

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ПРАВА
ІМЕНІ ЛЕОНІДА ЮЗЬКОВА
ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ ТА ЕКОНОМІКИ
Кафедра: публічного управління та адміністрування

МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на здобуття ступеня освітнього ступеня магістра
на тему: «ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВИЙ МЕТОД ПЛАНУВАННЯ МІСЦЕВИХ
БЮДЖЕТІВ»

Виконав: студент магістратури
за спеціальністю 281 Публічне
управління та адміністрування
Сікула Іванна
Олександрівна

(прізвище та ініціали)

Керівник: **Пила Василь Іванович,**
доктор економічних
наук, професор

(прізвище та ініціали)

Рецензент: _____
(прізвище та ініціали)

Анотації

Сікула Іванна Олександрівна Програмно-цільовий метод планування місцевих бюджетів. Магістерська робота. Спеціальність: 281 «Публічне управління та адміністрування».

У роботі визначено зміст і сутність програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів; охарактеризовано нормативно-правове забезпечення розвитку програмно-цільового бюджетування; проаналізовано особливості застосування програмно-цільового методу планування бюджетів на місцевому рівні; запропоновано напрями оптимізації процедур та елементів програмно-цільового методу на місцевому рівні.

Ключові слова: програмно-цільовий метод, державне управління, органи державної влади та місцевого самоврядування, бюджетний процес, головні розпорядники коштів, бюджетні програми, результативні показники, моніторинг ефективності, нормативно-правове регулювання.

Sikula Ivanna Program-target method of local budget planning. Master thesis. Specialty: 281 "Public Administration".

The content and essence of the program-target method of local budget planning are determined in the work; the normative-legal maintenance of development of program-target budgeting is characterized; the peculiarities of application of the program-target method of budget planning at the local level are analyzed; directions of optimization of procedures and elements of the program-target method at the local level are offered.

Key words: program-target method, public administration, public authorities and local self-government, budget process, main fund managers, budget programs, performance indicators, efficiency monitoring, normative-legal regulation.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ.....	9
1.1. Основні риси програмно-цільового методу бюджетного планування як елемента бюджетного процесу.....	9
1.2. Зарубіжний досвід впровадження програмно-цільового методу бюджетного планування.....	18
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ ПЛАНУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ.....	30
2.1. Аналіз функцій учасників бюджетного процесу в умовах застосування програмно-цільового методу бюджетного планування.....	30
2.2. Аналіз бюджетних програм як основної складової управління видатками місцевих бюджетів	40
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ТА МЕХАНІЗМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ	50
3.1. Оптимізація системи планування місцевих бюджетів.....	50
3.2. Напрями удосконалення програмно-цільового методу бюджетного планування.....	57
ВИСНОВКИ	67
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	63
ДОДАТКИ.....	

ВСТУП

Актуальність теми. Управління бюджетними ресурсами залишається постійним та пріоритетним питанням державного фінансового менеджменту. Реформування бюджетної системи в Україні передбачає вдосконалення практики бюджетного планування на основі застосування сучасних методик та прогресивних підходів, які підтвержені світовим досвідом. Одним з таких підходів, що дають можливість спрямовувати бюджетні кошти відповідно до пріоритетів суспільного розвитку, є програмно-цільовий метод складання бюджетів.

Актуалізація питань результативності бюджетних видатків на сучасному етапі розвитку сфери публічних фінансів визначається такими чинниками, як обмеженість бюджетних ресурсів, пов'язана зі складнощами економічного характеру та суспільно-політичними процесами, що продовжують справляти вплив на бюджетну складову. Тому за відсутності реальних перспектив щодо швидкого та суттєвого збільшення обсягів надходжень до місцевих бюджетів особливої актуальності набуває проблема ефективного використання вже наявних фінансових ресурсів. Водночас, досвід розвинутих європейських країн свідчить, що і за політичної стабільності та порівняно високого рівня економічного розвитку питання підвищення ефективності видатків бюджету завжди залишатиметься важливим.

Враховуючи ці фактори, багато країн в останній період стали застосовувати методи бюджетування, орієнтовані на вимірюваний соціально значущий результат. У кожній державі ці методи бюджетування називають по-різному: наприклад, бюджетуванням, орієнтованим на результат (БОР), управлінням продуктивністю або ефективністю, програмно-цільовим методом (ПЦМ) тощо.

Однак усі вони мають спільну мету, що полягає в досягненні конкретного, зазвичай довгострокового результату, який максимально відповідає нагальним потребам суспільства. А оскільки такий результат має бути також достатньо об'єктивним, вимірюваним і передбачуваним, відмінною рисою таких методів бюджетування є система оцінки якості бюджетних послуг і результативності бюджетної політики в цілому.

Усі країни Європейського Союзу, а також США, Австралія та Канада активно практикують у тій чи тій мірі використання окремих компонентів програмно-цільового фінансування надання суспільних послуг. Загалом можна відзначити, що упродовж останніх двох десятиліть майже в усіх розвинених країнах ПЦМ застосовується як ефективний інструмент бюджетного управління. Після спроб застосовувати різні методи підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами уряди та органи місцевого самоврядування вкотре переконуються у цінності ПЦМ як інструменту для раціонального розподілу бюджетних коштів за пріоритетними напрямками. Цей метод допоміг урядовцям зазначених країн чітко встановити основні пріоритети у межах наявних фіскальних обмежень, а також отримати зворотну інформацію від громадян про рівень задоволеності послугами та сервісами, що надаються за рахунок бюджетних коштів.

Огляд міжнародних практик та уроків застосування елементів ПЦМ у країнах з перехідною економікою також свідчить про ефективність розробки й впровадження цього методу як на державному, так і на місцевому рівнях. Досвід цих країн показує, що темпи соціально-економічного розвитку місцевих громад безпосередньо залежать від ефективності реалізації державної та місцевої соціально-економічної політики. Через ПЦМ здійснюється зв'язок основних загальнодержавних і галузевих цільових програм та відповідних місцевих програм. Усе це створює підвалини для забезпечення стабільно високого рівня соціально-економічного розвитку зазначених країн та громад у них.

Віднедавна в Україні на загальнодержавному і місцевому рівнях також відбувається широке впровадження програмно-цільового методу бюджетування,

що має на меті забезпечення стабільно високої ефективності функціонування бюджетних програм, а значить і раціонального використання коштів платників податків. Застосування ПЦМ при складанні місцевих бюджетів стало обов'язковою нормою, встановленою Бюджетним кодексом України, відносно недавно – лише з 2017-го року. Тому на цей час фактично пройдено два повноцінних річних бюджетних цикли із застосуванням програмного бюджетування, чого, як показала практика, ще недостатньо для повного відпрацювання всіх складних механізмів та взаємодоповнюючих елементів бюджетного процесу. Провівши аналіз правового регулювання, можна відзначити, що досі залишаються доволі частими зміни нормативно-правових актів, що регламентують використання ПЦМ, зміни до бюджетних класифікацій, форм паспортів бюджетних програм та звітів про їхнє виконання, наказів про затвердження паспортів бюджетних програм, порівняльних таблиць та інших супровідних документів.

Недостатнє дослідження теоретичних засад програмно-цільового методу складання місцевих бюджетів, деяка неузгодженість між чинними нормативно-правовими актами, декларативність окремих принципів ПЦМ, не підкріплена практичним втіленням його засад, недостатньо високий рівень ефективності використання бюджетних коштів та результативності виконання бюджетних програм визначають потребу в більш глибоких дослідженнях управління видатками місцевих бюджетів.

Сьогодні як ніколи актуальний суспільний запит на впровадження досконалого з погляду прозорості витрачання бюджетних коштів програмно-цільового бюджетування. І саме тому, що використанню його інструментів фактично немає гідної альтернативи, усі бюджетні методики щодо планування та виконання місцевих бюджетів мають обов'язково враховувати ключові принципи та опції ПЦМ.

Дослідження розвитку програмно-цільового планування місцевих бюджетів в Україні є порівняно новим напрямом наукового пошуку, принаймні у вітчизняній економічній літературі воно висвітлене ще досить фрагментарно.

Зокрема, питаннями оптимізації процесу управління видатками місцевих бюджетів, визначення їхньої структури та контролю за ефективним використанням бюджетних коштів займалися такі вчені як Т. Бугай, А. Буряченко, А. Васильєва, Я. Дегтяр, І. Запатріна, М. Краєвська, М. Кульчицький, П. Логвінов, Г. Маркович, Д. Марчак, С. Попов, М. Светковська, О. Яценко та інші.

Проте у наукових працях згаданих учених увага приділена окремим аспектам розвитку бюджетування з погляду доцільності витрачання коштів місцевих бюджетів, а відтак відсутній комплексний підхід до планування, фінансування та оцінювання ефективності видатків на основі застосування програмно-цільового методу складання бюджетів.

Актуальність зазначених проблем бюджетної сфери, їхня науково-теоретична цінність, практична значущість та корисність вирішення у вітчизняній фінансовій науці зумовили вибір теми магістерської роботи, а також визначили її мету і завдання.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломного дослідження є наукове обґрунтування теоретичних і прикладних засад програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів, а також визначення на цій основі перспектив розвитку його елементів у вітчизняній практиці.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- з'ясувати концептуальні засади бюджетного планування та визначити критерії його результативного застосування;
- узагальнити зарубіжний досвід застосування програмно-цільового методу бюджетування;
- розкрити сутність бюджетних програм і виявити їхню роль у реалізації пріоритетів бюджетної політики;
- охарактеризувати правові та організаційно-економічні засади програмно-цільового методу складання місцевих бюджетів в Україні;

- проаналізувати та виявити проблеми, що виникають у ході застосування програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів;
- дослідити аналітичні дані щодо практичного застосування програмно-цільового методу планування бюджетів;
- удосконалити функціональні елементи програмно-цільового методу бюджетування з метою підвищення їхньої ефективності;
- розробити пропозиції для оптимізації процесу розподілу та використання коштів бюджетних програм.

Об'єктом вивчення виступають відносини у сфері бюджетного процесу щодо планування, внесення змін та оцінки виконання видаткової частини бюджетів головними розпорядниками коштів та фінансовими органами.

Предметом дослідження є програмно-цільовий метод складання місцевих бюджетів як один із ключових алгоритмів бюджетного процесу та особливості його застосування при розробці проєктів, затвердженні, виконанні та внесенні змін до показників місцевих бюджетів.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та специфічні методи пізнання, а саме: історичний, для вивчення започаткування та розвитку програмно-цільового методу (далі – ПЦМ), порівняльного аналізу та синтезу (для порівняння процесу бюджетування за ПЦМ із традиційним постатейним способом планування, а також дослідження економічних понять, підходів до класифікації видатків бюджету та бюджетних програм), статистичних порівнянь (для визначення відповідності прогнозних, планових та фактичних показників видатків), графічний (для виявлення тенденцій розподілу видатків бюджетів по галузях), та метод економічного аналізу, який покликаний відобразити у кількісному (пооб'єктно), відсотковому, грошовому вимірах результати застосування програмно-цільового методу бюджетування.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний обсяг магістерської роботи складає 136 сторінок друкованого тексту.

Робота містить 20 рисунків на 20 сторінках, 11 таблиць на 11 сторінках.. Список використаних джерел налічує 90 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

1.1. Основні риси програмно-цільового методу бюджетного планування як елемента бюджетного процесу

У контексті публічного управління під бюджетом розуміють план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду. Сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, що побудована з урахуванням економічних відносин, державного та адміністративно-територіального устрою і врегульована нормами права, являє собою бюджетну систему країни.

Управління бюджетними коштами передбачає сукупність дій учасників бюджетного процесу згідно з їхніми повноваженнями, пов'язаними з формуванням та використанням бюджетних коштів, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, досягнення цілей, завдань і конкретних результатів діяльності та забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів.

Бюджетна система України як унітарної держави складається з двох ланок: державного та місцевих бюджетів [5]. Загалом, у сучасному світі найбільш поширені дворівнева (унітарна) та трирівнева (федеральна) бюджетні системи. Завданням бюджетних систем є максимальне наближення джерела фінансування державних послуг до одержувачів цих послуг. У таких бюджетних моделях розрізняють централізовану та децентралізовану бюджетні системи.

Децентралізована бюджетна система, яку декларує сучасне бюджетне законодавство України, відрізняється тим, що держава забезпечує місцевим

бюджетам достатню фінансову базу для виконання як делегованих нею, так і своїх власних повноважень. Тобто, доходи бюджету, які регулюються державою, використовуються місцевими бюджетами значно меншою мірою, ніж доходи, закріплені за такими бюджетами.

Відтоді, як розпочалися процеси децентралізації в Україні, робота над пошуком оптимальної моделі бюджетної системи та бюджетних відносин на всіх рівнях продовжується. Свідченням цього було прийняття, поряд з іншими, Закону України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 10.02.2015 р. №176-19 [45], яким введено поняття бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються на добровільних засадах згідно із законом та перспективним планом формування територій громад. Бюджети об'єднаних територіальних громад є окремою ланкою бюджетів місцевого самоврядування. На сьогодні бюджетна система України має такий вигляд, як зображено на рисунку 1.1.

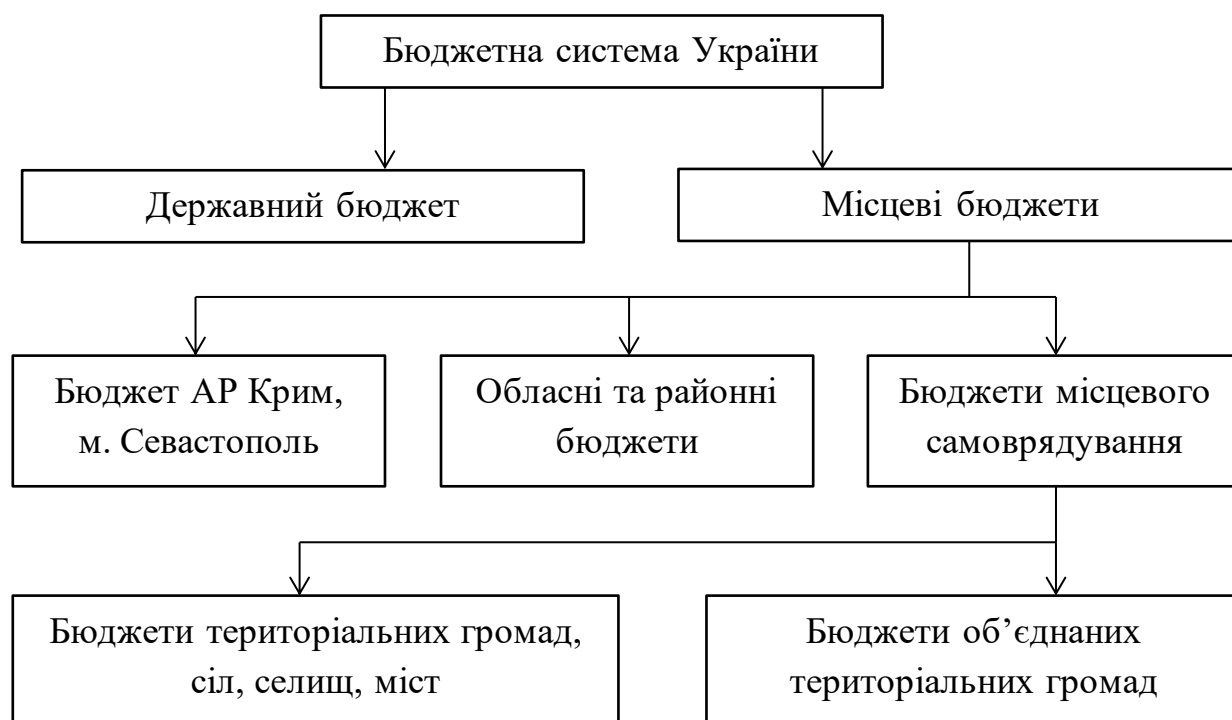


Рис. 1.1 – Структура бюджетної системи України (розроблено автором на основі [5])

Слід додати, що крім понять державного та місцевих бюджетів, існує також поняття зведеного бюджету. Зведений бюджет є сукупністю показників місцевих бюджетів, що використовуються для аналізу та прогнозування економічного і соціального розвитку держави.

Бюджетний процес – це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства. Стаття 19 Бюджетного кодексу України визначає такі стадії бюджетного процесу:

- 1) складання та розгляд Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету);
- 2) складання проєктів бюджетів;
- 3) розгляд проєкту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 4) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 5) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього [5].

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Програмно-цільовий метод формування та виконання бюджету суттєво відрізняється від традиційного для вітчизняної практики постатейного метода. ПЦМ ґрунтується на раціональному управлінні, спрямованому на вирішення соціально-економічних проблем. Метод передбачає визначення мети, якої необхідно досягти в результаті використання бюджетних коштів, і забезпечує інформацією про якість надання послуг та отриманий соціальний ефект.

Бюджет, складений за програмно-цільовим методом, з'явився в результаті розробки нових підходів до планування, що сприяло уникненню обмежень, які виникали при виконанні сформованого постатейно бюджету, особливо при

встановленні зв'язку між використаними ресурсами та досягнутими результатами [41, с. 7].

Головні риси, які відрізняють ПЦМ від традиційного бюджетування наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

**Порівняння традиційного та програмно-цільового методів бюджетування
(складено автором на основі [6])**

Постатейний (традиційний) метод	Програмно-цільовий метод
Планування бюджету здійснюється на короткострокову перспективу, тобто на один рік	Планування бюджету здійснюється на середньострокову перспективу, тобто на 3-5 років
Обґрунтування видатків здійснюється на основі «історичних даних» без оцінки доцільності цих видатків та якості бюджетних послуг	Обґрунтування видатків на основі визначених цілей здійснення видатків і показників соціальної та економічної ефективності та результативності
Бюджет складається у розрізі бюджетних функцій	Бюджет складається у розрізі бюджетних програм
Бюджет спрямований лише на утримання мережі бюджетних установ	Бюджет спрямований на досягнення найбільш ефективних результатів від здійснення бюджетних видатків
Відсутність відповідальності за результати діяльності бюджетних установ та якість послуг, що надаються	Персональна відповідальність керівників установ та організацій за досягнення результатів бюджетних програм

Методологія програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів базується на базовій моделі «Ресурс – Результат», згідно з якою кількість бюджетних коштів, що виділяються тому чи тому розпоряднику у наступному

бюджетному періоді залежить від результату, який він показує при наданні бюджетних послуг (Рис. 1.2).

