

ПЛАНУВАННЯ ТА ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

НА ОСНОВІ
ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО
МЕТОДУ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Планування та виконання місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу

Навчальний посібник

6-те видання

Під загальною редакцією В. В. Зубенка

УДК 336.14:352](07)
ББК 65.261.3я7
П 37

Рецензент:

Ахламов А. Г., Заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри економічної і фінансової політики Одеського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентові України, доктор економічних наук, професор;
Попов С. А., заступник директора Одеського регіонального інституту державного управління Національної академії державного управління при Президентові України, доктор наук з державного управління, професор.

Видання створене та впорядковане фахівцями ІБСЕД:

Зубенко В. В. – Генеральний директор (загальна редакція, контрольні запитання до р.р. 1- 8)
Самчинська І. В. – заступник Генерального директора (п.п. 1.1., р. 5)
Шаповал Т. А. – директор Департаменту методології та навчальних програм (р.р. 3, 4)
Корнієнко А. І. – заступник директора Департаменту методології та навчальних програм (р. 7)
Гринь А. В. – старший консультант з економічних питань Департаменту методології та навчальних програм (р. 6)
Голинська О. В., консультант з економічних питань Департаменту методології та навчальних програм, к. держ. упр., доцент (вступ, п.п. 1.2 - 1.4., р. 2)
Маркович Г. Б. – координатор напряму «Місцеві бюджети» Проекту офісу секторальної децентралізації (р. 8).

Планування та виконання місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу:

Навчальний посібник / [за заг. ред. В. В.Зубенка]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». – [6-те видання, випр. та доп.] – К., 2017. – 144 с.

ISBN

У представленому навчальному посібнику викладені навчальні, нормативні та методичні матеріали, необхідні для вивчення методик і застосування практик планування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом на рівні областей, районів, міст та об'єднаних територіальних громад – посилання на нормативно-правові акти, порядки та прикладні аспекти застосування положень, типові форми документів, навчальні матеріали, завдання для самоконтролю, рекомендована література.

Видання розраховано на фахівців місцевих фінансових органів, державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування, структурних підрозділів виконавчої влади, представників депутатського корпусу. Воно може бути корисним для слухачів різних форм навчання магістерської програми за напрямом «Державне управління в економічній сфері» та студентів вищих навчальних закладів.

УДК 336.14:352](07)
ББК 65.261.3я7

Від видавця:

Видання підготовлено Інститутом бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД) в рамках реалізації проекту «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження» за підтримки Американського народу, наданої через Агентство США з міжнародного розвитку (USAID).

Зміст продукту є відповідальністю Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД) і не обов'язково збігається з поглядами USAID або уряду США.

Усі права на це видання захищені. Використання матеріалів має бути узгоджено з фахівцями ІБСЕД.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ	8
1.1. Історія та практика підвищення ефективності бюджетних витрат у розвинених країнах світу	8
1.2. Основні риси та елементи ПЦМ	12
1.3. Базові компоненти ПЦМ	18
1.4. Законодавчі підстави запровадження ПЦМ в Україні	19
2. БЮДЖЕТНА ПРОГРАМА ТА ПОКАЗНИКИ ЇЇ ВИКОНАННЯ	25
2.1. Загальний огляд бюджетних програм як основи управління видатками місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом	25
2.2. Елементи бюджетних програм	28
2.2.1. Мета бюджетної програми	29
2.2.2. Підпрограма	30
2.2.3. Завдання бюджетної програми	31
2.2.4. Результативні показники виконання бюджетних програм	32
2.2.4.1. Показники результативності бюджетних програм у системі управління місцевими бюджетами за програмно-цільовим методом ...	32
2.2.4.2. Категорії показників результативності бюджетних програм ...	35
2.2.4.3. Застосування показників результативності бюджетних програм ...	38
3. ВІДПОВІДАЛЬНІ ВИКОНАВЦІ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ УЧАСТІ У БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ	45
4. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ...	51
4.1. Основні принципи застосування бюджетної класифікації	51
4.2. Код програмної класифікації видатків та кредитування	54
5. ЗАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТНИХ ЗАПИТІВ	59
5.1. Організаційно-правові засади процесу складання бюджетних запитів	59
5.2. Загальні рекомендації до заповнення форм бюджетного запиту ...	63
6. ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ПАСПОРТА БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ ...	68
6.1. Організаційно-правові засади складання паспорта бюджетної програми	68
6.2. Заповнення паспорту бюджетної програми	73
6.3. Складання звіту про виконання паспорта бюджетної програми ...	75

7. МОНИТОРИНГ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ	78
7.1. Загальні принципи здійснення моніторингу та оцінки ефективності виконання бюджетної програми	78
7.2. Методика здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів	82
8. СЕРЕДНЬОСТРОКОВЕ БЮДЖЕТНЕ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПЛАНУВАННЯ НА РІВНІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	90
Додаток 1	96
Додаток 2	120
Додаток 3	124
Додаток 4	128
Додаток 5	131
Додаток 6	132
Додаток 7	133
Додаток 8	136
Додаток 9	141

ВСТУП

Актуалізація питань результативності бюджетних видатків у сучасній Україні визначається двома основними чинниками: по-перше – це жорстка обмеженість бюджетних ресурсів, пов'язана з складнощами економічного характеру; по-друге – це прогнозна обмеженість, яка виникла через суспільно-політичні процеси, що продовжують справляти вплив на бюджетну складову.

Оскільки бюджетна політика є одним із найбільш ефективних інструментів державного регулювання соціально-економічного розвитку країни, то її метою є конкретний, максимальний та вимірюваний результат, відмінний від того, що вже існує, або такий, який сприяє поліпшенню, розвитку й підвищенню ефективності процесу чи кінцевого продукту / послуги. Загальновідомо, що коли розподіл бюджету відбувається лише на основі функціональної та економічної класифікацій витрат, наприклад заробітна плата, медикаменти, соціальні або капітальні трансферти тощо, він має вигляд форм, заповнених даними щодо основних категорій видатків, але не містить жодної інформації про цілі їх здійснення та потенційний ефект. Тобто така методологія не встановлює чіткого зв'язку між ресурсами, які були витрачені, та результатами, які отримала громадськість. Більше того, такий розподіл не дозволяє ні законодавчій, ні виконавчій гілкам влади визначити ефективність та результативність профінансованих послуг.

Ситуація, розглянута вище, має три основні негативні риси:

1. Посадові особи, які приймають управлінські рішення, не мають достатньої інформації для оцінки рівня задоволення одержувачів послуг, їх доступності, встановлення пріоритетів та відмови від неефективних послуг або зміни способу їх надання. Відтак, управлінські рішення, що приймаються такими особами, доволі часто є необ'єктивними, а подекуди – політично заангажованими.

2. Ситуація не дозволяє розвивати надання якісних бюджетних послуг на конкурентній основі. Іншими словами, практично не відстежується та не оцінюється продуктивність / ефективність як відношення вартості наданих послуг до суми бюджетних коштів, що були витрачені для їх надання. Як наслідок, не може розвиватися конкуренція за право надавачів послуг здійснювати бюджетні послуги. Спостерігається виплекана десятиріччями «зрівнялівка», а головною метою фінансування залишається утримання мережі існуючих установ, незалежно від їх суспільної цінності.

3. Під час бюджетної кризи відбувається пропорційне скорочення фінансування майже всіх установ та організацій. При цьому потерпають, у першу чергу, конкурентоспроможні установи, що використовують бюджетні кошти для надання послуг найефективнішим способом.

Ураховуючи зазначене, багато країн в останній період стали застосовувати методи бюджетування, орієнтовані на соціально значущий результат. У кожній країні ці методи бюджетування називають по-різному – наприклад, бюджетування, орієнтоване на результат (БОР), управління продуктивністю або ефективністю, програмно-цільовий метод (ПЦМ) тощо. Однак усі вони мають спільну мету, що полягає в досягненні конкретного, як правило довгострокового, результату, який максимально відповідає потребам суспільства. А оскільки такий результат повинен 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.

Слід зазначити, що бюджетування, орієнтоване на результат, уперше було реалізовано у приватному секторі. Так, щоб відстежувати зв'язок між ефективністю компаній та ресурсами, передбаченими у бюджеті, в 40-х рр. XX ст. у США було запропоновано деталізувати бюджет не лише на основі адміністративного підпорядкування підрозділів компанії, а і за подібними послугами. Ці послуги були, у свою чергу, згруповані в програми. Наступним кроком керівники структурних підрозділів (філій, окремих підприємств, департаментів тощо) були зобов'язані чітко визначити мету діяльності підрозділу, цілі й завдання програм та індикатори досягнення таких цілей. Причому індикатори мали бути вимірюваними та гнучкими щодо перевірки з внутрішніх та зовнішніх джерел інформації. Такий підхід забезпечив більш гнучке управління та, відповідно, збільшив конкурентоздатність компаній, що почали його використовувати. Пройшло кілька десятиків років, і подібні підходи почали впроваджувати в державних структурах.

Упродовж останніх двох десятиліть в усіх розвинених країнах ПЦМ набув популярності як ефективний інструмент бюджетного управління. Після спроб застосовувати різні методи підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами уряди багатьох розвинених країн вкотре переконались у цінності ПЦМ як інструменту для раціонального розподілу бюджетних коштів за пріоритетними напрямками. Отже, цей метод допоміг урядовцям цих країн чітко встановити пріоритети в межах існуючих фінансових обмежень, а також отримати зворотну інформацію від населення про рівень задоволення послугами, наданими за рахунок бюджетних коштів. Найпрогресивнішими в частині застосування програмно-цільового методу складання бюджету вважають Австралію та Нову Зеландію.

Усі країни Європейського Союзу, а також США та Канада активно практикують використання окремих компонентів програмно-цільового фінансування надання суспільних послуг.

Європейський Союз представив декілька ключових нормативних актів, що мотивують країни-члени до прийняття та застосування важливих елементів середньострокового фінансового та програмно-цільового фінансового планування. Наприклад, Маастрихтська угода від 1992 р. та Амстердамський договір від 1997 р. вимагають, щоб уряди європейських країн застосовували довгострокові бюджетні розрахунки в поєднанні з реальними цілями для своїх державних програм. Бюджет ЄС надає допомогу тільки у програмному форматі, а певні індикатори вказують на ефективність використання ресурсів, виділених країнам-отримувачам.

Огляд міжнародних практик та уроків застосування елементів ПЦМ у країнах з перехідною економікою також свідчить про ефективність розробки й упровадження ПЦМ 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.

У руслі системної реформи з децентралізації влади в Україні нині ми фактично стикаємося з необхідністю конкурувати за обмежений бюджетний ресурс. Сформована багаторічним патерналізмом суспільства думка про бюджетні кошти як «дармові» та «нічийні» зазнає краху. Їй на зміну приходить розуміння бюджету як цільового фонду, що фінансовими засобами акумулює приватні кошти платників податків. Кожна людина, яка сплачує податки до бюджету, природно починає цікавитися, на що ж конкретно витрачаються «мої гроші», вилучені державою? І не завжди за традиційного бюджетування вона знаходила відповідь на це запитання.

Отже, сьогодні у разі виріс суспільний запит на впровадження досконалого (з погляду прозорості бюджетних витрат) програмно-цільового бюджетування. Використанню його інструментів фактично немає альтернативи, усі бюджетні методики щодо планування та виконання бюджетів повинні враховувати його ключові принципи та опції.

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ

1.1. Історія та практика підвищення ефективності бюджетних витрат у розвинених країнах світу

Упродовж другої половини ХХ ст. фінансове планування пройшло декілька стадій своєї еволюції, починаючи з низки простих бухгалтерських таблиць, які до 1940-х р. 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 [1, с. 214].

Бюджет, складений за програмно-цільовим методом, з'явився в результаті розробки протягом другої половини ХХ ст. нових підходів до планування. Ці підходи спрямовувалися на уникнення обмежень, які виникали при виконанні сформованого постатейно бюджету, особливо щодо забезпечення керівництва інформацією, та при встановленні зв'язку між використаними ресурсами й досягнутими результатами [2, с. 44].

На початку 1960-х рр. Департамент Оборони США застосував програмно-цільовий метод для управління бюджетними ресурсами, після чого президент Л. Джонсон проголосив упровадження такої практики в усіх підрозділах системи державного управління. Першим кроком у США до здійснення реформ державного управління стало схвалення у 1978 р. закону «Про реформування суспільних послуг», основним досягненням якого було впровадження системи заохочення за успішне виконання функцій [3].

Подальший поштовх до впровадження загальної реформи державного управління здійснено на початку 1990-х рр. У 1993 р. Конгресом США прийнято закон «Про оцінку результатів діяльності державних установ» [4]. Метою цього закону було нормативне закріплення прийняття рішень і підготовки звітів, у т. ч. фінансових, на основі результатів діяльності федеральних міністерств та відомств задля сприяння досягненню соціально-економічного ефекту (збільшення рівня зайнятості населення, забезпечення національної безпеки, максимальне задоволення потреб громадян). Концептуально прийняття цього закону мало на меті перетворити урядові установи на організації, що працюють на досягнення певного результату, або на більш децентралізовані структури, зосереджені на результатах. Одним з основних надбань цього законодавчого акту стало впровадження оцінки діяльності федеральних міністерств і відомств на основі порівняння цілей та завдань, викладених у стратегічному плані, плані роботи на рік і звіті про виконання плану роботи на рік.

Реформування бюджетного процесу в Новій Зеландії було складовою комплексної реформи системи державного управління, спрямованої на покращання якості державних послуг. Нагальна потреба в реформуванні державного сектору викликана постійним збільшенням державних витрат, особливо в соціальній сфері, та відсутністю вагомих соціально-економічних результатів. Законодавчу основу для здійснення реформ державного управління створено шляхом прийняття закону «Про державний сектор» (1988 р.) та у сфері державних фінансів – закону «Про державні фінанси» (1989 р.) [5, 6].

Законом «Про державний сектор» визначались основні сфери відповідальності керівників департаментів та їх підзвітність міністрам. Результатом цього стало впровадження системи контрактних взаємовідносин між міністрами та керівниками департаментів. У цих контрактах визначається очікуваний результат діяльності департаменту останніх як основа оцінювання її ефективності. Наслідком такого оцінювання може стати або виплата винагород, або впровадження штрафних санкцій.

Основною ідеєю закону «Про державні фінанси» було зміщення акцентів з фінансування державних (бюджетних) установ на придбання послуг, що надаються цими установами. Отже, у процесі складання та виконання бюджету наголос робиться на очікуваному та фактично досягнутому результаті, а не на вартості функцій, що здійснюються установами.

Як було зазначено вище, одним із інноваційних підходів до державного управління у Новій Зеландії є впровадження системи договірних відносин між урядом та міністерствами. Ці контракти є основою для формування бюджету країни, де, на відміну від традиційного підходу, чітко визначається, який саме результат має буде досягнуто за виділені кошти.

Досвід Австралії у підвищенні ефективності надання послуг населенню за бюджетні кошти є значною мірою ідентичним до практики США та Нової Зеландії. Водночас існують окремі специфічні моменти щодо практичних аспектів управління галузями соціально-культурної сфери, які доцільно розглянути.

Наприкінці минулого сторіччя уряд Австралії здійснив перші кроки на шляху до реформування (реструктуризації) системи державного управління. Ці реформи стосувалися реорганізації державних установ, державної служби загалом, відносин у галузі державних фінансів, удосконалення способів заохочення та стимулювання персоналу в цілому й управління персоналом. Також реформи торкалися фіскальної системи в питаннях упровадження нової та модернізації існуючої системи доходів бюджету [7, с. 26–27].

Унаслідок низки реформ відносини між урядом, бізнесовими та приватними структурами, неурядовими установами значно змінилися. Акцент у цих взаємовідносинах було зміщено в бік бізнесових підходів до державного управління, що полягали у формуванні мотивації співробітників на основі до-

сягнутих результатів. Важливою складовою реформ державного сектору в Австралії була бюджетна реформа. До початку 80-х рр. минулого століття бюджетні призначення здійснювалися щороку шляхом схвалення Акту про бюджетні призначення, в якому видатки визначалися за детальною специфікацією. У 1983 р. була схвалена урядова концепція «Про реформування державного сектору», що повністю змінила підходи до державного управління в бюджетній сфері шляхом переносу акцентів у діяльності уряду з «відповідності нормативам» на «контроль за виконанням» [8].

Ключові зміни стосувалися:

- оприлюднення середньострокових прогнозів, схвалених і підтриманих Департаментом з питань фінансів та адміністрування, з урахуванням вимог щодо прозорості будь-яких поправок до прогнозних показників, зумовлених зміною політики або одного з макроекономічних параметрів;

- упровадження ПЦМ у процесі бюджетування, що вимагає визначення цілей та завдань програми, а також показників виконання для оцінювання реалізації цих завдань. Тобто ПЦМ став основою для складання бюджетів усіма урядовими установами (міністерствами) та підготовки звітів про виконання;

- упровадження нового підходу до формування бюджету, за яким, зокрема, «поточні видатки» (видатки на експлуатацію / утримання) були віднесені до непрограмних. Наприклад, із упровадженням цієї системи всі поточні видатки почали прописуватися одним рядком, замість їх детального викладення за напрямками. Такий підхід надав більшої свободи керівникам установ у питаннях управління ресурсами через упровадження системи розподілу залишку коштів, що утворилися на кінець року внаслідок економії за статтями поточних видатків (дивіденди).

Наступним кроком реформування державних фінансів в Австралії стало впровадження системи прогнозування видатків на середньострокову перспективу. Прогноз розробляється кожним міністерством на плановий рік та на три наступні роки відповідно до визначених загальнодержавних пріоритетів у тій чи іншій галузі. Зазначений підхід забезпечує стабільну основу для розвитку окремих галузей, але не виключає можливості щорічного внесення змін до бюджетних призначень (за необхідністю).

У 1999 р. значним кроком щодо вдосконалення підходів до бюджетування став перехід до звітування за результатами. Відтоді в Австралії застосовується методика підготовки і виконання бюджету, заснована на безпосередніх (кожен результат має бути досягнутий шляхом реалізації бюджетних програм) і кінцевих (соціально-економічний ефект від надання бюджетних послуг) результатах бюджетних послуг. За такого підходу акцент робиться на продуктах, які виробляє державний сектор, та їх відповідності загальнодержавним пріоритетам [8].

Реформа системи державного управління Великої Британії розпочалася наприкінці 80-х – початку 90-х рр. минулого століття. Початок реформ не був масштабним, проте поступово вони переросли в докорінну реструктуризацію державних установ, що супроводжувалася імплементацією засад ринкової конкуренції до сфери надання бюджетних послуг. Одним із наслідків цієї реформи стало упровадження системи державного управління за результатами.

Основною метою проведення реформ було забезпечення надання високоякісних бюджетних послуг, які б відповідали потребам громадян, були доступними для всіх та безкоштовними (щодо освітніх послуг та послуг з охорони здоров'я) [9, с.16]. Відповідно до цієї мети, реформа державного управління передбачала реалізацію чотирьох основних етапів, які разом мали сприяти формуванню мотивації до постійного покращання якості послуг. Ці етапи охоплюють:

1. Упровадження системи управління за результатами.
2. Надання державних послуг на конкурентній основі.
3. Залучення громадян до прийняття політичних рішень.
4. Використання показників виконання для покращання якості державних послуг.

Результатом реформування стало впровадження нового підходу до взаємовідносин між урядом та надавачами бюджетних послуг, в основі якого лежить договір між сторонами. Підхід базується на двох основних елементах – угоді про бюджетні послуги і договорі про надання послуг [10].

Угода про бюджетні послуги є чітким стратегічним планом для всіх міністерств, виконання якого тісно пов'язано з виділеними ресурсами. По суті ці угоди є програмою діяльності уряду, якою він інформує суспільство про поставлені цілі та про конкретні показники, за якими оцінюються як діяльність певного міністерства, так і результати програмних заходів, а також досягнення запланованого соціально-економічного ефекту від реалізації урядових програм. У цих угодах також визначаються мета і завдання для кожного міністерства, показники якості та кількості бюджетних послуг, очікуваний результат від їх реалізації, містяться інші цільові показники діяльності міністерств і відомств.

Наведений аналіз використання прогресивних бюджетних технологій, орієнтованих на результат, та їх координації зі структурою управління галузей соціально-культурної сфери ілюструє, що програмно-цільовим методом або його елементами активно користуються розвинені країни. Водночас усе більшого поширення цей метод набуває у країнах із перехідною економікою.

Так, у Румунії Законом «Про державне фінансування», прийнятим у 2001 р., та поправками до нього забезпечується виконання бюджетного

планування на три роки, згідно з ПЦМ, на всіх рівнях бюджетної системи країни [7, с. 27].

У Болгарії низкою законодавчих актів, що регламентують бюджетний процес, унормовується поступовий перехід до цілеспрямованого фінансового планування на місцевому рівні, забезпечуються повноваження місцевих органів самоврядування щодо визначення показників виконання за найбільш важливими галузями. Наразі основні компоненти ПЦМ застосовуються в Росії, де цей метод отримав назву «бюджетування, орієнтоване на результат» (БОР), у Литві, Естонії, Словенії, Словаччині, Казахстані та інших країнах.

Використання цих компонентів було визначено як одна з умов вступу до ЄС для нових членів [11, с. 12; 7, с. 28].

1.2. Основні риси та елементи ПЦМ

Помилково стверджувати, що поряд із застосуванням ПЦМ не використовуються інші методи бюджетного планування. Основними серед таких методів є **балансовий, нормативний та метод екстраполяції**.

Балансовий метод є методом кошторисного планування, тому він найбільш поширений при постатейному бюджетуванні. За його допомогою встановлюється тотожність між джерелами фінансування та обсягами й напрямками використання бюджетних коштів.

Для розрахунку окремих статей бюджетних витрат за економічною класифікацією використовується нормативний метод, що базується на узагальнених (наприклад щодо чисельності населення) або деталізованих (наприклад, посадкові оклади або пільги окремим категоріям, згідно з законодавством) нормативах.

За допомогою метода екстраполяції розраховується прогноз доходів та витрат на плановий або прогнозні бюджетні періоди на основі оцінки динаміки бюджетних показників (з урахуванням факторів потенційного впливу, таких як прогноз коливання цін на енергоресурси тощо).

Програмно-цільовий метод поєднує усі ці методи. Але його основною перевагою є те, що ПЦМ додає елементи встановлення взаємозв'язку витраченого ресурсу та досягнутого соціально-економічного результату (рис. 1.1).

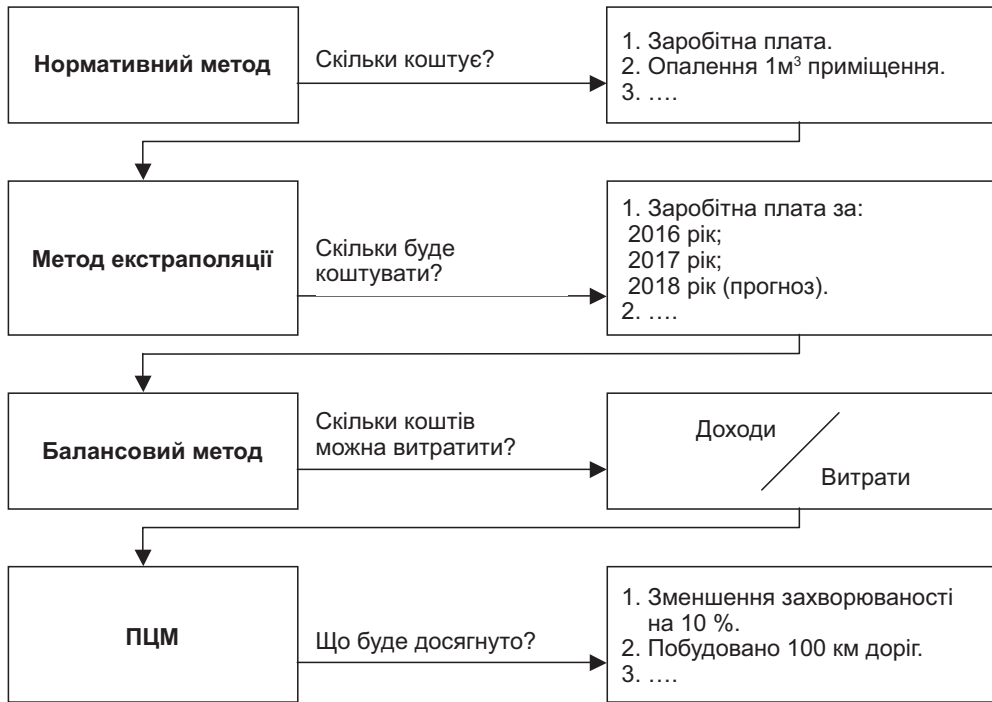


Рис. 1.1. Взаємозв'язок методів бюджетного планування

Схему бюджетного процесу, який передбачає використання базових елементів ПЦМ, проілюстровано на рис.1.2:

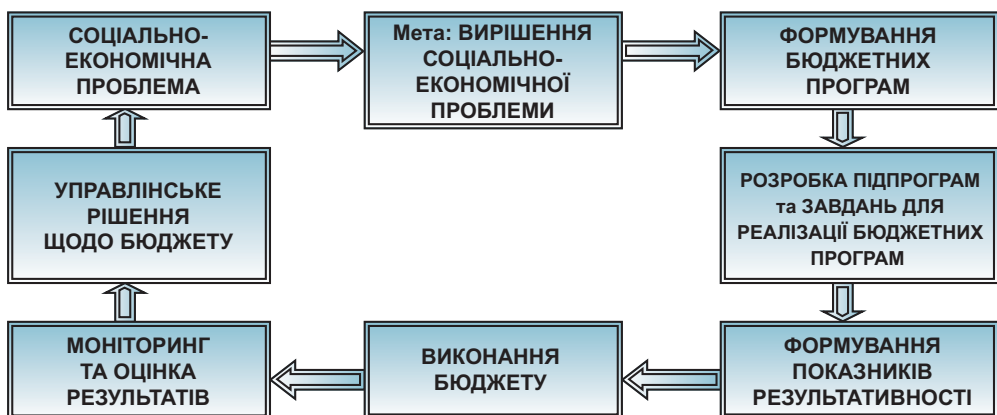


Рис. 1.2. Модель бюджетного процесу за ПЦМ

Отже, бюджетний процес за ПЦМ за своєю суттю є циклом, який починається та закінчується з визначення переліку соціальних та економічних проблем і охоплює поетапну реалізацію усіх заходів, необхідних для їх подолання. Фактично ПЦМ є інструментом об'єктивного обґрунтування управлінських рішень про бюджет. Це і є головними рисами ПЦМ.

З огляду на це в умовах використання ПЦМ бюджетні документи мають слугувати досягненню таких цілей:

- забезпечення широкого кола зацікавлених сторін, що охоплює управлінців усіх рівнів, депутатів відповідних рад та громадськість, достатньою, об'єктивною та ґрунтовною інформацією щодо ресурсів та ефективності витрат, необхідних для досягнення встановленої цілі,;
- дотримання усіх законодавчо встановлених принципів бюджетної політики, у тому числі принципу збалансованості бюджету.

Кожен новий цикл бюджетування за ПЦМ починається з оцінки результативності бюджетної програми після закінчення бюджетного періоду, тобто визначається:

- а) ступінь досягнення мети програми;
- б) подальші дії за програмою: продовження, зменшення, збільшення її фінансування, а можливо (якщо програма визнана не результативною) – її припинення.

Для здійснення оцінки результативності бюджетної програми важливо правильно спланувати систему показників її виконання. Такі показники мають відповідати цілі та завданням програми. Тому сама програма повинна бути спрямована на досягнення конкретної цілі, щоб кількість завдань та показників її виконання не була занадто великою [12, с. 47].

