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації в Україні вимагає подальших досліджень даного питання.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є виявлення переваг використання програмно-цільового методу фінансування освіти з місцевих бюджетів в умовах бюджетної децентралізації та обґрунтування його використання

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Організацію фінансового механізму місцевої загальноосвітньої школи можна представити у вигляді структурно-логічної моделі, яка складається з двох взаємопов'язаних елементів – фінансового забезпечення і фінансового регулювання, що мають специфічну систему важелів впливу один на одного. При цьому, незважаючи на сучасну теоретичну різноманітність джерел, форм та методів фінансування, головним джерелом фінансового забезпечення загальноосвітньої школи є кошти місцевих бюджетів, головною формою фінансування – бюджетне фінансування, а головним методом фінансування все ще залишається кошторисний метод фінансування.

Стосовно кошторисного методу фінансування навчального закладу потрібно відзначити, що він має низку як певних переваг, так і суттєвих недоліків, які тісно пов'язані з принципами, на основі котрих здійснюється бюджетне фінансування. Так, серед переваг кошторисного методу фінансування можна назвати принцип плановості та принцип контрольованості.

Принцип плановості передбачає відповідність доходної та видаткової частин кошторису, що забезпечує фінансування витрат діяльності навчального закладу в повному обсязі відповідно до плану. Принцип контрольованості забезпечує суворий та постійний контроль над використан-

ням цих коштів. Але при цьому принцип плановості може іноді не враховувати всі фактичні зміни діяльності закладів, які можуть відбуватися протягом року декілька разів, тим самим призводити до невідповідності планових і фактичних показників та обсягів фінансування.

Водночас такий принцип фінансування, як принцип цільового спрямування коштів, має як позитивні моменти, що пов'язані з контролюючою функцією, так і стримуючі чинники, які не дають змоги маніпулювати не тільки запланованими бюджетними коштами, а й заробленими позабюджетними коштами та вчасно використовувати їх на найбільш актуальні потреби функціонування навчального закладу. Тобто додержання принципу цільового спрямування коштів у деяких випадках може не тільки не мати ефективності використання коштів, а й призводити до нераціональних витрат. До того ж самому принципу ефективності використання бюджетних коштів узагалі не приділяється достатньої уваги, оскільки здебільшого відсутні критерії, за якими можна оцінити рівень ефективності надання освітніх послуг загальноосвітнього навчального закладу та тим самим оцінити рівень ефективності витрачених коштів.

Що ж стосується принципу поєднання власних, кредитних, бюджетних джерел фінансування, який передбачає узгодження між собою всіх одержаних ресурсів, то для конкретного навчального закладу, в якому успішно налагоджена позабюджетна діяльність та докладається максимум зусиль для отримання власних додаткових коштів, це може означати лише бюджетне недофінансування та зменшення виділених асигнувань на користь установ, які не бажають, або не вміють вести ефективну фінансово-господарську діяльність.

Принцип справедливості та неупередженості для головних розпорядників бюджетних коштів дуже часто означає розподіл бюджетних ресурсів між усіма розпорядниками коштів нижчого рівня за принципом «усім порівну», щоб уникнути зайвих проблем та скоротити час на пошук шляхів раціонального планування та використання фінансових ресурсів.

Окрім того, за допомогою всіх цих принципів фінансується мережа загальноосвітніх навчальних закладів, а не послуги, які надаються ними. Жоден із принципів фінансування не тільки не передбачає взаємозв'язку між обсягами фінансування та результатами діяльності навчального закладу, а й не має дієвих стимулів для підвищення ефективності витрачання запланованих бюджетних фінансових ресурсів, тобто пошуку додаткових джерел фінансування від самостійної фінансово-господарської діяльності загальноосвітньої школи.

Передусім це стосується фінансування витрат на оплату праці працівників навчального закладу, оскільки здебільшого заробітна плата враховує лише факт присутності на робочо-

му місці, а не обсяг та якість наданих освітніх послуг. Стимули до ефективної діяльності працівників практично відсутні, оскільки для збільшення рівня заробітної плати, урахувавши якісні показники своєї діяльності, немає ніяких підстав: якість роботи оцінюється лише за допомогою рівня освіти, стажу роботи або кваліфікаційної категорії, що здебільшого зрівнює велику кількість дуже різних працівників.