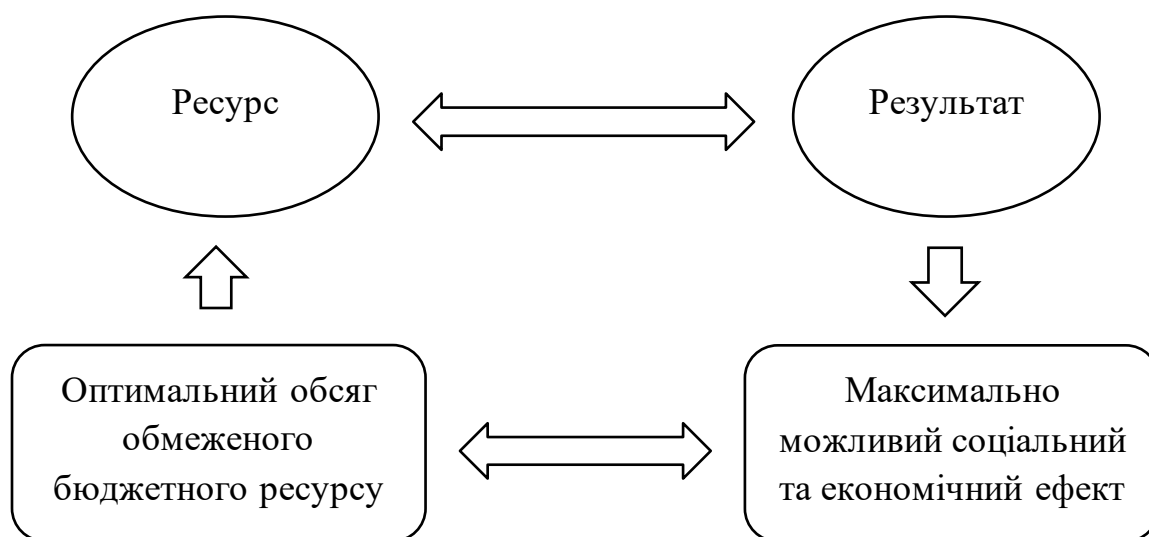


Рис. 1.2 – Базова модель «Ресурс – Результат»
(розроблено автором на основі [41])

Метою запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їхнього використання [50]. Запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі спрямоване на:

- забезпечення прозорості бюджетного процесу, що чітко визначає цілі і завдання, на досягнення яких витрачаються бюджетні кошти;
- підвищення рівня контролю за результатами виконання бюджетних програм;
- забезпечення за результатами виконання бюджету здійснення оцінки діяльності учасників бюджетного процесу щодо досягнення поставлених цілей та виконання завдань, а також проведення аналізу причин неефективного виконання бюджетних програм;
- упорядкування організації діяльності головного розпорядника бюджетних коштів щодо формування і виконання бюджетних програм шляхом чіткого розмежування відповідальності за реалізацію кожної бюджетної

програми між визначеними головним розпорядником бюджетних коштів та відповідальними виконавцями бюджетних програм;

– посилення відповідальності головного розпорядника бюджетних коштів за дотримання відповідності бюджетних програм законодавчо визначеній меті його діяльності, а також за фінансове забезпечення бюджетних програм і результати їх виконання;

– підвищення якості розроблення бюджетної політики, ефективності розподілу і використання бюджетних коштів [10].

Ще однією з особливостей програмно-цільового методу є орієнтованість на надання оптимального обсягу бюджетних послуг на одиницю витрачених бюджетних ресурсів. Згідно з методологією ПЦМ, бюджет окреслює стандарт послуги, визначає об'єм робіт, які необхідно виконати, та кошти, необхідні для забезпечення виконання певної послуги.

Бюджетна програма є центральним елементом ПЦМ, єдиним можливим форматом, у якому затверджується бюджет. Структура розроблених програм узгоджується з визначеними пріоритетами, планами соціально-економічного та стратегічного розвитку (Рис. 1.3).

Головний розпорядник бюджетних коштів залежно від галузі може мати десятки різних бюджетних програм.

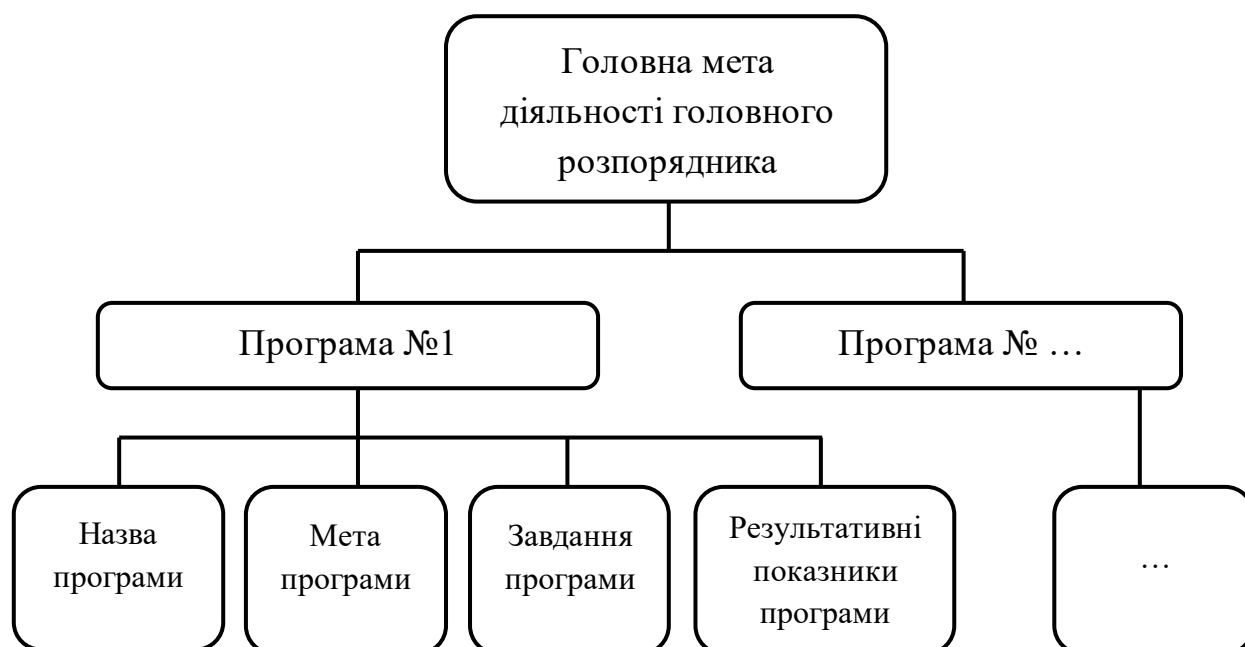


Рис. 1.3 – Зв'язок мети головного розпорядника та опцій бюджетної програми [43]

На відміну від традиційного (постатейного) бюджету, який приділяє увагу лише контролю за цільовим використанням грошових коштів, програмне бюджетування забезпечує функцію контролю якості, що базується на результатах виконання програми. Відповідальний виконавець (головний розпорядник, розпорядники нижчого рівня) отримує фінансове забезпечення програми з метою досягнення цілі та реалізації завдань програми.

Іншими словами, бюджетний світогляд переносить акцент із позиції утримання бюджетної установи на позицію надання бюджетної послуги. У середовищі ПЦМ фінансується не установа, а послуга, яку та надає [41, с.33]. Це повністю відповідає ключовому принципу європейської демократії – принципу субсидіарності. Принцип субсидіарності визначає, що розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами повинен ґрунтуватися на максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до їхнього безпосереднього споживача [7].

Кожен новий цикл бюджетування за програмно-цільовим методом починається з оцінки ефективності бюджетної програми після завершення її реалізації, тобто визначається ступінь досягнення мети програми.

Для здійснення оцінки ефективності програми важливо правильно запланувати систему показників її виконання. Такі показники повинні відповідати цілі та завданням програми. Тому сама програма має бути спрямована на досягнення досить конкретної цілі, щоб кількість завдань і показників її виконання не була занадто великою.

Основою для розробки бюджетних програм як складових, із яких складається кожен бюджет, є встановлення мети кожної бюджетної програми. Під метою бюджетної програми розуміють декларативне визначення результатів, що очікуються установою від реалізації кожної такої програми, за якою ця установа працює. Визначення мети бюджетної програми є одним із

найбільш важливих аспектів програмно-цільового методу. Мета окреслює майбутні напрями діяльності розпорядника та спрямовує його на досягнення конкретного результату. Саме через мету бюджетної програми можна поєднати стратегічні цілі та показники з бюджетною складовою і в такий спосіб реалізувати стратегічні пріоритети через бюджетні інструменти.

Програмно-цільовий метод пов'язує рішення про здійснення видатків з очікуваним відгуком від цих видатків, їхньою результативністю й ефективністю та передбачає здійснення середньострокового фінансового планування, яке базується на стратегічному плануванні розпорядників бюджетних коштів. Стратегічний план, який не містить фінансового обґрунтування, складно виконати результативно. Водночас розподіл ресурсів, який не окреслює перспективи на майбутнє, не може бути ефективним [17].

Взаємозв'язок циклів стратегічного планування і програмно-цільового бюджетування наведений на рисунку 1.4.

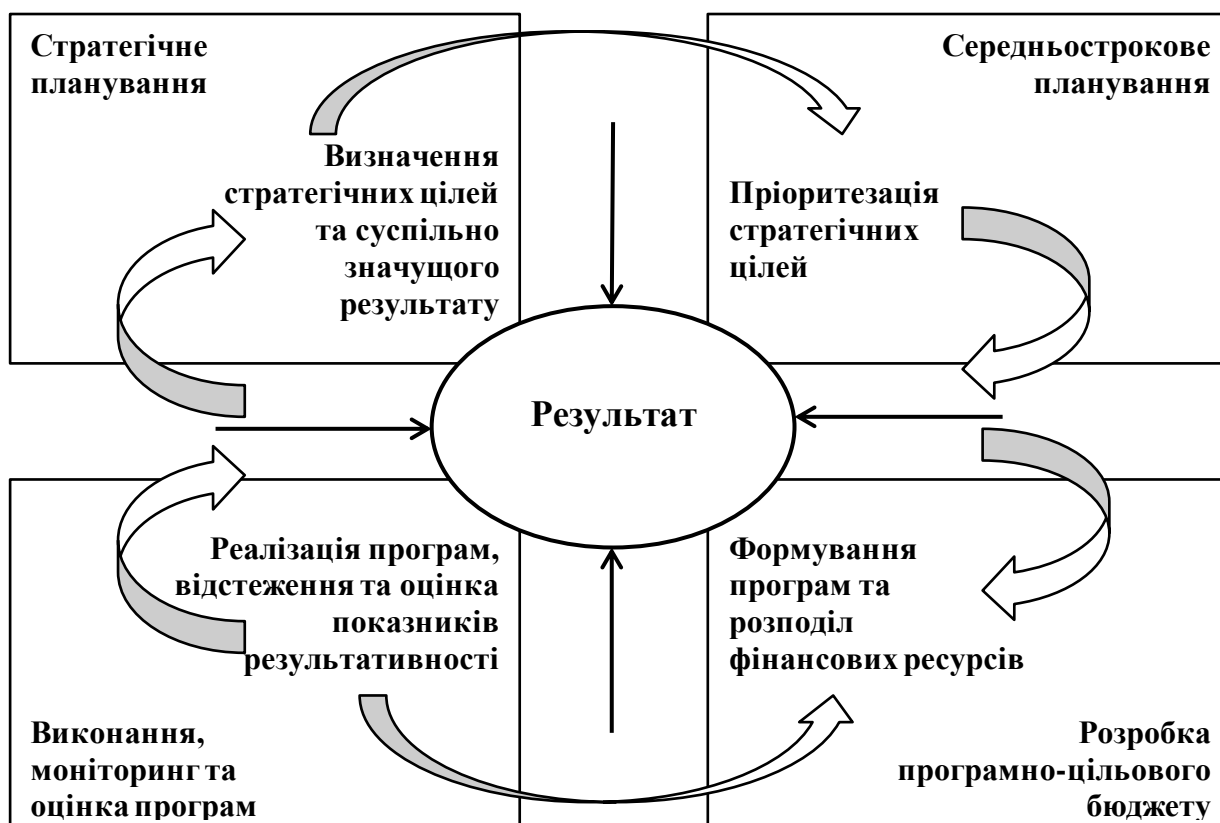


Рис. 1.4 – Поєднання циклів стратегічного планування і програмно-цільового бюджетування [34]

Під час розробки бюджетної програми головним розпорядникам бюджетних коштів необхідно чітко усвідомлювати, яким чином вимірювати результати її реалізації. Саме для цього застосовується такий специфічний елемент програмно-цільового методу, як результативні показники бюджетних програм. Ці показники є ключовим інструментом механізму планування та виконання бюджету за програмно-цільовим методом. Більше того, вони є його основною характерною рисою. За місцем у системі управління місцевими бюджетами вони втілюють результатну складову програмно-цільового бюджету, є своєрідними індикаторами, що всебічно ілюструють успішність виконання програми. Аби задовольняти принцип повної вимірюваності бюджетних програм, результативний показник обов'язково мусить бути вимірюваним та підлягати кількісному визначенню [51].

Виходячи з вищевикладеного, при плануванні бюджету за ПЦМ можна виділити ряд таких переваг:

- змінюються акценти з планування та контролю за видами й обсягами видатків на планування соціально-економічних результатів від використання бюджетних коштів;
- розподіл бюджетних ресурсів ґрунтується не лише на наявності коштів, а й на показниках соціально-економічної ефективності;
- посилюється відповідальність розпорядників бюджетних коштів за кількість та якість наданих населенню послуг.

Іншими перевагами програмно-цільового методу бюджетного планування є забезпечення ефективності та прозорості бюджетного процесу, підвищення якості бюджетної політики, упорядкування організації діяльності розпорядників, формування і використання бюджетних програм.

Крім технологічної функції, програмно-цільовий метод має значний управлінський потенціал: він дозволяє встановити чіткий взаємозв'язок структури бюджетних програм зі структурою стратегічного планування. Це дає

змогу подолати прогнозу обмеженість бюджетної політики та забезпечити цілісність процесу виконання управлінських рішень.

1.2. Зарубіжний досвід впровадження програмно-цільового методу бюджетного планування

У багатьох країнах із розвинутою економікою розвиток державного управління у сфері надання суспільних послуг, орієнтованих на кінцевий результат, є чітко визначеною тенденцією останніх років. Кожна країна має свої особливості впровадження системи програмно-цільового бюджетування, проте низка підходів та принципів є схожими.

В якості інструменту звітності органів публічного управління перед суспільством застосовується система показників ефективності та результативності бюджету. Необхідність звітування перед громадськістю здебільшого закріплена законодавчо, також існує громадський контроль у вигляді професійних об'єднань, асоціацій, рад, рекомендації яких враховуються суб'єктами публічних фінансів. Звіти по системі показників ефективності та результативності бюджету є відкритими для суспільства, публікуються у відкритих джерелах та публічно обговорюються. Планування розподілу фінансового ресурсу на майбутні періоди здійснюється з урахуванням показників результативності бюджету звітного періоду.

Упродовж другої половини минулого століття фінансове планування бюджетів пройшло декілька стадій своєї еволюції, починаючи з низки простих бухгалтерських таблиць, які до 1940-х років перетворилися на об'ємну систему фінансового обліку. У цьому контексті наразі найбільш поширеною у світі є практика застосування методів управління бюджетними ресурсами, орієнтована на соціально значущий результат [20, с. 214].

На початку 1960-х рр. Департамент оборони США почав застосовувати програмно-цільовий метод для управління бюджетними ресурсами, після чого було проголошено про впровадження такої практики у всіх підрозділах та системах державного управління. Одним із перших кроків для здійснення

реформ державного управління у США стало схвалення в 1978 р. закону «Про реформування суспільних послуг», основним досягненням якого була впроваджена система заохочень за успішне виконання функцій бюджетними установами [41, с.18].

Подальший поштовх у процесі впровадження реформи бюджетного управління було здійснено на початку 1990-х рр. Так, у 1993 р. Конгресом Сполучених Штатів ухвалено закон «Про оцінку результатів діяльності державних установ». Ціллю цього закону стало нормативне закріплення ухвалення рішень та підготовки звітів, у тому числі фінансових, на основі результатів діяльності федеральних міністерств та відомств для більшого сприяння досягненню позитивного соціально-економічного ефекту (зростання рівня зайнятості населення, забезпечення національної безпеки, максимальне задоволення соціально-побутових потреб громадян). Концептуально прийняття згаданого закону мало своєю метою перетворення урядових установ на організації, що працюють на досягнення певного конкретного результату, або ж на більш децентралізовані структури, зосереджені саме на результатах своєї роботи. Одним із основних здобутків цього законодавчого акту було впровадження оцінки діяльності федеральних відомств та міністерств на основі порівняння їхніх цілей та завдань, зазначених у стратегічному плані, річному плані роботи та звіті про виконання плану роботи за рік. З 2004 року застосовується нова система оцінки результативності федеральних програм (РАКТ), яка доповнює собою згаданий закон.

Основною метою проведення таких реформ було забезпечення надання якісних бюджетних послуг, які б відповідали потребам та інтересам громадян, були доступними для всіх та безоплатними (щодо освітніх послуг, соціального захисту та охорони здоров'я). Відповідно до зазначеної мети, реформа публічного управління передбачала реалізацію чотирьох основних етапів, що разом мали сприяти формуванню мотивації до постійного підвищення якості бюджетних послуг. Ці етапи охоплювали:

1. Впровадження системи управління за результатами діяльності.