Крім того, в умовах переходу на середньострокове бюджетне планування слід урахувати важливе положення Наказу МФУ від 10.12.2010 р. № 1536 «Про результативні показники бюджетної програми»: «...**4. Результативні показники бюджетних програм** мають відповідати таким критеріям:... **актуальність** (результативні показники узгоджуються із програмними та стратегічними документами, **стратегічними цілями головних розпорядників, показниками результату їх діяльності в середньостроковому періоді, характеризують найважливіші аспекти очікуваного результату**)» [13].

Тобто ПЦМ забезпечує взаємозв'язок бюджетних позицій із позиціями стратегічного планування. Це особливо важливо, оскільки не секрет, що сьогодні в Україні стратегічні документи існують у абсолютному відриві від можливостей дохідної бази бюджетів усіх рівнів.

Ще однією з особливостей ПЦМ є орієнтованість на надання оп-

тимального 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.

Сучасний програмно-цільовий метод базується на програмному бюджетуванні, яке концентрується на виконанні бюджетних програм. Програми, у свою чергу, складаються з груп видів діяльності, що спрямовані на досягнення цілі або груп пріоритетних цілей та споріднених завдань, виконання яких заплановане у середньостроковій (для програм поточного спрямування) або довгостроковій (для капітальних програм) перспективах. Світовий досвід свідчить, що бюджетні програми мають ієрархічну структуру, компонентами якої є:

- функції (наприклад, соціальний захист);
- напрями діяльності (наприклад, послуга з надання тимчасової дотації із малозабезпеченості);
- підпрограми (наприклад, допомога багатодітним сім'ям). У більш деталізованих програмних структурах можуть застосовуватися елементи (наприклад, дотація малозабезпеченим багатодітним сім'ям);
- піделементи (наприклад, адміністрування), що можуть бути частиною розгалуження ієрархічної структури до більш детального рівня.

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. Це повністю відповідає ключовому принципу європейської демократії – принципу субсидіарності, який імплементований у ст. 7 Бюджетного кодексу України:

Принцип субсидіарності – розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами повинен ґрунтуватися на максимально можливому наближенні надання суспільних послуг до їх безпосереднього споживача [14].

Отже, правильним є твердження, що в умовах ПЦМ виконавець отримує бюджетні кошти для надання послуг у межах чітко встановлених параметрів цих послуг (кількість, періодичність, якісні показники).

Світовий досвід свідчить, що при застосуванні ПЦМ використовуються

показники затрат, робочого навантаження, продукту, продуктивності та результативності, а також показник користі з метою управління виконанням, моніторингу та для оцінювання досягнутих результатів. Це сприяє більш повній оцінці діяльності виконавця, що, у свою чергу, позитивно впливає на:

- покращення якості послуг;
- підвищення ефективності видатків, що безпосередньо зумовлює їх зниження або забезпечує обґрунтування витрачених бюджетною установою коштів;
- розширення відповідальності бюджетних установ за результати їх діяльності;
- досягнення стратегічних цілей держави (регіону, органу місцевого самоврядування) [11, с. 54].

При застосуванні ПЦМ на рівні головного розпорядника (яким може виступати як міністерство, так і сільська школа незалежно від їх підпорядкованості та функцій), **використовуються єдині методологічні засади, що полягають у послідовній реалізації усіх етапів (див. рис. 1.2) та у визначенні основних структурних елементів ПЦМ бюджетування ще на стадії бюджетного планування.** До таких елементів належать: *головна мета діяльності (місія) головного розпорядника, мета бюджетної програми, завдання бюджетної програми, показники результативності.*

Головна мета діяльності (місія) головного розпорядника – це стисле визначення основних поточних та майбутніх функцій установи відповідно до державної (місцевої) стратегії. При визначенні головної мети діяльності (місії) враховуються засади державної та / або місцевої політики у відповідній галузі, закріплені у стратегічних документах через стратегічні (операційні) цілі та / або завдання.

Основою для розробки бюджетних програм як «цеглинок», 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 (рис. 1.3):

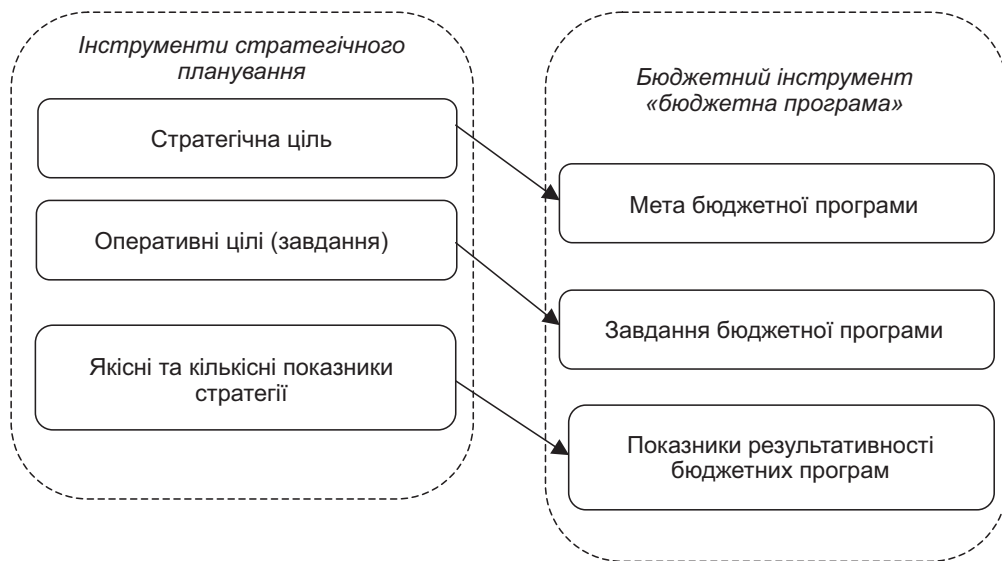


Рис. 1.3. Взаємозв'язок інструментів стратегічного планування та інструменту «Бюджетна програма» [11, с. 59].

Кожна бюджетна програма має лише одну мету. Вона повинна бути чіткою, спрямованою на задоволення визначених потреб, зрозумілою для громадськості та незмінною протягом усіх бюджетних періодів реалізації програми. Основні вимоги до мети програми такі: 1) вона має бути невід'ємною від головної мети діяльності та стратегічних пріоритетів розпорядника; 2) визначати спрямування діяльності за програмою; 3) бути орієнтованою на результат; 4) не вказувати часові рамки досягнення результатів.

Положення про кінцеві результати, які необхідно досягти та які можна оцінити за підсумками виконання бюджетної програми, є її завданнями. Завдання повинні бути тісно пов'язані з метою бюджетної програми. На відміну від мети, завдання є більш конкретними, визначеними за напрямками діяльності твердженнями про результати, які слід досягти. Саме на рівні завдань окреслюють результативні показники.

Завершальним структурним елементом ПЦМ є показники (або як їх називають у закордонних методиках – індикатори) результативності бюджетних програм. У практиці країн, згаданих вище у цьому підрозділі, показники результативності – це кількісні виміри рівня задоволеності послугами у державному секторі, продуктивності, результативності та рентабельності послуг. У різних країнах застосовуються окремі набори показників виконання програм, але найпоширенішим є комплексне застосування таких показників, як затрати, продуктивність, ефективність, якість (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1

**Типи показників виконання бюджетних програм,
що застосовуються в окремих країнах**

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

Виходячи з вищевикладеного, можна стверджувати, що при плануванні бюджету за ПЦМ, на відміну від постатейного принципу:

- змінюються акценти з **планування та контролю за видами й обсягами видатків на планування соціально-економічних результатів** від витрачання бюджетних коштів;
- розподіл бюджетних ресурсів ґрунтується **не лише на наявності коштів, а й на показниках соціально-економічної ефективності**;
- бюджетні кошти витрачаються **не на утримання бюджетної установи, а на фінансування якісної бюджетної послуги**;
- **значно посилюється відповідальність розпорядників бюджетних коштів за кількість та якість наданих споживачам бюджетних послуг (заходів, робіт).**

1.3. Базові компоненти ПЦМ

Програмно-цільовий метод бюджетування забезпечує комплексний підхід до формування бюджету. Базовими компонентами методології ПЦМ, що забезпечують його найбільш ефективне впровадження, є:

- *Комплексне та взаємоузгоджене стратегічне планування діяльності на рівні держави, регіону, району, громади.*
- *Середньострокове планування бюджету.*
- *Система моніторингу та оцінки результативності програм.*
- *Залучення громадськості до прийняття відповідних рішень шляхом збільшення прозорості інформації про бюджет.*

Усі ці компоненти є сучасними практиками, націленими на перехід чинної системи соціально-економічного планування до європейських стандартів. А у поєднанні з ПЦМ та бюджетними методиками вони допомагають підвищити

ефективність і результативність бюджету. У зв'язку з цим ПЦМ слід розглядати як і *процес*, так і *формат* планування й виконання бюджету, що потребує дотримання всіх зазначених компонентів [9]. Розглянемо їх більш детально.

Стратегічне планування. Це інструмент, який органи влади та розпорядники коштів повинні застосовувати для аналізу своєї діяльності, визначення пріоритетів і розробки заходів для її реалізації. Результатом цього процесу є стратегічний план – документ, у якому визначаються мета діяльності (у тому числі кожного розпорядника бюджетних коштів), стратегічні цілі на довгостроковий період, конкретизовані завдання з їх досягнення й відповідні індикатори, що відображають соціально значущий результат від впровадження цих заходів для суспільства.

Середньострокове планування бюджету. Це визначення розпорядниками бюджетних коштів плану своєї діяльності та обсягу необхідних коштів для досягнення цілей у середньостроковій перспективі відповідно до стратегічних документів.

Моніторинг та оцінка результативності програм. ПЦМ передбачає постійне проведення моніторингу виконання програм, а також їх оцінку на різних етапах бюджетного процесу. Суть *моніторингу й оцінки* – відстеження ходу реалізації програми, результатів її виконання, надавання інформації про поточну ситуацію для формування висновків щодо результативності програми та прийняття якісних управлінських рішень.

Прозорість бюджетного процесу та залучення громадськості. Високий рівень прозорості бюджетного процесу є обов'язковою вимогою у демократичному суспільстві. Прозорість бюджетного процесу й активна участь усіх зацікавлених сторін, у тому числі громадян, важливі для розробки ефективного бюджету, спрямованого на вирішення актуальних проблем соціально-економічного розвитку держави.

1.4. Законодавчі підстави запровадження ПЦМ в Україні

Першою ластівкою щодо запровадження ПЦМ у бюджетний процес в Україні було прийняття в червні 2001 року нового для України документа – **Бюджетного кодексу України** (далі БКУ) [14]. Це викликано нагальною необхідністю вдосконалення системи управління державними фінансами для забезпечення обґрунтованості процесу розробки та реалізації фінансово-бюджетної політики держави, підвищення якості надання державних послуг та ефективності використання бюджетних коштів.

У 2002 році **Розпорядженням Кабінету Міністрів України** (далі КМУ) від 14 вересня № 538-р «Про схвалення концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі» унормовано загальні засади прогресивного методу бюджетування.

Зокрема, було визначено мету запровадження ПЦМ як встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання [15].

Згідно з Концепцією, запровадження ПЦМ 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 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.

Також зазначеним Розпорядженням КМУ були визначені основні елементи ПЦМ та принципи формування бюджету в розрізі бюджетних програм.

Відповідно до вимог Бюджетного кодексу України, починаючи з 2002 року, формування державного бюджету проводиться на основі ПЦМ. Щодо місцевих бюджетів, то, зважаючи на принцип єдності бюджетної системи, закріплений у БКУ, запровадження ПЦМ вже тоді було визнано одним із ключових завдань.

У подальшому, з метою зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування, посилення впливу системи формування місцевих бюджетів на соціально-економічний розвиток і поліпшення добробуту громадян України, була розроблена та затверджена Концепція реформування місцевих бюджетів (**Розпорядження КМУ від 23.05.2007 року № 308-р «Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів» зі змінами від 21.07.2010 року № 1467** [16]). Концепція передбачала перетворення місцевих бюджетів у ефективний інструмент соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць шляхом виконання таких основних завдань:

- зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування;
- підвищення ефективності процесу формування видаткової частини місцевих бюджетів та децентралізація управління бюджетними коштами;
- удосконалення системи регулювання міжбюджетних відносин;
- запровадження планування місцевих бюджетів на середньострокову перспективу;
- посилення інвестиційної складової місцевих бюджетів;
- підвищення ефективності управління коштами місцевих бюджетів та посилення контролю і відповідальності за дотримання бюджетного законодавства;
- забезпечення прозорості процесу формування та виконання місцевих бюджетів.

Відповідно до положень цієї Концепції, запровадження програмно-цільового методу планування та виконання місцевих бюджетів мало відбуватися поетапно протягом 2009 – 2014 років. З огляду на етапи проведення реформ міжбюджетних взаємовідносин, до кінця 2012 року було заплановано впровадження програм розвитку регіонів на середньострокову перспективу та створення методичної бази для програмно-цільового методу й середньострокового планування на рівні місцевих бюджетів. До кінця 2014 року передбачалося запровадження середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні та повномасштабне запровадження ПЦМ. Однак, як відомо, переважна кількість цих завдань на кінець 2014 року залишилися невиконаними.

Водночас виняткова роль цього документа полягає в тому, що саме положення Концепції реформування місцевих бюджетів знайшли своє відображення у **новій редакції Бюджетного кодексу України (від 08.07.2010 року № 2456-VI, яка з урахуванням суттєвих змін є наразі чинною)** [14].

Отже, у 2010 році норми нового БКУ повністю створили правові передумови для підвищення результативності та якості управління державними фінансами, а також ефективності та прозорості використання бюджетних коштів. Зокрема, було унормовано актуальні для державного і місцевих бюджетів питання, враховано пропозиції органів державної влади та місцевого самоврядування, які накопичилися з часу прийняття першої редакції Кодексу у 2001 році. Знайшов своє відображення й зарубіжний досвід побудови прогресивних бюджетних систем.

На виконання положень нової редакції Бюджетного кодексу Міністерство фінансів видало **наказ від 02.08.2010 року № 805 «Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів»** (зі змінами від 02.12.2014 року № 1194) [17]. Цим наказом визначено, що запровадження

ПЦМ на рівні місцевих бюджетів потребує підготовчого етапу, в ході якого необхідно виконати такі завдання:

- створити нормативно-правову та методологічну бази;
- провести навчання кадрів на рівні місцевих фінансових органів, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів;
- сформувати відповідне матеріально-технічне забезпечення переходу до ПЦМ.

Наприкінці 2014 року до Наказу № 805 були внесені зміни, згідно з якими на III етапі запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів застосовуються вимоги норм Бюджетного кодексу України. Саме тоді фактично завершився успішний державний експеримент та відбувся перехід до повномасштабного впровадження ПЦМ.

На сьогодні застосування ПЦМ на рівні місцевих бюджетів унормовано двома статтями БКУ:

- частиною 1 статті 20 визначено, що у бюджетному процесі програмно-цільовий метод застосовується на рівні місцевих бюджетів за рішенням відповідної місцевої ради;
- пунктом 18 Прикінцевих та перехідних положень Бюджетного кодексу України (зі змінами від 28.12.2014 року № 79-VIII) встановлено, що програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з державним бюджетом, застосовується, починаючи з складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік [14].

Тобто всі бюджети, які отримують дотації та / або субвенції з державного бюджету, повинні планувати свої бюджети на 2017 рік за програмно-цільовим методом. До таких належать:

- обласні бюджети та бюджет м. Києва;
- районні бюджети;
- бюджети міст обласного значення;
- бюджети об'єднаних територіальних громад, які утворилися згідно із законодавством.

Ураховуючи, що рішення про місцевий бюджет у форматі програмно-цільового бюджетування приймає відповідна місцева рада, затвердження цих бюджетів у форматі ПЦМ забезпечує виконання обох зазначених норм Бюджетного кодексу України. Водночас частина 1 статті 20 БКУ надає право формувати бюджети за ПЦМ також і місцевим бюджетам, які не мають прямих взаємовідносин з державним бюджетом (бюджети сіл, селищ, міст районного значення).

Не слід забувати, що такі вимоги прийняті на тлі реформи з фінансово-бюджетної децентралізації, яка, у свою чергу, є одним із векторів системних змін із децентралізації влади в Україні. У ході цієї реформи постала нагальна необхідність визначення напрямів, механізмів і строків формування

ефективного місцевого самоврядування та територіальної організації влади для створення й підтримки повноцінного життєвого середовища для громадян, надання високоякісних та доступних публічних послуг, становлення інститутів прямого народовладдя, задоволення інтересів громадян в усіх сферах життєдіяльності на відповідній території, узгодження інтересів держави та територіальних громад [18, с.101].

Окремим завданням реформи визначено створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень, а також контролю за здійсненням визначених Концепцією принципів. Одним із них є підвищення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів шляхом запровадження програмно-цільового методу для всіх місцевих бюджетів.

1 квітня 2014 року затверджено Розпорядження КМУ № 333-р «Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» [19]. З прийняттям цього документа розпочався етап активного поширення практик ПЦМ не тільки у бюджетній системі України, а й у системі планування соціально-економічного розвитку її регіонів та територій.

Міністерство фінансів України затвердило наказ від 16.10.2014 року № 1052 «Стратегічний план діяльності Міністерства фінансів України на 2015 бюджетний рік та два бюджетні періоди, що настають за плановим (2016 – 2017 роки)» [20]. Додатками до наказу унормовано: взаємозв'язок стратегічних цілей із пріоритетами розвитку країни; завдання та показники результату діяльності головного розпорядника коштів державного бюджету, спрямовані на досягнення стратегічних цілей та визначені планами його діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди; бюджетні програми. Однією зі стратегічних цілей діяльності Мінфіну України було визначено реформу міжбюджетних відносин та підвищення ефективності видатків місцевих бюджетів. Єдиним шляхом досягнення цієї стратегічної цілі було і залишається повне запровадження та поглиблення ПЦМ.

До нових документів щодо розвитку методології ПЦМ слід віднести **Розпорядження КМУ від 08.02.2017 року № 142-р «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки»**, яке у першочерговому порядку визначає необхідність повного переходу на ПЦМ усіх без винятку місцевих бюджетів, поглиблення практик програмно-цільового бюджетування на всіх рівнях бюджетної системи, а також повнофункціональне впровадження системи стратегічного планування та системи планування соціально-економічного розвитку [21].

У руслі реалізації цієї Стратегії 23 березня 2017 року Верховна Рада України підтримала зміни до БКУ для запровадження середньострокового

планування «Про внесення зміни до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України (щодо запровадження середньострокового бюджетного планування) [22].

Це стало першим кроком до повноцінного переходу на середньострокове бюджетування та новий ефективний механізм управління бюджетним процесом. Перехід від однорічної до трирічної перспективи бюджетного планування є не просто технічною зміною у формуванні бюджету шляхом додавання у розрахунках ще двох бюджетних періодів, а системною зміною бюджетної політики, яка має забезпечити стратегічний підхід до визначення пріоритетних заходів та відповідний розподіл обмежених ресурсів. Одночасно такий перехід є одним із найбільш вагомих елементів методології планування бюджету за ПЦМ.

Контрольні запитання

1. Які країни використовують ПЦМ?
2. Що є елементи ПЦМ?
3. Що є базовими компонентами ПЦМ?
4. Які основні законодавчі підстави запровадження ПЦМ в Україні?
5. Чи віднесено запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів до стратегічних цілей держави? Якими документами це врегульовано?
6. Які заходи здійснено Міністерством фінансів України щодо повного запровадження ПЦМ на місцевому рівні?

2. БЮДЖЕТНА ПРОГРАМА ТА ПОКАЗНИКИ ЇЇ ВИКОНАННЯ

2.1. Загальний огляд бюджетних програм як основи управління видатками місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом

В українській управлінській практиці виділяють низку видів програм, які можна класифікувати так:

- програми економічного та соціального розвитку України – документи, що визначають цілі та пріоритети соціально-економічного розвитку держави й описують засоби і шляхи їх досягнення. Ці програми є однорічними, їх формування регламентовано законодавчо [24];
- програми діяльності Уряду – сукупність основних цілей і завдань, які уряд має вирішити в коротко- та середньостроковій перспективі;
- державні цільові програми – комплекс взаємопов'язаних завдань та заходів, які спрямовані на розв'язання найважливіших проблем розвитку держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць [25];
- місцеві та регіональні програми соціально-економічного й культурного розвитку – комплекс цілей і завдань, показників соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці, запланованих заходів для їх досягнення і реалізації [24]. Їх регламентація також закріплена законодавчо. Ці програми формуються за зразком відповідних державних програм.

Усі перелічені типи програм є багатоелементними, тобто вони описують діяльність за широким колом напрямів, галузей, категорій споживачів послуг, структур виконавців, за багатьма сферами впровадження й містять розгалужений перелік різноманітних заходів та етапів. Ці програми можна віднести до однієї групи, яку умовно названо «Комплексні програми».

Бюджетна програма, на відміну від комплексної, описує однотипну діяльність в одній галузі, одного типу структур, а послуга, про яку йдеться, направлена на задоволення конкретних потреб її одержувачів.

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» [14]. Тому бюджетні програми слід відрізняти від інших програм.

Розглянемо ієрархічний зв'язок прогнозних і програмних документів економічного й соціального розвитку та бюджетних програм (рис. 2.1).

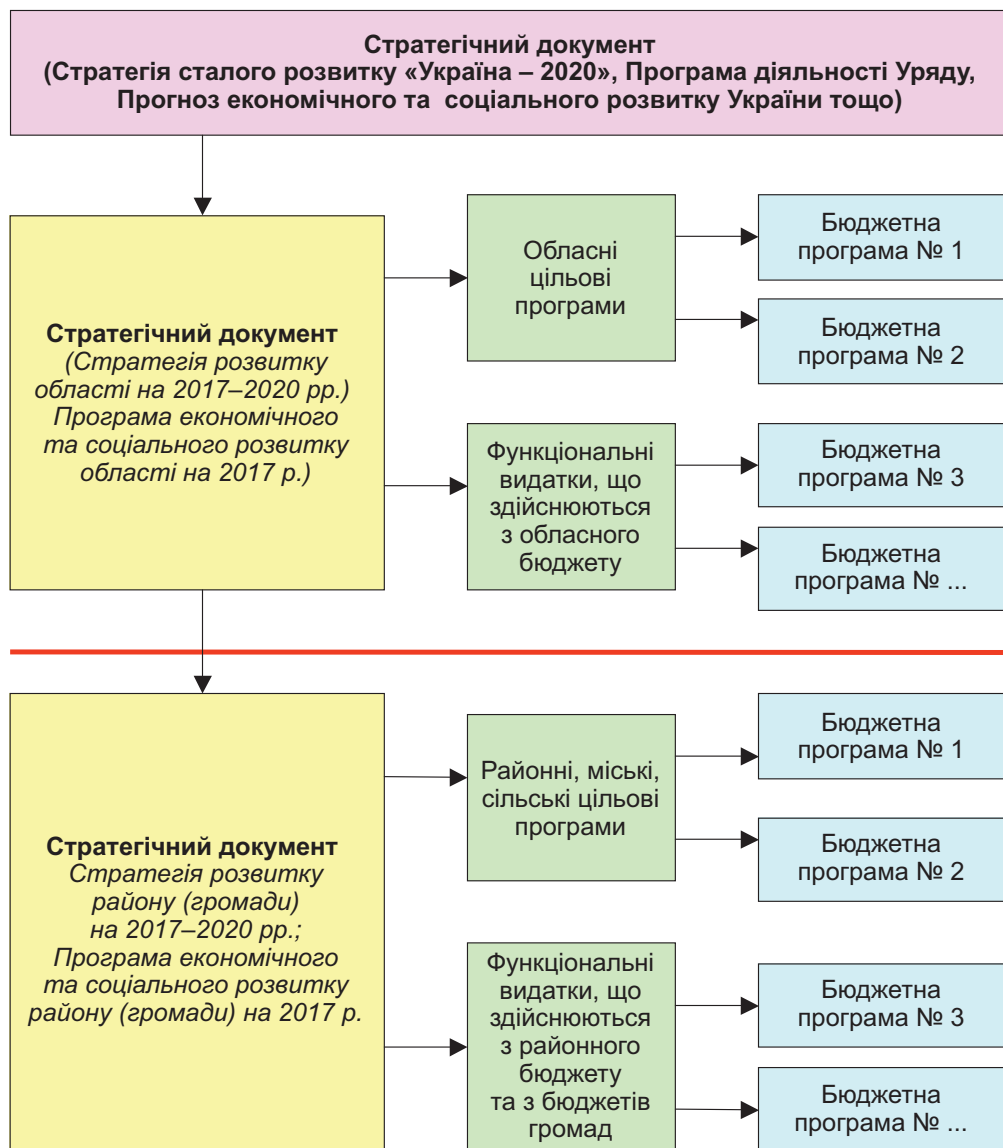


Рис. 2.1. Ієрархічний зв'язок стратегічних документів економічного і соціального розвитку та бюджетних програм

Стратегічні документи – це документи, в яких визначаються цілі та пріоритети економічного і соціального розвитку, засоби та шляхи їх досягнення, формується взаємоузгоджена комплексна система заходів, що здійснюють органи законодавчої і виконавчої влади, місцевого самоврядування, спрямованих на ефективне розв'язання проблем економічного і соціального розвитку, досягнення стабільного економічного зростання, а також окреслюються очікувані зміни у стані економіки та соціальної сфери.

Основними сучасними стратегічними документами, що визначають цілі та пріоритети соціально-економічного розвитку України, є Указ Президента України «Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020» [26], План законодавчого забезпечення реформ в Україні, щорічне послання Президента України про внутрішнє і зовнішнє становище України, Програма діяльності Уряду, прогнози та програми економічного й соціального розвитку України та регіонів тощо.

Для досягнення відповідної мети й виконання завдань, визначених у стратегічному документі та спрямованих на розв'язання актуальних проблем розвитку регіону, необхідно розробити конкретні шляхи у розрізі галузей економіки. Цю проблему вирішує цільова програма, що складається, як правило, на декілька років і в якій визначають комплекс взаємопов'язаних завдань і заходів, спрямованих на досягнення відповідних цілей, строки виконання заходів програми, прогнозні обсяги та джерела фінансування.

Термін, на який розробляється цільова програма, залежить від специфіки поставлених завдань.

