



## ГРОШ, ФІНАНСИ І КРЕДИТ

**Віра Євгенівна САФОНОВА,**  
доктор економічних наук,  
завідувач кафедри теоретичної та прикладної економіки  
Міжрегіональної Академії управління персоналом (м. Київ),  
*veronic2009@mail.ru*

УДК 378:330.341.1

### **ВПРОВАДЖЕННЯ СИСТЕМИ БЮДЖЕТУВАННЯ В ПРАКТИКУ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ**

*Досліджуються науково-теоретичні обґрунтування введення системи бюджетування в практику фінансово-економічної діяльності закладів вищої освіти. Висвітлюється суть, завдання та основні положення побудови системи бюджетування у вищій школі для ефективною реалізації її втілення. Особлива увага надається системі внутрішньовузівського бюджетування, орієнтованої на соціально-економічну результативність інноваційної освітньої діяльності. Запропоновано авторське визначення поняття бюджету та бюджетування, орієнтованого на результативність інноваційного аспекту освітньої діяльності ВНЗ. Особлива увага приділена міжнародній практиці бюджетування і комплексному середньостроковому плануванню витрат як основним концептуальним підходам до підвищення ефективності витрат з погляду досягнення оперативних і стратегічних завдань. Визначено, що програмно-цільовий метод використання державних ресурсів як комплекс заходів державного масштабу повинен не лише розповсюджуватись на всю систему освіти загалом, але і передбачати створення централізованих механізмів їх координації, а також формування системи індикаторів і показників змін у сфері освіти, зумовлених змінами і в обсягах фінансування, і в методах управління фінансовими ресурсами освітніх установ.*



**Ключові слова:** бюджетування, бюджет, результативність, витрати, вищі навчальні заклади, планування, методи.

Існують різні концептуальні підходи до вдосконалення бюджетного фінансування системи освіти як основного джерела ресурсного забезпечення інноваційної освітньої діяльності.

Перший — це встановлення мінімальної частки витрат державного і місцевих бюджетів на освіту; другий — введення цільових податків або визначення частки податкових надходжень, що мають строге цільове призначення, в рамках існуючих податків і податкових ставок; третій — встановлення мінімальних нормативів витрат держави, обчислених у грошовому вираженні на душу населення, або частки ВВП загалом на сферу освіти; четвертий — розширення переліку видів витрат, що входять до поняття «захищені статті бюджету», тобто витратних статей, що фінансуються в першу чергу.

Проте самі по собі прибутки і витрати бюджету, навіть затверджені законодавчо, не здатні стати стимулюючими факторами реалізації державної фінансової політики у сфері вищої освіти до тих пір, поки на законодавчо-нормативному і виконавчому рівні держава не перейме на себе функцію суб'єкта стимулювання розвитку вищої школи. На думку вітчизняних економістів, перетворення прибутків і витрат бюджету на реальні економічні стимули відбувається завдяки науково обґрунтованому порядку визначення обсягів і структури засобів, що зацікавлює їх одержувача в кращих результатах діяльності, і правильно побудованій системі бюджетного фінансування, до якої входять відповідні принципи, форми і методи, а також критерії надання бюджетних коштів суб'єктам господарювання [1, с. 53–56], тобто потрібний перехід до системи управління за результатами. У свою чергу, це вимагає зміни і концептуальних підходів до державного управління фінансових потоків у соціальній сфері.

Дослідженням програмно-цільового методу та розробленням методики планування бюджетів займалися як зарубіжні, так і вітчизняні науковці, а саме: І. Т. Балабанов, У. О. Балик, І. А. Бланка, Ханс де Брюїн, К. Друрі, Р. Ентоні, Г. Г. Кирейцев, М. Кінг Альфред, І. Ф. Книщенко, С. О. Левицька, Е. Майер, Б. Райзберг, Б. Райн, В. І. Самборський, Д. Террі, А. Фалуді, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч. Хорнгрен, К. Шим та ін. Я. Я. Дьяченко досліджував теоретико-методологічні основи забезпечення цільового використання бюджетних коштів, О. В. Голинська — програмно-цільовий метод управління бюджетами, зокрема основні позиції та компоненти, Ц. Г. Огонь — програмно-цільовий метод та ефективність бюджетних програм. Результати цих досліджень доводять, що програмно-цільовий метод має суттєві переваги порівняно з іншими методами в бюджетному процесі, є найбільш ефективним, оскільки спрямовується на одержання результатних показників. Віддаючи належне їх науковим напрацюванням з цієї проблематики, слід зауважити, що дослідження системи бюджетування у вищій школі ще не мають координованого і системного характеру. Ця проблематика заслуговує на ретельне дослідження, оскільки в сучасних умовах актуалізації набувають питання бюджетного



планування, орієнтованого на результат, що здатне дати максимально позитивний ефект за умови застосування комплексного підходу до фінансового забезпечення освітньої сфери. Тому виникає необхідність дослідження міжнародного і вітчизняного досвіду програмно-цільового бюджетування, будь-яких науково-теоретичних обґрунтувань введення методів бюджетування в практику фінансово-економічної діяльності сфери освіти.

Дослідимо суть, завдання та основні положення побудови системи бюджетування у вищій школі для ефективної реалізації її втілення.

Сукупність особливих процедур, у процесі проведення яких встановлюються завдання і способи досягнення показників результативності у сфері управління державними витратами, в міжнародній практиці визначається як система програмно-цільового бюджетування [2]. Виділяються шість найважливіших особливостей програмно-цільового методу, прийнятого в бюджетних процесах США, Великобританії, Австралії і Новій Зеландії:

— розподіл фінансових ресурсів здійснюється не за статтями витрат, а за програмами або стратегічними напрямками. Під програмами розуміються ті типи і види діяльності, які здійснює одне відомство або міністерство. Витрати підвідомчих установ оцінюються за результатом, тобто за обсягом наданих послуг, а не за затраченими ресурсами;

— програми формулюються на основі загальних завдань і стратегічних пріоритетів діяльності, які визначають міністерства і відомства;

— контроль за цільовим використанням бюджетних коштів трансформується в контроль за результатами діяльності органів управління й ефективністю витрат, тобто спожитих підвідомчими установами ресурсів. Оцінки результативності й ефективності програм публікуються і використовуються під час планування витрат на наступний бюджетний рік;

— бюджетний процес через цільові індикатори тісно пов'язується зі змістом діяльності органів державного управління, що, у свою чергу, забезпечує зв'язок між якістю і результативністю роботи галузевих міністерств та їх фінансуванням;

— державні службовці самостійно вибирають методи досягнення мети своїх програм, враховуючи право переміщувати кошти між статтями витрат у рамках виділених їм бюджетів. Одночасно максимально конкретизується їх відповідальність за результати;

— проект бюджету надається законодавчим органам влади в такому форматі, де плани і пріоритети уряду на майбутній рік виражені й у фінансових показниках, і в критеріях результативності державних органів управління.