2. Надання державних послуг на конкурентній основі.
3. Залучення громадян до прийняття політичних рішень.
4. Використання результативних показників для відображення якості надання послуг за бюджетні кошти [20, с. 91].

Результатом реформування стало впровадження нового підходу до взаємовідносин між урядом та безпосередніми надавачами бюджетних послуг, в основі якого лежав договір між сторонами. Такий підхід базується на двох основних елементах: угоді про бюджетні послуги та договорі про надання бюджетних послуг [79].

У 1998 р. у Великій Британії було запроваджено формування бюджетних програм за «Угодами на надання суспільних послуг» для кожного департаменту-розпорядника бюджетних коштів. Фінансовою основою розробки цієї угоди виступають результати порівняльного аналізу бюджетних витрат за відповідний період.

Угода про бюджетні послуги стала чітким стратегічним планом для всіх залучених у бюджетний процес сторін, виконання якого прямо пов'язано з виділеними ресурсами. По своїй суті ці угоди є програмою діяльності головних розпорядників коштів, якими вони інформують суспільство про поставлені завдання та про конкретні показники, за якими оцінюються як діяльність певного органу, так і результати його програмних заходів, а також досягнення запланованого соціально-економічного ефекту від реалізації бюджетних програм. У цих угодах також зазначаються мета і завдання для кожного відомства, показники якості та кількості бюджетних послуг та продуктів, очікуваний результат від їхньої реалізації, містяться інші цільові показники діяльності установ та відомств.

У кожній угоді розпорядники бюджетних коштів публікують розділ «Технічні примітки», який містить обґрунтування сформульованої мети, детальні способи досягнення поставлених завдань (при цьому зазначаються відповідальні виконавці), а також порядок перевірки вхідної та вихідної

інформації по виконанню програми. Схематичне зображення структури Угоди на надання суспільних послуг відображено на рисунку 1.5.

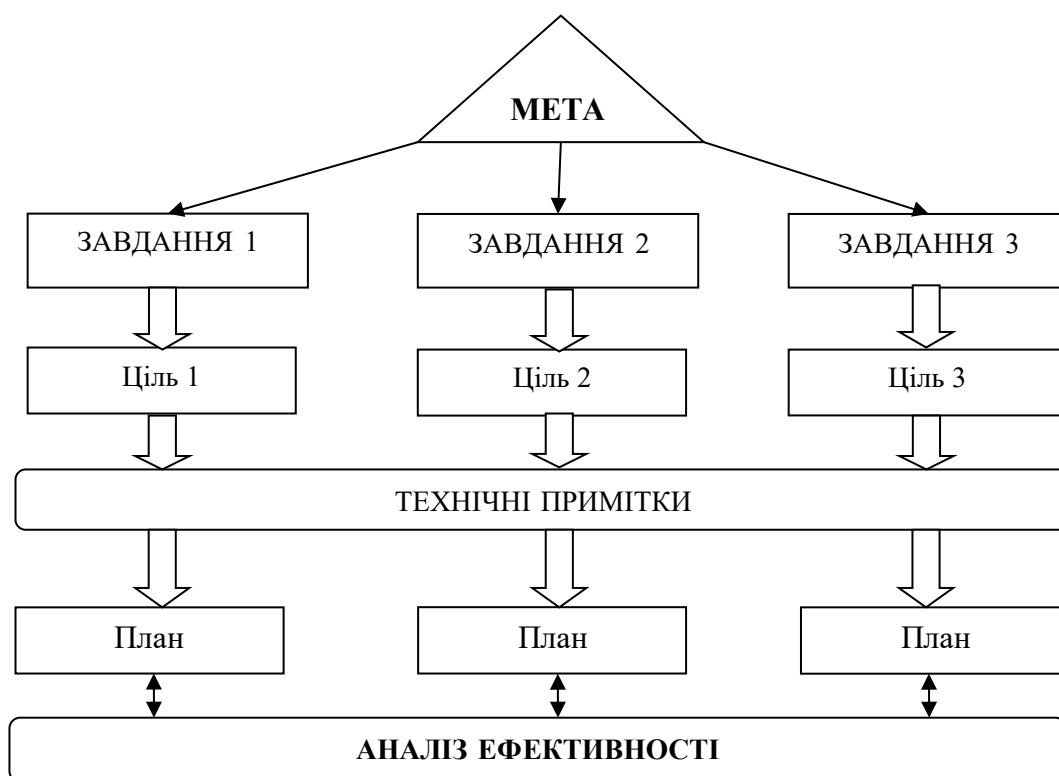


Рис. 1.5 – Структура угоди про надання суспільних послуг у Великій Британії (розроблено автором на основі [20])

Водночас, можна виділити недоліки британської системи бюджетування, які стосуються процедурного механізму, а саме досить складний та громіздкий періодичний аналіз бюджетних програм, що потребує значних людських ресурсів, технічних і фінансових витрат, та до моменту завершення такого аналізу може викликати часову невизначеність щодо майбутнього фінансування програм.

Реформування принципів бюджетного процесу у Новій Зеландії було складовою всеохопної комплексної реформи системи публічного управління, спрямованої на підвищення якості державних послуг. Нагальна потреба у такому реформуванні державного сектора була викликана постійним збільшенням витрат, особливо у соціальній сфері, а також відсутністю вагомих соціально-економічних результатів. Законодавчий фундамент для здійснення реформи

держуправління було створено шляхом прийняття закону «Про державний сектор» (1988 р.), а у фінансовій-бюджетній сфері – закону «Про державні фінанси» (1989 р.).

Як було вказано вище, одним із іноваційних підходів до бюджетного управління у Новій Зеландії стало впровадження системи договірних відносин між урядом та місцевими департаментами. Такі контракти є основою для формування бюджету країни та регіональних бюджетів, де, на відміну від традиційного підходу, чітко вказується, який конкретно результат має бути досягнуто за виділені бюджетні кошти.

Досвід Австралії у підвищенні рівня ефективності надання послуг населенню за бюджетні кошти є значною мірою схожим на практику США та Нової Зеландії. Водночас у цій країні існують деякі специфічні моменти стосовно практичних аспектів управління галузями виробничої та соціально-культурної сфери, які доцільно уважніше розглянути.

Одночасно із територіально та економічно спорідненою Новою Зеландією Австралія здійснила кроки на шляху до реформування та реструктуризації системи публічного управління. Ці реформи торкнулися реорганізації державних установ, державної служби в цілому, відносин у галузі державних фінансів та системи місцевих бюджетів, вдосконалення способів заохочення та стимулювання персоналу і управління персоналом. Внаслідок цих реформ відносини між урядом, бізнесовими та приватними структурами, неурядовими організаціями значно змінилися: акценти було змінено у бік бізнесових підходів до публічного управління, що полягали у формуванні мотивації державних службовців на основі досягнутих результатів.

Бюджетна реформа стала важливою складовою реформ державного сектору в Австралії. До 80-х рр. бюджетні асигнування здійснювалися щороку шляхом схвалення Акту про бюджетні призначення, у якому видатки бюджетів визначалися за детальною класифікацією. У 1983 р. була схвалена урядова концепція «Про реформування державного сектору», що повністю змінила наявні підходи до державного управління бюджетною сферою шляхом переносу

акцентів діяльності розпорядників коштів з «відповідності нормативам» на «контроль за виконанням» [7].

Ключові зміни стосувалися:

– оприлюднення середньострокових фінансових прогнозів, схвалених і підтриманих Департаментом з питань фінансів та адміністрування, з врахуванням вимог стосовно прозорості будь-яких поправок до таких прогнозних показників, зумовлених зміною політики або макроекономічних параметрів;

– впровадження програмно-цільового методу у процесі бюджетування, який вимагає визначення цілей та завдань програм, а також показників виконання для оцінки реалізації цих завдань. Таким чином, програмно-цільовий метод став основою для складання бюджетів усіма урядовими установами (міністерствами), розпорядниками коштів нижчих рівнів та підготовки звітів про виконання;

– впровадження нового підходу до складання бюджетів, за яким поточні видатки (видатки на експлуатацію та утримання бюджетних установ) були віднесені до непрограмних. Наприклад, з впровадженням такої системи всі поточні видатки стали прописуватися одним рядком, замість детальнішого розподілу за напрямками. Такий підхід надав більше свободи керівникам установ у питаннях управління фінансовими ресурсами завдяки впровадженню системи розподілу залишку коштів, що утворилися на кінець року внаслідок економії по статтях поточних видатків.

Наступним кроком реформування бюджетної системи Австралії було впровадження системи прогнозування видатків на середньостроковий період. Прогноз розробляється кожним розпорядником коштів на плановий рік та на три наступні роки відповідно до визначених пріоритетів у тій чи тій галузі. Такий підхід забезпечує стабільну основу для розвитку галузей, але не виключає можливості внесення змін до бюджетних призначень, якщо така необхідність виникає [20].

У Франції складання бюджетів в розрізі бюджетних програм забезпечило ефективний розподіл видатків за напрямками соціально-економічного розвитку, що дозволило здійснювати аналіз використання коштів та робити бюджети більш прозорими та цілісними. Основними критеріями відбору цілей бюджетних програм є: відповідність пріоритетам державної політики, спрямованість на удосконалення, рівновага, взаємна координація між бюджетами, ясність, вимірність, чіткість визначення відповідальних осіб і очікуваних результатів. З 2009 р. проекти бюджетів містять інформацію щодо показників результативності як програм, так і місій [35, с. 48].

Кожен розпорядник коштів публікує проект звіту про результативність, який включає детальний звіт про досягнення показників результативності з урахуванням зовнішніх чинників. Потім визначають досягнення затверджених цілей та кількість витрачених бюджетних коштів. У результаті такого аналізу коригуються цілі, що визначені для бюджету наступного періоду. При цьому на перший рік планування ліміти видатків розподіляються за програмами, а останній рік середньострокового бюджету являє собою основу для подальшого програмування видатків на три наступні роки. Процес середньострокового планування бюджету наведено на рисунку 1.6.

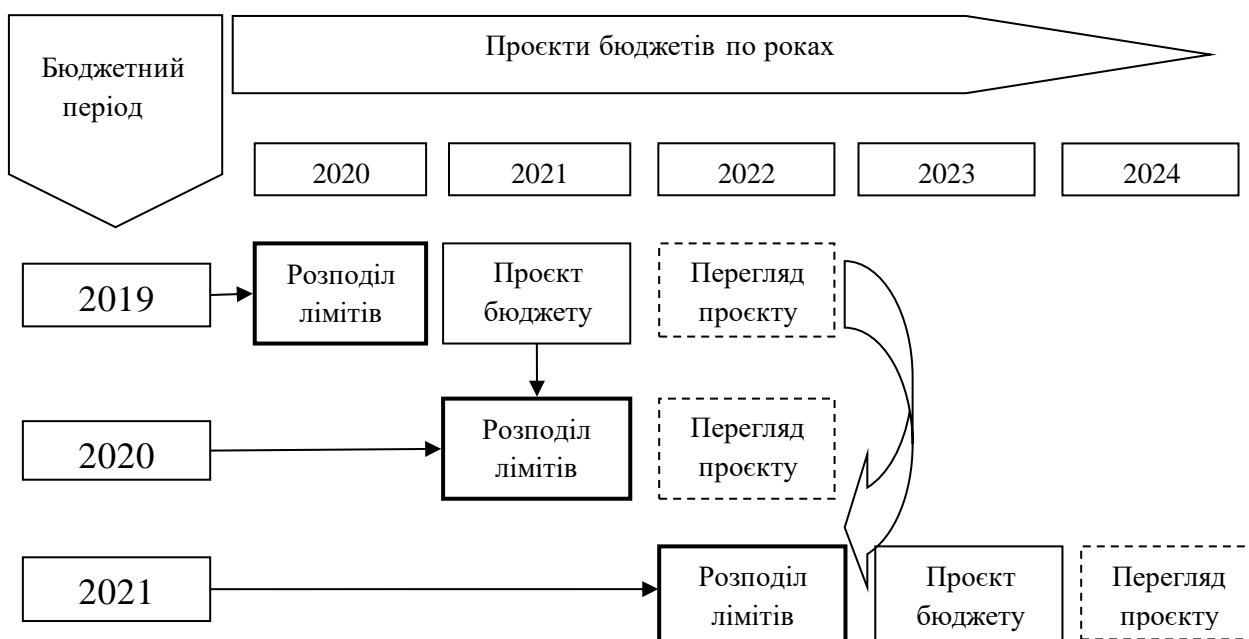


Рис. 1.6 – Середньострокове бюджетне планування у Франції [21]

У Канаді зміни в системі державного управління у сфері бюджетування, орієнтованого на результат, відбуваються постійно шляхом застосування більш прогресивних механізмів. Важливим при цьому є чіткий розподіл повноважень і відповідальності між учасниками бюджетного процесу, бюджетування за результатами, необхідність ефективної координації дій. Канадська система збору даних про результативність бюджетних видатків забезпечується галузевими міністерствами, департаментами, їхніми службами внутрішнього аудиту, які подають звіти про результати аналізу та про напрями майбутньої діяльності [20, с. 143]. Оцінка видатків бюджету проводиться за кожен звітний бюджетний період. Видаткові програми спрямовані на досягнення результатів, а при визначенні цілей та завдань застосовують такі кількісні показники, що дозволяють накопичувати поточну інформацію. Найкращим способом визначення внеску програми у досягнення поставленої мети є систематична оцінка програми, якісний аналіз якої дозволяє здійснювати щорічний перегляд у межах бюджетної системи діючих середньострокових планів.

Наведений аналіз використання прогресивних зарубіжних бюджетних технологій, що орієнтовані на результат, та їх координації зі структурою управління профільними галузями ілюструє, що програмно-цільовим методом або деякими його елементами успішно користуються розвинені країни. Водночас, все більшого поширення цей метод набуває у країнах із перехідною економікою, в тому числі і в сусідніх з Україною.

Так, у Румунії Законом «Про державне фінансування», що був прийнятий у 2001 р., та поправками до нього забезпечується бюджетне планування на період у три роки, згідно з програмно-цільовим методом, на усіх рівнях бюджетної системи країни [7].

У Болгарії низкою нормативно-правових актів, що регламентують бюджетний процес, вноrmовується поступовий перехід до цілеспрямованого фінансового планування на місцевому рівні, забезпечуються повноваження місцевих органів самоврядування у питаннях визначення результативних показників виконання за галузями. Наразі основні компоненти програмно-

цільового бюджетування застосовуються в Білорусі, де цей метод отримав назву «бюджетування, орієнтоване на результат» (БОР), у Литві, Естонії, Словенії, Хорватії та інших країнах.

Використання компонентів програмно-цільового бюджетування було визначено як одна з умов вступу до ЄС для нових країн-членів під час розширення у 2004, 2007 та 2013 роках [20, с. 22; 35, с. 128].

У Польщі концепція бюджетного планування, що заснована на програмній та результативній ознаках, називається (польськ.) «Budżetowanie zadaniowe», що перекладається як «бюджетування по завданнях», а за своєю суттю є адаптованою назвою Performance Program Budgeting, або ж програмно-цільовий метод бюджетування [72].

Уперше використання програмної технології планування бюджету було здійснено в Республіці Польща в 1994 році для бюджету міста Краків. Особливою рисою цього впровадження стало застосування моделі міста Рочестер (США) [73]. Масове поширення програмно-цільового методу на місцевому рівні розпочалося після 2004-го року, що пов'язано із приєднанням Польщі до складу ЄС. Хронологія впровадження програмно-цільового методу польськими містами наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Хронологія імплементації ПЦМ містами Польщі [88]

Назва міста	Рік впровадження ПЦМ
Краків (Kraków)	1994
Познань (Poznań)	2000
Плоцьк (Płock)	2003
Забже (Zabrze)	2004
Глівіце (Gliwice)	2004
Кросно (Krosno)	2005
Щецин (Szczecin)	2005
Битом (Bytom)	2008
Вроцлав (Wrocław)	2008
Варшава (Warszawa)	2008
Гданськ (Gdańsk)	2011

У Словаччині досліджуваний метод бюджетування називається програмним бюджетуванням, (словацьк. – «programové rozpočtovanie»), що дослівно перекладається «програмне складання бюджету». Така система бюджетування почала впроваджуватися у Словаччині в 2002-му році у рамках «Загальної реформи управління державними фінансами» (PFMR). У 2006-му році уряд Словацької Республіки схвалив застосування програмного бюджетування на усіх щаблях державного управління, у тому числі на рівні місцевих органів влади. Кожен державний орган, установа чи муніципальні органи влади зобов'язані представляти проєкт бюджету згідно з ухваленими правилами управління фінансами із застосуванням програмного бюджетування. Зараз Словаччина вважається європейськими економістами одним з найуспішніших прикладів впровадження програмно-цільового методу складання бюджетів серед країн ЄС [70].

Програмно-цільове бюджетування здійснюється одночасно зі середньостроковим плануванням, що дозволяє планувати витрати на трирічний період, при цьому показники першого року бюджету є незмінними, а у два наступних роки можуть вноситись корективи в залежності від інформації про результативність виконання програми.

У Словаччині розрізняють два типи бюджетних програм:

- обмежені у часі програми, де чітко окреслюється початкова та кінцева дата реалізації програми;
- безперервні програми, тобто такі, що не мають обмежень для реалізації за часом [28].

Реформа бюджетного процесу в Угорщині була найрадикальнішою та найшвидшою серед усіх країн Східної Європи. Вже на початку 1999 року, тридцять п'ять угорських місцевих органів самоврядування, затвердили бюджет за програмною технологією. Цьому передувало проведення повного аналізу галузей, у яких почалося застосування програмного бюджетування, що створило умови для розробки якісно нових бюджетів – вони стали прозорішими та почали визначати шляхи досягнення конкретних результатів.

