

**Чугунов І. Я.,**

доктор економічних наук, професор,  
заслужений діяч науки і техніки України,  
керівник Академії фінансового управління  
Міністерства фінансів України,

**Книшенко І. Ф.,**

заступник директора Департаменту реформування  
бюджетної системи Міністерства фінансів України

## **ОСНОВНІ НАПРЯМИ ПОДАЛЬШОГО РОЗВИТКУ ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ ПЛАНУВАННЯ БЮДЖЕТУ**

*Розкрито сутність програмно-цільового методу планування бюджету як інструменту підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Визначено основні напрями подальшого розвитку методологічних засад бюджетного планування, у тому числі моніторинг результативності бюджетних програм, якості управління державними фінансами.*

Ключові слова: бюджетне планування, програмно-цільовий метод, бюджетна програма, видатки бюджету, результативність, якість, державні фінанси, головний розпорядник бюджетних коштів.

Програмно-цільовий метод бюджетування є важливим інструментом управління бюджетними коштами у середньостроковій перспективі для покращання якості надання державних послуг, особливо в умовах обмеженості бюджетних ресурсів та необхідності ефективного та результативного використання коштів державного бюджету. Бюджетний процес в Україні, зокрема в частині державного бюджету, базується на загальноприйнятих принципах цього методу, у той же час має відповідні методологічні підходи та особливості застосування. Запровадження зазначеного методу в Україні розпочалося з 2001 р. відповідно до прийнятого Бюджетного кодексу України, яким зокрема надано понятійне визначення терміна “бюджетна програма”, віднесено положення ефективності та цільового використання бюджетних коштів до принципів бюджетної системи України, запроваджено програмну класифікацію видатків бюджету, визначено нові засади бюджетування, а саме складання та виконання державного бюджету передбачено за бюджетними програмами.

З метою встановлення основних методологічних засад, принципів та етапів його впровадження урядом у 2002 р. була схвалена Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, якою визначено мету, основні принципи, елементи програмно-цільового методу та етапи її реалізації. Встановлення зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання визначено цією Концепцією з метою застосування програмно-цільового методу в Україні. До основоположних принципів організації бюджетного процесу на засадах програмно-цільового методу віднесено прозорість бюджетного процесу, що передбачає чітке визначення цілей і завдань, на досягнення яких витрачаються бюджетні

кошти, контроль за результатами виконання бюджетних програм; здійснення оцінки діяльності учасників бюджетного процесу щодо досягнення поставлених цілей та виконання завдань, проведення аналізу причин не-ефективного виконання бюджетних програм; відповідальність головного розпорядника бюджетних коштів за формування бюджетних програм і результати їх виконання, чітке розмежування відповідальності між відповідальними виконавцями бюджетних програм; ефективність розподілу і використання бюджетних коштів.

На сьогодні основоположні принципи та етапи запровадження програмно-цільового методу реалізовано, базова методологія цього методу опрацьована і забезпечено її нормативно-правове унормування. Основним елементом програмно-цільового методу є бюджетна програма, під якою розуміють сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, виконання завдань та отримання очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Сутність бюджетної програми розкривається через її характеристики, що відображені в бюджетній документації, зокрема бюджетному запиті, паспорті бюджетної програми, звіті про виконання паспорта бюджетної програми. Важливими характеристиками бюджетної програми є мета, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальний виконавець та результативні показники. Методологічні визначення характеристик бюджетних програм унормовані Концепцією застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538-р та наказом Міністерства фінансів України “Про паспорти бюджетних програм” від 29.12.2002 № 1098.

При застосуванні програмно-цільового методу принципним завданням є власне не формування та визначення основних характеристик бюджетної програми, а представлення їх системно, взаємоузгоджено, послідовно та реалістично. З точки зору забезпечення виконання бюджетної програми відповідно до поставлених цілей принципним є питання організації такої роботи і в цьому контексті набуває важливого значення визначення відповідального виконавця бюджетної програми, якими можуть бути головний розпорядник бюджетних коштів, зокрема за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, одержувач бюджетних коштів. Відповідальні виконавці бюджетних програм встановлюються головним розпорядником коштів державного бюджету за погодженням з Міністерством фінансів України, при цьому бюджетні призначення закріплюються законом про державний бюджет на відповідний бюджетний період. Планування і виконання бюджетних програм відповідальними виконавцями координується головним розпорядником бюджетних коштів.