У найбільш розвинених країнах світу вже відпрацьовані методи державного управління соціальною сферою, які служать для ранжування програмних завдань, виміру результативності й ефективності програм, а також процедур звітності про хід їх виконання. Нині тією чи іншою мірою ці технології застосовуються не лише в країнах з розвинутою ринковою економікою, але і в країнах (Таїланд, Туреччина, Папуа-Нова Гвінея), що розвиваються, і в державах з перехідною економікою



(Болгарія, Угорщина). Процеси бюджетних реформ у цих країнах ще не закінчені, й однозначних результатів доки немає, але накопичений ними досвід може бути корисним для України: наприклад, той факт, що вдосконалення публічної відповідальності органів державного управління соціальною сферою відбувається паралельно з підвищенням результативності цільових програм. Останнє досягається разом із введенням оцінок обсягових показників діяльності державних установ, показників якості послуг, що надаються державою, і задоволеності споживачів [3].

Зміни, що відбуваються в законодавчо-нормативній базі, регламентують діяльність державного сектора економіки України, призводять до серйозних перетворень у фінансовому забезпеченні всієї сфери освіти, зокрема у системі вищої освіти.

Передусім змінилися підходи до управління фінансовими потоками. Так, наприклад, за чинною сьогодні законодавчо-нормативною базою всі суб'єкти системи вищої освіти діляться на державні й недержавні некомерційні організації. Грошові потоки для всіх типів освітніх організацій пов'язані з отриманням прибутків з різних джерел і здійсненням витрат, тобто застосуванням засобів, отриманих у вигляді прибутків. Основними джерелами отримання прибутків, визначеними чинним законодавством, є бюджет засновника; самостійна статутна діяльність освітнього закладу; добровільні пожертвування і цільові внески юридичних і фізичних осіб.

Загалом позитивний грошовий потік майже для кожної державної установи вищої школи — двошаровий, тобто одночасно бюджетний і позабюджетний.

У свою чергу, порядок використання грошових коштів визначається, по-перше, джерелом цих засобів (бюджетні або позабюджетні) і, по-друге, документами, що регламентують діяльність конкретної освітньої установи. При цьому основними напрямками витрачання засобів є витрачання бюджетних коштів за статтями бюджетної класифікації відповідно до затвердженого кошторису; відшкодування витрат за рахунок позабюджетних засобів відповідно до затвердженого кошторису прибутків і витрат за позабюджетними засобами, складеного за статтями бюджетної класифікації; сплата податків, зборів і мит; витрачання засобів, що залишилися після сплати податків, на функціонування і розвиток освітніх установ.

Специфікою витрачання бюджетних коштів є те, що вони мають строго цільовий характер і можуть використовуватися виключно відповідно до затвердженого кошторису.

Згідно з чинною сьогодні законодавчо-нормативною базою приплив грошових коштів у сферу вищої освіти може здійснюватися як за рахунок державного фінансування, так і за рахунок засобів юридичних і фізичних осіб. Основна ж частина коштів, що витрачаються, потрапляє під юрисдикцію Бюджетного кодексу і строго регламентується статтями бюджетної класифікації.

На нашу думку, держава повинна самостійно встановлювати критерії планування й оцінювати порівняльну ефективність здійснюваних витрат. Впровадження показників ефективності в бюджетне планування — досить



тривалий і трудомісткий процес, що вимагає змін не лише в механізмах бюджетного фінансування, але і в управлінні державним сектором освіти загалом. Тому наступним кроком у раціоналізації управління фінансуванням сфери освіти є впровадження нових інструментів бюджетування, а саме:

— порядку виділення бюджетних коштів, орієнтованого на результат діяльності установи, що принципово змінює умови фінансування, при яких виділення фінансових ресурсів здійснюється під конкретно задані результати;

— організації бюджетної класифікації витрат за програмним принципом відповідно до мети і завдань державної політики, тобто у нашому випадку — державної стратегії розвитку освіти;

— введення середньострокового і короткострокового бюджетного планування.

Сучасні вітчизняні підходи до управління бюджетними грошовими потоками є важливою складовою частиною державної фінансової політики у сфері освіти, основним призначенням якої є фінансове забезпечення державних освітніх послуг, тобто і нині основним інвестором у сфері освіти України продовжує залишатися держава.

Така позиція характерна не лише для нашої країни, але і для всіх розвинених країн світу. Так, наприклад, на початку 1960-х років у найбільш високорозвинених країнах світу темпи зростання фінансового забезпечення освіти випереджали темпи зростання фінансової підтримки реального сектора економіки.

Як свідчить міжнародний досвід, програмно-цільовий метод використання державних ресурсів як комплекс заходів федерального масштабу повинен не лише розповсюджуватись на всю систему освіти загалом, але і передбачати створення централізованих механізмів їх координації, а також формування системи індикаторів і показників змін у сфері освіти, зумовлених змінами і в обсягах фінансування, і в методах управління фінансовими ресурсами освітніх установ.

Перетворення кошторисних витрат на цільові програми, що мають чіткі завдання, вимірювані результати, систему оцінки й індикатори їх досягнення, дозволяє встановлювати раціональне співвідношення між фінансуванням розвитку освіти з різних джерел і забезпечувати зв'язок державного рівня фінансового управління сферою освіти і фінансового механізму в кожній конкретній установі освіти.

Міжнародний і вітчизняний досвід програмно-цільового бюджетування й індикативного планування визначає економічну ефективність освітньої послуги шляхом об'єднання зовнішніх і внутрішніх фінансово-економічних показників (індикаторів) у загальну систему збалансованих показників.

Легко встановити пріоритети фінансування основних напрямів розвитку освіти. Першочергове значення має удосконалення змісту і технологій освіти, їх інноваційна спрямованість покликана забезпечити в найближчому майбутньому підвищення конкурентоспроможності економіки України за рахунок зростання якості людського капіталу. Друге за значимістю — підвищення ефективності бюджетних і позабюджетних коштів за рахунок вдосконалення управління фінансовими потоками



сфери освіти. На третьому місці — розвиток системи забезпечення якості освіти шляхом широкого входження в неї суспільно-державних структур і професійних об'єднань, тобто переорієнтація системи освіти на потреби інформаційної економіки і конкретних працедавців. І на четвертому — вдосконалення економічних механізмів, які прискорюють обіг фінансових ресурсів і забезпечують цільове використання бюджетних засобів.

Вирішення стратегічного завдання підвищення ефективності управління ресурсами освітньої сфери неможливе без інституційних змін у системі освіти, що забезпечують зростання економічної самостійності освітніх закладів, посилення їх відповідальності за кінцеві результати діяльності, підвищення результативності та прозорості фінансування освіти. У свою чергу, підвищення ефективності фінансування освіти передбачає зростання інвестицій, що спрямовуються на модернізацію основних фондів і приріст нефінансових активів у сфері освіти; оновлення навчально-матеріальної бази установ освіти; зниження диспропорцій у фінансуванні освіти за його рівнями і суб'єктами; підвищення рівня оплати й інвестиційної привабливості педагогічної праці; розширення системи програмно-цільового фінансування освіти на основі середньострокових і довгострокових цільових програм.

Підвищення ефективності управління освітньою діяльністю у сфері вищої освіти безпосередньо пов'язане з економічною самостійністю ВНЗ, посиленням їх відповідальності за кінцеві результати, підвищенням прозорості зовнішнього і внутрішнього фінансування.

