

Сучасні інструменти фінансового планування





USAID
ВІД АМЕРИКАНСЬКОГО НАРОДУ

**ЗМІЦНЕННЯ МІСЦЕВОЇ ФІНАНСОВОЇ
ІНІЦІАТИВИ (ЗМФІ-II) ВПРОВАДЖЕННЯ**

СУЧАСНІ ІНСТРУМЕНТИ ФІНАНСОВОГО ПЛАНУВАННЯ

Навчальний посібник

Під загальною редакцією І.Ф.Щербини



**ІНСТИТУТ БЮДЖЕТУ ТА
СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ**

УДК 336.14.025:352](075)
ББК 65.261.3я7
С 91

Рецензенти:

О.В. Макарова, д.е.н., ст.н.с., Інститут демографії та соціальних досліджень НАН України
А.Г. Ахламов, д.е.н., професор, Одеський регіональний інститут державного управління
Національної академії державного управління при Президентові України;
Н.Л. Кусик, к.е.н., доцент, Одеський національний університет ім. І.І. Мечникова

Видання створене та впорядковане фахівцями ІБСЕД:

Щербина І.Ф. – Генеральний директор

Зубенко В.В. – заступник Генерального директора / директор Департаменту ПЦМ
та навчальних програм

Самчинська І.В. – директор Департаменту фінансової політики

Шаповал Т.А. – директор Департаменту методології бюджетування

Корнієнко А.І. – заступник директора Департаменту ПЦМ та навчальних програм

Чуркіна О.І. – заступник директора Департаменту фінансової політики

Голинська О.В. – консультант з економічних питань Департаменту ПЦМ та навчальних програм

Метелева І.Д. – консультант з економічних питань Департаменту ПЦМ та навчальних програм

Сучасні інструменти фінансового планування: Навчальний посібник / [Під заг. ред.,
І.Ф. Щербини]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II)
впровадження», USAID.– К.Нора-Друк, 2012. – 128 с.

ISBN 978-966-2961-79-9

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 республіки, областей, районів та міст – посилання на нормативно-правові акти, порядки та прикладні аспекти застосування положень, типові форми документів. Наведено методологію фінансового обґрунтування стратегічних документів та принципи фінансового аналізу інвестиційних проектів.

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

УДК 336.14.025:352](075)
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.

ISBN 978-966-2961-79-9

© USAID, 2012
© ІБСЕД, 2012

ЗМІСТ

ВСТУП	5
1. ЗАГАЛЬНИЙ ОГЛЯД 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 ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ	24
2.1. Загальний огляд бюджетних програм як основи управління видатками місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом	24
2.2. Елементи бюджетних програм	27
2.2.1. Мета бюджетної програми	28
2.2.2. Завдання бюджетної програми	29
2.2.3. Результативні показники виконання бюджетних програм	30
2.2.3.1. Показники результативності бюджетних програм у системі управління місцевими бюджетами за програмно-цільовим методом	30
2.2.3.2. Огляд категорій показників результативності бюджетних програм	33
2.2.3.3. Застосування показників результативності бюджетних програм	36
3. ВІДПОВІДАЛЬНІ ВИКОНАВЦІ БЮДЖЕТНИХ ПРОГРАМ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ УЧАСТІ У БЮДЖЕТНОМУ ПРОЦЕСІ	43
4. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ	49
4.1. Основні принципи застосування бюджетної класифікації	49
4.2. Код програмної класифікації видатків та кредитування	52

5. ЗАПОВНЕННЯ БЮДЖЕТНИХ ЗАПИТІВ	56
5.1. Організаційно-правові засади процесу складання бюджетних запитів	56
5.2. Загальні рекомендації до заповнення форм бюджетного запиту	61
6. ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ПАСПОРТА БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ	66
6.1. Організаційно-правові засади складання паспорта бюджетної програми	66
6.2. Заповнення форм паспорта бюджетної програми	70
6.3. Заповнення квартального та річного звітів про виконання паспорта бюджетної програми.....	73
7. МЕТОДОЛОГІЯ ФІНАНСОВОГО ОБҐРУНТУВАННЯ СТРАТЕГІЧНИХ ДОКУМЕНТІВ	76
8. ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ.	86
ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	98
ДОДАТКИ	103
Додаток 1.....	103
Додаток 2.....	115
Додаток 3.....	119

ВСТУП

Бюджетна політика є одним із найефективніших інструментів державного регулювання соціально-економічного розвитку країни. Її метою, як і будь-якої іншої політики, є конкретний результат, відмінний від того, що вже існує, або такий, який сприяє поліпшенню, розвитку й підвищенню ефективності процесу чи кінцевого продукту/послуги. Однак 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 ціль 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 гілці влади визначити ефективність та результативність профінансованих послуг.

Таким чином, ситуація, розглянута вище, має *три основні негативні риси*:

1. Посадові особи, які приймають управлінські рішення, не мають достатньої інформації для оцінки рівня задоволення отримувачів послуг, їх доступності, встановлення пріоритетів та відмови від неефективних послуг або зміни способу їх надання;

2. Вона не дозволяє розвивати надання послуг на конкурентній основі; іншими словами, оскільки не відстежується та не оцінюється продуктивність / ефективність як співвідношення вартості наданих послуг до суми бюджетних коштів, що були витрачені для надання цих послуг, то головною метою фінансування стає утримання мережі установ, що історично склалася;

3. І як наслідок, під час бюджетної кризи відбувається пропорційне скорочення фінансування майже всіх установ та організацій. Таким чином, потерпають конкурентоспроможні установи, що використовують бюджетні кошти для надання послуг найефективнішим способом.

Враховуючи зазначене, багато країн в останній період стали використовувати методи бюджетування, орієнтовані на соціально значущий результат. У кожній країні ці методи бюджетування можуть називати 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, походить з приватного сектору. 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 [1; 2]. Ці послуги були у свою чергу, згруповані в програми. Наступним кроком керівники структурних підрозділів (філій, окремих підприємств, департаментів тощо) були зобов'язані визначити чітку мету діяльності підрозділу, цілі та 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. Прошло декілька 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 ще раз переконались у цінності ПЦМ як інструменту для раціонального розподілу бюджетних коштів за різними пріоритетними напрямками. Отже, цей метод допоміг урядовцям цих країн чітко встановити пріоритети в межах існуючих фіскальних 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 вважаються Австралія та Нова Зеландія [3, с. 26].

Усі країни Європейського Союзу, а також США та Канада активно практикують використання окремих компонентів програмно-цільового фінансування надання суспільних послуг [2, с. 9–10].

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 [3, с. 89].

Огляд міжнародних практик та уроків застосування елементів ПЦМ у країнах з перехідною економікою також свідчить про ефективність розробки і впровадження ПЦМ як на державному, так і на місцевому рівнях. Досвід цих країн показує, що соціально-економічний розвиток місцевих громад безпосередньо залежить від ефективності реалізації державної та місцевої соціально-економічної політики [4; 5]. 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.

1. ЗАГАЛЬНИЙ ОГЛЯД ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ

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

Упродовж другої половини XX ст. фінансове планування пройшло через декілька стадій своєї еволюції, починаючи з низки простих бухгалтерських таблиць, які до 1940-х років перетворились на об'ємну систему фінансового обліку. У цьому контексті найбільш поширеною наразі у світі є практика застосування методів управління бюджетними ресурсами, орієнтована на соціально значущий результат [6].

Бюджет, складений за програмно-цільовим методом, з'явився в результаті розробки протягом другої половини XX ст. нових підходів до планування, що сприяло уникненню обмежень, які виникали при виконанні сформованого постатейно бюджету, особливо щодо забезпечення керівництва інформацією, та при встановленні зв'язку між використаними ресурсами та досягнутими результатами [7].

На початку 1960-х рр. Департамент Оборони США застосував програмно-цільовий метод для управління бюджетними ресурсами, після чого президент Л. Джонсон проголосив про впровадження такої практики в усіх підрозділах 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 [8].

Подальший поштовх щодо впровадження загальної реформи державного управління було здійснено на початку 1990-х рр. У 1993 р. Конгресом США було прийнято закон «Про оцінку результатів діяльності державних установ» [9]. Метою цього закону було нормативне закріплення прийнятих 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 було 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 є складовою комплексної реформи системи державного управління, спрямованої на покращання якості державних послуг. Нагальна потреба в реформуванні державного сектору була викликана постійним збільшенням державних витрат, особливо в соціальній сфері, та відсутністю вагомих соціально-економічних результатів. Законодавчу основу для здійснення реформ державного управління було створено шляхом прийняття закону «Про державний сектор» (1988 р.) [10] та у сфері державних фінансів – закону «Про державні фінанси» (1989 р.) [11].

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 від діяльності керівника департаменту, вони є основою оцінювання ефективності діяльності керівника, результатом проведення якого 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 буде досягнуто за виділені кошти.

Досвід Австралії у підвищенні ефективності надання послуг населенню за бюджетні кошти є значною мірою ідентичним до підходів США та Нової Зеландії, але має окремі специфічні моменти щодо практичних аспектів управління галузями соціально-культурної сфери, тому його також доцільно розглянути.

Наприкінці минулого сторіччя уряд Австралії здійснив перші кроки на шляху до реформи (реструктуризації) системи державного управління. Ця реформа стосувалася 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 [3, 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 досягнутих результатів. 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» [12], що повністю змінила підходи до державного управління в бюджетній сфері шляхом переносу акцентів у діяльності уряду з «відповідності нормативам» на «контроль за виконанням».

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 завдань програми. Цей метод 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 не-програмних. Наприклад, із упровадженням цієї системи всі поточні видатки почали прописуватися одним рядком, замість детального викладення за їх 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 прогнозу видатків на середньострокову перспективу. Такий 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 внесення змін до бюджетних призначень, які вносяться щороку за необхідністю.

У 1999 р. значним кроком щодо вдосконалення підходів до бюджетування став перехід до звітування за результатами. З цього часу в Австралії застосовується методика підготовки і виконання бюджету, заснована на безпосередніх (кожен результат повинен 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 [12].

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 впровадженням системи ринкової конкуренції до сфери надання бюджетних послуг. Одним з наслідків цієї реформи стало упровадження системи державного управління за результатами.

Основною метою проведення реформ було забезпечення надання якісних бюджетних послуг, які б відповідали потребам громадян, були високоякісними, доступними для всіх та безкоштовними (щодо освітніх послуг та послуг з охорони здоров'я) [2].

Відповідно до цієї цілі, реформа державного управління передбачала реалізацію чотирьох основних етапів, які разом мали сприяти формуванню мотивації до постійного покращання якості послуг. Ці етапи включали:

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 цього стало впровадження нового підходу до взаємовідносин між урядом та надавачами бюджетних послуг, в основі якого лежить договір між сторонами. Новий підхід базувався на двох основних елементах – Угоді про бюджетні послуги і Договорі про надання послуг [13].

Угоди про бюджетні послуги мають вигляд чітких стратегічних планів для всіх міністерств, виконання яких 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 відповідного міністерства, так і результати конкретних програмних заходів, а також досягнення запланованого соціально-економічного ефекту від реалізації урядових програм. У цих угодах також визначається 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 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 [3, с. 27]. У Болгарії низкою законодавчих актів, що регламентують бюджетний процес, нормативно оприлюднюється 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** [14; 3, с. 28].

1.2. Основні риси та елементи ПЦМ

Помилковим було б твердження, що при застосуванні ПЦМ не використовуються інші методи бюджетного планування. Серед таких методів базовими є **балансовий, нормативний та метод екстраполяції**.

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

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).

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

Програмно-цільовий метод поєднує усі ці методи та додає елементи, за допомогою яких встановлюється взаємозв'язок між ресурсами та результатами (рис. 1.1).

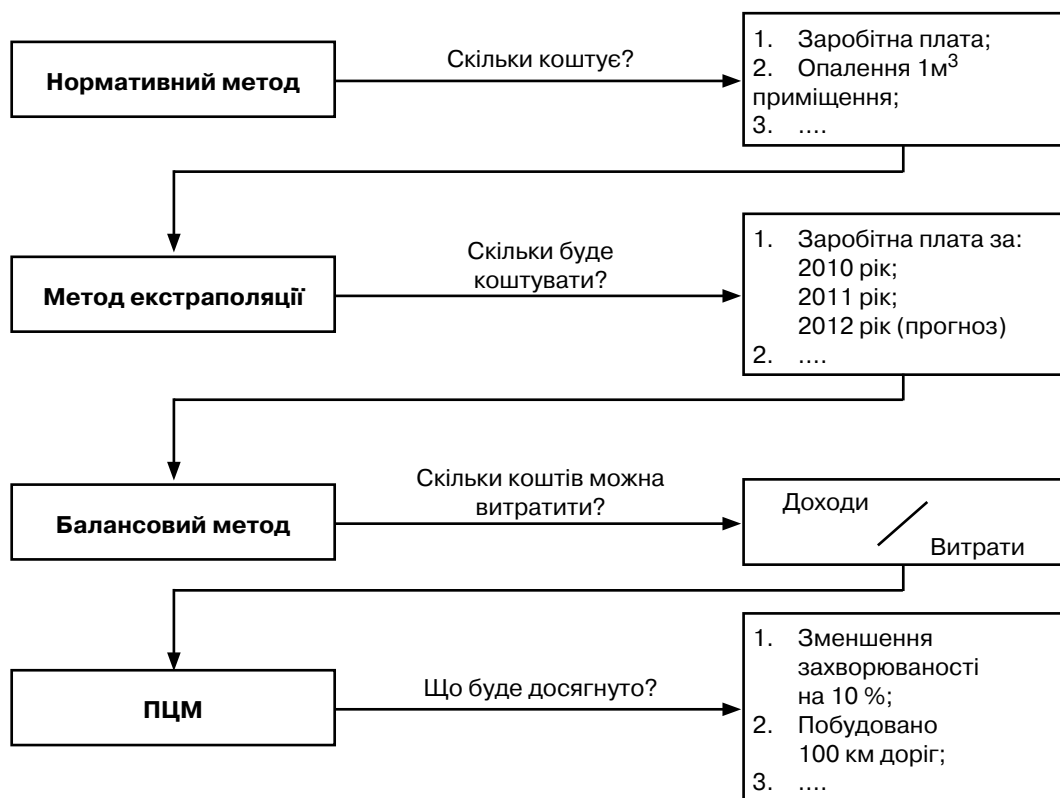


Рис. 1.1. Взаємозв'язок методів бюджетування

Процес формування та виконання бюджету за ПЦМ проілюстровано на рис.1.2.

Отже, очевидно, що бюджетний процес за ПЦМ за своєю суттю є циклом, який починається та закінчується з визначення переліку соціальних та економічних проблем і охоплює поетапне впровадження усіх заходів, необхідних для їх подолання. Це є головною рисою ПЦМ.

Виходячи з зазначеного, в умовах використання ПЦМ бюджетні документи мають слугувати досягненню таких цілей:

- забезпечення достатньою, об'єктивною та ґрунтовною інформацією стосовно ресурсів та ефективності витрат, які необхідні для досягнення встановленої цілі, широкого кола зацікавлених сторін, що включає в себе управлінців усіх рівнів, депутатів відповідних рад та громадськості;
- забезпечення дотримання усіх законодавчо встановлених принципів бюджетної політики, у тому числі принципу збалансованості бюджету.

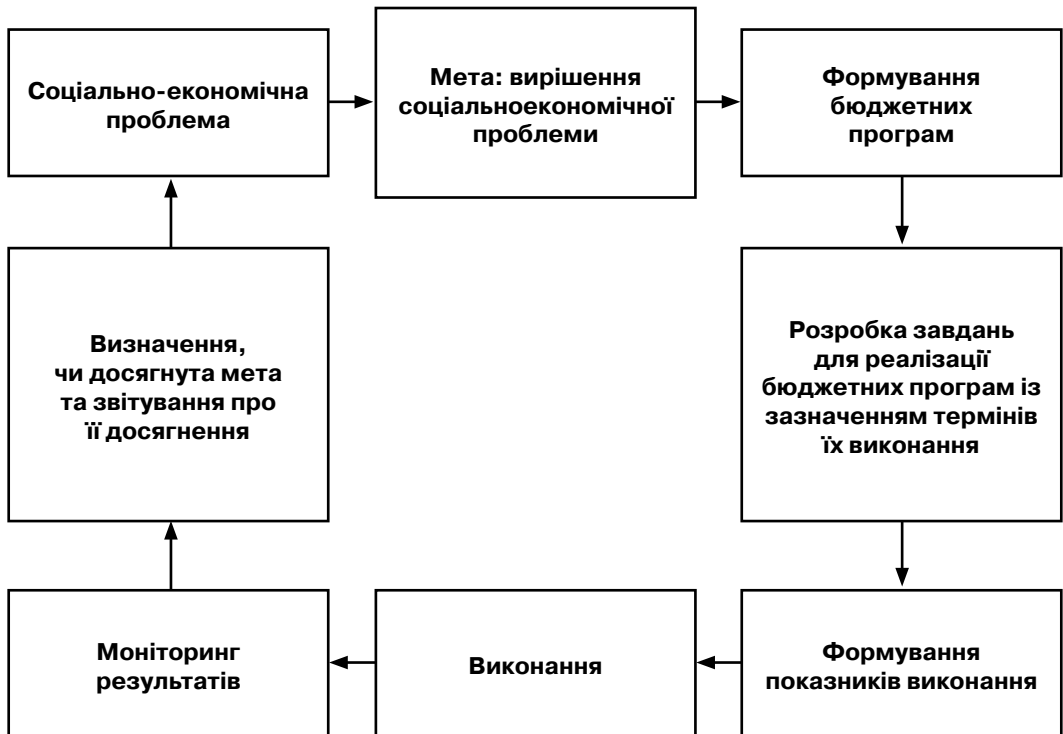


Рис. 1.2. Модель бюджетного процесу за ПЦМ

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

Для здійснення оцінки ефективності програми важливо правильно запланувати систему показників її виконання. Такі показники повинні відповідати цілі та завданням програми. Тому сама програма повинна бути спрямована на досягнення досить конкретної цілі, щоб кількість завдань і показників її виконання не була занадто великою [15].

Ще однією з рис ПЦМ є орієнтованість на надання якнайбільшого об'єму послуг на одиницю витрачених грошових ресурсів. Згідно з методологією ПЦМ, бюджет демонструє стандарт послуги, визначає об'єм робіт, які необхідно виконати, та кошти, необхідні для забезпечення виконання певної послуги.