Взаємозв'язок мети і завдань стратегічного документа, цільових та бюджетних програм наведено на рис. 2.2:

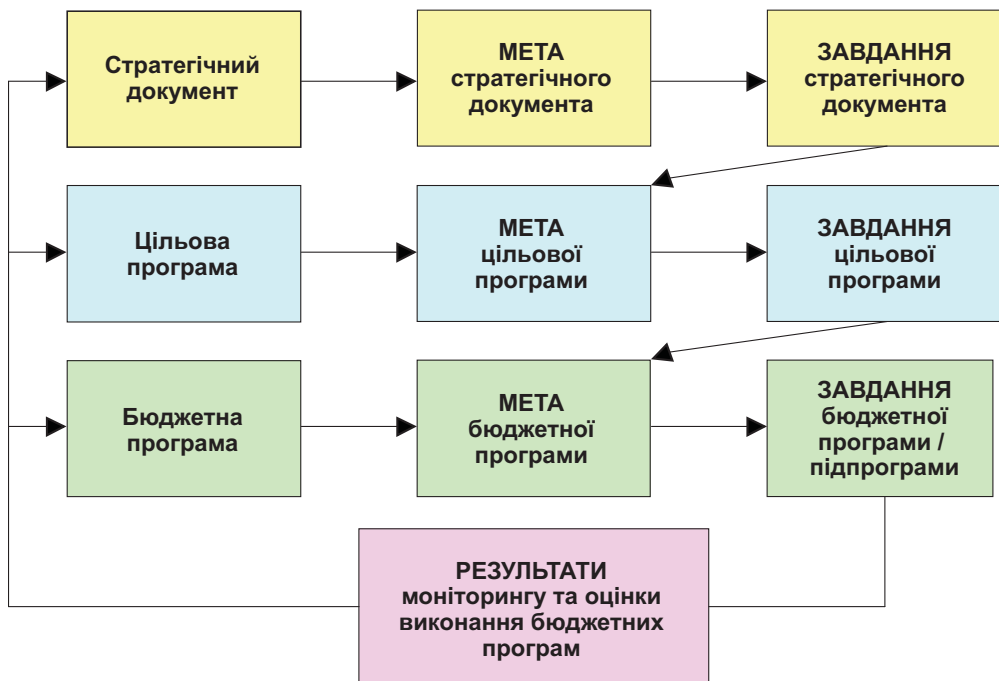


Рис. 2.2. Взаємозв'язок мети і завдань стратегічного документа, цільових та бюджетних програм

Процес розробки та реалізації бюджетних програм можна поділити на чотири етапи: планування програм, їх погодження, виконання та аналіз виконання програм. У свою чергу аналіз виконання програм складається з моніторингу й оцінки.

Бюджетні програми затверджуються щорічно виключно в межах наявних бюджетних ресурсів з метою досягнення конкретного результату при витрачанні цих ресурсів. Також, згідно зі ст. 21 БКУ, місцевими державними адміністраціями та виконавчими органами відповідних місцевих рад складається та схвалюється прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди [14]. У разі, коли головний розпорядник є виконавцем певної цільової програми, він має забезпечити в межах відповідної бюджетної програми виконання завдань, визначених такою цільовою програмою.

З метою деталізації програм у міжнародному досвіді застосовується така опція, як Підпрограма. Практика бюджетного процесу за ПЦМ в Україні показує, що є ряд випадків, коли також доцільно застосувати цю опцію. Діючі бюджетні програми досить часто мають одну мету, однак різняться за видами бюджетних послуг або контингентом їх отримувачів, а їх фінансування здійснюється за окремими кошторисами. Таким чином, кожен вид цих послуг може розглядатися як підпрограма, а декілька підпрограм формують багатокомпонентну бюджету програму.

Для зведення звітних показників виконання місцевих бюджетів України необхідно дотримуватися такого принципу: один код тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів відповідає одній бюджетній підпрограмі (для багатокомпонентних програм) або одній бюджетній програмі (якщо програма не поділяється на підпрограми). Це дозволить проводити порівняльний аналіз ефективності виконання бюджетних програм при складанні місцевих бюджетів за ПЦМ, а також формувати звітність, у розрізі якої складається Зведений бюджет України.

2.2. Елементи бюджетних програм

Бюджетна програма складається з частин (опцій) та має такі елементи (Рис. 2.3.):

- назва бюджетної програми;
- мета бюджетної програми;
- назва підпрограми (за умови поділу бюджетної програми на підпрограми);
- завдання бюджетної програми / підпрограми (одне або більше для кожної програми / підпрограми);
- результативні показники виконання бюджетної програми / підпрограми (затрат, продукту, ефективності, якості), рис. 2.3.

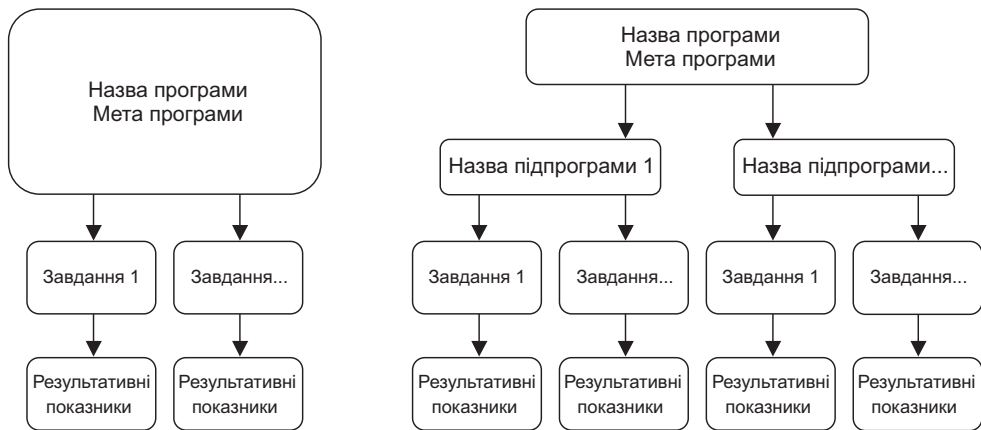


Рис. 2.3. Структура бюджетної програми за чинним законодавством України

2.2.1. Мета бюджетної програми

Ключовим елементом бюджетної програми є її мета, що визначає напрям діяльності розпорядника та спрямовує його на досягнення конкретного результату.

Наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» (зі змінами) визначено: «Мета бюджетної програми – кінцевий результат, що досягається при виконанні бюджетної програми, відповідає пріоритетам державної та регіональної політики і сприяє досягненню стратегічної мети розвитку держави та / або адміністративно-територіальної одиниці в середньостроковому періоді. Мета повинна бути реальною та досяжною і суттєво не змінюватися з року в рік, за винятком випадків, коли бюджетна програма має періодичний характер, закінчується строк її виконання або прийняття нових законодавчих актів передбачає внесення до неї змін» [27].

Будь-яка програма може мати лише одну мету, характерну тільки для цієї програми; мета не повторюється у форматі інших програм. Тобто мета є унікальною для кожної з програм, що задовольняє сформульований принцип унікальності мети. Мета за своєю суттю – це відображення загального кінцевого результату, на досягненні 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.

Приклад формування мети за програмою «Надання соціальних та реабілітаційних послуг громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам в установах соціального обслуговування» у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення»:

Мета: Надання соціальних послуг, зокрема стаціонарного догляду, догляду вдома, денного догляду громадянам похилого віку, інвалідам та дітям-інвалідам в установах соціального обслуговування системи органів праці та соціального захисту населення.

2.2.2. Підпрограма

Багатокомпонентні бюджетні програми поділяються на підпрограми. Підпрограми спрямовуються на комплексне досягнення загальної мети бюджетної програми.

Виокремлення підпрограм забезпечує конкретизацію заходів, спрямованих на досягнення загальної мети бюджетної програми, та дає змогу оцінити ефективність бюджетної програми в розрізі її складових. При цьому бюджетні програми можуть бути сформовані як з елементом «підпрограми», так і без нього, що унормовано чинною нормативною базою: наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2014 року № 1195 «Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу» (зі змінами та доповненнями) та наказами, якими затверджені Типові переліки бюджетних програм та результативних показників їх виконання.

Так, наказом № 1195 унормовано, що за програмою «Надання соціальних та реабілітаційних послуг громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам в установах соціального обслуговування» (Код ТПКВКМБ 3100) можуть бути сформовані такі підпрограми [28]:

Підпрограма 1. Забезпечення соціальними послугами стаціонарного догляду з наданням місця для проживання дітей з вадами фізичного та розумового розвитку (Код ТПКВКМБ 3101).

Підпрограма 2. Забезпечення соціальними послугами стаціонарного догляду з наданням місця для проживання, всебічної підтримки, захисту та безпеки особам, які не можуть вести самостійний спосіб життя через похилий вік, фізичні та розумові вади, психічні захворювання або інші хвороби (Код ТПКВКМБ 3102).

Підпрограма 3. Навчання та трудове влаштування інвалідів (Код ТПКВКМБ 3103).

Підпрограма 4. Забезпечення соціальними послугами за місцем проживання громадян, які не здатні до самообслуговування у зв'язку з похилим віком, хворобою, інвалідністю (Код ТПКВКМБ 3104);

Підпрограма 5. Надання реабілітаційних послуг інвалідам та дітям-інвалідам (Код ТПКВКМБ 3105).

Тобто головний розпорядник бюджетних коштів формує підпрограми лише у тому випадку, коли вони виділені у відповідних наказах галузових міністерств та / або Міністерства фінансів України. Самостійно підпрограми не формуються!

2.2.3. Завдання бюджетної програми

Відповідно до мети бюджетної програми, головні розпорядники коштів розробляють завдання програми (або підпрограми). Завдання можна розглядати як короткострокові етапи в рамках середньострокової стратегії, що визначається метою бюджетної програми.

За умови поділу бюджетної програми на підпрограми завдання формуються для кожної підпрограми.

Наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 визначено: «Завдання бюджетної програми (підпрограми) – конкретний, спрямований на досягнення мети бюджетної програми комплекс заходів, який відображає основні етапи досягнення поставленої мети, визначає шляхи виконання програми (підпрограми), підлягає перевірці та повинен містити результативні показники бюджетної програми (підпрограми)» [27].

Бюджетна програма (підпрограма) може мати декілька завдань, направлених на досягнення результату, очікуваного від впровадження програми (підпрограми). Завдання повинні мати такі характеристики:

- орієнтованість на результат (добре сформульовані завдання, які чітко вказують на те, що необхідно зробити);
- відображення результатів у кількісних вимірах (для того, щоб мати змогу визначити, виконане завдання чи ні, необхідно мати спосіб вимірювання результатів).

Отже, чітко сформульовані завдання не містять загальних та декларативних тверджень, та вказують на те, що буде зроблено.

Завдання слугує своєрідним обґрунтуванням плану витрачання ресурсів за програмою. Інакше кажучи, завдання є обґрунтуванням кошторису бюджетної установи.

Наведемо приклад формування завдань за підпрограмою 5 «Надання реабілітаційних послуг особам з інвалідністю та дітям з інвалідністю» (КПКВК 3105) бюджетної програми «Надання соціальних та реабілітаційних послуг громадянам похилого віку, особам з інвалідністю, дітям з інвалід-

ністю в установах соціального обслуговування» у галузі «Соціальний захист і соціальне забезпечення»:

Завдання 1. Забезпечення діяльності центрів професійної реабілітації осіб з інвалідністю та центрів соціальної реабілітації дітей з інвалідністю сфери органів праці та соціального захисту населення.

Завдання 2. Придбання обладнання і предметів довгострокового користування.

2.2.4. Результативні показники виконання бюджетних програм

2.2.4.1. Показники результативності бюджетних програм у системі управління місцевими бюджетами за програмно-цільовим методом

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 має бути вимірюваним та підлягати кількісному визначенню.

Для задоволення принципу цілісності програм результативні показники мають співвідноситися з метою та завданнями, що виконуються у межах програм / підпрограм. Водночас **вони не повинні вимірювати наслідки одноразової дії або висвітлювати результати короткострокової діяльності, оскільки є системним інструментом** [11, с. 132] .

Результативні показники програм – це найновіша для сприйняття вітчизняних фахівців управлінська категорія. Здавалося б, що спільного з поняттям «управління бюджетною сферою» має показник «зниження захворюваності»? Але саме в цьому і полягає докорінна відмінність програмно-цільового методу від інших підходів. Ця відмінність змушує перевернути свідомість фінансиста «з голови на ноги» – зовсім з іншої позиції подивитися на бюджетні видатки; зрозуміти, що сенс видатків – не в самому факті їх здійснення, а в тому результаті, який принесе для громади витрачання ресурсів бюджету. Адже що представляє собою ресурс бюджету? Це кошти платників податків, які є членами територіальних громад. Відраховуючи до бюджету (чи то до місцевого, чи то державного) частину свого за-

робітку у вигляді податків, платники (вони самі або їх непрацездатні родичі – діти, батьки-пенсіонери, родичі-інваліди) автоматично отримують право на якісні послуги з боку держави.

Якість цих послуг не є віртуальною величиною. За моделлю «Ресурс-результат», вона обов’язково повинна узгоджуватися з сумою коштів, що надійшли до бюджету і, відповідно, перенаправлені з цього бюджету на рівень бюджетних установ – шкіл, лікарень, дитсадків тощо, – яким довірено надавати ті чи інші послуги для платників податків, тобто для людей, які своїми податками фактично передплатили ці послуги.

Отже, для забезпечення повноти усвідомлення якісних змін в управлінні місцевими бюджетами необхідно чітко та конкретно вимірювати обидва компонента соціально-економічного балансу: ресурсну (або кількісну, у тому числі грошову) компонент, до чого ми вже давно звикли, і результативний (або якісний) компонент надання послуг – у цьому сенсі ми тільки-но постали перед необхідністю осмислення бюджетних послуг як об’єкта управління. Саме для вимірювання якості такої бюджетної послуги і слугує результативний показник програми.

Згідно з постатейним (традиційним) методом, характеристикою будь-яких видатків є лише грошовий еквівалент; у програмно-цільовому методі таких характеристик дві – грошовий еквівалент та якісний еквівалент, як це показано в таблиці 2.1:

Таблиця 2.1

Еквіваленти вимірювання бюджетних програм

Категорія	Одиниця вимірювання
Бюджетна програма	Тис. грн
Завдання бюджетної програми	Тис. грн
Результативний показник 1	Одиниць
Результативний показник 2	%
Результативний показник 3	Грн / споживача
Результативний показник ...	

Дуже важливо розуміти, що оскільки результативні показники повинні узгоджуватися з метою та завданнями програми, то за їх некоректного (або не чіткого) формулювання, встановити обґрунтовані результативні показники неможливо.

Наступним важливим моментом є необхідність розробки реалістичних показників для кожного завдання програми / підпрограми. Дуже часто бюджетні установи, розробляючи програми, використовують показники, які потім важко оцінювати. Наприклад, сформувавши показник «Рівень задоволення населення лікувально-профілактичними послугами», лікувально-профілактичний заклад (або управління охорони здоров'я як головний розпорядник) повинні для його оцінки розгорнути кампанію з опитування чи анкетування населення, яке проживає на дільницях обслуговування, що потребує залучення значних додаткових ресурсів (технічних, людських та бюджетних). Крім того, суб'єктивізм оцінки цього досить узагальненого показника, що неминуче проявиться під час опитування (анкетування), перешкоджатиме адекватному відображенню результативності та якості цієї послуги.

Тому, встановлюючи будь-який показник результативності, треба наперед пам'ятати про те, що за відсутності об'єктивних, чітко вимірюваних даних про його виконання програма може вважатися невиконаною в тій частині, яка характеризується зазначеним показником.

Для того, щоб усвідомити значення результативних показників, сформуємо їх функції у процесі управління місцевими бюджетами:

1) Звітна функція: індикація рівня результативності використання бюджетних коштів. Наприклад, дані звіту по мережі, штатах та контингентах про кількість штатних посад за звітний період, є фактичною інформацією для звітування за показником результативності (у частині показника затрат).

2) Моніторингова функція: порівняння результатів виконання програми у динаміці. Наприклад, за даними про рівень успішності учнів за декілька місяців поточного навчального року можна зробити висновок про динаміку успішності у цьому навчальному році.

3) Аналітична функція: аналіз виконання програми в розрізі бюджетних періодів та в розрізі територіально окремих виконавців. Наприклад, за даними про успішність за декількома районами області роблять висновок щодо рівня успішності освітнього процесу в регіоні у цілому та про критичні точки (найвища та найнижча успішність по області) у розрізі районів за звітний період.

4) Управлінська функція: окреслення змін, які відбуваються у групі споживачів бюджетних послуг, щодо проблематики, ходу виконання програми. Наприклад, за результатами виконання моніторингової функції, визначають альтернативи та приймають управлінське рішення щодо виявлення причин недовиконання запланованого показника та необхідних подальших дій, спрямованих на поліпшення ситуації в галузі.

5) Демократизаційна функція: оприлюднення показників результативності забезпечує прозорість та відкритість механізмів бюджетної політики, полегшує доступ громадськості до інформації щодо бюджетних витрат.

2.2.4.2. Категорії показників результативності бюджетних програм

Для розуміння системи показників результативності бюджетних програм слід усвідомити таке положення: будь-яка програма є бюджетною послугою, а будь-яка бюджетна послуга повинна бути кимось вироблена. Виробництво є процесом суспільної праці, а отже, і бюджетна послуга є перш за все продуктом праці, при цьому праця здійснюється в умовах обмеженого ресурсу та фактично необмеженої потреби в ньому. Отже, праця у процесі виробництва бюджетної послуги витрачається як суто економічна категорія. Описати послугу-працю також можна за допомогою об'єктивних факторів економіки праці [11, с. 228]:

- засоби праці;
- предмети праці;
- ефективність праці;
- продуктивність (результативність) праці.

На цих засадах ґрунтується розуміння чотирьох груп показників результативності, що з розвитком нормативно-інструктивної бази дістали такі назви: група показників затрат, група показників продукту, група показників ефективності та група показників якості (Бюджетний кодекс України, ст. 20 [14], Наказ Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 [27]). Відповідно до зазначеного Наказу, **результативні показники – показники, на підставі яких здійснюється оцінка й аналіз ефективності використання бюджетних коштів, передбачених на виконання бюджетної програми (підпрограми), для досягнення мети бюджетної програми (підпрограми) та реалізації її завдань** [27].

Аби чітко зрозуміти сенс системи результативних показників, доцільно проілюструвати її відповідність загальноекономічним категоріям (таблиця 2.2) [11, с.148].

Таблиця 2.2

**Характеристика показників результативності
бюджетної програми**

Назва показника	Характерна ознака показника (фактора) у програмі	Співвідносність з фактором праці	Ознака одиниці вимірювання
Показник затрат	1) Хто виробляє послугу? – Штатна структура, структура управління, відділів, відділень і т. ін. 2) Чим виробляємо послугу? – потужності, будівлі, споруди і т. ін.	Засіб надання послуги (<i>матеріальні та людські засоби праці</i>)	Одиниця вимірювання завжди подається в абсолютному вираженні – шт. од., од., м ² , м ³ .
Показник продукту	1) На кого (на що) ми докладаємо зусиль? 2) На кого (на що) ми діємо у процесі надання послуг? – Контингент споживачів послуги, обсяги виконаних робіт за послугою, і т. ін.	Об'єкт надання послуги (<i>предмет праці</i>)	Одиниця вимірювання завжди подається в абсолютному вираженні – ос., учнів, м ² , м ³ , ліжко-днів
Показник ефективності	1) Скільки коштує одиниця продукту в грошовому виразі? 2) Яка частка показника затрат припадає на одиницю продукту?	Продуктивність послуги (<i>продуктивність праці</i>)	Одиниця вимірювання завжди подається у відносних величинах – грн /л-день, шт. од. вчителів / 1 учня (навантаження), грн / м ² ремонту
Показник якості	1) Що досягнуто в результаті виконання програми?	Результат надання послуги (<i>результат праці</i>)	Одиниця вимірювання завжди подається у відносних величинах – % зниження захворюваності, темп зростання показника порівняно з іншим періодом

З метою забезпечення повноти розуміння системи показників результативності бюджетних програм розглянемо визначення всіх груп показників відповідно до Наказу Міністерства фінансів № 836 [27] та приклади щодо однієї з програм за групами результативних показників.

Показники затрат – це показники, що визначають обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми та характеризують структуру витрат бюджетної програми.

Приклад:

Завдання 1. Забезпечення діяльності центрів професійної реабілітації осіб з інвалідністю та центрів соціальної реабілітації дітей з інвалідністю сфери органів праці та соціального захисту населення.

Показники затрат:

- кількість установ для осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, од.;
- кількість штатних одиниць, од.

Показники продукту використовуються для оцінки досягнення поставленої мети. Показниками продукту є, зокрема, обсяг виробленої продукції, наданих послуг чи виконаних робіт на виконання бюджетної програми, кількість користувачів товарами (роботами, послугами) тощо.

Приклад:

Завдання 1. Забезпечення діяльності центрів професійної реабілітації осіб з інвалідністю та центрів соціальної реабілітації дітей з інвалідністю сфери органів праці та соціального захисту населення.

Показники продукту:

- кількість осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, які отримали реабілітаційні послуги, осіб.

Показники ефективності залежно від завдань, виконання яких забезпечує реалізацію бюджетної програми, можуть визначатись як:

1) витрати ресурсів на одиницю показника продукту (економість);

2) відношення максимальної кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до визначеного обсягу фінансових ресурсів (продуктивність);

3) досягнення визначеного результату (результативність).

Приклад:

Завдання 1. Забезпечення діяльності центрів професійної реабілітації осіб з інвалідністю та центрів соціальної реабілітації дітей з інвалідністю сфери органів праці та соціального захисту населення.

Показники ефективності:

- середні витрати на реабілітацію однієї особи з інвалідністю та дитини з інвалідністю на рік, грн;
- кількість дітей з інвалідністю, які інтегровані в дошкільні, загальноосвітні навчальні заклади, осіб;
- кількість працевлаштованих осіб з інвалідністю, осіб.

Показники якості є сукупністю властивостей, які характеризують досягнуті результати якості створеного продукту, що задовольняють споживача відповідно до їх призначення та відображають послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій у наданні послуг (виробленні товарів, виконанні робіт) споживачам за рахунок коштів бюджетної програми.

Приклад:

Завдання 1. Забезпечення діяльності центрів професійної реабілітації осіб з інвалідністю та центрів соціальної реабілітації дітей з інвалідністю сфери органів праці та соціального захисту населення.

Показник якості:

- відсоток охоплення осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю реабілітаційними послугами, %;
- частка дітей з інвалідністю, які інтегровані в дошкільні, загальноосвітні навчальні заклади, до загальної їх чисельності, %;
- частка працевлаштованих осіб з інвалідністю до загальної чисельності випускників, %.

2.2.4.3. Застосування показників результативності бюджетних програм

Застосування результативних показників програм дає змогу продемонструвати результативність використання бюджетних коштів (як співвідношення досягнутих результатів та затрачених коштів), оцінити тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність та відповідність визначеній меті, а також порівняти результати виконання бюджетних програм, проаналізувати їх. Воно є основою для якісного та кількісного аналізування стану виконання програми у контексті фінансового забезпечення та в частині досягнення соціального ефекту, що є основою виконання бюджетної програми.

Усі явища і процеси в бюджетній системі перебувають у тісному взаємозв'язку. Кожне явище на шляху реалізації бюджетної програми можна розглядати і як причину, і як результат. Завданнями системи результативних показників є узагальнення, групування та класифікація цих явищ з огляду на їх вплив у середньостроковій чи стратегічній перспективі.

При плануванні результативних показників слід використовувати дані попередніх бюджетних періодів. Аналізуючи результативні показники програм, необхідно визначити, чи відповідають результати виконання програми поставленій меті та завданням.

У межах одного завдання можуть бути визначені як показники всіх груп, так і лише деякі групи показників (наприклад, тільки показники продукту, ефективності та якості). Такі виключення повинні здійснюватися з огляду на умови та специфіку бюджетних програм. Звичайно, чим ширший перелік показників визначається в тій чи іншій програмі, тим більше можливостей для якісного управління нею. У межах однієї групи може визначатися довільна кількість показників. Рівень деталізації, як і в попередньому випадку, залежить від специфіки програми та від глибини аналізу, який передбачається провести за результатами виконання програми. Не варто ускладнювати перелік показників або переповнювати програми показниками, що недостатньо демонструють суть програми, її корисність для суспільства, відображають не повністю розкривають функціональне призначення головного розпорядника. Тобто не варто включати до програм показники за принципом «показники заради показників». Наприклад, для освітніх програм мало що ілюструватиме показник обсягу наданих платних послуг, адже вони, по-перше, ніяк не співвідносяться з метою більшості освітніх програм, а по-друге, характеризують доходи освітніх закладів по спеціальному фонду і, відповідно, відображаються в інших джерелах планування та звітності. Щодо переважної більшості програм виникає бажання включити в бюджет велику кількість показників затрат, продукту та ефективності (оскільки вони є найпростішими для сприйняття). Але при формуванні переліку результативних показників бюджетних програм необхідно зміщувати акцент на показники якості, оскільки вони, ілюструючи якість надання бюджетних послуг, свідчать про успішність виконання програми.

Різні результативні показники повинні розглядатися не як такі, що суперечать один одному, а як такі, що доповнюють один одного. Використання кількох показників однієї групи дає можливість точніше визначити ступінь ефективності використання головним розпорядником бюджетних коштів [29, с. 12].

Отже, при формуванні бюджетних програм слід пам'ятати про принцип необхідності та достатності щодо переліку результативних показників програм. Показників не повинно бути забагато, не слід переобтяжувати ними програмно-цільовий бюджет. Водночас це мають бути найбільш характерні, найбільш ілюстративні показники, які дають чітке уявлення про призначення бюджетної програми у загальній інфраструктурі та про результати, яких планується досягти у ході реалізації програми.

Порівнюючи наявні дані про виконання показників якості та ефективності з даними за минулі періоди, можна побачити тенденції розвитку та відхилення від планових показників. Використання такого інструменту оцінки програм сприяє відходу від практики фінансування за принципом утримання бюджетних установ, надає поштовх до аналізу структури й обсягів бюджетних витрат та сприяє впровадженню принципу фінансування згідно зі стратегічним планом і за пріоритетними напрямками. Правильно сформульований перелік результативних показників бюджетної програми на рівні головних розпорядників повинен задовольняти таким вимогам:

- повне відображення мети програми і пріоритетів розвитку окремої галузі;
- характеристика впливу, що справить успішна реалізація цієї програми на життя членів територіальної громади;
- чітке визначення контингенту споживачів бюджетної послуги, якщо діяльність галузі направлена не на територіальну громаду в цілому, а лише на одну з груп населення міста;
- реалістичність досягнення будь-якого показника за конкретний проміжок часу;
- показники мають підлягати моніторингу та дозволяють оцінювати ступінь досягнення кінцевих результатів / мети;
- висвітлення причинно-наслідкових зв'язків між витраченими бюджетними ресурсами і кінцевими соціально-економічними результатами діяльності головного розпорядника;
- чіткість і однозначність формулювання показників, що дозволяє легко використовувати їх при складанні звітності;
- доречне використання професійної термінології, водночас не занадто складної, зрозумілої для широких верств населення.

У процесі розробки результативних показників програм залежно від змісту програм та завдань використовують такі основні інформаційні джерела:

- фінансова звітність;
- статистична звітність;
- дані внутрішньогосподарського (управлінського) бухгалтерського обліку;
- дані первинної облікової документації (вибіркові дані);
- експертні оцінки.

З огляду на зазначене, критеріями щодо збирання даних для визначення результативних показників програм є доступність, точність, періодичність, вартість збирання даних.

Застосування показників як основи висновку про успішність реалізації програми сприяє ефективному використанню коштів і є необхідним для якісного управління місцевими бюджетами, саме що охоплює:

- покращання процесу прийняття рішень на основі забезпечення інформацією для їх прийняття з метою формування якісної бюджетної політики;

- встановлення пріоритетів, що допомагає управлінцям сконцентруватися на найважливіших соціально-економічних проблемах;
- оптимальне розміщення ресурсів, що забезпечує їх співвіднесення зі сферами найважливіших результатів і потреб та / або дозволяє створити більш продуктивний розподіл ресурсів;
- посилення ефективності видатків; це сприяє концентрації бюджетного процесу на результатах, що мають бути одержані, а не на установах та розпорядниках коштів, які бажають отримувати постійно зростаюче фінансування;
- виховання управлінської відповідальності в учасників бюджетного процесу;
- забезпечення прозорості реалізації бюджетної програми, що дозволяє громадськості краще зрозуміти результати бюджетної політики та їх вплив на процес;
- залучення громадськості до участі у бюджетному процесі, що сприяє розвитку суспільного контролю та спонукає до надання послуг кращої якості.