Ефективна реалізація державної політики фінансування освіти неможлива без планування потреб у фінансових ресурсах, які повинні надходити в оперативне розпорядження установи освіти за чітко визначеною траєкторією точно в строк.

Погоджуючись з позицією державних органів управління освітою з питання раціоналізації мережі державних ВНЗ, ми вважаємо, що необхідно встановити (як це прийнято в економічно розвинених країнах) порядок фінансування освіти, включаючи вищу школу, у відсотках до обсягу ВВП. Це дозволить порівнювати обсяги державних асигнувань на завдання вищої освіти в Україні з іншими країнами, а також з показниками, встановленими ООН. На наш погляд, фінансування державних ВНЗ, особливо дослідницьких та інноваційних університетів, необхідно здійснювати за затвердженими мінімально допустимими фінансовими нормами — з поступовим збільшенням цих сум залежно від результативності освітньої діяльності ВНЗ, зокрема і нововведень.

Важливою умовою успішності системи управління фінансовими ресурсами всіх рівнів системи освіти є узгодження стратегічного бачення макrorівня і конкретних оперативних дій, оскільки разом із стратегічними завданнями завжди доводиться ставити і вирішувати тактичні завдання. Звідси виникає потреба в постійній оцінці результатів, корекції стратегічного плану і контролі виконання його індикаторів. Тобто контроль повинен природно йти за розробкою плану дій. Таким чином, планування і контроль мають бути інтегровані один в одного, що дозволить оцінювати ефективність управління, а також сформулювати системи мотивації генерування і реалізації інновацій на мікрорівні, тобто у конкретному ВНЗ.



Очевидно, що бюджетне планування, орієнтоване на результат, є одним з елементів системи взаємодоповнюючих заходів з підвищення ефективності державного управління освітніми новаціями і як таке здатне дати максимальний позитивний ефект за умови застосування комплексного підходу до фінансового забезпечення освітньої сфери. Успіх впровадження цього методу залежить від ефективного взаємозв'язку концепцій бюджетної та адміністративної реформи і практичних кроків з їх проведення, а також від реалізації низки інших напрямів політики підвищення ефективності державного сектора як основного джерела інвестицій в освітні новації.

Доцільно провести дослідження будь-яких науково-теоретичних обґрунтувань введення методів бюджетування в практику фінансово-економічної діяльності сфери освіти.

Для ефективної реалізації втілення системи бюджетування у вищій школі необхідно досліджувати її суть, основні принципи й мету побудови, деталізувати змістові наповнення кожної з її складових. Часто під бюджетуванням розуміється технологія управління фінансово-економічною діяльністю організації, що дозволяє ефективно розподіляти і використовувати фінансові ресурси, визначати реальну потребу у фінансуванні діяльності, заснованої на розробці фінансових планів і бюджетів.

Тієї ж думки дотримується О. Н. Волкова, кажучи, що бюджетування — це процес узгодженого планування й управління діяльністю організації за допомогою бюджетів (кошторисів) та економічних показників, що дозволяють визначити вклад кожного підрозділу і кожного менеджера в досягнення загальних завдань [4]. Не суперечить цим висловлюванням позиція Є. С. Стоянової, для якої процес бюджетування є складовою частиною фінансового планування, тобто процесу визначення майбутніх дій з формування і використання фінансових ресурсів [5, с. 41].

Різні аспекти бюджетного управління і його методологія представлені в роботах К. В. Щиборща, в яких автор показує бюджетування як процес складання і реалізації бюджетів, відповідно до яких організація здійснює свою діяльність [6, с. 32]. Проте, на наш погляд, автором не беруться до уваги такі істотні сторони бюджетування, як контроль за виконанням бюджетів і управлінням діяльністю некомерційної організації.

З урахуванням зазначеного вище найбільш теоретично повним і обґрунтованим є визначення В. Є. Хруцького, який говорить про те, що бюджетування — це, з одного боку, процес складання фінансових планів і кошторисів, а з іншого — управлінська технологія [7, с. 15], призначена для вироблення і підвищення фінансової обґрунтованості управлінських рішень, що приймаються.

Проаналізувавши підходи різних наукових шкіл до визначення суті бюджетування, ми дійшли висновку, що бюджетування є не лише системою і технологією, але і процесом, який, подібно до бюджетного процесу на рівні держави, є послідовністю створення, утвердження, виконання і контролю за виконанням усієї сукупності бюджетів організації. Тобто бюджетування — це передусім найбільш ефективний інструмент фінансового управління, що передбачає технологію створення



скоординованого за всіма підрозділами плану роботи організації, що базується на комплексному аналізі прогнозів, отриманих за допомогою розрахунку економічних і фінансових індикаторів діяльності, які забезпечують вирішення проблем, що виникають, і досягнення поставлених завдань.

При цьому ми поділяємо думку А. А. Кочнева, який виділяє сім основних принципів побудови повноцінної системи бюджетного управління [8]. Розглянемо кожен з них детальніше.

1. Бюджетування — це інструмент досягнення завдань функціонування організації. Таким чином, бюджетування є інструментом виконання стратегічних завдань. Застосування цієї технології забезпечує нерозривний зв'язок стратегічних цілей з планами, що спрямовані на їх досягнення і забезпечують реалізацію планів оперативними процесами. Саме бюджетування призводить стратегію до дії.

2. Бюджетування — це управління процесом. Основою постановки бюджетування є фінансова структура, яка повинна відображати передусім структуру основних видів діяльності організації. Якщо декілька видів діяльності є відносно самостійними джерелами доходу, то враховуватись і управлятись вони повинні окремо. Це необхідно для того, щоб правильно оцінити результати діяльності за кожним напрямом, забезпечити ефективне управління кожним з них.

3. Бюджетування — управління на основі збалансованих фінансових показників. Для ефективної розробки бюджетів необхідно визначити, які фінансові показники служать орієнтиром для керівництва організації, які індикатори сприймаються як критерії успіху діяльності на період планування. Ці показники мають бути пов'язані зі стратегічними завданнями і визначені гранично конкретно. Крім того, фінансові показники повинні бути збалансовані, оскільки покращення одного показника часто веде до погіршення іншого. І, зрештою, вони повинні представляти систему, що охоплює всі елементи фінансової структури організації.

4. Бюджетування — управління за допомогою бюджетів. Головними інструментами технології бюджетного управління є три основні бюджети: бюджет руху грошових коштів, бюджет прибутків і витрат і прогнозний баланс.

5. Бюджетування охоплює усі рівні управління фінансово-господарською діяльністю організації. Однією з важливих ознак ефективної системи бюджетування є її «тотальне» поширення на всі рівні організаційної структури.

6. Бюджетування здійснюється на регулярній основі.

