

Затверджено  
Наказ Вищого навчального закладу  
Укоопспілки «Полтавський  
університет економіки і торгівлі»  
18 квітня 2019 року № 88-Н

**Форма № П - 4.04**

**ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСІЛКИ  
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»**  
Інститут економіки, управління та інформаційних технологій  
Форма навчання заочна  
Кафедра фінансів та банківської справи

Допускається до захисту  
Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ В. В. Карцева  
(підпис, ініціали та прізвище)  
«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2019 р.

**ДИПЛОМНА РОБОТА**  
на тему:

**БЮДЖЕТНЕ ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ**

*зі спеціальності* 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»  
освітня програма «Фінанси і кредит»  
освітнього ступеня магістра

**Виконавець роботи** Тімейко Ярослава Миколаївна

\_\_\_\_\_  
(підпис, дата)

**Науковий керівник** к.е.н., доц. Чижевська Марина Борисівна

\_\_\_\_\_  
(підпис, дата)

**Рецензент**

Кропивка Павло Анатолійович

**Полтава 2019**

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ .....	7
1.1 Соціально-економічна сутність бюджетного планування ...	7
1.2 Зміст та значення бюджетного планування видатків на місцевому рівні .....	16
1.3 Особливості застосування прогресивних технологій бюджетного планування видатків місцевих бюджетів .....	29
Висновки за розділом 1.....	39
РОЗДІЛ 2 ОЦІНКА ПРАКТИЧНИХ АСПЕКТІВ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ .....	41
2.1 Аналіз виконання плану видатків місцевих бюджетів України...	41
2.2 Оцінка практичних аспектів реалізації програмно-цільового бюджетування на місцевому рівні .....	52
2.3 Діагностика ефективності програмно-цільового планування на рівні місцевого бюджету .....	61
Висновки за розділом 2 .....	70
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ .....	72
3.1 Європейський досвід бюджетного планування видатків на місцевому рівні та можливості його адаптації в Україні .....	72
3.2 Удосконалення механізму планування видатків місцевих бюджетів у контексті реформи місцевого самоврядування .....	81
Висновки за розділом 3 .....	92
ВИСНОВКИ.....	94
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ.....	98

Основним завданням державної регіональної політики України є усунення чи мінімізація диспропорцій у соціально-економічному розвитку територій. Основним чином це завдання реалізується через функціонування місцевих фінансів, а саме через місцеві бюджети. Тому бюджетне планування набуває особливої ваги у сучасному соціально-економічному розвитку адміністративно-територіальних утворень. Зокрема, це стосується об'єднаних територіальних громад як первинної пріоритетної ланки економіки та місцевого самоврядування.

Соціально-економічний розвиток органів місцевого самоврядування та держави в цілому значною мірою залежить від бюджетної політики у сфері місцевих видатків, особливо на етапі економічних перетворень, коли фінансові ресурси обмежені. В таких умовах фінансове забезпечення розвитку економіки можливе шляхом удосконалення планування видатків, яке вимагає перерозподілу бюджетних коштів між певними напрямками шляхом аналізу зазначеної структури та ефективності витрачання бюджетних коштів. Необхідність ефективного використання бюджетних ресурсів вимагає раціоналізації бюджетного процесу шляхом використання прогресивних технологій та інструментів бюджетного планування, а тому потребують детального вивчення і дослідження.

Вагомий внесок у дослідження проблематики бюджетного планування видатків на місцевому рівні зробили такі вітчизняні вчені як: С. Буковинський, О. Василик, В. Геєць, В. Глущенко, А. Даниленко, І. Запатріна, Л. Карамушка, О. Кириленко, Е. Лібанова, Л. Лисяк, І. Лук'яненко, І. Луніна, І. Лютий, І. Молчанов, Д. Полозенко, Л. Савич, О. Самошкіна, В. Опарін, О. Тулай, В. Федосов, І. Чугунов та інші.

Проте поза їхньою увагою залишилися питання оцінки бюджетного планування видатків місцевих бюджетів у частині досягнення планових показників, тобто виявлення причин недовиконання місцевих бюджетів за

видатками та вдосконалення цього процесу. Разом з тим у сучасних умовах розвитку системи місцевих фінансів важливим є розвиток підходів щодо перспективного бюджетного планування, визначення пріоритетних напрямів удосконалення бюджетного планування на середньострокову перспективу. Необхідним є розробка підходів щодо посилення ефективності функціонування бюджету, що надасть можливість покращити якісний рівень планування бюджетних видатків, підвищити ступінь економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць.

Зазначене свідчить про актуальність дипломного дослідження та обумовило визначення її мети, завдань, об'єкту і предмету дослідження.

Метою дипломної роботи є розвиток теоретичних засад та обґрунтування практичних рекомендацій щодо вдосконалення бюджетного планування видатків на місцевому рівні.

Для досягнення поставленої мети були визначені наступні завдання:

- визначити соціально-економічну сутність бюджетного планування;
- розглянути зміст та значення бюджетного планування видатків на місцевому рівні;
- дослідити особливості застосування прогресивних технологій бюджетного планування видатків місцевих бюджетів;
- проаналізувати виконання плану видатків місцевих бюджетів України;
- дати оцінку практичним аспектам реалізації програмно-цільового бюджетування на місцевому рівні;
- провести діагностику ефективності програмно-цільового планування на рівні місцевого бюджету;
- вивчити європейський досвід бюджетного планування видатків на місцевому рівні та можливості його адаптації в Україні;
- визначити напрями удосконалення механізму планування видатків місцевих бюджетів у контексті реформи місцевого самоврядування;
- здійснити оптимізацію видатків місцевих бюджетів у системі

бюджетного планування.

Об'єктом дослідження виступає процес бюджетного планування видатків.

Предметом дослідження є теоретичні засади та практичні аспекти бюджетного планування видатків на місцевому рівні.

Методичною базою дослідження є загальнонаукові та специфічні методи пізнання: історичний (для дослідження становлення та розвитку бюджетного планування видатків, програмно-цільового методу бюджетування), порівняльного аналізу і синтезу (для дослідження сутності бюджетного планування, бюджетних програм, гендерно-орієнтовного бюджетування), статистичних порівнянь (для визначення відповідності прогнозних, планових та фактичних показників видатків місцевих бюджетів), графічний (для дослідження тенденцій розподілу видатків на місцевому рівні), економіко-математичного моделювання та лінійного програмування (при розробці рекомендацій щодо оптимізації структури видатків місцевих бюджетів).

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні акти, що регулюють бюджетні відносини в Україні, звітні та аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Рахункової палати України, Державної аудиторської служби України, статистичні дані Державної служби статистики України, інтернет-ресурси офіційних сайтів зарубіжних країн, монографічні дослідження та публікації вітчизняних й зарубіжних науковців з означеної проблематики.

Результати проведеного дослідження апробовані на XVIII Міжнародній науковій студентській конференції «Актуальні питання розвитку економіки, харчових технологій та товарознавства», що проходила 26-27 березня 2019 р. в м. Полтава (додаток Б).

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

### 1.1 Соціально-економічна сутність бюджетного планування

Реальним початком реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні стало прийняття відповідної Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні. Основні зміни стосуються самостійності у вирішенні питань місцевого розвитку, самостійному фінансовому забезпеченні суспільних послуг, які потребує громада, та додаткові можливості акумулювання та використання коштів із внутрішніх резервів. У системі вищезазначених заходів направлених на забезпечення ефективної організації бюджетного процесу як на рівні держави, так і на рівні окремих адміністративно-територіальних одиниць, в умовах бюджетної реформи в Україні, важливе місце займає бюджетне планування.

В економічній літературі поки не сформовано єдиного загальноприйнятого визначення сутності бюджетного планування. З огляду на наявність великої кількості праць вчених, в яких досліджується бюджетне планування, ця дефініція трактується за: а) сутністю; б) змістом; в) формою (табл. 1.1). Що стосується сучасних уявлень про природу та сутність бюджетного планування, у тому числі й на рівні місцевих бюджетів, то в українській і зарубіжній фінансовій літературі застосовується багато різноманітних підходів, які доповнюють один одного, даючи змогу з'ясувати багатогранну сутність цього явища.

Таким чином, наведені визначення бюджетного планування характеризуються суттєвою різнобічністю, що потребує більшої конкретизації з метою з'ясування його сутності.

Таблиця 1.1 – Підходи до тлумачення сутності бюджетного планування

Автор	Тлумачення поняття «бюджетне планування»
М.П.Афанасьєв [1]	– система заходів, які проводить держава по планомірному плануванню і використанню централізованого фонду грошових коштів у процесі складання, розгляду і затвердження бюджету; – процес створення, розподілу і використання частини валового внутрішнього продукту, що централізується державою
М. Я. Азаров [66]	– система, яка забезпечує державі досягнення запланованих економічних та соціальних цілей, вдосконалюється та адаптується до основних завдань її соціально-економічного розвитку
С. І. Юрій, Я. М. Бездуган [73]	– вхідна підсистема бюджетного механізму, яку держава використовує для визначення рівня централізації фінансових ресурсів у процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту і національного доходу, методів мобілізації грошових коштів до централізованого фонду, напрямів використання бюджетних коштів відповідно до засад економічної політики держави
Н. М. Корнієнко [28]	– дієвий інструмент досягнення визначених цілей, причому забезпечується своєчасне виявлення засобів й альтернатив, які би знижували ризик прийняття помилкових рішень, що становить найвищу ціль планування
Л.В. Лисяк [33] Г. Б. Поляк [67]	– централізований розподіл і перерозподіл вартості валового внутрішнього продукту та національного доходу між ланками бюджетної системи на основі загальнонаціональної соціально-економічної програми розвитку держави у процесі складання і виконання бюджетів та позабюджетних фондів різного рівня
Ц. Г. Огонь [45]	– науково обґрунтоване передбачення організації та здійснення руху потоків фінансових ресурсів, визначення показників розвитку бюджетної політики на плановий бюджетний рік, а також на середньо- та довгострокову перспективу з метою забезпечення виконання державних зобов'язань
І. Я. Чугунов [70]	– один з інструментів регулювання соціальної, регіональної, зовнішньоекономічної, наукової та інших сфер діяльності держави, за допомогою якого забезпечуються умови успішної реалізації найважливіших завдань державного впливу, що стоять перед суспільством
Т. Ф. Григораш [13]	– процес, що забезпечує взаємозв'язок між видатками та доходами з метою реалізації завдань щодо виконання бюджету, визначених урядом
А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко [19]	– система науково обґрунтованих заходів щодо визначення критеріїв розподілу коштів і використання фінансових ресурсів
В.М. Опарін [46]	– процес складання, розгляду та затвердження бюджету на наступний рік
О. Д. Василик, К. В. Павлюк [11]	– (на місцевому рівні) процес формування грошових фондів, що є фінансовим забезпеченням діяльності місцевих рад і місцевих державних адміністрацій, та використання цих фондів на фінансування, утримання й розвиток соціальної інфраструктури, місцевого господарства тощо
М. В. Чечетов, Н. Ф. Чечетова А. Ю. Бережна [69] М.М.Єрмошенко, [22]	– комплекс організаційно-технічних, методичних і методологічних заходів щодо визначення обсягів бюджетних ресурсів держави, джерел їхнього формування та напрямків використання на таких стадіях бюджетного процесу, як складання, розгляд і затвердження
В.Г. Дем'янишин [15]	– науково обґрунтований процес встановлення обсягів та джерел формування і напрямків використання централізованого фонду грошових коштів держави; – особлива сфера фінансової діяльності держави, пов'язана з обґрунтуванням певних управлінських рішень щодо її фінансового забезпечення; – процес складання, розгляду та затвердження основного фінансового плану державного бюджету

У Фінансово-економічному словнику подано визначення бюджетно-

кошторисного планування як “системи науково обґрунтованих заходів щодо визначення критеріїв розподілу коштів і використання фінансових ресурсів” [19]. У цій дефініції відображено спільну природу бюджету та кошторису як фінансових планів. Проте ми не можемо погодитись з тим, що саме у процесі бюджетного планування відбувається лише визначення критеріїв розподілу і використання фінансових ресурсів.

У поглядах інших науковців можна простежити певну подібність, оскільки всі вони тлумачать бюджетне планування як комплекс організаційно-технічних, методичних і методологічних заходів щодо визначення обсягів бюджетних ресурсів держави, джерел їхнього формування та напрямків використання на таких стадіях бюджетного процесу, як складання, розгляд і затвердження. При цьому результатом такого процесу є «забезпечення стабільного соціально-економічного розвитку суспільства». У наведеному визначенні бюджетне планування розглядається за сутністю та обмежується такими етапами бюджетного процесу, як складання, розгляд і затвердження.

Так, В. М. Опарін трактує бюджетне планування у двох аспектах: за сутністю, деталізуючи при цьому його кінцеву мету, і за формою, тобто як «процес складання, розгляду та затвердження бюджету на наступний рік» [46].

Такої самої думки дотримується О. Р. Романенко, розглядаючи бюджетне планування лише в контексті його форми [64]. Проте варто уточнити, що В. В. Бойко до бюджетного планування зараховує прогнозування та виконання бюджету [6]. Трактуючи бюджетне планування з такої самої позиції, науковці не розкривають його зміст відповідно до інших аспектів.

Подаючи дефініцію бюджетного планування з особливим наголосом на відображенні його сутності, Н. І. Деркач і Л. П. Гордєєва основну увагу звертають на визначення ролі такого планування у забезпеченні необхідних пропорцій у розподілі ВВП між галузями економіки, територіями держави та у встановленні тісного взаємозв'язку між бюджетною системою держави і суб'єктами господарювання, соціальною інфраструктурою, іншими

інституціями, всіма ланками фінансової системи. Необхідно зауважити, що бюджетним плануванням згадані вчені вважають не тільки складання бюджетів на всіх рівнях бюджетної системи, а й їхнє виконання, що впливає з визначення бюджету як основного фінансового плану формування та використання фінансових ресурсів держави [16].

Що стосується специфіки бюджетного планування на місцевому рівні, то М. І. Кульчицький констатує, що саме від перерозподілу фінансових ресурсів держави через державний бюджет значною мірою залежить також бюджетне планування на місцевому рівні [31].

Розширений підхід до визначення сутності бюджетного планування застосовують О. Д. Василик і К. В. Павлюк. Характеризуючи це поняття за сутністю, науковці розкривають ще певний суб'єктивний аспект, пов'язаний з пізнанням «...об'єктивних законів розвитку суспільства, тенденцій руху бюджетних ресурсів, вивченням наявного фінансового стану результатів заходів, що вживалися раніше, цілей, які поставлені на сьогодні». Водночас вони стверджують, що бюджетне планування коштів місцевих бюджетів виявляється у «...формуванні грошових фондів, які є фінансовим забезпеченням діяльності місцевих рад і місцевих державних адміністрацій, та використанні цих фондів на фінансування, утримання й розвиток соціальної інфраструктури, місцевого господарства тощо» [11].