Як уже згадувалося, програмне бюджетування концентрується на виконанні програм. Програми, у свою чергу, складаються з групи видів діяльності, що спрямовані на досягнення цілі або групи пріоритетних цілей та споріднених завдань, виконання яких заплановане у середньо- або довгостроковій перспективі. Світовий досвід свідчить, що 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 сім'ям);
- піделементи (наприклад, Адміністрування), що можуть бути частиною розширення ієрархічної структури до більш детального рівня.

На відміну від традиційного бюджету, який приділяє увагу лише контролю за цільовим використанням коштів, програмне бюджетування забезпечує функцію фінансового контролю, що базується на результатах програми. Відповідальний виконавець отримує фінансове забезпечення програми з метою досягнення цілі та реалізації завдань програми. Таким чином, 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, в свою чергу, позитивно впливає на:

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

Таким чином, як свідчить наведений аналіз міжнародного досвіду, при застосуванні ПЦМ на рівні бюджетної установи, якою може бути як міністерство, так і сільська школа (а отже, незалежно від її підпорядкованості та функцій), **використовуються єдині методологічні засади що полягають як у послідовній реалізації усіх етапів** (рис. 1.2), **так і у визначенні основних структурних елементів ПЦМ бюджетування ще на стадії бюджетного планування**. До таких елементів належать: *головна мета діяльності установи, мета бюджетної програми, завдання бюджетної програми, показники результативності*.

Головна мета діяльності (місія) установи – це стисле визначення основних поточних та майбутніх функцій установи відповідно до державної стратегії.

При визначенні головної мети діяльності (місії) установи, мети та завдань бюджетних програм цієї установи враховуються засади державної та / або місцевої політики у відповідній галузі. Основою для розробки бюджетних програм є встановлення мети кожної із них. Під метою бюджетної програми розуміють загальне визначення результатів, що очікуються установою від реалізації кожної програми, за якою вона працює.

Визначення мети бюджетної програми є одним з найбільш важливих аспектів програмно-цільового методу формування бюджету. Мета окреслює майбутні напрями діяльності установи та спрямовує її на досягнення конкретного результату. Саме через мету програми можна поєднати стратегічні цілі соціально-економічної політики та бюджетну політику, адже бюджетна програма є інструментом бюджетної політики.

Як правило, програма має лише одну мету (хоча бувають винятки). Вона повинна бути чіткою, спрямованою на задоволення визначених потреб, зрозумілою для громадськості та має залишатися однаковою протягом років. Основні вимоги до мети програми такі: вона має бути

невід'ємною від головної мети діяльності та пріоритетів установи; визначати спрямування діяльності установи; бути орієнтованою на результат; не вказувати часові рамки досягнення результатів.

Положення про кінцеві результати, які можна оцінити та яких необхідно досягти у результаті виконання бюджетної програми, є завданнями бюджетної програми. Завдання повинні бути тісно пов'язані з метою бюджетної програми та головною метою діяльності установи. На відміну від мети бюджетної програми, завдання є конкретними, визначеними за кількістю та у часі твердженнями про досягнення результатів. Вони виділяють результати заходів установи та висвітлюють показники виконання.

Завершальним структурним елементом ПЦМ є показники (індикатори) виконання бюджетних програм. У практиці країн, згаданих 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 (табл. 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**;
- **посилюється відповідальність розпорядників бюджетних коштів за кількість та якість наданих населенню послуг (товарів, 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:

- **Якісне стратегічне планування соціально-економічної діяльності країни (регіону, органу місцевого самоврядування)**
- **Середньострокове планування бюджету**
- **Система моніторингу та оціни виконання програм**
- **Залучення громадськості до прийняття бюджетних рішень шляхом збільшення ступеня прозорості інформації про бюджет.**

Зазначені компоненти характерні не лише для ПЦМ. Це сучасні бюджетні методики, що допомагають підвищити ефективність і результативність бюджету, підготовленого за будь-яким форматом. ПЦМ означає як *процес*, так і *формат* формування бюджету і потребує дотримання всіх зазначених компонентів [2]. 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 реалізації цих перспектив. 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 упровадження цих заходів для суспільства.

Середньострокове планування бюджет. Середньострокове планування бюджету – це визначення розпорядниками бюджетних коштів плану своєї діяльності на середньостроковий період та обсягу необхідних коштів для досягнення цілей у середньостроковій перспективі відповідно до стратегічних документів.

Моніторинг та оцінка виконання програ. ПЦМ передбачає постійне проведення моніторингу виконання програм, а також їх оцінку на різних етапах бюджетного процесу. Суть *моніторингу та оцінки* – відстежувати

хід реалізації програми, результати її виконання і надавати інформацію 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 для демократичного суспільства. Прозорість бюджетного процесу й активна участь усіх зацікавлених сторін, у тому числі громадян, є важливими для розробки ефективного бюджету, спрямованого на вирішення актуальних проблем соціально-економічного розвитку держави.

1.4. Законодавчі підстави запровадження ПЦМ в Україні

Запровадження ПЦМ в бюджетний процес в Україні відбулося з прийняттям Бюджетного кодексу в червні 2001 року і було пов'язано із необхідністю удосконалення 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.

Мета запровадження ПЦМ визначена **Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 року № 538-р «Про схвалення концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі»** [16]. Вона полягає у встановленні безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання. Згідно Концепції 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 надані принципи формування бюджету в розрізі бюджетних програм.

Починаючи з 2002 року, формування державного бюджету проводиться на основі ПЦМ. Щодо місцевих бюджетів, то запровадження ПЦМ визнано однією із стратегічних цілей держави.

Так, у **Програмі економічних реформ Президента України на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава»** [17] чітко визначено напрями реформування державних фінансів протягом 2010–2013 років через запровадження середньострокового планування та комплексного використання ПЦМ.

Зокрема Програмою економічних реформ на 2010–2014 роки передбачено:

- впровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні;
- удосконалення систем моніторингу й оцінювання використання бюджетних коштів;
- підвищення прозорості формування й виконання місцевих бюджетів шляхом зміни періодичності публікації й розширення обсягу інформації про виконання місцевих бюджетів;
 - впровадження середньострокового планування, на рівні місцевих бюджетів;
 - закріплення в законодавстві норм, що визначають процедуру середньострокового планування;
 - розроблення методології середньострокового бюджетного планування;
 - запровадження програм розвитку регіонів на середньострокову перспективу.

Відповідно до етапів проведення реформ міжбюджетних взаємовідносин до кінця 2012 року заплановано впровадження програм розвитку регіонів на середньострокову перспективу та прийняття методичної бази для програмно-цільового методу й середньострокового планування на рівні місцевих бюджетів. До кінця 2014 року – запровадження

середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні та повномасштабне запровадження ПЦМ.

Цілі Програми економічних реформ Президента України знайшли своє відображення **новій редакції Бюджетного кодексу України (від 08.07.2010 року № 2456-VI [18])**.

Головним завданням удосконалення Бюджетного кодексу України було створення правового підґрунтя, щодо подальшого розвитку програмно-цільового методу бюджетування на основі середньострокового бюджетного планування, застосування сучасних форм і методів управління бюджетними коштами, державним та місцевим боргом, вдосконалення системи державного фінансового контролю із посиленням відповідальності учасників бюджетного процесу, зміцнення фінансової основи місцевих бюджетів.

Таким чином, норми Бюджетного кодексу створюють правові передумови для підвищення результативності та якості управління державними фінансами, а також ефективності та прозорості використання бюджетних коштів. У новій редакції унормовано актуальні для державного і місцевих бюджетів питання, враховано пропозиції органів державної влади та місцевого самоврядування, які накопичились з часу прийняття Бюджетного кодексу України, та зарубіжний досвід побудови бюджетної системи.

З метою зміцнення фінансової основи місцевого самоврядування, посилення впливу системи формування місцевих бюджетів на соціально-економічний розвиток та поліпшення добробуту громадян України була розроблена та затверджена Концепція реформування місцевих бюджетів (**Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.05.2007 року № 308-р «Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів» зі змінами від 21.07.2010 року № 1467 [19]**).

Концепція передбачає 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.

У Концепції реформування місцевих бюджетів також визначено, що для запровадження планування місцевих бюджетів на середньострокову перспективу необхідно конкретизувати цілі та завдання, види планування й перелік показників; забезпечити врахування показників, передбачених програмами соціально-економічного розвитку на середньострокову перспективу, під час середньострокового бюджетного планування; розробити теоретико-методологічні засади програмно-цільового методу планування видатків місцевих бюджетів на середньострокову перспективу та провести експеримент із запровадження елементів програмно-цільового методу складення та виконання місцевих бюджетів в окремих регіонах.

Відповідно до положень Концепції запровадження програмно-цільового методу планування та виконання місцевих бюджетів здійснюється поетапно протягом 2009–2014 років.

На виконання завдань визначених у програмі Президента України, основних положень нової редакції Бюджетного кодексу України та Концепції реформування місцевих бюджетів затверджено **Наказ Міністерства фінансів України від 02.08.2010 року № 805 «Про затвердження Основних підходів до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів»** [20].

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;
- здійснити відповідне матеріально-технічне забезпечення переходу до ПЦМ.

Міністерством фінансів України, за технічної підтримки Інституту бюджету та соціально-економічних досліджень (ІБСЕД) в рамках проекту «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи» за фінансування Агентства США з міжнародного розвитку (USAID), протягом 2009–2010 років проведено підготовчий етап із запровадження ПЦМ в місцевих бюджетах

пілотних регіонів – Житомирської, Львівської, Луганської областей та Автономної Республіки Крим.

Згідно пропозицій наданих місцевими фінансовими органами у 2009 році було відібрано 26 місцевих бюджетів зазначених регіонів для участі в експерименті. Протягом 2010 року їх чисельність було збільшено до 37 місцевих бюджетів (у т.ч. наприкінці 2010 року бюджет м. Київ долучився до експерименту), у 2011 році кількість учасників збільшилась до 118.

До початку 2012 року напрацьовано основу методологічної бази запровадження ПЦМ на місцевому рівні, розроблено інструкції для роботи, проведено навчання для понад 3,5 тис. фахівців, розроблено близько 3 тис. бюджетних програм.

Перші підсумки проведення експерименту показали, що було отримано позитивні результати в усіх бюджетах-учасниках.

Відповідно до положень Наказу з 2012 року до державного експерименту із впровадження ПЦМ долучаються бюджет м. Севастополя, усі бюджети міст обласного значення і усі обласні бюджети України, а також районні бюджети Дніпропетровської, Донецької та Вінницької областей. З 2013 року заплановано долучити до впровадження ПЦМ усі районні бюджети та бюджети об'єднань територіальних громад, що будуть створюватись згідно із законом. З 2014 року ПЦМ поширюється на усі місцеві бюджети.

Контрольні запитання:

1. Які країни використовують ПЦМ?
2. Які елементи притаманні 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? Яким документом це врегульовано?
6. Які заходи здійснено Міністерством фінансів України щодо запровадження ПЦМ на місцевому рівні?

2. БЮДЖЕТНА ПРОГРАМА ТА ПОКАЗНИКИ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ

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

В українській управлінській практиці поняття «програма» має низку спеціальних тлумачень, на основі яких доцільно провести загальну класифікацію програм:

- програми економічного та соціального розвитку України є документом, що визначають цілі та пріоритети соціально-економічного розвитку й описують засоби і шляхи їх досягнення. Ці програми є однорічними, їх формування регламентоване законодавчо [21];
- програми діяльності Уряду – сукупність основних цілей та 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 [22];
- місцеві програми соціально-економічного та культурного розвитку – комплекс цілей та завдань, показників соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальної одиниці, запланованих заходів для їх досягнення і реалізації [21]. Їх регламентація також закріплена законодавчо. Ці програми формуються за подібними державними програмами і також є однорічними.

Отже, в українському законодавчому полі існує доволі широкий спектр тлумачень поняття «програма».

Всі 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 великий перелік різноманітних заходів та етапів. Ці програми можна віднести до однієї групи, яку умовно названо «Комплексні програми».

Основна відмінність бюджетної програми від комплексної полягає в її одноелементності. Тобто, вона описує однотипну діяльність в одній

галузі, в одному типі структур, а послуга про яку йдеться направлена на задоволення потреб однієї категорії споживачів або однотипного контингенту отримувачів послуг.

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» [18].

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 і комплексна система заходів органів законодавчої і виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, спрямованих на ефективне розв’язання проблем економічного і соціального розвитку, досягнення стабільного економічного зростання, а також характеризуються очікувані зміни у стані економіки та соціальної сфери.

Основними сучасними стратегічними документами, що визначають цілі та пріоритети соціально-економічного розвитку України, є Програма економічних реформ на 2010 – 2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава», Програма діяльності Уряду, прогнози 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 у якій визначаються 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 документу, цільових та бюджетних програм наведено на рис. 2.2.

Процес озробки 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 та оцнки.

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

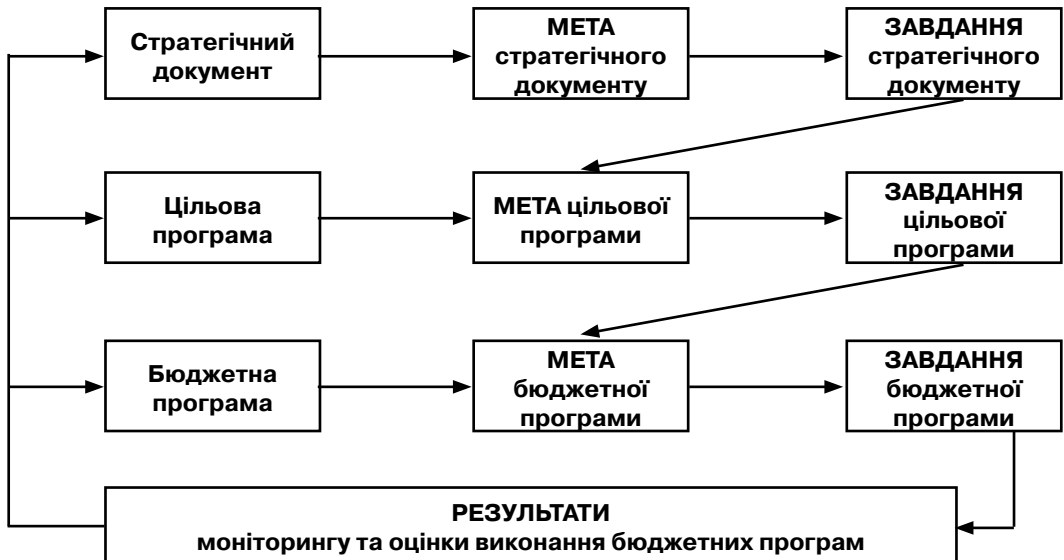


Рис. 2.2. Взаємозв'язок мети і завдань стратегічного документу, цільових та бюджетних програм

Основа для планування та формування бюджетної програми – визначення головної мети діяльності розпорядника коштів, що є необхідним критерієм для запобігання дублюванню діяльності декількох установ головних розпорядників.

«Головна мета діяльності розпорядника бюджетних коштів – це загальна мета існування розпорядника коштів, задля якої він здійснює свою діяльність» [2]. Вона визначає соціально значущу користь або блага, які отримує від цієї діяльності суспільство, та закріплена у відповідних нормативно-правових актах і установчих документах цих розпорядників.

2.2. Елементи бюджетних програм

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

- мета бюджетної програми;
- назва бюджетної програми;
- завдання бюджетної програми (одне або більше для кожної програми);
- результативні показники виконання бюджетної програми (затрат, продукту, ефективності, якості).

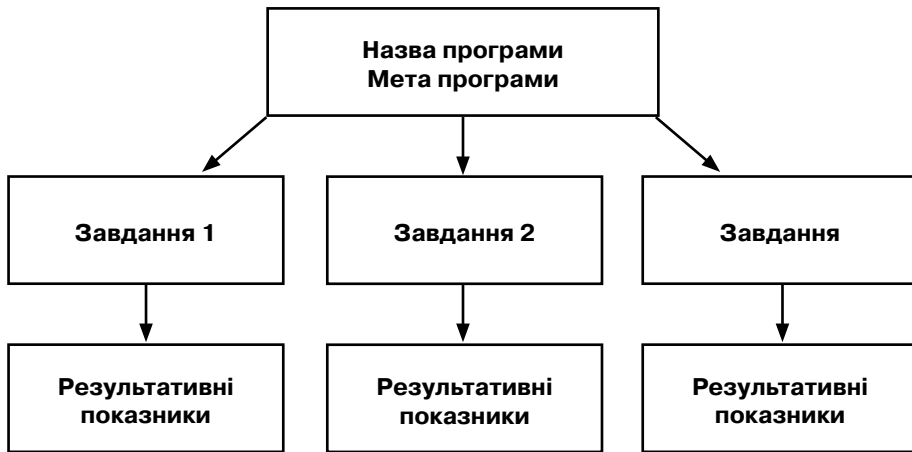


Рис. 2.3. Структура бюджетної програми яка використовується згідно з чинним законодавством в Україні

Разом з тим, 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 (наприклад, програми за функцією 090412 у більшості випадків є багатокомпонентними щодо видів бюджетних послуг, фінансування яких здійснюється за окремими кошторисами та навіть деколи окремими розпорядниками) і, таким чином, кожен з видів цих послуг може виступати як підпрограма. Також підпрограми можуть застосовуватися при формуванні програм галузі житлово-комунального господарства, зокрема благоустрою, тощо. Слід зауважити, що застосування підпрограм при формуванні місцевих бюджетних програм можлива лише за умови внесення відповідних змін до нормативно-правових або інструктивних документів, розроблених Міністерством фінансів з питань запровадження програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів.

2.2.1. Мета бюджетної програми

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

Наказом Міністерства фінансів України № 679 від 09.07.2010 р. «Про деякі питання проведення експерименту із запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» 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» [23].

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 «Багатопрофільна стаціонарна медична допомога населенню» у галузі «Охорона здоров'я»:

Мета: Підвищення рівня надання медичної допомоги та збереження здоров'я населення.

2.2.2. Завдання бюджетної програми

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

Наказом Міністерства фінансів України № 679 від 09.07.2010 р. визначено: «Завдання бюджетної програми – конкретний, спрямований на досягнення мети бюджетної програми комплекс заходів, який відображає основні етапи досягнення поставленої мети, визначає шляхи виконання програми та підлягає перевірці» [23].

Виходячи з визначення, бюджетна програма може мати декілька завдань, направлених на досягнення мети.

Завдання повинні мати такі характеристики:

- орієнтованість на результат (добре сформульовані завдання чітко вказують на те, що необхідно зробити);

- вираження результатів у кількісних вимірах (для того, щоб мати змогу визначити, чи виконане завдання, чи ні, необхідно мати спосіб вимірювання результатів);
- визначеність конкретних термінів виконання завдання.