7. Бюджетування, як і будь-який управлінський процес, повинно здійснюватися безперервно. Затверджений план — це тільки основа для продовження роботи з планування, оскільки в процесі діяльності виникає постійна потреба вносити корективи в розроблені плани. Дійсно, процес планування в деякому розумінні важливіший за результат, на отримання якого він спрямований. Оскільки саме під час планування керівники всіх рівнів колективно виробляють узгоджені підходи до вирішення проблем, осмислюють ті завдання, що стоять перед ними, оцінюють обмеження, можливості та ризики. Актуальність впровадження згаданих





вище принципів у процес постановки системи бюджетування для організацій вищої школи визначається такими основними чинниками: необхідністю знаходження внутрішніх резервів зниження державних витрат на освітні програми вищої освіти, обґрунтування оптимальних рівнів витрат фінансових коштів; оптимізацією податкової політики й іншими завданнями, пов'язаними з удосконаленням системи управління фінансовою діяльністю ВНЗ і з повноцінним фінансовим забезпеченням інноваційної освітньої діяльності; необхідністю підвищення рівня конкурентоспроможності вітчизняних ВНЗ і (як наслідок) отримання додаткових конкурентних переваг за рахунок ефективнішої ресурсної підтримки освітніх новацій; можливістю органічної інтеграції сучасних управлінських та інформаційних технологій, що якісно підвищує ефективність управління усієї освітньої діяльності ВНЗ і передусім його інноваційного сектора; потребою в підвищенні інвестиційної привабливості вищої освіти, оскільки будь-які інвестори охочіше вкладають фінансові ресурси в установи з високим рівнем організації менеджменту.

Загалом, система бюджетування у ВНЗ дозволяє упорядкувати потік інформації, розподілити відповідальність за ухвалення рішення, здійснювати контроль за діяльністю окремих господарських одиниць, пов'язувати стратегічні, тактичні і оперативні рівні планування фінансово-господарської діяльності, постійно орієнтуючись на підвищення інноваційної можливості та якості інтелектуального капіталу. Впровадження бюджетного підходу в управління освітньою діяльністю ВНЗ дозволяє планувати його фінансово-господарську діяльність з розрахунком на досягнення певного фінансового результату. Враховуючи таку цільову спрямованість системи бюджетування, правомірним, на наш погляд, є вживання як синоніму бюджетування більш місткого терміна — «бюджетування, орієнтоване на результат».

У загальному вигляді система внутрішньовузівського бюджетування представлена на рис. 1. Якщо з цієї схеми випадає хоч один елемент, то навряд чи можна розраховувати на успіх постановки бюджетування і на те, що воно допоможе вирішити проблеми у сфері управління фінансами ВНЗ. На підставі критичного аналізу позицій різних авторів вважаємо за необхідне сформулювати авторську позицію і запропонувати таке визначення бюджетування, орієнтованого на результативність інноваційного аспекту освітньої діяльності ВНЗ. Під внутрішньовузівським бюджетуванням у системі інноваційного розвитку ВНЗ слід розуміти інструмент управління його фінансово-господарською діяльністю, спрямований на досягнення сформульованої засновниками місії і стратегії розвитку, яка полягає у плануванні й виконанні бюджетів не лише структурних підрозділів, але й усього ВНЗ загалом, а також у безперервному процесі контролю за виконанням бюджетів підтримки інновацій і план-факторного аналізу результатів інноваційної освітньої діяльності. Відповідно до цього визначення, внутрішньовузівське бюджетування забезпечує управління фінансово-господарською діяльністю ВНЗ з метою досягнення не лише затвердженої закладами місії і стратегії розвитку, але і передбачуваних результатів інноваційної освітньої діяльності.



**Рис. 1. Блок-схема внутрішньовузівського бюджетування**

Так, наприклад, загальними вимогами, що висуваються не лише щодо бюджетних цільових програм, але і програми фінансового забезпечення інновацій вищої школи і кожного ВНЗ, можуть стати:

— чітке формулювання мети програми, що відповідає пріоритетам державної політики у сфері вищої освіти, повноваженням і відповідальності державних органів управління освітою і ректоратів ВНЗ;

— кількісна оцінка очікуваних результатів реалізації програми, включаючи надання освітніх послуг певної якості й обсягу, а також ефект



від наданих послуг для їх одержувачів за кожною освітньою програмою ВНЗ;

— система індикаторів економічної і соціальної ефективності освітньої діяльності вищої школи і цільових значень кожного з таких показників, необхідних і достатніх для попередньої (на етапі підготовки), поточної (на етапі реалізації) і завершальної (після завершення програми або її етапу) оцінки програми;

— обґрунтування потреб у ресурсах для досягнення мети і результатів програми, оцінки зовнішніх умов і ризиків для реалізації програми;

— формування системи управління реалізацією програми, розмежування повноважень і відповідальності різних одиниць управління вищою школою і всередині ВНЗ.

Необхідність максимально ефективного використання системи бюджетування в середині ВНЗ зумовлює, у свою чергу, і необхідність вивчення видів окремих бюджетів, метою яких стає виявлення можливості їх подальшого застосування в різних площинах управління фінансово-господарською діяльністю ВНЗ, зокрема у фінансовому забезпеченні освітніх інновацій.

Поняття «бюджет» досить часто і широко використовується в економічній літературі. Проте питання про зміст і суть цієї дефініції досі є дискусійним у колах дослідників цієї проблематики. Можна виділити два підходи до визначення поняття бюджету.

Прибічники першого підходу вважають бюджет планом, часто — планом прибутків і витрат. До них належить Р. Ентоні, який вважає, що бюджет є планом, вираженим у кількісних, зазвичай грошових, показниках, що охоплюють заданий період часу, — як правило, рік [9, с. 898]. За визначенням, сформульованим Інститутом дипломованих бухгалтерів-управлінців з управлінського обліку (США), бюджет — це кількісний план у грошовому виразі, підготовлений і прийнятий до певного періоду, який зазвичай відображає плановану величину доходу, яка має бути досягнута, і (чи) витрати, які мають бути знижені протягом цього періоду, а також капітал, який необхідно залучити для досягнення цієї мети.

Економісти другої групи визначають бюджет як інструмент управління фінансами організації, що дозволяє не лише управляти грошовими потоками, але і регулювати відносини як усередині господарюючого суб'єкта, так і із зовнішнім середовищем. Так, наприклад, А. Є. Балабанов розглядає бюджет передусім як метод обліку, що дозволяє порівнювати фактичні результати з плановими показниками [10, с. 20]. А. Д. Шеремет визначає бюджет як «фінансовий план дій» і звертає увагу на відповідність терміну «бюджет» терміну «кошторис», підкреслюючи тим самим зв'язок процесу оперативного планування як однієї з функцій управління з управлінським обліком [11, с. 86].

В економічній літературі не існує також єдиної думки про поняття бюджету ВНЗ. Так, М. Гринь дає таке визначення бюджету ВНЗ: фінансовий договір між адміністрацією і підрозділами ВНЗ, в якому планується величина його прибутків за всіма джерелами і величина його витрат за усіма напрямками [12, с. 16]. На думку Н. Б. Озерової, бюджет



ВНЗ (як бюджетної установи) — це сукупність фінансових кошторисів, отриманих ВНЗ як із засобів федерального, регіонального або муніципального бюджетів, так і від ведення ним підприємницької діяльності [13, с. 3]. ВНЗ використовує цей бюджет для реалізації основних завдань, поставлених перед ним, відповідно до законів «Про освіту» і «Про вищу освіту». О. В. Репіна дає таке визначення бюджету ВНЗ: основний документ університету, де відображаються всі його доходи і витрати [14, с. 49].