Узагальнення різноманітних підходів до визначення сутності бюджетного планування, у тому числі й на рівні місцевих бюджетів, дало нам підстави зробити такі висновки. Вважаємо, що найбільш повним та комплексним є визначення бюджетного планування, яке запропонував В. Г. Дем'янишин. У цій дефініції воно характеризується за: сутністю, змістом і формою. За сутністю, як стверджує науковець, це поняття відображає науково обґрунтований процес встановлення обсягів та джерел формування і напрямків використання централізованого фонду грошових коштів держави. За змістом бюджетне планування визначається як особлива сфера фінансової діяльності держави, пов'язана з обґрунтуванням певних управлінських рішень у сфері економіки

щодо фінансового забезпечення держави. При цьому бюджетне планування потрібно розуміти як специфічну сферу управління. За формою бюджетне планування – це процес складання, розгляду та затвердження основного фінансового плану державного бюджету [15]. Таким чином, згідно з позицією В. Г. Дем'янишина, різнобічні підходи можна застосовувати відповідно до мети наукового аналізу. Водночас спільними для них є об'єкт, предмет, суб'єкти й мета дослідження.

Цікавим виявлено факт того, що в нашій країні в умовах централізованого управління економікою фундаментальні основи бюджетного планування як складової частини фінансового планування (демократичний централізм, єдність бюджетного та народногосподарського планування, поєднання галузевого, відомчого і територіального планування ресурсів, дотримання режиму економії, бюджетно-цільовий напрямок бюджетних коштів тощо) переважно залишалися незмінними на всіх етапах соціально-економічного розвитку держави.

З огляду на вищевикладене важливо звернути увагу на дві основні позиції щодо розуміння економічного змісту бюджетного планування, які переважають серед науковців. Одні дослідники трактують зміст бюджетного планування з урахуванням основних наукових підходів за сутністю, а інші – за формою, тобто на основі проведених розрахунків на відповідних стадіях бюджетного процесу.

Вважаємо, що наведені основоположні трактування бюджетного планування недоцільно розглядати відокремлено з того чи іншого боку, оскільки окремо вони не відображають основних фундаментальних характеристик такого поняття. Внаслідок цього не розкривається повністю економічний зміст бюджетного планування, у тому числі щодо місцевих бюджетів.

З огляду на сказане вище сутність бюджетного планування, у тому числі на рівні місцевих бюджетів, потрібно розуміти у контексті комплексного застосування його основних характеристик. Адже знання сутності цього поняття слугує основою для розгляду його форм, що виявляється у змісті

діяльності держави.

З огляду на багатогранну роль планування як у забезпеченні фінансової діяльності суб'єктів господарювання, так і соціально-економічного розвитку країни та її адміністративно-територіальних одиниць до об'єктивних обставин, що зумовлюють його необхідність в умовах ринкової економіки, зараховано:

- нездатність механізму вільного ринку регулювати стійкість національної економіки;

- зростання в загальному обсязі споживання частки колективного або суспільного споживання, яке значною мірою регулюється не ринковим механізмом, а державою;

- наявність економічних завдань, які вирішуються на державній основі;

- появу складніших форм взаємодії суб'єктів господарювання і галузей економіки в результаті розширення інтеграційних процесів, які не можуть бути охоплені ринковим регулюванням;

- існування проблем довгострокового розвитку, не врегульованих ринковим механізмом;

- виникнення надзвичайних ситуацій (війна, економічні кризи, стихійні лиха та ліквідація їхніх наслідків), які зумовлюють необхідність планування [17, с. 48].

Планування загалом і бюджетне планування зокрема здійснюються на всіх рівнях управління: на загальнодержавному рівні – макроекономічне планування, на місцевому рівні – місцеве (муніципальне) планування. Об'єктом бюджетного планування є фінансові ресурси держави, необхідні для виконання покладених на неї функцій. Безпосередньо на місцевому рівні об'єктом бюджетного планування є фінансові ресурси органів місцевого самоврядування, необхідні для виконання покладених на них функцій і завдань. Суб'єктами бюджетного планування вважаються ті органи влади та управління, що наділені правами щодо бюджетного планування, а саме: Верховна Рада України, Кабінет Міністрів України, Президент України, Національний банк України, Міністерство фінансів України, а також головні розпорядники коштів

державного бюджету і відповідальні виконавці бюджетних програм. Безпосередні суб'єкти бюджетного планування на місцевому рівні – це органи місцевого самоврядування, які безпосередньо беруть участь у процесі складання, розгляду й затвердження місцевих бюджетів різних рівнів. До них належать: місцеві державні адміністрації, місцеві ради та їхні виконавчі органи, місцеві фінансові органи, головні розпорядники бюджетних коштів.

Основною метою системи бюджетного планування є розробка і проведення збалансованої фінансово-бюджетної політики, зокрема, у сфері доходів, видатків бюджету, міжбюджетних відносин, дефіциту бюджету, державного та місцевого боргу, спрямованої на підвищення соціально-економічного розвитку країни та її адміністративно-територіальних одиниць. У вузькому розумінні мета бюджетного планування полягає у складанні й затвердженні державного та місцевих бюджетів, що утворюють бюджетну систему країни.

З урахуванням сутності, змісту і форм вияву бюджетного планування можна узагальнити такі основні його завдання:

- встановлення оптимального співвідношення між централізованими і децентралізованими бюджетними ресурсами;
- оптимальний перерозподіл бюджетних ресурсів між окремими ланками бюджетної системи держави;
- визначення джерел надходжень та розрахунок загального обсягу доходів бюджетів;
- пошук та виявлення альтернативних джерел надходжень бюджетних ресурсів;
- визначення напрямків ефективного використання коштів бюджетів, обґрунтованість і визначення розмірів бюджетних видатків за кожним напрямком, забезпечення їхнього цільового призначення;
- формування бюджетних резервів;
- забезпечення прозорості формування бюджетів всіх рівнів.

Теоретичне узагальнення різних підходів до з'ясування сутності

бюджетного планування з урахуванням його специфіки дало змогу сформулювати власне бачення цього поняття.

Тож пропонуємо розглядати бюджетне планування, у тому числі на рівні місцевих бюджетів, з одного боку, як інструмент управління бюджетною системою та бюджетними відносинами при складанні бюджетів різних рівнів на основі певних принципів і методів та з урахуванням основних напрямків реалізації бюджетної політики як держави, так і окремих регіонів і встановлення якісних та кількісних показників соціально-економічного розвитку суспільства. З іншого боку, вважаємо, що бюджетне планування – це одна з найважливіших складових бюджетного механізму, за допомогою якої визначаються обсяги фінансових ресурсів держави та її територій, виявляються резерви їхнього зростання з метою виконання державними органами влади та органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і завдань.

Бюджетне планування має дуже важливе значення, оскільки від правильного визначення планових показників бюджету залежить рівень його виконання. За допомогою бюджетного планування відбувається виявлення реальних джерел формування дохідної частини бюджетів, таким чином забезпечується мобілізація у централізованому фонді грошових коштів, необхідних для фінансування завдань та функцій органів державної влади і місцевого самоврядування. Саме у процесі планування проводять аналіз та оцінювання фактичних показників розвитку економіки держави, регіонів і окремих галузей, що дає змогу виявити їхні фінансові можливості та врахувати окремі пропозиції щодо зростання дохідної спроможності й визначення ефективних напрямків спрямування коштів бюджету.

Цей процес передбачає застосування певних методів планування, які найбільш вдало можуть задовольнити умови та цілі цього процесу у певній країні. Серед таких методів виділяють наступні: коефіцієнтів, нормативний, балансовий, прямого розрахунку, екстраполяції, економічного аналізу та програмно-цільовий метод планування бюджету (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Види та сутність основних методів бюджетного планування

Метод	Характеристика методу
Метод коефіцієнтів (аналітичний метод)	Базується на застосуванні відповідних коефіцієнтів. За основу беруться показники минулого періоду і коригуються з урахуванням відповідних коефіцієнтів, які відображають зміни, що передбачаються в плановому періоді. Саме цей метод на сьогоднішній день є найпоширенішим серед суб'єктів бюджетної системи, по суті представляє собою планування на наступний період від досягнутого результату
Нормативний метод	За основу беруться нормативи, які регламентують види надходжень і видатків бюджету. Враховується економічний стан установ, підприємств, галузей економіки, фізичних осіб. Цей метод дає змогу оцінити потребу галузей в асигнуваннях і створити умови для їх ощадливого використання
Балансовий метод	Передбачає зіставлення та збалансування потреб у фінансових ресурсах із джерелами їх формування. Досягається узгодженість між джерелами надходжень і напрямками видатків за видами та регіонами, встановлюється взаємозв'язок із загальною величиною фінансових ресурсів у державі по міністерствах, відомствах, регіонах із відповідними потребами, які можуть бути забезпечені
Програмно-цільовий метод	Формування бюджету здійснюється за пріоритетними напрямками фінансування, дозволяє встановити зв'язок між виділенням бюджетних коштів і результатами їх використання на основі визначених цілей та результативних показників
Метод економіко-математичного моделювання	Дає можливість оцінювати взаємозв'язок між бюджетними та соціально-економічними показниками і прогнозувати на цій основі динаміку їх розвитку
Метод прямого рахунку	Передбачає здійснення детальних планових розрахунків кожної складової доходів чи витрат бюджету. Планування здійснюється за алгоритмом, який чітко відбиває формування цього показника, що забезпечує його достовірність
Метод екстраполяції	Ґрунтується на визначенні бюджетних показників на основі встановлення стійкої динаміки їх розвитку. Розрахунок здійснюється на основі досягнутого в попередньому періоді рівня розвитку і його коригування на відносно стабільний розвиток країни

Джерело: складено на основі [18; 25; 50]

Підсумовуючи зазначимо, що бюджетне планування – це макро- і мезоекономічний регулятор відтворювальних процесів, спрямований на реалізацію стратегічних пріоритетів соціально-економічного розвитку держави та її адміністративно-територіальних одиниць. Методологічні засади бюджетного планування ґрунтуються на інтеграції складових фінансового механізму у сфері формування доходів бюджету, планування та використання видатків бюджету, міжбюджетних відносин, управління державним та місцевим боргом, що сприяє підвищенню дієвості бюджетної політики як вагомому інструменту розвитку соціально-економічних відносин суспільства.

## 1.2 Зміст та значення бюджетного планування видатків на місцевому рівні

Оскільки бюджетні кошти завжди обмежені, одним із найбільш важливих напрямів бюджетного планування є планування видатків, адже саме від ефективного визначення потреби у ресурсах, залежить в кінцевому варіанті економічний розвиток. Особливо дана проблема актуалізується на місцях в контексті запровадження принципів бюджетної децентралізації.

Одним з основних чинників забезпечення збалансованості соціально-економічного розвитку територій є досягнення стабільності та прогнозованості місцевих бюджетів. Важливим інструментом державного регулювання розвитку територій є видатки бюджету, від результативності яких залежить виконання центральними та місцевими органами влади закріплених за ними повноважень.

З метою узагальнення теоретичних засад планування бюджетних видатків на місцевому рівні проаналізуємо підходи до сутності цього поняття. Слід зазначити, що до сьогодні на законодавчому рівні відсутнє визначення категорії «бюджетні видатки». У Бюджетному кодексі України надаються два терміни: «видатки бюджету» та «витрати бюджету» [10]. Також варто відмітити, що визначення видатків бюджету у Бюджетних кодексах України в редакціях 2001 та 2010 років [9-10] майже ідентичні, проте у останньому є деякі уточнення. Так, до видатків бюджету, крім вже визначених складових (табл. 1.3), не належать надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах та придбання цінних паперів. На нашу думку, визначення, яке є чинним на теперішній час, хоч і є в достатній мірі конкретизованим, але не враховує всіх особливостей процесу управління бюджетом.

Зазначимо, що разом із визначенням видатків бюджету в Бюджетному кодексі України наводиться також визначення поняття витрат бюджету (табл. 1.3). Ми вважаємо, що при використанні в законодавстві цих двох понять змінюється сама сутність видатків та виникають деякі непорозуміння – втрачається чіткість правового регулювання процесів використання грошових коштів держави, перерахування коштів для здійснення господарської

діяльності, використання та передачі трансфертів, а також використання нефінансових ресурсів.

Таблиця 1.3 – Положення Бюджетного кодексу України щодо сутності поняття «видатки бюджету»

Законодавчий чи нормативний акт	Визначення терміна «видатки бюджету»
Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 року [9]	видатки бюджету – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум
	витрати бюджету – це видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу
Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року [10]	видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування
	витрати бюджету – це видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів

Якщо розглянути економічну сутність поняття «витрати», стає очевидним, що вони відносяться до мікроекономічного рівня господарювання. Так, в нормативних документах Міністерства фінансів України затверджено, що витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Тож зважаючи на зазначене вище, вважаємо, що адаптування поняття «витрати бюджету» до макроекономічного рівня та безпосередньо до бюджету лише ускладнює функціонування бюджетної системи. До того ж зазначимо, що на нашу думку, складові (надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів), що ввійшли до витрат бюджету відповідно до чинного Бюджетного кодексу України, можна віднести до видатків.

Вищезазначене дозволяє відмітити наявність й необхідність вирішення проблеми визначення суміжних понять, зокрема витрат та видатків бюджету,

оскільки їх співіснування у Бюджетному кодексі України призводить до плутанини при застосуванні бюджетної термінології суб'єктами виконання бюджету та ускладнює процес його планування.

Отже, виходячи із сутності видатків бюджету вважаємо, що їх необхідно розглядати з декількох сторін:

- по-перше, як кошти, які спрямовуються на програми та заходи, передбачені відповідним бюджетом;
- по-друге, як економічні відносини, що виникають у зв'язку з розподілом бюджетних ресурсів та їх використанням за галузевим, територіальним чи цільовим призначенням;
- по-третє, як інструмент вирівнювання доходів окремих верств населення та досягнення критерію справедливості і корисності для кожного громадянина.

Вважаємо за доцільне відмітити, що за допомогою видатків бюджету також відбувається регулювання економіки, розвиток науки, техніки та виробництва, організація міжнародної діяльності, здійснюється фінансове забезпечення соціального захисту населення. Маневруючи часткою видалених бюджетних ресурсів у розрізі окремих галузей економіки та соціальної сфери, територій, різних соціальних верств населення, можна відповідно активізувати або стримувати ті чи інші суспільні явища чи процеси.

Для більш глибокого розуміння сутності й призначення видатків бюджету вважаємо доцільним дослідити їх групування (класифікацію) за певними ознаками. Загалом, класифікація видатків бюджету, з одного боку, дозволяє дослідити їх за економічним змістом, тобто розкрити їх сутність, а, з іншого боку - дозволяє зрозуміти, які ознаки мають вирішальне значення при організації і здійсненні бюджетного процесу в державі.