Наразі угорський механізм фінансового управління являє собою має багаторічну практику реалізації процесів складання програмних бюджетів [28].

Завершальним структурним елементом програмно-цільового методу є показники (або індикатори, як їх часто називають у зарубіжних методиках) результативності бюджетних програм. У практиці згаданих вище країн, індикатори результативності – це кількісний вимір рівня задоволеності послугами в державному секторі, продуктивності і рентабельності таких послуг. У кожній країні застосовуються окремі набори індикаторів виконання програм (Табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Типи показників виконання бюджетних програм, які застосовують в окремих країнах (складено автором на основі [43])

Велика Британія	Австралія	Нова Зеландія	США	Україна
Затрати	Затрати	Затрати	Затрати	Затрати
Результативність	Кількість Продукт Результативність	Кількість	Продукт Результативність	Продукт
Ефективність	Ефективність Своєчасність	Своєчасність	Ефективність	Ефективність
Якість	Якість Вплив Користь	Якість	Якість	Якість

Вивчення еволюційного становлення зарубіжних методик бюджетування продемонструвало, що фінансові технології, зокрема програмно-цільове бюджетування, пройшли певний історичний шлях до наявних на сьогодні дієвих механізмів планування бюджетних коштів, що базуються на визначенні вигід для усіх споживачів бюджетних послуг.

Підхід розвинутих країн до реалізації бюджетного процесу є важливим з точки зору необхідності оцінки впливу бюджетної політики на динаміку економічного розвитку держави завдяки їхньому багаторічному досвіду планування бюджетів за програмно-цільовим методом. Пріоритетним напрямом бюджетної політики розвинутих країн залишається забезпечення стійкості системи державних фінансів та місцевих бюджетів, сприяння досягненню

фінансової рівноваги. Особливого значення у цьому набувають питання підвищення ефективності бюджетних видатків.

Дослідження світового досвіду формування та реалізації бюджетної політики надає можливості визначення основних бюджетних пріоритетів на сучасному етапі розвитку економіки, вдосконалення системи планування і моніторингу соціально-економічної результативності бюджетних видатків за допомогою якісних і кількісних індикаторів.

В сучасних умовах глобальних економічних та соціальних перетворень для посилення дієвості управління видатками важливим є подальше впровадження ПЦМ планування бюджету на всіх рівнях бюджетної системи, вдосконалення методології визначення результативності виконання бюджетних програм, підвищення якісного рівня фінансового контролю.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ ПЛАНУВАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

2.1. Аналіз функцій учасників бюджетного процесу в умовах застосування програмно-цільового методу бюджетного планування

У ході програмно-цільового бюджетування збільшується відповідальність головних розпорядників коштів не тільки за ефективне та раціональне використання бюджетних ресурсів, але і за досягнення результату виконання бюджетної програми. Методологія програмно-цільового методу передбачає визначення відповідального виконавця бюджетної програми, тобто саме того, хто несе відповідальність за безпосередню реалізацію програми.

При традиційному (або постатейному) формуванні бюджету відповідальність за використання коштів, що передбачені за одним кодом класифікації видатків місцевих бюджетів, може покладатися на одного або декількох головних розпорядників. Фінансування видатків за бюджетними програмами передбачає, що відповідальність за досягнення визначених програмою цілей, виконання поставлених завдань та показників результативності програм має бути покладена лише на одного відповідального виконавця. При цьому, за умови невідповідного виконання програми можна зробити аналіз кількісних та якісних факторів, що вплинули на відхилення від спланованих показників результативності, розробити та вжити відповідні заходи [9].

Практика застосування ПЦМ передбачає наявність декількох відповідальних виконавців бюджетної програми, наприклад, за кількістю підпрограм чи цілей у структурі програми. В Україні правовий статус відповідальних виконавців бюджетних програм регламентовано ст. 20 Бюджетного кодексу: «Відповідальний виконавець бюджетних програм визначається головним розпорядником бюджетних коштів за погодженням з Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом).

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. Відповідальний виконавець бюджетних програм у процесі їх виконання забезпечує цільове та ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень».

Головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 БКУ отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень [5].

Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів визначаються рішенням про місцевий бюджет, у якому одночасно з цим затверджуються і бюджетні призначення. Головні розпорядники розробляють та затверджують паспорти бюджетних програм, складають звіти про їхнє виконання, аналізують показники виконання бюджетних програм, оцінюють ефективність цих програм, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів.

Відповідальний виконавець безпосередньо забезпечує та координує виконання однієї чи декількох бюджетних програм у системі головного розпорядника, є юридичною особою, має окремий рахунок та бухгалтерський баланс. За кожною бюджетною програмою може бути визначений лише один відповідальний виконавець.

Відповідно до зазначеної Інструкції, відповідальними виконавцями бюджетних програм місцевих бюджетів можуть бути:

- 1) головний розпорядник – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечує його апарат;
- 2) розпорядники коштів місцевого бюджету нижчого рівня, які відповідають за виконання бюджетної програми у системі головного розпорядника. Наприклад, якщо окрім центральної районної лікарні у

райдержадміністрації немає більше інших лікувальних установ, що фінансуються за рахунок коштів конкретної бюджетної програми, або вони є, але отримують асигнування через цю лікарню, то лікарня може бути відповідальним виконавцем бюджетної програми [49].

З іншого боку, якщо програма охоплює декілька бюджетних установ-розпорядників нижчого рівня, кожен з яких теоретично може бути визначеним відповідальним виконавцем, саме головний розпорядник коштів визначається відповідальним виконавцем бюджетної програми (оскільки одна бюджетна програма повинна мати лише одного відповідального виконавця).

У першому випадку головний розпорядник є одночасно і відповідальним виконавцем бюджетної програми, його участь у бюджетному процесі здійснюється у порядку, встановленому для головних розпорядників коштів. Тому розглянемо другий випадок, коли відповідальний виконавець є розпорядником нижчого рівня у мережі головного розпорядника.

Інструкція №836 регламентує взаємовідносини головного розпорядника і відповідального виконавця як на стадії формування, так і на стадії виконання місцевого бюджету. Відповідальний виконавець визначається головним розпорядником за письмовим погодженням з відповідним місцевим фінансовим органом у процесі формування проєкту бюджету на наступний рік.

Згідно з Інструкцією №836, у ході формування місцевого бюджету відповідальні виконавці у встановленому головним розпорядником порядку та із урахуванням отриманих від головного розпорядника граничних обсягів видатків загального фонду місцевого бюджету забезпечують складання бюджетних запитів за кожною бюджетною програмою, за виконання якої вони відповідають, та подають їх головному розпоряднику. Окрім цього, відповідальні виконавці можуть брати участь разом із головним розпорядником в обговоренні та узгодженні бюджетних програм, які пропонує головний розпорядник для включення до проєкту відповідного місцевого бюджету. При цьому окремі пропозиції відповідального виконавця щодо включення його бюджетних

програм до проекту відповідного місцевого бюджету розглядаються місцевим фінансовим органом тільки за наявності висновку головного розпорядника.

Відповідно до п. 2.4 Інструкції у рішенні про місцевий бюджет бюджетні призначення встановлюються головному розпорядникові у розрізі відповідальних виконавців за всіма бюджетними програмами [49]. Тобто бюджетні призначення встановлюються за кожною бюджетною програмою. Крім цього, ознака відповідального виконавця також є окремою складовою коду програмної класифікації видатків місцевих бюджетів.

Розглянемо особливі аспекти участі відповідальних виконавців у процесі виконання місцевих бюджетів. Процедури виконання місцевих бюджетів регламентуються Бюджетним кодексом України, постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» та наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 року № 938 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» [3].

У ході виконання місцевих бюджетів практичну взаємодію головних розпорядників бюджетних коштів та відповідальних виконавців можна представити таким чином (Рис. 2.1):

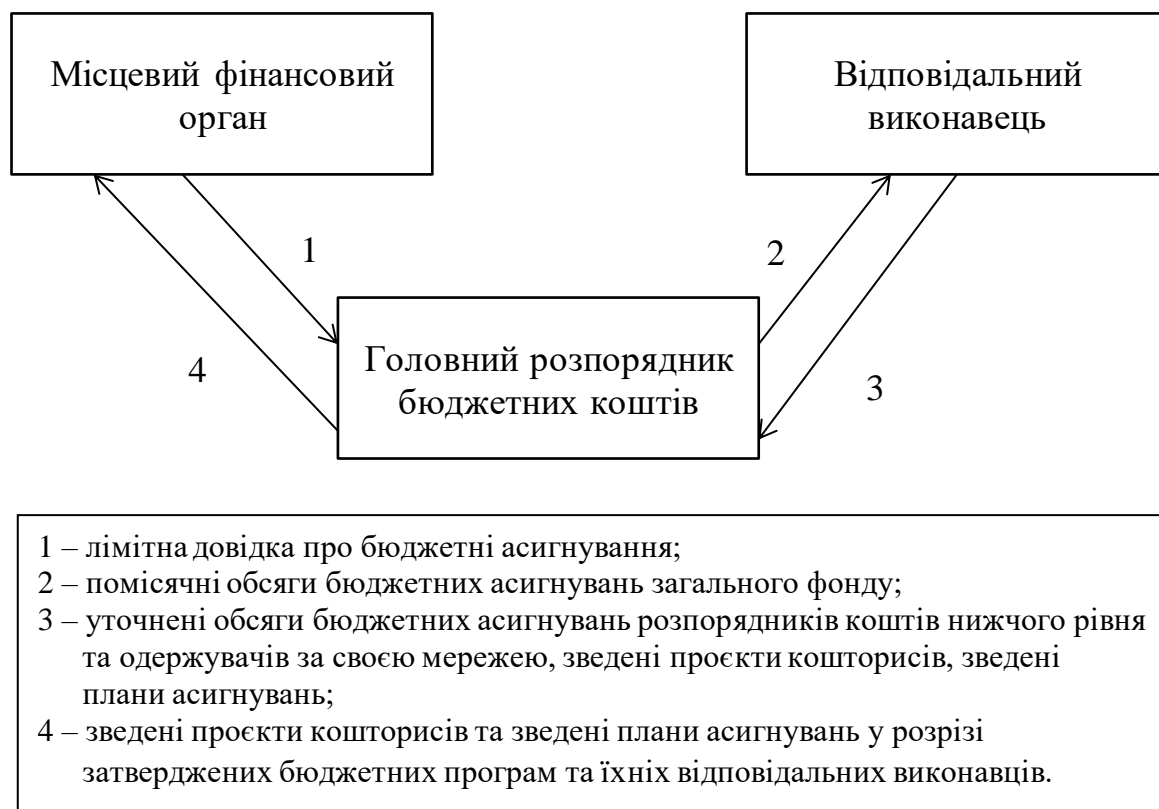


Рис. 2.1 – Взаємодія розпорядників бюджетних коштів та відповідальних виконавців при плануванні бюджетних програм [67]

Потрібно звернути увагу, що всі документи, необхідні для складання розпису місцевих бюджетів до місцевого фінансового органу подають тільки головні розпорядники, а відповідальні виконавці можуть надавати пропозиції щодо внесення змін до розпису за письмовим погодженням головного розпорядника.

У розписі місцевого бюджету розподіл бюджетних асигнувань головними розпорядниками проводиться у розрізі відповідальних виконавців за всіма затвердженими бюджетними програмами відповідно до категорій економічної класифікації видатків бюджету. Витяги з розпису місцевий фінансовий орган направляє головним розпорядникам за усіма бюджетними програмами в розрізі відповідальних виконавців, що є підставою для затвердження у встановленому порядку кошторисів та планів асигнувань розпорядникам. Головний розпорядник розсилає витяги з розпису місцевого бюджету відповідальним виконавцям за їхніми бюджетними програмами.

Якщо відповідальні виконавці мають у своїй мережі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів, вони готують розподіл показників зведених кошторисів та проєктів зведених планів асигнувань із загального фонду за своєю мережею. Втім, зазначений розподіл подається до територіального органу Державної казначейської служби теж тільки за підписом головного розпорядника [49].

Асигнування коштів для проведення видатків за програмами здійснюється в порядку, за якого місцевий фінансовий орган готує розпорядження про виділення коштів головному розпоряднику та відповідальним виконавцям, подає це розпорядження до територіального органу Державної казначейської служби і повідомляє головному розпоряднику (у розрізі відповідальних виконавців) про суми коштів, що їм належить розподілити. Відповідальні виконавці, які мають власну мережу, проводять розподіл виділених коштів розпорядникам та одержувачам. Оформлені розподіли головного розпорядника відповідальні виконавці надають територіальному органу Державної казначейської служби.

Видатки за бюджетними програмами проводяться відповідальними виконавцями у встановленому порядку згідно із затвердженими кошторисами та планами асигнувань. Відповідальність за зведення усіх показників, своєчасність і достовірність інформації, що подається відповідальними виконавцями до територіального органу Державної казначейської служби, несе головний розпорядник коштів [5].

Фінансову звітність за бюджетними програмами відповідальні виконавці подають до територіального органу Державної казначейської служби та головному розпоряднику, який подає також зведену за всіма відповідальними виконавцями фінансову звітність до казначейської служби.

Аналогічні відносини між головним розпорядником та відповідальними виконавцями існують і у частині складання паспортів бюджетних програм та подання звітів про їхнє виконання. Відповідальні виконавці готують проєкти паспортів своїх бюджетних програм та подають їх головному розпоряднику, який затверджує ці паспорти відповідно до Правил складання паспортів

бюджетних програм місцевих бюджетів та звітів про їх виконання, затверджених наказом Мінфіну № 836 [49].

Моніторинг і аналіз виконання бюджетних програм, оцінка ефективності бюджетних програм здійснюються на підставі удосконаленої «Методики здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів» [50].

Головний розпорядник коштів відповідає за зведення усіх результативних показників виконання бюджетної програми та подання річного звіту про виконання паспортів бюджетних програм. Таким чином, в процесі розробки, затвердження та виконання бюджету в умовах програмного бюджетування чітко розмежовані повноваження, відповідальність та права головних розпорядників коштів місцевих бюджетів та відповідальних виконавців бюджетних програм, які діють у межах своїх повноважень та у тісному взаємозв'язку.

Перед формуванням бюджетного запиту місцевий фінансовий орган доводить головним розпорядникам граничний обсяг видатків за бюджетними програмами (це той обсяг, який здатний забезпечити місцевий бюджет з урахуванням дохідної бази та міжбюджетних трансфертів). Граничний обсяг видатків на рік доводиться до головних розпорядників у цілому, що дає можливість здійснити розподіл видатків за програмами, враховуючи пріоритетні напрями своєї діяльності [10].

Розподіл граничного обсягу видатків за бюджетними програмами має забезпечити належне виконання завдань головних розпорядників. Якщо головний розпорядник у бюджетному запиті вкаже такий розподіл, структура якого не забезпечує мінімально потрібний рівень видатків для його функціонування (наприклад, кошти планується направити здебільшого на оплату праці, а на оплату комунальних послуг та енергоносіїв передбачено недостатні обсяги), місцевий фінансовий орган може повернути такий бюджетний запит головному розпоряднику для збалансування обсягів видатків. У разі невиконання розпорядником вказаних вимог фінансовий орган має право

самостійно внести корективи до бюджетного запиту, повідомивши про це розпорядника [49].

При заповненні бюджетних запитів фінансовим органам та розпорядникам коштів необхідно забезпечити реальне планування показників не тільки загального, а й спеціального фонду, враховуючи обсяги надходження у минулому році та фактичні надходження у поточному.

Функції учасників бюджетного процесу під час формування бюджетних запитів показано на рисунку 2.2.



Рис. 2.2 – Функції учасників бюджетного процесу під час формування бюджетних запитів (розроблено автором на основі [5])

При визначенні обсягу видатків на конкретну бюджетну програму кожен головний розпорядник має спрогнозувати необхідні бюджетні ресурси для її продовження у наступних за плановим роках. В основу розрахунків варто покласти аналіз результатів, досягнутих у попередніх роках, та оцінку очікуваних результатів у поточному та плановому році [22]. Необхідна наявність вагомих аргументів щодо ефективного використання коштів, що пропонується

включити до місцевого бюджету в межах граничного обсягу видатків. Розрахунки потреби у коштах та очікуваних результатів мусять бути узгоджені з основною метою діяльності головного розпорядника та мати детальне обґрунтування (Табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Розрахунок прогнозної потреби за напрямками використання коштів
зкладами системи соціального захисту Хмельницької області
(складено автором на основі паспорта бюджетної програми)**

Назва напрямку	Сума, тис. грн	Обґрунтування потреби
Придбання засобів особистої гігієни	4 215,8	Чисельність ліжкових хворих підопічних становить 770 осіб; за добу в середньому використовується близько 1 155 шт. памперсів (1,5 шт. на ліжко/день). Кошти передбачені кошторисом загального фонду на 2019 рік дозволяють забезпечити підопічних засобами особистої гігієни на 12 місяців. З розрахунку 10 грн. за шт.
Придбання паливно-мастильних матеріалів	3 589,4	В інтернатних установах та закладах налічується 1 246,7 га угідь, з них 912,68 га орних земель. 340,91 га орних земель обробляються по договору співпраці – на обробку орних земель передбачається 1 825,4 тис. грн. (з розрахунку 2 000 грн. на обробку 1 га орної землі або 70 л. дизпалива). На перевезення підопічних спецавтотранспортом до лікарень передбачається 588,0 тис. грн. (з розрахунку 100 км. на 1 будинок-інтернат на місяць). На утримання легкового автотранспорту передбачається 1 176,0 тис. грн. (з розрахунку 200 км. на 1 будинок-інтернат на місяць).
Придбання будівельних матеріалів, обладнання, господарського інвентарю та інструментів тощо	1 031,2	Господарчі товари для підсобного господарства (нитка тюкувальна, шланги, лампи інфрачервоні, капельне зрошення, мітли, відра, замки, лампочки, насіння городніх культур, пестициди та інші агрохімічні продукти, електроди тощо). Будівельні матеріали (фарба, цемент, шпаклівка, плитка, цезит, цвяхи, пластикові труби, дошка, шифер, двері, вікна тощо). Інструменти (електроточило, болгарка, електродриль, електрорубанок, ручна циркулярна пилка тощо).
Дотримання вимог чинного законодавства з пожежної безпеки (обробка дерев'яних конструкцій покрівель житлових приміщень будинків-інтернатів)	2 042,4	У системі соціального захисту області функціонують 14 будинків-інтернатів (пансіонат). Обробка дерев'яних конструкцій покрівель житлових приміщень (23 тис. м ²) проведена в 2017 році. Термін дії обробки становить 2 роки. Крім того, в 2019 році потребує проведення ремонту автоматична пожежна сигналізація.
Послуги з охорони інтернатних закладів	478,8	Горбанівський пансіонат – середня вартість послуги на місяць становить 18,7 тис. грн. (на рік – 224,4 тис. грн.) Ліщинівський інтернат – середня вартість послуги на місяць становить 21,2 тис. грн. (на рік – 254,4 тис. грн.)