Проаналізувавши думки різних авторів щодо визначення поняття бюджету, зауважимо розходження в поглядах при формулюванні цього поняття. На нашу думку, не можна говорити про бюджет тільки як про документ, що є лише планом, з одного боку, і як про інструмент управління фінансами — з іншого. Поняття бюджету є більш містким, і, враховуючи викладені вище методологічні підходи, вважаємо за необхідне запропонувати авторське визначення поняття бюджету щодо освітньої організації: «Бюджет ВНЗ — це форма освіти і витрачання засобів, призначених для досягнення місії і виконання стратегії, сформульованих засновниками освітньої організації».

З цих позицій регламенти і процедури формування бюджетів установ вищої освіти повинні базуватися на такому: бюджет — це основний документ ВНЗ, де відображаються всі його прибутки і витрати строго відповідно до чинної законодавчо-нормативної бази, фінансової політики держави і ВНЗ як генератора освітніх новацій.

Під прибутковою частиною бюджету ВНЗ розуміються грошові кошти, що надходять відповідно до законодавства України. Під витратами бюджету розуміються грошові засоби, що спрямовуються на фінансове забезпечення завдань і функцій ВНЗ.

Прибуткову частину бюджету ВНЗ доцільно формувати з двох основних джерел. Це:

1. Засоби бюджетів різного рівня, зокрема:

1) нормативне бюджетне фінансування з державного бюджету. За цільовим значенням призначається:

а) для забезпечення освітнього процесу;

б) для розвитку наукової діяльності;

в) для реальних та інтелектуальних інвестицій (капітальне будівництво, капітальний ремонт, придбання навчального устаткування, реалізація різних державних цільових програм);

2) нормативне бюджетне фінансування з державного бюджету або бюджету місцевого рівня. Прибутки цих видів бюджетів за цільовим значенням призначаються:

а) для реалізації цільових програм розвитку освітньої діяльності, у тому числі розвитку інноваційної спроможності ВНЗ;

б) для реалізації цільових програм розвитку науки у ВНЗ;

в) для виплати цільових стипендій і грантів.

2. Позабюджетні засоби, що розподіляються за джерелами освіти таким чином:

1) від освітніх послуг (підготовка бакалавра, спеціаліста, магістра, навчання в аспірантурі й докторантурі, МВА, друга вища освіта, курси підвищення кваліфікації тощо);



- 2) від наукової діяльності (виконання договірних наукових робіт);
- 3) від надання приміщень в оренду;
- 4) від інших прибутків (надання послуг виробничих і адміністративних підрозділів; здача дорогоцінних металів, реалізація брухту; реалізація навчальної літератури понад комплектацію бібліотечних фондів тощо);
- 5) від компенсаційних прибутків цільового призначення (компенсація витрат: на проживання в гуртожитку, на утримання дітей у дитячих дошкільних установах, на літній відпочинок у спортивно-оздоровчих комплексах, на оздоровлення в профілакторії);
- 6) від спонсорської допомоги і внесків цільового призначення.

Прибуткову частину бюджету ВНЗ необхідно розробляти і реалізовувати у строгій відповідності з принципом бюджетної рівноваги, а саме:

- за джерелами прибутків, що стійко склалися;
- відповідно до рівня прибутків попереднього фінансового року;
- за допомогою прогнозування збільшення прибуткової частини, яке здійснюється на основі аналізу стійкої позитивної динаміки за конкретними джерелами прибутків за декілька попередніх років.

За напрямками витрачання засобів у витратній частині бюджету необхідно виділити:

1. Фонд оплати праці.
2. Фонд платежів до позабюджетних державних фондів.
3. Фонд підтримки і розвитку матеріально-технічної бази ВНЗ.
4. Фонд соціальної підтримки.
5. Інноваційний фонд.
6. Фонд платежів у місцевий і державний бюджети за податками.
7. Резервний фонд стабілізації і розвитку.

Витратна частина бюджету ВНЗ повинна формуватися на основі таких принципів:

— *бюджетної рівноваги*, яка передбачає бездефіцитність бюджету. Для безумовного виконання цього принципу, на наш погляд, обов'язковим є формування резервного фонду в розмірі не менше 1 % від обсягу інтегрального бюджету ВНЗ;

— *фінансової стійкості* — передбачає ліквідність обов'язків щодо витрат, які бере на себе адміністрація ВНЗ і керівники його структурних підрозділів. Це означає, що сумарні планові зобов'язання за витратами не повинні перевищувати рівня прибутків, що досягається;

— *обґрунтованості й колегіальності* — означає, що професійно сформований бюджет університету передається на затвердження вченій раді. Звіт про виконання бюджету викладається вченій раді або загальним зборам трудового колективу ВНЗ. Проміжні звіти про виконання бюджету університету поквартально публікуються в засобах масової інформації ВНЗ;

— *ефективності* як перевищення соціально-економічної результативності над сукупними витратами ВНЗ.

Правовою основою формування і виконання прибуткової і витратної частин бюджету ВНЗ є внутрішньовузівські нормативні акти. При цьому під бюджетною системою ВНЗ слід розуміти сукупність бюджетів усіх



його структурних підрозділів, що виконують такі функції: планування прибутків і витрат, координація поставлених завдань відповідно до місії і стратегії навчального закладу, контроль за цільовим використанням фінансових коштів.

Здійснювати подібні заходи необхідно на основі концентрації фінансових і матеріальних ресурсів, що виділяються за прозорою й ефективною траєкторією. Для успішного функціонування в нових умовах ВНЗ необхідно вже зараз вибудувати правильну стратегію, яка дозволяє не лише сформулювати місію і встановити ієрархію стратегічних завдань, але і визначити потреби у різного виду ресурсному забезпеченні, виділяючи необхідний обсяг ресурсів на інноваційний розвиток.

Міжнародна практика довела успішність бюджетування, орієнтованого на результати, і комплексного середньострокового планування витрат як основних концептуальних підходів до підвищення ефективності витрат з погляду досягнення оперативних і стратегічних завдань. Проте залишається невирішеною проблема розподілу чинників витрат і чинників прибутків з урахуванням специфіки інноваційного характеру освітньої діяльності як одного з фундаментальних питань вимірювання ефективності. Характер освітньої діяльності та її пріоритети такі, що довільне зменшення витрат без урахування виконання соціальних зобов'язань і, в першу чергу, доступності якісного навчання може призвести тільки до зменшення доходів. Тобто ринковий спосіб оцінки ефективності — збільшення прибутків при зменшенні витрат — у чистому вигляді для освітньої діяльності неприйнятний.

Передусім для досягнення планованих результатів з розвитку інноваційного потенціалу вищої школи в кожному ВНЗ має бути достатній обсяг асигнувань, необхідних для реалізації як діючих, так і нових освітніх програм. Водночас скорочення або припинення виділення асигнувань повинні відбуватися за формалізованою процедурою відповідно до чітких і прозорих критеріїв оцінки результативності тієї або іншої освітньої програми.