На законодавчому рівні класифікація видатків бюджету переглядалась, змінювалась та доповнювалась декілька разів (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Класифікація видатків бюджету в нормативних документах

## України

Назва документу та період його дії	Класифікаційні ознаки
Закон України «Про бюджетну систему України» (від 5.12.1990 р. до 24.07.2001р.)	Видатки всіх бюджетів поділяються на поточні видатки і видатки розвитку.
Постанова Верховної Ради України «Про структуру бюджетної класифікації України» (від 1996 року до теперішнього часу)	Видатки бюджету: 1. Функціональна структура видатків 2. Відомча структура видатків 3. Економічна структура видатків
Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію та її запровадження» (від 1.09.1992 р. до 1.01.1998 р.)	Видатки на соціальний захист населення; народне господарство; зовнішньоекономічну діяльність; бюджетне кредитування; освіту; науку; охорону здоров'я; соціальне забезпечення; оборона; органи законодавчої влади; судову владу; органи виконавчої влади; резервні фонди та ін.
Наказ Міністерства фінансів України «Про запровадження нової бюджетної класифікації» (від 1.01.1998 р. до 1.01.2002 р.)	1. Функціональна класифікація видатків бюджету 2. Відомча класифікація державного бюджету 3. Економічна класифікація видатків бюджету
Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» (від 14.01.2011 р. до теперішнього часу)	1. Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету 2. Економічна класифікація видатків бюджету 3. Класифікація кредитування бюджету 4. Відомча класифікація видатків та кредитування державного бюджету 5. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету
Бюджетний кодекс України (від 1.06.2001 р. до теперішнього часу)	Видатки бюджету класифікуються за: 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету); 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету); 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки бюджету (функціональна класифікація видатків бюджету); 4) економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету).

Джерело: складено автором

Основними нововведеннями нової бюджетної класифікації щодо видатків бюджету були їх групування за функціями, що виконує держава та за економічним змістом здійснюваних операцій [66]. Зміни щодо принципів класифікації видатків бюджету, що відбулися в законодавстві протягом 2010-2015 рр. були пов'язані з розмежуванням таких понять, як видатки бюджету та кредитування бюджету (надання кредитів з бюджету), що було віднесено до витрат бюджету.

Таким чином, в Україні сформована офіційна бюджетна класифікація, у тому числі й видаткової частини бюджету, що відображає єдине систематизоване згрупування показників бюджету відповідно до законодавства країни та міжнародних стандартів присвоєнням певним класифікаційним

групам найменувань і порядкових номерів для забезпечення загальнодержавного і міжнародного порівняння бюджетних даних.

При цьому, програмна класифікація видатків бюджету використовується при програмно-цільовому методі планування, який регламентується як метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [42]. Фінансування програмних заходів передбачено здійснювати в розрізі головних розпорядників бюджетних коштів, тобто конкретні бюджетні програми приймаються та виконуються за відомчою ознакою. Проте варто відмітити, що, незважаючи на нормативне закріплення програмної класифікації, доволі важко простежити виконання конкретних бюджетних програм, оскільки інформація по ним міститься лише в матеріалах головних розпорядників бюджетних коштів.

Відомчий критерій групування бюджетних видатків відображає їх розподіл між головними розпорядниками бюджетних коштів. Позитивною рисою відомчої класифікації є те, що під час її здійснення є можливість у кожній групі бюджетних видатків виділити безпосереднього адресата, якому надаються асигнування з бюджету, що дає можливість здійснити ефективний фінансовий контроль за використанням бюджетних коштів конкретним розпорядником.

Функціональна класифікація видатків бюджету відображає напрями їх використання на виконання основних функцій, зокрема органів місцевого самоврядування. Вона розкриває пріоритетні напрями їх діяльності в розрізі задоволення потреб адміністративно-територіальних одиниць чи територіальних громад, а також показує мету здійснення видатків. Структуризація та групування видатків за функціями і завданнями на місцевому рівні включає такі розділи: загальнодержавні функції; громадський порядок, безпека та судова влада; економічна діяльність; охорона навколишнього природного середовища; житлово-комунальне господарство; охорона здоров'я; духовний і фізичний розвиток; освіта; соціальний захист та

соціальне забезпечення. Відповідні розділи поділяються на підрозділи і групи, в яких конкретизуються окреслені вище функціональні видаткові повноваження органів місцевого самоврядування. Така класифікація наочно відображає їх роль і фінансову участь у функціонуванні та розвитку різних сфер, галузей, секторів суспільної життєдіяльності.

Призначення економічної класифікації полягає в розмежуванні та деталізації видатків бюджетних установ й інших одержувачів бюджетних коштів за економічним призначенням, зокрема: заробітна плата, нарахування на заробітну плату, всі види господарської діяльності, трансферти населенню у вигляді прямих виплат окремим категоріям громадян з бюджетів різних рівнів, інші категорії видатків. Така класифікація видатків бюджету не лише забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з виконання бюджету, але й відображає їх вплив на процес розширеного відтворення, а також є відображенням щоденних витрат, що виникають внаслідок виконання органами місцевого самоврядування своїх функцій. З огляду на це, економічний критерій групування видатків ґрунтується на поділі останніх на поточні та капітальні.

Отже, видатки місцевих бюджетів – це кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, згідно до завдань, що стоять перед органами місцевого самоврядування у конкретний період. Сучасний етап розвитку бюджетних відносин на місцевому рівні характеризується посиленням ролі бюджетних видатків у процесі планування соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць, що потребує вивчення особливостей відповідного процесу.

У цілому становлення системи планування та виконання видатків місцевих бюджетів в Україні відбувалося одночасно із розвитком інституту місцевого самоврядування, удосконаленням нормативно-правової та методологічної бази у сфері бюджетного планування.

У процесі планування видатків місцевого бюджету визначаються напрямки використання бюджетних ресурсів з урахуванням стратегічних

орієнтирів розвитку, закріплених у Програмі соціально-економічного та культурного розвитку адміністративної території на відповідний рік. Бюджетний кодекс України є базовим законом, у якому врегульовано основні засади, принципи, процедури, методологію, механізм взаємодії учасників планування та виконання бюджетних видатків. Безпосередню та опосередковану роль у цьому процесі відіграють суб'єкти, система яких зображена на рис. 1.1.



Рисунок 1.1 – Суб'єкти планування та виконання видатків місцевих бюджетів

Джерело: складено на основі [9-10]

Загальну координацію процесу планування здійснює Міністерство фінансів України, яке доводить місцевим органам виконавчої влади інструктивні матеріали щодо особливостей складання розрахунків до проектів місцевих бюджетів. На основі отриманих від головних розпорядників коштів бюджетних запитів проводиться їх аналіз на предмет відповідності меті, пріоритетності, дієвості та ефективності використання бюджетних коштів, за результатами якого місцеві фінансові органи формують проекти відповідних

місцевих бюджетів. Останні в подальшому мають бути схвалені місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами відповідних місцевих рад та у терміни, визначені Бюджетним кодексом України, затверджені рішеннями відповідних місцевих рад [10].

Усі принципи бюджетної системи, визначені Бюджетним кодексом України, можна вважати принципами раціонального планування видатків місцевих бюджетів. Найбільш важливими з них, з точки зору оптимізації видаткової частини, є зазначені на рис. 1.2.

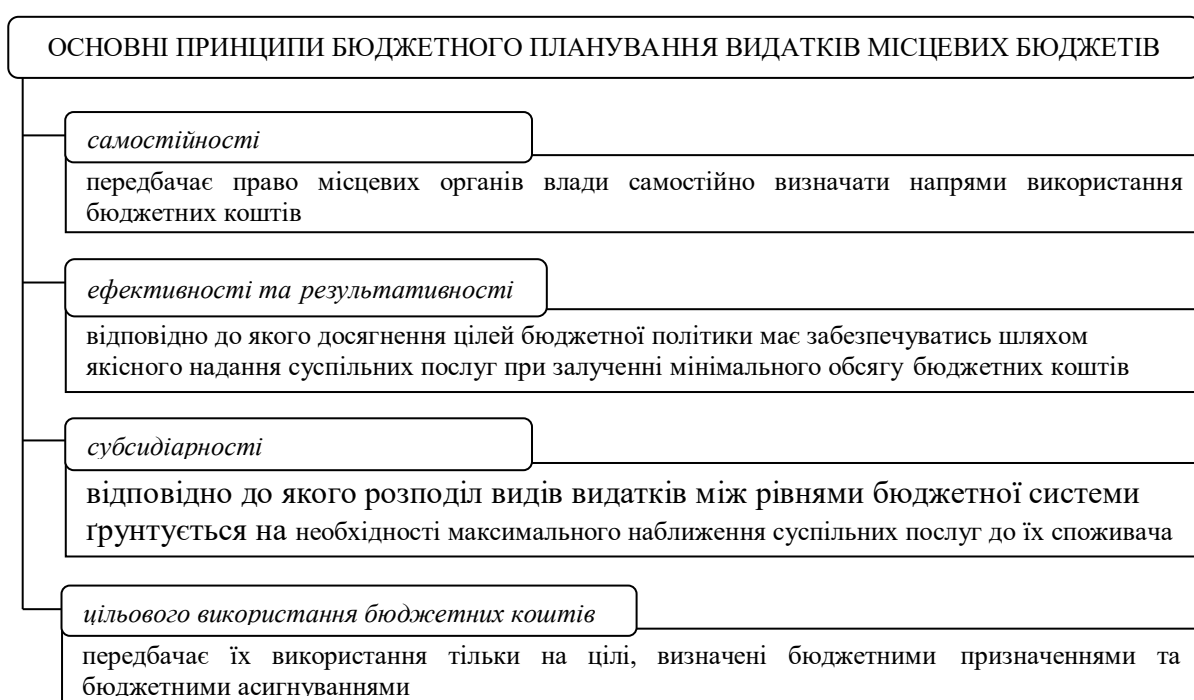


Рисунок 1.2 – Основні принципи бюджетного планування видатків місцевих бюджетів

Джерело: складено на основі [10]

До основних моментів, на які в першу чергу необхідно звертати увагу під час розробки проекту місцевого бюджету, належать [6]:

- встановлення граничних обсягів ресурсів для бюджетних установ і програм;
- якісні та кількісні показники бюджетних програм;

- прийняття рішень щодо збільшення чи зменшення фінансування існуючих функцій чи програм, скорочення чи припинення програм або видів діяльності;
- коригування потреб у фінансуванні залежно від змін розміру фінансових нормативів бюджетного забезпечення;
- врахування впливу індексу споживчих цін;
- визначення показників результативності;
- зосередження уваги на необґрунтованих бюджетних пропозиціях;
- визначення заходів, спрямованих на економію бюджетних ресурсів.

Передумови формування збалансованої видаткової частини місцевих бюджетів визначені на рис. 1.3.

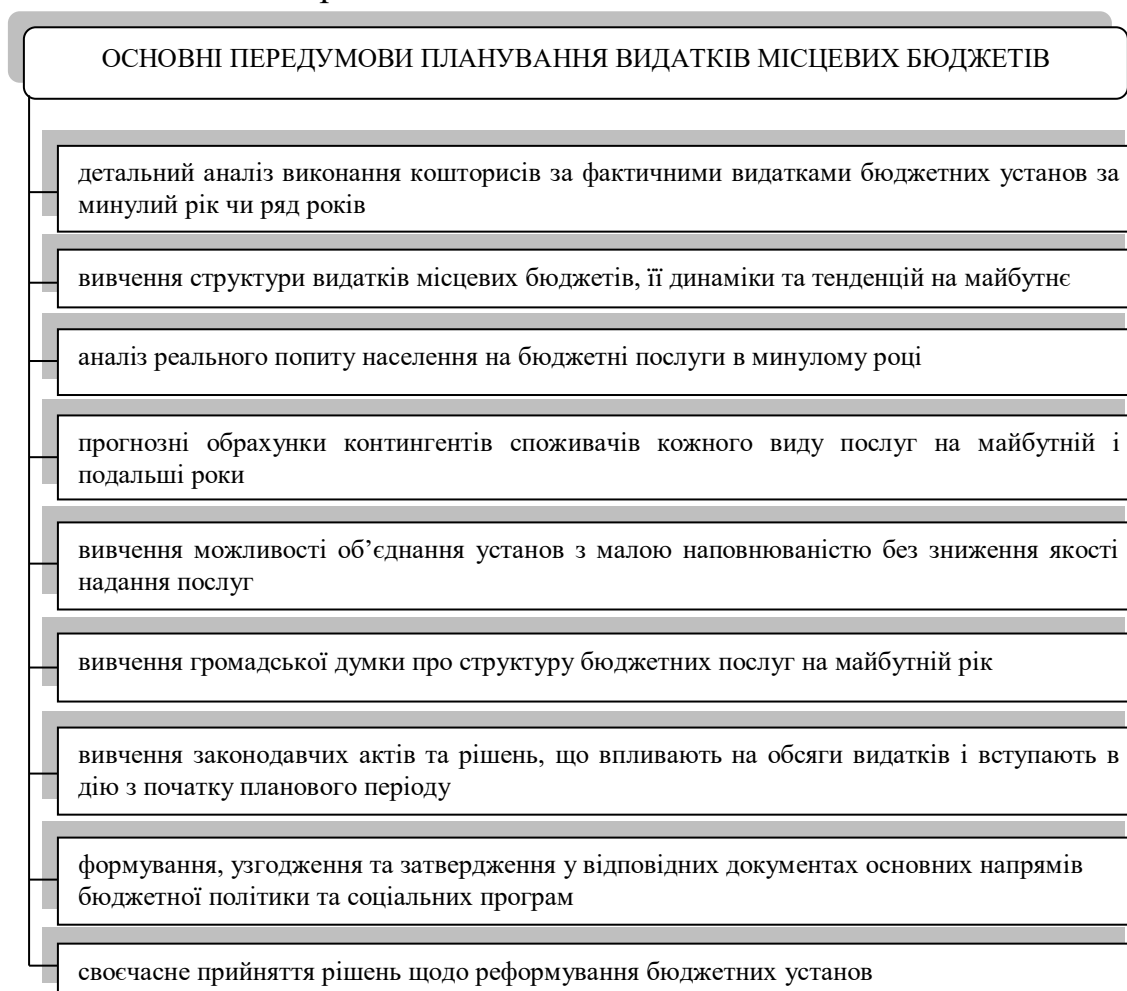


Рисунок 1.3 – Основні передумови планування видатків місцевих бюджетів

Джерело: складено на основі [7; 21; 24; 29]

Бюджетне планування як складний аналітичний процес має забезпечувати реалізацію основних напрямів бюджетної політики шляхом вирішення ряду фінансовоекономічних завдань, які умовно можна розділити на стратегічні й тактичні. При цьому, ефективність і послідовність діяльності органів місцевого самоврядування залежить від системного стратегічного бачення основних напрямів розвитку місцевих громад у середньо- та довгостроковій перспективі. Такий підхід дозволяє врахувати специфіку кожної галузі, чітко скоординувати дії всіх учасників бюджетного процесу для досягнення поставлених стратегічних цілей.