Метою запровадження програмно-цільового методу є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання на основі окреслених цілей і результативних показників. Програмно-цільовий підхід у бюджетному процесі передбачає формування й виконання бюджету в розрізі бюджетних програм головних розпорядників бюджетних коштів, що включає визначення загальної мети кожної

бюджетної програми на довго- й середньостроковий періоди; цілей і завдань програми на короткостроковий період; видів і напрямів діяльності, яка забезпечує реалізацію програми. Такий підхід має ґрунтуватися на ретельному аналізі необхідних і можливих бюджетних ресурсів для фінансування програми у плановому й наступних роках та отримання від реалізації бюджетної програми очікуваного результату. Зазначене передбачає розробку кількісних і якісних показників результативності, критеріїв оцінки й аналізу бюджетних програм щодо обсягів затрат, досягнення необхідних результатів, рівня ефективності та якості, які характеризують виконання програми та допомагають оцінити використання бюджетних коштів.

Виходячи із мети застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, основоположними елементами цього методу, які притаманні йому і відрізняють від постатейного методу бюджетування, є результативні показники бюджетної програми. Методологія бюджетного процесу на засадах програмно-цільового методу передбачає використання результативних показників бюджетних програм на всіх його стадіях: при складанні та виконанні бюджетів, контролі та аудиті використання бюджетних коштів.

Відповідно до методології програмно-цільового методу результативні показники поділяються на чотири групи – показники затрат, продукту, ефективності та якості, формулювання та аналіз яких дає можливість визначити рівень економності, ефективності та результативності використання бюджетних коштів. Важливим кроком у запровадженні методологічних підходів до результативних показників бюджетних програм є розробка відповідних положень щодо визначення орієнтованого переліку результативних показників, які затверджено наказом Міністерства фінансів України “Про результативні показники бюджетної програми” від 27.10.2009 № 1252. Зазначений перелік результативних показників з розвитком програмно-цільового методу, за умов розбудови системи стратегічного бюджетного планування, потребуватиме перегляду, маючи на меті посилення аналітичності таких показників, зокрема забезпечення чіткого відображення поставлених мети та завдань бюджетної програми, адаптації цих показників до пріоритетів соціально-економічного розвитку держави.

З огляду на наведені методологічні положення основними вимогами до результативних показників є: визначення на підставі фактично досягнутих показників у попередніх бюджетних періодах, виходячи із тенденцій розвитку відповідної галузі економіки та з урахуванням прогнозу її розвитку на перспективу; узгодження з показниками, встановленими Програмою діяльності Кабінету Міністрів України, прогнозними та програмними документами економічного та соціального розвитку, державними цільовими програмами; розкриття мети, завдань та напрямів використання бюджетних коштів, характеристика динаміки досягнення мети, виконання завдань бюджетної програми та напрямів використання бюджетних коштів; відображення характерних особливостей та специфіки діяльності головних розпорядників, визначення результатів їх діяльності; можливість перевірки достовірності їх розрахунків, зіставлення за окремі періоди та порівняння з іншими показниками; підтвердження статистичною, фінансовою та іншою

звітністю, даними бухгалтерського та внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, які є джерелами інформації для визначення результативних показників бюджетної програми.