Підсумковим кроком у процесі розробки та застосування результативних показників програм є використання поданої інформації у процесі прийняття управлінських рішень. Оскільки показники є підґрунтям для оцінювання програм, а на основі оцінки відбувається подальше управління програмою, то можна стверджувати, що саме результативні показники є базовим інструментом механізму програмно-цільового управління бюджетами.

Усвідомлення цілісної системи результативності бюджетних програм приводить до такого твердження: в умовах організації бюджетних відносин на місцевому рівні необхідно та можливо уніфікувати перелік бюджетних програм і результативних показників. Така уніфікація є основою для подальшої побудови програмної класифікації видатків місцевих бюджетів.

Зауважимо, що розробка системи результативних показників є обов'язковою процедурою на стадії планування бюджетних програм, але затверджуватися рішенням сесії можуть як програми та показники в комплексі, так і лише перелік бюджетних програм (результативні показники в цьому випадку наводяться у пояснювальній записці до проекту місцевого бюджету).

Міністерством фінансів України спільно з профільними міністерствами сформовано та затверджено накази, що визначають типові переліки бюджетних програм та показників результативності в частині виконання видатків за делегованими повноваженнями відповідної галузі (таблиця 2.3). При формуванні програмно-цільового бюджету включення до нього бюджетних програм відбувається на основі зазначених наказів, тобто до проекту бюджету з наказів переносять назву програми, її мету, назви підпрограм, завдання та перелік результативних показників. Накази передбачають, що за потреби цей перелік можна уточнювати, доповнювати та розширювати.

Таблиця 2.3

Реквізити чинних наказів про затвердження типових переліків бюджетних програм та результативних показників у частині виконання видатків за делегованими повноваженнями

№ з/п	Галузь	Реквізити
1	Державне управління	Наказ Міністерства фінансів України від 01.10.2010 року № 1147 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Державне управління» (зі змінами) [30]
2	Освіта	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства освіти і науки України від 01.06.2010 року № 298/519 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Освіта» [31]
3	Охорона здоров'я	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства охорони здоров'я України від 26.05.2010 року № 283/437 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я» (зі змінами) [32]
4	Фізична культура та спорт	Наказ Міністерства молоді та спорту України від 23.11.2016 року № 4393 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у сфері фізичної культури і спорту» [33]
5	Культура та мистецтво	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства культури і туризму України від 01.10.2010 року № 1150/41 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Культура» [34]
6	Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	Наказ Міністерства соціальної політики України від 18.01.2017 року № 57 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм і результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист сім'ї та дітей» [35]; Наказ Міністерства молоді та спорту України від 24.11.2016 року № 4408 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у молодіжній сфері» [36]
7	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Наказ Міністерства соціальної політики України від 19.04.2017 року № 659 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» [37]

Зазначені вище накази стосуються лише делегованих повноважень, які виконуються місцевими бюджетами. Порядок формування переліку результативних показників бюджетних програм в частині власних повноважень регламентується наказом Міністерства фінансів України від 27.07.2011 року № 945 «Про затвердження Примірного переліку результативних показників бюджетних програм для місцевих бюджетів за видатками, що можуть здійснюватися з усіх місцевих бюджетів» зі змінами [38]. У цьому наказі визначені мета, завдання та результативні показники для 114 бюджетних програм. Вказані у Примірному переліку результативні показники виконання бюджетних програм застосовуються в тій частині, що відповідає встановленим меті та завданням конкретної бюджетної програми. Водночас перелік завдань та результативних показників може бути уточнений і розширений.

Звичайно, перелік бюджетних програм у частині власних повноважень є набагато ширшим та різноманітнішим, ніж за делегованими видатками. Кожен місцевий бюджет має специфічні програми, притаманні лише для нього, які орієнтовані на стратегію розвитку відповідної території. Отож, повна уніфікація таких програм є практично неможливою.

Відповідно, за бюджетними програмами, за якими ці параметри не визначено у Наказі № 945 (ураховуючи їх специфіку для кожного окремого бюджету), складові кожної бюджетної програми формуються головними розпорядниками самостійно з урахуванням стратегічних та операційних цілей, на досягнення яких вона спрямована. При цьому кожний головний розпорядник бюджетних коштів, який отримує бюджетні асигнування, повинен сформулювати окрему бюджетну програму, чітко визначивши її конкретні елементи:

- назву (вона повинна співпадати з назвою програми, яка визначена наказом МФУ від 02.12.2014 року № 1195);
- мету;
- завдання (одне або декілька);
- результативні показники виконання (затрат, продукту, ефективності, якості) для кожного завдання.

Отже, для вимірювання результатів застосовується один із найважливіших елементів – результативні показники бюджетних програм, які є ключовим інструментом результатної складової програмно-цільового бюджету. Підхід до класифікації та групування показників результативності ґрунтується на визначенні праці в процесі виробництва бюджетної послуги як суто економічної категорії.

Підсумком застосування результативних показників є прийняття результативних управлінських рішень з метою формування якісної бюджетної політики місцевих органів влади.

Контрольні запитання

1. З якою метою в практику бюджетного процесу впроваджується система результативності бюджетних програм?
2. Що є ключовим елементом управління місцевими бюджетами за програмно-цільовим методом?
3. Які Ви знаєте функції результативних показників?
4. На яких економічних критеріях ґрунтується групування результативних показників за категоріями?
5. Що відображають показники затрат у системі результативності бюджетних програм?
6. Яким чином на державному рівні провадиться уніфікація бюджетних програм та результативних показників?
7. У чому полягає специфіка формування показників якості в системі результативності бюджетних програм?
8. Як відрізняються один від одного одиниці вимірювання показників бюджетних програм за групами?
9. З якими складовими бюджетної програми повинні співвідноситися результативні показники?
10. Що є кінцевою метою застосування показників результативності?

3. ВІДПОВІДАЛЬНІ ВИКОНАВЦІ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ УЧАСТІ У БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ

У процесі програмно-цільового бюджетування підвищується відповідальність головних розпорядників не тільки за ефективне та раціональне використання бюджетних коштів, а і за досягнення результату виконання бюджетної програми. Методологія ПЦМ вимагає визначення **відповідального виконавця** бюджетної програми, тобто того, хто безпосередньо відповідає за виконання програми.

При традиційному (постатейному) формуванні бюджету відповідальність за використання бюджетних коштів, що плануються за одним кодом тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів, може покладатися на одного або декількох головних розпорядників.

Здійснення видатків бюджету за бюджетними програмами передбачає, що відповідальність за досягнення визначених програмою цілей, виконання поставлених завдань, а також показників результативності програм повинна покладатися лише на одного відповідального виконавця. При цьому в разі невідповідного виконання програми можна проаналізувати кількісні та якісні фактори, що вплинули на відхилення від запланованих показників результативності, розробити і вжити відповідних заходів.

Зарубіжна практика передбачає наявність декількох відповідальних виконавців бюджетної програми, найчастіше – за кількістю підпрограм у структурі програми.

В Україні особливий статус відповідальних виконавців бюджетних програм регламентований статтею 20 Бюджетного кодексу України.

«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» [14].

Нагадаємо також, що «... головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень» [14, п. 18 ст. 2].

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

У разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі головні розпорядники коштів до 15 березня року, що настає за звітним, здійснюють публічне представлення та публікацію інформації про бюджет за бюджетними програмами та показниками, бюджетні призначення щодо яких визначені їм рішенням про місцевий бюджет, відповідно до вимог та за формою, встановленою Міністерством фінансів України, а також оприлюднюють паспорти бюджетних програм на поточний бюджетний період та звіти про виконання паспортів бюджетних програм за звітний бюджетний період включаючи інформацію про стан реалізації інвестиційних проектів за бюджетними програмами із зазначенням ступеня їх готовності та обсягів коштів, необхідних для завершення таких проектів [14].

Водночас цільове та ефективне використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм забезпечує їх відповідальний виконавець. Чітке розмежування повноважень, прав і відповідальності головного розпорядника коштів місцевого бюджету (далі – головний розпорядник) та відповідальних виконавців бюджетних програм (далі – відповідальні виконавці) у процесі складання, затвердження та виконання місцевих бюджетів регламентовано Інструкцією про статус та особливості участі у бюджетному процесі відповідальних виконавців бюджетних програм місцевих бюджетів (далі – Інструкція), затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [27].

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

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

- 1) головний розпорядник – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, а також за бюджетними програмами, які поділяються на підпрограми (відповідальні виконавці у розрізі підпрограм бюджетної програми не визначаються – за всіма підпрограмами відповідальним виконавцем буде головний розпорядник);

2) розпорядники коштів місцевого бюджету нижчого рівня (далі – розпорядники коштів нижчого рівня), які відповідають за виконання бюджетної програми у системі головного розпорядника. Наприклад, якщо окрім Центральної районної лікарні (далі ЦРЛ) у райдержадміністрації немає більше інших лікувальних установ, які фінансуються за рахунок коштів конкретної бюджетної програми, або вони є, однак отримують асигнування через ЦРЛ, то лікарня вона (ЦРЛ) може бути відповідальним виконавцем бюджетної програми.

З іншого боку, якщо бюджетна програма охоплює декілька бюджетних установ – розпорядників коштів нижчого рівня, кожен з яких теоретично міг би бути визначений як відповідальний виконавець, саме головний розпорядник коштів визначається відповідальним виконавцем бюджетної програми (**оскільки одна бюджетна програма може мати лише одного відповідального виконавця**).

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

Інструкція 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 проекту бюджету на наступний рік.

Згідно з Інструкцією, у **процесі формування місцевого бюджету** відповідальні виконавці в установленому головним розпорядником порядку та з 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. Крім того, відповідальні виконавці мають право брати участь разом з головним розпорядником в обговоренні та узгодженні бюджетних програм, що пропонуються головним розпорядником для включення до проекту 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.

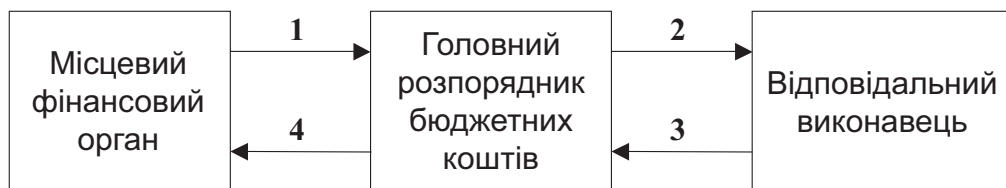
Відповідно до п. 2.4 Інструкції «У рішенні про місцевий бюджет бюджетні призначення встановлюються головному розпорядникові у розрізі відповідальних виконавців за всіма бюджетними програмами» [27]. Тобто **бюджетні призначення встановлюються за кожною бюджетною про-**

грамою. Крім того, ознака відповідального виконавця є окремою складовою коду програмної класифікації видатків місцевого бюджету.

Отже, **кожна бюджетна програма, за якою встановлені відповідні бюджетні призначення, може мати лише одного відповідального виконавця**, ознака якого визначена у коді програмної класифікації видатків.

Розглянемо особливості участі відповідальних виконавців у процесі виконання місцевих бюджетів. Процедури виконання місцевих бюджетів регламентовані 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» [39; 40].

У процесі виконання місцевого бюджету взаємодію головного розпорядника бюджетних коштів та відповідальних виконавців при затвердженні планових документів і формуванні розпису місцевих бюджетів можна представити такою схемою (рис. 3.1).



- 1 – лімітна довідка про бюджетні асигнування;
- 2 – помісячні обсяги бюджетних асигнувань загального фонду;
- 3 – уточнені обсяги бюджетних асигнувань розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів за своєю мережею, зведені проекти кошторисів, зведені плани асигнувань;
- 4 – зведені проекти кошторисів та зведені плани асигнувань у розрізі затверджених бюджетних програм та їх відповідальних виконавців (для складання розпису місцевого бюджету)

Рис. 3.1. Взаємодія головного розпорядника бюджетних коштів та відповідальних виконавців

Доцільно звернути увагу, що всі документи для складання розпису місцевого бюджету до місцевого фінансового органу подають виключно головні розпорядники, а відповідальні виконавці можуть подавати пропозиції щодо внесення змін за письмовим погодженням із головним розпорядником.

У розписі місцевого бюджету розподіл бюджетних асигнувань головними розпорядниками здійснюється в 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 всіма бюджетними програмами в розрізі відповідальних виконавців, що є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів та планів асигнувань розпорядникам. Головний розпорядник розсилає витяги з розпису місцевого бюджету відповідальним виконавцям за їх бюджетними програмами.

Якщо відповідальні виконавці мають у своїй мережі розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів, то вони готують розподіл показників зведених кошторисів та проектів зведених планів асигнувань із загального фонду за своєю мережею. Однак зазначений розподіл подається до територіального органу Державної казначейської служби України за підписом головного розпорядника.

Виділення коштів для здійснення видатків за відповідними бюджетними програмами відбувається у такому порядку. Місцевий фінансовий орган готує розпорядження про виділення коштів головним розпорядникам, у тому числі відповідальним виконавцям, подає його до територіального органу Державної казначейської служби України і повідомляє головного розпорядника (у розрізі відповідальних виконавців) та відповідальних виконавців про належні їм суми. Відповідальні виконавці, що мають свою мережу, здійснюють розподіл виділених коштів розпорядникам та одержувачам за мережею. Оформлені розподіли за підписом головного розпорядника відповідальні виконавці подають до територіального органу Державної казначейської служби України.

Видатки за бюджетними програмами здійснюються відповідальними виконавцями у загальновстановленому порядку відповідно до затверджених кошторисів, планів асигнувань тощо.

Відповідальність за зведення показників, своєчасність надання та достовірність інформації, поданої відповідальними виконавцями до територіального органу Державної казначейської служби України, несе головний розпорядник коштів.

Фінансову звітність за бюджетними програмами відповідальні виконавці подають головному розпоряднику та до територіального органу Державної казначейської служби України. Зведену фінансову звітність до територіального органу Державної казначейської служби України у встановленому порядку подає головний розпорядник бюджетних коштів. Аналогічні взаємовідносини між головним розпорядником і відповідальним виконавцем існують також у частині формування паспортів бюджетних програм та подання звітів про їх виконання.

Відповідальні виконавці готують проекти паспортів відповідних 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 Мініфіну № 836 [27].

Моніторинг та 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» (лист Міністерства фінансів України від 19.09.2013 року № 31-05110-14-5/27486) [41].

Звіти про виконання паспортів усіх бюджетних програм, за виконання та достовірність поданої інформації щодо яких вони відповідають, відповідальні виконавці також подають головному розпоряднику бюджетних коштів. Останній відповідає за зведення результативних показників виконання бюджетних програм та подання річного звіту про виконання паспорта бюджетної програми. Тобто відповідальні виконавці діють у межах своїх повноважень у тісному взаємозв'язку з головним розпорядником.

Отже, у процесі складання, затвердження та виконання бюджету в умовах ПЦМ-бюджетування чітко розмежовані повноваження, права і відповідальність головного розпорядника коштів місцевого бюджету та відповідальних виконавців бюджетних програм.

Контрольні запитання

1. Якими нормативними документами регламентована діяльність відповідальних виконавців бюджетних програм?
2. Хто може бути відповідальними виконавцями бюджетних програм місцевих бюджетів?
3. Скільки відповідальних виконавців може бути за кожною бюджетною програмою?
4. Чи встановлюються відповідальні виконавці за підпрограмами?
5. Яким документом встановлюється перелік відповідальних виконавців бюджетних програм на державному рівні? На місцевому?

4. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ

4.1. Основні принципи застосування бюджетної класифікації

Визначення бюджетної класифікації встановлено Бюджетним кодексом України: **«Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів»** [14, п. 3, ст. 2].

Стаття 8 Бюджетного кодексу встановлює загальні поняття бюджетної класифікації: «Бюджетна класифікація використовується для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень» [14, ст. 8].

Бюджетна класифікація має такі складові частини:

- класифікація доходів бюджету;
- класифікація видатків та кредитування бюджету;
- класифікація фінансування бюджету;
- класифікація боргу.

Статті 9–12 БКУ дають детальну характеристику цих складових частин.

Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- податкові надходження;
- неподаткові надходження;
- доходи від операцій з капіталом;
- трансферти.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

- бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету систематизує та конкретизує видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування. Вона застосовується виключно в аналітичних та статистичних документах. Прив'язка коду конкретної бюджетної програми до відповідного коду функціональної класифікації видатків бюджету використовується, зокрема, з метою складання зведеного бюджету, здійснення макроекономічного аналізу, формування державної політики у сферах економіки, проведення міжнародних порівнянь видатків за функціями [16].

Економічна класифікація класифікує видатки бюджету за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при проведенні цих видатків.

Класифікація кредитування бюджету систематизує кредитування бюджету за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів з бюджету і повернення кредитів до бюджету.

Класифікація фінансування бюджету містить джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворились у результаті профіциту бюджету. Фінансування бюджету класифікується за типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань) та за типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста. Борг класифікується за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

При цьому класифікація доходів, функціональна й економічна класифікації, а також класифікації кредитування, фінансування та боргу затверджені наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію» і застосовуються при складанні як державного, так і місцевих бюджетів [42].

Відомча класифікація видатків та кредитування бюджету містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів і формується індивідуально для кожного місцевого бюджету з урахуванням Типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2010 року № 96 «Про затвердження Типової відомчої класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів» [43].

Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується місцевим фінансовим ор-

ганом за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту рішення про місцевий бюджет у бюджетних запитах [14].

Програмна класифікація – це розподіл видатків бюджету за бюджетними програмами. Підґрунтям формування є Типова програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету, що затверджується Міністерством фінансів України.

Загалом бюджетна класифікація, що застосовується при програмно-цільовому бюджетуванні, повинна бути уніфікованою, мати показники, що дозволять її використовувати при формуванні всіх місцевих бюджетів і одночасно ідентифікувати кожен окрему бюджетну програму. Досягти цього можна лише шляхом застосування єдиної структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.

Відповідно до абзацу другого частини другої статті 10 БКУ, програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням **Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету**, яка затверджується Міністерством фінансів України. Структура коду програмної класифікації затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2014 року № 1195 «Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу» [28].

До застосування ПЦМ у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується **тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів**, яка затверджується Міністерством фінансів України [14]. Складові частини цієї класифікації вживаються в контексті терміну «бюджетна програма».

Водночас єдина бюджетна класифікація є однією зі складових, які забезпечують принцип єдності бюджетної системи України (ст. 7 БКУ) і, зокрема, об'єктивну та прозору порівняну звітність.

З метою дотримання вимог Бюджетного кодексу України щодо застосування бюджетної класифікації при програмно-цільовому бюджетуванні місцевих бюджетів та забезпечення принципу єдності бюджетної системи коди Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів та Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу, взаємоузгоджені та затверджені наказом Мінфіну від 02.12.2014 року № 1195 «Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифі-

кації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не використовують програмно-цільового методу» [28]. Чітка відповідність цих кодів забезпечить складання достовірної та узгодженої зведеної бюджетної звітності про виконання місцевих бюджетів всіх рівнів.

4.2. Код програмної класифікації видатків та кредитування

Структура коду програмної класифікації видатків та кредитування затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02.12.2014 року № 1195 «Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу» [28].

Ідентифікація бюджетних програм місцевих бюджетів (як і Державного бюджету) проводиться за допомогою коду програмної класифікації. Він так само має 7-значну структуру, але її наповнення дещо інше (рис. 4.1):

Код	Пояснення
XX00000	Головний розпорядник бюджетних коштів (КБК – Код відомчої класифікації видатків місцевого бюджету згідно з наказом МФУ від 14.02.2011 року № 96 [43])
XX X 0000	<u>Відповідальний виконавець у системі головного розпорядника (може бути лише один за кожною бюджетною програмою).</u> Якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, то ця частина коду визначається цифрою «1». Якщо ним визначений інший (не головний) розпорядник бюджетних коштів, то третя цифра в межах одного головного розпорядника визначається в діапазоні від 2 до 9. Щодо бюджетних програм, які поділяються на підпрограми, то головний розпорядник бюджетних коштів є відповідальним виконавцем як за програмою, так і за кожною підпрограмою, тому третім знаком коду як програми в цілому, так і кожної підпрограми, проставляється цифра «1».

Код	Пояснення
XXXXXXX	<u>Код типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів</u> Складається з 4-х цифр, які відображають номер бюджетної програми та номер підпрограми, і використовується для ідентифікації підпрограм, сформованих у межах відповідних бюджетних програм, з метою аналізу ефективного використання бюджетних коштів та для складання зведеної звітності по місцевих бюджетах (згідно з наказом МФУ від 02.12.2014 року № 1195 [28])
XXXXXXX0	Номер бюджетної програми*
XXXXXXX	Номер підпрограми*: – цифра «0» присвоюється всім бюджетним програмам (незалежно від поділу їх на підпрограми) – номер підпрограми від 1 до 9 визначається в межах конкретної бюджетної програми за умови її поділу на підпрограми

Рис. 4.1. Формування коду програмної класифікації на рівні місцевих бюджетів

Як бачимо, 7-значну структура коду умовно можна розділити на чотири складові частини: **XX X XXX X**.

Перші два знаки – код відомчої класифікації видатків (далі – КВК), код головного розпорядника коштів відповідного місцевого бюджету, визначений відповідно до Типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів, затвердженої наказом Міністерства фінансів України № 96 [43].

Третій знак – ознака відповідального виконавця бюджетної програми.

У системі головного розпорядника не може бути більше ніж дев'ять відповідальних виконавців (цифри від «1» до «9»), включаючи головного розпорядника, ознакою якого завжди є цифра «1». Тобто якщо відповідальним виконавцем бюджетної програми є безпосередньо головний розпорядник бюджетних коштів, то ця частина коду визначається цифрою «1». Інших відповідальних виконавців у системі цього головного розпорядника характеризують цифри від «2» до «9».

Четвертий, п'ятий, шостий та сьомий знаки – код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (затверджена наказом Мінфіну від 02.12.2014 року № 1195), складається з 4-х цифр, які відображають номер бюджетної програми (четверта, п'ята, шоста та сьома цифри) та номер підпрограми (сьома цифра), який використовується для ідентифікації підпрограм, сформованих у межах відповідних бюджетних програм.

Детальніше розглянемо найбільшу частину коду – номер бюджетної програми.

Бюджетним програмам, що відповідній реалізуються у певній галузі, присвоюють номери відповідного цифрового діапазону:

- бюджетні програми галузі «Державне управління» мають номери в діапазоні від «001» до «020»;
- бюджетні програми галузі «Освіта» – від «100» до «199»;
- бюджетні програми галузі «Охорона здоров'я» – від «200» до «299»;
- бюджетні програми галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» – від «300» до «399»;
- бюджетні програми галузі «Культура і мистецтво» – від «400» до «499»;
- бюджетні програми галузі «Фізична культура і спорт» – від «500» до «599».
- бюджетним програмам, сформованим на виконання власних повноважень місцевих бюджетів, присвоюються унікальні номери в діапазоні від «600» до «999».

Параметри номера бюджетної програми визначаються у Типовій програмній класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів. У всіх бюджетних програмах (незалежно від того, поділяються вони на підпрограми чи не поділяються) остання (сьома) цифра – «0». Номер підпрограми від «1» до «9» визначається в межах конкретної бюджетної програми у разі її поділу на підпрограми.

Кожний код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу (ТПКВКМБ / ТКВКБМС) відповідає окремому коду Тимчасової класифікації видатків та кредитування (далі – КТКВК) у відповідній галузі. Так, кожна бюджетна програма галузі «Освіта» має власний код від «1010» до «1990» і відповідає окремому КТКВК, який класифікується за узагальненням КТКВК «070000».

Розглянемо приклад. Якщо бюджетна програма має код «1150» ми можемо однозначно стверджувати, що ця програма належить до галузі «Освіта», незалежно від того, який головний розпорядник коштів її виконує. Відповідно до ТПКВКМБ / ТКВКБМС, ця програма називається «Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів іншими закладами післядипломної освіти», тобто її виконавцем може бути будь-який головний розпорядник бюджетних коштів, до функціональних обов'язків якого належить підвищення кваліфікації та перепідготовка кадрів у своїй галузі (наприклад, Департамент житлово-комунального господарства, Департамент охорони здоров'я тощо).

Крім того, у ТПКВКМБ / ТКВКБМС визначена чітка відповідність кодів бюджетних програм певним Кодам функціональної класифікації видатків (КФКВ).

Отже, код Типової програмної класифікації (ТПКВКМБ / ТКВКБМС) відповідає коду функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету (КФКВ) і коду Тимчасової класифікації видатків та кредитування, затвердженому наказом Мінфіну № 11 [42]. Так, наведена у прикладі бюджетна програма з кодом 1150 «Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів іншими закладами післядипломної освіти» відповідає КФКВ 0950 «Післядипломна освіта» та КТКВК 070702 «Інші заклади і заходи післядипломної освіти».

Оскільки коди Типової програмної класифікації (ТПКВКМБ / ТКВКБМС) безпосередньо співвідносяться з відповідними кодами Тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів та кодами функціональної класифікації видатків, **аналогічні бюджетні програми, складені при формуванні різних місцевих бюджетів, будуть мати однакові коди, а відповідні видатки можуть бути повністю ідентифіковані, що дозволить забезпечити загальнодержавну порівнянність бюджетних показників.**

Приклади формування кодів програмної класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів наведені у таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

**Приклади формування кодів програмної класифікації
видатків та кредитування місцевих бюджетів**

Формування КПКВК бюджетних програм, які не поділяються на підпрограми	
10 X XXX X	«10» – КВК головного розпорядника бюджетних коштів, визначений згідно з Типовою відомчою класифікацією видатків місцевих бюджетів (Департамент освіти і науки)
10 1 XXX X	«1» – відповідальний виконавець – головний розпорядник бюджетних коштів (Департамент освіти і науки)
10 1 112 X	«112x» – номер бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації» (згідно з наказом МФУ № 1195)
10 1 112 0	«1120» – код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації» (згідно з наказом МФУ № 1195)
<u>10</u> 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Департаментом освіти і науки

14 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Департаментом охорони здоров'я
24 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Департаментом культури
Формування КПКВК багатокомпонентних бюджетних програм, які поділяються на підпрограми	
30 X XXX X	«30» – КВК головного розпорядника бюджетних коштів, визначений згідно з Типовою відомчою класифікацією видатків місцевих бюджетів (Управління преси та інформації)
30 1 XXX X	«1» – відповідальний виконавець – головний розпорядник бюджетних коштів (Управління преси та інформації)
30 1 720 X	«720» - номер бюджетної програми «Підтримка засобів масової інформації» (згідно з наказом МФУ № 1195)
30 1 720 0	КПКВК бюджетної програми «Підтримка засобів масової інформації», що виконується Управлінням преси та інформації
30 1 720 1	КПКВК підпрограми 1 «Сприяння діяльності телебачення і радіомовлення» бюджетної програми «Підтримка засобів масової інформації», що виконується Управлінням преси та інформації
30 1 720 2	КПКВК підпрограми 2 «Підтримка періодичних видань (газет та журналів)» бюджетної програми «Підтримка засобів масової інформації», що виконується Управлінням преси та інформації

Отже, код програмної класифікації забезпечує порівнянність показників місцевих бюджетів та ідентифікацію бюджетних програм, дає можливість проводити достовірний аналіз планування і виконання місцевих бюджетів у розрізі як головних розпорядників бюджетних коштів, так і галузей («Освіта», «Охорона здоров'я» тощо).

Контрольні запитання

1. Чи є єдиною програмна класифікація для всіх місцевих бюджетів?
2. Скільки знаків має структура коду програмної класифікації?
3. Дайте характеристику складових частин коду програмної класифікації.
4. Хто формує програмну класифікацію?
5. За яким принципом здійснюється поділ програм на підпрограми?
6. Для чого застосовується програмна класифікація видатків?

5. ЗАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТНИХ ЗАПИТІВ

5.1. Організаційно-правові засади процесу складання бюджетних запитів

Складання бюджетних запитів має на меті визначення та аналіз пропозицій, необхідних для реалізації бюджетної програми, досягнення встановлених цілей та оцінки очікуваних результатів. На цьому етапі головний розпорядник на підставі плану своєї діяльності на коротко- та середньостроковий періоди розподіляє людські, матеріальні та інші ресурси, необхідні для виконання конкретної програми, робить її вартісну оцінку, яку співвідносить із можливостями бюджету.

Відомо, що практика подання бюджетних запитів урядовими структурами та організаціями застосовувалась у США ще з 1921 року [44]. У багатьох європейських країнах (Франція, Велика Британія, Польща, Німеччина) в процесі планування бюджетів нині застосовуються подібні документальні реєстри.

У прийнятому 2001 року Бюджетному кодексі України вперше у вітчизняній бюджетній практиці були дані визначення та правовий статус бюджетного запиту [45]. Перші форми бюджетних запитів були запропоновані Міністерством фінансів України для розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів при плануванні бюджету на 2002 рік.

Редакція БКУ 2010 року містить таке визначення: **«бюджетний запит – документ, підготовлений головним розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідним обґрунтуванням щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для його діяльності на наступні бюджетні періоди»** [14, ст. 2].

Типові форми бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів затверджені наказом Міністерства фінансів України від 17.07.2015 року № 648 (зі змінами) [51].

Наказом затверджені:

- 1) Типові форми бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом (Форма 20__-1, Форма 20__-2, Форма 20__-3);
- 2) Типові форми бюджетних запитів для місцевих бюджетів, при формуванні яких не застосовується програмно-цільовий метод (Форма 20__-4, Форма 20__-5, Форма 20__-6).

Розглянемо більш детально типові форми бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом (Додаток 1). До таких типових форм належать:

- форма 20XX-1 – загальний за всіма бюджетними програмами запит головного розпорядника коштів;

- форма 20XX-2 – індивідуальний запит, призначений для наведення детальної інформації з обґрунтуваннями щодо показників, передбачених за кожною бюджетною програмою, який включає усі надходження для виконання бюджетної програми та детальний розподіл граничного обсягу видатків на плановий та прогнозні періоди, а також результативні показники, що плануються для виконання в межах граничного обсягу видатків;

- форма 20XX-3 – додатковий запит, який включає обґрунтування додаткової понад граничний обсяг потреби у видатках на реалізацію бюджетних програм у разі, якщо витрати, розраховані з огляду на пріоритетність та обґрунтованість потреб, перевищують граничний обсяг та індикативні прогнозні показники, а також інформацію про зміни результативних показників у разі передбачення додаткових коштів.

Згідно з типовою формою бюджетних запитів, визначеною Міністерством фінансів України та з урахуванням особливостей складання проектів місцевих бюджетів місцеві фінансові органи розробляють і доводять до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів.

За необхідності додаткової інформації для обґрунтування проекту місцевого бюджету департаменти фінансів ОДА, місцеві фінансові органи можуть за потребою видозмінювати описані вище базові форми (Додаток 1).

Головні розпорядники не мають права змінювати інструкцію та зобов'язані довести її до розпорядників нижчого рівня без змін.

Бюджетні запити на плановий рік та прогнозні періоди заповнюються всіма розпорядниками бюджетних коштів. Розпорядники нижчого рівня заповнюють форми 20XX-2 та 20XX-3 запитів та подають їх для зведення головному розпоряднику, який заповнює форму 20XX-1 та зведені форми 20XX-2 і 20XX-3 за своєю мережею та подає їх до місцевого фінансового органу в терміни та у порядку, встановлені цим органом в інструкції про заповнення бюджетних запитів. Місцевий фінансовий орган на основі зведених бюджетних запитів головних розпорядників формує проект місцевого бюджету на плановий рік та наступні за плановим два бюджетні періоди.

Одночасно з проектом рішення про місцевий бюджет на плановий рік до комісії з питань бюджету місцевим фінансовим органом подається інформація, наведена у формах бюджетних запитів, на підставі якої приймається рішення щодо доцільності затвердження відповідних видатків.

Відповідальність за своєчасність, достовірність та зміст поданих фінансовим органам бюджетних запитів несуть головні розпорядники бюджетних коштів. У разі надання необґрунтованих бюджетних запитів або заповнених з порушенням вимог інструкції, розробленої місцевим фінансовим органом, видатки за відповідними бюджетними програмами можуть не включатися до проекту бюджету.

Перед формуванням бюджетного запиту місцевий фінансовий орган доводить головному розпоряднику граничний обсяг видатків за кожною з бюджетних програм (тобто обсяг, що здатен забезпечити місцевий бюджет, виходячи з наявної дохідної бази з урахуванням міжбюджетних трансфертів). Граничний обсяг видатків на плановий рік доводиться до головного розпорядника в цілому, що дає йому можливість здійснити розподіл видатків за бюджетними програмами з урахуванням пріоритетних напрямів своєї діяльності.

Розподіл граничного обсягу видатків за бюджетними програмами повинен забезпечувати належне виконання основних завдань головного розпорядника з огляду на пріоритети, визначені стратегічними документами та планом соціально-економічного розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці та / або іншим документом, що окреслює напрями соціально-економічного розвитку на плановий та наступні за плановим два роки. Такий розподіл повинен ураховувати необхідність зменшення рівня заборгованості минулих періодів та недопущення утворення заборгованості за зобов'язаннями у плановому році.

Якщо головний розпорядник у своєму бюджетному запиті подасть розподіл, структура якого не забезпечує мінімально необхідний рівень видатків для його функціонування (наприклад, більшість коштів планується направити на оплату праці, а на утримання установи, оплату комунальних послуг і енергоносіїв тощо передбачено в недостатні обсягах обсяги коштів), місцевий фінансовий орган має право повернути такий бюджетний запит цьому головному розпоряднику для збалансування обсягів бюджетних витрат. У разі невиконання головним розпорядником зазначених вимог місцевий фінансовий орган має право самостійно внести необхідні корективи в бюджетний запит, повідомивши про це головного розпорядника.

Обсяг видатків визначається головним розпорядником самостійно, виходячи зі звітних даних за минулий рік, планових показників на поточний рік, очікуваного виконання в поточному році, прогнозних показників на плановий та наступні за плановим два роки.

Формування дохідної частини спеціального фонду здійснюється за кожним видом надходжень згідно з пунктом 17 Постанови Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» зі змінами та доповненнями [39].

При заповненні бюджетних запитів на плановий рік місцевим фінансовим органам та головним розпорядникам необхідно забезпечити реальне планування показників надходжень не тільки до загального, а й до спеціального фонду, враховуючи обсяги їх фактичного надходження у минулому році та стан фактичних надходжень у поточному. Необхідно обчислити на-

дходження та видатки спеціального фонду, обов'язково враховуючи наявність юридичних підстав для утворення і використання спеціального фонду.

Функції учасників бюджетного процесу на етапі формування бюджетних запитів представлено на рис. 5.1.

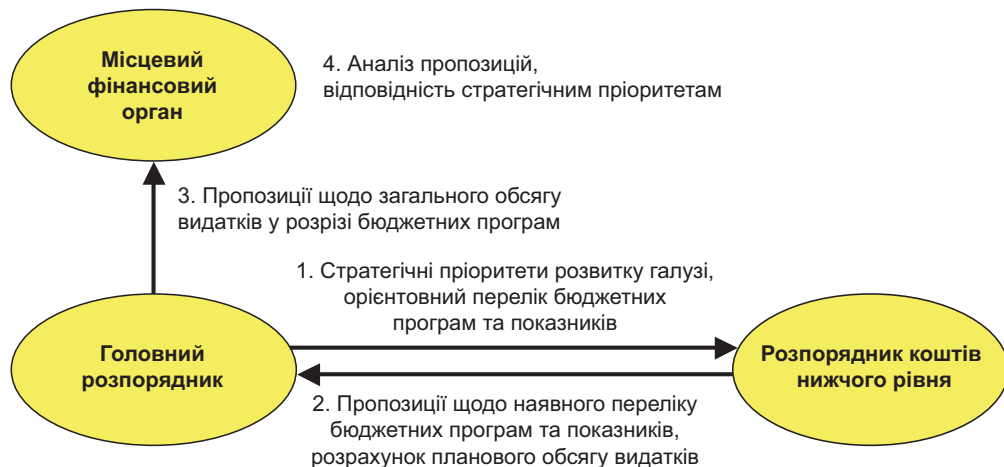


Рис. 5.1. Функції учасників бюджетного процесу на етапі формування бюджетних запитів

З метою забезпечення співставності та об'єктивності даних бюджетного запиту звітні дані за минулий рік повинні бути приведені у відповідність до класифікації планового року, а саме:

– звітні дані щодо видатків повинні бути розподілені за бюджетними програмами, які здійснюються в поточному році, а за їх відсутності у поточному та плановому роках видатки слід відобразити окремою бюджетною програмою (для аналізу і зіставлення у формі 20XX-1);

– звітні дані щодо доходів, фінансування, видатків, повернення та надання кредитів повинні бути узгоджені з відповідною класифікацією доходів бюджету, класифікацією фінансування бюджету, економічною класифікацією видатків та класифікацією кредитування з урахуванням змін, якщо такі були внесені протягом минулого та поточного років.

Для аналізу показників, що застосовуються у формах бюджетного запиту на плановий та наступні за плановим два роки, використовують дані звіту за минулий рік (поданого до органів Державної казначейської служби) та показники, затверджені розписом відповідного бюджету на поточний рік.

При заповненні бюджетних запитів слід пам'ятати визначення бюджетних періодів, що у щорічних базових інструкціях Міністерства фінансів вживаються у такому контексті:

- минулий рік – звітний період;
- поточний рік – період, протягом якого відбувається планування бюджетних показників на наступний рік;
- плановий рік – рік, на який здійснюється планування бюджетних показників;
- наступні за плановим два роки (згідно зі ст. 21 БКУ) – роки, на які здійснюється прогноз бюджетних показників і які є наступними за плановим роком.

При визначенні видатків загального фонду бюджету на бюджетну програму на плановий рік кожен головний розпорядник повинен оцінити необхідні бюджетні ресурси для її продовження у наступних за плановим роках, очікуваний результат і вплив від впровадження бюджетної програми у плановому році на обсяг відповідних видатків загального фонду бюджету в наступні періоди. В основу розрахунків слід покласти аналіз результатів, досягнутих у попередні роки, та оцінку очікуваних результатів у поточному та плановому роках; обов'язково повинні існувати вагомі аргументи щодо ефективного використання коштів, які пропонується включити до місцевого бюджету в межах граничного обсягу видатків загального фонду. Розрахунки щодо очікуваних результатів мають бути узгоджені з основною метою діяльності головного розпорядника.

Головні розпорядники бюджетних коштів повинні забезпечити уточнення бюджетних запитів з урахуванням прийнятої місцевою радою рішення щодо доопрацювання проекту рішення про місцевий бюджет для подання до місцевої ради та у триденний строк подати їх до відповідних місцевих фінансових органів [18].

5.2. Загальні рекомендації до заповнення форм бюджетного запиту

Затверджений Міністерством фінансів України бюджетний запит має стандартизовані за змістом форми: три типові форми бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом (Форми 20XX-1, 20XX-2, 20XX-3) та три типові форми бюджетних запитів для місцевих бюджетів, при формуванні яких не застосовується програмно-цільовий метод (Форми 20XX-4, 20XX-5, 20XX-6). Усі позиції форм бюджетного запиту в обов'язковому порядку заповнюються на середньострокову перспективу – на плановий та два наступні за плановим прогнозі бюджетні періоди.

Назви форм містять рік, на який складається бюджет, та номер і назву самої форми (наприклад, форма 2018-1 – загальний, форма 2018-2 – індивідуальний, форма 2018-3 – додатковий). Охарактеризуємо коротко кожну з форм.

Форма 20XX-1 охоплює загальну інформацію про складові бюджетної програми та обсяг бюджетних ресурсів, що планується витратити на її реалізацію. Ця форма передбачає: чітке формулювання мети діяльності головного розпорядника; розподіл головним розпорядником граничних обсягів видатків на плановий рік; складання прогнозу видатків на наступні за плановим два прогностичні роки в розрізі бюджетних програм та відповідальних виконавців; письмове пояснення такого розподілу та результатів, яких головний розпорядник має досягти у плановому і наступних за плановим роках; визначення пріоритетності бюджетних програм.

Форма 20XX-2 призначена для обґрунтування граничного обсягу бюджетного ресурсу та ілюструє його взаємозалежність з результативними показниками за кожною окремою бюджетною програмою. Це найбільша форма запиту, вона містить вичерпну інформацію щодо фінансової діяльності розпорядника за бюджетною програмою. Мета форми 20XX-2 – всебічне, якісне та змістовне викладення запиту щодо граничного обсягу видатків / надання кредитів загального та спеціального фондів на плановий рік за бюджетною програмою для оцінки ефективності використання цих коштів та доцільності включення до проекту відповідного місцевого бюджету на плановий рік (визначення пріоритетності тощо), а також планування на наступний рік та прогнозування надходжень спеціального фонду за відповідною бюджетною програмою на наступні за плановим два роки.

Форма 20XX-2 містить розділ 12 «Інвестиційні проекти, які виконуються у межах бюджетних програм». У розділі подається інформація про джерела фінансування інвестиційних проектів; приводяться усі джерела фінансування кожного інвестиційного проекту, включаючи небюджетні кошти; надаються пояснення, що характеризують джерела фінансування (наприклад, облігації місцевої позики, банківський кредит, термін погашення, термін повернення інвестицій приватному партнеру або виникнення нефінансових зобов'язань з боку головного розпорядника бюджетних коштів тощо).

Слід звернути увагу, що **джерела фінансування** проставляються у розділі **у розрізі років до кінця реалізації кожного інвестиційного проекту.**

Форма 20XX-3 містить обґрунтування додаткової (понад граничний обсяг) потреби в бюджетному ресурсі на реалізацію програми. Вона може заповнятися після підготовки форм 20XX-1 і 20XX-2 за наявності пропозицій про збільшення граничного обсягу видатків загального фонду на плановий рік за умови, що такі видатки нормативно-правовими актами визначені пріоритетними. Слід зазначити, що цей додатковий обсяг безпосередньо залежить від додаткової результативності (порівняно з показниками результативності форми 20XX-2), яку забезпечить можливе збільшення ресурсу. У цій формі потрібно обґрунтувати запропоноване збільшення поточних ви-

датків та обсяги капітальних видатків на плановий рік (запити на збільшення видатків розглядаються місцевим фінансовим органом в межах балансу бюджету). Зазначені пропозиції форми 20XX-3 розглядаються місцевим фінансовим органом у ході доопрацювання проекту місцевого бюджету на плановий рік, якщо виникає реальна можливість збільшення планового обсягу ресурсів відповідного місцевого бюджету на цей рік.

У всіх формах бюджетного запиту надходження та фінансування спеціального фонду показуються відповідно за класифікацією доходів бюджету та класифікацією фінансування бюджету. Крім того, видатки показуються за кодами економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету (ККК 4110, 4120), затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 року № 11.

З метою запобігання надлишковій числовій перевантаженості запиту всі показники доцільно відображати в тисячах гривень з округленням до десятої (наприклад 122,9 тис. грн).

При розрахунку показників бюджетного запиту за спеціальним фондом необхідно привести дані щодо кожного виду надходжень до спеціального фонду за таким переліком: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю (код 25010100); надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності (код 25010200); плата за оренду майна бюджетних установ (код 25010300); надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна) (код 25010400); благодійні внески, гранти та дарунки, отримані бюджетними установами (код 25020100); кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів (код 25020200); інші надходження спеціального фонду.

Перелік груп власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їх утворення та напрями їх використання регламентовані частиною 4 статті 13 Бюджетного кодексу України [14].

При цьому за однією бюджетною програмою можуть здійснюватися або тільки видатки з подальшою їх деталізацією за кодами економічної класифікації видатків, або тільки надання кредитів з подальшою їх деталізацією за класифікацією кредитування.

Слід зазначити, що при заповненні результативних показників, обов'язково необхідно вказувати «Джерело інформації», де визначається найменування статистичних збірників, форм фінансової та іншої звітності, та даних бухгалтерського та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що ведуться головним розпорядником (розпорядником), інших видів джерел інформації, які підтверджують достовірність наведених показників виконання, а також «Одиниці вимірювання» – для забезпечення зіставності

результативних показників та їх аналітичної цінності (п. 6 ч. 5 статті 22 Бюджетного кодексу України) [18].

З метою обґрунтування необхідності надання додаткового (порівняно з граничним обсягом) бюджетного ресурсу після кожного коду програмної класифікації, за яким головний розпорядник робить додатковий запит до граничного обсягу видатків загального фонду на плановий рік або прогнозного обсягу загальних видатків на наступні два роки, обов'язково:

- обґрунтовується необхідність додаткових коштів із загального фонду на плановий рік;
- визначається вплив додаткових коштів на виконання бюджетної програми у разі виділення цих коштів у плановому році (в тому числі у розрізі результативних показників) та в наступних за плановим двох роках (при цьому обов'язковим є посилання на нормативний документ, відповідно до якого необхідно виділення додаткових коштів);
- визначаються зміни результативних показників, що характеризують виконання бюджетної програми, та прогнозу на два наступні за плановим роки у разі, якщо додаткові кошти із загального фонду не будуть виділені на плановий рік.

За потребою також можуть бути визначені альтернативні заходи, розроблені головним розпорядником для забезпечення виконання бюджетної програми. При цьому при обґрунтуванні необхідності виділення додаткових коштів з боку головного розпорядника місцевим фінансовим органам доцільно надати такі пояснення: чому неможливо забезпечити виконання бюджетних програм у межах граничного обсягу видатків загального фонду на плановий рік; як вплине виділення додаткових коштів на виконання бюджетних програм у плановому році з окресленням впливу на результативні показники продукту та ефективності, а також у наступних за плановим двох роках з приведенням конкретних очікуваних результатів. Крім того, треба проаналізувати додаткові запити порівняно з відповідними видатками за минулий та поточний роки (у разі, якщо такі були).

При визначенні зміни результативних показників, що характеризують виконання бюджетної програми, необхідно показати, як зміняться результативні показники продукту та ефективності у разі виділення додаткових коштів у плановому році.

Також головному розпоряднику треба вказати наслідки, що очікуються у разі відмови від виділення додаткових коштів, та пояснити, які альтернативні заходи були ним здійснені для забезпечення виконання бюджетних програм.

Отже, при застосуванні ПЦМ бюджетний запит є документом, що слугує основою для складання проекту місцевого бюджету на плановий та про-

гнозні бюджетні періоди. Його мета – чітко обґрунтування потреби в бюджетних ресурсах на реалізацію програми та їх збалансування з запланованим максимально можливим соціально-економічним результатом.

Контрольні запитання

1. На якій стадії бюджетного процесу розпорядники коштів місцевих бюджетів складають бюджетні запити?
2. Який порядок доведення інструкції по заповненню бюджетних запитів до розпорядників бюджетних коштів?
3. Скільки форм налічує базовий бюджетний запит?
4. Яка мета заповнення кожної з форм бюджетного запиту?
5. Які Ви знаєте особливості заповнення бюджетного запиту в частині доходів та видатків спеціального фонду?
6. Яка форма передбачає заповнення та обґрунтування планових результативних показників за бюджетною програмою?
7. В якому порядку доводиться до розпорядників коштів місцевих бюджетів нижчого рівня інструкція по заповненню бюджетних запитів? Як ця інструкція адаптує бюджетний запит до потреб місцевого соціально-економічного розвитку?
8. У чому полягають функції місцевих фінансових органів у процесі складання бюджетних запитів?
9. У чому полягають функції головних розпорядників у процесі складання бюджетних запитів?
10. Які особливості складання бюджетних запитів за додатковою (понад граничний обсяг) потребою у видатках на реалізацію бюджетної програми?

6. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ СКЛАДАННЯ ПАСПОРТА БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ

6.1. Організаційно-правові засади складання паспорта бюджетної програми

Виходячи з визначення процесу управління бюджетними коштами, наведеного в Бюджетному кодексі України, формування, реалізація, моніторинг та оцінка бюджетних програм представлені сукупністю дій учасників бюджетного процесу відповідно їх повноважень і, відповідно, потребують чітко встановлених на державному рівні реєстрів документального оформлення.

Основним документом, що використовується розпорядниками бюджетних коштів місцевих бюджетів на стадії виконання та моніторингу бюджетних програм, є паспорт бюджетної програми (далі – паспорт).

Подібні реєстри документообігу використовуються багатьма зарубіжними країнами (США, Франція, Польща, Великобританія, Австралія тощо). На пострадянському просторі паспортизація бюджетних програм існує, наприклад, у Казахстані (з 2002 року), в Республіці Білорусь (з 2007 року) [46; 47]. Як свідчить міжнародний досвід наявність такого документа впорядковує процес виконання бюджетних програм, сприяє підвищенню бюджетної дисципліни розпорядників та забезпечує контроль за ходом реалізації затверджених показників бюджетних програм.

З метою поліпшення контролю за витрачанням бюджетних коштів в Україні запровадження паспортів бюджетних програм розпочалося в 2004 році на виконання положень Концепції про застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі [16]. Ці паспорти розроблялися лише в частині програм Державного бюджету, порядок їх розробки регламентовано окремим наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2002 року № 1098 (зі змінами) [48].

Бюджетний кодекс України містить таке визначення: **«Паспорт бюджетної програм(и) – документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)»**.

Відповідно до БКУ дефініцію «паспорт бюджетної програми місцевого бюджету» надано у «Правилах складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів та звітів про їх виконання», затверджених наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 [27]: **«Паспорт бюд-**

жетної програми місцевого бюджету – документ, що містить повну інформацію про бюджетну програму місцевого бюджету та застосовується для здійснення моніторингу, оцінки реалізації і контролю ефективності виконання бюджетної програми й цільового використання бюджетних коштів».

Паспорт бюджетної програми визначає мету, завдання, результативні показники бюджетної програми, їх склад, відповідальних виконавців, підстави для виконання (нормативно-правову та інструктивну бази) та обсяги бюджетних призначень у розрізі загального та спеціального фондів, встановлені рішеннями про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, на основі яких здійснюються контроль за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів і аналіз виконання бюджетної програми.

Паспорти бюджетних програм складають усі без викнятку головні розпорядники коштів місцевих бюджетів щорічно окремо за кожною бюджетною програмою. Основою та відправною точкою для складання паспортів є затверджене сесією місцевої ради рішення про бюджет.

Отже, паспорт є ключовим документом, який діє на стадії виконання місцевих бюджетів.

Слід зауважити, що за окремими бюджетними програмами паспорти не складаються, це бюджетні програми:

- які створюються протягом року за рахунок коштів резервного фонду бюджету;
- з повернення кредитів до бюджету;
- з відшкодування шкоди, завданої громадянинуві незаконними діями органів дізнання, досудового слідства, прокуратури і суду;
- з відшкодування громадянинуві вартості конфіскованого та безхазяйного майна, стягнутого в дохід держави;
- з відшкодування шкоди, завданої фізичній чи юридичній особі незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю органів державної влади, їх посадових і службових осіб;
- з перерахування міжбюджетних трансфертів.

Паспорти таких бюджетних програм не формуються та не затверджуються.

Проекти паспортів бюджетних програм розробляють головні розпорядники коштів місцевих бюджетів, після чого вони подають ці проекти на затвердження місцевому фінансовому органу. Розроблені проекти подаються разом із проектами наказів про їх затвердження на паперових та електронних носіях. Термін подання на затвердження паспортів бюджетних програм складає 30 днів після набрання чинності рішенням про місцевий бюджет. Проте існують виключення, коли термін подання проектів паспортів складає лише один тиждень, а саме, у разі:

- виникнення нових бюджетних програм (підпрограм);
- набрання чинності рішенням про внесення змін до рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, які приводять до зміни інформації та показників, затверджених у паспортах бюджетних програм;
- передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника до іншого;
- передачі нерозподілених бюджетних призначень на визначену в рішенні про місцевий бюджет мету між головними розпорядниками;
- перерозподілу видатків за бюджетними програмами у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених головному розпоряднику;
- перерозподілу видатків за підпрограмами у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених на виконання бюджетної програми;
- зміни інформації та зміни показників, затверджених у паспортах бюджетних програм, необхідність у внесенні яких з об'єктивних причин виникла в процесі виконання бюджету і які відповідають меті та завданням бюджетної програми;
- затвердження нових або внесення змін до чинних порядків використання бюджетних коштів, які призводять до зміни інформації та показників, затверджених у паспортах бюджетних програм;
- внесення змін до розпису місцевого бюджету, які призводять до зміни інформації та показників, затверджених у паспортах бюджетних програм.

Головний розпорядник забезпечує своєчасність затвердження паспортів бюджетних програм, достовірність і повноту інформації, що в них міститься.

Якщо до рішення про місцевий бюджет внесено зміни, які приводять до зміни інформації та показників бюджетної програми, паспорт якої ще не затверджено, останній затверджується на підставі показників (обсягу коштів, назви бюджетної програми), встановлених рішенням про місцевий бюджет з урахуванням внесених змін.

Якщо у процесі виконання бюджету відкриваються нові бюджетні програми, показники паспорта бюджетної програми повинні відповідати показникам розпису місцевого бюджету зі змінами.

Головні розпорядники і фінансові органи забезпечують відповідність змісту паспортів бюджетних програм рішенням про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, бюджетному розпису (крім випадків внесення змін до паспортів бюджетних програм у разі внесення змін до спеціального фонду кошторису бюджетної установи в частині власних надходжень бюджетних установ), відповідним порядкам використання бюджетних коштів.

За невідповідності проекту паспорта бюджетної програми рішенням про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, бюджетному розпису, порядкам використання бюджетних коштів та Правилам складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів місцевий фінансовий орган в тижневий строк з дня отримання проекту повертає його на доопрацювання відповідному головному розпорядникові.

Затвердження паспортів головного розпорядника відбувається шляхом видання спільного наказу головного розпорядника та місцевого фінансового органу протягом 45 днів від дня набрання чинності рішенням про місцевий бюджет. У випадках скорочення терміну подання проекту до одного тижня (описаних вище) цей часовий інтервал не може перевищувати двох тижнів після настання відповідних випадків.

Якщо згідно з нормативно-правовими актами головний розпорядник ухвалює свої рішення в іншій формі, ніж наказ (наприклад, розпорядження), паспорт бюджетної програми затверджується одночасно відповідним розпорядчим документом головного розпорядника і наказом фіноргану. У такому разі в грифі «ЗАТВЕРДЖЕНО» форми паспорта бюджетної програми зазначається ще й назва розпорядчого документа головного розпорядника.

Якщо місцевий фінансовий орган не створено згідно з законом, то відповідно до пункту 36 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України функції місцевого фінансового органу забезпечує сільський, селищний, міський (міста районного значення) голова, який відповідно до пункту 3 частини другої статті 22 Кодексу виконує функції головного розпорядника коштів відповідного місцевого бюджету, якщо місцевою радою не створено виконавчий орган. У такому разі паспорти бюджетних програм головного розпорядника затверджуються розпорядчим документом голови відповідної місцевої ради.

Спільний наказ про затвердження паспортів бюджетних програм затверджується у трьох примірниках: один примірник залишається у фіноргані, решта передаються відповідному головному розпорядникові, при цьому один з них у встановленому порядку передається до відповідного територіального органу Державної казначейської служби України.

Головний розпорядник коштів у триденний строк від дня затвердження наказу про паспорт бюджетної програми подає його та паспорт в електронному вигляді до фіноргану.