Проте в Україні сучасна система планування бюджетних видатків характеризується недостатньо чітким баченням основних пріоритетів соціально-економічного розвитку країни та її територій при розробці бюджетної політики, що призводить до неефективного використання коштів місцевих бюджетів. Характерними рисами вітчизняної системи планування видатків місцевих бюджетів є наступні (рис. 1.4).

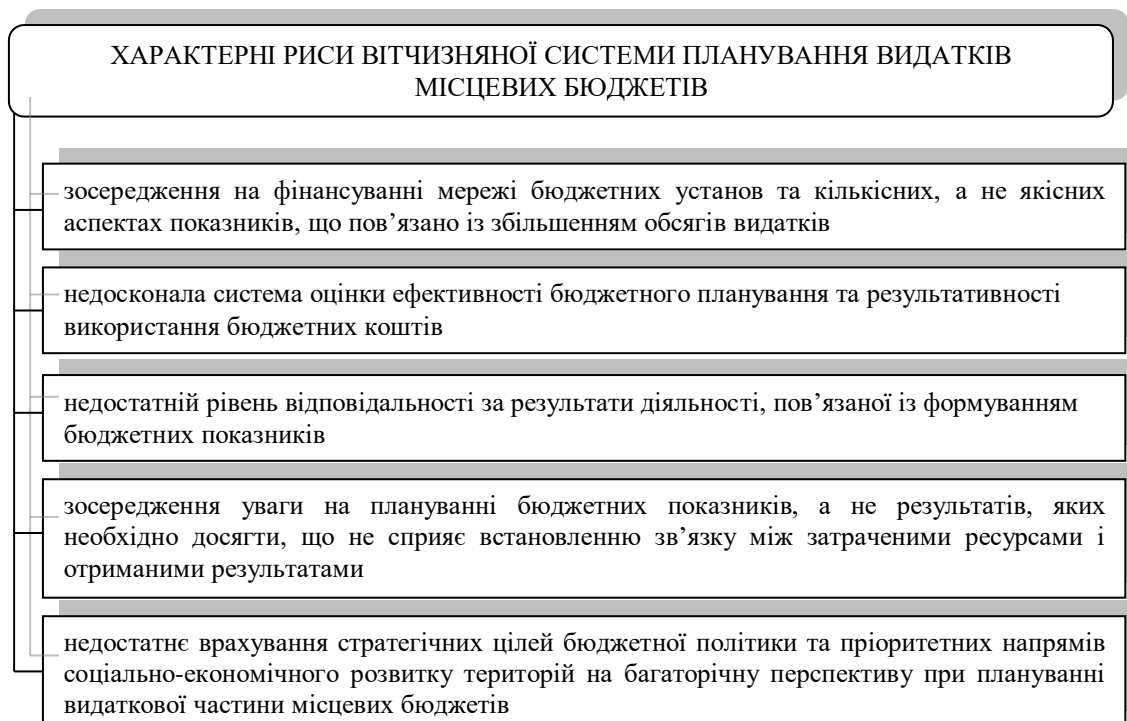


Рисунок 1.4 – Характерні риси вітчизняної системи планування видатків місцевих бюджетів

Джерело: складено на основі [24; 29; 50]

Однією із причин зазначеного, на наш погляд, є продовження практики формування річних бюджетів у розрізі функцій, коли пріоритетом є збереження мережі закладів та їх організаційної структури, а увага зосереджується на затратах та адміністративних потребах. За таких умов бюджет не дозволяє з'ясувати, яким чином були використані бюджетні кошти, що було отримано в результаті їх використання і які цілі було досягнуто. Тобто, здійснюючи планування місцевих бюджетів у розрізі функцій, неможливо відстежити ефективність їх видатків, результативність розподілу фінансових ресурсів, визначити якість наданих послуг та користь, яку отримало від цих послуг населення.

Формування місцевого бюджету має ґрунтуватись на пріоритетах регіональної бюджетної політики. Прогнозні та програмні документи соціально-економічного розвитку території, прогноз фінансового балансу на наступні роки мають бути підставою для визначення пріоритетних напрямів бюджетних видатків. У бюджетному процесі слід враховувати середньо- та довгострокову перспективу, встановлений зв'язок із загальними цілями соціально-економічного розвитку країни та адміністративно-територіальних одиниць.

Вважаємо, що ефективність і послідовність діяльності органів місцевого самоврядування залежить сьогодні від системного стратегічного бачення основних напрямів розвитку місцевих громад у перспективі. Такий підхід дозволяє врахувати галузеві особливості, скоординувати дії всіх учасників бюджетного процесу для досягнення поставлених стратегічних цілей.

Як результат, варто зауважити, що сьогодні Бюджетним кодексом України закладено законодавчі підстави для запровадження середньострокового бюджетного планування на місцевому рівні та застосування програмно-цільового методу (ПЦМ) складання та виконання місцевих бюджетів, визначено ключові підходи до розробки середньострокового бюджетного прогнозу як загалом для бюджету, так і на рівні головних розпорядників бюджетних коштів. Передбачено

взаємоузгодженість бюджетної політики із завданнями та пріоритетами соціально-економічного розвитку, врегульовано питання щодо формування прогнозу показників зведеного та державного бюджетів на наступні за плановим два бюджетні періоди, створено підґрунтя для переходу в перспективі до формування середньострокового бюджету на всіх рівнях бюджетної системи, що відповідатиме кращій міжнародній практиці.

Середньострокове планування видатків місцевого бюджету полягає у визначенні розпорядниками бюджетних коштів плану своєї діяльності на середньостроковий період та обсягу коштів, необхідних для досягнення цілей на цей період відповідно до програмних документів соціально-економічного розвитку держави та територій. Метою середньострокового планування видатків місцевих бюджетів є забезпечення більш ефективного використання обмежених бюджетних ресурсів завдяки реалістичній оцінці майбутніх бюджетних надходжень та визначенню пріоритетів у фінансуванні видатків бюджету шляхом прогнозування на декілька бюджетних періодів.

Запровадження середньострокового планування видатків місцевих бюджетів передбачає так зване «ковзне триріччя», коли бюджет затверджується на поточний рік, проекти бюджетів на два подальші роки затверджуються окремо. Після завершення першого року триріччя раніше затверджені проектування стають основою для нового бюджету і до них додається наступний третій рік. Таким чином, зазначене планування забезпечує бюджетну стабільність, передбачуваність та можливість реагування на змінну ситуацію, реструктуризацію зобов'язань, реалізацію нових пріоритетів бюджетної політики.

Перехід до середньострокового планування видатків місцевих бюджетів надасть учасникам бюджетного процесу можливість узгодити свої стратегічні плани діяльності з наявними бюджетними коштами як у рамках підготовки проекту бюджету на плановий рік, так і на наступні за плановим бюджетні періоди. Це сприятиме переходу до формування довгострокової бюджетної політики на рівні місцевого самоврядування. При ефективному плануванні

органи місцевого самоврядування мають змогу визначати пріоритети у спрямуванні фінансових ресурсів, розробляти ефективні заходи для реалізації бюджетної політики, аналізувати можливі наслідки прийнятих рішень, ефективно реагувати на обставини, які змінюються, удосконалювати управління установою і підвищувати результативність її роботи.

Запровадження системи середньострокового планування видатків місцевих бюджетів сприятиме підтримці збалансованості державного та місцевих бюджетів, узгодженню стратегічних планів діяльності головних розпорядників коштів з наявними бюджетними ресурсами, посиленню контролю за дотриманням принципу результативності видатків та доцільності продовження їх фінансування у перспективі.

Враховуючи, що планування, у тому числі на середньострокову перспективу, повинно здійснюватись з урахуванням результатів їх виконання у попередніх бюджетних періодах, пропонується використовувати чотири групи показників для проведення моніторингу, оцінки та рейтингування рівня ефективності виконання органами місцевої влади видаткових повноважень, зокрема: планові та фактичні бюджетні показники, фінансові коефіцієнти, показники результативності використання бюджетних коштів, вартості одиниці послуги (продукту). Вважаємо, що реалізація зазначеного дозволить оцінити якість надання суспільних послуг, визначити обґрунтований обсяг їх бюджетного фінансування.

Отже, підвищення рівня обґрунтованості бюджетного планування, забезпечення послідовності та передбачуваності у проведенні бюджетної політики на місцевому рівні є актуальними питаннями сьогодення. Під час перспективного планування видатків місцевих бюджетів важливим є визначення обсягів прийнятих видаткових зобов'язань на середньостроковий період та їх врахування при формуванні видаткової частини місцевих бюджетів планового року. Таким чином забезпечується зв'язок річного та перспективного планування видатків місцевих бюджетів, що є необхідним для підвищення прозорості бюджетного процесу та відповідальності всіх його учасників.

### 1.3 Особливості застосування прогресивних технологій бюджетного планування видатків місцевих бюджетів

Планування видатків місцевих бюджетів – важливий складник бюджетної політики, який визначає ступінь ефективності виконання органами місцевого самоврядування покладених на них функцій і повноважень та впливає на рівень соціально-економічного розвитку територій. У сучасних умовах перебудови бюджетної системи формується відповідне розуміння сутності бюджетного планування, яке полягає в перенесенні акценту з утримання мережі бюджетних установ на результативність їх функціонування і ступінь якості та корисності послуг для населення країни. Удосконалення системи планування видатків бюджету за допомогою використання фінансових механізмів, орієнтованих на досягнення результату та трансформації постатейного бюджету у програмний, варто розглядати як інструмент підвищення ефективності бюджетного менеджменту на місцевому рівні.

Головна відмінність методології програмно-цільового та постатейного (традиційного) методу формування бюджетів полягає у різниці підходів до визначення проблем, а також у різному наборі інструментів, що використовуються для вирішення цих проблем. Як відомо, постатейний бюджет затверджується на один рік. Його метою є збереження мережізакладів, їх організаційної структури та забезпечення їх діяльності. Увага зосереджується на затратах та адміністративних потребах, які, зазвичай, визначаються з використанням норм та нормативів. Це видатки на виплату заробітної плати, оплату комунальних послуг, послуг зв'язку, на придбання матеріалів та ін. Тобто, якщо уявити всі заклади бюджетної сфери як певну систему, то виявляється, що традиційний метод бюджетування забезпечує існування цієї системи заради неї самої, а не для досягнення певних цілей.

Впровадження ПЦМ радикально змінило не тільки суть всіх стадій бюджетного процесу, але й загальну концепцію управління видатками

бюджету. Головною відмінною рисою даного методу є те, що акцент переноситься зі звичайного фінансування з бюджету на найефективніше використання бюджетних ресурсів з метою отримання конкретних результатів. Він дозволяє розглянути вирішення проблеми як цілеспрямований процес шляхом розукрупнення її на складові частини, виявлення взаємозв'язку, встановлення пріоритетів, виділення провідної ланки в сукупності задач і визначення умов для їх комплексного вирішення.

Програмно-цільове планування – це один з видів планування, орієнтований на досягнення поставленої цілі. При формуванні та виконанні бюджету на основі ПЦМ акцент зміщується з планування бюджетних витрат на планування конкретних суспільних результатів – як поточних, так і перспективних (рис. 1.5).

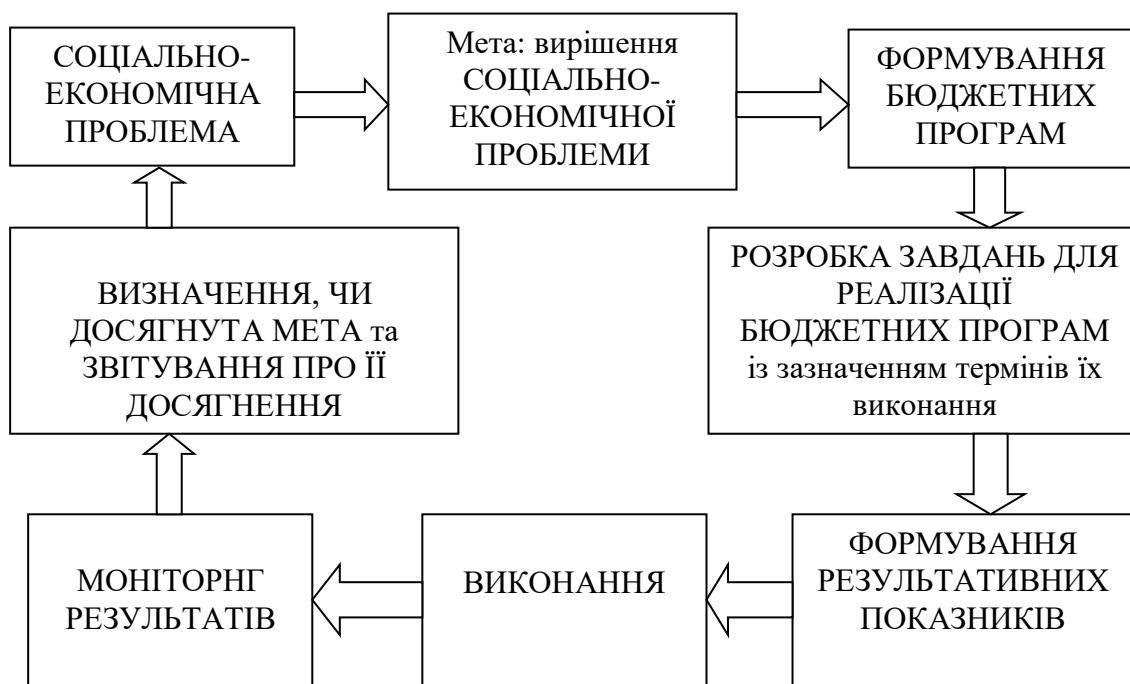


Рисунок 1.5 – Процес формування та виконання місцевого бюджету за програмно-цільовим методом

Джерело: складено на основі [57; 63; 71]

По суті, будь-який метод планування направлений на досягнення конкретної цілі. Але в цьому випадку в основу самого процесу планування закладено визначення і постановку цілей, і лише потім підбираються шляхи їх

досягнення. Тобто, програмно-цільовий метод планування відповідає такій логічній схемі (рис. 1.6)

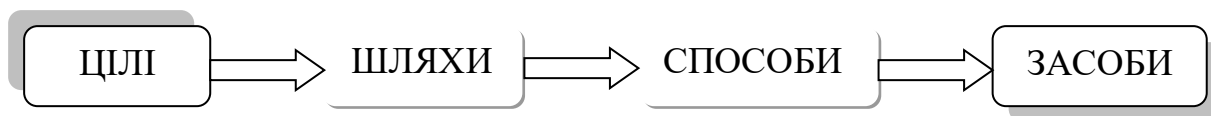


Рисунок 1.6 – Схематичне відображення сутності та послідовності програмно-цільового методу планування

Джерело: складено автором на основі [57; 63; 71]

Таким чином, програмно-цільовий метод докорінно відрізняється від традиційного постатейного (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Відмінності концептуальних засад програмно-цільового та постатейного методів бюджетування

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

Джерело: складено на основі [5; 57; 63; 71]

Як видно із порівняльної табл. 1.6, дослідженню програмно-цільового планування приділяється значна увага у наукових колах України, проте ряд теоретичних та більшість практичних аспектів використання даної фінансової технології є вкрай проблематичними та таким, що потребують вдосконалення, в

тому числі, за рахунок розроблення якісних практичних обґрунтувань та наукових рекомендацій адаптивних, своєчасних.