Загальновідомо, що втрата зв'язку між витратами та результатами діяльності веде до зниження ефективності праці та гальмує зростання валового внутрішнього продукту. Кошторисне фінансування навчального закладу неминуче призводить до залишкового методу надання ресурсів. Держава, дотримуючись безоплатного надання населенню соціально важливих освітніх послуг, набуває монополію право визначати абсолютні та вартісні показники обслуговування населення.

За монопольного стану суб'єкта надання соціально важливих послуг порушується принцип еквівалентності. Як правило, у несприятливому становищі опиняється споживач. Держава, виступаючи одночасно продавцем і покупцем послуг, який оплачує їх споживання постійно в умовах бюджетних обмежень, свідомо дотримується низького рівня заробітної плати, порушення порядку індексації, обмеженого підходу до зниження вартості надання послуг.

Очевидно, що витратна модель бюджетного планування не відповідає поточним потребам економіки країни. Потрібна докорінна перебудова діючої системи бюджетного планування. Упровадження програмно-цільового методу формування бюджету навчального закладу, орієнтованого на результат, як механізму фінансування діяльності бюджетних закладів суттєво змінює не тільки зміст усіх стадій бюджетного процесу, а й саму концепцію управління державними ресурсами.

На думку У.З. Ватаманюк-Зелінської, програмно-цільовий метод є дієвим інструментом розподілу видатків бюджету на освіту, який дає змогу забезпечити його планування та виконання з орієнтиром на досягнення конкретної мети відповідно до встановлених пріоритетів [3]. Сама ідея програмно-цільового методу полягає у тому, щоб зосереджувати увагу не лише на можливостях бюджету (наявних ресурсах), а й на тому, як найефективніше їх використовувати з метою отримання конкретних результатів [1].

Однією з переваг цього методу є прозорість і відкритість діяльності органів влади в частині формування і виконання бюджету установи в розрізі бюджетних програм, які забезпечують фінансування не утримання установ, а одержання від функціонування цих установ максимального результату ефективності їхньої діяльності.

На відміну від кошторисного методу, який спрямований на утримання організаційної структури бюджетної установи, програмно-цільовий метод передбачає визначення мети, якої

необхідно досягти в результаті використання бюджетних коштів, і забезпечує інформацію про якість надання послуг та отриманий соціальний ефект.

Програмно-цільовий метод планування є основою моделі бюджетування, орієнтованого на результат, що передбачає формування програмного бюджету, в якому поєднані вимоги до встановлення запланованого результату і до розподілу ресурсів.

Зростаюча увага в суспільстві до моделі бюджетування, орієнтованого на результат, та активне використання його у практиці формування бюджетів примушують більш детально звернутися до визначення цього поняття. На даному етапі застосування цієї моделі можна констатувати таке: бюджетування, орієнтоване на результат, – це метод планування, виконання та контролю над виконанням бюджету, який забезпечує розподіл бюджетних ресурсів за цілями, завданнями і функціями держави з урахуванням пріоритетів державної політики та суспільної значущості очікуваних безпосередніх і кінцевих результатів використання бюджетних коштів. Основні характеристики концепції програмно-цільового бюджетування (бюджетування, орієнтованого на результат) наведено на рис. 1.

Однією з гострих проблем сучасного бюджетного процесу є оцінка обґрунтованості і результативності витрат, що дає змогу дати розгорнуте уявлення про їх необхідність і доцільність за відсутності активного, конкурентного споживчого вибору. Теоретичні пропозиції на цей рахунок і наявна зарубіжна та вітчизняна практика вдосконалення управління муніципальними витратами представляють низку заходів щодо підвищення ефективності бюджетних витрат.

Теоретична економіка суспільного сектору дає на це питання низку рекомендацій. По-перше, вирішення завдання підвищення ефективності суспільних витрат вимагає розрахунку та аналізу низки складників:

- віддачі від витрат;
- системи співставлення віддачі з витратами для виявлення чистої віддачі;
- системи порівняння різних варіантів напрямів витрачання коштів на основі зіставлення віддачі з витратами.

В основі визначення цих складників лежить питання про оптимальність початкового розподілу бюджетних коштів і ресурсів. Перш ніж зіставляти віддачу з результатами, необхідно оптимізувати самі витрати і привести їх до порівняної у вазі.