Розглянувши таблицю 2.2, можна побачити, що розрахунок прогнозної потреби у коштах часто потребує найдетальніших даних про програму, на яку

виділятимуться кошти. Важливим є повне і точне обґрунтування такої потреби, що доводить доцільність виділення коштів саме у зазначеному обсязі. Так, наприклад, у галузі соціального захисту в умовах застосування програмно-цільового методу бюджетування, необхідно в установах, що надають стаціонарний догляд підопічним, враховувати гендерний склад пацієнтів, підопічних, отримувачів допомог тощо, адже у осіб різних статей наявні різні потреби у одязі, засобах гігієни і т. д. Врахування гендерного розподілу при складанні місцевих бюджетів є ще однією перевагою застосування програмно-цільового методу.

Отже, при застосуванні програмно-цільового методу бюджетний запит є документом, що служить основою для складання проєкту місцевого бюджету на плановий та прогнозовані бюджетні періоди. Його метою є чітке обґрунтування потреби в бюджетних ресурсах на реалізацію програми та їхнє збалансування із запланованим максимально можливим соціально-економічним результатом [29, с. 7].

У цілому, розглянувши діяльність усіх учасників бюджетного процесу при складанні місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом, можна дійти висновку, що цей метод делегує і документально закріплює основну відповідальність за раціональне використання бюджетного ресурсу на головного розпорядника бюджетних коштів. При цьому ПЦМ надає і більше можливостей для оцінки та моніторингу виконання бюджетних програм, адже передбачає досить широкий перелік показників результативності, які при правильному використанні надають усю необхідну інформацію про бюджетну програму. Роль фінансових органів у ході бюджетування за ПЦМ зміщується переважно до контролю та координації. Це відображається і на документообігу: паспорт будь-якої бюджетної програми, розроблений головним розпорядником, неодмінно має бути погоджений місцевим фінансовим органом та переданий до казначейського органу (відповідно до згаданої Інструкції №836).

Разом із тим, у 2019 році Міністерством фінансів було видозмінено норму про спільний наказ головного розпорядника та фінансового органу щодо

затвердження паспортів бюджетних програм (нині це прерогатива винятково головного розпорядника), що стало, по суті ще одним кроком до розширення відповідальності головних розпорядників за виконання доручених їм місцевими радами бюджетних програм.

З технічної точки зору програмно-цільовий метод вже зараз надає можливість у ході проведення фінансування скоротити ланцюжок «Головний розпорядник – Фінансовий орган – Орган Держказначейства» до взаємодії головного розпорядника та органу Держказначейства, а за фінансовим органом залишити функцію контролю та координації з місцевою радою для внесення на її розгляд змін до бюджету [41]. Це надасть змогу спростити та прискорити процес фінансування за бюджетними програмами.

Налагоджений процес програмного бюджетування при повноцінному функціонуванні дає можливість також брати участь у підготовці бюджету широкому колу зацікавлених осіб (політиків, управлінців, громадських активістів і т.д.), оскільки тоді з'являється можливість прийняти чи відхилити окремі програмні продукти, враховуючи їхню користь для суспільства та значимість відповідно до пріоритетних напрямків розвитку територіальних громад та усієї держави.

2.2. Аналіз бюджетних програм як основної складової управління видатками місцевих бюджетів

Базовим компонентом ПЦМ, що формує підвалини для ефективного використання бюджетних коштів та досягнення поставлених результатів є бюджетна програма. Саме бюджетна програма виступає своєрідним майданчиком, на якому створюються можливості для встановлення індикаторів для проведення моніторингу та оцінки, і найголовніше – визначення конкретних цілей, на які спрямовуються публічні фінанси, тобто кошти платників податків.

Важливим моментом практичної діяльності, що виникає у бюджетному процесі місцевих органів влади, фінансових органів та розпорядників коштів, є правильне розуміння відмінностей між різними дефініціями терміну «програма»,

оскільки на місцевому рівні застосовуються цільові місцеві програми соціально-економічного розвитку та бюджетні програми місцевих бюджетів, тому важливо чітко розуміти різницю між цими поняттями. Програмо-цільовий метод, попри присутність у назві цільової складової, безпосередньо має справу тільки з бюджетною програмою як базовою складовою складання бюджетів за цим методом. Місцеві програми соціально-економічного розвитку можуть бути окремо від бюджетних програм затверджені місцевими радами, їхньою метою є розв'язання деяких нагальних проблем розвитку адміністративно-територіальних одиниць [33].

Основні принципові відмінності між цільовими та бюджетними програмами викладено у формі таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Відмінності між елементами цільових та бюджетних програм [34]

ЦІЛЬОВА ПРОГРАМА	БЮДЖЕТНА ПРОГРАМА
Значний стратегічний період реалізації – 5-10 років	Коротко- та середньостроковий період реалізації (максимум 3 роки)
Загальні стратегічні цілі незмінні протягом всього часу виконання програми	Можливість коригування мети у середньостроковому періоді
Можливість встановлення кількох цілей	Визначення однієї конкретної мети/цілі
Завдання та напрями носять стратегічний характер	Завдання та напрями визначаються на період не більше 3-х років
Індикатори виконання програм узагальненні лише за галузями (соціальні, економічні, освітні, інші)	Індикатори вимірні та чітко структуровані за чотирма показниками (затрат, продукту, ефективності, якості)
Обсяги фінансування визначені у розрізі цілей або завдань.	Обсяги фінансування визначені у розрізі напрямків програми

У ст. 2 Бюджетного кодексу України визначено: «Бюджетна програма – 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» [5]. Тому

бюджетні програми слід відрізняти від інших програм (наприклад, обласних, регіональних, муніципальних, тощо).

Для забезпечення зведення звітних показників виконання місцевих бюджетів України головні розпорядники коштів із 2019 року дотримуються такого принципу: один код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (Додаток Е) відповідає одній бюджетній програмі [30].

Структура коду програмної класифікації затверджена наказом Міністерства фінансів України від 20.09.2017 року № 793 «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» [53]. Згідно із ним, код бюджетної програми складається із семи цифрових знаків, з яких:

– перший і другий визначають головного розпорядника бюджетних коштів (відповідний код відомчої класифікації видатків бюджету);

– третій – відповідальних виконавців бюджетних програм головного розпорядника бюджетних коштів (якщо відповідальним виконавцем є структурний підрозділ центрального апарату головного розпорядника бюджетних коштів, ставиться цифра 1, щодо всіх інших відповідальних виконавців використовуються цифри від 2 до 9);

– четвертий, п'ятий, шостий і сьомий – бюджетну програму [53].

Процес розробки та реалізації бюджетних програм поділяють на чотири практичних етапи: планування програм, погодження, виконання і аналіз виконання. Водночас аналіз виконання програм складається з таких частин як моніторинг та оцінка.

Бюджетні програми затверджуються щорічно у межах наявного бюджетного ресурсу з метою досягнення конкретного результату. У разі, коли головний розпорядник є виконавцем окремих цілей державної політики, він має забезпечити в межах відповідної бюджетної програми виконання завдань, визначених такими цілями державної політики.

Будь-яка програма може мати лише одну мету, характерну тільки для цієї програми і не повторювану в форматі інших програм. Тобто мета є унікальною для кожної програми та є відображенням загального кінцевого результату, на досягнення якого спрямована конкретна бюджетна програма. Характерні риси мети бюджетної програми:

- визначення кінцевого результату від реалізації програми;
- орієнтація на довгострокову перспективу;
- відповідність головній меті діяльності розпорядника коштів [41, с. 56].

Приклад формування цілі та завдань бюджетної програми 0813140 «Оздоровлення та відпочинок дітей (крім заходів з оздоровлення дітей, що здійснюються за рахунок коштів на оздоровлення громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи)» по галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» обласного бюджету Хмельницької області, показано на рисунку 2.3. Варто відзначити, що у цьому конкретному випадку і головним розпорядником і відповідальним виконавцем бюджетної програми є одна установа – Департамент соціального захисту населення. Також особливістю цієї бюджетної програми є те, що у її складі виконується місцева цільова програма соціально-економічного розвитку, про які йшлося вище, а саме обласна Комплексна програма соціального захисту і соціального забезпечення на 2013-2020 роки, окремо від бюджетних програм затверджена Полтавською обласною радою задля надання підтримки соціально вразливим категоріям населення області.



Рис. 2.3 – Формування цілі, мети та завдання бюджетної програми (розроблено автором на основі [43])

Завдання бюджетної програми – конкретний, спрямований на досягнення мети бюджетної програми комплекс заходів, який відображає основні етапи досягнення поставленої мети, визначає шляхи виконання програми, підлягає перевірці та повинен містити результативні показники бюджетної програми [49]. Проаналізувавши паспорти місцевих бюджетних програм, можна зробити висновок, що бюджетна програма може мати декілька завдань, які мають відповідати таким характеристикам:

- орієнтованість на результат;
- відображення результатів у кількісному вимірі [33]. Чітко сформульовані завдання не містять загальних та декларативних тверджень, та слугують своєрідним обґрунтуванням плану витрачання ресурсів за програмою.

Для ефективного розподілу фінансових ресурсів бюджетної програми за завданнями, необхідно проаналізувати обсяги асигнувань за кодами економічної класифікації видатків (КЕКВ). На рисунку 2.4 показаний розподіл видатків загального фонду бюджетної програми обласного бюджету 0813101 «Забезпечення соціальними послугами стаціонарного догляду з наданням місця для проживання дітей з вадами фізичного та розумового розвитку» за економічною класифікацією за період 2017-2019 рр.

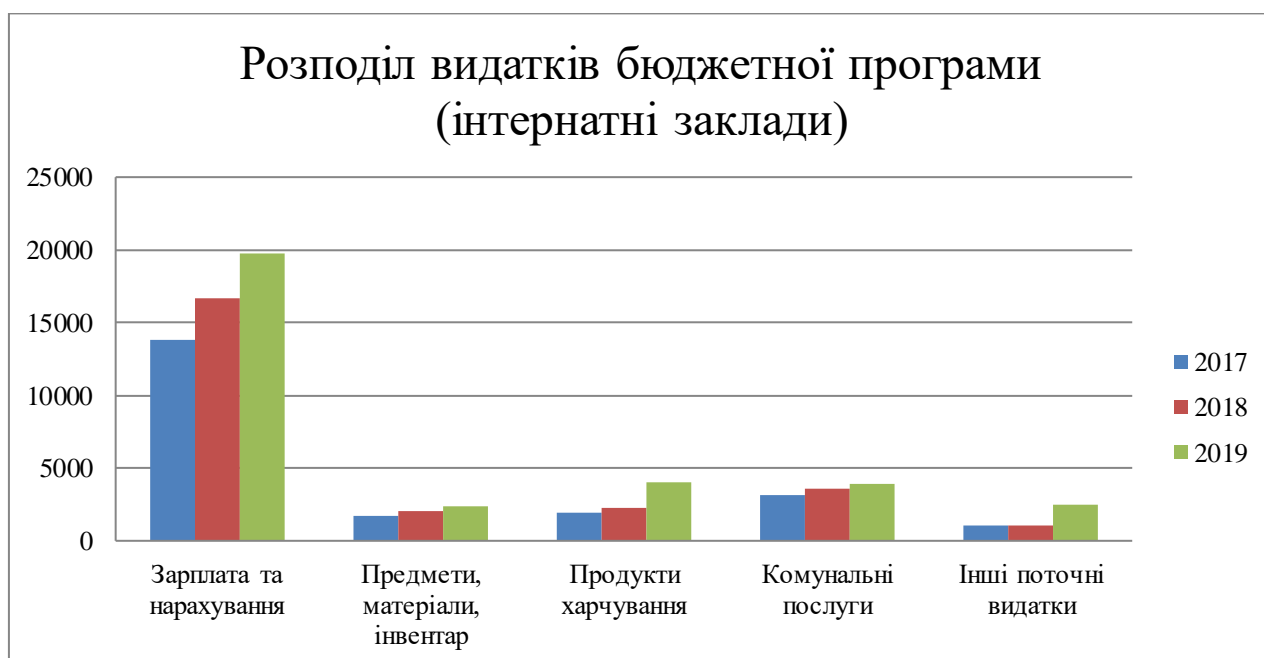


Рис. 2.4 – Розподіл видатків бюджетної програми за економічною класифікацією, тис. грн (розроблено автором на основі [42])

Аналіз за кодами економічної класифікації дає змогу побачити пропорції між різними статтями витрат бюджетної програми, та на основі цих даних ухвалювати рішення щодо збільшення чи зменшення обсягів тих чи тих видатків. З рисунку 2.4 можна зробити висновок про переважну частку (більше 60% в 2019 році) у структурі видатків бюджетної програми 0813101 заробітної плати працівників інтернатних установ. Також заробітна плата з нарахуваннями продемонструвала високе відносне зростання у порівнянні з іншими економічними статтями: індекс зростання 118,1% у 2019 р. та 121,3% у 2018 р. Видатки на енергоносії зростали приблизно на 10% щороку (індекс росту у 2019

році – 110,1%), тоді як на харчування підопічних у 2019 році було витрачено майже удвічі більше коштів, ніж у 2018 (індекс зростання 179%), і це при порівняно помірному індексі цін. Останній показник свідчить про реальне покращення умов для підопічних інтернатних закладів, та є позитивним з точки зору виконання завдань бюджетної програми, адже безпосередньо корелює зі встановленими метою та ціллю за ПЦМ.

Відображений на рисунку 2.5 структурний аналіз видатків загального фонду обласного бюджету по галузі «Культура і мистецтво» показує, що найбільший обсяг у 2019 році спрямовано на забезпечення діяльності театрів та бібліотек (27,0% та 24,2% відповідно), найменший – на підтримку заповідників (2,4% від усіх видатків галузі). Це можна пояснити значно більшою штатною чисельністю першої групи установ, адже фонд заробітної плати працівників складає більшу частину всіх видатків загального фонду. Програмно-цільове бюджетування передбачає, що у разі визнання якоїсь бюджетної програми недостатньо ефективною, може бути проведена оптимізація мережі бюджетних установ із подальшим перерозподілом фінансових ресурсів на користь ефективніших чи пріоритетних програм [52].

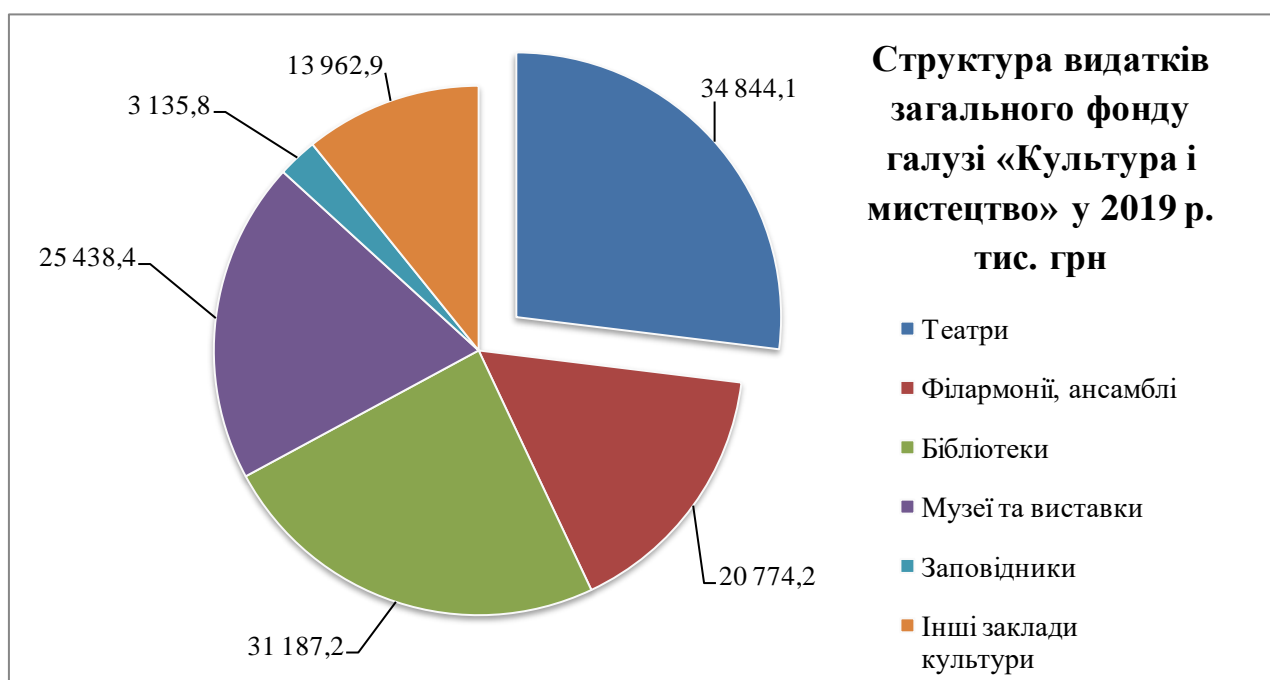


Рис. 2.5 – Структура видатків обласного бюджету по галузі «Культура і мистецтво» на 2019 рік (розроблено автором на основі [42])

Водночас для ухвалення рішення щодо збільшення чи зменшення обсягу видатків за бюджетною програмою, потрібно враховувати не лише структуру видатків галузі, але і зміну обсягів видатків у динаміці. Оскільки на рівні місцевих бюджетів в Україні програмно-цільовий метод почав повноцінно застосовуватися з бюджетного періоду 2017 року, то саме цей рік наразі буде коректно вважати базовим для порівняння.

