

СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.143

Агамас П.Й.*кандидат економічних наук, професор,
професор кафедри міжнародних фінансів, обліку та оподаткування
Університету імені Альфреда Нобеля, м. Дніпро***Думанська Д.М.***магістрант кафедри міжнародних фінансів, обліку та оподаткування
Університету імені Альфреда Нобеля, м. Дніпро*

ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВИЙ МЕТОД ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ У СФЕРІ ПОВОДЖЕННЯ З РАДІОАКТИВНИМИ ВІДХОДАМИ НЕЯДЕРНОГО ЦИКЛУ

PROGRAM-TARGET METHOD FOR IMPLEMENTATION OF THE BUDGET PROGRAMS IN THE FIELD OF RADIOACTIVE WASTE MANAGEMENT OF THE NON-NUCLEAR CYCLE

АНОТАЦІЯ

У статті виконано теоретичне узагальнення застосування програмно-цільового методу у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу. Проаналізовано узгодження різних законодавчих актів із даного питання. Надано рекомендації з організації практичного впровадження програмно-цільового методу на державному підприємстві. Запропоновано шляхи вдосконалення результативних показників виконання бюджетної програми.

Ключові слова: програмно-цільовий метод, видатки бюджету, паспорт бюджетної програми, джерела іонізуючого випромінювання, заходи поводження з радіоактивними відходами.

АННОТАЦИЯ

В статье выполнено теоретическое обобщение применения программно-целевого метода в сфере поведения с радиоактивными отходами неядерного цикла. Проанализировано согласование разных законодательных актов по данному вопросу. Даны рекомендации по организации практического внедрения программно-целевого метода на государственном предприятии. Предложены пути усовершенствования результативных показателей выполнения бюджетной программы.

Ключевые слова: программно-целевой метод, расходы бюджета, паспорт бюджетной программы, источники ионизирующего излучения, мероприятия поведения с радиоактивными отходами.

ANNOTATION

The theoretical generalization of application of the program-target method in the field of radioactive waste management of a non-nuclear cycle is accomplished in the article. The harmonization of various legislative acts on this issue is analyzed. The given recommendations on organization of practical implementation of the program-target method at the state enterprise. The ways of improving the performance indicators of the budget program are proposed.

Keywords: program-target method, budget expenditures, passport of the budget program, sources of ionizing radiation, measures of radioactive waste management.

Постановка проблеми. Вперше Закон «Про Державний бюджет України» був прийнятий у 1992 р. Він складався із двадцяти трьох статей. У подальші роки структура законів про

державний бюджет неодноразово змінювалася та доповнювалася, до неї вносились і вносяться зміни та поправки. У 2002 р. КМУ видав Розпорядження № 538-р «Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі». Отже, на законодавчому рівні робиться все для того, щоб закон про державний бюджет України відповідав вимогам сьогодення. Саме для раціонального витрачання бюджетних коштів, підвищення рівня контролю над їх ефективним використанням застосовується програмно-цільовий метод (ПЦМ). Він спрямований на розроблення бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат. Застосування ПЦМ в Україні дає змогу поліпшити планування й оцінку кінцевих результатів використання державних коштів, а також збільшити відповідальність посадових осіб під час виконання кожної бюджетної програми.

Протягом останніх 15 років програмно-цільовий метод залишається дієвим інструментом державного управління фінансовими ресурсами. У складних економічних умовах за допомогою цього методу вирішуються проблеми недопущення неефективного і незаконного використання коштів. Актуальність програмно-цільового методу планування зумовлюється як раціональністю, так і набутим світовим досвідом та інтеграцією України у світову економіку.

Кабінет Міністрів України кожен рік у січні місяці приймає розпорядження «Про затвердження переліків бюджетних програм, порядок використання коштів державного бюджету за якими визначаються у поточному році Кабінетом Міністрів України, та бюджетних програм, за якими затверджено порядки використання коштів державного бюджету». Цим розпорядженням визначається головний розпорядник

бюджетних коштів, код програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету та найменування бюджетної програми згідно з програмною класифікацією видатків та кредитування державного бюджету. У формі додатку до цього розпорядження наводиться перелік бюджетних програм, за якими затверджено порядки використання коштів державного бюджету. Саме така програма покладена в основу фінансування діяльності Державного агентства України управління зоною відчуження (ДАЗВ) за КПКВК 2408090 «Виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництво комплексу «Вектор» та експлуатація його об'єктів».