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

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

Приклад формування завдань за програмою «Багатопрофільна стаціонарна медична допомога населенню» у галузі «Охорона здоров'я»:

Завдання 1. Забезпечення надання населенню амбулаторно-поліклінічної допомоги.

Завдання 2. Забезпечення надання населенню стаціонарної медичної допомоги.

2.2.3. Результативні показники виконання бюджетних програм

2.2.3.1. 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 вимірювання цих результатів 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 своєрідним індикатором, що всебічно ілюструє успішність виконання програми. Аби задовольняти принцип повної вимірності 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. Водночас **вони не повинні вимірювати наслідки одноразової дії або висвітлювати результати короткострокової діяльності, оскільки є системним інструментом.**

Результативні показники програм – це найбільш незвична для сприйняття 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 заробітку 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, і т. д., – яким довірено надавати ті чи інші послуги для платників податків, тобто для людей, які своїми податками фактично передплатили ці послуги.

Таким чином, для забезпечення повноти усвідомлення якісних змін в управлінні місцевими бюджетами необхідно чітко та конкретно вимірювати обидві сторони соціально-економічного балансу: ресурсну (або кількісну, у тому числі грошову) сторону, до чого ми вже давно звикли, і результативну (або якісну) сторону 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.

Отже, згідно з постатейним (традиційним) методом, характеристикою будь-яких видатків слугує лише грошовий еквівалент; у програмно-цільовому методі таких характеристик дві – грошовий еквівалент та якісний еквівалент, як це показано в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Еквіваленти вимірювання бюджетних програм

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

Дуже важливо розуміти, що оскільки результативні показники повинні узгоджуватись із метою та завданнями програми, то якщо мета та завдання програми неправильно (або не чітко) сформульовані, встановити обґрунтовані результативні показники неможливо.

Наступним важливим моментом є необхідність розробки реалістичних показників для кожного завдання програми. 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 технічного, людського та бюджетного ресурсів. Крім того, суб'єктивізм оцінки цього досить узагальненого показника, що неминуче проявиться при опитуванні (анкетуванні), перешкоджатиме адекватному відображенню результативності та якості цієї послуги.

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

Для того, щоб ясно уявити значення результативних показників, сформулюємо їх функції у процесі управління місцевими бюджетами:

1) Звітна функція: індикація рівня результативності використання бюджетних коштів. Наприклад, отримавши дані звіту по мережі, штатах

та контингентах про кількість штатних посад за звітний період, ми отримуємо фактичні дані для звітування за показником результативності (стосовно показника затрат).

2) Моніторингова функція: порівняння результатів виконання програми у динаміці. Наприклад, отримавши дані про рівень успішності учнів за декілька місяців поточного навчального року, ми робимо висновки про динаміку успішності у цьому навчальному році.

3) Аналітична функція: аналіз виконання програми в розрізі бюджетних періодів та в розрізі територіально окремих виконавців. Наприклад, отримавши дані про успішність від декількох районів області, ми робимо 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, у проблематиці, у ході виконання програми. Наприклад, за результатами виконання моніторингової функції, ми визначаємо альтернативи та приймаємо управлінське рішення щодо виявлення причин недовиконання запланованого показника та 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.

2.2.3.2. Огляд категорій показників результативності бюджетних програм

Для розуміння системи показників результативності бюджетних програм слід розглянути 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. Таким чином, ми прийшли до визначення праці у процесі виробництва бюджетної послуги як суто економічної категорії. Описати послугу-працю також можна за допомогою об'єктивних факторів економіки праці [24, 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, Наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2010 р. № 679 «Про деякі питання проведення експерименту по запровадженню програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів»). Відповідно до зазначеного Наказу, **результативні показники – це показники, на підставі яких здійснюється оцінка ефективності використання бюджетних коштів, передбачених на виконання бюджетної програми, для досягнення її мети та реалізації завдань** [24, с. 228].

Аби чітко зрозуміти логічний сенс системи результативних показників, доцільно проілюструвати її відповідність загальноекономічним категоріям (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Логіка системи результативності бюджетної програми

Назва показника	Характерна ознака показника (фактора) у програмі	Співвідносність з фактором праці	Ознака одиниці вимірювання
Показник затрат	Хто виробляє послугу? – Штатна структура, структура управлінь, відділів, відділень і т. ін. Чим виробляємо послугу? – потужності, будівлі, споруди і т. ін.	Засіб надання послуги (матеріальні та людські засоби праці)	Одиниця вимірювання завжди подається в абсолютному вираженні – шт. од., од., м. кв., м.куб.
Показник продукту	На кого (на що) ми докладаємо зусиль? 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 (предмет праці)	Одиниця вимірювання завжди подається в абсолютному вираженні – ос., учнів, м.куб., м. кв., ліжко-днів
Показник ефективності	Скільки коштує одиниця продукту в грошовому виразі? Яку частку показника затрат припадає на одиницю продукту?	Продуктивність послуги (продуктивність праці)	Одиниця вимірювання завжди подається в відносних величинах – грн. /л-день, шт. од. вчителів / 1 учня (навантаження), грн / м. кв. ремонту

Назва показника	Характерна ознака показника (фактора) у програмі	Співвідносність з фактором праці	Ознака одиниці вимірювання
Показник якості	Що досягнуто в результаті виконання програми?	Результат надання послуги (результат праці)	Одиниця вимірювання завжди подається в відносних величинах – % зниження захворюваності, темп зростання показника порівняно з іншим періодом

З метою забезпечення повноти розуміння системи результативності бюджетних програм розглянемо визначення всіх груп показників відповідно до Наказу Міністерства фінансів № 679 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:

Програма: Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню.

Показники затрат:

- кількість установ, од.;
- кількість штатних одиниць, од.;
- кількість ліжок у денних стаціонарах, 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:

Програма: Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню.

Показники продукту:

- кількість лікарських відвідувань, тис. од.;
- кількість ліжко-днів у денних стаціонарах, тис. од.

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

- 1. витрати ресурсів на одиницю показника продукту (економічність);**

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

3. досягнення визначеного результату (результативність).

Приклад:

Програма: Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню.

Показники ефективності:

- завантаженість ліжкового фонду в денних стаціонарах, днів;
- середній термін перебування на лікуванні в денному стаціонарі одного хворого, днів;
- кількість пацієнтів на одного лікаря, 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:

Програма: Амбулаторно-поліклінічна допомога населенню.

Показник якості:

- зниження рівня захворюваності з тимчасовою втратою працездатності та первинного виходу на інвалідність, %.

2.2.3.3. Застосування показників результативності бюджетних програм

Застосування результативних показників програм дає змогу продемонструвати результативність використання бюджетних коштів, тобто співвідношення досягнутих результатів та затрачених коштів, оцінити тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність та відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм, аналізувати їх. Застосування результативних показників є основою для якісного та кількісного аналізів 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, згрупування 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.

В межах однієї програми можуть бути визначені показники всіх груп, а також, лише деякі групи показників (наприклад, тільки показники продукту, ефективності та якості). Такі виключення повинні здійснюватися, виходячи з умов та специфіки бюджетних програм. Звичайно, чим ширший перелік показників визначається в тій чи іншій програмі, тим більше можливостей для якісного управління програмою. У межах однієї групи може визначатися довільна кількість самих показників даної групи (від одного до декількох десятків, а в міжнародній практиці деякі програми налічують сотні показників). Рівень деталізації, як і в попередньому випадку залежить від специфіки програми та від глибини аналізу, який ми передбачаємо провести за результатами виконання програми. Не варто ускладнювати перелік показників або переповнювати програми показниками, що мало демонструють суть програми, її корисність для суспільства, недостатньо відображають 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, по-перше, вони 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 саме вони ілюструють якість надання бюджетних послуг.

Різні результативні показники повинні розглядатись не як такі, що суперечать один одному, а як такі, що доповнюють один одного. Використання кількох показників однієї групи дає можливість більш чітко визначити ступінь ефективності використання головним розпорядником бюджетних коштів.

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 загальноміській 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 ясно побачити тенденції розвитку та відхилення від планових показників. Використання такого інструменту оцінки програм сприяє відходу від практики фінансування за принципом утримання бюджетних установ, надає поштовху до аналізу структури та обсягів бюджетних витрат та сприяє впровадженню принципу фінансування згідно зі стратегічним планом та за пріоритетними напрямками. Правильно сформульований перелік результативних показників бюджетної програми на рівні головних розпорядників повинен задовольняти такі вимоги:

- адекватне відображення мети програми і пріоритетів розвитку окремої галузі;
- відображення 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;
- відображення 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;
- використання професійної термінології, водночас не занадто складної, зрозумілої для широких верств населення.

У процесі розробки результативних показників програм, в залежності 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, ми можемо сформулювати критерії щодо збирання даних для визначення результативних показників програм: доступність, точність, періодичність, вартість збирання даних.

Використання показників сприяє ефективному використанню коштів і є необхідним для якісного управління місцевими бюджетами, а саме:

- покращання процесу прийняття рішень на основі забезпечення інформацією для їх прийняття з метою формування якісної бюджетної політики;
- встановлення пріоритетів, що допомагає управлінцям сконцентруватись на більш важливих соціально-економічних проблемах;
- оптимальне розміщення ресурсів, що забезпечує співвідношення ресурсів зі сферами найважливіших результатів і потреб, та / або створити більш продуктивний баланс у розподілі ресурсів;
- посилення ефективності видатків; це сприяє концентрації бюджетного процесу на результатах, що мають бути одержані, а не на установах та розпорядниках коштів, які повинні отримати 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 громадського 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 проводиться подальше управління програмою, то можна стверджувати, що саме 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.

У 2010 році 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. При формуванні програмно-цільового бюджету включення до нього бюджетних програм «1-го кошика» відбувається на основі зазначених наказів – тобто до проекту бюджету з наказів повністю переносяться назва, мета, завдання та перелік результативних показників. Накази не передбачають скорочення цього переліку, але за потреби його можна уточнювати, доповнювати та розширювати.

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).

У табл. 2.3. наведені реквізити наказів про затвердження типових переліків бюджетних програм та результативних показників їх виконання.

Таблиця 2.3

Реквізити 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 р. № 1147 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Державне управління» зі змінами
2	Освіта	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства освіти і науки України від 01.06.2010 р. № 298/519 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Освіта»
3	Охорона здоров'я	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства охорони здоров'я України від 26.05.2010 р. № 283/437 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я»

№ з/п	Галузь	Реквізити
4	Фізична культура та спорт	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства України у справах сім'ї, молоді та спорту від 01.10.2010 р. № 1149/3438 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Фізична культура і спорт» за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів» зі змінами
5	Культура та мистецтво	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства культури і туризму України від 01.10.2010 р. № 1150/41 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Культура»
6	Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства України у справах сім'ї, молоді та спорту від 01.10.2010 р. № 1148/3437 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді» за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів» зі змінами
7	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Наказ Міністерства фінансів України та Міністерства праці та соціальної політики України від 27.09.2010 р. № 1097/290 «Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» зі змінами

Зазначені вище накази стосуються лише делегованих повноважень, які виконуються місцевими бюджетами. Формування бюджетних програм та результативних показників 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 не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів». У наказі визначені мета, завдання та результативні показники для 114 бюджетних програм.

Визначені 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.

За бюджетними програмами, по яких ці параметри не визначено (враховуючи їх специфіку для кожного окремого бюджету), складові кожної бюджетної програми формуються із урахуванням стратегічних цілностей та цілей, на досягнення яких вона спрямована. При цьому, кожний головний розпорядник бюджетних коштів, який отримує бюджетні

асигнування, повинен сформулювати окрему бюджетну програму, визначивши конкретні та чіткі її елементи:

- назву бюджетної програми;
- мету бюджетної програми;
- завдання (одне або декілька) бюджетної програми;
- результативні показники виконання бюджетної програми (затрат, продукту, ефективності, якості) для кожного завдання.

Отже, для вимірювання результатів застосовується один з 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 виміру 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 від 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 виконання поставлених програмою цілей, 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 – згідно з 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» [18] .

Нагадаємо, що, згідно з п. 18 ст. 2 Бюджетного кодексу України, «головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 цього Кодексу отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень» [18].

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.

Водночас цільове та ефективне використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм забезпечує відповідальний виконавець бюджетних програм. 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 09.07.2010 р. № 679 «Про деякі питання проведення експерименту із запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів» [23].

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.

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

- 1) головний розпорядник – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом;

- 2) розпорядники коштів місцевого бюджету нижчого рівня (далі – розпорядники коштів нижчого рівня), які виконують бюджетні програми у системі головного розпорядника.

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 ми будемо розглядати 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, 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». Тобто **бюджетні призначення встановлюються за кожною бюджетною програмою**. Крім того, **ознака відповідального виконавця є окремою складовою коду програмної класифікації** видатків місцевого бюджету.

Таким чином, **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 р.

№ 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» та наказом Державного казначейства України від 04.11.2002 р. № 205 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів».

У процесі виконання місцевого бюджету взаємодію головного розпорядника бюджетних коштів та відповідальних виконавців можна представити такою схемою (рис. 3.1):



Рис. 3.1. Взаємодія головного розпорядника бюджетних коштів та відповідальних виконавців при затвердженні планових документів і формуванні розпису місцевих бюджетів

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 головним розпорядникам 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 із 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 Державного казначейства України за підписом головного розпорядника.

Виділення коштів для проведення видатків за відповідними бюджетними програмами здійснюється у такому порядку.

Місцевий фінансовий орган готує розпорядження про виділення коштів головним розпорядникам, у тому числі відповідальним виконавцям, подає його до територіального органу Державного казначейства 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 Державного казначейства 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 Державного казначейства України, несе головний розпорядник коштів.

Фінансову звітність за бюджетними програмами відповідальні виконавці подають головному розпоряднику та до територіального органу Державного казначейства України. Зведену фінансову звітність до територіального органу Державного казначейства 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, квартального та річного звітів про їх виконання, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм, оцінки ефективності бюджетних програм, затверджених наказом Мініфіну № 679.

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.

Головний розпорядник коштів відповідає за зведення результативних показників виконання бюджетних програм та подання квартальних (річного) звітів про виконання паспорта бюджетної програми.

Тобто відповідальні виконавці діють у межах своїх повноважень у тісному взаємозв'язку з головним розпорядником.

Таким чином, 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. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ

4.1. Основні принципи застосування бюджетної класифікації

Відповідно до Бюджетного кодексу України **«Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів»** [18, п. 3, ст. 2].

Нагадаємо основні поняття та визначення бюджетної класифікації, що регламентовані Бюджетним кодексом України [18 ст.8-12].

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» [18].

Бюджетна класифікація має такі складові частини:

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

Статті 9 – 12 дають містять 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).

До повнофункціонального впровадження програмно-цільового методу бюджетування на рівні місцевих бюджетів використовується Тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, затверджена наказом Мініну від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію» [25].

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.

Функціональна класифікація видатків бюджету 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 і економічна класифікації, а також класифікації кредитування, фінансування та боргу затверджені наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію» [25] і застосовуються при складанні як державного, так і місцевих бюджетів.

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 р. № 96 «Про затвердження Типової відомчої класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів».

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 органом за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту рішення про місцевий бюджет у бюджетних запитах [18].

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, що затверджується Міністерством фінансів України [18]. **Програмна класифікація – це розподіл видатків бюджету за бюджетними програмами.**

Враховуючи викладене, бюджетна класифікація, що застосовується при ПЦМ-бюджетуванні, має бути уніфікованою, мати показники, що дозволяють використовувати цю класифікацію при формуванні всіх місцевих бюджетів і одночасно ідентифікувати кожну окрему бюджетну програму. Досягти цього можна лише шляхом застосування єдиної структури кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.

4.2. Код програмної класифікації видатків та кредитування

Структура коду програмної класифікації видатків та кредитування затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2011 р. № 97 «Про затвердження Структури коду програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Кодифікатора нумерації типових переліків бюджетних програм місцевих бюджетів» [26].

Розглянемо процедуру формування кодів програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів.

Для програмної класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів використовується 7-значна структура коду, яку умовно можна розділити на 4 складових частини: **XX X XXX X**.

Перші два знаки – код відомчої класифікації видатків (далі – KBK), код головного розпорядника коштів відповідного місцевого бюджету, визначений згідно з Типовою відомчою класифікацією видатків місцевих бюджетів, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 96 [27].

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 та шостий знаки – номер бюджетної програми, визначений відповідно до Кодифікатора нумерації типових переліків бюджетних програм місцевих бюджетів (далі – Кодифікатор), затвердженого наказом МФУ № 97. Кодифікатор передбачає присвоєння кожній бюджетній програмі унікального номера, який і застосовується при формуванні коду програмної класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів (далі – КПКВК).

Сьомий знак – ознака коштів (наприклад, резервний фонд, субвенції тощо).

Детальніше розглянемо найбільшу частину коду – номер бюджетної програми.

Бюджетним програмам, що відповідають відповідній галузі, присвоюються номери відповідного цифрового діапазону:

- бюджетні програми галузі «Державне управління» мають номери в діапазоні від «001» до «029»;
- 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 «389»;
- бюджетні програми галузі «Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді» – від «390» до «399»;
- бюджетні програми галузі «Культура і мистецтво» – від «400» до «499»;
- бюджетні програми галузі «Фізична культура і спорт» – від «500» до «599».
- типовим бюджетним програмам, сформованим на виконання власних повноважень місцевих бюджетів, присвоюються унікальні номери в діапазоні від «600» до «999».

Кожний номер бюджетної програми відповідає окремому коду Тимчасової класифікації видатків та кредитування (далі – КТКВК) у відповідній галузі.

Так, кожна бюджетна програма галузі «Освіта» має власний номер від «101» до «199» і відповідає окремому КТКВК, який класифікується за узагальненим КТКВК «070000».

Розглянемо приклад. Якщо бюджетна програма має номер «115» ми можемо однозначно стверджувати, що ця програма належить до галузі «Освіта», незалежно від того, який головний розпорядник коштів її виконує. Відповідно до Кодифікатора ця програма називається «Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів іншими закладами післядипломної освіти», тобто виконавцем її може бути будь-який головний розпорядник бюджетних коштів, до функціональних обов'язків якого належить підвищення кваліфікації та перепідготовка кадрів у своїй галузі (наприклад, Головне управління житлово-комунального господарства, Головне управління охорони здоров'я тощо).