Запровадження показників ефективності в бюджетне планування потребує підвищення ефективності не тільки механізмів фінансування, а й управління державним сектором економіки в цілому. У цьому контексті доцільним стає вдосконалення механізму посилення впливу держави на економічний розвиток шляхом переходу від управління видатками до відповідних результатів як складової програмно-цільового методу планування бюджету. Також зростає важливість удосконалення механізму підготовки й затвердження порядку використання коштів бюджетних програм і субвенцій на виконання інвестиційних проектів, встановлення чітких критеріїв вибору відповідних об'єктів, яким надаватиметься бюджетне фінансування, здійснення розподілу коштів у розрізі адміністративно-територіальних одиниць з урахуванням ступеня ефективності використання бюджетних коштів у попередні роки, відповідних показників соціально-економічного розвитку. З огляду на загальнодержавні інтереси головною умовою забезпечення ефективності бюджетних видатків є визначення пріоритетів витрачання бюджетних коштів та встановлення вагових коефіцієнтів щодо їх виділення на реалізацію суспільних пріоритетів. Ефективність державних видатків має оцінюватися з позицій не лише економічного зростання, а й їх соціальної ефективності, розвитку суспільства в цілому.

Підвищенню ефективності використання бюджетних коштів сприяє також оптимізація видатків на державне управління, обсяг яких має відповідати якості надання суспільству державних послуг. Потребує визначення й частка бюджетних коштів, яку держава планує витратити на розвиток; встановлення цієї частки залежить як від позиції держави щодо ступеня втручання в економічні процеси, так і від наявних інструментів, які мають забезпечити контроль ефективності використання бюджетних коштів.

Важливою умовою проведення ефективної бюджетної політики є спрямування коштів на розв'язання пріоритетних для країни завдань, таких як розвиток людського капіталу, сприяння розробці й використанню інноваційних технологій. Слід зазначити, що в розвинутих країнах держава бере на себе значну частину витрат на відтворення людського капіталу, знань та інформації, стимулюючи попит на наукові знання й інновації та розширюючи їх пропозицію через фінансування програм високотехнологічного, інноваційного розвитку. Обсяг та якість людського капіталу є одним з важливих факторів забезпечення економічного зростання в країні, і хоча попит на цей капітал залишається на недостатньому рівні, держава спроможна використовувати його потенціал відповідним чином, що сприятиме поступовому підвищенню якості людського капіталу, збільшенню кількості висококваліфікованих кадрів, розширенню можливостей країни щодо її подальшого економічного піднесення. Такий підхід до людського капіталу сприятиме розширенню наукомістких та інноваційних секторів економіки.

При плануванні та виконанні державного бюджету за програмно-цільовим методом з метою систематизації інформації про витрати бюджету,

проведення аналізу за бюджетними категоріями видатків, контролю за фінансовою діяльністю розпорядників бюджетних коштів застосовується бюджетна класифікація, зокрема програмна класифікація видатків та кредитування бюджету, яка щорічно визначається у Законі про Державний бюджет України, що регламентовано ст. 38 Бюджетного кодексу України. Основними інструментами застосування програмно-цільового методу є бюджетні запити, закон про державний бюджет, паспорти бюджетних програм та звіти про їх виконання. Бюджетний запит є базовим документом при складанні бюджету на плановий бюджетний період та прогнозу державного бюджету на наступні за плановим три бюджетні періоди, в якому головний розпорядник надає пропозиції до відповідних бюджетних програм та визначає їх характеристики. У процесі підготовки бюджетних запитів розпорядники зобов'язані дотримуватися встановлених організаційних, фінансових обмежень, при складанні бюджетного запиту головний розпорядник забезпечує законність, правильність та достовірність розрахунків бюджетних показників з огляду на мету, завдання бюджетної програми та напрями використання бюджетних коштів й дотримання принципів економного, ефективного, результативного їх використання.

При формуванні державного бюджету за методологією програмно-цільового методу бюджетні призначення встановлюються за бюджетними програмами головним розпорядникам бюджетних коштів та відповідальним виконавцям бюджетних програм у законі про державний бюджет на відповідний бюджетний період. Характеристики бюджетної програми, визначені головним розпорядником у бюджетному запиті, переглядаються згідно з положеннями закону про державний бюджет на відповідний бюджетний період та затверджуються у паспорті бюджетної програми, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення.