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З першого дня застосування програмно-цільового методу під час формування бюджетного процесу багато вітчизняних і зарубіжних науковців у своїх працях приділяли значну увагу розробленню методики планування бюджетів, складання кошторисів підприємств. Так, старший викладач О.В. Голинська досліджує систему показників аналізу витрат під час застосування програмно-цільового методу, програмно-цільовий метод управління бюджетами, а саме його основні позиції та компоненти [1]. Доктор економічних наук, професор Ц.Г. Огонь розглядає проблемні питання щодо вибору пріоритетів бюджетної політики та запровадження програмно-цільового методу в Україні, проводить оцінку результативності окремих бюджетних програм, вивчає основні причини і наслідки неефективних управлінських рішень у бюджетній політиці [2]. О. Зла та А. Сидоренко аналізували особливості застосування ПЦМ у бюджетному процесі України, проблемні питання щодо застосування програмно-цільового методу складання та виконання бюджетів, його переваги та проблеми впровадження на місцевому рівні [3]. І.В. Запатріна розглядала вдосконалення процесів контролю над ефективним використанням бюджетних коштів під час застосування програмно-цільового методу [4].

Ефективність використання програмно-цільового методу у розподілі бюджетних коштів у сучасних умовах набуває особливого значення за обмеженості державних ресурсів, тому вдосконалення виконання бюджетних програм під час застосування ПЦМ є актуальним і потребує детального вивчення.

Мета статті полягає у дослідженні програмно-цільового методу виконання бюджетних програм державними підприємствами. Предметом дослідження є практичні й теоретичні аспекти запровадження ПЦМ під час планування та виконання бюджетних програм державним підприємством. Об'єктом дослідження є діяльність державного підприємства з питань планування та виконання напрямів паспорту бюджетної програми.

Методичну та теоретичну основу дослідження становили роботи вітчизняних науков-

ців із програмно-цільового методу виконання бюджетних програм підприємствами, законодавчі, нормативні акти України, методичні рекомендації щодо розрахунку вартості напрямів використання бюджетних коштів. Для дослідження використовувалися фінансова, бухгалтерська та статистична звітність державного підприємства, матеріали відомчих та незалежних перевірок.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бюджетна політика є одним із головних інструментів державного регулювання соціально-економічного розвитку країни. Відповідно до Концепції застосування ПЦМ у бюджетному процесі, прийнятої КМУ у 2002 р. [5], метою його впровадження є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання. Застосування ПЦМ під час формування бюджету надає можливість визначити пріоритети в розподілі бюджетних ресурсів, виявити джерела фінансування витрат і здійснити контроль цільового та ефективного використання бюджетних коштів. У разі використання ПЦМ під час складання бюджету змінюється ідеологія бюджетного процесу, підвищується його ефективність у зв'язку з тим, що процес формування бюджету починається із зосередження уваги на результатах, яких необхідно досягти у бюджетному процесі, та ресурсах, потрібних для досягнення цих результатів. Складниками програмно-цільового методу в бюджетному процесі є бюджетні програми, відповідальні виконавці, паспорти бюджетних програм, результативні показники їх виконання.

Бюджетна програма – це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Відповідальним виконавцем бюджетної програми є юридична особа. Він визначається головним розпорядником коштів державного бюджету за письмовим погодженням з МФУ (місцевим фінансовим органом – у разі фінансування з місцевого бюджету) на стадії складання проекту державного (місцевого) бюджету на наступний рік. Відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, та/або розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який виконує бюджетні програми у системі головного розпорядника.

Результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінки ефективності бюджетної програми і включають кількісні та якісні показники, які характеризують хід її реалізації та ступінь досягнення поставленої мети. Такі показники мають підтверджуватися офіційною статистичною та фінансовою звітністю, даними бухгалтерського і внутріш-

ного господарського (управлінського) обліку. Перелік результативних показників щодо кожної бюджетної програми розробляється головними розпорядниками бюджетних коштів згідно з нормативно-правовими актами МФУ. За такої форми фінансування головні розпорядники бюджетних коштів розробляють паспорти на кожну окрему програму виходячи з бюджетних запитів та бюджетних призначень на відповідний бюджетний рік у тижневий термін після набрання чинності закону про державний бюджет.