Крім того, у Кодифікаторі визначена відповідність номерів бюджетних програм певним КТКВК.

Таким чином, номер кожної бюджетної програми відповідає коду Тимчасової класифікації видатків та кредитування і коду функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету (КФКВ), затвердженої наказом Мініну № 11 [25]. Так, наведена у нашому прикладі бюджетна програма під номером 115 «Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів іншими закладами післядипломної освіти»

відповідає КТКВК 070702 «Інші заклади і заходи післядипломної освіти» та КФКВ 0950 «Післядипломна освіта».

Оскільки номери бюджетних програм 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 номери, 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 табл. 4.1.

Таблиця 4.1

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

10 X XXX X	«10» – КВК головного розпорядника бюджетних коштів, визначений згідно з Типовою відомчою класифікацією видатків місцевих бюджетів (Головне управління освіти і науки)
10 1 XXX X	«1» – відповідальний виконавець – головний розпорядник бюджетних коштів (Головне управління освіти і науки)
10 1 112 X	«112» – номер бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації» згідно з Кодифікатором нумерації типових бюджетних програм місцевих бюджетів, затвердженим Міністерством фінансів
10 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Головним управлінням освіти і науки
14 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Головним управлінням охорони здоров'я
24 1 112 0	КПКВК бюджетної програми «Підготовка кадрів вищими навчальними закладами I і II рівнів акредитації», що виконується Головним управлінням культури
10 1 110 0	КПКВК бюджетної програми «Надання позашкільної освіти позашкільними закладами освіти, заходи із позашкільної роботи з дітьми», що виконується Головним управлінням освіти і науки
15 1 330 0	КПКВК бюджетної програми «Забезпечення соціальними послугами довготривалого догляду із наданням місця для проживання дітей з вадами фізичного та розумового розвитку», що виконується Головним управлінням праці та соціального захисту
15 1 339 2	КПКВК бюджетної програми «Встановлення телефонів інвалідам I і II груп», що виконується Головним управлінням праці та соціального захисту за рахунок коштів соціальних субвенцій

Таким чином, код програмної класифікації забезпечує порівнянність показників місцевих бюджетів та ідентифікацію бюджетних програм, дає можливість проводити достовірний аналіз планування і виконання місцевих бюджетів як у розрізі головних розпорядників бюджетних коштів, так і в розрізі галузей («Освіта», «Охорона здоров'я» тощо), відстежувати видатки, що здійснюються за окремими напрямками (резервний фонд, субвенції тощо).

Також кожний КПКВК чітко відповідає коду функціональної класифікації видатків, яка застосовується при складанні зведеного бюджету, здійсненні макроекономічного аналізу, формуванні державної політики у сферах економіки.

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. 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 і приводить у відповідність до можливостей бюджету.

Відомо, що практика подання бюджетних запитів урядовими структурами та організаціями застосовувалась у США ще з 1921 року [28]. У багатьох європейських країнах (Франція, Велика Британія, Польща, Німеччина) в процесі планування бюджетів застосовуються подібні документальні реєстри.

У прийнятому у 2001 році Бюджетному кодексі України вперше у вітчизняній бюджетній практиці були дані визначення та правовий статус бюджетного запиту [29]. Перші форми бюджетних запитів були запропоновані Міністерством фінансів для розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів при плануванні бюджету на 2002 рік.

Нова редакція Бюджетного кодексу 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** [18 ст. 2].

Міністерство фінансів України щорічно доводить Міністерству фінансів АР Крим та Головним фінансовим управлінням лист щодо підготовки проекту бюджетів на наступний бюджетний період. Одночасно з цим листом доводяться базові форми бюджетних запитів (Додаток 1) та інструкція по їх заповненню. До базових форм належать:

- форма 20XX-1 – загальний за всіма бюджетними програмами запит головного розпорядника коштів;
- форма 20XX-2 – індивідуальний запит, який включає 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, а також додаткові результативні показники, що плануються при збільшенні видатків на програми понад граничні обсяги.

Міністерство фінансів АР Крим та Головні фінансові управління наділені правом доопрацьовувати базові форми та інструкцію відповідно до потреб регіонального розвитку та зобов'язані довести їх до інших місцевих фінансових органів у вигляді власної інструкції. У свою чергу, інші місцеві фінансові органи можуть доопрацювати її відповідно до потреб місцевого розвитку та зобов'язані довести до головних розпорядників у вигляді власної інструкції.

За необхідності додаткової інформації для обґрунтування проекту місцевого бюджету Міністерство фінансів АР Крим, Головні фінансові управління, місцеві фінансові органи можуть за потребою видозмінювати описані вище базові форми (Додаток 1) або пропонувати місцевим фінансовим органам нижчого рівня та розпорядникам додаткові форми. **Головні розпорядники не мають права змінювати інструкцію і 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 по своїй мережі 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 і прогнозні 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 визначає напрями соціально-економічного розвитку на плановий та наступні за плановим два роки.

Взаємозв'язок між стратегічними цілями та бюджетними програмами головного розпорядника

№ з/п (КПКВК МБ)	Стратегічні цілі* (найменування бюджетної програми)
1	Стратегічна ціль 1. Створення умов для комфортного проживання мешканців, формування естетичної привабливості міста
КПКВК МБ	Бюджетна програма 1. Підвищення рівня благоустрою

* мають відповідати цілям головного розпорядника, визначеним у плані його діяльності

Рис. 5.1. Приклад заповнення таблиця 3 форми 20XX-1 бюджетного запиту

Такий розподіл повинен враховувати 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 та оплату комунальних послуг і енергоносіїв тощо – в недостатніх обсягах), місцевий фінансовий орган має право повернути такий бюджетний запит

цьому головному розпоряднику для збалансування обсягів бюджетних витрат. У разі невиконання головним розпорядником 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 згідно з пунктом 17 Постанови Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» зі змінами та доповненнями [30].

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 надходження 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. 5.2.

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

- звітні дані щодо видатків повинні бути розподілені за бюджетними програмами, які здійснюються в поточному році, а в разі їх відсутності у поточному та плановому роках видатки потрібно 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.



Рис. 5.2. Функції учасників бюджетного процесу на етапі формування бюджетних запитів

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 Бюджетного кодексу) – 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.

5.2. Загальні рекомендації до заповнення форм бюджетного запиту

Рекомендований Міністерством фінансів України бюджетний запит має чотири стандартизовані за змістом форми. Усі позиції форм бюджетного запиту в обов'язковому порядку заповнюються на середньострокову перспективу – на плановий та два наступні за плановим прогнозні бюджетні періоди.

Назви форм містять рік, на який складається бюджет, та номер і назву самої форми (наприклад, форма 2011-1 – загальний, форма 2011-2 – індивідуальний, форма 2011-3 – 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. Також вона ілюструє зв'язок бюджетної програми зі стратегічними цілями та завданнями, визначеними у стратегічних та середньострокових документах місцевого значення. 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 прогнозні 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. 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 обсягу бюджетних коштів 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 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).

Також у розділі проставляються **джерела фінансування до кінця реалізації кожного інвестиційного проекту в розрізі років.**

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. 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 видатків та обсяги капітальних видатків на плановий рік (запити на збільшення видатків можливі лише за бюджетними програмами, які згідно з нормативними актами визначені пріоритетними). 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 доходи та фінансування спеціального фонду показуються відповідно за класифікацією доходів бюджету та класифікацією фінансування бюджету; повернення кредитів до спеціального фонду бюджету – за програмною класифікацією видатків та кредитування в розрізі такої класифікації кредитування: 4120, 4220.

Видатки показуються за такою економічною класифікацією: 1110, 1120, 1130 (з них: 1132, 1133), 1140, 1150, 1160, 1170, 1200, 1310, 1320, 1340, 1350, 2110, 2120, 2130, 2200, 2300, 2410, 2420, 2430, 2440, 3000; надання кредитів із бюджету – за класифікацією кредитування: 4110, 4210.

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 функціональними повноваженнями (код 25010100); кошти, що отримуються бюджетними установами від господарської та / або виробничої діяльності (код 25010200); плата за оренду майна бюджетних установ (код 25010300); кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна (код 25010400); благодійні внески, гранти та дарунки, отримані бюджетними установами (код 25020100); надходження, що отримуються бюджетними установами на виконання окремих доручень та інвестиційних проектів (код 25020200); інші доходи спеціального фонду.

При заповненні цього пункту в частині власних надходжень слід керуватися Постановою Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 р. № 659 «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів їх використання» [31] з урахуванням внесених змін. При цьому надходження за кодом 25020200 «Надходження, що отримуються бюджетними установами на виконання окремих доручень та інвестиційних проектів» можуть плануватися головним розпорядником на плановий рік за наявності відповідної підстави (укладена угода тощо), про яку обов'язково слід навести інформацію під час складання запиту.

Надходження від повернення кредитів до бюджету відображаються зі знаком «-» за бюджетними програмами, що передбачають ці надходження, які планується спрямувати в межах бюджетної програми, за якою заповнюється форма 20XX-2, на подальше рекредитування (надання нових кредитів) або на інші цілі, не заборонені законодавством, у розрізі класифікації кредитування. 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'язковою необхідно вказувати «Джерело інформації», де визначається найменування статистичних збірників, форми звітності та обліку, що ведуться головним розпорядником, інших видів джерел інформації, які підтверджують достовірність наведених показників виконання, та «Одиниці вимірювання» – для забезпечення зіставності результативних показників та їх аналітичної цінності.

З метою обґрунтування необхідності надання додаткового (порівняно з граничним обсягом) бюджетного ресурсу після кожного коду програмної (до її прийняття – функціональної) 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 додаткові кошти);
- 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 навести 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 прогнозні 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 базової інструкції по заповненню бюджетних запитів до Міністерства фінансів АР Крим та Головних фінансових управлінь?
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 Ви знаєте особливості складання бюджетних запитів за додатковою (понад граничний обсяг) потребою у видатках на реалізацію бюджетної програми?

6. ВИМОГИ ДО СКЛАДАННЯ ПАСПОРТА БЮДЖЕТНОЇ ПРОГРАМИ

6.1. Організаційно-правові засади складання паспорта бюджетної програми

Виходячи з визначення процесу управління бюджетними коштами, наведене в Бюджетному Кодексі України [18], формування, реалізація, моніторинг та оцінка бюджетних програм також представлена сукупністю дій учасників бюджетного процесу відповідно їх повноважень і, відповідно, потребує 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 найбільш схожа з українською практика запровадження паспортів бюджетних програм існує в Казахстані (з 2002 року) [32], Російській Федерації (з 2005 року) [33], та в Республіці Білорусь (з 2007 року) [34]. Виходячи з уроків міжнародного досвіду, наявність такого документу 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 регламентується окремим наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2002 р. № 1098 (зі змінами) [35].

Бюджетний кодекс України [18] затверджує наступне чітке визначення:

Паспорт бюджетної програми – 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 Наказу Міністерства фінансів України від 02.08.2010 р. № 805 «Основні підходи до запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів на рівні місцевих бюджетів», паспорти бюджетних програм затверджуються починаючи з 2011 року – для місцевих бюджетів, що є учасниками державного експерименту, а починаючи з 2014 року – для всіх місцевих бюджетів України.

У відповідності до Бюджетного кодексу [18] поняття паспорта бюджетної програми місцевого бюджету визначено наказом Міністерства фінансів України від 09.07.2010 № 679 «Про затвердження Правил складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів, квартального та річного звітів про їх виконання, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм, оцінки ефективності бюджетних програм» [23]:

Паспорт бюджетної 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 документально фіксує опції мети, завдання, результативних показників бюджетної програми, її склад і відповідальних виконавців, підстави для виконання (нормативно-правову та інструктивну бази) та обсяги бюджетних призначень в 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 виключення 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, таким чином, Паспорт є ключовим документом, який діє на стадії виконання місцевих бюджетів.

Слід зауважити, що за бюджетними програмами в частині повернення кредитів до бюджету та програмами, що виконуються за

рахунок коштів резервного фонду (і, відповідно, на стадії затвердження бюджету не виділяються як окремі програми), Паспорти не формуються та не затверджуються.

Проекти паспортів бюджетних програм розробляють Головні розпорядники коштів місцевих бюджетів, після чого вони подають ці проекти на погодження місцевому фінансовому органу:

- Міністерству фінансів АР Крим – головні розпорядники коштів республіканського, міських, районних та районних у містах бюджетів АР Крим;
- головним фінансовим управлінням – головні розпорядники коштів обласних бюджетів;
- районним фінансовим відділам (управлінням) – головні розпорядники коштів районних бюджетів;
- міським фінансовим відділам (управлінням, департаментам) – головні розпорядники коштів міських бюджетів;
- фінансовим відділам (управлінням) районів у містах – головні розпорядники коштів бюджетів районів у містах.

Проекти паспортів бюджетних програм подаються на погодження разом з проектами наказів про їх затвердження на паперових та електронних носіях.

Термін подання на погодження паспортів бюджетних програм складає *чотири тижні* після прийняття місцевою радою рішення про бюджет на відповідний бюджетний період. Проте, існують виключення, коли термін подачі та затвердження Паспортів складає лише *один тиждень*, в разі:

- виникнення нових бюджетних програм після набрання чинності рішенням про внесення змін до рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період;
- прийняття рішень щодо передачі або розподілу нерозподілених бюджетних призначень між головними розпорядниками та в межах одного головного розпорядника, у результаті чого з'явилися нові бюджетні програми;
- виділення за відповідними рішеннями з однієї бюджетної програми нових бюджетних програм або об'єднання бюджетних програм в одну нову;
- прийняття відповідних рішень, якщо виконання бюджетної програми передбачає затвердження нових або внесення змін до чинних порядків використання бюджетних коштів.

Своєчасність затвердження паспортів бюджетних програм, достовірність і повноту інформації, що в них міститься забезпечує одноособово головний розпорядник. Відповідальність за відповідність змісту Паспортів рішенням про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, бюджетному розпису, відповідним порядкам використання бюджетних коштів покладена в рівних частках на головних розпорядників та місцеві фінансові органи. У разі невідповідності проекту паспорта бюджетної програми рішенням про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період, бюджетному розпису, порядкам використання бюджетних коштів місцевий фінансовий орган *в тижневий строк* з дня отримання проекту на погодження, повертає проект на доопрацювання відповідному головному розпорядникові.

Затвердження Паспортів головного розпорядника відбувається через видання спільного наказу головного розпорядника та місцевого фінансового органу протягом *шести тижнів* з дня прийняття рішення про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період. У випадках скорочення терміну подання проекту до одного тижня (описаних вище) цей термін не може перевищувати *двох тижнів*.

Головний розпорядник коштів у *триденний строк* від дня затвердження наказу про паспорт бюджетної програми подає його та Паспорт на електронних носіях до фіноргану. На паперових носіях оригінал наказу затверджується у трьох примірниках, що розподіляються наступним чином:

- один примірник залишається у місцевому фінансовому органі;
- другий – передається відповідному головному розпорядникові;
- третій – передається фінорганом до відповідного територіального органу Державного казначейства України.

Якщо згідно з нормативно-правовими актами головний розпорядник ухвалює свої рішення у формі, іншій ніж наказ (наприклад, розпорядження), Паспорт затверджується одночасно двома документами – зазначеним документом головного розпорядника та наказом місцевого фінансового органу. У такому разі в грифі «Затверджено» форми паспорта бюджетної програми зазначаються також реквізити розпорядчого документа головного розпорядника.

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

затвердження паспортів бюджетних програм та копії самих паспортів до територіальних органів Державного казначейства України (в яких відкриті їх реєстраційні рахунки).

Виходячи з того, що інформація, наведена в Паспорті базується на інформації рішення про місцевий бюджет, яке може зазнавати змін у процесі його виконання, Паспорт також може зазнавати відповідних змін, що вносяться протягом бюджетного періоду. Зміни до Паспорта вносяться шляхом затвердження його у новій редакції 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 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;
- внесення протягом звітного періоду змін до помісячного та річного розпису, що призводять до зміни квартальних результативних показників. У цьому випадку зміни до паспорта бюджетної програми вносяться *за п'ять днів* до закінчення звітного періоду.

6.2. Заповнення форм паспорта бюджетної програми

Форма паспорта бюджетної програми місцевого бюджету затверджена наказом Міністерства фінансів України від 09.07.2010 № 679 «Про затвердження **Правил складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів, квартального та річного звітів про їх виконання, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм, оцінки ефективності бюджетних програм**» [23] (Додаток 2).

За першими чотирма пунктами цієї формою визначаються коди і найменування головного розпорядника, відповідального виконавця, бюджетної програми та бюджетні призначення, затверджені рішенням про місцевий бюджет на відповідний бюджетний період (вцілому по програмі в розрізі загального та спеціального фондів).

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

Пункт 5. Тут 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. Даний пункт доцільно заповнювати у такій послідовності:

- Конституція України. (Закон від 28.06.1996 № 254 / 96) [36];
- Бюджетний кодекс України (Закон від 08.07.2010 № 2456-VI) [18];
- Закон України «Про Державний бюджет України» на відповідний бюджетний період;
- основний галузевий Закон України (Постанова), якими керується головний розпорядник у функціональній діяльності в межах бюджетної програми;
- наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2010 № 679 «Про затвердження **Правил складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів, квартального та річного звітів про їх виконання, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм, оцінки ефективності бюджетних програм**» [23];
- **основні відомчі інструктивно-нормативні документи, якими керується** головний розпорядник у функціональній діяльності в межах бюджетної програми (за потребою);
- державна чи регіональна цільова програми, що виконуються 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.

Пункти 6 та 7. Тут зазначаються відповідно мета і завдання бюджетної програми.

Пункт 8. Тут вказуються обсяги фінансування бюджетної програми з поквартальною розбивкою (за загальним, спеціальним фондами та разом), наростаючим підсумком. Оскільки відповідно до затвердженої методології напрями бюджетної програми не є її обов'язковою опцією, то в графу «Напрями» доцільно заповнювати за завданнями (у разі, якщо у рішенні сесії фінансування розбивається за ними), або загальними сумами за програмою (якщо фінансування не розбивається у розрізі завдань).

Пункт 9. Тут зазначаються коди економічної класифікації видатків бюджету (КЕКВ) та їх назви, що відповідають економічній сутності зазначеної бюджетної програми і за якими розпорядники бюджетних коштів мають право здійснювати видатки за відповідною бюджетною

програмою. Суми фінансування за КЕКВ не проставляються. Пункт заповнюється за КЕКВ: 1110, 1120, 1130 (з них 1132, 1133), 1140, 1150, 1160, 1171, 1172, 1200, 1310, 1320, 1340, 1350, 2110, 2120, 2130, 2200, 2300, 2410, 2420, 2430, 2440 та повинен відповідати номенклатурі КЕКВ бюджетного розпису.