У тижневий строк від дня затвердження наказу про паспорти бюджетних програм головний розпорядник доводить до відповідальних виконавців, розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів його копії та копії затверджених паспортів відповідних бюджетних програм. У свою чергу,

відповідальні виконавці, розпорядники нижчого рівня та одержувачі бюджетних коштів подають копії наказу про затвердження паспортів бюджетних програм та копії самих паспортів до територіальних органів Державної казначейської служби України (в яких відкриті їх реєстраційні рахунки).

Оскільки дані наведені в паспорті, базуються на інформації щодо рішення про місцевий бюджет, яка може зазнавати змін у процесі його виконання, паспорт також може зазнавати відповідних змін, що вносяться протягом бюджетного періоду.

Зміни до паспортів бюджетних програм вносяться протягом бюджетного періоду шляхом затвердження їх у новій редакції у порядку, встановленому для складання паспортів бюджетних програм, у разі:

- прийняття змін до рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, які призводять до зміни інформації та показників, затверджених у паспортах бюджетних програм;
- зміни інформації та зміни показників, затверджених у паспортах бюджетних програм, необхідність у внесенні яких з об'єктивних причин виникла в процесі виконання бюджету і які відповідають меті та завданням бюджетної програми;
- передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника до іншого;
- передачі нерозподілених бюджетних призначень на визначену в рішенні про місцевий бюджет мету між головними розпорядниками;
- перерозподілу видатків за бюджетними програмами у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених головному розпоряднику;
- перерозподілу видатків за підпрограмами у межах загального обсягу бюджетних призначень, передбачених на виконання бюджетної програми;
- прийняття відповідних рішень щодо внесення змін до чинних порядків використання бюджетних коштів, які призводять до зміни інформації та показників, затверджених у паспортах бюджетних програм;
- внесення змін до розпису місцевого бюджету, які призводять до зміни результативних показників бюджетної програми (підпрограми);
- внесення змін до спеціального фонду кошторису бюджетної установи в частині власних надходжень бюджетних установ, що призводять до виникнення нових завдань бюджетної програми (підпрограми).

У разі зменшення або передачі бюджетних призначень, що призводять до скасування існуючої програми, відповідний головний розпорядник бюджетних коштів готує наказ про визнання таким, що втратив чинність, наказу про затвердження відповідного паспорта бюджетної програми.

6.2. Заповнення паспорту бюджетної програми

Форма паспорту бюджетної програми місцевого бюджету затверджена наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [27] (Додаток 2).

За першими чотирма пунктами цієї форми визначаються коди і найменування головного розпорядника, відповідального виконавця, бюджетної програми, код функціональної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, якому відповідає бюджетна програма, бюджетні призначення, затверджені рішенням про місцевий бюджет (у цілому по програмі та в розрізі загального і спеціального фондів), або бюджетні асигнування, встановлені розписом місцевого бюджету.

Для чіткого з'ясування вимог до заповнення паспорта, розглянемо кожен з його подальших пунктів окремо.

Пункт 5. Наводиться перелік нормативно-правових та інструктивних актів, на підставі яких бюджетна програма була включена до рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період або виникла протягом цього періоду у випадках, описаних вище. Цей пункт доцільно заповнювати у такій послідовності:

- Конституція України. (Закон України від 28.06.1996 року № 254 / 96) [49];
- Бюджетний кодекс України (Закон України від 08.07.2010 року № 2456-VI) [14];
- Закон України «Про Державний бюджет України» на відповідний бюджетний період;
- основний галузевий Закон України (Постанова), яким керується головний розпорядник у функціональній діяльності в межах бюджетної програми;
- наказ Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [27];
- основні відомчі нормативні документи, якими керується головний розпорядник у функціональній діяльності в межах бюджетної програми (за потребою);
- регіональна цільова програма, що виконується в межах бюджетної програми (за потребою);
- рішення сесії про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період.

Не потрібно значно розширювати цей пункт – оптимальна кількість його позицій складає 4–8 найменувань.

Пункт 6. Зазначається мета бюджетної програми.

Пункт 7. Зазначаються коди програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету, а також назви підпрограм, спрямованих на досягнення мети, визначеної паспортом бюджетної програми.

Якщо бюджетна програма не поділяється на підпрограми, пункт 7 форми паспорта не заповнюється.

Пункт 8. Вказуються обсяги фінансування бюджетної програми у розрізі підпрограм (у разі їх формування) та завдань бюджетної програми.

Пункт 9. Зазначаються обсяги бюджетних призначень, що спрямовуються на реалізацію регіональних цільових програм, які виконуються у складі бюджетної програми.

Пункт 10. Визначаються результативні показники бюджетної програми (підпрограм у разі їх формування) з розподілом за завданнями бюджетної програми (підпрограми) з обов'язковим зазначенням одиниць вимірювання та джерел інформації за кожною з чотирьох груп: показники затрат, продукту, ефективності, якості.

Паспорт бюджетної програми може бути складений за неповним переліком результативних показників з наданням відповідних пояснень головним розпорядником при поданні проекту паспорта місцевому фінансовому органу. При цьому, оскільки показники ефективності та якості визначаються з використанням кількох показників, мають наводитися джерела інформації щодо кожного з них. За відсутності статистичної інформації необхідно подати інформацію щодо кількісних показників, які характеризують кінцеві результати, досягнуті за кошти конкретної програми (підпрограми).

Пункт 11. Заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків / надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

Тут відображаються джерела їх фінансування із визначенням касових видатків станом на початок звітного періоду, план видатків звітного періоду і прогноз видатків до кінця реалізації інвестиційного проекту (програми) з розбивкою за роками. У графі 13 необхідно надати пояснення, що характеризують джерела фінансування.

Як впливає з цих пояснень, значна частина інформації паспорта відповідає інформації розглянутого раніше документального реєстру – бюджетного запиту. Дійсно, інформація, наведена у Формі-2 бюджетного запиту використовується для формування паспорта бюджетної програми. Відповідність цих пунктів наведена у таблиці 6.1:

Таблиця 6.1

**Відповідність пунктів бюджетного запиту пунктам паспорту
бюджетної програми**

<i>Бюджетний запит</i>	<i>Паспорт бюджетної програми</i>
п. 1 Форма 2018-2	Пункт 1
п. 2 Форма 2018-2	Пункт 2
п. 3 Форма 2018-2	Пункт 3
п. 4.1 Форма 2018-2	Пункт 6
п. 4.2 Форма 2018-2	Пункт 5
п. 7 Форма 2018-2	Пункт 8
п. 8 Форма 2018-2	Пункт 10
п. 11 Форма 2018-2	Пункт 9
п. 12 Форма 2018-2	Пункт 11

При перенесенні зазначених у таблиці даних з бюджетного запиту до паспорта, необхідно уважно перевірити, чи не зазнали змін затверджені в рішенні сесії порівняно з запланованими в запиті такі пункти: завдання, перелік та значення результативних показників, суми фінансування цільових програм та їх склад у бюджетній програмі.

6.3. Складання звіту про виконання паспорта бюджетної програми

Як і сам паспорт, звіт про його виконання також має формалізований характер. Форма звіту та вимоги до його складання затверджені наказом Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [27] (Додаток 3).

Звіти про виконання паспортів бюджетних програм головні розпорядники бюджетних коштів подають до місцевих фінансових органів у терміни, визначені для подання зведеної річної фінансової та бюджетної звітності у паперовому та електронному вигляді.

Розглянемо порядок заповнення звіту за пунктами.

Пункти 1–3. Наводяться відповідно коди і найменування головного розпорядника, відповідального виконавця, бюджетної програми і код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету, якому відповідає бюджетна програма, ця інформація переноситься з паспорта. Код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету вказується лише у випадку, коли бюджетна програма не поділяється на підпрограми.

Пункт 4. Відображаються обсяги видатків та надання кредитів за бюджетною програмою за звітний період:

- у графах 1–3: обсяги бюджетних асигнувань, затверджені паспортом бюджетної програми на звітний бюджетний період, з урахуванням змін;
- у графах 4–6: обсяги касових видатків та наданих кредитів з бюджету за звітний період;
- у графах 7–9: відхилення обсягів касових видатків та наданих кредитів з бюджету за фондами від обсягів, затверджених паспортом на звітний період.

Пункт 5. Наводяться затверджені паспортом відповідної бюджетної програми в розрізі підпрограм та завдань обсяги видатків, обсяги касових видатків, обсяги наданих кредитів з бюджету за звітний період та відхилення.

Пункт 6. Зазначаються обсяги затверджених і касових видатків, наданих кредитів з бюджету на реалізацію регіональних цільових програм за звітний період, що виконуються у складі бюджетної програми, та їх відхилення.

Пункт 7. З розподілом за підпрограмами (у разі їх формування) та завданнями бюджетної програми відображаються результативні показники, що характеризують виконання бюджетної програми (підпрограми) за звітний період, здійснюється аналіз стану їх виконання з поясненнями розбіжностей (відхилення) між виконаними результативними показниками і тими, що затверджені паспортом бюджетної програми. При цьому пояснення щодо стану виконання показників надається за кожним показником окремо.

Пункт 8. З розподілом за інвестиційними проектами (програмами) відображаються джерела їх фінансування, касові видатки станом на початок звітного періоду, планові та касові видатки звітного періоду і прогноз видатків до кінця реалізації інвестиційного проекту (програми). Пункт 8 форми звіту заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків / надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

Отже, паспорт бюджетної програми є основним документом, що слугує для цілей контролю бюджетної програми на стадії її виконання. Дані, наведені в паспорті, повинні відповідати інформації, що затверджена рішенням сесії про місцевий бюджет. Звіт про виконання паспорта є підґрунтям моніторингу та контролю за ходом виконання бюджетної програми.

Контрольні запитання

1. На якій із стадій бюджетного процесу складається паспорт бюджетної програми?
2. Хто складає та погоджує паспорт?
3. Яким чином затверджуються паспорти бюджетних програм?
4. Які терміни існують для затвердження паспортів? У яких випадках?
5. В якій послідовності наводяться дані у паспорті при описі підстав для виконання бюджетної програми?
6. Який термін визначено для погодження паспортів?
7. Як розподіляються затверджені на паперових носіях оригінали паспорта?
8. Яким інструктивно-правовим документом затверджено форму звіту про виконання паспорта?
9. Яким чином наводиться звіт про виконання результативних показників за бюджетною програмою?
10. Який документальний реєстр, що також застосовується в управлінні місцевими бюджетами за програмно-цільовим методом, може слугувати джерелом для заповнення значної частини даних паспорта?

7. МОНІТОРИНГ ТА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ

7.1. Загальні принципи здійснення моніторингу та оцінки ефективності виконання бюджетної програми

Виконання бюджету, складеного за програмно-цільовим методом, передбачає здійснення низки заходів, пов'язаних не тільки з фінансуванням програми, але й з управлінням видатками, розподіленими за підпрограмами та завданнями програми. Будь-яке рішення про внесення змін або коригувань у програму, про обсяги асигнувань або перерозподіл коштів між завданнями в межах програми та ін. необхідно приймати, базуючись на своєчасно отриманій обґрунтованій аналітичній інформації. Інструментами, що забезпечують отримання необхідних даних, є моніторинг та оцінка – невід'ємні елементи процесу ефективного управління програмами. Вони є спорідненими, але відрізняються за рівнем складності та методологічними підходами [11, с. 243].

Моніторинг – безперервний процес збирання даних про видатки та показники виконання програми, що досягаються в ході її реалізації.

Моніторинг надає можливість на систематичній основі відслідковувати:

- процес надання послуг;
- перебіг виконання програми;
- результати діяльності розпорядника.

Мета здійснення моніторингу – оперативне управління бюджетною програмою в ході її реалізації.

У бюджетному процесі, орієнтованому на результат, моніторинг використовується як інструмент відстеження ходу впровадження програми, виявлення відхилень планових показників від поточних показників виконання. Отже, моніторинг концентрує увагу на існуючих та потенційних проблемах упровадження програми та, за необхідності, стимулює до розробки заходів задля виправлення ситуації.

Моніторинг здійснюють розпорядники коштів – виконавці програм. Вони надають результати моніторингу головному розпоряднику коштів для узагальнення даних і прийняття оперативних рішень щодо покращання управління програмою.

Відповідно до світового досвіду система моніторингу має бути побудована з дотриманням таких вимог:

- **Оперативність.** Дані, що використовуються для моніторингу, повинні безперешкодно надходити на визначені дати та надавати необхідну інформацію про результати виконання завдань (поставлених цілей) та про обсяг ресурсів, які було витрачено для їх виконання.

- *Періодичність / безперервність.* Ефективна система моніторингу передбачає надання необхідної інформації про виконання програм у визначені відповідними органами влади строки і терміни.
- *Достовірність.* Система моніторингу здатна функціонувати досить ефективно лише в тому разі, якщо в достатньому обсязі розроблена аналітична база та проводиться збір достовірної інформації.
- *Дієвість.* Аналітична інформація отримана шляхом моніторингу повинна мати здатність використовуватись при розробці планів видатків, показників виконання та оцінці результатів виконання бюджету, оскільки саме здатність гнучко реагувати на суспільні потреби відрізняє успішні системи виконання бюджету від невдалих.

Крім того, для проведення моніторингу необхідно розробити формат, який характеризується стислістю та зрозумілістю й дозволяє відобразити дані про фактичне фінансування бюджетної програми та виконання показників (у тому числі порівняно з планом). Зручність та інформативність такого формату дозволить приймати поточні рішення щодо покращання процесу управління програмою.

Відповідно до чинної методологічної бази запровадження ПЦМ на рівні місцевих бюджетів, в Україні таку систему вже створено та розроблено формат проведення моніторингу. Так, відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 26.08.2014 року № 836 «Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [27] (Додаток 3), головні розпорядники бюджетних коштів у визначені терміни подають до місцевих фінансових органів звіти про виконання паспортів бюджетних програм. Цей документ відображає повну інформацію про обсяги затверджених і проведених видатків, планові та фактичні результативні показники за завданнями бюджетної програми, а також містить аналіз стану їх виконання з короткими поясненнями розбіжностей між виконаними та затвердженими показниками.

Дані, отримані за допомогою моніторингу (інформація про фінансування програми, про показники виконання), є основою для здійснення оцінки ефективності бюджетної програми.

Оцінка бюджетної програми – періодичний ґрунтовний аналіз процесу реалізації програми за показниками виконання з метою визначення її ефективності й результативності та прийняття управлінських рішень щодо покращення процесу її подальшої реалізації або, за необхідності, її призупинення чи припинення.

Оцінка бюджетної програми надає можливість оцінити економічну та соціальну ефективність використання бюджетних коштів на виконання бюджетної програми згідно з її визначеними метою і завданнями. Оцінка здійснюється за допомогою порівняння планових і фактичних показників вико-

нання бюджетної програми з урахуванням усіх факторів, які впливають на цей процес. Основою для отримання інформації про показники виконання бюджетної програми є:

- бюджетний запит;
- паспорт бюджетної програми;
- звіти про виконання паспорта бюджетної програми;
- звітність Державної казначейської служби України;
- фінансова звітність головного розпорядника бюджетних коштів;
- інші джерела офіційної інформації.

Процес оцінювання може включати аналіз причин упровадження програми, процесу реалізації програми та її результатів. Оцінка програм дозволяє виконати такі основні завдання:

- оцінити відповідність існуючих бюджетних програм пріоритетам державної та регіональної політики;
- виявити фактори, що вплинули на невиконання запланованих показників результативності;
- покращити структуру програми як у ході її реалізації (уточнити завдання програми, показники тощо), так і на стадії планування на наступний бюджетний період;
- підвищити прозорість бюджету шляхом інформування громадськості про результати оцінки бюджетних програм та ін.

Аналіз ефективності виконання програм включає вивчення можливостей і шляхів оптимізації та мінімізації витрат при збільшенні кількості показників продукту. При цьому обов'язково постійно враховується якість наданих послуг. Ефективність вимірюється шляхом порівняння досягнутих показників з визначеними цілями, нормами, стандартами.

Залежно від суб'єктів, які проводять оцінку, вона може бути зовнішньою і внутрішньою. Зовнішню оцінку здійснюють незалежні фахівці, що не мають відношення до процесу реалізації програми. В українській практиці це можуть бути Рахункова палата, Державна фінансова інспекція тощо. У зарубіжних країнах до процесу оцінки програм часто залучають незалежні аудиторські компанії. Внутрішню оцінку здійснюють головні розпорядники бюджетних коштів. Існують можливості поєднання зовнішньої та внутрішньої оцінки в комбіновану оцінку, що проводиться незалежними фахівцями за сприянням працівників установи – виконавця програми.

Відповідно до частини шостої статті 20 БКУ та з метою подальшого розвитку програмно-цільового методу у бюджетному процесі, Міністерством фінансів України затверджено Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм державного бюджету (наказ Міністерства фінансів України від 17.05.2011 року № 608 зі змінами) [50]. Ці рекомендації можуть використовуватися головними розпорядниками та іншими учасни-

ками бюджетного процесу в межах своїх повноважень при здійсненні оцінки ефективності бюджетних програм. Зазначена оцінка передбачає заходи з моніторингу, аналізу й контролю за цільовим та ефективним використанням бюджетних коштів. Вона здійснюється на підставі аналізу результативних показників бюджетних програм, а також іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів, звітах про виконання паспортів бюджетних програм.

Джерелом необхідної інформації також є офіційна державна статистична, фінансова та інша звітність, дані бухгалтерського, статистичного та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, інформація про результати контрольних заходів, проведених контрольно-ревізійним підрозділом розпорядника бюджетних коштів тощо.

Основними завданнями оцінки ефективності бюджетних програм при виконанні бюджету є:

- визначення рівня ефективності та результативності бюджетної програми шляхом встановлення взаємозв'язку між досягнутими результатами та використаним обсягом бюджетних коштів;
- визначення ступеня досягнення запланованої мети, виконання завдань бюджетної програми шляхом аналізу виконання результативних показників;
- виявлення чинників, що перешкоджають виконанню бюджетних програм та досягненню запланованих результативних показників бюджетної програми;
- розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів;
- прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

За результатами оцінки ефективності бюджетних програм головні розпорядники у межах своїх повноважень вживають заходів щодо підвищення ефективності бюджетних витрат.

Результати оцінки ефективності бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю за дотриманням бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм.

Ефективність бюджетної програми оцінюється за такими критеріями:

- 1) виконання бюджетної програми за напрямками використання бюджетних коштів;

- 2) виконання бюджетної програми за джерелами надходжень спеціального фонду;
- 3) виконання результативних показників бюджетної програми за напрямками використання бюджетних коштів;
- 4) виконання результативних показників бюджетної програми порівняно з показниками попереднього року;
- 5) наявність фінансових порушень за результатами контрольних заходів;
- 6) стан фінансової дисципліни.

Водночас у наказі Міністерства фінансів України від 17.05.2011 року № 608 надаються лише загальні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм та не запропоновано єдиного алгоритму визначення ефективності [50].

Для того, щоб забезпечити порівняність результатів оцінки в усіх необхідних розрізах Міністерством фінансів України було запроваджено Методику здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів.

7.2. Методика здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів

Листом Міністерства фінансів України від 19.09.2013 року № 31-05110-14-5/27486 усім місцевим фінансовим органам була направлена удосконалена Методика здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм, які виконуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів [41].

Відповідно до положень Методики, порівняльний аналіз ефективності бюджетних програм здійснюється головними розпорядниками коштів місцевих бюджетів, а його метою є визначення ефективності аналогічних бюджетних програм, що виконуються різними розпорядниками коштів.

Бюджетні програми основі аналізуються за середніми індексами виконання результативних показників. Для розрахунку індексів використовують показники ефективності та якості (разом по загальному та спеціальному фондах), що характеризують виконання бюджетної програми. При цьому усі результативні показники бюджетної програми поділяють на стимулятори та дестимулятори.

Показники-стимулятори – це результативні показники, для яких перевиконання планових значень є бажаним і позитивно впливає на результат програми (наприклад, показниками-стимуляторами є кількість користувачів послуг, частка працевлаштованих, частка пільговиків, які отримали санаторно-курортне лікування, середня завантаженість залу тощо).

Показники-дестимулятори – це результативні показники, для яких перевиконання планових значень справляє негативний ефект на результативність програми (наприклад, показником-дестимулятором є рівень смертності, втрати енергоресурсів, затрати на проведення одного заходу тощо).

Методика передбачає порівняння фактичних показників виконання програми (показників ефективності та якості) із запланованими на звітний бюджетний період та з відповідними показниками попередніх періодів. Приклад проведення аналізу бюджетної програми наведено у додатку 4.

Розглянемо алгоритм реалізації методики.

1) Для розрахунку **середнього індексу виконання показників ефективності** бюджетної програми використовуємо формулу:

$$\bar{I}_{(еф)} = \sum \frac{\Pi_{(еф)і факт}}{\Pi_{(еф)і план}} \div z_{(еф)} \cdot 100 \quad (7.1)$$

де: $\sum \frac{\Pi_{(еф)і факт}}{\Pi_{(еф)і план}}$ – сума співвідношень фактичних та планових значень

всіх показників ефективності, що характеризують виконання бюджетної програми;

$z_{(еф)}$ – кількість показників ефективності бюджетної програми.

2) Для розрахунку **середнього індексу виконання показників якості** бюджетної програми використовуємо формулу:

$$\bar{I}_{(як)} = \sum \frac{\Pi_{(як)і факт}}{\Pi_{(як)і план}} \div z_{(як)} \cdot 100 \quad (7.2)$$

де: $\sum \frac{\Pi_{(як)і факт}}{\Pi_{(як)і план}}$ – сума співвідношень фактичних та планових значень

всіх показників якості, що характеризують виконання бюджетної програми;

$z_{(як)}$ – кількість показників якості бюджетної програми.

3) для **порівняння поточної результативності бюджетної програми із показниками попередніх періодів** використовуємо формули:

$$\bar{I}_1 = \frac{\bar{I}_{(еф) звіт}}{\bar{I}_{(еф) баз}} \quad (7.3)$$

де: $\bar{I}_{(еф)}$ – середній індекс виконання показників ефективності бюджетної програми розрахований за вищенаведеною формулою;

(звіт), (баз) – підрядкові індекси, що характеризують величини відповідно звітного та попереднього бюджетних періодів;

Для розрахунку кількості набраних балів за параметром **порівняння результативності бюджетної програми із показниками попередніх періодів** використовується така шкала:

Критерій оцінки	Кількість балів
$\bar{I}_1 < 0,85$	0
$0,85 \leq \bar{I}_1 < 1$	15
$\bar{I}_1 \geq 1$	25

При розрахунках за вищенаведеним алгоритмом для усіх показників-дестимуляторів потрібно використовувати обернене значення: $(\frac{\Pi_{i_{план}}}{\Pi_{i_{факт}}})$.

Якщо при розрахунках фактичні значення результативних показників значно перевищують заплановані ($\frac{\Pi_{i_{факт}}}{\Pi_{i_{план}}} \geq 1,3$) тоді такий коефіцієнт вра-

ховується лише за умови детального аналізу й обґрунтуванні того, що це відбулось не через заниження планового показника. В іншому випадку такий показник не береться до уваги при розрахунках.

З метою деталізації розрахунків за наведеною методикою можуть обчислюватися середні індекси для кожного завдання бюджетної програми. Отримані значення вкажуть, які групи показників кожного завдання бюджетної програми позитивно чи негативно впливали на результат програми в цілому.

Кінцевий розрахунок загальної ефективності бюджетної програми складається із суми набраних балів за кожним з параметрів оцінки:

$$E = \bar{I}_{(еф)} + \bar{I}_{(як)} + \bar{I}_1 \quad (7.4)$$

де: $\bar{I}_{(еф)}$ – середній індекс виконання показників ефективності бюджетної програми;

$\bar{I}_{(як)}$ – середній індекс виконання показників якості бюджетної програми;

$\bar{I}_1$ – порівняння результативності бюджетної програми із показниками попередніх періодів.

Отримана у результаті такого розрахунку кількість балів співвідноситься з триступеневою шкалою оцінки ефективності бюджетних програм, ступенів що дозволяє оцінити ефективність бюджетної програми.

Ефективність бюджетної програми	Кількість балів (пропонована шкала)
Висока ефективність програми	215 і більше балів
Середня ефективність програми	190–215 балів
Низька ефективність програми	менше 190 балів

Для бюджетних програм (окремих завдань програми), які не містять групи результативних показників ефективності або якості, та бюджетних програм, для яких немає даних за попередні бюджетні періоди, загальна шкала оцінки ефективності бюджетної програми має коригуватися. Відсутність даних для розрахунку кожного з параметрів оцінки зменшує відповідне значення кількості балів за шкалою ефективності програми на 100 (для $\bar{I}_{(ef)}$, $\bar{I}_{(як)}$) та на 25 (для $\bar{I}_1$).

Якщо бюджетна програма за результатами оцінки має низьку ефективність, необхідно:

- провести поглиблений аналіз за усіма результативними показниками бюджетної програми (показниками затрат, продукту, ефективності та якості) у розрізі кожного завдання окремо;

- провести аналіз факторів, які мали негативний вплив на виконання бюджетної програми вказавши:

- внутрішні фактори (на які головний розпорядник міг впливати);
- зовнішні фактори (на які головний розпорядник не міг впливати, включаючи форс-мажорні обставини);

- визначити причини, через які не досягнуто заплановані результати та надати обґрунтовані пропозиції щодо внесення змін до реалізації бюджетної програми з метою їх поліпшення;

- підготувати описовий звіт про причини низької ефективності програми у розрізі її завдань та результативних показників.

Результати аналізу ефективності бюджетної програми за встановленою формою (Додаток 5) готують усі головні розпорядники бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою, для якої складається паспорт та звіт про його виконання. Підсумковий документ підписується керівником установи головного розпорядника бюджетних коштів та використовується для внутрішнього аналізу результатів діяльності за звітний період.

Крім того, протягом 10 днів після складання звіту про виконання паспорту бюджетної програми головні розпорядники бюджетних коштів подають місцевому фінансовому органу узагальнені результати аналізу ефективності бюджетних програм на паперових та електронних носіях (Додаток 6).

Отже, застосування порівняльного аналізу дає змогу показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів і витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів. Крім того, використання формульного підходу дозволяє автоматизувати зведення інформації щодо результатів аналізу та уніфікувати оцінювання ефективності для усіх розпорядників бюджетних коштів.

Контрольні запитання

1. У чому різниця між моніторингом та оцінкою бюджетної програми?
2. Хто здійснює оцінку ефективності бюджетних програм?
3. На підставі яких даних проводиться порівняльний аналіз ефективності бюджетних програм?
4. Чи всі показники бюджетної програми можна поділити на показники-стимулятори та показники-дестимулятори?
5. В які терміни мають надаватися до місцевого фінансового органу узагальненні результати аналізу ефективності бюджетних програм?
6. Для чого слугує оцінка результативності бюджетних програм?

8. СЕРЕДНЬОСТРОКОВЕ БЮДЖЕТНЕ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПЛАНУВАННЯ НА РІВНІ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Відповідно до норм БКУ, нині в Україні діє система середньострокового бюджетного прогнозування державного та місцевих бюджетів, тобто складання прогнозу на два наступні за плановим бюджетні періоди. Середньострокове прогнозування бюджетних показників на місцевому рівні сприяє узгодженості бюджетної та регіональної політики в адміністративно-територіальних одиницях.

Порядок складання Прогнозу місцевого бюджету (далі – Прогноз) на наступні за плановим два бюджетні періоди визначено ст. 21 БКУ. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад складають та схвалюють прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди відповідно до:

- прогнозних і програмних документів економічного й соціального розвитку країни та відповідної території;
- державних цільових програм.