Паспорт бюджетної програми – це документ, що визначає суму коштів, затверджену в державному бюджеті для виконання бюджетної програми, законодавчі підстави її реалізації, мету, завдання, напрями діяльності, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми. Паспорти затверджуються спільним наказом МФУ та головного розпорядника бюджетних коштів із дня набуття чинності закону про державний бюджет на поточний рік. На їх основі здійснюються контроль та аналіз цільового та ефективного використання бюджетних коштів.

Чинним законодавством визначено, що бюджетна програма може включати державні цільові програми. Державна цільова програма – це комплекс пов'язаних між собою завдань і заходів, спрямованих на вирішення проблемних питань держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць, що здійснюються з використанням коштів Державного бюджету, узгоджені за строками виконання, складом виконавців, ресурсними забезпеченнями. Державні цільові програми можуть входити до бюджетної програми у вигляді її річної частини, а річна бюджетна програма може бути частиною державної цільової програми.

До бюджетної програми за КПКВК 2408090 «Виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництво комплексу «Вектор» та експлуатація його об'єктів» входить державна цільова програма «Загальнодержавна цільова екологічна програма поводження з радіоактивними відходами» [6].

Метою Загальнодержавної цільової екологічної програми поводження з радіоактивними відходами, затвердженої Законом України «Про Загальнодержавну цільову екологічну програму поводження з радіоактивними відходами» від 17.09.2008 № 516-VI [7], є реалізація державної політики у сфері поводження з радіоактивними відходами, спрямованої на захист довкілля, життя і здоров'я населення від дії іонізуючого випромінювання. Для розв'язання проблеми поводження з радіоактивними відходами додатком до цієї програми передбачено виконання 12-ти основних завдань, кожне з яких складається з окремих заходів. Механізм використання коштів державного бюджету за бюджетною програмою (КПКВК 2408090) визначався

Порядком використання коштів, передбачених у державному бюджеті для виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництва комплексу «Вектор» та експлуатації його об'єктів, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 02.03.2011 № 196, зі змінами.

Порядком № 196 передбачено, що Державне агентство України управління зоною відчуження (ДАЗВ) щороку складає та затверджує за погодженням з Міністерством природи план заходів, розроблений на виконання Закону № 516 та до законів України «Про охорону навколишнього природного середовища», «Про поводження з радіоактивними відходами», «Про захист людини від впливу іонізуючого випромінювання», інших нормативних документів із поквартальним розподілом із зазначенням заходів та обсягів їх фінансування, а на виконання плану заходів у 2015–2017 рр. – річну програму робіт із помісячним розписом (у редакції Постанови КМУ від 18.02.2015 № 59 [8]). Планом заходів із виконання бюджетної програми, який розробляється ДАЗВ за КПКВК 2408090, щороку передбачається використання бюджетних коштів за п'ятьма напрямками, які мають сім підрозділів.

Пункт 9 «Напрями використання бюджетних коштів» Паспорту бюджетної програми передбачає вісім напрямів:

1. Збирання, перевезення, захоронення та тимчасове контейнерне зберігання радіоактивних відходів, промислових, медичних, наукових та інших підприємств і організацій.

2. Експлуатація та обслуговування об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами, зокрема сховищ для їх захоронення.

3. Здійснення радіаційного та дозиметричного контролю, проведення екологічного моніторингу навколишнього середовища пунктів захоронення (зберігання) радіоактивних відходів.

4. Утримання території пунктів захоронення (зберігання) радіоактивних відходів у належному санітарному та пожежобезпечному стані, забезпечення фізичного захисту й охорони об'єктів, призначених для поводження з РАВ.

5. Експлуатація об'єктів інфраструктури спеціалізованих підприємств із поводження з радіоактивними відходами.

6. Проектно-конструкторське забезпечення реконструкції та будівництва споруд, устаткування та обладнання, призначених для поводження з РАВ.

7. Експлуатація побудованих об'єктів, зокрема приймання, зберігання і захоронення радіоактивних відходів.

8. Підтримка в належному стані не введених в експлуатацію об'єктів, обладнання та систем комплексу «Вектор», зокрема технічне обслуговування окремих систем та елементів, з яких до діяльності підприємства належать п'ять – з 1-го по 5-й пункти.

Напрями використання бюджетних коштів та найменування основних заходів щодо виконання бюджетної програми за КПКВК 2408090 відповідають напрямам спрямування коштів державного бюджету, визначених Порядком № 196. Водночас із семи підрозділів плану заходів три не відповідають напрямам використання бюджетних коштів, передбачених Програмою.