Пункт 10. Тут зазначаються коди класифікації кредитування (ККК) бюджету та їх назви. Суми за ККК не проставляються. Пункт заповнюється за ККК 4110 та ККК 4210.

Пункт 11. Тут проставляється квартальний розподіл планових показників державних/регіональних цільових програм, які виконуються у складі бюджетної програми. Пункт заповнюється лише у випадку, якщо в пункті 5 ми зазначили реквізити таких цільових програм. Відповідно, ми їх зазначаємо, якщо в кошторисі програми суми на виконання цільових програм виділені окремо (наприклад програма фінансування по цільовій програмі «Діти України» виділяється в кошторисі бюджетної програми «Загальна середня освіта» за КТКВК 070201), або сама бюджетна програма представляє собою таку цільову програму (наприклад, програма «Турбота» за КТКВК 090412). Пункт заповнюється окремо за державними та регіональними програмами.

Пункт 12. Тут наводяться результативні показники бюджетної програми в розрізі завдань з обов'язковим зазначенням одиниць виміру та джерел інформації за кожною з чотирьох груп: показники затрат, продукту, ефективності, якості. Показники затрат, продукту та ефективності зазначаються щоквартально наростаючим підсумком, а показники якості – лише річні. Паспорт бюджетної програми може бути складений за неповним переліком результативних показників з наданням відповідних пояснень головним розпорядником при поданні проекту паспорту місцевому фінансовому органу. У виняткових випадках, за погодженням з місцевим фінансовим органом, заповнення показників затрат, продукту, ефективності, якості можливе лише за окремим звітним періодом, при цьому в рядках за іншими періодами ця інформація не наводиться.

Пункт 13. заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків/надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

Тут відображаються джерела їх фінансування із визначенням фактичних показників станом на початок звітного періоду, план звітного періоду і прогноз до кінця реалізації інвестиційного проекту (програми). У графі 12 необхідно надати пояснення, що характеризують джерела фінансування.

Як ми можемо помітити з цих пояснень, значна частина інформації Паспорту відповідає інформації розглянутого нами раніше документального реєстру – бюджетного запиту. Дійсно, переважна більшість пунктів може бути перенесена головним розпорядником з заповненого ним на стадії планування бюджету, бюджетного запиту. Відповідність цих пунктів наведена у табл.6.1.

Таблиця 6.1

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

Складові бюджетної програми	Бюджетний запит (Форма 20XX-2)	Паспорт бюджетної програми
Мета	П.3.1	П.6
Підстави для виконання	П.3.2	П.5
Завдання	П.5	П.7
Економічна класифікація	П.6	П.9
Результативні показники	П.7	П.12
Цільові програми	П.10	П.11

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

6.3. Заповнення квартального та річного звітів про виконання паспорту бюджетної програми

Як і сам Паспорт, звіт про його виконання також носить формалізований характер. Форма квартального (річного) звіту та вимоги до його складання затверджені наказом Міністерства фінансів України від 09.07.2010 № 679 «Про затвердження Правил складання паспортів бюджетних програм місцевих бюджетів, квартального та річного звітів про їх виконання, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм, оцінки ефективності бюджетних програм» [23] (Додаток 3). Квартальні звіти про виконання паспорту бюджетної програми склада-

ються наростаючим підсумком з початку року. Звіти про виконання паспортів бюджетних програм головні розпорядники бюджетних коштів подають до місцевих фінансових органів у терміни, визначені для подання квартальної та річної зведеної фінансової звітності.

Розглянемо порядок заповнення звіту за пунктами.

Пункти 1 – 3. Тут наводяться відповідно коди і найменування головного розпорядника, відповідального виконавця і бюджетної програми, ця інформація переноситься з Паспорту.

Пункт 4. Тут відображаються показники квартальної та річної звітності відповідно до паспорта бюджетної програми:

- у графах 1–3: обсяги бюджетних асигнувань, затверджені паспортом бюджетної програми на звітний бюджетний період, з урахуванням змін, унесених протягом звітного періоду;
- у графах 4–6: обсяги проведених видатків (касові видатки) та наданих кредитів з бюджету за звітний період;
- у графах 7–9: відхилення обсягів проведених видатків та наданих кредитів з бюджету порівняно з обсягами, затвердженими паспортом на звітний період.

Пункт 5. Тут наводяться перелік та обсяги використання бюджетних коштів, за завданнями визначеними під час затвердження паспортів бюджетних програм (п.8 Паспорта), обсяги відповідних проведених видатків (касові видатки) і наданих кредитів з бюджету за звітний період та їх відхилення.

Пункт 6. Тут зазначаються обсяги затверджених і проведених видатків (касові видатки), наданих кредитів з бюджету на реалізацію державних/регіональних цільових програм за звітний період, що виконуються у складі бюджетної програми, та їх відхилення.

Пункт 7. Тут відображаються результативні показники за завданнями бюджетної програми, що характеризують її виконання за звітний період, здійснюється аналіз стану їх виконання з короткими 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. Тут відображаються джерела фінансування за інвестиційними проектами (програмами) з визначенням фактичних показників станом на початок звітного періоду, план та фактичні показники звітного періоду і прогноз до кінця реалізації інвестиційного проекту (програми).

Пункт заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків/надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм) при складанні річного звіту про виконання паспорта бюджетної програми.

Отже, паспорт бюджетної програми є основним документом, що слугує для цілей контролю бюджетної програми на стадії її виконання. Інформація, наведена в паспорті повинна відповідати інформації, що затверджена рішенням сесії про місцевий бюджет. Звіт про виконання паспорту є джерелом 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 Паспорту?
8. Яким інструктивно-правовим документом затверджено форму звіту про виконання Паспорту?
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. МЕТОДОЛОГІЯ ФІНАНСОВОГО ОБҐРУНТУВАННЯ СТРАТЕГІЧНИХ ДОКУМЕНТІВ

Стратегічне планування є важливим елементом ефективного бюджетування. Наявність стратегічного плану дозволяє використовувати фінансові та інші ресурси адміністративно-територіальної одиниці більш ефективно, оскільки кожного разу при підготовці проекту рішення про бюджет або при залученні коштів чи інвестицій береться до уваги, як ці кошти сприятимуть досягненню стратегічної мети. Крім того, стратегічний план є інструментом партнерства влади, громади та приватних організацій. Усі ці сторони беруть участь у розробці стратегічного плану, по-друге, – його реалізації.

Стратегічний план також забезпечує кращий доступ до кредитних ресурсів та інвестицій, що пропонуються різними організаціями. Кредитори та інвестори надають перевагу тим, хто має затверджені стратегічні документи. Водночас береться до уваги, чи забезпечено цей документ фінансовими ресурсами. Розрахунок потреби у фінансових ресурсах, необхідних для впровадження програм, є важливим при складанні стратегічного плану. Наявність інформації про обсяг коштів, що потребується для досягнення основних цілей, дозволяє здійснювати обґрунтований розподіл ресурсів за бюджетними програмами на середньостроковий період (плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди). А без фінансового обґрунтування стратегічний план перетворюється на декларацію про наміри, втрачає свою реалістичність, перестає бути інструментом ефективного управління.

Спочатку розглянемо необхідну ієрархію фінансового обґрунтування стратегічних документів разом та їх взаємозв'язок між собою. Фінансове обґрунтування стратегічного плану у майбутньому буде обґрунтоване фінансовими складовими цільових програм, а ті, у свою чергу, – бюджетними програмами та планами комунальних підприємств.

Крім того, має бути встановлений чіткий взаємозв'язок усіх цих документів для можливості здійснення моніторингу та оцінки виконання і досягнення встановлених цілей за усіма документами та бюджетними програмами. Так, завдання стратегічного плану (*наприклад, «Поліпшення стану житлового фонду та якості його обслуговування»*) мають бути покладені в основу мети цільових програм (*наприклад, «Підвищення якості житла»*). Завданням цієї цільової програми може бути, наприклад,

«Термомодернізація житлових будинків». Це завдання доцільно виконувати у рамках бюджетної програми «Капітальний ремонт житлового фонду», метою якої є «Підвищення експлуатаційних властивостей житлового фонду і утримання його у належному стані, забезпечення його надійності та безпечної експлуатації, покращення умов проживання мешканців». Завданнями за цією програмою можуть бути: «Проведення капітального ремонту житлових будинків, виготовлення паспортів на опорядження та відновлення фасадів будинків», «Здійснення заходів з енергозбереження».

Далі розглянемо схему фінансового забезпечення реалізації стратегічного плану (рис. 7.1). Так, стратегічний план має містити розрахункову вартість кожного завдання з розподілом за роками до кінця терміну реалізації плану. Ця вартість має бути визначена за джерелами фінансування.

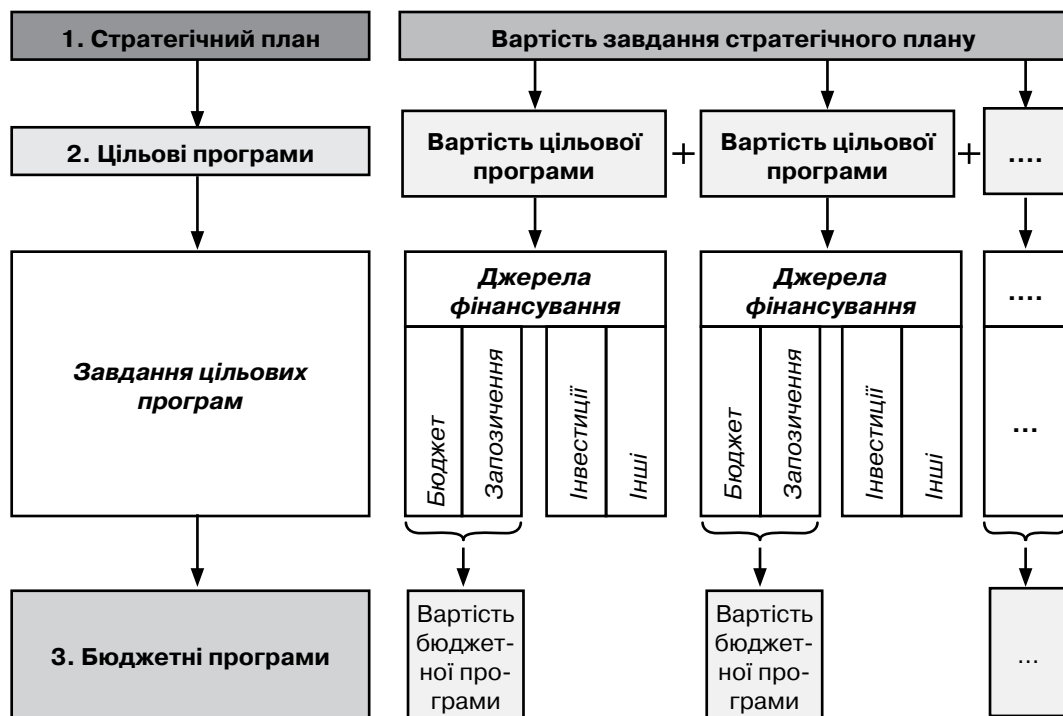


Рис. 7.1. Механізм бюджетування стратегічного плану

Далі кожне джерело за кожним завданням розкладається на вартості цільових програм. А цільові програми, у свою чергу, – на вартості бюджетних програм та плани комунальних підприємств.

Із схеми бачимо, що джерела можуть бути як бюджетними, так і іншими. При цьому, бюджетні джерела, у свою чергу, можуть бути різного походження і вимагати від отримувачів коштів виконання певних дій. Інші джерела потребують ретельного відбору з точки зору найвигіднішого варіанту для суб'єкта, що реалізує проект, як з боку економічної вигоди, так і з боку досягнення цілей, що визначені стратегічними документами.

Для забезпечення найбільшої ефективності бюджетування стратегічного плану, тобто процедури здійснення видатків на реалізацію завдань стратегічного плану, необхідно, щоб:

- плани капітальних ремонтів та реконструкції об'єктів бюджетної сфери були узгоджені зі стратегічним планом;
- комунальні підприємства мали повну інформацію про плани розвитку відповідної адміністративно-територіальної одиниці, спираючись на які вони плануватимуть будівництво і введення в експлуатацію об'єктів.

За дотримання такої узгодженості дій, буде забезпечено комплексний підхід до бюджетування стратегічних документів.

Діюче законодавство, а саме, Закон України «Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України» від 23.03.2000 р. № 1602 не встановлює, що у стратегічних документах мають бути визначені джерела їх реалізації.

Відповідно до проекту Закону України «Про державне стратегічне планування», переданого на повторне друге читання 22.12.2011 р., плани соціально-економічного розвитку Автономної Республіки Крим, областей, районів, міст мають включати обсяги та джерела фінансування, але на один рік. Водночас Наказу Мінекономіки «Про затвердження методичних рекомендацій щодо порядку розроблення регіональних цільових програм, моніторингу та звітності про їх виконання» від 04.12.2006 р. № 367 встановлено, що підготовка проекту програми передбачає визначення обсягів та джерел фінансування.

Отже, усі стратегічні документи мають бути узгоджені між собою, а обсяги та джерела фінансування цільових програм повинні ґрунтуватися на аналогічних показниках, визначених стратегічними планами. Тому при складанні стратегічних документів слід обов'язково включати до їх складу фінансову складову, спрогнозовану виходячи із реальних можливостей.

При цьому фінансова складова стратегічного плану має містити його повний фінансовий баланс (або відображати економічну ефективність) на довгострокову перспективу, зокрема розрахунки обсягів:

1. джерел реалізації завдань;
2. економії коштів та / або додаткових витрат, що виникнуть у результаті реалізації завдань;
3. погашення та обслуговування місцевого боргу, якщо запозичення є джерелами фінансування плану;
4. додаткових доходів / втрат доходів місцевого бюджету в результаті реалізації проектів.

Далі розглянемо кожен елемент окремо. Тут одразу зупинимося на вищенаведеному третьому елементі фінансової складової, який звичайно пов'язаний із першим елементом: джерела реалізації завдань. При його плануванні можуть виникати питання щодо термінів погашення боргу, розміру відсотків за запозиченнями. Ці показники плануються, виходячи з існуючих умов на фінансовому ринку та прогнозів щодо розвитку економіки країни.

Першим елементом фінансової складової стратегічного плану є джерела реалізації завдань. До них можуть належати:

- 1.1) бюджетні кошти;
- 1.2) кошти міжнародних фінансових організацій (МФО);
- 1.3) перформанс-контракти (проекти з енергозбереження);
- 1.4) запозичення та гарантії;
- 1.5) «зелені інвестиції»;
- 1.6) кошти приватних інвесторів;
- 1.7) гранти.

Умови та можливості залучення кожного з цих джерел наведені далі.

Щодо грантів зазначимо, що вони також мають плануватися, виходячи з існуючих умов та тенденцій, які склалися у попередніх роках, а також, звичайно, власного досвіду (за його наявності). Для планування грантів необхідно дослідити, на які проекти вони в основному спрямовуються, які їх звичайні обсяги, яку частку від загальної суми проекту вони покривають. У такий спосіб можна запланувати можливість їх залучення та прогнозні обсяги.

При визначенні обсягів бюджетного фінансування стратегічного плану мають бути враховані:

- необхідність безумовного забезпечення ресурсами обов'язкових до виконання видатків (видатки, пов'язані із забезпеченням існуючого рівня виконання робіт (надання послуг) без урахування його розширення та усі соціальні виплати). Сюди належать, наприклад, видатки на забезпечення функціонування існуючої мережі лікарень, шкіл тощо, з огляду на їх існуючі потужності;

- зміна цих видатків у наступних роках у зв'язку з:
- зміною факторів, що впливають на їх обсяг (прожитковий мінімум, мінімальна заробітна плата, індекс споживчих цін, зміна ціни на газ тощо);
- розширенням інфраструктури, що передбачено стратегічним планом. Тут перший елемент фінансової складової стратегічного плану «Джерела фінансування» пересікається з другою складовою щодо необхідності відображення розрахунків економії коштів та / або додаткових видатків, що виникнуть в результаті виконання завдань. Тобто тут має бути врахована необхідність утримання нових лікарень, шкіл тощо, будівництво яких передбачено планом. Якщо планується, наприклад, скорочення чисельності бюджетних установ, то очікувана економія також має бути врахована.

Лише на решту бюджетних коштів можна розраховувати за необхідності їх спрямування на реалізацію інших завдань, визначених стратегією.

Наступне джерело – кошти міжнародних фінансових організацій (МФО). Хоча кошти МФО є однією зі складових джерела 1.4 «запозичення та гарантії», вони представлені окремо як такі, що є більш привабливими та вигідними для позичальника за умовами надання. Крім того, на відміну від інших зовнішніх запозичень, вони можуть здійснюватися (в частині запозичень) та надаватися (в частині гарантій) усіма містами без обмеження за чисельністю. Крім того, гарантії від МФО можуть надаватися без обмеження за обсягами, тоді як загальний обсяг запозичень та інших гарантій не може перевищувати двократного обсягу бюджету розвитку.

Наразі найбільш актуальними для міст є проекти Світового банку та Північної екологічної фінансової корпорації (НЕФКО). Розглянемо ці проекти детальніше.

Виконавцем проекту Світового банку «Енергоефективність» є «Укрексімбанк», через якого здійснюватиметься кредитування. Згідно з Проектом, середньо- та довгострокові (до 30 років) кредитні ресурси надаватимуться для фінансування інвестиційних проектів підприємствами, у тому числі через інші комерційні банки, а також енергозберігаючих проектів у комунальній сфері. Вибір позичальників здійснюватиметься за критеріями, визначеними спільно зі Світовим банком, серед яких скорочення показників споживання енергоресурсів та дотримання нових значень показників фінансової стійкості. До критеріїв буде віднесено також

термін окупності проекту (не більше 10 років). Внесок субпозичальників орієнтовно складатиме 20 % вартості проекту.

Кредити можна буде отримати для:

- модернізації неефективного і застарілого обладнання (об'єктів);
- зниження втрат енергії комунальними підприємствами (переважно в частині централізованого опалення);
- зменшення втрат енергії в будівлях тощо.

Отже, такі кредити можуть бути ефективно використані для модернізації ЖКГ.

НЕФКО має дві актуальні програми – «Чисте Виробництво» та «Еко-ефективність».