Таким чином, узявши відкриті дані моніторингу виконання видатків загального фонду обласного бюджету Хмельницької області (Додаток И) по галузі «Культура і мистецтво» за 2017-2019 роки, можна дослідити трирічний тренд розподілу видатків за бюджетними програмами, як це відображено на рисунку 2.6.

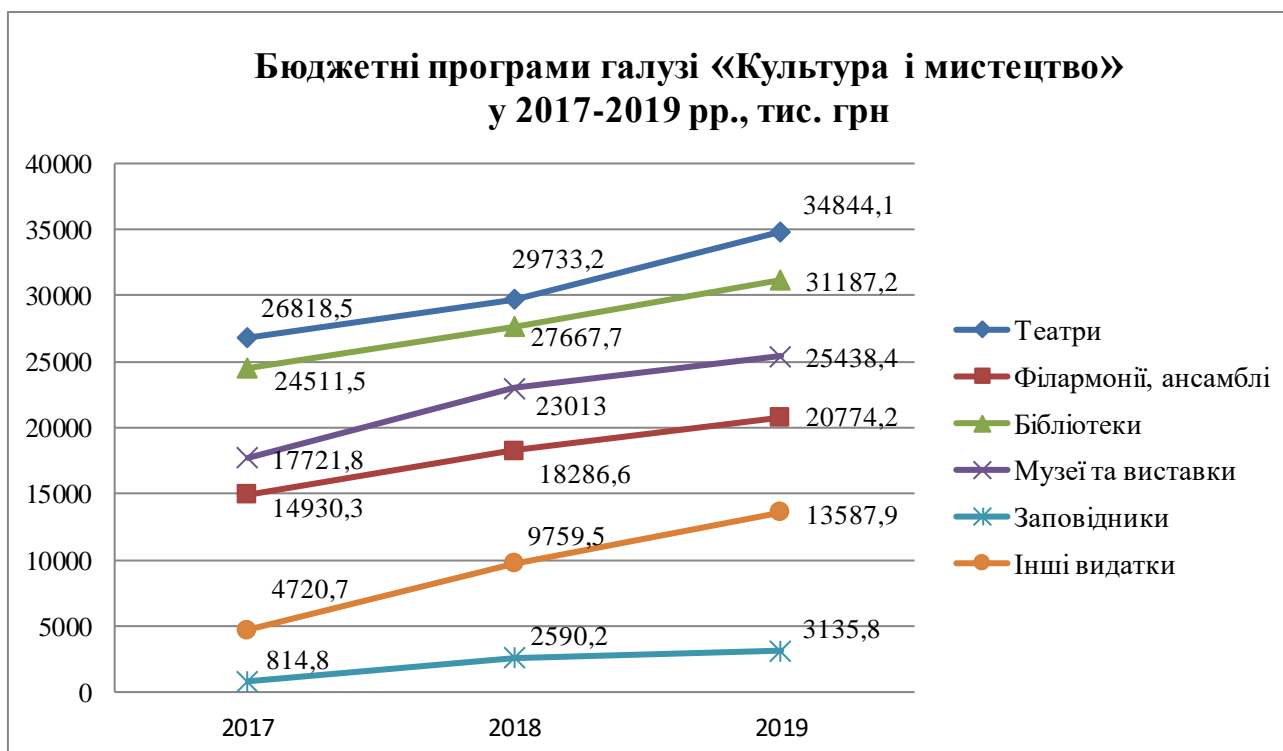


Рис. 2.6 – Обсяг видатків бюджетних програм галузі «Культура і мистецтво» обласного бюджету (розроблено автором на основі [42])

Дослідивши тенденції зміни обсягу бюджетних програм, можна помітити, що у вибраному періоді всі програми галузі «Культура і мистецтво» зростали завдяки загальному тренду збільшенню обсягів місцевих бюджетів у рамках реформи децентралізації. Втім, зростання це не було рівномірним для усіх бюджетних програм. Так, видатки на заповідники зросли з 2017 по 2019 рік на 2,3 млн грн, що є невеликим абсолютним зростанням у порівнянні з іншими програмами, проте у відносному значенні індекс росту склав 385%, або майже в 4 рази, що є найбільшим темпом росту серед усіх бюджетних програм. Водночас видатки за програмою «Інші заклади та заходи» продемонстрували високе як відносно, так і абсолютне зростання – 287% та 8,9 млн грн (найвищий абсолютний показник серед усіх програм). Для участі у складанні бюджетів із застосуванням програмно-цільового методу, місцевим фінансовим органам необхідно регулярно проводити аналіз структури такого місцевого бюджету за галузями та бюджетними програмами. Ця інформація необхідна у бюджетному процесі при визначенні граничних обсягів видатків, що доводяться фінансовими органами до головних розпорядників для складання бюджетних запитів. Також такий галузевий аналіз є більш масштабним, ніж аналіз конкретної бюджетної програми, і дає змогу оцінити стан бюджету села, міста чи області у цілому [29].

Отже, можна констатувати, що хоча аналіз бюджетних програм у розрізі галузей сам по собі і не може об'єктивно свідчити про результативність чи ефективність використання бюджетних коштів, проте надає можливість простежити загальну динаміку кількості таких програм за галузями чи розпорядниками коштів бюджету адміністративно-територіальної одиниці протягом досліджуваного періоду та обсягів їхнього фінансування. У 2017-2019 рр. за більшістю галузей спостерігається зменшення загальної кількості бюджетних програм при паралельному збільшенні обсягів видатків за галузями, що варто розглядати як позитивне явище, оскільки досвід європейських країн свідчить про правильність такого підходу.

Застосування прозорих процедур визначення переліку та цілей бюджетних програм сприяє утвердженню демократичних засад у бюджетному процесі на

місцевому рівні. Платники податків, члени територіальної громади, депутати місцевих рад одержують можливість оцінити ефективність роботи органів самоврядування, виявити ступінь задоволення суспільних потреб і на цій основі – приймати відповідні рішення щодо необхідних змін [4].

На переконання автора, аналіз бюджетних програм місцевих бюджетів показав, що на сьогодні використання елементів програмно-цільового бюджетування спрямоване здебільшого на поліпшення якості бюджетної інформації на стадії підготовки проєктів місцевих бюджетів та підвищення транспарентності бюджетного процесу. Цих цілей наразі вдалося досягти частково, однак навіть це стало значним кроком уперед при реформуванні бюджетної системи на програмно-цільових засадах. Питання ж оцінки результативності бюджетних програм, якому присвячений наступний підрозділ даної роботи, є дещо складнішим із погляду його повноцінного впровадження і правильного застосування при складанні місцевих бюджетів.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМИ ТА МЕХАНІЗМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

3.1. Оптимізація системи планування місцевих бюджетів

Одним із основних завдань бюджетної політики є усунення чи принаймні мінімізація диспропорцій у соціально-економічному розвитку територій [1]. У першу чергу це завдання стосується функціонування місцевих бюджетів, тому бюджетне планування набуває особливої ваги у сучасному соціально-економічному розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Дослідження оптимальних методів бюджетування є невід'ємною частиною досліджень з управління публічними фінансами на місцевому рівні. Засади децентралізації передбачають розширення прав нижчих ланок управління, збільшуючи таким чином роль місцевої влади у розвитку підконтрольної їй території.

Водночас згідно із Законом України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» та перспективними планами, затвердженими розпорядженнями Кабінету Міністрів України, процес об'єднання територіальних громад відбувається з одночасним реформуванням бюджетних відносин. Процеси децентралізації у бюджетній сфері передбачають збільшення фінансової автономії місцевих бюджетів. У бюджетній децентралізації можна виділити такі складові:

1) децентралізація доходів – закріплення за місцевим самоврядуванням переліку власних доходів, достатніх для належного і якісного виконання встановлених для відповідного рівня місцевого самоврядування завдань і функцій та право самостійно встановлювати їхні розміри;

2) децентралізація видатків – надання місцевому самоврядуванню фінансових ресурсів на виконання завдань і функцій;

3) процесуальна та організаційна автономність – право самостійно формувати, затверджувати, виконувати фінансові плани, кошториси, бюджети, забезпечувати звітність і контроль [22].

Загалом, децентралізованою можна вважати систему фінансового забезпечення місцевого самоврядування, якщо власні надходження місцевих бюджетів складають понад 50% дохідної частини [39]. Натомість оцінка бюджетних показників ОТГ показує, що питома вага трансфертів у сукупній величині доходів складає в середньому по Україні 60% [41].

Таким чином, бюджетна децентралізація є сукупністю відносин по розмежуванню та передачі прав та функцій між державною та місцевою владами стосовно управління бюджетними ресурсами. Основне призначення бюджетної децентралізації – через збалансованість міжбюджетних відносин оптимально реалізовувати державні політики на місцях та розмежувати ці функції між органами влади різних рівнів. Ключовою перевагою бюджетної децентралізації є можливість підвищення ефективності наданих суспільних послуг, що перегукується із завданнями та перевагами програмно-цільового методу бюджетування. Окрім цього, наближеність влади до населення спонукає до посилення громадянської активності та звітності громаді, а обізнаність з нагальними проблемами сприяє швидшому їхньому вирішенню, аніж при надмірній централізації. Бюджетна децентралізація в умовах застосування ПЦМ є основою результативного функціонування місцевих фінансів та важливим засобом регулювання територіального розвитку, оскільки стимулює громади до фінансової незалежності, пошуку додаткових джерел доходів та внутрішніх резервів розвитку.

У 2019 році взаємовідносини із державним бюджетом мають 1498 місцевих бюджетів: 24 обласних бюджетів, 148 бюджетів міст обласного значення та м. Києва, 450 районних та 876 бюджетів об'єднаних територіальних громад [45]. У деяких місцевих бюджетах спостерігаються вищі темпи зростання видатків порівняно із доходами, які часто є «роздутими», тобто непідтвердженими й такими, що мають низький відсоток фактичного виконання. Така практика

бюджетування є неприйнятною та має бути змінена на прогнозування на принципах обґрунтованості.

На якість бюджетного планування впливає низка факторів, а саме кінцева ціль використання бюджетних ресурсів, наявність та правдивість необхідної для планування інформації, методи здійснення бюджетного планування. Важливим елементом удосконалення бюджетного планування є саме доступність інформації про бюджетні програми. Зазвичай інформація щодо планування видатків місцевих бюджетів подається на офіційних сайтах територіальних громад досить фрагментарно, у незручному для зовнішніх користувачів форматі.

Зумовлена децентралізацією передача субвенцій з державного на місцевий рівень викликала низку проблемних питань у процесі їхнього розподілу. Дослідження показників виконання видаткової частини місцевих бюджетів за 2017–2019 рр. в період реалізації реформи децентралізації та впровадження ПЦМ підтверджує зростання обсягів переданих державою на місцевий рівень видатків приблизно у два рази [41]. Неврегульованим залишається питання обліку таких субвенцій для забезпечення аналізу і контролю за використанням коштів за різними джерелами (за рахунок коштів субвенцій з державного бюджету та коштів місцевого бюджету).

З метою нейтралізації негативного впливу зовнішніх факторів на соціально-економічний розвиток регіонів рекомендовано проводити контрциклічну бюджетну політику, яка передбачає зміну обсягів гарантованих трансфертів виходячи із рівня досягнення прогнозних параметрів розвитку економіки та виконання дохідної частини бюджетів. У випадку недовиконання плану по доходах місцевих бюджетів, виходом буде збільшення розміру трансфертів. У випадку перевищення плану по доходах місцевих бюджетів пропонується знижувати розмір гарантованих трансфертів [45].

Фінансове забезпечення територіальних громад можна збалансувати за умови відповідності між завданнями місцевого самоврядування та ресурсами, що необхідні для їхнього виконання, збільшення питомої ваги власних бюджетних надходжень у загальному обсязі доходів місцевих бюджетів. Зміцнення рівня

фінансового забезпечення повноважень органів місцевого самоврядування за рахунок власних доходів – це передумова для підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів, підвищення стабільності та передбачуваності доходів місцевих бюджетів та створення умов для оптимізації взаємовідносин між суб'єктами бюджетного процесу.

Вдосконалення системи фінансового забезпечення місцевих бюджетів має передбачати розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування за принципом субсидіарності, визначення обґрунтованої ресурсної бази для діяльності органів місцевого самоврядування.

На часі перехід від управління витратами до управління результатами, іншими словами, акцент потрібно змістити із контролю за розподілом коштів на відповідальність за досягнуті цілі. Традиційний підхід підтримки економічно слабких регіонів шляхом вливання дотаційних бюджетних коштів повинен відійти в минуле. Виявлення пріоритетних напрямів видатків означає, що обмежені ресурси бюджетів надаються переважно тим програмам, що забезпечують найбільші вигоди громаді.

Практика функціонування української бюджетної системи, зокрема механізму бюджетного вирівнювання, засвідчує, що деякі органи місцевого самоврядування під час складання бюджетів зорієнтовані на одержання фінансової допомоги з державного бюджету замість оптимізації структури видатків. Саме тому державні органи влади, надаючи більше самостійності органам місцевого самоврядування, мають вимагати такої структури видатків, яка б у перспективі дала змогу скоротити обсяг постійної фінансової допомоги з державного бюджету.

Взаємозв'язок наведених елементів бюджетного планування можна побачити на рисунку 3.1.



Рис. 3.1 – Взаємозв’язок елементів бюджетного планування [34]

У той же час ефективна система бюджетування, орієнтована на досягнення результату має:

- забезпечити зв’язок між наданням бюджетного фінансування та досягненням цілі політики;
- забезпечити у середньостроковій перспективі пріоритетні політики достатнім і передбачуваним фінансуванням,
- допомагати виявляти пріоритетні напрями видатків [35, с. 219].

Застосування програмно-цільового бюджетування в управлінні соціально-економічним розвитком регіону має бути основою для організації бюджетного процесу, підвищення самостійності і відповідальності органів влади. Управління соціально-економічним розвитком регіонів із застосуванням можливостей ПЦМ допоможе забезпечити єдність бюджетної й соціально-економічної політик, а

значить і досягти якісно нового рівня у процесі розвитку соціально-економічної системи регіону. Кінцевий результат функціонування органів влади – надання бюджетної послуги громадянам, і саме тому суть планування місцевих бюджетів має бути сфокусована саме на можливому ефекті від використання бюджетних коштів (Рис. 3.3).

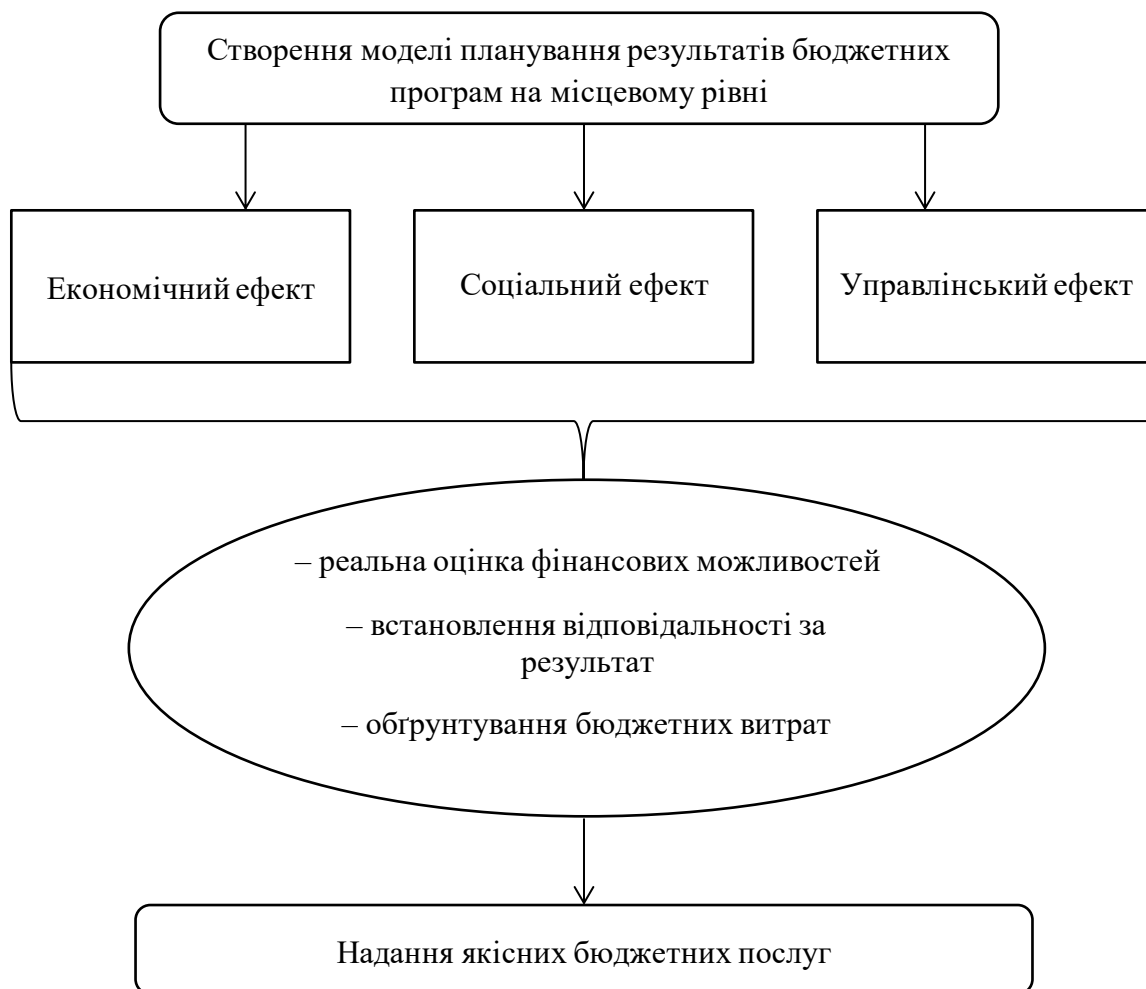


Рис. 3.3 – Модель планування результатів при складанні місцевих бюджетів за ПЦМ (розроблено автором на основі [43])

Розробка місцевих бюджетів в Україні останнім часом відбувається в умовах непростого соціально-економічного стану, який характеризується, з одного боку, бажанням надати більшої економічної спроможності громадам, регіонам, а з другого – необхідністю підвищення досить низького за європейськими мірками рівня соціального забезпечення населення [35]. Високий

рівень задоволення потреб населення бюджетними послугами неможливий у бідній області, місті, районі, селі, тому єдиною передумовою його підвищення є реалізація стратегії постійного економічного зростання, яка, у свою чергу, має враховуватися при складанні місцевого бюджету. Прогнозні та програмні документи соціально-економічного розвитку територій мають бути підставою для визначення пріоритетних напрямків видатків.