Основні правила складання паспорта бюджетної програми: паспорт бюджетної програми складається головними розпорядниками бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою та затверджується спільним наказом головного розпорядника та Міністерства фінансів України у місячний термін від дня набрання чинності законом про державний бюджет; характеристики бюджетної програми визначаються у паспорті з урахуванням бюджетних призначень, установлених законом про державний бюджет та з використанням інформації, наведеної у бюджетному запиті головного розпорядника, зокрема мета, завдання, напрями використання бюджетних коштів та їх розподіл, результативні показники, яких необхідно досягнути при виконанні бюджетної програми; на основі паспорта бюджетної програми головний розпорядник складає систематизований план заходів щодо виконання бюджетної програми у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з подальшим обов'язковим доведенням до кожного з них витягу з плану заходів щодо виконання ним окремих заходів бюджетної програми.

Про результати виконання бюджетної програми головний розпорядник бюджетних коштів щоквартально та за підсумками року звітує перед Міністерством фінансів України відповідно до вимог, ним встановлених, та у

терміни, визначені для подання зведеної фінансової звітності. У звітах про виконання паспорта бюджетної програми відображаються результати аналізу виконання показників, затверджених паспортом бюджетної програми, та пояснення щодо розбіжностей фактичних та планових показників.

Вагомою складовою програмно-цільового методу у бюджетному процесі є оцінка ефективності бюджетних програм, яка є однією з основних переваг цього методу та власне інструментом досягнення мети його запровадження. Зарубіжні країни, що використовують такий метод бюджетування, формують підходи та механізми його застосування, виходячи із відповідних особливостей розвитку фінансово-економічних відносин. Метою проведення оцінки ефективності бюджетних програм є здійснення комплексу заходів, спрямованих на встановлення та відстеження досягнення мети, завдань та результативних показників бюджетної програми відповідно до пріоритетів соціально-економічного розвитку.

Основними завданнями оцінки ефективності бюджетних програм мають бути проведення аналізу бюджетних програм з метою забезпечення обґрунтованості витрат бюджету та результативних показників на стадії їх планування, у тому числі з використанням результатів оцінки ефективності бюджетних програм у попередніх періодах; визначення ефективності бюджетних програм на всіх стадіях їх реалізації; виявлення причин неефективного чи недостатньо ефективного їх виконання, недосягнення запланованих результатів; здійснення заходів з підвищення рівня управління бюджетними коштами.

Виходячи із повноважень головного розпорядника бюджетних коштів, наданих йому бюджетним законодавством, доцільним є те, що цей розпорядник передусім має бути основним виконавцем оцінки ефективності бюджетних програм. Крім головного розпорядника бюджетних коштів, Міністерство фінансів України в ході реалізації повноважень щодо здійснення контролю на всіх стадіях бюджетного процесу, Державна контрольно-ревізійна служба України під час проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, Державне казначейство України в межах контрольних повноважень при здійсненні казначейського обслуговування бюджету реалізують заходи, які дають змогу провести оцінку ефективності бюджетних програм.

На стадії складання проекту бюджету необхідним є проведення аналізу відповідності бюджетних програм стратегічним цілям, завданням головного розпорядника та пріоритетам соціально-економічного розвитку країни; меті та завданням бюджетної програми щодо їх доцільності, послідовності та узгодженості із завданнями, які виконувалися в попередніх та поточному бюджетних періодах; напрямів використання бюджетних коштів на предмет доцільності виконання у плановому бюджетному періоді, їх відповідність завданням головного розпорядника; результативних показників бюджетної програми щодо їх відповідності цілям та завданням програми, їхня узгодженість та послідовність із показниками, досягнутими у попередніх бюджетних періодах та яких очікується досягти у поточному бюджетному періоді, можливість їх застосування для визначення ступеня виконання програми та її конкретних результатів; механізму виконання бюджетних програм та обґрунтування його щодо ефективності та результативності використання

бюджетних коштів; обсягу видатків та надання кредитів порівняно з прогнозними показниками результативності та обґрунтування витрат бюджетної програми на підставі фактичних та прогнозних результативних показників.