Таблиця 1.6 – Порівняльна таблиця підходів науковців до визначення сутності програмно-цільового планування

Автор	Визначення дефініції
Бабич Т.С. [2]	технологія планування та управління бюджетними коштами у коротко- та середньостроковій перспективі, яка передбачає розробку і реалізацію бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат, із застосуванням критеріїв оцінки результативності програм та ефективності використання бюджетних коштів
Білопольська В.М. [5]	один з основних напрямів підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами
Буряченко А.Є. [8]	методи бюджетування, що орієнтовані на досягнення соціально значущого результату; поєднує та доповнює інші методи бюджетного планування, такі як балансовий, нормативний та екстраполяційний.
Жибер Т.В. [18]	бюджетування за програмами за своїм змістом має передбачати реалізацію в управлінні бюджетними коштами принципу підвищеної відповідальності розпорядника коштів
Запатріна І.В. [20]	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
Зубенко В.В. [24]	є циклом, який починається та закінчується з визначення переліку соціальних та економічних проблем і охоплює поетапне впровадження усіх заходів, необхідних для їх подолання, що є головною рисою ПЦМ
Кириленко О.П. [44]	це згрупування різних бюджетних витрат в окремі програми таким чином, щоб кожна стаття витрат була закріплена за певним видом програми
Кульчицький М.І. [31]	формування бюджету за програмами, зосередження на результатах, стратегічний підхід у плануванні, посиленні відповідальності при виконанні програм, обґрунтованість та аналіз прийнятих бюджетних рішень, прозорість у витраченні бюджетних коштів
Маркович Г. Б. [37]	є інструментом, що забезпечує планування бюджету на середньо- та довгострокову перспективу, перехід від контролю за цільовим використанням бюджетних коштів до контролю за фактичними результатами від наданих бюджетних послуг громадянам
Остріщенко Ю.В. [48]	метод управління видатками бюджету в середньостроковій перспективі, який спрямований на розробку та реалізацію бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат
Мітюков І. О. [41]	процес переходу від принципу утримання бюджетних установ до принципу отримання конкретних результатів від використання бюджетних коштів відповідною установою
Молдован О.О. [42]	як механізм, зміст якого полягає у тому, що розпорядники бюджетних коштів отримуватимуть кошти не просто для фінансування своєї діяльності, а для досягнення конкретних результатів, зафіксованих у відповідній бюджетній програмі
Щербина І.Ф. та інші [57]	це один з видів планування, орієнтований на досягнення поставленої цілі
Чугунов І.Я. [71]	є системою планування та управління бюджетними коштами в середньостроковій перспективі, спрямованою на розробку та реалізацію бюджетних програм, орієнтованих на кінцевий результат
Чумаченко М.Г [72]	система бюджетного планування, що пов'язує зроблені витрати з очікуваною віддачею від цих витрат, із їхньою соціальною та економічною ефективністю

Значне варіативне відхилення визначення програмно-цільового планування як фінансової технології, дає можливість запропонувати власну дефініцію. Так у більшості визначень не зазначено, що ПЦМ планування стосуються виключно витратної частини бюджету і не має жодного відношення

до надходжень бюджету. Відповідно, на наш погляд, програмно-цільове планування є середньостроковою технологією розподілу ресурсів видаткової частини бюджету відповідного рівня на основі вимірності очікуваних результатів та можливості проведення моніторингу оперативних індикаторів для перерозподілу ресурсів у короткостроковій перспективі.

Програмно-цільовий метод – це інструмент, який забезпечує планування та виконання бюджету на середньострокову перспективу, орієнтований на досягнення конкретної мети відповідно до встановлених пріоритетів. Ідея ПЦМ полягає у тому, щоб зосереджувати увагу не тільки на можливостях бюджету (існуючих ресурсах), а й на тому, як найефективніше їх використати з метою отримання конкретних результатів.

Тобто через застосування ПЦМ передбачено використання обмежених ресурсів бюджету для надання максимально ефективних і якісних публічних послуг шляхом посилення відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів за результати діяльності у відповідних сферах (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 – Цільові орієнтири програмно-цільового методу планування видатків

Джерело: побудовано на основі [5; 20; 24-25; 71]

ПЦМ є результатом застосування технологій планування й аналізу, що використовуються у приватному бізнесі. Переважна більшість науковців схиляється до думки, що програмно-цільовий метод складання бюджету уперше було запропоновано у США в середині 1960-х рр. міністром оборони Робертом Макнамарою. Він запозичив дану систему в автомобілебудівній компанії «Форд», яку раніше очолював. Президент Джонс Ліндон, оцінивши переваги методу, розпорядився ввести його у всіх міністерствах федерального уряду. Практика застосування програмно-цільового методу до складання бюджету виявилася досить ефективною. Бюджет став зрозумілішим і чіткішим завдяки конкретизації завдань для кожної програми, яку передбачалося фінансувати з бюджету. Це стосувалося не тільки бюджету центрального уряду (федерального бюджету), а й муніципальних бюджетів.

У таких країнах як США, Канада, Великобританія, Австралія, Нова Зеландія та більшості країн Європейського союзу вже розроблено дієвий механізм формування бюджетів за програмно-цільовим методом. Проте перед Україною ще й досі стоїть проблема вдосконалення власної методологічної та практичної основи для формування бюджету за програмами, враховуючи свою специфіку розвитку, особливості ведення господарства та законодавства.

В міжнародній практиці виділяють чотири основні методи, на яких ґрунтується бюджетування: «бюджетування з нуля», «базисне бюджетування», «програмне бюджетування» і «програмно-цільове бюджетування». При бюджетуванні з нуля статті видатків плануються переважно на один рік незалежно від попереднього досвіду. В базисному бюджетуванні, навпаки, за основою є попередні розрахунки та складається прогноз соціально-економічного розвитку країни. В основі програмного бюджетування лежить принцип розподілу видатків за програмами, причому відбувається оцінювання лише належного виконання програм. А під час програмно-цільового бюджетування фінансування з бюджету також здійснюється за програмами, але увага зосереджується на раціональному використанні коштів та підвищеній відповідальності виконавців програм. Тому вважаємо, що в тих випадках, коли

мова йде про бюджетний процес, найбільш доречно використовувати термін «програмно-цільове бюджетування» а, безпосередньо, бюджетування необхідно розглядати саме як технологію.

Незважаючи на досить тривалий термін впровадження, повноцінний перехід до програмно-цільового методу на місцевому рівні було здійснено відповідно до наказу Міністерства фінансів України, яким визначено три етапи запровадження програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів. На першому етапі (до 2011 року) передбачалося проведення необхідної підготовчої роботи з методології, а також запровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні в пілотних бюджетах. На другому етапі (2011-2013 рр.) передбачалося запровадження планування та виконання бюджетів пілотних регіонів (крім бюджетів сіл, селищ, міст районного значення) та бюджетів об'єднань територіальних громад, що будуть створюватись згідно із законом, за програмно-цільовим методом. Третій етап передбачає перехід у 2014 році до складання та виконання всіх місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом. Зазначимо, що у визначені терміни лише деякі із запланованих дій були реалізовані.

На наш погляд, головними причинами ускладненого впровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні є низький рівень самостійності місцевого самоврядування та незацікавленість самих місцевих органів влади до проведення змін та підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів.

На даний момент в Україні наявні всі умови для того, щоб в повній мірі залучити всі місцеві бюджети до програмно-цільового бюджетування, але це вимагає рішучих дій, відповідних кадрових змін та проведення навчальної і роз'яснювальної роботи. З моменту впровадження програмно-цільового методу і до теперішнього часу постійно зазнавали змін його складові елементи та механізм їх взаємодії.

Аналіз фахової літератури дозволяє зробити висновок, що існують різні наукові погляди до визначення складових елементів програмно-цільового методу. До елементів програмно-цільового методу вітчизняні науковці можуть

відносити бюджетні програми, визначення загальної мети програм, пріоритезацію головними розпорядниками своїх бюджетних програм, середньострокове бюджетне планування, стратегічне планування, розробку критеріїв оцінки й аналізу бюджетної програми, відповідальних за виконання бюджетної програми, показники результативності бюджетної програми, паспорт бюджетної програми та інші. На нашу думку, головними елементами програмно-цільового методу є: бюджетні програми; відповідальні виконавці бюджетних програм; паспорти бюджетних програм; результативні показники бюджетних програм.

Програмний розподіл видатків бюджету є серцевиною програмно-цільового бюджетування, одним із головних його елементів, який виконує такі функції, як виявлення пріоритетів соціально-економічного розвитку, концентрація сил і засобів на вирішенні обмеженого числа стратегічних завдань та взаємна ув'язка програм між собою.

Згідно Бюджетного кодексу України, бюджетна програма – це 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 [10].

Програмне планування повинне базуватися на тісному взаємозв'язку державної та регіональних стратегій розвитку, щорічних комплексних програм соціально-економічного та культурного розвитку територій, регіональних цільових програм тощо [25, с. 105].

Процес розробки регіональних цільових програм має базуватися на наступних принципах (рис. 1.8).

Бюджетна програма має мати стратегічну мету розпорядника бюджетних коштів і завдання, які потрібно виконати для її досягнення. Важливим є ретельний аналіз поточного стану, який наводиться в програмі соціально-економічного та культурного розвитку території з акцентом на фінансуванні заходів – розподілі витрат. У програмі соціально-економічного розвитку цей аспект більш узагальнений.

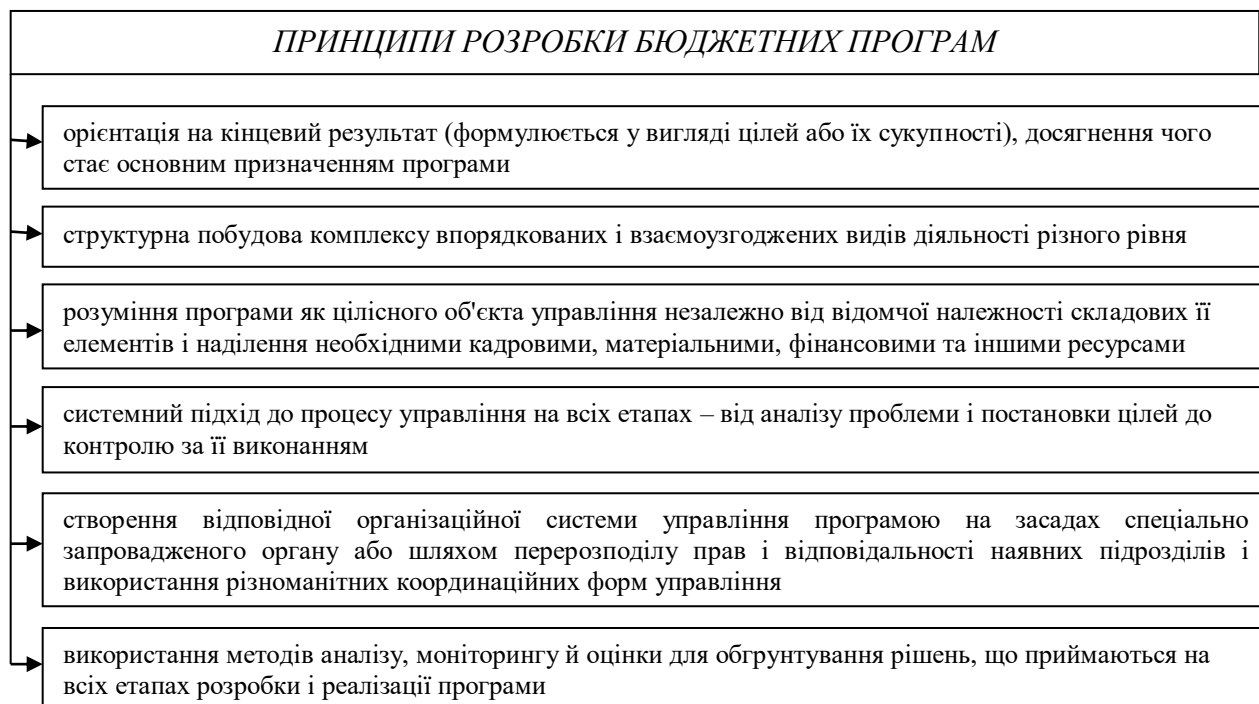


Рисунок 1.8 – Основні принципи розробки бюджетних програм

Джерело: складено на основі [5; 20-21; 24-25]

За бюджетними програмами, які забезпечують протягом декількох років виконання інвестиційних проектів, у т.ч. тих, що здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій, і визначені рішенням про місцевий бюджет, виконавчий орган відповідної місцевої ради вживає заходів щодо пріоритетності передбачення бюджетних коштів на наступний бюджетний період у проекті рішення про місцевий бюджет для продовження таких інвестиційних проектів з урахуванням необхідності поетапного їх завершення та введення в дію відповідних об'єктів.

Один з найважливіших елементів програмно-цільового бюджетування, – результативне виконання бюджетних програм. Це підтверджується тим, що саме мета запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі характеризується встановленням безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання.

Інформація щодо фактичного виконання бюджетних програм допомагає керівникам приймати зважені та умотивовані рішення. Але якщо показники та критерії виконання програм не досить вагомі та чіткі, виникає загроза прийняття неаргументованих суб'єктивних рішень щодо реалізації бюджетної політики. В результаті можуть бути не досягнуті намічені цілі, а контроль за ефективністю витрачання бюджетних коштів втрачає значимість.