Крім того, такий прогноз має ґрунтуватися на прогнозі Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Прогноз включає:

- індикативні прогнозні показники місцевого бюджету за основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування;
- індикативні прогнозні показники місцевого боргу та гарантованого Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста боргу;
- індикативні прогнозні показники за бюджетними програмами, які забезпечують протягом декількох років виконання інвестиційних проектів.

Прогноз місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди подається до Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад разом з проектом рішення про місцевий бюджет. Після його розгляду Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад схвалюють зазначений Прогноз.

Місцеві фінансові органи в межах своїх повноважень:

- формують Прогноз;
- забезпечують взаємозв'язок процесу планування діяльності головних розпорядників бюджетних коштів та бюджетного процесу;
- координують та спрямовують діяльність головних розпорядників, визначають для них основні організаційно-методичні засади.

Головні розпорядники складають плани своєї діяльності на плановий і наступні за плановим два бюджетні періоди з визначенням очікуваних результатів діяльності, виходячи з індикативних прогнозних показників обсягів видатків і надання кредитів з бюджету на вказаний період та відповідно до прогнозних і програмних документів економічного та соціального розвитку територій, регіональних (державних) цільових програм. Плани діяльності щороку приводяться головними розпорядниками у відповідність з показниками місцевого бюджету на плановий бюджетний період та його Прогнозом.

Слід зазначити, що прогнозування бюджетних показників має індикативний характер і здійснюється відокремлено від бюджетного планування наступних років, тому запровадження системи середньострокового бюджетного планування, що є стандартом для країн-членів ЄС згідно з директивою 2011/85/ЄС, в Україні стає нагальною вимогою часу.

Підвищення ролі середньострокового бюджетного прогнозування та планування на місцевому рівні набуває особливої актуальності унаслідок реформи міжбюджетних відносин. Багаторічне бюджетне планування необхідне для того, щоб мати змогу:

- ураховувати ймовірний середньостроковий фінансовий розвиток при щорічному прийнятті бюджетних рішень;
- за нових заходів, проектів реформ, законів тощо, усвідомлювати їх повні масштаби;
- своєчасно оцінювати простір дій бюджетної політики на наступні роки;
- своєчасно розпізнавати несприятливі тенденції у бюджетній політиці та вживати профілактичні заходи;
- покращувати співпрацю між органами, відповідальними за складання бюджету та бюджетного прогнозу центрального та місцевого рівнів влади.

Бюджетна регіональна політика в умовах децентралізації повинна ґрунтуватися на середньостроковому бюджетному плануванні.

Його метою є створення механізму управління бюджетним процесом, встановлення зв'язків між стратегічними цілями та можливостями бюджету у середньостроковій перспективі. Це дозволить оцінити фінансові потреби для досягнення запланованих регіональних цілей, а також баланс між надходженнями та видатками на кожний рік плану.

Середньостроковий фінансовий план місцевого бюджету повинен включати обсяги та ймовірний склад видатків, джерела їх можливого покриття – з огляду на передбачуваний розвиток загальної економічної потужності регіону, а за необхідності – отримані на основі альтернативних розрахунків.

Середньострокове планування базується на припущеннях та повинно відображати:

- головні багаторічні бюджетні цілі регіону (міста, району, області);
- очікувані тенденції у фінансовому забезпеченні регіону;
- варіативний метод (оптимістичний / песимістичний сценарій) планування;
- стратегічну карту збалансованих показників;
- динаміку головних джерел надходжень і видатків, а також фінансування та кредитування бюджету;
- основні методологічні підходи до визначення індикативних прогнозних показників;
- середньострокові бюджетні рамкові умови щодо фінансового забезпечення місцевого бюджету (наприклад, частка щорічної економії видатків тощо);
- фінансування інвестиційних програм (проектів);
- заплановані на середньострокову перспективу заходи, які впливатимуть на розвиток місцевих фінансів тощо.

З урахуванням зазначеного Міністерством фінансів розроблено структурно-логічну схему Прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди, наведену в додатку 7.

Рекомендації щодо підготовки Прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди надано в додатку 8.

Рекомендації щодо врахування основних чинників, які безпосередньо впливають на розрахунок обсягу прогнозних надходжень доходів до місцевих бюджетів та прогнозування видатків, викладено в додатку 9.

Контрольні запитання

1. В чому полягає роль місцевих фінансових органів при підготовці Прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди?
2. Що мають зробити головні розпорядники бюджетних коштів для підготовки Прогнозу місцевого бюджету?
3. Хто схвалює Прогноз місцевого бюджету?
4. Для чого потрібне багаторічне бюджетне планування?
5. Що повинен включати середньостроковий фінансовий план місцевого бюджету?

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ансофф И. Стратегическое управление / Ансофф И. ; сокр. пер. с англ. ; [под ред. Л. И. Евенко]. – М.: Экономика, 1989. – 519 с.
2. Маркович Г. Б. Пріоритетні напрями вдосконалення методологічних засад щодо запровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні / Г. Б. Маркович // Фінанси України. – 2012. – № 9 (202). – С. 43–53.
3. Закон США «Про реформування суспільних послуг», 1978 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.usa.gov/Citizen/Topics/Public-Safety.shtml> – Назва з титул. екрана.
4. Закон США «Про оцінку результатів діяльності державних установ» 1993 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gpoaccess.gov/usbudget/fy09/index.html> – Назва з титул. екрана.
5. Закон США «Про державний сектор», 1988 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.alibris.com/search/books/qwork/5464319/used/Public%20Sector%20Labor%20and%20Employment%20Law> – Назва з титул. екрана.
6. Закон США «Про державні фінанси», 1989 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.fec.gov/pages/brochures/statefed.shtml> – Назва з титул. екрана.
7. Використання програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів України: [посіб. для фахівців] [Електронний ресурс] / Проект «Підтримка реформи місцевих бюджетів»; RTI International (USAID). – К., 2004. – 1 електрон. опт. диск: кольор.: 12 см. – Систем. вимоги: Windows®95/98/XP/NT4Sp4/2000, Pentium II 350Mhz, 64MB RAM, SVGA 24 bit, 32xCD-ROM. – Назва з титул. екрана.
8. Урядова концепція Австралії «Про реформування державного сектору», 1983 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apsc.gov.au/about/exppsreform2.htm> – Назва з титул. екрана.
9. Щербина І. Ф. Практичні аспекти програмно-цільового методу бюджетування. Зарубіжний досвід / [Щербина І., Бабіч Т., Козейчук С. та ін.] ; Проект «Реформа місцевих бюджетів в Україні»: матеріали тренінгів. – К.: RTI International (USAID), 2006. – 260 с.
10. Сайт проекту «Реформа місцевих бюджетів» в Україні: Звіт про навчальний тур до Великої Британії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mbr-ukr.org/> – Назва з титул. екрана.
11. Голинська О. В. Механізми державного управління бюджетами через інструменти програмно-цільового методу: [монографія] / О. В. Голинська – Одеса: БМВ, 2013. – 272 с.
12. Голинська О. В. Зміна управлінського погляду на бюджет через призму застосування програмно-цільового методу / О. В. Голинська // Ак-

туальні проблеми державного управління: зб. наук. праць ОРІДУ / [голов. ред. М. М. Іжа]. – Одеса: ОРІДУ НАДУ, 2013. – Вип. 4 (56). С.45-48.

13. Про результативні показники бюджетної програми: Наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 р. № 1536 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1353-10

14. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>

15. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 р. № 538-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=538-2002-%F0>

16. Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.05.2007 р. № 308-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=308-2007-%F0>

17. Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2010 р. № 805 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Legislation/Budget/Nakaz_%23805_10_0.pdf

18. Голинська О. В. Добровільне об'єднання територіальних громад: чинники спротиву, об'єктивні позиції та переваги / Актуальні проблеми державного управління: зб.наук. праць ОРІДУ: спецвипуск до 20-річчя ОРІДУ НАДУ при Президентові України / [голов. ред. М. М. Іжа]. – Одеса: ОРІДУ НАДУ, 2015. – Вип. 3 (63). С. 98-105

19. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні: Розпорядження Кабінету міністрів України від 01.04.2014 р. № 333-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>

20. Стратегічний план діяльності Міністерства фінансів України на 2015 бюджетний рік та два бюджетні періоди, що настають за плановим (2016–2017 роки): Наказ Міністерства фінансів України від 16.10.2014 р. № 1052 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=403763&cat_id=392729

21. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370>

22. Про внесення зміни до розділу VI «Прикінцеві та перехідні положення» Бюджетного кодексу України (щодо запровадження середньо-

строкового бюджетного планування): Проект Закону України від 06.03.2017 р. № 6161 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?id=&pf3516=6161&skl=9

23. Сайт Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД/IBSER) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.ibser.org.ua

24. Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України: Закон України від 23.03.2000 р. № 1602-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1602-14>

25. Про державні цільові програми: Закон України від 18.03.2004 р. № 1621-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1621-15>

26. Про Стратегію сталого розвитку «Україна – 2020»: Указ Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015>

27. Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 26.08.2014 р. № 836 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1103-14>

28. Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу: Наказ Міністерства фінансів України від 02.12.2014 р. № 1195: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Legislation/2014/Vidomcha%20klassy-fikatsia%20ta%20kodyfikator/1.pdf>

29. Інноваційні практики: фінансовий менеджмент на місцевому рівні – підсумки 2014 року / [В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, Т. А. Шаповал та ін.]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». – К., 2015. – 32 с.

30. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Державне управління»: Наказ Міністерства фінансів України від 01.10.2010 р. № 1147 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

31. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Освіта»: Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства освіти і науки України від 01.06.2010 р. № 298/519 [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

32. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я»: Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства охорони здоров'я України від 26.05.2010 р. № 283/437 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

33. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у сфері фізичної культури і спорту: Наказ Міністерства молоді та спорту України від 23.11.2016 року № 4393 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

34. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Культура»: Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства культури і туризму України від 01.10.2010 р. № 1150/41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

35. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм і результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист сім'ї та дітей»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.01.2017 № 57 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

36. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у молодіжній сфері: Наказ Міністерства молоді та спорту України від 24.11.2016 року № 4408 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

37. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення»: Наказ Міністерства соціальної політики України від 19.04.2017 року № 659 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0634-17>

38. Про затвердження Примірного переліку результативних показників бюджетних програм для місцевих бюджетів за видатками, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів: Наказ Міністерства фінансів України від 27.07.2011 року № 945 [Електронний ресурс]. –

Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/legislation/zakonodavstvo-z-pmc/typovi-pereliky-byudzhetnyh-program>

39. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua/go/228-2002-p

40. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1569-12>

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

42. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України 14.01.2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html

43. Про затвердження Типової відомчої класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 14.02.2011 р. № 96 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Typical%20Classisfication%20-%20expenditures.pdf>

44. Федеральний бюджет США (The Federal Budget U.S.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://forexaw.com/TERMs/Economy21132/_The_Federal_Budget_U-S

45. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / за ред. О. В. Турчинова і Ц. Г. Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002 – 320 с.

46. Об утверждении правил составления паспорта бюджетной программы: Постановление Правительства Республики Казахстан от 28.12.2001 г. № 1743 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.uchet.kz/rus/docs/P010001743_

47. Об утверждении Положения о паспорте бюджетной программы: Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.05.2007 г. № 668 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.newsby.org/documents/sovetm/pos02/sovm.htm> – Назва з титул. екрана.

48. Про паспорти бюджетних програм: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 р. № 1098 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-03> – Назва з титул. екрана.

49. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 р. № 254 / 96. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=254%EA%2F96-%E2%F0>

50. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм: Наказ Міністерства фінансів України від 17.05.2011 р. № 608 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=358839&cat_id=355989

51. Про затвердження типових форм бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів: Наказ Міністерства фінансів України від 17.07.2015 р. № 648 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0957-15>

Додаток 1

Форми бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом

БЮДЖЕТНИЙ ЗАПИТ НА 20__ РІК: загальний (Форма 20__-1)

1. _____ (____) (____) КБК
(найменування головного розпорядника коштів місцевого бюджету)

2. Мета діяльності головного розпорядника коштів місцевого бюджету

3. Розподіл граничного обсягу видатків / надання кредитів загального фонду місцевого бюджету на 20__ рік та індикативних прогнозних показників на 20__ і 20__ роки за бюджетними програмами та підпрограмами

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування	Відповідальний виконавець	20__ рік (звіт)	20__ рік (затверджено)	20__ рік (проект)	20__ рік (прогноз)	20__ рік (прогноз)
1	2	3	4	5	6	7	8
	Програма						
	Підпрограма						
	...						
	ВСЬОГО						

4. Розподіл граничного обсягу видатків / надання кредитів спеціального фонду місцевого бюджету на 20__ рік та індикативних прогнозних показників на 20__ і 20__ роки за бюджетними програмами та підпрограмами

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування	Відповідальний виконавець	20__ рік (звіт)	20__ рік (затверджено)	20__ рік (проект)	20__ рік (прогноз)	20__ рік (прогноз)
1	2	3	4	5	6	7	8
	Програма						
	Підпрограма						
	...						
	ВСЬОГО						

* Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, Структура якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02 грудня 2014 року N 1195 "Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу" (зі змінами).

Керівник установи

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник фінансової служби

(підпис)

(прізвище та ініціали)

4.2. Підстави для реалізації бюджетної програми

5.2. Надходження для виконання бюджетної програми у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Код	Найменування	20__ рік (прогноз)				20__ рік (прогноз)			
			загаль- ний фонд	спеціаль- ний фонд	у т. ч. бюджет розвитку	разом (4 + 5)	загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	у т. ч. бюджет розвитку	разом (8 + 9)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
		Підпрограма 1								
		Надходження із загального фонду бюджету		X	X			X	X	
		Власні надходження бюджетних установ	X			X				
		Інші надходження спеціального фонду	X			X				
401000		Запозичення	X			X				
602400		Кошти, що передаються із загального фонду до спеціального фонду (бюджету розвитку)	X			X				
		Підпрограма 2								
		...								
		ВСЬОГО								

6. Видатки / надання кредитів за кодами економічної класифікації видатків / класифікації кредитування бюджету

6.1. Видатки за кодами економічної класифікації видатків бюджету у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	КЕКВ	Найменування	20__ рік (звіт)					20__ рік (затверджено)					20__ рік (проект)			
			загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (4 + 5)	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (8 + 9)	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (12 + 13)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15		
		Підпрограма 1														
		...														
		Підпрограма 2														
		...														
		ВСЬОГО														

6.2. Надання кредитів за кодами класифікації кредитування бюджету у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	ККК	Найменування	20__ рік (звіт)					20__ рік (затверджено)					20__ рік (проект)			
			загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (4 + 5)	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (8 + 9)	загаль-ний фонд	спеці-альний фонд	у т. ч. бюджет роз-витку	разом (12 + 13)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15		
		Підпрограма 1														
		...														
		Підпрограма 2														
		...														
		ВСЬОГО														

7. Видатки / надання кредитів у розрізі підпрограм та завдань

7.1. Видатки / надання кредитів у розрізі підпрограм та завдань у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування	20__ рік (звіт)					20__ рік (затверджено)					20__ рік (проект)			
		загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет роз- витку	разом (3 + 4)	загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет роз- витку	разом (7 + 8)	загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет роз- витку	разом (11 + 12)		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14		
	Підпрограма 1														
	Завдання 1														
	...														
	Завдання 2														
	...														
	ВСЬОГО														

7.2. Видатки / надання кредитів у розрізі підпрограм та завдань у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування	20__ рік (прогноз)					20__ рік (прогноз)								
		загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет розвитку	разом (3 + 4)	загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет розвитку	загаль- ний фонд	спеці- альний фонд	У т. ч. бюджет розвитку	разом (7 + 8)			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13			
	Підпрограма 1														
	Завдання 1														
	...														
	Завдання 2														
	...														
	ВСЬОГО														

8. Результативні показники бюджетної програми

8.1. Результативні показники бюджетної програми у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	20__ рік (звіт)		20__ рік (затверджено)		20__ рік (проект)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Підпрограма 1								
	Завдання 1								
	затрат								
	...								
	продукту								
	...								
	ефективності								
	...								
	якості								
	...								
	Завдання 2								
	затрат								
	...								
	продукту								
	...								
	ефективності								
	...								
	якості								
	...								

8.2. Результативні показники бюджетної програми у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	20__ рік (звіт)		20__ рік (затверджено)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8
	Підпрограма 1						
	Завдання 1						
	затрат						
	...						
	продукту						
	...						
	ефективності						
	...						
	якості						
	...						
	Завдання 2						
	затрат						
	...						
	продукту						
	...						
	ефективності						
	...						
	якості						
	...						

9. Структура видатків на оплату праці

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування	20__ рік (звіт)		20__ рік (затверджено)		20__ рік (проект)		20__ рік (прогноз)		20__ рік (прогноз)	
		загальний фонд	спеціаль- ний фонд	загальний фонд	спеціаль- ний фонд	загальний фонд	спеціаль- ний фонд	загальний фонд	спеціаль- ний фонд	загальний фонд	спеціаль- ний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Підпрограма 1										
	...										
	Підпрограма 2										
	...										
	ВСЬОГО										
	в тому числі оплата праці штатних одиниць за загаль- ним фондом, що враховані також у спеціальному фонді	X		X		X		X		X	

10. Чисельність зайнятих у бюджетних установах

(тис. грн.)

КПКВК*	Категорії працівників	20__ рік (звіт)				20__ рік (звіт)				20__ рік		20__ рік		20__ рік	
		загальний фонд		спеціальний фонд		загальний фонд		спеціальний фонд		загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
		затверджено	фактично зайняті	затверджено	фактично зайняті	затверджено	фактично зайняті	затверджено	фактично зайняті						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
	Підпрограма 1														
	...														
	Підпрограма 2														
	...														
	ВСЬОГО штатних одиниць														
	з них штатні одиниці за загальним фондом, що враховані також у спеціальному фонді	X	X			X	X			X		X		X	

11. Регіональні/місцеві програми, які виконуються в межах бюджетної програми

11.1. Регіональні/місцеві програми, які виконуються в межах бюджетної програми у 20__ - 20__ роках
(тис. грн.)

N з/п	Найменування	Коли та яким документом затверджена	Короткий зміст заходів за програмою	20__ рік (звіт)		20__ рік (затверджено)		20__ рік (проект)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	ВСЬОГО								

11.2. Регіональні/місцеві програми, які виконуються в межах бюджетної програми у 20__ - 20__ роках
(тис. грн.)

N з/п	Найменування	Коли та яким документом затверджена	Короткий зміст заходів за програмою	20__ рік (прогноз)			20__ рік (прогноз)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	3	4	5	6	7	8	9	
	ВСЬОГО							

12.2. Обсяги та джерела фінансування інвестиційних проєктів у 20__ - 20__ роках

(тис. грн.)

КПКВК*	Найменування джерел надходжень	20__ рік (прогноз)			20__ рік (прогноз)			Пояснення, що характеризують джерела фінансування
		загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Підпрограма 1							
	Назва інвестиційного проєкту (об'єкта) 1							
	Надходження із бюджету							
	Інші джерела фінансування (за видами)	X			X			
	Назва інвестиційного проєкту (об'єкта) 2							
	...							
	ВСЬОГО							

14.3. Дебіторська заборгованість у 20__ - 20__ (звітному та поточному) роках

(тис. грн.)

КПКВК*	КЕКВ/ ККК	Найменування	Затвер- джено з урахуван- ням змін	Касові видатки / надання кредитів	Дебіторська заборгова- ність на 01.01.20__	Дебіторська заборгова- ність на 01.01.20__	Очікувана дебіторська заборгова- ність на 01.01.20__	Причини виникнення заборгова- ності	Вжиті заходи щодо погашення заборгова- ності
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		Підпрограма 1							
		Економічна класифікація видатків бюджету							
		Класифікація кредитування бюджету							
		Підпрограма 2							
		...							
		ВСЬОГО							

14.4. Нормативно-правові акти, виконання яких у 20__ році не забезпечено граничним обсягом видатків / надання кредитів загального фонду

(тис. грн.)

	Найменування	Статті (пункти) нормативно-правового акта	Обсяг видатків / надання кредитів, необхідний для виконання статей (пунктів) (тис. грн)	Обсяг видатків / надання кредитів, врахований у граничному обсязі (тис. грн)	Обсяг видатків / надання кредитів, не забезпечений граничним обсягом (тис. грн) (4 - 5)	Заходи, яких необхідно вжити для забезпечення виконання статей (пунктів) нормативно-правового акта в межах граничного обсягу
1	2	3	4	5	6	7
	Нормативно-правовий акт					
	Економічна класифікація видатків бюджету / класифікація кредитування бюджету					
	ВСЬОГО					

14.5. Аналіз управління бюджетними зобов'язаннями та пропозиції щодо упорядкування бюджетних зобов'язань у 20__ році

15. Підстави та обґрунтування видатків спеціального фонду на 20__ рік та на 20__ - 20__ роки за рахунок надходжень до спеціального фонду, аналіз результатів, досягнутих унаслідок використання коштів спеціального фонду бюджету у 20__ році, та очікувані результати у 20__ році

* Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, Структура якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02 грудня 2014 року N 1195 "Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу" (зі змінами).

Керівник установи

(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

Керівник фінансової служби

(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

БЮДЖЕТНИЙ ЗАПИТ НА 20__ РІК: додатковий (Форма 20__-3)

1. _____ (____) (____) (____) КВК
(найменування головного розпорядника коштів місцевого бюджету)

2. Додаткові видатки / надання кредитів загального фонду місцевого бюджету

2.1. Додаткові видатки / надання кредитів загального фонду місцевого бюджету на 20__ (плановий) рік за бюджетними програмами

(тис. грн.)

Код	Найменування	20__ рік (звіт)	20__ рік (затверджено)	20__ рік (проект)		Обґрунтування необхідності додаткових коштів загального фонду на 20__ рік (обов'язкове посилення на нормативний документ, відповідно до якого існує необхідність у додаткових коштах)
				граничний обсяг	необхідно додатково (+)	
1	2	3	4	5	6	7
КПКВК*	Програма					
КПКВК*	Підпрограма 1					
КЕКВ/ККК	...					
КПКВК*	Підпрограма 2					
КЕКВ/ККК	...					

Зміна результативних показників, які характеризують виконання бюджетної програми, у разі передбачення додаткових коштів

(тис. грн.)

1	КПКВК*	Найменування	Одиниця виміру	Джерело інформації	20__ рік (проект) в межах доведених граничних обсягів	20__ рік (проект) у разі передбачення додаткових коштів
	2	3	4	5	6	7
		Підпрограма 1				
		Завдання				
		затрат				
		...				
		продукту				
		...				
		ефективності				
		...				
		якості				
		...				
		Підпрограма 2				
		...				

Наслідки, які настають у разі, якщо додаткові кошти не будуть передбачені у 20__ році, та альтернативні заходи, яких необхідно вжити для забезпечення виконання бюджетної програми

Підсумковий рядок таблиці пункту 2.1

ВСЬОГО									(тис. грн.)
--------	--	--	--	--	--	--	--	--	-------------

2.2. Додаткові видатки / надання кредитів загального фонду місцевого бюджету на 20__ - 20__ (прогнозні) роки за бюджетними програмами

	Найменування	20__ рік (прогноз)			20__ рік (прогноз)		Обґрунтування необхідності додаткових коштів загального фонду на 20__ - 20__ роки (обов'язкове посилання на нормативний документ, відповідно до якого існує необхідність у додаткових коштах)
		індикативні прогнозні показники	необхідно додатково (+)	індикативні прогнозні показники	необхідно додатково (+)		
1	2	3	4	5	6	7	
КПКВК*	Програма						
КПКВК*	Підпрограма 1						
КЕКВ/ККК	...						
КПКВК*	Підпрограма 2						
КЕКВ/ККК	...						

Зміна результативних показників, які характеризують виконання бюджетної програми, у разі передбачення додаткових коштів

(тис. грн.)

	КПКВК*	Найменування	Одиниця виміру	Джерело інформації	20__ рік (прогноз) у межах доведених індикативних прогнозних показників	20__ рік (прогноз) зміни у разі передбачення додаткових коштів	20__ рік (прогноз) у межах доведених індикативних прогнозних показників	20__ рік (прогноз) зміни у разі передбачення додаткових коштів
1	2	3	4	5	6	7	8	9
		Підпрограма 1						
		Завдання						
		затрат						
		...						
		продукту						
		...						
		ефективності						
		...						
		якості						
		...						
		Підпрограма 2						
		...						

Підсумковий рядок таблиці пункту 2.2

[illegible]

* Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, Структура якого затверджена наказом Міністерства фінансів України від 02 грудня 2014 року N 1195 "Про затвердження Структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Типової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів" (зі змінами).

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) _____ (прізвище та ініціали)

Додаток 2

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
26.08.2014 № 836

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ / розпорядчий документ

(найменування головного розпорядника коштів місцевого бюджету)

наказ

(найменування місцевого фінансового органу)

№ _____

ПАСПОРТ
бюджетної програми місцевого бюджету на _____ рік

- | | | | |
|----|------------|--|-----------------------------------|
| 1. | _____ | _____ | _____ |
| | (КПКВК МБ) | (найменування головного розпорядника) | |
| 2. | _____ | _____ | _____ |
| | (КПКВК МБ) | (найменування відповідального виконавця) | |
| 3. | _____ | _____ | _____ |
| | (КПКВК МБ) | (КФКВК) ¹ | (найменування бюджетної програми) |

4. Обсяг бюджетних призначень/бюджетних асигнувань – _____ тис. гривень, у тому числі загального фонду – _____ тис. гривень та спеціального фонду – _____ тис. гривень.

5. Підстави для виконання бюджетної програми _____

6. Мета бюджетної програми _____

N з/п	КПКВК	КФКВК	Найменування

8. Обсяги фінансування бюджетної програми у розрізі підпрограм та завдань

(тис. грн.)

N з/п	КПКВК	КФКВК	Підпрограма / завдання бюджетної програми ²	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
1	2	3	4	5	6	7
			Підпрограма			
			Завдання			
			...			
			Усього			

9. Перелік регіональних цільових програм, які виконуються у складі бюджетної програми

(тис. грн.)

Назва регіональної цільової програми та підпрограми	КПКВК	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
1	2	3	4	5
Регіональна цільова програма 1				
Підпрограма 1				
Підпрограма 2				
...				
Усього				

10. Результативні показники бюджетної програми у розрізі підпрограм і завдань

(тис. грн.)

N з/п	КПКВК	Назва показника	Одиниця виміру	Джерело інформації	Значення показника
1	2	3	4	5	6
		Підпрограма			
		Завдання			
1		затрат			
2		продукту			
3		ефективності			
4		якості		x	
		...			

11. Джерела фінансування інвестиційних проектів у розрізі підпрограм²

(тис. грн.)

Код	Найменування джерел надходжень	КПКВК	Касові видатки станом на 01 січня звітного періоду				План видатків звітного періоду				Прогноз видатків до кінця реалізації інвестиційного проекту ³				Пояснення, що характеризують джерела фінансування
			загальний фонд	4	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	7	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	10	спеціальний фонд	разом	
1	2	3			5	6									13
	Підпрограма 1														
	Інвестиційний проект 1														
	Надходження із бюджету														
	Інші джерела фінансування (за видами)		X				X				X				
	...														
	Інвестиційний проект 2														
	...														
	Усього														

¹ Код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету вказується лише у випадку, коли бюджетна програма не поділяється на підпрограми.

² Пункт 11 заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків / надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

³ Прогноз видатків до кінця реалізації інвестиційного проекту зазначається з розбивкою за роками.