Основними цілями програми «Чисте Виробництво» є підвищення ефективності використання сировинних та енергетичних ресурсів, відмова від застосування шкідливих матеріалів, зниження обсягу утворення і токсичності викидів, скидів і твердих відходів виробничих процесів. «Чисте виробництво» передбачає модернізацію технологічних процесів і методів виробництва. Позичальником за цією програмою може виступати українська приватна чи комунальна компанія або орган місцевого самоврядування. Проекти, що підтримуються в рамках програми, – збереження енергії та ресурсів, покращання екології (передбачає тільки модернізацію існуючих об'єктів, а не будівництво нових).

Джерелом повернення кредитних коштів мають бути кошти від економії, пов'язаної зі скороченням споживання енергії, ресурсів та зменшенням забруднення. При цьому щорічна пряма економія витрат повинна складати не менш ніж 25% від загальних інвестиційних витрат. Мінімальний розмір позики – гривневий еквівалент 50,0 тис. євро, максимальний – 350,0 тис. євро. Позичальник має забезпечити внесок у розмірі 10,0% вартості проекту. Кредит надається під 6% річних з терміном повернення не більше 4 років. Також позичальник має надати забезпечення у розмірі 125 % позики.

Умови програми «Еко-ефективність» аналогічні до вимог програми «Чисте Виробництво» за винятком такого:

- прийнятними є муніципальні проекти, пов'язані з центральним опаленням або очисткою стічних вод; промислові проекти: очисні споруди попередньої очистки стічних вод промислових підприємств;
- максимальний розмір позики – гривневий еквівалент 400,0 тис. євро;
- термін повернення позики – не більше 8 років.

Якщо в рамках програми «Чисте виробництво» можна побудувати, наприклад, індивідуальну котельню для дитсадка, то за програмою «Еко-ефективність» до реалізації пропонуються проекти, що пов'язані з центральним опаленням або очисткою стічних вод (економія може виникати як для теплопостачальної компанії, так і для споживачів послуг теплопостачання); промислові проекти: очисні споруди попередньої очистки стічних вод промислових підприємств.

Далі зазначимо окремі особливості фінансування проектів з енергозбереження за умови залучення енергосервісних компаній (ЕСКО) (джерело 1.3). Для реалізації таких проектів укладаються так звані «перформанс-контракти». ЕСКО можна залучати до реалізації таких проектів, де вартість заощадженої енергії буде перевищувати вартість інвестицій, необхідних для отримання цих заощаджень плюс прибуток ЕСКО.

Замовник, у свою чергу, оплачує устаткування та послуги ЕСКО протягом декількох років і тільки за рахунок коштів, які вже заощаджені в результаті скорочення споживання енергії в результаті реалізації проекту. Замовником може виступати як орган влади, так і комунальне підприємство. Також замовник має забезпечити необхідну майнову заставу чи іншу гарантію виконання своїх договірних зобов'язань.

Договір перформанс-контракту повинен містити:

- визначення сторони, яка оплатить витрати на інвестиційний та енергетичний аудит у тому випадку, якщо енергоефективний проект не буде впроваджуватися;
- момент переходу права власності на результати виконаних робіт з енергоефективного проекту (цей перехід може бути здійснений як відразу після завершення реалізації проекту, так і після отримання ЕСКО прибутку);
- права та обов'язки сторін щодо результату виконаних робіт у разі дострокового припинення договору на кожному етапі реалізації проекту;
- врегулювання питання невіддільності нового обладнання від старих систем у випадку припинення договору;
- порядок залучення незалежної експертної організації у випадку суперечок між замовником і ЕСКО;
- порядок реалізації права ЕСКО на нагляд за технологічними процесами на підприємстві замовника та експлуатацією нового обладнання, контроль формування собівартості для періодичного

визначення заощаджень, контроль усіх взаємовідносин з енергопостачальними організаціями;

- випадки та порядок зміни розміру гарантованих заощаджень (суттєва зміна тарифів, інфляція, зміна законодавства тощо), порядок розподілу економії, одержаної понад початково розраховану суму.

Для здійснення запозичень (джерело 1.4) необхідно дотримуватись вимог, встановлених постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень» від 16.02.2011 р. № 110, зокрема, підготувати та подати до Міністерства фінансів:

- проект рішення про здійснення запозичення (де має бути зазначений конкретний проект, для реалізації якого планується залучити кошти);
- витяг з рішення про бюджет, яким визначено граничний обсяг місцевого боргу (надання гарантій) на кінець року;
- обґрунтування доходів бюджету розвитку, за рахунок яких планується погашати борг до кінця терміну його погашення;
- індикативні прогностичні показники міського бюджету в частині надходжень бюджету розвитку. Ці показники, відповідно до статті 21 Бюджетного кодексу [18], мають бути затверджені в установленому порядку у складі прогнозу відповідного місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди.

Для підвищення ймовірності отримання позитивного висновку Міністерства фінансів ми рекомендуємо також надавати таку інформацію:

- зведену таблицю доходів за попередні три роки з виділенням надходжень до бюджету розвитку (планові та фактичні показники, відсоток виконання), приведених у зіставні умови з новою редакцією Бюджетного кодексу;
- обсяги бюджету розвитку, що планується спрямувати на продовження / завершення раніше розпочатих проектів;
- обсяги економії коштів на оплату енергоносіїв, що будуть спрямовані на здійснення платежів за місцевим боргом;
- обґрунтування того, що суми платежів з погашення місцевого боргу та 50,0 % обсягу витрат за гарантійними зобов'язаннями, що припадають на будь-який рік протягом усього періоду погашення місцевого боргу, не перевищуватимуть прогностичну щорічну суму надходжень бюджету розвитку впродовж усього періоду погашення та терміну дії договору місцевої гарантії.

«Зелені інвестиції» (джерело 1.5) – це механізм фінансування, при якому дохід від продажу надлишкових одиниць установленої кількості (ОУК) знову інвестується в проекти (програми) щодо місцевих, регіональних та / або глобальних умов навколишнього середовища, включаючи подальше скорочення викидів парникових газів, а саме:

- енергозбереження;
- перехід на види палива з низьким рівнем навантаження на довкілля;
- утилізація шахтного метану;
- відновлювані джерела енергії;
- діяльність, спрямована на скорочення викидів інших, окрім CO₂, парникових газів;
- діяльність, спрямована на захист довкілля.

Відбір проектів для реалізації за механізмом «зелені інвестиції» здійснюється Державним агентством екологічних інвестицій і регулюється постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку розгляду, схвалення і реалізації проектів цільових екологічних (зелених) інвестицій та пропозицій щодо здійснення заходів, пов'язаних з реалізацією таких проектів і виконанням зобов'язань сторін Кіотського протоколу до Рамкової конвенції ООН про зміну клімату» від 22.02.2008 р. № 221, погоджують їх Міністерство фінансів й Міністерство екології та природних ресурсів і наприкінці – Прем'єр-міністр України.

Реалізація проектів у рамках «зелених інвестицій» може здійснюватися органами місцевого самоврядування із залученням коштів державного бюджету. Перешкодами на цьому шляху виступають:

- обов'язковість наявності техніко-економічних обґрунтувань (з виконанням встановлених умов) і проектно-кошторисної документації проектів при подачі документів;
- існуюча невизначеність з боку Держекоінвестагентства при відборі проекту для реалізації та значна тривалість розгляду проектів.

Проекти у рамках «зелених інвестицій» можуть також реалізовуватися підприємствами за рахунок:

- коштів іноземного інвестора, який інвестує гроші в реалізацію проекту, а отримані одиниці скорочення викидів парникових газів зараховує на свій рахунок;
- власних коштів підприємства, яке може продавати утворені одиниці скорочення викидів парникових газів;
- кредитних коштів міжнародних організацій. Так, ЄБРР готовий виділяти 2-4,6 млрд. дол. на рік країнам з перехідною економікою

для реалізації проектів спільного інвестування, серед яких Україна займає одне з провідних місць.

Як джерела фінансування стратегічних планів відповідно до міжнародного досвіду варто розглядати кошти приватних інвесторів (джерело 1.6). Схемами партнерства при залученні приватних коштів можуть бути:

1. Будівництво / Експлуатація / Передача (БЕП) або Будівництво / Передача / Експлуатація (БПЕ);
2. Будівництво / Право власності / Експлуатація (БВЕ).
3. Експлуатація та утримання.
4. Експлуатація, утримання та управління (концесія).
5. Лізинг / Купівля (Фінансовий лізинг).
6. Продаж / Зворотній лізинг.
7. Оренда / Модернізація / Експлуатація або Купівля / Модернізація / Експлуатація.
8. Під ключ.

Більш детальну інформацію щодо кожної з цих схем партнерства див. у методичному посібнику «Використання фінансових інструментів при реалізації місцевих проектів розвитку інфраструктури та енергозбереження» [37].

Як було зазначено на початку цього розділу, умовами ефективного фінансового обґрунтування стратегічних документів є також необхідність включення до їх фінансової складової обсягів економії коштів та / або додаткових витрат, що виникнуть у результаті реалізації стратегічного документу, та обсяги додаткових доходів та / або втрат доходів бюджету в результаті реалізації проектів.

В умовах обмеженості бюджетних коштів бажано, щоб у стратегічних документах була передбачена повна капіталізація отриманих чистих прибутків: спрямування економії (додаткових доходів) на реінвестування або погашення боргу (або частково – на стимулювання розпорядників бюджетних коштів).

Додаткові витрати мають бути виправдані:

- соціальною ефективністю, що у майбутньому також забезпечить економічну ефективність;
- збереженням навколишнього природного середовища;
- підвищенням інвестиційної спроможності АТО.

Втрати доходів, звичайно, мають знайти своє відображення при прогнозуванні бюджетного фінансування.

8. ПРИНЦИПИ ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ ІНВЕСТИЦІЙНИХ ПРОЕКТІВ

Для проведення успішного фінансового аналізу проекту та його подальшого впровадження необхідно чітко розуміти його основні ознаки: **кількісна вимірюваність** (витрати та вигоди, пов'язані з упровадженням проекту, відображаються у кількісному вимірі); **часова обмеженість**; **цільова спрямованість** (проекти завжди спрямовуються на досягнення чітко визначених кінцевих цілей); **циклічність** (усі проекти проходять визначені фази від задуму до безпосередньої реалізація, що становлять його життєвий цикл). [38]

Усі інвестиційні проекти можна класифікувати за рядом певних характерних ознак: масштаби проекту; тип відносин між проектами, що оцінюються; тип грошового потоку у процесі реалізації проекту; рівень інвестиційного ризику; призначення інвестицій.

За масштабами проекти поділяють на: малі; середні; великі; мегапроекти; глобальні проекти. Визначення масштабу проекту є важливим для встановлення обсягу інвестицій.

За типами відносин проекти поділяють на: незалежні проекти; альтернативні проекти; комплементарні проекти.

Відповідно до типу грошового потоку, розрізняють проекти: з ординарним грошовим потоком, тобто коли проект складається з одночасних вкладень (або інвестицій за певний період, відтоку грошових коштів) та наступних грошових надходжень (приплив грошових коштів); з неординарним грошовим потоком, тобто відтік та приплив грошових коштів чергуються в певній послідовності.

Залежно від рівня ризику інвестиційні проекти поділяються на низькоризикові, середньоризикові та проекти з високим ступенем ризику. Як середній рівень ризику приймають рівень, притаманний інвестиційному ринку в цілому.

Також проекти можна поділяти за призначенням інвестицій, наприклад: інвестиції у підвищення ефективності виробництва; інвестиції у створення виробничих потужностей; інвестиції, пов'язані з виходом на нові ринки збуту; інвестиції соціального призначення тощо [39].

Не зважаючи на вид, обсяг чи сферу реалізації інвестиційного проекту, для прийняття рішення щодо інвестування, необхідно мати інформацію, яка б підтверджувала можливість успішної реалізації відповідного

проекту, гарантувала повернення вкладених коштів та отримання прибутку. Таку інформацію отримують при проведенні аналізу інвестиційного проекту.

Проектний аналіз – це методологія, яка застосовується для визначення, порівняння та обґрунтування альтернативних управлінських рішень і проектів, що дозволяє, у свою чергу, здійснювати вибір і приймати вивірені рішення в умовах обмежених ресурсів. [38]

Не зважаючи на те, що проекти можуть бути доволі різними (за розміром, терміном дії та сферою реалізацію), їх аналіз має спільну схему, яка охоплює ряд напрямів (рис. 8.1.).



Рис. 8.1. Напрями проектного аналізу

Інституційний напрям. При проведенні аналізу в цьому напрямі оцінюється можливий вплив внутрішніх та зовнішніх факторів на успішність реалізації проекту. Аналіз внутрішніх факторів, що можуть впливати на проект, здійснюється в три етапи [40].

Першим етапом є аналіз можливостей менеджменту. Його необхідно проводити для всіх інвестиційних проектів без винятку, оскільки невдале керівництво може стати значною перешкодою для успішного впровадження навіть найвдалішого (з погляду економічного та фінансового аналізів) проекту. При такому аналізі необхідно враховувати досвід та кваліфікацію менеджерів проекту, їх можливу мотивацію в рамках проекту та сумісність менеджерів проекту з його цілями.

Другим етапом є оцінювання трудових ресурсів, які залучаються для реалізації проекту. Кваліфікація трудових ресурсів має відповідати технологічному оснащенню проекту. Таку оцінку обов'язково необхідно проводити для тих проектів, реалізація яких пов'язана з використанням принципово нової технології.

На останньому етапі проведення аналізу інституційного напрямку розглядається організаційна структура, тобто процес прийняття рішень та шляхи розподілу відповідальності за їх виконання. Найчастіше цей етап інституційного аналізу застосовується для оцінки підприємства чи організації, що буде реалізовувати інвестиційний проект. Тобто наявна на підприємстві організаційна структура не повинна гальмувати процес упровадження проекту.

Другим напрямом проектного аналізу є проведення технічної оцінки проекту. Така оцінка перш за все необхідна, коли передбачається реалізація інвестиційного проекту у сфері виробництва. Основними завданнями технічного аналізу є визначення тих технологій, що є найбільш прийнятними для реалізації цілей проекту, а також для проведення оцінки місцевих умов, ураховуючи такі фактори, як доступність і вартість сировини, енергії, робочої сили. При розгляді потенційних технологій зазвичай аналізується декілька альтернативних варіантів, з яких відбирається одна найвигідніша для проекту позиція на основі певного критерію [40]. Так, при проведенні відбору технологій можна розглядати такі критерії:

- використання відібраних технологій у подібних ситуаціях (проектах);
- можливість застосування обраної технології у специфічних місцевих умовах, таких як рівень вологості або температура;
- технічне супроводження обраних технологій з боку постачальника (або розробника, якщо це програмне забезпечення), принаймні протягом певного часу;
- вплив на довкілля;
- можливі капітальні та виробничі витрати.

Проведення проектного аналізу має завершуватись оцінкою можливих ризиків. Так, при проведенні загального аналізу інвестиційного проекту використовується велика кількість змінних, загальною ціллю вивчення яких є визначення найбільш ефективного проекту. Проте для майбутньої реалізації проекту завжди залишається можливість зміни у бік як погіршення (скорочення прибутку, втрата споживачів тощо), так і покращання (якісь додаткові вигоди від проекту) [40]. Аналіз усіх можливих майбутніх змін є сутністю аналізу ризиків.

Всі ризики, що можуть виникнути під час реалізації будь-якого інвестиційного проекту, можна поділити за причинами їх виникнення на зовнішні, внутрішні та інші.

Зовнішніми непередбачуваними ризиками можуть, наприклад, бути:

- певні заходи з боку держави у сфері ціноутворення, землекористування, зміни у податковому законодавстві тощо;
- природні катастрофи та катаклізми;
- злочини.

А такі ризики як різкі валютні коливання, конкуренція, інфляція, бажання споживачів (ринкові ризики) або порушення правил експлуатації, вимог техніки безпеки, відсутність можливості підтримувати обладнання / споруди (операційні ризики) вважаються передбачуваними.

Прикладами внутрішніх організаційних ризиків є:

- зриви робіт унаслідок нестачі матеріалів, виникнення непередбачуваних затримок у постачанні, брак робочої сили тощо;
- виникнення додаткових витрат (через неефективну стратегію або помилки у складанні кошторисів).

Внутрішніми технічними ризиками можуть бути помилки у проектній документації, помилкові технологічні рішення тощо.

До інших ризиків зазвичай відносять ризики, пов'язані зі здоров'ям та працездатністю людей, правовими заходами (придбання патенту або ліцензії), транспортні ризики, можливе пошкодження майна та ін.

Фінансовий аналіз – це аналіз вигод і витрат за інвестиційним проектом з позиції приватного власника або організації, що його впроваджує. Мета фінансового аналізу полягає в забезпеченні прийняття тих інвестиційних проектів, що сприяють максимізації добробуту організацій, які його впроваджують, і оцінка вигод і витрат в ньому відбувається за цінами, які сформовані ринком або встановлені державою.

Базою фінансового аналізу є розрахунок показників, комплексний аналіз яких дає оцінку ефективності інвестиційного проекту. Таки показники можна класифікувати як ті, що враховують вартість грошей у часті, та ті, що їх не враховують.

До першого виду відноситься такі показники, як період окупності проекту, проста норма прибутку та точка беззбитковості.

Період окупності (Payback period).

Це очікуваний період часу, протягом якого первісні вкладення та інші витрати, пов'язані з реалізацією проекту, відшкодовуються обсягом чистих надходжень (грошові надходження мінус витрати).

Таким чином, визначається час, за який надходження від оперативної діяльності підприємства (cash inflows) покривають витрати на інвестиції.

Недоліки цього методу полягають у тому, що, по-перше, вибір нормативного строку окупності може бути суб'єктивний. По-друге, метод не враховує прибутковість проекту за межами строку окупності, тому він не може застосовуватися при порівнянні варіантів з однаковими періодами окупності, але різними термінами життя. Крім того, він не прийнятний для оцінки проектів, пов'язаних із принципово новими продуктами. Точність розрахунків за таким методом перш за все залежить від розбивки терміну життя проекту на інтервали планування. Також до недоліків цього методу можна віднести поверхневу оцінку ризику проекту. Проте головним недоліком методу вважається неврахування зміни вартості грошей у часі. Виходячи з цього, показник «строк окупності» краще використовувати як додатковий критерій при прийнятті рішення щодо доцільності впровадження інвестиційного проекту. Однак якщо строк окупності буде більшим за встановлений початковий варіант, можна приймати рішення про недоцільність реалізації проекту (прийняття такого рішення є індивідуальним для кожного окремого проекту).