Після розгляду основних елементів можна зробити висновок про важливу роль програмно-цільового методу, переваги якого наведено в табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Переваги програмно-цільового методу у розрізі складових управління видатками бюджету

Стадії бюджетного процесу	Характеристика
Планування та прогнозування майбутніх видатків бюджету	<ul style="list-style-type: none"> <li>– підвищує якість розроблення бюджетної політики;</li> <li>– передбачає середньостроковий підхід до бюджетного планування;</li> <li>– підвищує обґрунтованість рішень про державні видатки, істотно поліпшується інформаційна база прийнятих урядом і депутатами бюджетних рішень;</li> <li>– надає можливість реально оцінювати фінансовий стан держави завдяки більш повній картині наявних у її розпорядженні ресурсів;</li> <li>– забезпечує вищий рівень прозорості ухвалення рішень у державному секторі та має дисциплінарну дію;</li> <li>– істотно зростає роль головних розпорядників коштів при складанні своїх бюджетів (кожне міністерство, комітет і інші головні розпорядники бюджетних коштів повинні розробити стратегію своєї діяльності не тільки наступного року, але і на середньострокову перспективу)</li> </ul>
Виконання бюджету за видатками	<ul style="list-style-type: none"> <li>– забезпечує фінансування тих суспільних благ та послуг, кількість, якість, вартість, час й місце надання яких в найбільшій мірі відповідає потребам суспільства;</li> <li>– дозволяє відмовитися від багатьох видів видатків, здійснюваних без їхнього належного обґрунтування і характеризується найвищими показниками соціально-економічної результативності при заданих ресурсних обмеженнях;</li> <li>– пов'язує ресурси програми з її результатами, особливого значення набувають поняття "продуктивності" й "результативності" програми, процес бюджетування стає прозорим;</li> <li>– передбачає потужні стимули для керівників бюджетного сектора, які спонукають їх до застосування ефективніших методів керівництва, оскільки їх винагорода і перспективи просування по службі тісніше пов'язані з їхньою спроможністю досягти чітко окреслених цілей, поставлених програмно-цільовим бюджетом;</li> <li>– стимулює підвищену увагу щодо функціонування розпорядників бюджетних коштів, яке базується на результатах їх діяльності;</li> <li>– відбувається 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</li> </ul>
Складання і затвердження звіту про виконання бюджету за видатками	<ul style="list-style-type: none"> <li>– проводиться аналіз причин неефективного виконання бюджетних програм;</li> <li>– забезпечується відповідальність керівництва бюджетного сектора за наслідки своєї роботи;</li> <li>– посилюється 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;</li> <li>– підвищується відповідальність за використання бюджетних коштів на всіх рівнях бюджетної системи;</li> <li>– проводиться аналіз зіставлення витрат і результатів. Цей аналіз є інструментом оцінки проектів, який забезпечує, щоб у бюджетній сфері схвалювалися й здійснювалися лише ті проекти, вигоди від яких (що можуть бути визначені кількісно) перевищуватимуть витрати на них;</li> <li>– надає як суспільству в цілому, так і законодавчій гілці влади можливість отримувати значно чіткішу картину того, що і як роблять головні розпорядники коштів, а також наскільки добре вони виконують свої завдання</li> </ul>

Джерело: складено автором на основі [5; 20-21; 29; 71]

Але зазначимо, що використання даного методу має і деякі недоліки, такі як досить ретельний періодичний аналіз усіх програм, що потребує значних людських ресурсів і часто фінансових витрат та висока складність використання і, відповідно, найвищі вимоги до працівників та рівня їхньої кваліфікації. Низька якість використання програмно-цільового бюджетування може призвести до досить негативних явищ. Так, необґрунтовані надмірні прогнози можуть створити умови до переоцінки майбутнього зростання економіки та чинити тиск на державні видатки; при відсутності чітких критеріїв виконання бюджетних програм кошти, виділені для їх реалізації можуть витрачатися на лобістські, а не загальносуспільні проекти, а також реальним є ризик перетворення бюджетних програм на додаткові відомчі бюджети, які є непрозорими.

Таким чином, програмно-цільове планування видатків місцевого бюджету полягає в тому, що процес починається із зосередження уваги спершу на результатах, яких необхідно досягти, а вже потім на ресурсах, потрібних їх для досягнення. Окрім того сучасне бюджетне планування переносить акцент з утримання мережі бюджетних установ на результативність їх функціонування через надання якісних послуг населенню на місцевому рівні.

## Висновки за розділом 1

У результаті дослідження теоретичних засад бюджетного планування видатків на місцевому рівні можна зробити наступні висновки.

Систематизовано підходи вчених до розкриття сутності бюджетного планування і уточнено дану дефініцію. Встановлено відмінність між поняттями «видатки бюджету» та «витрати бюджету», зазначаючи, що складові останніх (надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів), можна віднести до видатків, забезпечуючи цим

уникнення плутанини, що виникає в процесі планування та виконання видаткової частини бюджету.

Визначено, що підвищення рівня обґрунтованості бюджетного планування, забезпечення послідовності та передбачуваності у проведенні бюджетної політики на місцевому рівні є актуальними питаннями сьогодення. Обґрунтовано доцільність запровадження середньострокового планування видатків місцевих бюджетів, яке повинно ґрунтуватись на забезпеченні взаємозв'язку бюджетних показників зі стратегічними цілями бюджетної політики. Доведено, що планування видатків місцевих бюджетів повинно здійснюватись з урахуванням результатів їх виконання у попередніх бюджетних періодах. Для проведення оцінки рівня ефективності виконання органами місцевої влади видаткових повноважень запропоновані до використання відповідні бюджетні показники.

Запропоновано авторське трактування сутності програмно-цільового планування як середньострокової технології розподілу ресурсів видаткової частини бюджету відповідного рівня на основі вимірності очікуваних результатів та можливості проведення моніторингу оперативних індикаторів для перерозподілу ресурсів у короткостроковій перспективі. Досліджено характерні особливості складових програмно-цільового методу та їхньої взаємодії. Визначено головні причини ускладненого впровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні. Виокремлено основні ознаки наукової класифікації бюджетних програм. Обґрунтовано доцільність використання додаткової класифікаційної ознаки «за показниками виконання програм», відповідно до якої запропоновано групувати програми за спрощеними та деталізованими показниками виконання. Доведена необхідність закріплення запропонованої класифікації на законодавчому рівні.

## РОЗДІЛ 2

### ОЦІНКА ПРАКТИЧНИХ АСПЕКТІВ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ

#### 2.1 Аналіз виконання плану видатків місцевих бюджетів України

Виконання видаткової частини бюджету є центральною стадією бюджетного процесу, на якій здійснюється реалізація запланованих завдань і заходів будь-якої держави та адміністративно-територіальної одиниці. Від рівня її організації та результативності залежать якісні показники соціально-економічного розвитку країни, ефективність реалізації стратегічних засад бюджетної політики держави. Метою виконання видаткової частини бюджету завжди є забезпечення фінансування необхідного обсягу бюджетних ресурсів, потрібного для виконання закріплених за державою функцій, забезпечення соціальних і економічних її потреб та необхідного рівня соціального захисту населення. Тому одним із найважливіших завдань фінансової науки та практики є побудова такої організації виконання видаткової частини бюджету, яка б відповідала конкретному етапу розвитку країни.

Для того, щоб встановити рівень виконання видаткової частини місцевих бюджетів, проаналізуємо дані щодо обсягів бюджетних коштів, якими оперує Державна казначейська служба України в межах ресурсів єдиного казначейського рахунку. Перш за все необхідно дослідити відсоткове виконання запланованих показників видатків місцевих бюджетів у загальному вигляді (рис. 2.1).

Як видно з рис. 2.1, видатки протягом 2014-2018 рр. мають тенденцію до збільшення, однак виконання видаткової частини за ці роки не було здійснено повністю. Найнижчий рівень виконання видаткової частини державного бюджету було зафіксовано у 2014 р., який становив 84,4 %. Це пояснюється нестабільною політичною ситуацією в Україні та окупацією окремих її територій і, як наслідок, недостатністю отримуваних ресурсів для покриття вже

визначених видатків місцевих бюджетів. Стабільне невиконання обсягу запланованих видатків місцевих бюджетів у наступні роки є наслідком недосконалості системи бюджетного планування та наявності нереалістичних показників, що закладаються у плани фінансування й розвитку територій.

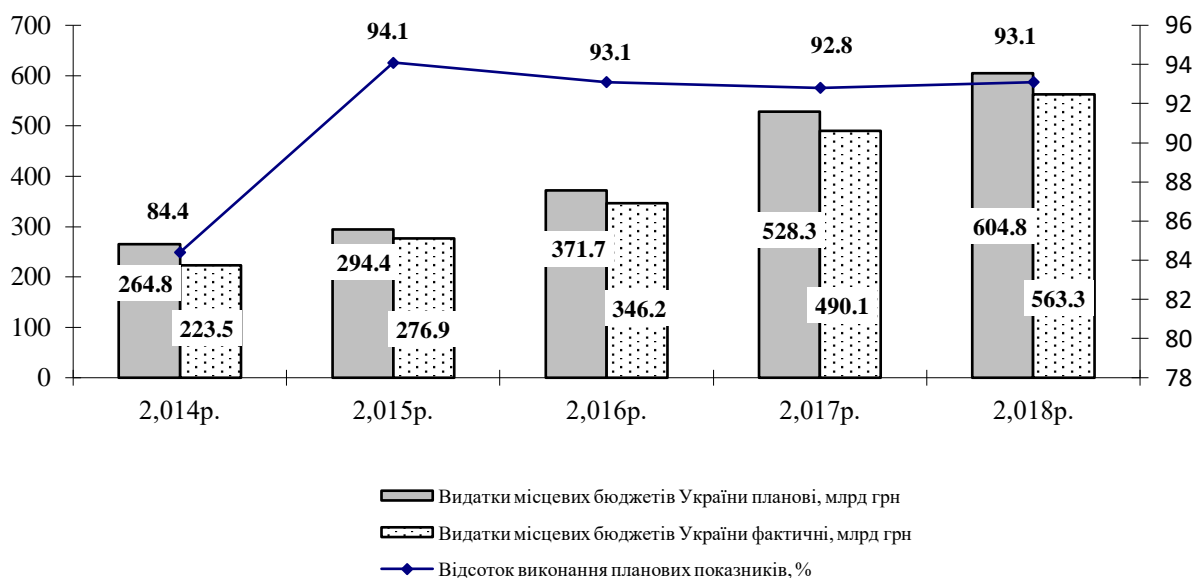


Рисунок 2.1 – Динаміка виконання запланованих показників видатків місцевих бюджетів України за 2014-2018 роки з урахуванням міжбюджетних трансфертів

Джерело: побудовано на основі даних [53-54]

Для оцінки ролі та значення видатків у розвитку адміністративно-територіальних одиниць і бюджетної системи держави, а також з метою дослідження проблемних питань забезпечення бюджетними ресурсами органів місцевого самоврядування проведемо розширений аналіз фінансування видатків місцевих бюджетів України за 2014-2018 роки (табл. 2.1).

Варто відмітити, що зростання видаткової частини місцевих бюджетів, у першу чергу, викликано постійним підвищенням рівня мінімальної заробітної плати, тарифів на комунальні послуги, зростанням цін на енергоносії, продукти харчування, медикаменти, незадовільним станом інфраструктурних об'єктів, що перебувають у комунальній власності, а також обсягу міжбюджетних трансфертів з Державного бюджету України.

Таблиця 2.1 – Показники видатків місцевих бюджетів України за 2014-2018 роки

Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
ВВП, млрд. грн.	1566,7	1979,5	2383,0	2983,0	3558,7
Видатки зведеного бюджету, млрд. грн.	523,1	679,8	835,6	1057,0	1250,2
Видатки місцевих бюджетів, млрд. грн.	223,5	276,9	346,2	490,1	563,3
Доходи місцевих бюджетів, млрд. грн.	101,1	120,5	170,6	229,5	263,5
Частка видатків місцевих бюджетів у ВВП України, %	14,27	12,15	14,53	16,43	15,8
Частка доходів місцевих бюджетів у ВВП, %	6,4	6,1	7,2	7,7	7,4
Частка видатків місцевих бюджетів у видатках зведеного бюджету, %	42,7	40,7	41,4	46,4	45,0
Темп росту видатків місцевих бюджетів, %	102,4	123,9	125,0	141,6	114,9
Темп росту доходів місцевих бюджетів, %	96,1	119,2	141,6	134,5	114,8

Джерело: складено на основі [53-54]

Як результат, спостерігаємо постійне перевищення темпу приросту видатків над темпом приросту доходів місцевих бюджетів, що свідчить про вагомому роль бюджетних ресурсів при виконанні органами місцевого самоврядування своїх функцій щодо забезпечення соціально-економічного розвитку адміністративно-територіальних одиниць (табл. 2.1, рис. 2.2). Виключенням є 2016 рік, як період суттєвого оновлення бюджетного законодавства стосовно покращення фінансового забезпечення місцевих бюджетів відповідно до розпочатого процесу фінансової децентралізації.

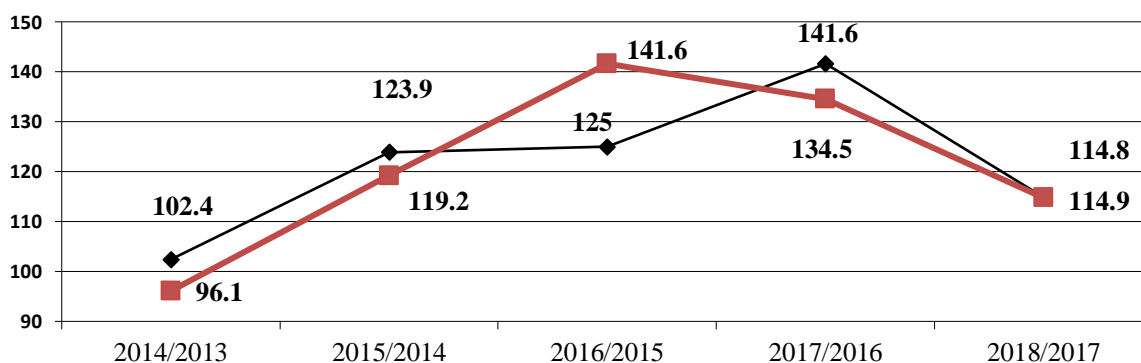


Рисунок 2.2 - Динаміка темпу зростання видатків та доходів місцевих бюджетів України за період 2014-2018 рр., %

Джерело: складено на основі [53-54]

Як позитивну характеристику стану місцевих бюджетів, з 2017 року необхідно відмітити підвищення частки їх видатків відносно обсягу у зведеному бюджеті України (табл. 2.1). Як було відмічено, ймовірною причиною цього є передача на місця як додаткових повноважень, так і фінансових ресурсів у контексті розпочатої фіскальної децентралізації та збільшення частки коштів Державного бюджету України у фінансуванні видатків місцевих бюджетів через механізми субсидіювання та дотування.