Крім того, при розподілі на конкурсній основі засобів бюджету по інноваційних освітніх програмах ВНЗ доцільно використовувати такі принципи: формалізації і обґрунтованості оцінки результативності інноваційних освітніх програм, а також їх відповідності пріоритетам державної політики у сфері вищої освіти; обґрунтованості і прозорості оцінки фінансових витрат на реалізацію покладених на ВНЗ функцій, зокрема конкретизованих з урахуванням специфіки того або іншого нововведення в освітню діяльність; вимірності ресурсного забезпечення і кінцевих результатів інноваційної освітньої діяльності.

У світовій практиці існують три основні методи вимірювання ефективності державних витрат: аналіз індексів, регресивний аналіз і аналіз пакетів даних [3]. Розглянемо кожен з цих методів.

1. Аналіз індексів полягає в зіставленні ефективності діяльності організації з показниками попередніх періодів і з показниками подібних до неї організацій з урахуванням альтернативних варіантів. Для цього розраховують собівартість кожного виду державних послуг або продукції, а також показники продуктивності як відношення складових ресурсів до



обсягу продукції (послуг). Практика показала, що цей метод оцінки ефективності найдоцільніше використовувати для державних унітарних підприємств.

2. За допомогою методу регресійного аналізу ефективність оцінюється на основі аналізу відхилень від середнього. Незважаючи на те, що цей підхід ширший за попередній, він вимагає додаткової інформації для оцінки причинно-наслідкових зв'язків у досліджуваних процесах.

3. Метод оцінки пакетів даних, що з'явився порівняно недавно, орієнтований на визначення максимального рівня результативності. Діяльність організації визнається неефективною, якщо її продуктивність нижча за «передовий рівень» або собівартість послуги перевищує показник, визнаний «ефективним». Проте цей метод не завжди доцільно використовувати, оскільки реальні дані базуються на усереднених показниках, а для потреб моделі вони модифікуються. Керівників бюджетних установ цей метод не влаштовує через неможливість точно визначити кількісні показники результативності освітньої діяльності як загалом, так і за її основними аспектами.

Кожен метод має і переваги, і недоліки. Однак, на думку аналітиків і практиків, основна складність вибору методу для оцінки конкретного виду діяльності організації полягає в тому, що відсутня пряма залежність результату від використовуваного методу. І зарубіжні, і вітчизняні аналітики сходяться на тому, що при виборі методу визначення ефективності державних витрат необхідно орієнтуватися на потреби користувачів інформації, для чого на основі індикаторного аналізу слід не лише виявляти і показувати конкретні групи індикаторів ефективності, але і заносити їх у річні звіти. Встановлений прямий взаємозв'язок між введенням у дію подібної системи й ефективністю соціальних послуг у рамках спеціалізованих програм і проектів. При цьому методологи програмно-цільового бюджетування наполягають на тому, що підхід, заснований на аналізі дієвості програм, що реалізуються, є найбільш інформативним і доцільним.

Сьогодні вважається, що найбільший успіх у впровадженні методики індикаторного аналізу в практику виконання бюджетних витрат був досягнутий у країнах ОЕСР [15]. Сфера управління ефективністю державних витрат за методикою ОЕСР характеризується такими параметрами: рівнем використання простих і однозначних показників; методами непрямої оцінки якісних і кількісних показників; процесним підходом до оцінки дій та ініціатив; визначенням пріоритетних сфер виміру (наприклад, ефективність, результативність, якість, економічність).

Загалом, світова практика довела, що підвищення конкурентоспроможності будь-якої організації досягається за рахунок підвищення її рейтингу і фінансової ефективності, тобто через одночасне задоволення запитів і держави, і конкретних споживачів [16].

Узагальнюючи міжнародний і вітчизняний досвід визначення ефективності соціальної послуги, можна дійти висновку, що



найдоцільніше здійснювати її розрахунок за допомогою системи показників (індикаторів) за трьома напрямками:

- 1) вимірювання результатів навчання в розрізі основної та інноваційної освітньої діяльності;
- 2) вимірювання ефективності функціонування структурних одиниць освітньої установи;
- 3) вимірювання ефективності роботи керівної ланки.

Звідси беруть початок відмінності в показниках ефективності та їх ділення на зовнішні (загальноузовівські) і внутрішні (показники структурних підрозділів). Як зовнішні фінансові показники можна використовувати чисті активи ВНЗ. Внутрішні показники, або показники структурних підрозділів, характеризують внутрішні бізнес-процеси і послуги. Вони призначені, по-перше, для того, щоб оцінити ефективність виконання обов'язків на рівні підрозділів і робочих груп; по-друге, щоб порівняти прибутки і витрати за кожним процесом (послугою). Для оцінки ефективності необхідно розділити освітню діяльність шляхом закріплення за одними підрозділами функцій її організації, за іншими — реалізацію самого процесу навчання з його діленням на традиційне та інноваційне. Так само слід розподілити і показники. Таким чином, як фінансові показники для підрозділів як центрів обліку прибутків можна використовувати показники руху контингенту по інноваційних освітніх програмах, показники прибутків по стандартних і нестандартних курсах навчання, визначення рентабельності кожного курсу навчання і рівня його інноваційності. Водночас фінансовими показниками для підрозділів як центрів обліку витрат можуть вважатися показники витрат за стандартними, спеціалізованими й інноваційними курсами навчання, зокрема дотримання нормативів витрат. Далі потрібна формалізація бюджетного процесу, який складається з таких документованих процедур:

1. Описи і паспортизації інноваційних бізнес-процесів. Структуризація процесів освітньої діяльності дозволяє провести їх подальший детальний опис. Під описом розуміється визначення показників (переліку операцій, розрядів робіт, умов праці тощо), що характеризують кожен процес, і час кожної операції. Опис, сформований за встановленою формою, є паспортом інноваційного бізнес-процесу. Паспортизація потрібна для планування витрат ресурсів за кожним процесом і є основою створення нормативної бази внутрішньовузівського бюджетування.

2. Створення бюджетного комітету — робочого органу, покликаного здійснювати загальне керівництво процесом бюджетування, розробляти його методичне забезпечення і регламент, узагальнювати дані приватних бюджетів, готувати спільно з відповідними підрозділами проект бюджету і представляти його керівництву на затвердження. Бюджетний комітет є основою організаційного забезпечення процесу бюджетування.

3. Розробки бюджетного регламенту — сукупності процедур, стандартів, нормативно-методичних документів, що визначають організацію процесів бюджетування, документообіг, часові рамки розробки бюджетів і склад учасників цього процесу.

Бюджетний регламент включає положення про розробку бюджету, у низці випадків — окремі положення про розробку зведеного бюджету і





приватних бюджетів; положення про бюджетний комітет; методичні матеріали з бюджетування; положення про контроль виконання бюджету; положення про оцінку діяльності та стимулювання виконання бюджетних показників; інші положення залежно від специфіки реалізації освітніх програм. Розробка бюджетного регламенту дозволяє поставити внутрішньовузівське бюджетування на системну основу, забезпечити входження в цей процес усіх підрозділів і, зрештою, спрямувати його на досягнення стратегічних завдань розвитку інноваційного потенціалу ВНЗ.