Для зіставлення витрат і результатів необхідна не тільки оптимізація витрат, а й вироблення економічних підходів до оцінювання, порівняння і контролю в одному масштабі цих складників.

По-друге, оцінка віддачі від бюджетних послуг повинна здійснюватися з позиції всього суспільства, з урахуванням суспільних вигід і



Рис. 1. Основні характеристики концепції бюджетування, орієнтованого на результат

суспільних витрат. Такий підхід вимагає врахування вироблених і отриманих екстерналій, знання всіх складників отриманих результатів, їх поточних і перспективних наслідків. Можливість такого обліку наслідків і результатів заснована на масштабній системі їх оцінки на основі критеріїв ефективності, продуктивності, результативності, де остання є найбільш значимим фактором.

По-третє, показники ефективності, продуктивності та результативності потребують знання не тільки кількісних показників, а й якісних, які, своєю чергою, потребують наявності якісних стандартів і розрахунків ресурсоемності послуг. У цілому результативність повинна і може бути оцінена показниками досягнення цілей, які повинні бути встановлені. Питання ж цілей часто залишається ще більш складним, аніж вибір набору показників.

Із міжнародного досвіду слід визнати успішність підходу до підвищення ефективності та результативності державної політики, яка робить наголос на результатах, що визначило його назву як «бюджетування, орієнтоване на результат». Концепцію застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, який включає процес визначення бюджетних коштів на фінансування загальноосвітніх навчальних закладів, було затверджено ще в 2002 р. [4].

Згідно з дослідженням Л.П. Сідельникової і Н.М. Костіної, досі в Україні чітко не визначено правила формування бюджетних програм за програмно-цільовою методикою. Залишаються невирішеними питання щодо визначення оптимальної кількості програм у сфері діяльності окремого розпорядника бюджетних коштів, а також існування ризику дублювання функцій у межах окремих програм, що ускладнює оцінку

ефективності бюджетних програм за визначеними показниками [2].

Аналізуючи досить різні за метою та завданням бюджетні програми, треба відзначити, що більшість із них має однаковий типовий перелік результативних показників. Так, показниками витрат, які визначають обсяги та структуру ресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми, виступають лише кількість закладів (класів) та середньорічне число ставок (штатних одиниць), тоді як затрати на функціонування навчального закладу можуть бути як грошовими, так і людськими, матеріальними або інформаційними.

Показниками продукту, які використовуються для оцінки досягнення поставлених цілей, виступають лише чисельність учнів та кількість осіб із числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, яким буде виплачуватися одноразова грошова допомога під час працевлаштування. Останній показник узагалі має досить віддалений взаємозв'язок із показниками, які повинні характеризувати виконання освітніх програм.

Показником ефективності, тобто витратами ресурсів на одиницю показника продукції, є лише діто-дні відвідування, хоча тільки за цим показником важко стежити за абсолютною та відносною успішністю виконання окремих освітніх програм.

Показником якості, який відображає якість наданих послуг та демонструє досягнення, отримані від здійснення бюджетної програми, виступає лише кількість днів відвідування. Уважаємо, що один цей показник не може повною мірою оцінити рівень досягнення встановленої мети, а також відповідність досягнутих результатів устанавленим завданням, оскільки в ньому не відбивається соціальна ефективність від надання освітніх послуг, тоді як соціальний ефект повинен стати ключовим результатом діяльності навчального закладу у сучасних умовах та обґрунтувати сам факт існування та утримання таких закладів.

Отже, типовий перелік результативних показників освітньої галузі у сучасних умовах переходу від принципів утримання установ до принципів ефективної діяльності вважаємо недостатнім та таким, що потребує удосконалення. Тому одним із перших кроків на шляху запровадження та реалізації цього підходу під час фінансування навчального закладу повинен стати процес розроблення та визначення систем показників оцінювання результатів діяльності загальноосвітньої школи.

Система цих показників повинна підтверджувати необхідність використання бюджетних коштів, витрачених на діяльність навчального закладу, та мати можливість порівнювати результати діяльності навчального закладу між собою з метою вибору установ галузі загальної середньої освіти, що працюють найбільш ефективно.