Інший момент, на який слід звернути увагу, практично дворазове перевищення частки видатків місцевих бюджетів у ВВП над доходами (табл. 2.1). Зрозуміло, що такі тенденції свідчать тільки про одне: коефіцієнт збалансованості бюджетів зменшувався, надмірна залежність від «центру» тільки зростала впродовж всього аналізованого періоду, а отже питання розвитку не були пріоритетними.

З метою проведення деталізації складових видаткової частини місцевих бюджетів проведемо ранжування часток напрямів їх фінансування, що дасть змогу визначити тенденції змін пріоритетів бюджетної політики України протягом 2014-2018 рр. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 - Ранжування часток напрямів фінансування у структурі видатків місцевих бюджетів України

Ранг	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	2018 р.
1	Освіта	Освіта	Освіта	Соціальний захист та соц.забезпечення	Освіта
2	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Соціальний захист та соціальне забезпечення	Освіта	Соціальний захист та соціальне забезпечення
3	Охорона здоров'я	Охорона здоров'я	Охорона здоров'я	Охорона здоров'я	Охорона здоров'я
4	Житлово-комунальне господарство (ЖКХ)	Економічна діяльність	Економічна діяльність	Економічна діяльність	Економічна діяльність
5	Загально-державні функції	ЖКХ	ЖКХ	ЖКХ	ЖКХ
6	Економічна діяльність	Загально-державні функції	Загально-державні функції	Загально-державні функції	Загально-державні функції
7	Духовний та фізичний розвиток	Духовний та фізичний розвиток	Духовний та фізичний розвиток	Духовний та фізичний розвиток	Духовний та фізичний розвиток
8	Охорона навколишнього природного середовища	Охорона навколишнього природного середовища	Охорона навколишнього природного середовища	Охорона навколишнього природного середовища	Охорона навколишнього природного середовища
9	Громадський порядок, безпека та судова влада	Громадський порядок, безпека та судова влада	Громадський порядок, безпека та судова влада	Громадський порядок, безпека та судова влада	Громадський порядок, безпека та судова влада

Для більшої деталізації, проаналізуємо також виконання планових показників видаткової частини місцевих бюджетів України у розрізі функціональної класифікації в період 2014-2018 років (табл. 2.3).

Аналіз структури видатків за функціональною класифікацією (табл. 2.2-2.3) дає підстави стверджувати, що протягом 2014-2018 років більшість видатків місцевих бюджетів спрямовувалася саме на соціально-культурну сферу (освіту, охорону здоров'я, соціальний захист і соціальне забезпечення, культуру та мистецтво, фізичну культуру і спорт). Загальний обсяг видатків на соціально-культурну сферу за період аналізу зріс у 2,3 рази і склав у 2018 році 423,3 млрд грн. У середньому частка зазначених видатків впродовж 2008-2017 років була на рівні 78 %. При цьому варто відмітити з 2014 року стійку тенденцію до зменшення частки видатків на соціально-культурну сферу у структурі видатків місцевих бюджетів. Так, у звітному періоді частка відповідних видатків склала 75,1 %, що на 7,3 в. п. менше рівня 2014 року, що, у свою чергу, свідчить про нарощення можливостей органів місцевого самоврядування до здійснення видатків на економічну діяльність.

На даний час соціальна політика держави має надзвичайно велике значення, враховуючи низький рівень доходів громадян, постійне збільшення цін, в тому числі на товари першої необхідності, підвищення тарифів на житлово-комінальні послуги. Таким чином, суттєве зниження частки соціальних видатків малоімовірна, оскільки відповідні видатки є інструментом досягнення вищого критерію справедливості в розподілі державних благ з метою досягнення граничного рівня добробуту для кожного члена суспільства.

На сьогодні серед видатків на соціально-культурну сферу суттєвими за обсягом та часткою є видатки на освіту (29,4 % від усіх видатків місцевих бюджетів), видатки на соціальний захист і соціальне забезпечення ( 25,8 %) та охорону здоров'я (16,5 %). На нашу думку, видатки на житлово-комунальне господарство, 99 % яких здійснюються з місцевих бюджетів, також мають, розглядаючися в контексті соціальних видатків, оскільки вони безпосередньо впливають на умови та якість життя громадян.

Таблиця 2.7 – Динаміка виконання планових показників видаткової частини місцевих бюджетів України у розрізі функціональної класифікації в період 2014 – 2018 років

Показник	Роки														
	2014			2015			2016			2017			2018		
	план, млн. грн	факт, млн. грн	від- хилен- ня, %	план, млн. грн	факт, млн. грн	від- хилен- ня, %	план, млн. грн	факт, млн. грн	від- хилен- ня, %	план, млн. грн	факт, млн. грн	від- хилен- ня, %	план, млн. грн	факт, млн. грн	від- хилен- ня, %
Загальнодержавні функції	13384,9	11020,1	-17,7	15798,9	14525,7	-8,1	18540,2	16207,7	-12,6	25822,5	23802,4	-7,8	30155,6	28591,9	-5,2
Громадський порядок, безпека та судова влада	288,3	245,5	-14,8	354,4	319,5	-9,8	426,0	386,2	-9,3	705,4	634,8	-10,0	1237,2	1149,6	-7,1
Економічна діяльність	17339,6	9226,9	-46,8	23049,4	19121,9	-17,0	43098,1	34768,9	-19,3	69553,1	55883,2	-19,6	96695,2	77160,5	-20,2
Охорона навколишнього природного Середовища	2783,3	884,7	-68,2	2454,8	1476,7	-39,8	2759,7	1483,8	-46,2	4445,5	2609,3	-41,3	4705,9	3000,9	-36,2
Житлово-комунальне господарство	21478,1	17697,0	-17,6	17586,9	15678,9	-10,8	20478,9	17535,0	-14,4	30799,1	27170,5	-11,8	32610,1	30048,5	-7,8
Охорона здоров'я	52866,1	46568,9	-11,9	62786,4	59550,7	-5,1	66080,3	63038,8	-4,6	90841,6	85663,0	-5,7	97209,2	93233,9	-4,1
Духовний та фізичний розвиток	10979,8	8769,9	-20,1	10255,6	9609,2	-6,3	12828,1	11938,9	-6,9	17499,2	16444,2	-6,0	19875,3	18885,9	-5,0
Освіта	80777,5	71430,9	-11,6	87854,0	84007,8	-4,4	100305,2	94611,2	-5,7	145393,0	136618,4	-6,0	173955,4	165707,9	-4,7
Соціальний захист та соціальне забезпечення	64754,2	57444,5	-11,3	74050,3	72638,9	-1,9	107251,0	106364,7	-0,8	143257,1	141282,8	-1,4	148345,8	145498,0	-1,9
Загальний обсяг видатків	264655,5	223508,8	-15,5	294203,7	276939,9	-5,9	371777,8	346343,6	-6,8	528332,6	490123,0	-7,3	604789,7	563277,4	-6,9

Джерело: побудовано автором на основі даних [53-54]

У цілому за період аналізу у видатках місцевих бюджетів України за функціональною класифікацією відбулися такі зміни:

– питома вага видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення, основними статтями яких є «Допомога у вирішенні житлового питання» та «Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді», тобто кошти в основному були спрямовані на виплату пільг та житлових субсидій, за період аналізу не зазнала суттєвих змін. Недовиконання плану характерне по всім статтям цих видатків у межах 2%;

– суттєво зменшилася питома вага видатків на охорону здоров'я на 4,1 в. п. за рахунок недовиконання плану в середньому в межах 6%;

– спостерігаємо суттєве недовиконання плану по видаткам на освіту в межах 6% за рахунок недофінансування по основній статті «Загальна середня освіта»;

– варте уваги значне недофінансування витрат на житлово-комунальне господарство від 17,6% у 2014 році до 7,8% у 2018 році, що спровокувало зменшення питомої ваги відповідних видатків на 2,5 в.п.;

– позитивним моментом у структурі видатків вважаємо несуттєве зростання їх частки на державне управління на 0,2 в. п. та підвищення питомої ваги видатків на економічну діяльність, частка яких зросла на 9,6 в.п. порівняно з 2014 р. та в середньому у 3,3 рази за 2014-2018 рр. Причинами такого підвищення є як зміна засад державної підтримки з переорієнтацією з встановлення податкових пільг на пряме бюджетне фінансування, так і зменшення частки інших видатків, зокрема на виконання соціальних функцій. Проте, варто відмітити негативний момент щодо суттєвого недофінансування по усім статтям видатків на економічну діяльність, що в останні роки складає близько 20%;

– практично не змінилася питома вага видатків на громадський порядок, безпеку та судову владу, духовний і фізичний розвиток та на охорону навколишнього природного середовища (табл. 2.2-2.3).

На наш погляд, висока частка видатків у соціальну сферу є позитивною для суспільства, адже в майбутньому це призведе до розв'язання питань соціально-економічного розвитку та позитивних тенденцій у суспільстві. Проте необхідним є переважання видатків інвестиційного характеру у структурі соціальних видатків. На даний час в Україні видатки соціального напрямку націлені виключно на фінансування споживацьких потреб.

Тож для більш глибокої характеристики стану, структури та рівня виконання плану проведемо аналіз бюджетних видатків у розрізі їх поділу на загальний та спеціальний фонди (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Динаміка структури та показників виконання плану видатків місцевих бюджетів України в розрізі поділу на загальний та спеціальний фонди за 2014-2018 роки

Показник	Роки				
	2014	2015	2016	2017	2018
Рівень виконання плану за обсягами бюджетних видатків місцевих бюджетів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів), у т. ч.:	84,4	94,1	93,1	92,8	93,1
-загальний фонд	88,7	96,1	96,7	96,6	96,9
-спеціальний фонд	66,8	84,9	80,3	79,8	80,0
Структура бюджетних видатків місцевих бюджетів (з урахуванням міжбюджетних трансфертів), у т. ч.:	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
-загальний фонд	84,5	94,3	81,2	80,2	78,9
-спеціальний фонд	15,5	5,7	18,8	19,8	21,1

Джерело: побудовано на основі [53-54]

У цілому, слід зазначити, що переважання питомої ваги видатків загального фонду місцевих бюджетів свідчить про соціальний напрям бюджетної політики України як на державному, так і на місцевому рівнях. Проте за результатами аналізу даних у табл. 2.4, особливо помітним є позитивна тенденція до зростання частки видатків спеціального фонду місцевих бюджетів, що свідчить про розширення фінансування регіональних цільових програм, що сприяє економічному розвитку територій. При цьому необхідно відмітити, що фінансування видатків спеціального фонду місцевих бюджетів навіть з урахуванням міжбюджетних трансфертів, виконано на рівні, що

суттєво менше планових показників. Це свідчить, з одного боку, про недосконалість системи бюджетного планування, з іншого боку – про неефективне використання коштів органами місцевого самоврядування, оскільки:

– по-перше, останнім часом збільшилися обсяги коштів на депозитних рахунках місцевих бюджетів, а це ті бюджетні ресурси, що накопичуються і не приймають участі у бюджетному процесі;

– по-друге, в умовах покращення фінансового забезпечення об'єднаних територіальних громад, важливим є не лише наявність джерел формування бюджетних ресурсів для їх використання на розвиток, а й бажання щодо їх освоєння та використання (рис. 2.3).

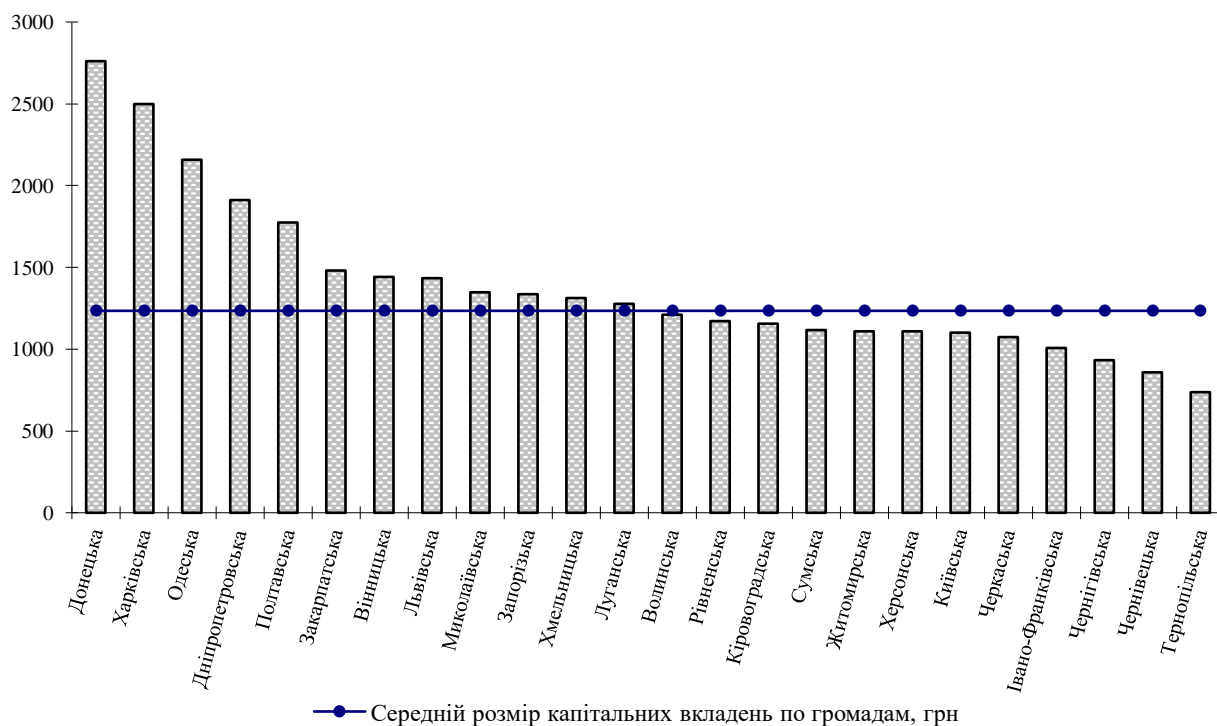


Рисунок 2.3 – Середній розмір капітальних вкладень на 1-ого мешканця об'єднаної територіальної громади у 2018 році, грн

Джерело: складено на основі [53-54]

Так, найвищий рівень капітальних витрат у розрахунку на одного мешканця мають об'єднані територіальні громади Донецької, Харківської та Одеської областей, які не входять до трійки лідерів за рівнем власних і

закріплених доходів. Зокрема, для Донецької області це лише 13 місце у рейтингу, для Харківської області – 6 місце, для Одеської області – 8 місце. Натомість, об'єднані територіальні громади тих областей, що мають високі позиції щодо забезпечення власними і закріпленими доходами, зокрема Кіровоградська, Черкаська та Київська області, на капітальні витрати використали близько 1000 грн на одного мешканця ОТГ, що менше середнього рівня по Україні. На наш погляд, це свідчить про різний рівень ініціативи міських рад стосовно пріоритетних напрямів розвитку комунального господарства та задоволення економічних інтересів територіальних громад.