Доцільним є визначення пріоритетних напрямів використання бюджетних коштів, встановлення відповідних вагових показників, запровадження механізму відбору бюджетних програм, порядку використання коштів для фінансування таких програм, у тому числі тих, що фінансуються за рахунок субвенцій на виконання інвестиційних проектів. Таким чином, контроль і аналіз процесу реалізації бюджетних програм слід здійснювати постійно, обов'язковою складовою виконання таких програм має стати моніторинг відповідних показників результативності їх виконання, який дасть можливість своєчасно виявити наявні чи ймовірні проблеми в ході реалізації бюджетної програми та вжити належних заходів. Крім того, моніторинг виконання програми є дієвим засобом забезпечення прозорості використання бюджетних коштів і посилення підзвітності виконавців програми перед головним розпорядником бюджетних коштів і громадськістю. Залежно від результатів аналізу ефективності діяльності певного розпорядника бюджетних коштів на етапі планування може бути прийнято рішення щодо перерозподілу бюджетних коштів від інших розпорядників на його користь у разі його ефективної діяльності або перерозподілу частки його ресурсів на користь інших розпорядників у випадку його неефективної чи недостатньо ефективної діяльності; обсяг бюджетних коштів, що підлягають перерозподілу на користь інших розпорядників, визначається з урахуванням обсягу й кількості програм з низьким чи недостатнім рівнем результативності. Політику державних видатків можна вважати ефективною за умови збільшення співвідношення сукупного показника результативності бюджетних програм та загального обсягу бюджетних видатків.

Ефективність виконання бюджетних програм, використання бюджетних коштів значною мірою залежать від налагодження дієвого державного контролю на всіх етапах бюджетного процесу, що має забезпечувати належне виконання бюджетних програм згідно з паспортом програми; цільове використання бюджетних коштів відповідно до затвердженого кошторису; своєчасне виявлення порушень використання бюджетних коштів, розробку пропозицій і заходів щодо усунення й недопущення зазначеного в наступних періодах; правильність і достовірність ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності; інформування відповідних органів влади, громадськості про законність і ефективність використання бюджетних коштів.

На стадії виконання бюджету слід здійснювати оцінку касового виконання бюджетних програм, що передбачає аналіз: фактичних обсягів витрат та їх структури; обсягів взятих зобов'язань, залишків бюджетних асигнувань та чинників, що спричинили їх наявність; стану проведення закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти щодо своєчасності їх проведення та дотримання вимог законодавства з питань державних закупівель; причин відхилення фактичних обсягів витрат від запланованих, визначення ризиків невиконання річних показників, з'ясування системних проблем та недоліків в управлінні бюджетними коштами; визначення заходів та пропозицій щодо врегулювання виявлених проблем для прийняття

управлінських рішень; оцінку стану фінансової дисципліни, що передбачає перевірку своєчасності затвердження бюджетної документації, зокрема кошторисів, паспортів бюджетних програм, порядків використання бюджетних коштів, оцінку фактів та причин внесення змін до них; аналіз механізму виконання бюджетних програм, встановленого порядком використання бюджетних коштів; перевірку матеріалів контрольних заходів Рахункової палати України, органів Державної контрольно-ревізійної служби України та контрольно-ревізійних підрозділів відповідних органів виконавчої влади щодо виявлених бюджетних правопорушень; оцінку ефективного та результативного використання бюджетних коштів, що передбачає визначення рівня економічної ефективності, результативності та якості виконання бюджетної програми на підставі аналізу результативних показників, встановлення причин їх невиконання та можливих ризиків невиконання до кінця бюджетного періоду; порівняння досягнутих результатів з обсягом використаних коштів за бюджетною програмою; визначення ступеня досягнення мети та виконання завдань бюджетної програми у звітному періоді та очікуваного рівня до кінця року, надання пропозицій щодо доцільності реалізації програми у наступних бюджетних періодах чи її припинення.