Керівник установи головного розпорядника бюджетних коштів

_____ (прізвище та ініціали)

ПОГОДЖЕНО:

Керівник фінансового органу

_____ (прізвище та ініціали)

Додаток 3

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
26.08.2014 № 836

Звіт
про виконання паспорта бюджетної програми місцевого бюджету станом на ____ року

1. _____
(КПКВК МБ) _____
(найменування головного розпорядника)
2. _____
(КПКВК МБ) _____
(найменування відповідального виконавця)
3. _____
(КПКВК МБ) _____
(КФКВК)¹ _____
(найменування бюджетної програми)

4. Видатки та надання кредитів за бюджетною програмою за звітний період

(тис. грн.)

Затверджено паспортом бюджетної програми			Касові видатки (надані кредити)			Відхилення		
загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9

7. Результативні показники бюджетної програми та аналіз їх виконання за звітний період

N з/п	КПКВК	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	Затверджено паспортном бюджетної програми на звітний період	Виконано за звітний період (касові видатки / надані кредити)	Відхилення
1	2	3	4	5	6	7	8
		Підпрограма 1					
1		Завдання 1					
		затрат					
		показник					
		...					
		Пояснення щодо причин розбіжностей між затвердженими та досягнутими результативними показниками					
2		продукту					
		показник					
		...					
		Пояснення щодо причин розбіжностей між затвердженими та досягнутими результативними показниками					
3		ефективності					
		показник					
		...					
		Пояснення щодо причин розбіжностей між затвердженими та досягнутими результативними показниками					
4		якості					
		показник					
		...					
		Пояснення щодо причин розбіжностей між затвердженими та досягнутими результативними показниками					
		Аналіз стану виконання результативних показників					
		Завдання 2					
		...					
		Підпрограма 2					
		Завдання 1					
		...					

8. Джерела фінансування інвестиційних проектів у розрізі підпрограм³

(тис. грн.)

	Найменування джерел надходжень	КПКВК	Касові видатки станом на 01 січня звітного періоду				План видатків звітного періоду				Касові видатки за звітний період				Прогноз видатків до кінця реалізації інвестиційного проекту			
			загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15				
	Підпрограма 1																	
	Інвестиційний проект 1																	
	Надходження із бюджету																	
	Інші джерела фінансування (за видами)		X			X			X			X						
	...																	
	Пояснення щодо розбіжностей між фактичними надходженнями і тими, що затверджені паспортом бюджетної програми																	
	Інвестиційний проект 2																	
	...																	
	Усього																	

¹ Код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету вказується лише у випадку, коли бюджетна програма не поділяється на підпрограми.² Значаються усі підпрограми та завдання, затверджені паспортом бюджетної програми.³ Пункт 8 заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків / надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

Керівник установи головного
розпорядника бюджетних коштів

Головний бухгалтер установи головного
розпорядника бюджетних коштів

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Додаток 4

Приклад здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетної програми

Програма: Бібліотеки

Мета: Забезпечення прав громадян на бібліотечне обслуговування, загальної доступності до інформації та культурних цінностей, що збираються, зберігаються, надаються в тимчасове користування державними бібліотеками.

Завдання: Забезпечення доступності для громадян документів та інформації, створення умов для повного задоволення духовних потреб громадян, сприяння професійному й освітньому розвитку громадян, комплектування та зберігання бібліотечних фондів, їх облік, контроль за виконанням.

Виконання результативних показників бюджетної програми

Показники	Попередній період			Звітний період		
	Затверджено	Виконано	Виконання плану	Затверджено	Виконано	Виконання плану
Показники ефективності:						
Кількість книговидач на одного працівника, од.	10500	11000	1,048	11500	12100	1,052
Середні затрати на обслуговування одного читача, грн*	71,6	74,9	0,956	75,8	75,6	1,003
Показники якості:						
Динаміка збільшення кількості книговидач у плановому періоді щодо фактичного показника попереднього періоду, %	4,4	4,8	1,091	4,6	4,5	0,978

* Перевиконання планових значень за цим показником справляє негативний вплив на результативність програми (середні затрати на обслуговування одного читача є показником-дестимулятором). Тому при розрахунку враховується обернене значення $\left(\frac{П_{i\text{план}}}{П_{i\text{факт}}}\right)$.

Розрахунок основних параметрів оцінки

а) розрахунок **середнього індексу виконання показників ефективності** бюджетної програми:

$$\bar{I}_{(еф)} = \sum \frac{\Pi_{(еф)і факт}}{\Pi_{(еф)і план}} \div z_{(еф)} \cdot 100$$

$$\bar{I}_{(еф)} = \left(\frac{12100}{11500} + \frac{75,8}{75,6} \right) \div 2 \cdot 100 = (1,052 + 1,003) \div 2 \cdot 100 = 102,7$$

б) розрахунок **середнього індексу виконання показників якості** бюджетної програми:

$$\bar{I}_{(як)} = \sum \frac{\Pi_{(як)і факт}}{\Pi_{(як)і план}} \div z_{(як)} \cdot 100$$

$$\bar{I}_{(як)} = \frac{4,5}{4,6} \div 1 \cdot 100 = 97,8$$

в) розрахунок **порівняння результативності бюджетної програми із показниками попередніх періодів**:

$$\bar{I}_1 = \frac{\bar{I}_{(еф) звіт}}{\bar{I}_{(еф) баз}}$$

$$\bar{I}_{(еф) звіт} = 102,7$$

$$\bar{I}_{(еф) баз} = \left(\frac{11000}{10500} + \frac{71,6}{74,9} \right) \div 2 \cdot 100 = (1,048 + 0,956) \div 2 \cdot 100 = 100,2$$

$$\bar{I}_1 = \frac{102,7}{100,2} = 1,025$$

Розрахунок кількості набраних балів за параметром **порівняння результативності бюджетної програми із показниками попередніх періодів**. Оскільки $\bar{I}_1 = 1,025$, що відповідає критерію оцінки $\bar{I}_1 \geq 1$, то за цим параметром для програми нараховується 25 балів.

$$\bar{I}_1 = 25 \text{ балів}$$

Визначення ступеня ефективності бюджетної програми

Кінцевий розрахунок загальної ефективності бюджетної програми складається із загальної суми набраних балів за кожним з параметрів оцінки:

$$E = \bar{I}_{(ef)} + \bar{I}_{(як)} + \bar{I}_1$$

$$E = 102,7 + 97,8 + 25 = 225,5$$

Порівнюємо отримане значення зі шкалою оцінки ефективності бюджетних програм.

Шкала оцінки ефективності бюджетної програми

<i>Ефективність бюджетної програми</i>	<i>Кількість балів (пропонована шкала)</i>
Висока	215 і більше балів
Середня	190–215 балів
Низька	менше 190 балів

Отже, ця програма має високу ефективність.

Додаток 5

**Результати аналізу ефективності бюджетної програми
станом на _____ року**

1. _____
(КПКВК МБ) _____
(найменування головного розпорядника)
2. _____
(КПКВК МБ) _____
(найменування відповідального виконавця)
3. _____
(КПКВК МБ) _____
(найменування бюджетної програми)

4. Результати аналізу ефективності

1	Назва підпрограми / завдання бюджетної програми ¹	Кількість нарахованих балів		
		Висока ефективність	Середня ефективність	Низька ефективність
2	3	4	5	
	Підпрограма 1	x	x	x
	Завдання 1			
	Завдання 2			
	...			
	<i>Загальний результат оцінки підпрограми 1</i>			
	Підпрограма 2	x	x	x
	Завдання 1			
	Завдання 2			
	...			
	<i>Загальний результат оцінки підпрограми 2</i>			
	...			
	Загальний результат оцінки програми			

¹ Зазначаються усі підпрограми та завдання, які включені до звіту про виконання паспорту бюджетної програми

N з/п	Назва завдання бюджетної програми ²	Пояснення щодо причин низької ефективності, визначення факторів, через які не досягнуто запланованих результатів
1	2	3
	Завдання 1	
	Завдання 2	
	...	

² Зазначаються усі завдання, які мають низьку ефективність

Керівник установи
головного розпорядника
бюджетних коштів

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Додаток 6

Узагальнені результати аналізу ефективності бюджетних програм станом на _____ року

1. _____
(КПКВК МБ) (найменування головного розпорядника)

2. Результати аналізу ефективності

N з/п	КПКВК МБ	Назва бюджетної програми ¹	Кількість нарахованих балів		
			Висока ефективність	Середня ефективність	Низька ефективність
1	2	3	4	5	6
		Програма 1			
		Програма 2			
		Програма 3			
		...			
		Середній результат оцінки програм			

¹ Зазначаються усі програми головного розпорядника, за якими складено звіт про виконання паспорту бюджетної програми

3. Поглиблений аналіз причин низької ефективності

N з/п	КПКВК МБ	Назва бюджетної програми ²	Пояснення щодо причин низької ефективності, визначення факторів, через які не досягнуто запланованих результатів
1	2	3	4
		Програма 1	
		Програма 2	
		Програма 3	
		...	

² Зазначаються усі програми, які мають низьку ефективність

Керівник установи
головного розпорядника
бюджетних коштів

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Додаток 7

**Структурно-логічна схема
Прогнозу місцевого бюджету
на наступні за плановим два бюджетні періоди**

Прогноз включає такі складові:

1. Загальна частина, яка містить:

- мету Прогнозу;
- основні завдання Прогнозу, принципи його формування;
- положення щодо врахування цілей та пріоритетів бюджетної політики;
- очікувані результати реалізації Прогнозу;
- можливі ризики невиконання прогностичних показників;
- індикативні показники соціально-економічного розвитку, які використовуються при складанні Прогнозу.

2. Індикативні прогностичні показники відповідного бюджету

2.1. За основними видами доходів, фінансування, видатків і кредитування (таблиця 7.1)

Таблиця 7.1

Індикативні прогностичні показники відповідного бюджету
на _____ роки

(тис. грн/грн)

Назва показника	Рік t^1	Рік $t+1^2$
ДОХОДИ		
у тому числі:		
– за основними видами надходжень		
ВИДАТКИ		
у тому числі:		
– за функціональним призначенням		
ФІНАНСУВАННЯ		
у тому числі:		
– за джерелами фінансування		
КРЕДИТУВАННЯ, сальдо		
у тому числі:		
– надання кредитів		
– повернення кредитів		

¹ Рік, наступний за плановим.

² Другий рік, наступний за плановим.

3. Пріоритетні завдання, перелік заходів, які необхідно здійснити, та результати, яких планується досягти в рамках Прогнозу:

3.1. Наповнення місцевих бюджетів:

- пріоритетні напрями розвитку бюджетоутворюючих галузей регіону та основні завдання щодо активізації підприємницької діяльності;
- заходи та інструменти підвищення рівня транспарентності процесу оподаткування та рівня фінансової й організаційної діяльності відповідних служб;
- фактори впливу на збільшення / зменшення надходжень платежів до бюджету;

– тенденції розвитку управління об'єктами комунальної власності тощо.

3.2. Використання бюджетних коштів в основних сферах діяльності:

- державне управління;
- освіта;
- охорона здоров'я;
- духовний та фізичний розвиток;
- соціальний захист та соціальне забезпечення;
- житлово-комунальне господарство тощо.

3.3. Фінансування бюджету:

- ендегенні чинники, які зумовлюють необхідність фінансування бюджету;
- напрями спрямування залучених коштів;
- заходи з управління місцевим боргом;
- визначення шляхів оптимізації боргового навантаження;
- перспективи розвитку системи муніципальних запозичень тощо.

3.4. Кредитування бюджету:

- пріоритизація напрямів кредитування;
- перелік програм щодо надання та повернення кредитів.

4. Виконання інвестиційних програм (проектів)

Таблиця 7.2

Прогнозні показники місцевого бюджету за бюджетними програмами, які забезпечуватимуть виконання інвестиційних програм (проектів)

(тис. грн/грн)

	Обсяг коштів бюджету		Назва інвестиційної програми (проекту)	Строк виконання	Обсяг коштів бюджету	
	рік n	рік n+1			рік t	рік t+1

– узгодження переліку інвестиційних програм (проектів) із заходами та завданнями, визначеними стратегією соціально-економічного розвитку регіону та регіональними (цільовими) програмами;

- урахування при прогнозуванні результатів виконання інвестиційних програм (проектів) у попередніх періодах;
- розподіл коштів на реалізацію інвестиційних програм (проектів) з урахування першочерговості, пріоритетності та ступеню готовності об'єктів.

5. Міжбюджетні відносини

Таблиця 7.3

Прогнозні показники міжбюджетних трансфертів на _____ роки

(тис. грн/грн)

Назва показника	рік n	рік n+1
Дотації		
Субвенції		

- пріоритетні напрями взаємовідносин бюджету з іншими бюджетами;
- деталізація ключових трансфертів тощо.

Додаток 8

Рекомендації щодо підготовки Прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди

Прогноз місцевого бюджету (далі – Прогноз) – документ, що визначає, прогнозні показники фінансових ресурсів місцевого бюджету на два наступні за плановим бюджетні періоди для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органом місцевого самоврядування.

Розробляється Прогноз на основі комплексного аналізу економічної ситуації, стану фінансового потенціалу, оцінки досягнутого рівня розвитку економіки і соціальної сфери з урахуванням впливу зовнішніх політичних, економічних та інших факторів і очікуваних тенденцій зміни впливу цих факторів.

Показники Прогнозу є орієнтиром бюджетної політики адміністративно-територіальної одиниці у середньостроковому періоді для збалансування напрямів політики розвитку з бюджетними можливостями, а також основою для складання головними розпорядниками коштів бюджету планів своєї діяльності та регіональних програм.

Складові Прогнозу:

1. Загальна частина

У цій частині зазначаються основоположні нормативно-правові акти, які є юридичним полем для складання Прогнозу

Наприклад,

Прогноз ... бюджету розроблено на основі положень Бюджетного та Податкового кодексів України, Прогнозу Державного бюджету України на роки, Програми соціально-економічного розвитку (області, міста, району і т. д.) на ... роки та ін.

Мету Прогнозу можна визначити як створення дієвого механізму управління бюджетним процесом, встановлення зв'язку між стратегічними цілями та можливостями бюджету у середньостроковій перспективі, забезпечення прозорості, передбачуваності та послідовності бюджетної політики адміністративно-територіальної одиниці.

Основними завданнями (пріоритетами) бюджетної політики адміністративно-територіальної одиниці на середньострокову перспективу може бути:

- активізація підприємницького потенціалу, зниження частки тіньової економіки для підвищення податкоспроможності.

- підвищення результативності та ефективності бюджетних видатків;

- посилення бюджетної дисципліни та контролю за витратами бюджету;
- забезпечення фінансування інвестиційних проектів (програм), що мають термін реалізації більше одного року, тощо.

Щодо принципів середньострокового бюджетного прогнозування, то серед сукупності принципів бюджетної системи України, визначених статтею Бюджетного кодексу України, головними є принципи збалансованості, обґрунтованості, ефективності та результативності.

Щодо врахування цілей і пріоритетів бюджетної політики, то в Прогнозі зазначаються головні прогнозні та програмні документи економічного й соціального розвитку як держави, так і відповідної адміністративно-територіальної одиниці, які впливають на індикативні прогнозні бюджетні показники.

Наприклад:

Прогноз бюджету на ... роки розроблений з урахуванням прогнозних показників економічного і соціального розвитку України на ... роки, інших законодавчих актів, Стратегії регіонального розвитку на період до року, галузевих регіональних програм та інших документів.

Також у Прогнозі можуть зазначатися сценарії розвитку економіки та ін.

Індикативними показниками соціально-економічного розвитку, які використовуються при складанні Прогнозу, є:

- основні прогнозні макропоказники економічного і соціального розвитку України, зокрема індекс споживчих цін, індекс цін виробників промислової продукції, курс валют (на два прогнозні роки) та ін. ;
- прогнозні розміри соціальних стандартів, зокрема розміри прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати та посадового окладу (тарифної ставки) працівника I тарифного розряду Єдиної тарифної сітки.

2. Індикативні прогнозні показники відповідного бюджету

У **пункті 2.1** зазначаються узагальнені (разом по загальному та спеціальному фондах) показники за доходами, видатками, кредитуванням та фінансуванням місцевого бюджету на два прогнозні роки.

3. Пріоритетні завдання, перелік заходів, які необхідно здійснити, та результати, яких планується досягти в рамках Прогнозу

3.1. Наповнення місцевих бюджетів

У цій частині надається:

- характеристика податкового потенціалу місцевого бюджету, його зміна у середньостроковій перспективі;
- інформація щодо основних бюджетотворюючих платників податків до місцевого бюджету;

- інформація щодо наданих місцевою радою пільг зі сплати податків;
- перелік заходів, що будуть вживатися з розширення бази оподаткування та залучення додаткових надходжень до бюджету;
- інші показники, що характеризують дохідну частину бюджету.

3.2. Використання бюджетних коштів в основних сферах діяльності

У цій частині визначаються основні напрями розвитку галузі, в тому числі у частині заходів з формування оптимальної мережі закладів, здатної надавати якісні послуги споживачам. При цьому напрями розвитку повинні відповідати напрямам визначеним у плані соціально-економічного розвитку громади, затвердженому місцевою радою.

Інформація повинна містити показники щодо:

- кількості закладів, які фінансуються за рахунок місцевого бюджету;
- кількості споживачів послуг (жителів, учнів, дітей, вихованців, підопічних), яким планується надавати послуги, та її динаміки у середньостроковій перспективі за групами споживачів;
- зміни мережі чи структури закладів;
- слід також окреслити заходи щодо упорядкування мережі бюджетних установ та чисельності їх працівників.

3.3. Фінансування бюджету

У цій частині необхідно:

- надати обґрунтування доцільності залучення додаткового фінансового ресурсу до бюджету, тобто вказати, для вирішення яких бюджетних, інвестиційних та соціальних завдань пропонується здійснити запозичення;
- зазначити перелік проектів або об'єктів, на які будуть спрямовані запозичення, що планується здійснити. *Наприклад, будівництво чи реконструкція школи, дошкільного закладу, заходи з енергозбереження (скорочення споживання природного газу, реконструкція тепломереж тощо);*
- охарактеризувати умови запозичення (розмір відсоткових ставок, вид валюти, строки погашення, пільговий період);
- навести розрахунки щодо спроможності бюджету до погашення боргу (дані про обсяг коштів, що спрямовуватимуться на погашення боргу та на його обслуговування (% за кредитом));
- викласти очікувані результати з відповідними розрахунками (економічний ефект) від здійснених запозичень.

Також надається інформація щодо структури боргу:

- 1) за кредиторами – зовнішній та внутрішній;
- 2) за способом запозичення – облігації чи кредит;

3) залежно від отримувача кредиту: прямий борг (запозичення до місцевого бюджету); умовний борг (заборгованість за кредитами, наданими під місцеві гарантії).

3.4. Кредитування бюджету

У цій частині відображаються показники надання кредитів з місцевого бюджету та їх повернення до місцевого бюджету.

Відповідно до законодавства, у місцевому бюджеті можуть передбачатися кошти на:

- надання пільгових кредитів індивідуальним сільським забудовникам.

Фінансування здійснюється через створені фонди підтримки індивідуального житлового будівництва на селі. Положення про порядок формування і використання коштів фондів підтримки індивідуального житлового будівництва на селі затверджене постановою Кабінету Міністрів України 03.08.1998 року № 1211 зі змінами та доповненнями від 31.05.2012 року.

- надання довготермінових кредитів молодим сім'ям та саодиноким молодим громадянам.

Фінансування здійснюється через регіональні управління Державного фонду сприяння молодіжному житловому будівництву.

Порядок надання пільгових довготермінових кредитів молодим сім'ям та саодиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) чи придбання житла урегульований відповідним Положенням «Про порядок надання пільгових довготермінових кредитів молодим сім'ям та саодиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) і придбання житла», затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 29.05.2001 року № 584.

- підтримку малого і середнього підприємництва.

Фінансування здійснюється через регіональні та місцеві фонди підтримки підприємництва. Види фінансової підтримки визначено Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 року № 4618.

Підставою для врахування у місцевому бюджеті коштів на вищевказану мету є затверджені відповідними радами місцеві програми.

4. Виконання інвестиційних програм (проектів)

У цьому розділі надається перелік проектів (програм), які планується фінансувати за рахунок:

- власних коштів місцевого бюджету;
- субвенції з державного бюджету;
- субвенцій з інших бюджетів;
- інших джерел (кошти міжнародних фінансових організацій, благодійні тощо).

Відповідно до частини п'ятої статті 71 Бюджетного кодексу України, за об'єктами, строк упровадження яких більший, ніж бюджетний період, визначаються індикативні прогностичні показники бюджету розвитку у складі прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди. Ці показники враховуються при затвердженні місцевих бюджетів протягом усього строку впровадження таких об'єктів.

5. Міжбюджетні відносини

У цьому розділі відображаються міжбюджетні трансферти, які плануються у місцевому бюджеті. Перелік таких міжбюджетних трансфертів визначено статтею 101 Бюджетного кодексу України.

Місцева рада може передбачити трансферт іншому місцевому бюджету у разі:

- ***якщо на території громади недостатньо бюджетних установ, що забезпечують надання гарантованих послуг (установи освіти, культури, охорони здоров'я, соціального захисту та соціального забезпечення, молоді, спорту) і жителі цієї громади отримують відповідні послуги в установах, що фінансуються з інших бюджетів.***

При цьому передача коштів здійснюється на підставі:

- рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною зі сторін (радою, яка передає кошти, та радою, яка приймає кошти);

- договорів, які укладаються до 1 серпня року, що передує плановому.

Це питання унормоване статтею 93 БКУ.

- ***компенсації видатків з утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування.***

Така субвенція надається на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем. Це питання унормовано статтею 104 БКУ.

- ***наявності угод про об'єднання фінансових ресурсів двох і більше бюджетів для розв'язання спільних проблем розвитку – фінансування спільних проектів чи фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ.***

Наприклад, фінансування місцевої пожежної охорони, будівництва / ремонту дороги, будівництва підприємства по переробці сміття, проектів енергозбереження, охорони навколишнього середовища тощо. Умови та порядок спільного фінансування визначаються договором, який укладається між учасниками угоди.

- ***інших випадків, передбачених бюджетним законодавством (Законом про державний бюджет на відповідний рік).***

Додаток 9

Рекомендації щодо врахування основних чинників, які безпосередньо впливають на

1. Розрахунок обсягу прогнозних надходжень доходів до місцевих бюджетів

Податок на доходи фізичних осіб. При прогнозуванні обсягу надходжень слід урахувати:

- динаміку надходжень у попередніх роках;
- зростання витрат на оплату праці, які охоплюють:
 - фонд оплати праці найманих працівників та грошового забезпечення військовослужбовців;
 - допомогу по тимчасовій непрацездатності, що виплачується за рахунок фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
 - винагороду за цивільно-правовими договорами.
- підвищення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму на одну працездатну особу;
- зміни у податковому законодавстві;
- легалізацію виплати заробітної плати та ін.

Рекомендуємо застосовувати методологію прогнозування обсягів податку на доходи фізичних осіб, яка затверджена Мінфіном.

Єдиний податок. Розрахунок прогнозних надходжень єдиного податку здійснюється на базі фактичних надходжень податку за звітний та попередні роки (за даними Державної казначейської служби України) та з урахуванням прогнозного індексу споживчих цін (за даними Міністерства економічного розвитку і торгівлі України).

Також слід урахувати:

- зміну кількості платників податку;
- доцільність перегляду встановлених ставок єдиного податку;
- зміни до законодавства.

Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів. Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- фактичних надходжень за попередні бюджетні періоди;
- прогнозних темпів реалізації оподатковуваних товарів на плановий рік;
- прогнозного індексу споживчих цін.

Рентна плата за користування надрами. Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- прогнозних обсягів видобутку (погашення) корисних копалин;
- діючих нормативів плати за користування надрами;
- динаміки надходжень за попередні роки (за даними Державної казначейської служби України);
- індексації ставок рентної плати за користування надрами в цілях не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, відповідно до Податкового кодексу України;
- прогнозного індексу цін виробників промислової продукції.

Прогнозні обсяги видобутку (погашення) запасів корисних копалин можуть бути надані Міністерством енергетики та вугільної промисловості України, Державною службою геології та надр України, ПАТ НАК «Нафтогаз України».

Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів. Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- динаміки надходжень за попередні роки (за даними Державної казначейської служби України);
- тенденції динаміки платного відпуску деревини;
- ставок рентної плати;
- індексації ставок оподаткування відповідно до Податкового кодексу України;
- прогнозного індексу цін виробників промислової продукції.

Інформація щодо обсягів платного відпуску деревини може бути надана Державним агентством лісових ресурсів, Міністерством аграрної політики та продовольства, Міністерством оборони.

Рентна плата за спеціальне використання води. Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- динаміки надходжень за попередні роки (за даними Державної казначейської служби України);
- прогнозних обсягів водокористування, які підлягають оподаткуванню (за даними ДФС України);
- тенденції динаміки використання води водокористувачами;
- обсягу втрат води в системах водопостачання;
- ставок рентної плати;
- прогнозного індексу цін виробників промислової продукції;
- індексації ставок оподаткування відповідно до Податкового кодексу України.

Податок на нерухоме майно. Цей податок складається з:

✓ **Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.**

Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- площі об'єктів житлової та нежитлової нерухомості;
- пільг зі сплати податку;
- ставок податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

✓ **Плата за землю.** Розрахунок прогнозних надходжень проводиться з урахуванням:

- динаміки надходжень у попередніх роках;
- середнього темпу зростання надходжень у розрізі юридичних та фізичних осіб за видами земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної форм власності;
- площі земельних ділянок залежно від виду користування відповідно до Державного земельного кадастру;
- ставок земельного податку залежно від виду користування та відповідних рішень органів місцевого самоврядування;
- пільг зі сплати земельного податку;
- орендної плати відповідно до умов договорів;
- індексації нормативної грошової оцінки земельних ділянок.

✓ **Транспортний податок.** Розрахунок прогнозних надходжень проводиться з урахуванням:

- кількості придбаних автомобілів, середньоринкова вартість яких становить понад 750 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року;
- року випуску автомобілів (автомобілі, старші за п'ять років, не оподатковуються);
- ставки транспортного податку на рік.

Податок на прибуток підприємств комунальної форми власності.

Розрахунок прогнозних надходжень здійснюється з урахуванням:

- результатів фінансової діяльності підприємств (на основі декларацій з податку на прибуток підприємств);
- прогнозних показників прибутку прибуткових підприємств;
- динаміки надходжень податку за попередні роки;
- рівня переоплат за податком;
- ставки податку;
- змін до законодавства.

2. Прогнозування видатків місцевих бюджетів

За делегованими повноваженнями (освіта, охорона здоров'я, соціальна сфера), що фінансуються за рахунок трансфертів із державного бюджету, застосовуються прогнозні показники, які розраховуються відповідними головними розпорядниками коштів державного бюджету (Міністерством освіти і науки України, Міністерством охорони здоров'я України, Міністерством соціальної політики України).

Розрахунок обсягів зазначених трансфертів місцеві бюджети можуть здійснювати самостійно з урахуванням прогнозів зміни:

- соціальних стандартів (мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму, розміру посадового окладу працівника I тарифного розряду Єдиної тарифної сітки);
- тарифів на енергоносії;
- індексу споживчих цін.

Розрахунки у середньостроковій перспективі видаткової частини місцевих бюджетів базуються, насамперед, на напрямках розвитку громади, затверджених планом соціально-економічного розвитку. При визначенні обсягів видатків у розрізі галузей бюджетної сфери слід ураховувати:

- заплановані зміни у мережі закладів, які фінансуються з відповідного місцевого бюджету;
- зміну кількості споживачів послуг;
- нормативні документи, на основі яких формується штатна чисельність працівників у закладах бюджетної сфери та визначаються обсяги видатків на утримання закладу.