З початком процесу децентралізації можливості місцевих бюджетів значно коливаються через стрибкоподібне та малопрогнозоване зростання власних надходжень та передачу повноважень. У бюджетному плануванні все ще використовується однорічний період, попри те, що головні розпорядники бюджетних коштів готують свої запити на плановий та два наступні періоди, індикативні показники бюджетних запитів мають обмежене використання під час планування видатків у наступних періодах [72]. Середньострокове бюджетне планування покращить планування на місцевому рівні і дозволить якісніше розподілити ресурси на тривалі складні проєкти. Розпорядники повинні бути здатними розробляти середньострокові бюджетні програми, планувати стратегічно, визначати пріоритети у секторах, тоді бюджетні кошти працюватимуть на благо громад, а не лежатимуть невикористаними на депозитах.

Необхідність посилення фінансової автономії, стимулювання розвитку самодостатніх територіальних громад викликало потребу в переосмисленні суті бюджетного планування як процесу розрахунку обґрунтованого обсягу ресурсів місцевих бюджетів, що будуть спрямовані на конкретну ціль розвитку відповідної території. Через це змінюються й вимоги до методів планування місцевих бюджетів на користь більш дієвих, а найвідповіднішим таким вимогам є програмно-цільовий метод планування місцевих бюджетів.

У питанні оптимізації видатків рекомендованим є перегляд структури видатків територіальних громад на користь бюджету розвитку (капітальний ремонт, будівництво, придбання обладнання), адже такі витрати надають

поштовху економії громади, а часто ведуть і до економії поточних видатків на оплату енергоносіїв (заходи з енергоефективності тощо).

Оптимізація якості формування місцевих бюджетів можлива за умови удосконалення механізму розподілу функцій та повноважень між органами державної влади та місцевого самоврядування на засадах збалансування державних та територіальних інтересів. Основні зусилля бюджетної політики щодо реформування місцевих бюджетів в Україні повинні бути спрямовані на досягнення реальної збалансованості всієї бюджетної системи.

3.2. Напрями удосконалення програмно-цільового методу бюджетного планування

Як було виявлено в рамках цього дослідження, важливою особливістю функціонування програмно-цільового методу бюджетування в Україні є поступова еволюційна зміна у способі його застосування. З початку масштабного запровадження на рівні всіх місцевих бюджетів минуло ще небагато часу, але вже зараз стає очевидним, що у нинішній формі ПЦМ не зовсім відповідає очікуванням від його застосування, та часто є скоріше формальним інструментом планування, аніж реальним засобом підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Також радше формальністю поки що виступає система оцінювання бюджетних програм, яка не призводить до суттєвих змін у обсягах чи структурі фінансування в наступних бюджетних періодах.

Потреба у реформуванні програмно-цільового методу складання бюджетів прописана у останній Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки (далі – Стратегія) [97]. Зокрема, згідно зі Стратегією, програмно-цільовий метод поки що використовується лише формально, результати програмно-цільового методу не беруться до уваги під час прийняття управлінських рішень, дієвий контроль за результативністю виконання бюджетних програм відсутній. Цей документ визначає чотири напрями для реформування ПЦМ:

1. Підвищення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за результати діяльності у відповідних сферах та результативність бюджетних програм.

2. Запровадження комплексної оцінки ефективності та доцільності видатків для забезпечення економії та вивільнення ресурсів для нових пріоритетів.

3. Оптимізація бюджетних програм та посилення їхньої відповідності стратегічним цілям.

4. Ефективний моніторинг результативності [97].

Проте, ці напрямки, як і потенційні причини невисокої результативності застосування програмного бюджетування, окреслено у згаданому документі досить загально, без глибшого аналізу причин ситуації, що склалася у бюджетній сфері.

Аналіз наукових досліджень, рекомендацій міжнародних фінансових організацій, а також досвіду інших країн дозволяє зробити висновок, що для досягнення бажаних результатів програмне бюджетування має відповідати чотирьом типам принципів (Рис. 3.4).



Рис. 3.4 – Рекомендовані принципи досягнення бажаних результатів програмно-цільового бюджетування [25]

На сьогодні до бюджетних програм, ще часто ставляться як до формального документу, потрібного для отримання фінансування, а не як до інструменту, який визначає шляхи досягнення цілі політики та дає змогу проаналізувати ефективність цієї політики. Усталена у попередні роки практика зумовлює певну інерційність та нерозуміння відповідальними службовцями нових вимог Міністерства фінансів до якості ПЦМ. Під якістю програмно-цільового методу складання бюджетів варто розуміти відповідність практики застосування програмного бюджетування в Україні наявним вимогам до архітектури, етапів, їхньої черговості, а також змісту програм, що разом забезпечує можливість досягнення цілей, поставлених перед ПЦМ [33].

Надаючи розгорнуту інформацію щодо витрат на реалізацію програм та можливих вигід від альтернативних програм, система програмного бюджетування сприяє ухваленню рішень про те, в яких сферах видатків фінансування потрібно зменшити, а у яких навпаки – збільшити, щоб найкраще відповісти на потреби суспільства.

Структура бюджетних програм місцевих бюджетів не завжди відповідає структурі державних політик, які визначено Стратегічним планом пріоритетних дій Уряду на 2019 рік [53]. Задекларований принцип «одна політика – одна бюджетна програма» часто не дотримується. Зазвичай в рамках одного розпорядника коштів на впровадження однієї й тієї ж політики спрямовано одразу кілька бюджетних програм. У цьому випадку пропонується три шляхи вирішення вказаної проблеми:

- перегляд структури державних політик;
- укрупнення бюджетних програм;
- відмова від прив'язки бюджетних програм місцевих бюджетів до цілей державних політик.

За відсутності відображення цільового, проміжного та базового (на момент початку виконання програми) показників досягнення цілей, результативні індикатори не дають повного розуміння про те, чи вдалося головному розпоряднику завдяки реалізації бюджетної програми досягти прогресу у

досягненні поставлених цілей. Разом із тим, суттєвою проблемою вимог до результативних показників залишається відсутність вимоги вказувати базовий та проміжний показник. Технічно, проміжним показником досягнення цілей є мета бюджетної програми, оскільки логічна лінія складається із цілі політики, мети (як проміжного індикатора досягнення цілі) та завдань, спрямованих на здійснення цієї мети. Починаючи із 2019 року Мінфін поглибив цей принцип, визначивши, що мета бюджетної програми має бути спрямована на досягнення цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник коштів [53].

Реформування підходів до застосування програмно-цільового методу передбачає:

- доопрацювання нормативних актів Мінфіну з метою усунення суперечностей та підвищення вимог до якості документів бюджетного процесу, насамперед до паспортів бюджетних програм;
- продовження навчання для всіх відповідальних співробітників головних розпорядників бюджетних коштів з метою впровадження єдиних підходів до формування бюджетних програм;
- перегляду структури та змісту паспортів бюджетних програм з метою наближення їх до міжнародних зразків [42].

Важливим фактором є спроможність апарату публічної служби до подальших змін у бюджетному процесі. Адже за відсутності розуміння та підтримки з боку відповідальних виконавців, посилення вимог до застосування програмно-цільового методу може бути нівельованим формальним виконанням норм. Саме тому рекомендацією даного дослідження буде запровадження змін із підвищення якості програмного бюджетування поетапно.

Рекомендується здійснити наступні заходи:

1. Розширити команду фахівців-експертів, що займаються просуванням бюджетної реформи. До управління системою публічних фінансів необхідно залучати новий персонал із високим знання сучасних концепцій та методів бюджетування.

2. Посилювати орієнтованість на результативне програмне бюджетування через інтенсивне навчання відповідальних фахівців та посилення кадрової спроможності. Навчання має охопити велику кількість державних службовців та менеджерів бюджетних програм на місцевому рівні.

3. Проводити комунікацію з громадськістю шляхом висвітлення важливості та потенціалу впливу ПЦМ на керованість політик, вибір пріоритетних видатків, підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

4. Укрупнювати невеликі бюджетні програми. Забезпечити об'єднання в одну бюджетну програму заходів, спрямованих на досягнення єдиного результату. У разі необхідності видатки за укрупненою програмою можуть бути розділені на окремі напрями, але з обов'язковою умовою збереження спрямованості на досягнення єдиної цілі.

5. Розширити обсяг інформації у паспортах бюджетних програм. Паспорти мають містити таку інформацію:

- на вирішення якої проблеми публічної політики спрямовано бюджетну програму;
- які групи громадян відчують дію бюджетної програми;
- якою буде стратегія вирішення вказаної проблеми публічної політики;
- які конкретні продукти чи публічні послуги будуть надаватися в рамках реалізації такої програми;
- якими будуть очікувані результати виконання бюджетної програми.

Цю інформацію потрібно представляти на онлайн-ресурсах у зручному для користувачів вигляді.

6. Зменшити кількість результативних показників у бюджетних програмах, де їхня кількість є надмірною. Також варто забезпечити інформативність, різносторонність та зв'язок результативних показників зі стратегічними цілями соціально-економічного розвитку. Розвивати систему статистичних показників.

7. Надати більше прав головним розпорядникам коштів у застосуванні результативних показників (право вибору більш інформативного показника, а не слідування затвердженому шаблону).

Разом із тим, важливо розуміти, що розділення показників виконання бюджетних програм за гендерною ознакою має проводитися тільки за тими програмами, де це продиктовано відмінностями у потребах чоловіків та жінок (хлопчиків та дівчаток). Це стосується галузі соціального захисту та соціального забезпечення (наприклад, різна потреба у одязі мешканців інтернатів), охорони здоров'я (допомога вагітним жінкам, специфічні хвороби, що частіше вражають осіб якоїсь однієї статі), фізичної культури і спорту (жіночі та чоловічі команди) тощо. Поділ за гендерною ознакою результативних показників, що не мають прямої залежності від статі отримувача послуги (витрати на лікування, вартість утримання у закладі чи наприклад витрати на харчування на одного чоловіка чи жінку), рекомендуємо скасувати задля зменшення громіздкості паспортів бюджетних програм та акцентування уваги на справді інформативних показниках.

Впровадження наданих автором рекомендацій дозволить не лише покращити якість бюджетних програм та бюджетного планування за ПЦМ на місцевому рівні, але і водночас забезпечити результативне впровадження середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні.

Подальше вдосконалення програмно-цільового методу є невід'ємним компонентом бюджетної реформи, який спрямований на посилення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за результати своєї діяльності, забезпечення суспільства інформацією про обсяги та якість наданих послуг та передбачає підвищення результативності використання коштів головними розпорядниками.

ВИСНОВКИ

Програмно-цільовий метод став еволюційною віхою у розвитку підходів до складання місцевих бюджетів, що протягом останніх десятиліть широко застосовується у найрозвиненіших країнах світу. Застосування програмного бюджетування стало відповіддю на недоліки традиційного постатейного методу, коли видатки здійснювалися із року в рік, збільшуючись на індекс інфляції, а результат від витрачання коштів ніяк не обліковувався. Це призводило до перманентного росту видатків бюджетів без відповідного підвищення якості публічного управління та рівня надання послуг їхнім отримувачам.

У ході магістерської роботи було вирішено ряд завдань із наукового обґрунтування теоретичних і прикладних засад застосування програмно-цільового методу планування місцевих бюджетів, його дослідження та удосконалення.

1. Задля оцінки ролі ПЦМ у бюджетному процесі було з'ясовано концептуальні засади бюджетного планування у цілому та визначено критерії його результативного застосування. Головна ідея програмно-цільового бюджетування полягає у тому, що практичний результат від здійснених видатків має бути вимірний за спеціальними показниками, на підставі чого здійснюється оцінка доцільності таких витрат у майбутніх періодах.

2. Було узагальнено зарубіжний досвід бюджетування, який показав, що пріоритетним напрямом бюджетної політики залишається забезпечення стійкості системи публічних фінансів та місцевих бюджетів, сприяння досягненню фінансової рівноваги та раціональному використанню фінансових ресурсів. Особливого значення у цьому набувають питання підвищення ефективності бюджетних видатків.

3. Цим дослідженням було розкрито сутність бюджетних програм, які є базовим компонентом ПЦМ, що формує підвалини для ефективного використання бюджетних коштів та досягнення поставлених результатів. Саме бюджетна програма виступає своєрідним майданчиком, на якому створюються можливості для встановлення індикаторів для проведення моніторингу, і найголовніше – визначення конкретних цілей, на які спрямовуються публічні

фінанси, тобто кошти платників податків. Метою бюджетної програми є кінцевий результат, що досягається при виконанні такої програми.

Основний документ кожної бюджетної програми, її паспорт, містить усю необхідну інформацію про програму: її ціль, мету, завдання, обсяги видатків, напрямки використання коштів, відповідального виконавця, результативні показники. Паспорт є основою для документальної фіксації елементів бюджетних програм та слугує для здійснення контролю за ефективним використанням коштів і проведення аналізу.

4. Дослідження аналітичних даних та проведений аналіз бюджетних програм місцевих бюджетів Хмельницької області показав, що на сьогодні використання елементів програмно-цільового бюджетування спрямоване здебільшого на поліпшення якості бюджетної інформації на стадії підготовки проєктів місцевих бюджетів та підвищення загальної прозорості бюджетного процесу. Цих цілей наразі вдалося досягти лише частково, однак навіть це стало значним кроком уперед при реформуванні бюджетної системи на програмно-цільових засадах. Питання ж оцінки результативності бюджетних програм є дещо складнішим із погляду його правильного застосування при складанні місцевих бюджетів.

Розглянувши діяльність усіх учасників бюджетного процесу при складанні місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом, ми дійшли висновку, що цей метод делегує і документально закріплює основну відповідальність за раціональне використання бюджетного ресурсу на головного розпорядника бюджетних коштів. При цьому ПЦМ надає і більше можливостей для оцінки та моніторингу виконання бюджетних програм, адже передбачає досить широкий перелік показників результативності, які при правильному використанні надають усю необхідну інформацію про бюджетну програму. Роль місцевих фінансових органів у ході бюджетування за програмно-цільовим методом зміщується переважно до контролю та координації.

Налагоджений процес програмного бюджетування при повноцінному функціонуванні дає більші можливості брати участь у підготовці бюджетів

широкому колу зацікавлених осіб (управлінців, громадських активістів, організацій і т.д.), оскільки з'являється можливість прийняти чи відхилити окремі програмні продукти, враховуючи їхню користь для суспільства та значимість відповідно до пріоритетних напрямків розвитку конкретних територіальних громад.

Процес оцінки бюджетної програми, як елемент бюджетного процесу, є заключною складовою бюджетного циклу при використанні програмно-цільового методу бюджетування. Після цього потрібно ухвалити управлінське рішення стосовно доцільності подальшого фінансування програми, зміни обсягів виділених коштів чи призупинення програми при негативних результатах. Кожен наступний цикл бюджетного процесу має ґрунтуватися на оцінці результативності бюджетних програм.

Використання розглянутої у магістерській роботі методики оцінювання бюджетних програм дозволяє чітко регламентувати зведення інформації щодо результативності бюджетних програм та є уніфікованим інструментом оцінки ефективності використання ресурсів для усіх головних розпорядників, місцевих фінансових органів. Проведений аналіз результативності бюджетної програми дав змогу показати ефективність використання бюджетних коштів, а саме співвідношення досягнутих результатів до зроблених витрат, відповідність бюджетної програми визначеній меті.

5. Розроблено пропозиції для оптимізації процесу розподілу та використання коштів місцевих бюджетів. Бюджетна децентралізація в умовах застосування ПЦМ є основою результативного функціонування місцевих фінансів та важливим засобом регулювання територіального розвитку, оскільки стимулює громади до фінансової незалежності, пошуку додаткових джерел доходів та внутрішніх резервів розвитку. Тому необхідною умовою для ефективного використання бюджетних коштів є вдосконалення середньострокових та довгострокових планів та стратегій розвитку територій, громад, цільових програм у контексті посилення кореляції між визначеними цілями і напрямами здійснення видатків місцевих бюджетів. Всі видатки на одну

бюджетну політику мають міститися у рамках однієї бюджетної програми, до десяти програм на одного розпорядника. Звіт про виконання місцевого бюджету має містити дані про виконання цільових показників.

Отже, основні напрями удосконалення програмно-цільового методу складання місцевих бюджетів полягають в осучасненні методики оцінки ефективності бюджетних програм, внесенні деяких необхідних змін до типових переліків бюджетних програм, бюджетних запитів та паспортів, оптимізації механізму внесення змін до розписів місцевих бюджетів, надання громадськості дієвих засобів контролю за виконанням бюджетів, а також врахуванню сучасного міжнародного досвіду.