Проста норма прибутку (Simple rate of return).

Цей показник визначає частину інвестиційних витрат, котра відшкодовуватись як прибуток протягом одного інтервалу часу. Цей показник достатньо легко обраховується, завдяки чому його часто застосовують при оцінці ефективності інвестиційного проекту. Порівнюючи розраховану величину норми прибутку з мінімальним чи середнім рівнем прибутковості, інвестор може прийти до висновку про доцільність подальшого аналізу даного інвестиційного проекту. Найчастіше показник простої норми прибутку використовується у відсотковому значенні.

$$SRR = \frac{NP}{IC} \cdot 100\%,$$

де NP – чистий прибуток (net profit), IC – інвестиційні витрати (investments costs).

Основним недоліком цього показника є неврахування цінності грошей у часі та неоднозначність вибору початкових значень прибутку та інвестиційних витрат в умовах нерівномірного розподілу грошових потоків на протязі періоду аналізу проекту.

Точка беззбитковості (Break-even point).

Точка беззбитковості є одним із показників, що використовується для оцінки ефективності інвестиційного проекту та визначає той мінімальний рівень виробництва і продажу, за яким підприємство залишається не збитковим. При цьому, сукупний дохід дорівнює сукупним витратам; іншими словами, точку беззбитковості можна назвати точкою нульового прибутку або нульових збитків:

$$BEP = \frac{FC}{P_p - C_p},$$

де FC – загальні операційні витрати організації; P_p – ціна одиниці продукції; C_p – витрати на вироблення одиниці продукції.

До групи показників, що використовуються при оцінці вигод і витрат проекту з урахуванням вартості грошей у часі, належать: майбутня вартість (future value); поточна вартість (present value); чиста поточна вартість (net present value); індекс прибутковості (*profitability index*); відношення вигод до витрат (benefits / costs ratio); внутрішня норма прибутковості (*internal rate of return*); період окупності (payback period).

Оскільки підготовка та реалізація проекту займає певний період часу, виникає необхідність порівняти вигоди та витрати, що належать до різних моментів часу.

Майбутня вартість (future value) та поточна вартість (present value).

Майбутня вартість – це сума інвестованих у теперішній момент коштів, в яку вони мають перетворитися через певний проміжок часу з урахуванням певної ставки процента. [38]

Ставка процента – це сума процента на інвестиції, що може бути отримана за певний проміжок часу. При короткострокових інвестиціях користуються простим процентом (*I, Interest*) – сума яка нарахована на первинну вартість у кінці одного часового періоду:

$$I = p \cdot i \cdot n,$$

де p – первинна вартість вкладу; i – процентна ставка; n – кількість періодів платежів.

За таких умов майбутню вартість можна розрахувати за формулою:

$$FV = PV + I.$$

Показником складного проценту користуються за умов довгострокового інвестування. Складний процент – сума доходу, яка утворюється в результаті інвестування за умови, що сума нарахованого процента не виплачується після кожного періоду, а приєднується до суми основного вкладу й у подальшому платіжному періоді сама приносить дохід.

Розрахунок майбутньої вартості через поточну називається компаундуванням. Компаундування (нарахування) – операція, що дозволяє визначити величину остаточної майбутньої вартості за допомогою складних процентів, іншими словами – це процес нарощування складних процентів [38]. Формула визначення майбутньої вартості через компаундування:

$$FV = PV(1 + i)^n,$$

де FV — майбутня вартість; PV — теперішня вартість; i — ставка процента у поточному або реальному виразах; n — кількість років (період проекту); $(1 + i)^n$ – коефіцієнт (фактор) майбутньої вартості для i та n .

Процес, обернений до компаундування, – це дисконтування, тобто визначення поточної вартості потоку готівки шляхом коригування майбутніх грошових надходжень за допомогою дисконтної ставки.

Дисконтна ставка завжди залежить від позиції, з якої виконують аналіз проекту. Якщо проект розглядається з точки зору конкретної групи людей, то відповідною дисконтною ставкою буде та, що відобразить між часові вподобання членів цієї групи. Якщо члени цієї групи є неможливими, то дисконтна ставка буде високою, оскільки ця група людей високо цінить негайні вигоди, внаслідок наявності певних нагальних не задоволених потреб.

Поточна вартість (PV) – це сума майбутніх грошових надходжень, що наведені з урахуванням певної ставки процента до теперішнього періоду.

У процесі дисконтування може застосовуватися простий і складний проценти, але на практиці використовують тільки складний процент. Таким чином, формула поточної вартості має такий вигляд:

$$PV = FV / (1 + i)^n = \frac{1}{(1 + i)^n} \cdot FV,$$

де $1 / (1 + i)^n$ – фактор процента теперішньої вартості або коефіцієнт дисконтування [38].

Чиста поточна (приведена) вартість (net present value).

При аналізі вартості найвідомішим і найбільш поширеним є показник чистої поточної (приведеної) вартості (NPV). Чиста поточна вартість є різницею величини грошового потоку, який дисконтованого за прийнятною ставкою дохідності, та сумою інвестицій. Таким чином, розрахунок чистої поточної вартості здійснюється за 2 етапи. Перший – визначення ставки дисконту. Другий – дисконтування потоків вигод і витрат та їх підсумовування. У загальному розумінні розрахунок чистої поточної вартості полягає у підсумовуванні, причому витрати підсумовуються зі знаком мінус.

При проведенні фінансового аналізу ставка дисконту, зазвичай, є ціною капіталу для фірми. В економічному аналізі ставка дисконту – це закладена вартість капіталу, тобто прибуток, який міг би бути отриманий при інвестуванні найприбутковіших альтернативних проектів [40].

Формула чистої приведеної вартості має такий вигляд:

$$NPV = \frac{B_1 - C_1}{1 + i} + \frac{B_2 - C_2}{(1 + i)^2} + \frac{B_3 - C_3}{(1 + i)^3} + \dots + \frac{B_t - C_t}{(1 + i)^t}$$

або

$$NPV = \sum_{t=1}^n \frac{B_t}{(1 + i)^t} - \sum_{t=1}^n \frac{C_t}{(1 + i)^t} = \sum_{t=1}^n \frac{B_t - C_t}{(1 + i)^t}$$

де B_t – вигоди проекту за відповідний рік t ; C_t – витрати проекту за відповідний рік t ; $t=1,2,3,\dots,n$; n – період проекту; i – ставка дисконту [38].

Якщо проект складається з декількох підпроектів, то його чиста приведена вартість буде рахуватись як сума чистої поточної вартості кожного окремого підпроекту.

Залежно від значення чистої поточної вартості приймається рішення щодо впровадження проекту. Якщо чиста поточна вартість більша або дорівнює 0, приймається рішення про доцільність реалізації проекту. Однак якщо чиста приведена вартість дорівнює нулю, то проект краще обирати за іншими критеріями оцінки. Від'ємний показник NPV означає, що норма прибутковості менша ніж потрібно для успішної реалізації проекту (проект є нерентабельним). Від таких проектів краще відмовитися.

Якщо потрібно обрати один проект із ряду альтернативних, обирається той, чиста поточна вартість якого є більшою за чисту поточну вартість інших проектів.

Індекс прибутковості (profitability index).

Досить поширеним серед критеріїв оцінки, що використовується при оцінці вигод і витрат проекту та характеризує його ефективність, є індекс прибутковості (PI. profitability index). Індекс прибутковості є відношенням суми надходжень від реалізації проекту, зведених до початкового моменту часу, та величини витрат на проект, що також зведені до початкового моменту часу [42]. Він розраховується шляхом розподілу чистої приведеної вартості проекту на вартість первісних витрат (вкладень):

$$PI = \frac{NPV}{C_0},$$

де NPV – чисті приведені грошові потоки проекту; C_0 – первісні витрати,

або за формулою:

$$PI = \frac{\sum_{t=0}^n \frac{S_t}{(1+i)^t}}{\sum_{t=0}^n \frac{A_t}{(1+i)^t}},$$

де S_t – грошовий потік у період t ; A_t – грошові інвестиційні потоки в період t ; n – період проекту; i – ставка дисконту; t – визначений період часу.

Зазначений показник характеризує прибутковість інвестиційних вкладень у проект та є залежним від чистої приведеної вартості (пряма залежність):

1. $NPV \geq 0$, то $PI \geq 0$;
2. $NPV \leq 0$, то $PI \leq 0$.

Так само й з прийняттям рішення про доцільність впровадження проекту за показником PI. Якщо значення індексу прибутковості є додатним, то проект варто реалізовувати і навпаки, коли показник має від'ємне значення, вкладення інвестицій у проект буде неефективним, тому його не рекомендується впроваджувати.

**Показник відношення вигоди / витрати
(Benefits to Costs Ratio).**

Відношення вигоди / витрати чи прибуток / витрати (Benefits to Costs Ratio – BCR) показує частку від розподілу дисконтованого потоку вигод на дисконтований потік витрат. Якщо В/С більше за одиницю, то прибутковість проекту вище, ніж необхідно інвесторам, і проект вважається привабливим.

Із застосуванням указанного коефіцієнта можна швидко оцінити вплив на результати проекту економічного і фінансового ризиків:

$$BCR = \frac{\sum_{t=1}^n \frac{B_t}{(1+r)^t}}{\sum_{t=1}^n \frac{C_t}{(1+r)^t}},$$

де B_t – вигоди за рік t ; C_t – витрати за рік t ; r – норма дисконту; t – рік здійснення проекту [38].

Метод відбору проектів за коефіцієнтом BCR полягає в тому, щоб вибрати всі незалежні проекти з коефіцієнтами BCR, які перевищують одиницю або дорівнюють їй.

При застосуванні цього методу слід пам'ятати, що коефіцієнт BCR має такі недоліки:

- може давати неправильні ранжування за перевагою навіть незалежних проектів;
- неприйнятний при виборі взаємовиключних проектів;
- не показує фактичну величину чистих вигод.

Внутрішня норма рентабельності (Internal Rate of Return).

Показник досягається в разі, коли теперішня вартість майбутніх грошових потоків від інвестицій після оподаткування дорівнює теперішній вартості власне інвестицій [42].

Тобто цей показник порівнює приведену цінність вигод із приведеною вартістю витрат. Розрахунок внутрішньої норми рентабельності має велике значення саме для інвестора. IRR проекту дорівнює ставці дисконту, за якої сумарні дисконтні вигоди дорівнюють сумарним дисконтним витратам, тобто IRR є ставкою дисконту, при якій NPV проекту дорівнює нулю. IRR дорівнює максимальному проценту за позиками, який можна

платити за використання необхідних ресурсів, залишаючись при цьому на беззбитковому рівні [43].

Метод IRR – це метод класифікації інвестиційних пропозицій з використанням граничного рівня дохідності інвестицій в активи, який дорівнює ставці дисконту за якою теперішня вартість надходжень від проекту дорівнює теперішній вартості витрат на нього.

Розрахунок IRR проводиться методом послідовних наближень величини NPV до нуля при різних ставках дисконту. Обчислення виконують формулою:

$$\sum_{t=1}^n \frac{B_t - C_t}{(1+i)^t} = 0.$$

На практиці IRR визначається такою формулою:

$$IRR = i + \frac{NPV_1 \cdot (i_2 - i_1)}{NPV_1 - NPV_2},$$

де i_1 — ставка дисконту, при якій значення NPV додатне; i_2 — ставка дисконту, при якій проект стає збитковим і NPV стає від'ємним; NPV_1 — значення чистої поточної вартості при i_1 ; NPV_2 — значення чистої поточної вартості при i_2 [38].

У проектному аналізі цей показник дає аналітикам еталон для порівняння альтернативної вартості капіталу (дійсну ставку дисконту, прийнятну для проекту) зі значенням внутрішньої норми дохідності.

Економічно природа внутрішньої норми дохідності являє собою максимальний процент за кредит, який можна виплатити за строк, що дорівнює життєвому циклу проекту, за умови, що весь проект здійснюється тільки за рахунок цього кредиту. Це дає змогу використовувати IRR для визначення доцільності залучення кредитних ресурсів: якщо процент кредиту нижчий за IRR, то використання цих ресурсів є доцільним для проекту [38].

Зазвичай показник внутрішньої норми рентабельності (IRR) розраховують з використанням комп'ютерної програми або за допомогою фінансового калькулятора, в якому є вбудована функція для розрахунку IRR [43].

Висновки за розділом.

У сучасних умовах інвестиції відіграють значну роль для підтримки та розвитку окремого підприємства, певної галузі та економіки в цілому. Однак, оскільки кожен розподіл коштів має бути обґрунтованим, при здійсненні інвестиційної діяльності важливе місце посідає попередній аналіз інвестиційних проектів, що здійснюється на етапі розробки проекту та є основою для прийняття обґрунтованого рішення щодо доцільності реалізації інвестиційного проекту. Проведення такого аналізу дає змогу зменшити кількість завідомо безперспективних проектів та обрати для реалізації найкращий варіант. Не існує універсальної схеми проектного аналізу для всіх проектів, проте загальною умовою його проведення є обов'язкова наявність повної інформаційної бази щодо визначеного проекту. Ключове місце в оцінці будь-якого проекту посідає аналіз вигод і витрат, який здійснюється шляхом проведення розрахунків ряду показників, що визначають, наскільки запланований інвестиційний проект буде ефективним з позиції порівняння можливих вигод та витрат.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Уотермен Р. Фактор обновления: как сохраняют конкурентно-способность лучшие компании / Уотермен Р. ; пер.с англ. ; [общ. ред. В. Т. Рысина]. – М. : Прогресс, 1988. – 362 с.
2. 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.
3. 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.
4. Бланкарт Ш. Державні фінанси в умовах демократії / Бланкарт Ш. ; [за ред. В. М. Федосова]. – К. : Либідь, 2000. – 654 с.
Доклад о развитии человека за 2001 год. Использование новых технологий в интересах развития человека. – Нью-Йорк : Оксфорд юниверсити пресс, Инк., 2001. – 264 с.
6. Ансофф И. Стратегическое управление / Ансофф И. ; сокр. пер. с англ. ; [под ред. Л. И. Евенко]. – М. : Экономика, 1989. – 519 с.
7. Близнюк В. В. Напрями реформування механізму забезпечення державних фінансових зобов'язань в частині розвитку людського капіталу / В. В. Близнюк // Вісник Хмельницького національного університету : Економічні науки. – 2005. – Т. 1, № 2. – С. 145–149.
8. Закон США «Про реформування суспільних послуг», 1978 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.usa.gov/Citizen/Topics/PublicSafety.shtml> – Назва з титул. екрана.
9. 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.

10. 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.
11. Закон США «Про державні фінанси», 1989 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.fec.gov/pages/brochures/statefed.shtml> – Назва з титул. екрана.
12. 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.
13. 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.
14. Богачева О. Бюджетная политика: проблемы России и зарубежный опыт / О. Богачева // Мировая экономика и международные отношения. – 1994. – № 4. – С. 109–120.
15. Грішнова О. А. Зарубіжний досвід фінансування освіти та перспективи його застосування в Україні / О. А. Грішнова // Наукові праці НДФІ. – 2000. – Вип. 10–11. – С. 214–222.
16. 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> – Назва з титул. екрана.
17. Програма економічних реформ Президента України на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf – Назва з титул. екрана.
18. 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> – Назва з титул. екрана.

19. 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> – Назва з титул. екрана.
20. 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 – Назва з титул. екрана.
http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Legislation/Budget/Dodatok_Nakaz_%23805_10_1.pdf – Назва з титул. екрана.
21. 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> – Назва з титул. екрана.
22. 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> – Назва з титул. екрана.
23. Про деякі питання проведення експерименту із запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2010 р. № 679 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0573-10> – Назва з титул. екрана.
<http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0574-10> – Назва з титул. екрана.
24. Маркс К., Энгельс Ф. Избранные сочинения, т.7 М: Издательство политической литературы, 1987. – 812 с.
25. 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 – Назва з титул. екрана.

26. Про затвердження Структури коду програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Кодифікатора нумерації типових переліків бюджетних програм місцевих бюджетів : Наказ Міністерства фінансів України від 14.02.2011 р. № 97 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ibser.org.ua/UserFiles/File/Programme%20Classification.pdf> – Назва з титул. екрана.
27. 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> – Назва з титул. екрана.
28. Федеральний бюджет США (The Federal Budget U.S.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://forexaw.com/TERMs/Economy21132/_The_Federal_Budget_U-S – Назва з титул. екрана.
29. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар/ За редакцією О.В.Турчинова і Ц.Г.Огня. – К.: Парламентське вид-во, 2002 – 320 с.
30. 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 : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF> – Назва з титул. екрана.
31. Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів їх використання : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 р. № 659 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=659-2002-%EF> – Назва з титул. екрана.
32. Об утверждении правил составления паспорта бюджетной программы : Постановление Правительства Республики Казахстан от 28.12.2001 г. № 1743 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://kazakhstan.news-city.info/docs/sistems/dok.htm> – Назва з титул. екрана.

33. Об утверждении положения о разработке, утверждении и реализации ведомственных целевых программ : Постановление Правительства Российской Федерации от 19.04.2005 г. № 239 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://bestpravo.ru/fed2005/data09/tex26028.htm> – Назва з титул. екрана.
34. Об утверждении Положения о паспорте бюджетной программы : Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 24.05.2007 г. № 668 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.newsby.org/documents/sovetsm/pos02/sovm.htm> – Назва з титул. екрана.
35. Про паспорти бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 р. № 1098 [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-03> – Назва з титул. екрана.
36. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 р. № 254 / 96. [Електронний ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=254%E2%F96-%E2%F0> – Назва з титул. екрана.
37. Використання фінансових інструментів при реалізації місцевих проектів розвитку інфраструктури та енергозбереження: Методичний посібник / [Під заг. ред., І. Ф. Щербини]; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – К., 2011. – 60 с.
38. Верба В.А., Загородніх О.А. / Проектний аналіз: Підручник. — К.: КНЕУ, 2000. — 322 с.
39. Інвестиції: підручник / Під ред. Ковалева В.В., Іванова В.В., Лялина В.А. – 2-е, 2008 – 188с.
40. Савчук В.П. / Оцінка ефективності інвестиційних проектів: Підр. [Електронний ресурс].- Режим доступа: <http://www.aace.ru/docs/008.pdf> – Назва з титул. екрана.
41. Черваньов Д.М. Менеджмент інвестиційної діяльності підприємств: Навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2003. — 622с.
42. Бакаєв Л.О. Кількісні методи в управлінні інвестиціями: Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2000. — 151с.
43. Данілов О.Д., Івашина Г.М., Чумаченко О.Г. Інвестування: Навчальний посібник. – Ірпінь, 2001. – 377с.