4. Розробки організаційно-фінансової моделі бюджетування. У процесі бюджетування можуть використовуватися різні алгоритми розробки бюджетів. У сукупності ці алгоритми формують організаційно-фінансову модель бюджетування. Модель повинна визначати перелік показників, методи їх розрахунку, черговість розрахунків, характер їх взаємозв'язку, а також міру впливу цих показників на інноваційний розвиток ВНЗ. До укрупненої організаційно-фінансової моделі бюджетування ВНЗ, орієнтованої на результативність освітніх новацій, повинні входити центри відповідальності, в розрізі яких передбачається формувати бюджети, зокрема бюджет інноваційного розвитку; номенклатуру освітніх програм, яка буде плануватись під час розробки бюджетів різних структурних підрозділів ВНЗ; номенклатуру витрат за різними групувальними ознаками, передусім перелік витрат, що належать до змінних і постійних, прямих і непрямих тощо; формат бюджетування, під яким маються на увазі терміни бюджетування і функціональний склад бюджетів, яким припускає оперувати ВНЗ; перелік планованих ресурсів, який залежить від бажаної міри детальності планування; елементи фонду оплати праці. Заробітну плату можна планувати з різною мірою деталізації: як фонд оплати праці загалом, у розрізі основної і додаткової частин, як фонд окладів і тарифних ставок, доплат, преміальний фонд тощо; планування чисельності працівників і їх середньої заробітної плати за окремими категоріями працівників. Тут можливі варіанти виділення видів робіт, професій і посад; планування прибутків за окремими категоріями учасників освітніх програм або їх груп для планування грошових надходжень. Деталізація розрахунків у цій частині може бути різною.

У процесі планування необхідно врахувати велику кількість показників, а головне, їх взаємозв'язок. Будь-яка зміна окремо взятого показника в ланцюжку взаємозалежностей викликає зміни інших показників. Ручна розробка багатоваріантного бюджету майже неможлива. Важливим моментом є автоматизація аналізу виконання бюджету, зокрема інтеграція програмного продукту для бюджетування з програмою для бухгалтерського обліку.

Зазначені вище аспекти постановки внутрішньовузівського бюджетування в системі інноваційного розвитку ВНЗ є універсальними і можуть застосовуватися для будь-якого ВНЗ з урахуванням специфіки його освітньої діяльності. Проте необхідно врахувати, що під час введення цієї системи можливе виникнення низки проблем, таких як: відсутність команди кваліфікованих фахівців, які могли б повністю збудувати ідеологію цієї системи з урахуванням розвитку інноваційного потенціалу ВНЗ; обмеженість системи бюджетування розробкою роз'єднаних блоків



або фрагментів підсистем без орієнтації їх на генерування і реалізацію нововведень; відсутність взаємозв'язку між витратами і витрачанням фінансових коштів під час побудови загальної системи бюджетування ВНЗ; недостатнє опрацювання регламентуючих документів; відсутність взаємозв'язку управлінського і бухгалтерського обліку; відсутність ефективної системи матеріального стимулювання впровадження освітніх новацій. Таким чином, загалом, система внутрішньовузівського бюджетування, орієнтована на соціально-економічну результативність інноваційної освітньої діяльності, є одним з ключових чинників стійкого розвитку ВНЗ. Виражені кількісно внутрішні й зовнішні показники задоволеності засновників, інвесторів і споживачів освітніх новацій мають бути представлені як у стратегічному плані розвитку ВНЗ, так і в його фінансовому плані у формі індикаторів з розбиттям за роками. Сукупність таких індикаторів виконує роль взаємопов'язаних показників, що успішно застосовуються як у стратегічному менеджменті, так і в системі інноваційного менеджменту вищих навчальних закладів.

Цей висновок підтверджується і зарубіжним досвідом. Наприклад, в Австралії, Канаді, Фінляндії і Швеції оцінка ефективності соціальних послуг широко застосовується з початку 1980-х років, тоді як у Великобританії система бюджетування тільки доповнює інформацію стратегічного і середньострокового планування у сфері вищої професійної освіти. Проте в усіх розвинених країнах досить розвинена система менеджменту і моніторингу міри адаптації змін в освіті до нових вимог ринку праці, на основі яких формуються звіти про результативність освітньої діяльності. Очевидні відмінності існують не лише в методологічних підходах до побудови систем планування і бюджетування, але і до оцінки показників результативності освітньої діяльності. Так, наприклад, Австралія, Данія і Франція поєднують кількісні та якісні методи оцінки. У Канаді, Швеції і Великобританії під час оцінювання результативності перевагу надають кількісним методам. У Фінляндії так чинять тільки у разі неможливості використовувати якісні оцінки. При цьому сам процес планування витрат на освіту цікавить практиків і дослідників значно менше, ніж результати цього процесу. Більшість країн, що реформували свої системи управління державними витратами, отримують оціночні результати шляхом опитувань споживачів, у процесі яких виявляється кількість скарг на якість і задоволеність споживачів тієї або іншої освітньої програми. Дуже повчальний і досвід Австралії, де застосування індикативного планування і програмно-цільового бюджетування сприяло переходу до системи показників ефективності тієї або іншої соціально-економічної діяльності. Якщо на початку реформ (1983–1984 рр.) управлінці концентрували свою увагу на ресурсах, що надходять, то нині їхня мета — оцінка ефективності результатів. Показники, які входять до австралійської системи планування і бюджетування, використовуються в угодах про ефективність і входять до щоквартальних звітів державних організацій. До них належать так звані «ключові показники», які відображають оперативну ефективність управління. До таких показників під час оцінювання цілеспрямованості державного фінансування освіти належать час ухвалення рішень, точність ухвалення рішень, відповідність стандартам надання послуги, середня



кількість скарг за контрольний період часу, час освоєння однієї освітньої програми.

Досвід Канади цікавий тим, що ця країна за 1990–і роки кардинально змінила пріоритети своєї фінансової політики — від прагнення понизити бюджетний дефіцит до орієнтації на максимальний результат з кожного долара платника податків. За останнє десятиліття Канада стала країною, державний сектор якої максимально орієнтований на результат завдяки функціонуванню спеціалізованої програми управління державними витратами, яка дозволила оцінювати пропонувані ініціативи за витратами на їх реалізацію.

Класифікація причин, через які США приєдналися до процесу ефективного управління і планування витрат на вищу освіту, свідчить, що найважливішим для них було таке: зменшення бюджетного фінансування університетів з боку федерального уряду, зміна демографічного складу населення, поява нових моделей вищої освіти.

Серед численних проблем, які детально обговорювались урядами штатів і продовжують обговорюватися і зараз, забезпечення:

- а) доступності і престижності освіти;
- б) гарантії якості через максимальну увагу до процесу навчання;
- в) доказів корисності досягнутих результатів.

У результаті багато університетів звернулися до методів планування як до засобу, що забезпечує вигідні стратегічні зміни для адаптації до навколишніх умов роботи, що швидко змінюються. У кінці 1980–х років процес введення середнього і поточного планування у фінансову діяльність університетів сповільнився. У 1990–і роки інтерес до процесів планування як тих, що забезпечують специфічні вигоди в нових умовах, знову зріс. У США вважається, що система університетського планування — один із способів, завдяки якому університети можуть взятися за рішення наведених вище складних завдань. План і способи його реалізації для університету є засобом знаходження конкурентної переваги і свого місця в умовах навколишнього середовища. Нині університети США розглядають планування як процес, заснований на аналізі соціальної місії університету, зовнішніх і внутрішніх умов діяльності для досягнення певної мети. Зазвичай університетський стратегічний план розрахований на тривалий період (від п'яти до десяти років). Щорічно він коригується, щоб відобразити зміни в зовнішніх і внутрішніх умовах функціонування, зберігаючи основні завдання. Для підтримки тактичних заходів на короткий період часу (зазвичай на один рік) в університетах складається оперативний, або тактичний, план.