Подальше застосування програмно-цільового методу є невід'ємним компонентом бюджетування, який спрямований на посилення відповідальності головних розпорядників коштів за результати своєї діяльності, забезпечення суспільства інформацією про обсяги та якість наданих послуг та передбачає підвищення результативності використання коштів платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адміністративно-територіальний устрій України: методологічні основи та практика реформування : [Підручник] / ред. В.С. Кравців. –Л. : Інститут регіональних досліджень імені М.І. Долишнього, 2016. –264 с.
2. Ахламов А.Г. Бюджетна політика та бюджетне планування в умовах прогнозованої невизначеності : [Текст] / А. Г. Ахламов. – К. : НАДУ, 2015. – 48 с.
3. Баранова В. Г. Менеджмент фінансових потоків в казначейській системі : [Електронний ресурс] / В. Г. Баранова // Вісник соціально-економічних досліджень. – О., 2014. – № 2. – С. 181-188 – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2014_2_30.
4. Баранова В.Г. Бюджетна децентралізація: стан та перспективи : [Текст] / Баранова В.Г., Немченко Г.В. // Науковий вісник ОДУ. – О., 2016. – №6 (238), – С. 18-27.
5. Бюджетний Кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
6. Бюджетний менеджмент: [Підручник] / за заг. ред. В.Федосова. – К. : КНЕУ, 2014. – 864 с.
7. Бугай Т.В. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі: зарубіжний досвід і можливості його використання в Україні [Електронний ресурс] / Т.В. Бугай. – К., 2014. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2014_3/43.pdf.
8. Буряченко А.Є. Ідентифікація результатів використання програмно-цільового методу у бюджетному процесі : [Текст] / А.Є. Буряченко, П.В. Логвінов // Науковий вісник Національного гірничого університету. – Дніпро: 2015. – № 2(146). – С. 123–129.
9. Бюджетні програми: шлях до покращення якості. [Електронний ресурс] / Інтернет-портал Vox Ukraine, 2019. – Режим доступу: <https://voxukraine.org/uk/byudzhetni-programi-shlyah-do-pokrashhennya-yakosti>.

10. Васильєва Н.В. Особливості програмно-цільового планування видатків місцевих бюджетів / Н. Васильєва // Інвестиції: практика та досвід. – 2018. № 14. – С. 65–67.
11. Гладкий Д. Особливості планування доходів і витрат бюджету / Д. Гладкий // Вісник НБУ. – 2018. – № 1. – С. 6–8.
12. Дегтяр Я. Програмно-цільовий метод в бюджетному процесі в умовах інтеграції України в Європейський Союз / Я. Дегтяр // Підприємництво, господарство і право. – 2016. – №8. – С.130-134.
13. Дем'янчук О. І. Інноваційні методи управління місцевими бюджетами України / О. І. Дем'янчук // Вісник Одеського національного університету. – 2016. – Т. 21, Вип. 1. – С. 190-194.
14. Дем'янчук О. І. Особливості формування доходів місцевих бюджетів України в умовах бюджетно-податкових змін / О. І. Дем'янчук // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». – 2016. – Вип. 1. – С. 95-99.
15. Державний веб-портал бюджету для громадян [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://openbudget.gov.ua/analytics/incomes>.
16. Забедюк М. Особливості формування та функціонування фінансових систем зарубіжних країн / М. С. Забедюк // Економічний форум. – 2015. – № 1. – С. 202-207.
17. Запатріна І. Програмно-цільовий метод бюджетування / І.В. Запатріна // Фінанси України. – 2016. – №10. – С.156–178.
18. Запатріна І. Удосконалення програмно-цільового методу планування бюджету / І. Запатріна // Наукові праці НДФІ. – 2017. – №4. – С. 14-23.
19. Звіт програми SIGMA за результатами оцінки стану справ в системі державного управління України : [Електронний ресурс] / – 2018 р. – Режим доступу: https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/reform20office/Ukraine%20Baseline%20Measurement20Report202018_UA.pdf.

20. Зимовець В. Концептуальні засади та закордонний досвід фінансування інноваційної діяльності: уроки для України / В. Зимовець, І. Шовкун // Економіст. – 2015. – № 1. – С. 10-14.
21. Карлін М.І. Фінанси країн Європейського Союзу : [Підручник] / М. Карлін. – К.: Знання, 2014. – 639 с.
22. Кириленко О.П. Проблеми розвитку місцевої фінансової політики в Україні : [Текст] / О. П. Кириленко // Місцеві фінанси : підручник. – Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 44-46.
23. Комплексна програма соціального захисту та соціального забезпечення населення Хмельницької області на 2013-2020 роки : [Електронний ресурс] / – 2019 р. – Режим доступу: <http://www.oblrada.pl.ua/ses/7/11/272.pdf>.
24. Кохан І.В. Формування видатків у системі бюджетного регулювання економічної стабілізації / І. В. Кохан // Ефективна економіка. – 2014. – № 2. – С. 121-124.
25. Кульчицький М. Програмно-цільовий метод, як складова управління місцевими фінансовими ресурсами [Текст] / М. І. Кульчицький // Фінанси в трансформаційній економіці України. – Львів, 2017. – С. 565-609.
26. Лисяк Л. Бюджетна складова реалізації домінуючих напрямів суспільного розвитку : [Монографія] / Л.В. Лисяк. – Дніпро : ДДФА, 2015. – 396 с.
27. Лисяк Л. Бюджетний механізм в умовах інноваційного розвитку системи бюджетного менеджменту / Л. В. Лисяк, В. О. Куліченко // Економічний простір. – 2016. – № 106. – с. 156-167.
28. Лободіна З. Архітектура бюджетного механізму соціально-економічного розвитку держави / З. М. Лободіна // Світ фінансів. – 2018. – № 1(54). – с. 45-57.
29. Логвінов П. Досвід впровадження програмного бюджетування у системі публічних фінансів Угорщини і Словаччини [Текст] / П.В. Логвінов // Перспективи стабільного економічного розвитку та економічної безпеки

України та її регіонів: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Ужгород, 8 травня 2015 р.). – ДВНЗ УжНУ, 2015. – С. 48–51.

30. Логвінов П. Методологія та сутність програмно-цільового методу бюджетування [Електронний ресурс] / П. В. Логвінов. – 2015. – Режим доступу: <http://www.ir.kneu.edu.ua/bitstream/2015/12515/1/256-266.pdf>.

31. Луніна І., Серебрянська Д. Декларації та реалії бюджетної децентралізації [Електронний ресурс] // Дзеркало тижня. – Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/finances/deklaraciyi-ta-realiyi-byudzhethnoyi-decentralizaciyi>.

32. Макогон В. Бюджетна політика у країнах ЄС / В.Д. Макогон // Вісник КНТЕУ. – 2014. – № 6. – С. 36-46.

33. Маркович Г. Програмно-цільовий метод бюджетування як інструмент підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів / Вісник Дніпропетровського університету. – 2014. – Т. 22, вип. 8(1). – С. 3-10.

34. Марчак Д. Як забезпечити максимальне використання потенціалу програмно-цільового методу бюджетування в Україні : [Навч. посібник для органів влади] / Д. М. Марчак. – К., 2019. – 283 с.

35. Мельник В., Савастєєва О. Ефективність бюджетного процесу: поняття та підходи до аналізу / В. Мельник, О. Савастєєва // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. – 2017. – № 3. – С. 75-81.

36. Методика здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів : [Електронний ресурс] / Лист Міністерства фінансів України від 19.09.2013 №31-05110-14-5/27486 – Режим доступу: <https://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/ocinka-byudzhethnyh-program>.

37. Місцеві фінанси : [Підручник] / за ред. д-ра. екон. наук, проф. О.Б. Жихора. – К.: УБС НБУ. – 2015. – 579 с.

38. Михайленко С., Зубріліна В. Сучасні проблеми та пріоритетні напрямки формування видатків місцевих бюджетів / С. Михайленко, В. Зубріліна // Світ фінансів. – 2015. № 4. – с. 65-75.

39. Мягковський А. Стратегічні напрями розвитку системи управління державними фінансами / А.І. Мягковський // Фінанси України. – 2014. – № 8. – С. 7–18.

40. Набатова Ю. Формування місцевих бюджетів в умовах децентралізації фінансових ресурсів [Електронний ресурс] / Ефективна економіка № 5, 2015. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=4100>.

41. Офіційний веб-сайт Державної служби статистики України : [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

42. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України : [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua>.

43. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу : [Навч. посібник] / під заг. редакцією І. Ф. Щербини // ІБСЕД, проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К. : Нора-Друк, 2017. – 104 с.

44. Павелко А., Бюджетна політика економічного розвитку / А.В. Павелко, І.Я. Чугунов // Вісник КНТЕУ. – 2015. – № 2. – С. 64–73.

45. Попов С. Децентралізація на засадах програмно-цільового бюджетування: досвід для України [Електронний ресурс] / С. Попов, О. Голинська. – Режим доступу: http://www.dridu.dp.ua/vidavnict/2015/2015_0229/23.pdf.

46. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України: Закон України від 10.02.2015 р. № 176-19. Редакція від 01.01.2016 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176-19>.

47. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо запровадження середньострокового бюджетного планування : Закон України № 2646-VIII від 06.12.2018. Редакція від 06.12.2018 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2646-19>.

48. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року №1098 «Про паспорти бюджетних програм» : Наказ Міністерства фінансів від 21.12.2018 № 1083. Редакція від 21.12.2018 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0042-19>.

49. Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 26 серпня 2014 р. № 836. Редакція від 12.02.2019 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1103-14>.

50. Про затвердження Інструкції з підготовки бюджетних запитів : Наказ Міністерства фінансів України від 06.06.2012 № 687. Редакція від 24.07.2015 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z1057-12>.

51. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України від 17.05.2011 № 608. Редакція від 12.01.2012 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11>.

52. Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2010 № 805. Редакція від 02.12.2014 [Електронний ресурс] / Платформа Ліга : Закон. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF10114.html.

53. Про затвердження плану пріоритетних дій уряду на 2019 рік : Розпорядження КМУ від 18.12.2018 р. № 1106-2018-р. Редакція від 18.12.2018 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/1106-2018-p>.

54. Про затвердження примірного переліку результативних показників бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України від 27.07.2011 №945.

Редакція від 10.09.2015 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0945201-11>.

55. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 20.09.2017 №793. Редакція від 29.03.2019 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0793201-17>.

56. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм і результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» від 14.05.2018 №688. Редакція від 27.11.2018 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0685-18>.

57. Про затвердження типових форм бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 17.07.2015 № 648. Редакція від 24.09.2019 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/z0957-15>.

58. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України № 2939-ХІІ від 27.01.2018. Редакція від 27.01.2018 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

59. Про результативні показники бюджетної програми : Наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 № 1536. Редакція від 17.05.2019 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1353-10>.

60. Про схвалення концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : Розпорядження КМУ від 14 вересня 2002 р. № 538-р. Редакція від 14.09.2002 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/538-2002-p>.

61. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : Розпорядження КМУ від 01.04.2014 року №333-р. Редакція від 01.04.2014 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/333-2014-p>.

62. Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів : Розпорядження КМУ від 23.05.2007 року №308-р. Редакція від 21.07.2010 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/308-2007-p>.

63. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки : Розпорядження КМУ від 8 лютого 2017 р. № 142-р. Редакція від 08.02.2017 [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p>.

64. Реформування бюджетної системи України на інноваційних засадах : [Монографія] / Ф.О. Ярошенко. – К.: Міністерство фінансів України, 2015. – 544 с.

65. Савастєєва О. М., Планування і порядок фінансування видатків місцевих бюджетів / О. М. Савастєєва // Матер. наук.-практ. конф. «Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання». – Одеса : ОНУ ім. Мечникова. – 2017. – С. 273-275.

66. Стойко О. Фінанси : [Навч. посібник] / О.Я. Стойко, Д.І. Дема. – К. : Алерта, 2014. – 432 с.

67. Сучасна бюджетна система. Правила і процедури : [Навч. посібник] / за ред. Дейнеко О. – К. : Інститут бюджету і соціально-економічних відносин, 2017. – 430 с.

68. Фінанси України: інституційні перетворення та напрями розвитку : [Монографія] / за ред. І. Я. Чугунова. – К.: ННУ «Академія фінансового управління», 2014. – 848 с.

69. Хід бюджетної реформи: порівняння власних доходів і видатків місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.auc.org.ua/novyna/hid-byudzhetnoyi-reformy-porivnyannya-vlasnyh-dohodiv-i-vydatkiv-miscevyhbyudzhativ-po-rokah>.

70. Чугунов І.Я. Бюджетна політика в умовах економічних перетворень / І.Я. Чугунов, В.Д. Макогон // Економічний часопис. – 2016. – № 4. – С. 66–69.

71. Шишко О. В. Теоретичні аспекти формування фінансової автономії місцевого самоврядування в сучасних умовах / О. В. Шишко // Наукові праці НДФІ. – 2015. – Вип. 2. – С. 70-83.

72. Шишко О.В. Вплив впровадження реформи з децентралізації на місцеві фінанси та зарубіжний досвід організації самоврядування / О.В. Шишко, Є.Ю. Кузькін, Т.Г. Барабаш // Збірник наукових праць НДФІ. – 2015. – №4 (73). – С. 62-75.

73. Шишко О. Методичні підходи до впровадження середньострокового бюджетного планування місцевих бюджетів / О.В. Шишко // Збірник наукових праць НДФІ. – 2015. – №3 (72). – С. 54-67.

74. Ярошенко Ф. О. Багатовекторне управління програмами розвитку державних фінансів / Ф. О. Ярошенко, С. Д. Бушуєв // Фінанси України. – 2017. – №12. – с. 3–10.

75. Яценко О. М. Окремі аспекти впровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес на рівні місцевих бюджетів / О. М. Яценко // Фінанси України. – 2015. – №7. – С. 58-60.

76. Decentralization Indicators / The World Bank. February 2015. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://siteresources.worldbank.org/PUBLICSECTORNDGOVERNANCE/Resources/285741>.

77. Graham Scott. PFM Reform: Promises and Tears – Lessons Learnt from Reforms gone Wrong : [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2014/asiapfm/pdf/scott2.pdf>.

78. IMF. Ukraine: Technical assistance report – Public Financial Management Overview, February 2016 : [Електронний ресурс] – Режим доступу :

<https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2016/12/31/Ukraine-Technical-Assistance-Report-Public-Financial-Management-Overview-43660>.

79. Lessons learned from budget reforms in Slovakia, prepared by Jan Marusinec [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://publicfinance.undp.sk/en/show/D3896E5C-F203-1EE9-BF535DA-A9B32459F>.

80. Lim Andrew. Performance-Based Budgeting : Critical Success Factors in Implementation [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://pbbconference.ir/Downloads/2.pdf>.

81. M. Krajewska. Budżet zadaniowy – instrument zarządzania finansami miasta stołecznego [Электронный ресурс] / M. Krajewska, K. Andrzan. – Режим доступа : [http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F98477C-122E002A-574B/\\$file/Studia_BAS_33.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F98477C-122E002A-574B/$file/Studia_BAS_33.pdf).

82. M. Svetkovska. Slovakia, an outstanding example in public finance management reform : [Электронный ресурс] / 2015 PhD Conference on Comwell Rebuild Bakker, Aalborg, Denmark, January 2015. – Режим доступа: <http://www2.druid.dk/conferences/viewpaper.php?id=500744>.

83. Navin B. Guide to Performance-based Budgeting : [Электронный ресурс] / Navin B. – Режим доступа: <http://www.cgg.gov.in/workingpapers/WP-113127.pdf>.

84. OECD Best Practices for Performance Budgeting, November 2018 : [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://one.oecd.org/document/GOV/PGC/SBO\(2018\)7/en/pdf](https://one.oecd.org/document/GOV/PGC/SBO(2018)7/en/pdf).

85. Posner P. Role of the Legislature in the Budget Process: Recent Trends and Innovations / P. Posner, С.-К. Park // OECD Journal on Budgeting. – 2017. – Volume 7. – № 3. – P. 3–26.

86. Public Services for the Future: Modernisation, Reform, Accountability Comprehensive Spending Review : [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://archive.treasury.gov.uk/pub/html/psa/csrpsa.pdf>.

87. Robinson M., Making Program Budgeting Work, Presentation for International Conference on Performance Budgeting: : [Электронный ресурс] / World Bank, Washington D.C. – Режим доступа: http://www.theclearinitiative.org/PDFs/CLEAR_PB_Manual.pdf.

88. Ruśkowski E. Finanse lokalne po akcesji, 2 wyd / E. Ruśkowski, J. Salachna. – Warszawa: Wolters Kluwer Polska Sp., 2017.

89. Sergii Slukhai. M&E and Budget Program Performance Measurement in Ukraine: Current State and Needs for Improvement / S. Slukhai. – European Financial and Accounting Journal, 2017, vol. 6, no. 2. – p. 28-47.

90. Stefan Sjolander. Government Strategic and Budget Planing in Ukraine: Ways of Reform / S. Sjolander, R. Veckys, A. Yermoshenko. – The project, Advisory Support for the Ministry of Finance of Ukraine on budget reform process and aid management. Kyiv, 2014.

Виконала: студентка магістратури
спеціальності 281 Публічне
управління та адміністрування
денної форми навчання
« ____ » лютий 2022 р.

Підпис

І.О.Сікула
Ініціали, прізвище

Науковий керівник
професор кафедри публічного
управління та адміністрування,
д.е.н., професор
« ____ » лютий 2022 р

Підпис

В.І.Пила
Ініціали, прізвище

Робота допущена до захисту:
Завідувач кафедри публічного
управління та адміністрування
д.н.держ.упр., доцент
лютий 2022 р

Підпис

Е.В. Щепанський
Ініціали, прізвище