Для оцінки ефективності використання бюджетних коштів за програмно-цільовим методом фінансування та забезпечення поточного контролю на всіх стадіях бюджетного процесу необхідно мати належну аналітичну інформацію, яку можна одержати шляхом уведення відповідних показників до системи бухгалтерського обліку на підприємствах із застосуванням ПЦМ. Відповідно до цього, у Наказі МФУ «Про результативні показники бюджетної програми» № 1536 від 10.12.2010 визначено, що результативні показники бюджетної програми – це «особливий складник бюджетної програми, який характеризує хід її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми». Результативні показники бюджетної програми використовують для проведення оцінки ефективності бюджетної програми, характеризують ефективність надання послуг, гарантованих державою. Вони мають відповідати критеріям реалістичності, актуальності, суспільної значимості. Результативні показники поділяються на групи: затрати, продукти, ефективність, якість.

Показники затрат мають визначати обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми, характеризують структуру витрат та можуть включати штатну чисельність працівників установи, кількість осіб, які можуть отримувати такі послуги, розміри виплат, установлені нормативно-правовими актами, кількість обладнання, площу будівель тощо, які потребують обслуговування, загальний обсяг робіт, які необхідно виконати в поточному та наступних роках, кошторисну вартість реалізації інвестиційних проектів.

Показники продукту повинні характеризувати результати діяльності головного розпорядника у межах бюджетної програми. Ці результати можуть відображати обсяг виробленої продукції, наданих послуг чи виконаних робіт, кількість осіб, яким надано послуги.

Показники ефективності характеризують економічність під час витрачання бюджетних коштів, ефективність надання послуг державним підприємством, співвідношення між одержаним продуктом і витраченими ресурсами та визначаються як витрати ресурсів на одиницю показника продукту, відношення кількості наданих послуг до витраченого обсягу ресурсу.

Показники якості характеризують динаміку досягнення мети та виконання завдань бюджетної програми; відповідність створеного продукту встановленим стандартам; рівень реалізації інвестиційних проектів, виконання робіт,

ступінь готовності об'єктів будівництва; якість створеного продукту; рівень задоволення користувачів послуг, які надає підприємство; висвітлюють послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій в економіці; користь для суспільства від реалізації бюджетної програми.

Результативні показники бюджетної програми 2408090 «Виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництво комплексу «Вектор» та експлуатація його об'єктів» наведено в паспорті бюджетної програми в пункті 11. Показники затрат складаються із шести пунктів, два з яких належать до діяльності підприємства, це: кількість об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами (РАВ) і кількість об'єктів інфраструктури спеціалізованих підприємств із поводження з РАВ. Показники продукту складаються із шести пунктів, три з яких належать до діяльності підприємства, це: обсяг дезактивованого спецодягу та засобів індивідуального захисту, забруднених радіоактивними речовинами, тонн; загальний обсяг зібраних і прийнятих на тимчасове контейнерне зберігання радіоактивних відходів і відпрацьованих джерел іонізуючого випромінювання, тонн; кількість проведених дозиметричних та радіометричних вимірів, екологічного моніторингу навколишнього середовища пунктів захоронення РАВ.

Показники ефективності складаються з дев'яти пунктів, п'ять з яких належать до діяльності підприємства й являють собою середню вартість робіт:

- зі збирання, перевезення та приймання на тимчасове контейнерне зберігання однієї тонни РАВ та ДІВ;

- із дезактивації спецодягу і засобів індивідуального захисту забруднених радіоактивними речовинами;

- з експлуатації та обслуговування одного спеціалізованого об'єкту, призначеного для поводження з РАВ;

- одного заходу з радіаційного та дозиметричного контролю, екологічного моніторингу навколишнього середовища пунктів захоронення (зберігання) РАВ;

- з обслуговування одного об'єкту інфраструктури спеціалізованих підприємств із поводження з РАВ, тисяч гривень.

Показники якості складаються з чотирьох пунктів, два з яких стосуються діяльності взятого для дослідження підприємства.