Таким чином, досвід позитивно реалізованої системи планування показує, що її відсутність може бути якраз тією ключовою причиною, через яку бізнес і фінансові корпорації не виявляють цікавості до ВНЗ у сфері надання йому грантів, цільового фінансування й іншого роду пожертвувань. Дійсно, відсутність чітко заявленої мети діяльності ВНЗ, його місії, а головне — конкретних заходів для досягнення заявлених результатів не додає йому привабливості й не дозволяє бізнесу будувати свою стратегію щодо такого ВНЗ. Інша справа — ВНЗ, який явно демонструє можливу перспективу свого розвитку і заявляє про зрозумілі й досяжні пріоритети.



## Список використаних джерел

1. Родионова, В. М. Воздействие финансов на развитие экономики: финансовое стимулирование экономики [Текст] / В. М. Родионова. — М. : Финансы и статистика, 2001. — 210 с.
2. Performance Budgeting: Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation [Text] / United States General Accounting Office // GAO Report to Congressional Committees. — 1997. — March. — 54 p.
3. Улюкаев, А. В. Проблемы государственной бюджетной политики [Текст]: науч.-практ. пособ. / А. В. Улюкаев. — М. : Дело, 2004. — 544 с.
4. Волкова, О. Н. Управленческий учет [Текст]: учеб. / О. Н. Волкова. — М. : Проспект, Велби, 2005. — 467, [1] с.
5. Финансовый менеджмент: Теория и практика [Текст] / под ред. Е. С. Стояновой; Финансовая акад. при Правительстве РФ; [Е. С. Стоянова [и др.]]. — [5-е изд., перераб. и доп.]. — М. : Перспектива, 2003. — 656 с.
6. Щиборщ, К. В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий [Текст] / К. В. Щиборщ. — М. : Дело и Сервис, 2001. — 544 с.
7. Хруцкий, В. Е. Внутрифирменное бюджетирование: настольная книга по постановке финансового планирования [Текст] / В. Е. Хруцкий, Т. В. Сизова, В. В. Гамаюнова. — М. : Финансы и статистика, 2005. — 464 с.
8. Кочнев, А. Преимущества системы бюджетного управления. — [Электронный ресурс] / А. Кочнев; ITeam.Ru — технологии корпоративного управления. — URL : [http://www.iteam.ru/publications/finances/section\\_11/article\\_25](http://www.iteam.ru/publications/finances/section_11/article_25).
9. Anthony, R. N. Management control systems: text and cases [Text] / R. N. Anthony, J. S. Reese. — 8<sup>th</sup> ed. — Illinois : Homewood, 1989. — 1030 p.
10. Балабанов, А. Е. Стратегическое планирование развития университета [Текст] / А. Е. Балабанов // Университетское управление: практика и анализ. — 2002. — № 2 (21). — С. 19–27.
11. Управленческий учет [Текст]: учеб. пособ. [для студ-ов и слушателей вузов и системы послевузов. образования, обуч. по экон. спец.] / [А. Д. Шеремет, И. М. Волков, С. М. Шапигузов и др.]; под ред. А. Д. Шеремета. — М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. — 510 с. — (Академия бухгалтера и менеджера : программа «Подготовка кадров в области бухгалтерского учета, аудита и финансового менеджмента»).
12. Гринь, А. М. Управление бюджетом вуза [Текст] / А. М. Гринь // Университетское управление: практика и анализ. — 2003. — № 4 (27). — С. 8–23.
13. Озерова, Н. Б. Практика управления финансовыми ресурсами вуза [Текст] / Н. Б. Озерова // Советник бухгалтера в сфере образования и науки. — 2004. — № 2 (220). — С. 1–13.
14. Репина, О. В. Финансовое планирование и формирование бюджета на университетском уровне [Текст] / О. В. Репина // Университетское управление: практика и анализ. — 2000. — № 4 (15). — С. 46–49.
15. In Search of Results: Performance Management Practices / OECD 1997 [Electronic Resource] / Organisation for Economic Co-operation and Development. — URL : <http://www.oecd.org/sweden/36144694.pdf>.



16. Маршал, В. Мейер. Оценка эффективности бизнеса : Что будет после Balanced Scorecard? [Текст] / Маршал В. Мейер : пер. с англ. — М. : Вершина, 2004. — 269 с.

Надійшла до редакції 28.01.2016

**Сафонова В. Є. Внедрение системы бюджетирования в практику финансово-экономической деятельности высших учебных заведений**

*Исследуются научно-теоретические обоснования введения системы бюджетирования в практику финансово-экономической деятельности учреждений высшего образования. Освещается суть, цели и основные положения построения системы бюджетирования в высшей школе для эффективной реализации её воплощения. Особое внимание уделяется системе внутривузовского бюджетирования, ориентированной на социально-экономическую результативность инновационной образовательной деятельности. Предложено авторское определение понятия бюджета и бюджетирования, ориентированного на результативность инновационного аспекта образовательной деятельности высшего учебного заведения. Отдельное внимание уделено международной практике бюджетирования и комплексному среднесрочному планированию расходов как основным концептуальным подходам к повышению эффективности расходов с точки зрения достижения оперативных и стратегических целей. Определено, что программно-целевой метод использования государственных ресурсов как комплекс мероприятий государственного масштаба, должен не только распространяться на всю систему образования в целом, но и предусматривать создание централизованных механизмов их координации, а также формирование системы индикаторов и показателей изменений в сфере образования, обусловленных изменениями и в объёмах финансирования, и в методах управления финансовыми ресурсами образовательных учреждений.*

**Ключевые слова:** бюджетирование, бюджет, результативность, затраты, высшие учебные заведения, планирование, методы,

**Safonova, V. Ye. Budgeting System Implementation in the Practice of Financial and Economic Activities of Higher Education Institutions**

*Scientific-theoretical reasons of budgeting system implementation in the practice of financial and economic activities of higher education institutions are investigated. Point, purpose and fundamental principles of budgeting system construction in higher education are covered for the effective enforcement of its implementation. Special consideration is given to the intramural budgeting system focused on the socio-economic performance of innovative educational activities. It was suggested authors definition of the budget and the budgeting, which focused on the performance of innovative aspects of the educational activities of the higher education institutions. Individual consideration is given to the international practice of budgeting and complex medium-term expenditure planning as basic conceptual approaches to performance improvement of expenses from the standpoint of achieving operative and strategic goals. It was determined that the management by objectives of allocation of public resources as a set of actions on the national level, should apply not only to the entire education system in general, but provide for the creation of centralized mechanisms of their coordination, and the system building of indicators and fluctuation index in education, due to changes both in scope of finance and in management method of financial resources in educational institutions.*

**Keywords:** budgeting, budget, performance, cost, higher education, planning, methods.