З метою подальшого розвитку програмно-цільового методу важливим є вдосконалення системи прогнозних та програмних документів з питань соціально-економічного розвитку країни; методологічної бази щодо оцінки ефективності виконання бюджетних програм та механізмів її застосування у бюджетному процесі; стратегічного планування діяльності органів державної влади; формулювання мети, завдань та визначення результативних показників бюджетної програми; моніторингу виконання бюджетних програм з метою досягнення очікуваних результативних показників; підвищення рівня прозорості та публічності проведення бюджетної діяльності, перш за все щодо інформування громадськості про результати, яких вдалося досягти за рахунок використання бюджетних коштів; відповідальності керівників бюджетних установ за ефективність використання бюджетних коштів; проведення фінансового менеджменту, внутрішнього аудиту фінансової та господарської діяльності; застосування програмно-цільового методу бюджетування на рівні місцевих бюджетів.

Для підвищення результативності та якості управління державними фінансами, ефективності та прозорості використання бюджетних коштів існує нагальна потреба внесення комплексних змін до Бюджетного кодексу України, що дасть можливість розширити термінологічну базу в частині застосування програмно-цільового методу; зробити ефективність та результативність використання бюджетних коштів одним із принципів бюджетної системи України; унормувати складання середньострокового прогнозу бюджету на рівні державного та місцевого бюджетів, у тому числі прогнозних показників за бюджетними програмами, що мають інвестиційний характер; визначити особливі складові програмно-цільового методу у бюджетному процесі (бюджетні програми, відповідальні виконавці бюджетних програм, паспорти бюджетних програм, результативні показники бюджетних програм) та встановити вимоги щодо їх застосування; передбачити



подання разом з проектом Закону про Державний бюджет України інформації про мету, завдання та очікувані результати, яких кожний головний розпорядник коштів державного бюджету передбачає досягти при виконанні бюджетних програм; унормувати надання бюджетних повноважень на майбутні зобов'язання за бюджетними програмами, що мають інвестиційний характер; передбачити здійснення оцінки ефективності бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу; визначити, що результати оцінки ефективності бюджетних програм є підставою для прийняття рішень щодо внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій проекту бюджету на плановий бюджетний період та середньострокового прогнозу бюджету, включаючи зупинення реалізації відповідних бюджетних програм; розширити функції головних розпорядників бюджетних коштів у частині складання планів діяльності на плановий та перспективний періоди відповідно до програмних і прогнозних документів економічного та соціального розвитку, середньострокового прогнозу Державного бюджету України із визначенням очікуваних результатів діяльності; здійснювати оцінку ефективності бюджетних програм; запровадити представлення головними розпорядниками коштів державного бюджету проектів бюджетів та очікуваних результатів діяльності, досягнутих результатів виконання бюджетних програм на відповідних пленарних засіданнях Верховної Ради України, зокрема з питань представлення проекту Закону про Державний бюджет України та розгляду річного звіту про виконання цього Закону; упорядкувати розгляд законопроектів стосовно їх впливу на показники бюджетів і відповідності бюджетному законодавству; посилити вимоги щодо публічного представлення головними розпорядниками бюджетних коштів інформації про виконання бюджетних програм, зокрема в частині результативних показників; унормувати використання програмно-цільового методу на рівні державного та місцевих бюджетів.

Стратегічними завданнями, які дадуть змогу поглибити та розширити сферу впливу програмно-цільового бюджетування, мають бути: подальше впровадження середньострокового бюджетного планування; формування бюджетної політики та організація бюджетного процесу у взаємоузгодженості з основними завданнями та пріоритетами соціально-економічного розвитку країни; оптимізація кількості та впорядкування структури бюджетних програм; посилення відповідальності керівників бюджетних установ за використання бюджетних коштів шляхом впровадження процедур звітування розпорядників бюджетних коштів перед відповідними органами влади та громадськістю про використання бюджетних коштів; створення методологічного забезпечення функціонування внутрішнього аудиту в бюджетних установах; застосування оцінки ефективності бюджетних програм на всіх стадіях бюджетного процесу.

Втілення зазначених напрямів удосконалення програмно-цільового методу дасть можливість зосередити бюджетні ресурси на вирішенні основних завдань суспільства, підвищити ефективність та прозорість використання бюджетних коштів, забезпечити дієвість реалізації пріоритетів економічного і соціального розвитку держави.