На жаль, результативні показники затрат, затверджені в паспорті бюджетної програми 2408090, не повністю відповідають вимогам Наказу МФУ «Загальні вимоги до визначення результативних показників бюджетних програм» № 1536 від 10.12.2010. Показники затрат, згідно з Наказом № 1536, можуть включати чисельність працівників установи, кількість осіб, які можуть отримувати такі послуги, площу будівель тощо, також вони мають харак-

теризувати структуру витрат. Затверджені показники затрат у паспорті бюджетної програми 2408090 не містять таких даних. Розподіл бюджетних коштів, відповідно до п. 6 Порядку 196, між одержувачами здійснюється з урахуванням потужності сховищ зі зберігання та захоронення радіоактивних відходів та відпрацьованих джерел іонізуючого випромінювання, потужності об'єктів для дезактивації спецодягу та засобів індивідуального захисту, забруднених радіоактивними речовинами, чисельності працівників.

Ураховуючи вимоги наказу МФУ № 1536 та Порядку № 196, вважаємо доцільним до результативних показників паспорту бюджетної програми у складі затрат увести такі показники, як потужність сховищ зі зберігання та захоронення радіоактивних відходів та відпрацьованих ДІВ, потужність об'єктів, призначених для дезактивації спецодягу та засобів індивідуального захисту, забруднених радіоактивними речовинами, чисельність працюючих на підприємстві робітників із виконання напрямів бюджетної програми.

Крім того, слід зазначити, що нині відсутні затверджені методики розрахунку вартості напрямів даної бюджетної програми, немає роз'яснень щодо вирахування потужності сховищ і станцій дезактивації, тому доцільно на деякий час термін «потужність сховищ» замінити на «площа сховищ зі зберігання та захоронення РАВ та відпрацьованих ДІВ», а термін «потужність станцій дезактивації» замінити на «площа станцій дезактивації».

Упровадження цих пропозицій дасть можливість значно поліпшити контроль над ефективним використанням бюджетних коштів, виділених на виконання розглянутої програми.

Висновки. Програмно-цільовий метод – це один із головних і найбільш дієвих методів управління державними коштами в середньостроковій перспективі, спрямований на розроблення бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат. Застосування ПЦМ в Україні дає змогу поліпшити планування й оцінку кінцевих результатів використання державних коштів, а також збільшити відповідальність виконавців під час реалізації кожної бюджетної програми.

Бюджетна політика, яка опирається на об'єктивні економічні закони, об'єктивні дані, підтверджені належним чином бухгалтерською, статистичною та іншою звітністю, сприятиме економічному зростанню, поліпшенню фінансової незалежності держави. Бюджетна політика

держави буде дієвою, якщо вона спиратиметься на добре організоване бюджетне планування та прогнозування.

Для якісного й ефективнішого виконання напрямів паспорту бюджетної програми 2408090 «Виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництво комплексу «Вектор» та експлуатація його об'єктів» необхідно розробити і затвердити методики або правила розрахунку вартості напрямів. Під час розроблення таких правил або методик треба враховувати технологічний процес виконання таких робіт на підприємствах, розробити детальний опис кожного напрямку. Розроблення та затвердження таких правил або методик призведе до більш якісного виконання вимог паспорту бюджетної програми, дасть змогу вести облік надходжень і видатків за програмно-цільовим методом у бухгалтерському обліку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голинська О.В. Програмно-цільовий метод управління бюджетами: основні позиції та компоненти / О.В. Голинська // Економіка та держава. – 2010. – № 1. – С. 105–108.
2. Огонь Ц.Г. Програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм / Ц.Г. Огонь // Фінанси України. – 2009. – № 7. – С. 20–29.
3. Зла О. Програмно-цільовий метод в бюджетному процесі та особливості його застосування в Україні / О. Зла, А. Сидоренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intkonf.org/zla-o-sidorenko-a-programnotsiloviy-metod-v-byudzhethnomu-protsesi-ta-osoblivosti-yogozastosuvannya-v-ukrayini>.
4. Запатріна І.В. Програмно-цільовий метод бюджетування / І.В. Запатріна // Фінанси України. – 2006. – № 10. – С. 156–178.
5. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.02.2002 № 538-р // Офіційний вісник України. – 2002. – № 38. – С. 241.
6. Паспорт бюджетної програми на 2017 рік за КПКВК 2408090 «Виконання робіт у сфері поводження з радіоактивними відходами неядерного циклу, будівництво комплексу «Вектор» та експлуатація його об'єктів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.menr.gov.ua>.
7. Про Загальнодержавну цільову екологічну програму поводження з радіоактивними відходами : Закон України від 17.09.2008 № 516-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/516-17>.
8. Постанова Кабінету Міністрів України від 18.02.2015 № 59 «Про внесення змін до постанов Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2011 р. № 234, від 2 березня 2011 р. № 196» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/59-2015>.