Основним призначенням системи показників повинна стати об'єктивна оцінка виконання бюджетної програми у галузі загальної середньої освіти за кожним типом навчального закладу, а також можливість надання інформації керівникам установ та мешканцям території, де розташовані ці заклади, про ефективність використання ресурсів та соціально важливі результати, яких було досягнуто завдяки запровадженню цих програм.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. На підставі дослідження сучасних методів фінансування закладів освіти з місцевих бюджетів можна зробити висновок про необхідність вивчення та впровадження програмно-цільового підходу до фінансування, оскільки він забезпечує перехід від принципу бюджетного утримання загальноосвітньої школи до принципу отримання конкретних результатів від використання бюджетних коштів закладом освіти, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів із метою досягнення конкретних результатів стратегічного розвитку загальноосвітньої школи. Програмно-цільовий метод фінансування загальноосвітньої школи з місцевого бюджету уможливорює оптимізацію обмежених бюджетних коштів, підвищує результативність функціонування навчального закладу й якість надання освітніх послуг. Окрім того, запровадження даного методу дає змогу забезпечити підвищення ефективності витрат через економію бюджетних коштів і зосередження ресурсів на пріоритетних для розвитку школи і місцевої громади у цілому на даний момент завдань.

Реформування сучасної освіти супроводжується дуже повільним розробленням і впровадженням новітніх програм стратегічного розвитку загальноосвітніх шкіл. Головною проблемою є проблема моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм через недосконалість системи показників результативності цих програм. Тому нагальним є питання розроблення системи балансових показників, які б обґрунтовували використання бюджетних коштів, витрачених на діяльність загальноосвітньої школи та давали змогу порівнювати результати діяльності між навчальними закладами з метою вибору загальноосвітньої школи, що працює найбільш ефективно.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Мусаєва І. Запровадження програмно-цільового методу формування місцевих бюджетів в Україні. *Демократичне врядування*. 2016. Вип.16/17. URL: http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnyk16/fail/Musajeva.pdf (дата звернення: 27.03.2021).
2. Сідельникова Л.П., Костіна Н.М. Ризики впровадження програмно-цільового бюджетування в Україні. *Наукові записки НаУКМА*. 2009. Т. 94: Економічні науки. С. 86–90. URL: http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4021/Sidelnikova_Ryzyky.pdf (дата звернення: 27.03.2021).

3. Ватаманюк-Зелінська У.З., Смолін О.І. Програмно-цільове обґрунтування розподілу видатків на освіту на рівні місцевого бюджету. *Сталий розвиток економіки*. 2018. №1(38). С.200–205. URL: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/581207.pdf> (дата звернення: 27.03.2021).
4. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80#Text> (дата звернення: 29.03.2021).
2. Sidelnikova L.P., Kostina N.M. (2009) Ryzyky vprovadzhennja prohramno-ciljovogho bjudzhetu v Ukraini. [Risks of implementing target program budgeting in Ukraine]. *Naukovi zapysky NaUKMA*, vol. 94: Ekonomichni nauky, pp. 86–90. Available at: http://ekmair.ukma.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4021/Sidelnikova_Ryzyky.pdf (accessed 27 March 2021).
3. Vatamanjuk-Zelinsjka U.Z., Smolin O.I. (2018) Prohramno-ciljove obgruntuvannja rozpodilu vydatkiv na osvitu na rivni miscevogho bjudzhetu. [Program-targeted justification of the distribution of education expenditures at the local budget level] *Stalyj rozvytok ekonomiky*, no. 1(38). pp. 200–205. Available at: <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/581207.pdf> (accessed 27 March 2021).
4. Pro skhvalennja Konceptiji zastosuvannja prohramno-ciljovogho metodu v bjudzhetnomu procesi: Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 14 September 2002 no. 538-r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80#Text> (accessed 29 March 2021).

REFERENCES:

1. Musaeva I. (2016) Zaprovadzhennja prohramno-ciljovogho metodu formuvannja miscevikh bjudzhetiv v Ukraini [Implementation of the program-targeted method of forming local budgets in Ukraine]. *Naukovyj visnyk «Demokratyчне vjaduvannja»*. (electronic journal), vol. 16/17. Available at: http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/visnyk16/fail/Musajeva.pdf (accessed 27 March 2021).
4. Pro skhvalennja Konceptiji zastosuvannja prohramno-ciljovogho metodu v bjudzhetnomu procesi: Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 14 September 2002 no. 538-r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/538-2002-%D1%80#Text> (accessed 29 March 2021).