ДОДАТОК 1

Витяг з листа
Міністерства фінансів України
учасникам експерименту
від 18.10.2011 р.
№31-05010-14-5/25528

**БЮДЖЕТНИЙ ЗАПИТ НА 2012-2014 РОКИ: загальний
(Форма 2012-1)**

1. _____ (____) (____)
(найменування головного розпорядника коштів місцевого бюджету) КБК
2. **Мета (місія) діяльності головного розпорядника коштів місцевого бюджету**
3. **Розподіл граничного обсягу видатків/ надання кредитів загального фонду на 2012 рік та прогнозу на 2013-2014 роки за бюджетними програмами:**

(тис.грн.)

КПКВК	Найменування видатків та надання кредитів за програмною класифікацією	Відповідальний виконавець	КТКВ	2010 рік (звіт)	2011 рік (затверджено)	2012 рік (проект)	2013 рік (прогноз)	2014 рік (прогноз)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	ВСЬОГО							

Керівник установи

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник фінансової служби

(підпис)

(прізвище та ініціали)

БЮДЖЕТНИЙ ЗАПИТ НА 2012-2014 РОКИ: індивідуальний (Форма 2012-2)

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

2. _____ () () () ()
(найменування відповідального виконавця у межах місцевого бюджету) КВК/ відповідальний виконавець

3. _____ () () () () () () ()
(найменування бюджетної програми) КПКВК

4. Основна мета виконання бюджетної програми, строки реалізації та головні завдання бюджетної програми на 2012-2014 роки

4.1. Основна мета виконання бюджетної програми, строки її реалізації та завдання на 2012-2014 роки

4.2. Підстави для виконання бюджетної програми

5. Прогноз надходжень для виконання бюджетної програми:

5.1. Прогноз надходжень для виконання бюджетної програми на 2012 рік:

(тис.грн.)

Код	Найменування видів надходжень	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)	загальні	спеціальні	разом (9+10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
	Надходження із загального фонду бюджету		X			X			X	
25010100	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	X			X			X		
25010200	Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	X			X			X		
25010300	Плата за оренду майна бюджетних установ	X			X			X		
25010400	Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	X			X			X		
25020100	Благодійні внески, гранти та дарунки	X			X			X		
25020200	Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів	X			X			X		

Код	Найменування видів надходжень	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)	загальні	спеціальні	разом (9+10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
25020300	Кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право									
401201	Зовнішні запозичення (довгострокові зобов'язання)	X			X			X		
...	Інші доходи	X			X			X		
...	Повернення кредитів до бюджету...	X			X			X		
602100	На початок періоду	X			X	X	X	X	X	X
602200	На кінець періоду	X			X	X	X	X	X	X
	ВСЬОГО									

5.2. Прогноз надходжень для виконання бюджетної програми на 2013-2014 роки:

(тис.грн.)

Код	Найменування видів надходжень	2013 рік (прогноз)			2014 рік (прогноз)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)
1	2	3	4	5	6	7	8
	Надходження із загального фонду бюджету		X			X	
25010100	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	X			X		
25010200	Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	X			X		
25010300	Плата за оренду майна бюджетних установ	X			X		
25010400	Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	X			X		
25020100	Благодійні внески, гранти та дарунки	X			X		
25020200	Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів	X			X		
25020300	Кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право	X			X		
401201	Випуск (зовнішнє фінансування; довгострокові зобов'язання)	X			X		
...	Інші доходи	X			X		
...	Повернення кредитів до бюджету ...	X			X		
	ВСЬОГО						

6. Виклад запиту видатків/ надання кредитів за бюджетною програмою в розрізі економічної класифікації/ класифікації кредитування.

6.1. Виклад запиту видатків на 2012 рік в розрізі економічної класифікації видатків:

КЕКВ	Найменування видатків за економічною класифікацією	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)	загальні	спеціальні	разом (9+10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
...										
	ВСЬОГО									

6.2. Виклад запиту надання кредитів на 2012 рік в розрізі класифікації кредитування:

ККК	Найменування надання кредитів за класифікацією кредитування	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)	загальні	спеціальні	разом (9+10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
...										
	ВСЬОГО									

6.3. Виклад запиту видатків на 2013-2014 роки в розрізі економічної класифікації видатків:

КЕКВ	Найменування видатків за економічною класифікацією	2013 рік (прогноз)			2014 рік (прогноз)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)
1	2	3	4	5	6	7	8
...							
	ВСЬОГО						

6.4. Виклад запиту надання кредитів на 2013-2014 роки
в розрізі класифікації кредитування:

ККК	Найменування надання кредитів за класифікацією кредитування	2013 рік (прогноз)			2014 рік (прогноз)		
		загальні	спеціальні	загальні	спеціальні	загальні	спеціальні
1	2	3	4	5	6	7	8
...							
	ВСЬОГО						

7. Виклад запиту видатків/ надання кредитів за бюджетною програмою в розрізі завдань бюджетної програми.

7.1. Виклад запиту видатків/надання кредитів за бюджетною програмою в розрізі завдань бюджетної програми на 2012 рік:

(тис.грн.)

№ з/п	Завдання бюджетної програми	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)	загальні	спеціальні	разом (9+10)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
...										
	ВСЬОГО									

7.2. Виклад запиту видатків/надання кредитів за бюджетною програмою в розрізі завдань бюджетної програми на 2013-2014 роки:

(тис.грн.)

№ з/п	Завдання бюджетної програми	2013 рік (прогноз)			2014 рік (прогноз)		
		загальні	спеціальні	разом (3+4)	загальні	спеціальні	разом (6+7)
1	2	3	4	5	6	7	8
...							
	ВСЬОГО						

8. Результативні показник, які характеризують виконання бюджетної програми.

8.1. Результативні показники, які характеризують виконання бюджетної програми у 2012 році:

№ з/п	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	2010 рік (звіт)		2011 рік (затверджено)		2012 рік (проект)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Завдання								
	затрат								
									
	продукту								
									
	ефективності								
									
	якості								
									

8.2. Результативні показники, які характеризують виконання бюджетної програми у 2013-2014 роках:

№ з/п	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	2013 рік (прогноз)		2014 рік (прогноз)	
				загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8
	Завдання ...						
	затрат						
							
	продукту						
							
	ефективності						
							
	якості						
							

9. Структура видатків на оплату праці

(тис.грн.)

Найменування видатків	2010 рік (звіт)		2011 рік (затверджено)		2012 рік (проект)		2013 рік (прогноз)		2014 рік (прогноз)	
	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Обов'язкові виплати										
2. Стимулюючі доплати та надбавки										
3. Премії										
4. Матеріальна допомога										
ВСЬОГО										
В т.ч. оплата праці штатних одиниць за загальним фондом, що враховані також у спеціальному фонді	X		X						X	

10. Чисельність зайнятих у бюджетних установах:

№ з/п	Категорії працівників	2010 рік (звіт)				2011 рік (план)				2012 рік		2013 рік		2014 рік	
		загальний фонд		спеціаль- ний 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
	Всього штатних одиниць														
	з них штатні одиниці за загальним фондом, що враховані також у спеціальному фонді	X	X			X	X			X		X		X	

11. Перелік державних (цільових)/регіональних програм, які виконуються в межах бюджетної програми.

11.1 Перелік державних (цільових)/регіональних програм, які виконуються в межах бюджетної програми у 2012 році:

№ з/п	Код програми/ КТКВК	Назва програми	Коли та яким документом затверджена	Короткий зміст заходів за програмою	2010 рік (звіт)		2011 рік (затверджено)		2012 рік (проект)	
					загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
		ВСЬОГО								

11.2 Перелік державних (цільових)/регіональних програм, які виконуються в межах бюджетної програми у 2013-2014 роках:

№ з/п	Код програми	Назва програми	Коли та яким документом затверджена	Короткий зміст заходів за програмою	2013 рік (прогноз)		2014 рік (прогноз)	
					загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5	6	7	8	9
		ВСЬОГО						

12. Інвестиційні проекти, які виконуються у межах бюджетної програми

12.1. Обсяги та джерела фінансування інвестиційних проектів на 2012 рік

(тис. грн.)

Код	Назва інвестиційного проекту (об'єкта)	2010 рік (звіт)			2011 рік (затверджено)			2012 рік (проект)			Пояснення, що характеризують джерела фінансування
	Джерела надходжень на фінансування проекту (об'єкта)	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	
1	2	3	4	5	9	10	11	6	7	8	9
	Інвестиційний проект (об'єкт) 1										
	Надходження із бюджету										
	Інші джерела фінансування (за видами)	X			X			X			
	Інвестиційний проект (об'єкт) 2										
	...										
	УСЬОГО										

12.2. Обсяги та джерела фінансування інвестиційних проектів на 2013-2014 роки

(тис. грн.)

Код	Назва інвестиційного проекту (об'єкта)	2013 рік (прогноз)			2014 рік (прогноз)			20XX рік (прогноз)*			Пояснення, що характеризують джерела фінансування
	Джерела надходжень на фінансування проекту (об'єкта)	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	
1	2	3	4	5	9	10	11	9	10	11	12
	Інвестиційний проект (об'єкт) 1										
	Надходження із бюджету										
	Інші джерела фінансування (за видами)	X			X			X			
	Інвестиційний проект (об'єкт) 2										
	...										
	УСЬОГО										

* Необхідно проставити джерела фінансування до кінця реалізації інвестиційного проекту (програми) в розрізі років.

13. Аналіз результатів, досягнутих внаслідок використання коштів загального фонду бюджету у 2010 році та очікувані результати у 2011 році, обґрунтування необхідності проведення видатків/ надання кредитів із загального фонду на 2012-2014 роках виходячи з граничного обсягу та на підставі результативних показників, наведених у пп. 8-10.

14. Аналіз управління зобов'язаннями у 2010 і 2011 роках та пропозиції щодо приведення зобов'язань на 2012 рік до граничного обсягу видатків/ надання кредитів загального фонду на 2012 рік.

14.1. Таблиця аналізу управління кредиторською заборгованістю по загальному фонду в 2010 році:

(тис.грн.)

КЕКВ/ККК	Назва видатків за економічною класифікацією/ класифікація кредитування	Затверджено з урахуванням змін	Касові видатки	Кредиторська заборгованість на 01.01.2010	Кредиторська заборгованість на 01.01.2011	Зміна кредиторської заборгованості (6-5)	Погашено кредит. заборгованості за рахунок коштів		Зобов'язання по видатках (4+6)
							загального фонду	спеціального фонду	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
...	Економічна класифікація видатків...								
...	Класифікація кредитування ...								
	ВСЬОГО								

14.2. Таблиця аналізу управління кредиторською заборгованістю по загальному фонду в 2011-2012 роках:

(тис.грн.)

КЕКВ/ККК	Назва видатків за економічною класифікацією/ класифікація кредитування	2011 рік					2012 рік				
		Затверджені призначення	Кредиторська заборгованість на 01.01.2011	Планується погасити кредит. заборгованість за рахунок коштів		Очікуваний обсяг взяття поточних зобов'язань (3-5)	Граничний обсяг	Можлива кредиторська заборгованість на 01.01.2012 (4-5-6)	Планується погасити кредит. заборгованість за рахунок коштів		Очікуваний обсяг взяття поточних зобов'язань (8-10)
				загального фонду	спеціального фонду				загального фонду	спеціального фонду	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
...	Економічна класифікація видатків ...										
...	Класифікація кредитування ...										
	ВСЬОГО										

14.3 Таблиця аналізу дебіторської заборгованості в 2010-2011 роках:

КЕКВ/ККК	Назва видатків за економічною класифікацією/ класифікація кредитування	Затверджено з урахуванням змін	Касові видатки	Дебіторська заборгованість на 01.01.2010	Дебіторська заборгованість на 01.01.2011	Очікувана дебіторська заборгованість на 01.01.2012	Причини виникнення заборгованості	Вжиті заходи щодо ліквідації заборгованості
1	2	3	4	5	6	7	8	9
...	Економічна класифікація видатків...							
...	Класифікація кредитування ...							
	ВСЬОГО							

Керівник установи

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник фінансової служби

(підпис)

(прізвище та ініціали)

БЮДЖЕТНИЙ ЗАПИТ НА 2012-2014 РОКИ: додатковий (Форма 2012-3)

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

2. Додатковий запит на видатки/надання кредитів загального фонду місцевого бюджету.

2.1. Додатковий запит на видатки/ надання кредитів загального фонду місцевого бюджету на 2012 рік за бюджетними програмами.

(тис.грн.)

Код	Найменування	2010 рік (загт)	2011 рік (затверджено)	2012 рік (проект)		Обґрунтування необхідності додаткових коштів із загального фонду на 2011(обов'язкове посилання на нормативний документ, відповідно до якого необхідно додаткові кошти)
				граничний обсяг	необхідно додатково +	
1	2	3	4	5	6	7
КПКВК						
КЕКВ/ ККК						
.....						
КЕКВ/ ККК						

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

№ з/п	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	2012 рік (проект) в межах доведених граничних обсягів	2012 рік (проект) зміни у разі виділення додаткових коштів
1	2	3	4	5	6
	продукту				
					
	ефективності				
					

Наслідки на 2012 рік у разі невиділення додаткових коштів із загального фонду на 2012 рік та альтернативні заходи, зроблені для забезпечення виконання бюджетної програми.

.....

Керівник відомства

_____ (підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

Керівник фінансової служби

_____ (підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

ДОДАТОК 2

ЗАТВЕРДЖЕНО**Наказ Міністерства фінансів****України****09.07.2010 № 679****ЗАТВЕРДЖЕНО****Наказ / розпорядчий документ**

(найменування головного
розпорядника коштів місцевого
бюджету) і 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) (найменування бюджетної програми)

4. **Обсяг бюджетного призначення – _____ тис. гривень,
у тому числі із загального фонду – _____ тис. гривень
та зі спеціального фонду – _____ тис. гривень.**

5. **Підстави для виконання бюджетної програми _____**

[illegible]

12. Результативні показники, що характеризують виконання бюджетної програми і використовуються при проведенні моніторингу та оцінки:

[illegible]

13. Джерела фінансування інвестиційних проектів (програм)*:

(тис. грн)

Код	Найменування джерел надходжень	Проведені видатки станом на 1 січня звітного періоду			План звітного періоду			Прогноз до кінця реалізації проекту (програми)			Пояснення, що характеризують джерела фінансування
		загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	загальний фонд	спеціальний фонд	разом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	Інвестиційний проект (програма) 1										
	Надходження із загального фонду бюджету		X			X			X		
	Запозичення до місцевого бюджету	X			X			X			
	Інші доходи	X			X			X			
	На початок періоду	X			X			X			
	На кінець періоду	X			X			X			
	Інші джерела фінансування (за видами)	X	X		X	X		X	X		
	Інвестиційний проект (програма) 2										
	ВСЬОГО										

**Керівник установи
головного розпорядника
бюджетних коштів**

(підпис)

(прізвище та ініціали)

ПОГОДЖЕНО:

Керівник фінансового органу

(підпис)

(прізвище та ініціали)

* Пункт 13 заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків/надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

ДОДАТОК 3

Затверджено
Наказ Міністерства фінансів
України
від 09.07.2010 № 679

КВАРТАЛЬНИЙ (РІЧНИЙ) 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) (найменування бюджетної програми)

**4. Аналіз виконання за видатками та наданими кредитами
за бюджетною програмою у звітний період:**

(тис. грн.)

Затверджено паспортом бюджетної програми			Проведені 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

**5. Аналіз напрямів використання бюджетних коштів
за відповідний період:**

(тис. грн.)

№ з/п	Напрями використання бюджетних коштів ¹	Затверджено паспортом бюджетної програми на звітний період			Виконано за звітний період			Відхилення		
		Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом

¹ Зазначаються всі напрями діяльності, затверджені паспортом бюджетної програми

**7. Аналіз виконання результативних показників,
що характеризують виконання бюджетної програми
та пояснення щодо їх виконання за звітний період:**

№ з/п	Показники	Одиниця виміру	Джерело інформації	Затверджено паспортом бюджетної програми на звітний період			Виконано за звітний період			Відхилення		
				Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
	Завдання 1											
1	затрат											
	показник											
	Пояснення щодо розбіжностей у виконанні результативних показників											
	показник											
2	продукту											
	показник											
	Пояснення щодо розбіжностей у виконанні результативних показників											
	показник											
3	ефективності											
	показник											
	Пояснення щодо розбіжностей у виконанні результативних показників											
	показник											
4	якості ²											
	показник											
	Пояснення щодо розбіжностей у виконанні результативних показників											
	показник											
5	Пояснення щодо розбіжностей між виконаними результативними показниками і тими, що затверджені паспортом бюджетної програми											
	Завдання 2											

² Аналіз виконання показників якості та пояснення щодо їх виконання здійснюються тільки при складанні річного звіту про виконання паспорта бюджетної програми.

8. Джерела фінансування інвестиційних проектів (програм)³:

(тис. грн.)

Код	Найменування джерел надходжень	Проведені видатки станом на 1 січня звітного періоду			План звітного періоду (затверджено паспортом бюджетної програми)			Виконано за звітний період			Прогноз до кінця реалізації проекту (програми)		
		Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	Інвестиційний проект (програма) 1												
	Надходження із загального фонду бюджету		X			X			X				
	Запозичення до місцевого бюджету	X			X			X					
	Інші доходи	X			X			X					
	...	X			X			X					
	На початок періоду	X			X			X					
	На кінець періоду	X			X			X					
	Інші джерела фінансування (за видами)	X	X		X	X		X	X		X	X	
	...												
Пояснення щодо розбіжностей між фактичними надходженнями і тими, що затверджені паспортом бюджетної програми													
	Інвестиційний проект (програма) 2												
	...												
	УСЬОГО												

**Керівник установи
головного розпорядника
бюджетних коштів**

(підпис)

(прізвище та ініціали)

ПОГОДЖЕНО:

Керівник фінансового органу

(підпис)

(прізвище та ініціали)

³ Пункт 8 заповнюється тільки для затверджених у місцевому бюджеті видатків/надання кредитів на реалізацію інвестиційних проектів (програм).

This image shows a single sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

This image shows a single sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

Під загальною редакцією І.Ф.Щербини

Сучасні інструменти фінансового планування

Навчальний посібник

Редактор – В.Г. Чебанова
Комп'ютерна верстка – М.Г. Невінчаний

Формат 170 x 240
Папір крейдований
Друк офсетний
Наклад – 1000 прим.