У контексті вищезазначеного, вважаємо за доцільне проаналізувати виконання планових показників видатків місцевих бюджетів у розрізі економічної класифікації (табл. 2.5).

Проведене дослідження видатків місцевих бюджетів у розрізі економічної класифікації також дозволяє зробити висновок, що майже за всіма статтями видатків є відхилення фактичних показників від планових. Проте позитивним є зменшення рівня недовиконання плану по фінансуванню капітальних видатків з 48,9% у 2014 році до 19,3% у 2018 році, хоча показник звітнього періоду залишається поки суттєвим і неприпустимим. Доречно відмітити, що суттєве зростання капітальних видатків місцевих бюджетів з 2016 року, що дозволило покращити вищезазначений показник, відбулося за рахунок:

по-перше, більш гнучкої структури видатків, оскільки досягнуто суттєве зменшення питомої ваги витрат на оплату праці працівників бюджетних установ з нарахуваннями на неї від 41,3% у 2014 р. до 27 % у 2018 р., видатків на реалізацію державних програм регіонального розвитку, частка яких у звітньому році зросла до 16 %. Тобто маємо економію значної частини фінансових ресурсів, що направляються сьогодні на забезпечення послуг культурних, освітніх та охорони здоров'я, а не на виплату заробітної плати працівникам вищезазначених закладів, що свідчить про позитивні результати оптимізації у структурі органів місцевого самоврядування у зв'язку із проведенням адміністративно-територіальної реформи та децентралізації;

Таблиця 2.5 – Динаміка виконання планових показників видаткової частини місцевих бюджетів України у розрізі економічної класифікації в період 2014 – 2018 роки

Показник	2014		2015		2016		2017		2018	
	факт, млн. грн	відхи- лення від плану, %	факт, млн. грн	відхи- лення від плану, %	факт, млн. грн	відхи- лення від плану, %	факт, млн. грн	відхи- лення від плану, %	факт, млн. грн	відхи- лення від плану, %
Поточні видатки	211677,3	-11,5	559429,4	-2,4	297857,5	-3,7	798597,7	-2,3	479406,3	-3,8
Оплата праці працівників бюджетних установ	68669,4	-0,9	61024,9	-1,0	95462,9	-1,1	112732,4	-1,7	126929,8	-2,4
Нарахування на заробітну плату	24500,0	-1,3	18829,8	-1,6	20849,8	-1,9	22047,5	-2,0	27930,9	-1,4
Використання товарів і послуг	42518,1	-10,0	87324,1	-7,8	61831,9	-10,7	122111,9	-8,0	144911,6	-6,5
Обслуговування боргових зобов'язань	1465,2	-1,1	86808,4	-1,8	312,9	-62,8	111480,1	-0,1	669,1	-9,4
Поточні трансферти	22001,7	-4,4	183093,6	-1,8	19150,3	-6,4	274740,7	-1,8	47312,9	-5,7
Соціальне забезпечення	52333,5	-7,3	104051,6	-0,4	99802,0	-0,6	148982,1	-0,4	134112,6	-1,8
Інші поточні видатки	189,4	-4,4	18297,0	-2,5	447,8	-13,5	6503,1	-6,3	280,5	-2,8
Капітальні видатки	13949,5	-48,9	17482,0	-31,1	52657,7	-20,5	40855,3	-22,8	91177,1	-19,3
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	3089,0	-15,8	4602,3	-12,6	9258,3	-18,2	7620,3	-25,9	10644,0	-19,4
Капітальне будівництво (придбання)	1172,5	-48,0	2613,7	-29,7	4612,9	-25,8	4714,4	-29,3	8293,4	-10,4
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	3820,8	-60,6	3066,6	-56,1	14894,2	-16,5	7784,1	-30,7	36119,7	-33,2
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	63,4	-65,3	2632,5	-24,8	433,7	-13,4	14339,7	-14,9	791,0	-17,0
Капітальні трансферти населенню	18,8	-56,0	163,0	-11,4	415,9	-1,0	81507,7	-25,1	1056,5	-5,7
Усього	225626,8	-15,5	576911,4	-3,8	350515,2	-6,9	839453,0	-3,6	570583,7	-6,8

Джерело: побудовано автором на основі даних [53-54]

– по-друге, здійснення облікових операцій зі взяття на баланс землі, що належить до комунальної власності м. Києва. Загалом за період аналізу їх обсяги збільшилися в 6,5 рази, а частка зросла з 6,2% у 2014 р. до 16% у 2018 р., що, безумовно, також є свідченням відновлення позитивних тенденцій фінансування капіталовкладень. Проте варто наголосити на тому, що більшу половину у структурі капітальних видатків посідають видатки на ремонт і реконструкцію, а це поки унеможливує проведення органами місцевого самоврядування власної політики, пов'язаної із фінансуванням розвитку місцевого господарства тощо.

Отже, проаналізувавши дані, які відображають рівень виконання видаткової частини бюджету, приходимо до висновку необхідності його підвищення. Інструментом безпосереднього впливу на підвищення рівня виконання є його організація, яка потребує змін та ліквідування деяких недоліків. Так, стає необхідним постійно удосконалювати існуючі та створювати нові механізми виконання видаткової частини бюджету. Реалізація запропонованих організаційних заходів може сприяти ефективнішому використанню бюджетних коштів, що в свою чергу забезпечить економічне зростання та поліпшить суспільний добробут в Україні.

## 2.2 Оцінка практичних аспектів реалізації програмно-цільового бюджетування на місцевому рівні

Реформа системи організації бюджетного планування галузі місцевих фінансів обумовлена потребою усунення тих недоліків, що історично закладені у підвалини бюджетного процесу, передавалися від покоління до покоління та залишалися незмінними незважаючи на трансформацію політично-економічного устрою України. Не дивно, що ефективність роботи механізму накопичення та розподілу бюджетних фінансових ресурсів не могла, по-перше,

чітко визначити пріоритетні напрямки діяльності, по-друге, задовольнити елементарні потреби громади. При цьому, встановлення виважених цілей та ефективний розподіл місцевих фінансів є надзвичайно важливим елементом системи всього бюджетного процесу, оскільки хибно визначені пріоритети та необґрунтоване спрямування коштів у подальшому неодмінно тягне за собою недовіру населення до інститутів фіскальної ланки, а як наслідок - пошук шляхів уникнення або ухилення сплати податків та обов'язкових платежів.

Звісно, не варто розглядати постатейний метод як суцільний недолік, але навіть у випадку правильного розподілу коштів, неможливо отримати зворотної інформації стосовно задоволення кінцевого споживача бюджетної послуги і обґрунтувати необхідність чи доцільність окремої статті видатків, а ефективність за таким методом вимірюється у відсотковому відношенні проведених касових видатків до запланованих.

Дослідивши окремі показники, що використовуються при бюджетному плануванні місцевих органів влади, можна провести розрахунки основних параметрів програмно-цільового бюджетування, окреслити сучасний стан, позитивні аспекти та недоліки. Нижче на рис. 2.4 приведено кількісний склад бюджетних програм основного фінансового документу місцевих бюджетів Полтавської області. Дане представлення бюджетних програм (у розрізі галузей) не може свідчити про якість чи доцільність використання бюджетних ресурсів, проте дає змогу простежити динаміку зміни кількості програм протягом 2014 – 2018 рр. у досліджуваній адміністративній одиниці.

При детальному розгляді приведенного рис. 2.4 вирізняються галузі із найбільшою кількістю програм у бюджеті – це освіта, охорона здоров'я, соціальний захист населення, а також значна чисельність програм, що не належать до галузевого порядкування та віднесенні до категорії «Інші програми». Так, у більшості галузей відмічається зменшення загальної кількості бюджетних програм, протягом досліджуваного періоду, що може розглядатись як позитивне явище, оскільки досвід, наприклад, Словаччини свідчить про достатність одного програмного продукту для однієї галузі. Проте, наявні

бюджетні програми у тій кількості, що мають місце в українських реаліях бюджетування вимагають перегляду та збалансування.

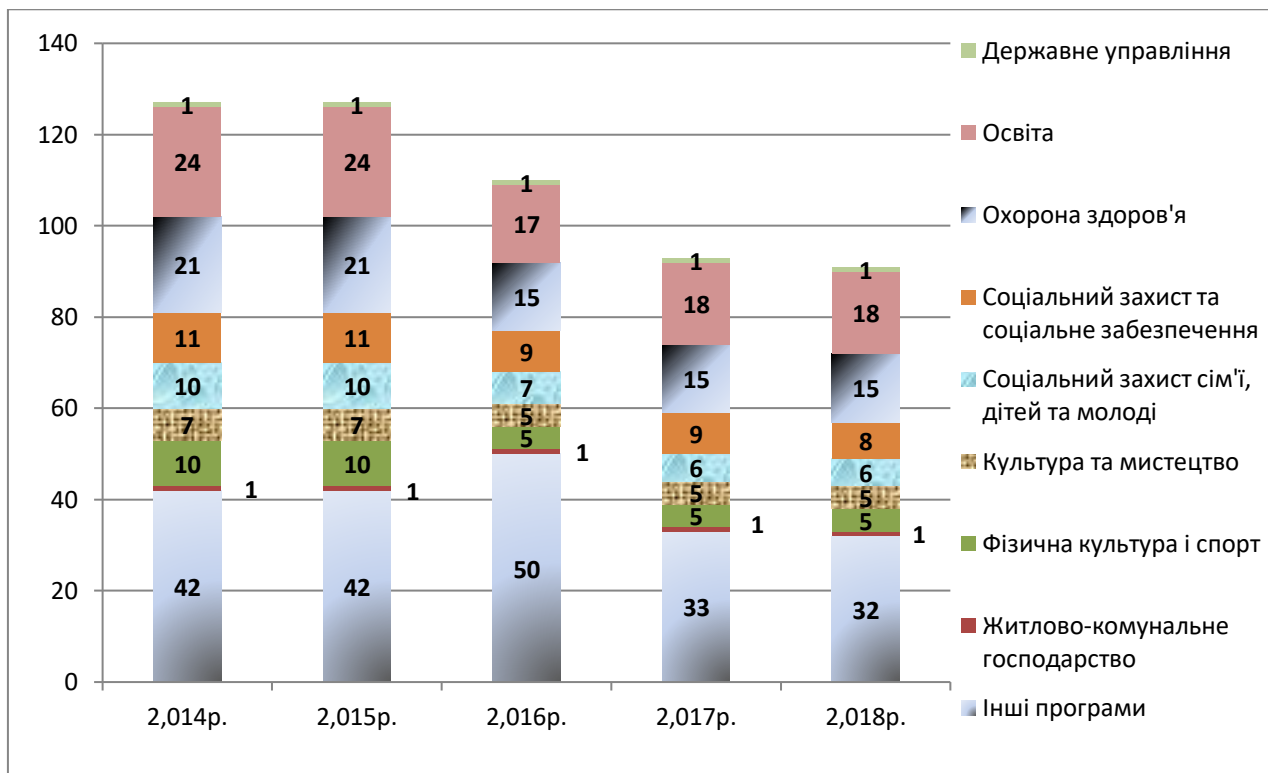


Рисунок 2.4 – Кількість бюджетних програм місцевих бюджетів Полтавської області у розрізі галузей у 2014 – 2018 роках, шт.

Джерело: складено на основі [55]

Наступним елементом для розрахунків та дослідження є питома вага витрат ресурсів у розрізі галузей, що були профінансовані місцевими бюджетами Полтавської області протягом досліджуваного періоду (табл. 2.6). Дані показники дають можливість відстеження динаміки здійснення витрат у досліджуваному періоді, та можуть слугувати як структура для формування бюджетних програм у кількості, що відповідає числу галузей (досвід Словаччини) із врахуванням особливостей бюджетного процесу України.

Візуальне представлення розрахункових показників галузевого розподілу витратів бюджету за програмно-цільовим методом у Полтавській області свідчить про більші коливання у межах галузей, а особливо помітною є коливання відсоткової частки за програмами, що не відносяться до основних

галузей («Інші програми»).

Таблиця 2.6 – Структура витрат ресурсів за бюджетними програмами у розрізі галузей місцевих бюджетів Полтавської області за 2014-2018 роки, %

Галузі бюджетних програм	2014	2015	2016	2017	2018
Державне управління	1,1	1,2	1,1	1,1	1,2
Освіта	18,7	18,4	15,9	19,2	19,5
Охорона здоров'я	16,4	16,9	13,7	15,8	16,6
Соціальний захист та соціальне забезпечення	9,1	9,4	8,3	9,7	9,1
Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	7,6	7,9	6,1	7,3	7,2
Культура та мистецтво	5,3	5,1	4,3	5,2	5,1
Фізична культура і спорт	8,4	8,2	5,3	5,1	5,4
Житлово-комунальне господарство	0,4	0,5	0,4	0,5	0,5
Інші програми	32,6	32,9	45,7	35,8	35,6

Джерело: складено на основі [55]

Для більш повного представлення сучасного стану програмно-цільового бюджетування місцевими органами влади в Україні нижче приведено інституційне складові та основні нормативно-правові аспекти результатом яких є існування ПЦМ у сучасному вигляді.

Як відомо, в Україні у 2010-2014 роках діяв експеримент із запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів. До участі в експерименті поступово залучалися різні рівні місцевих бюджетів і у 2014 році практично всі місцеві бюджети (крім бюджетів сіл, селищ та міст районного підпорядкування) планувалися та виконувалися у традиційному форматі і одночасно формували всі документи у програмно-цільовому форматі.

Відповідно до частини першої статті 20 Бюджетного кодексу України програмно-цільовий метод бюджетування застосовується на рівні місцевих бюджетів за рішенням відповідної місцевої ради. Водночас, Верховна Рада України у Законі України від 28.12.2014 р. № 79 «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» визначила таку норму: «Установити, що програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з

державним бюджетом, застосовується, починаючи із складання проектів місцевих бюджетів на 2017 рік».

Тобто у 2015-2016 роках кожний місцевий бюджет мав право самостійно приймати рішення про застосування ПЦМ як основного методу бюджетування, а з 2017 року бюджетні запити і, відповідно, місцеві бюджети мали б формуватися і виконуватися, лише за ПЦМ. За цей час програмне забезпечення всіх місцевих бюджетів мало бути адаптоване до програмно-цільового бюджетування. Ця норма стосувалася місцевих бюджетів, які мають взаємовідносини з державним бюджетом, а це обласні бюджети, бюджети міст обласного значення, районні бюджети, а також бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.

Враховуючи вищезазначене, варто розглянути деякі особливості у часових межах, передумовах та специфічних ознаках впровадження програмно-цільового методу до бюджетного процесу Словаччини та України для визначення відмінних рис, а також факторів, що їх спричинюють (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Відмінності впровадження ПЦМ на різних рівнях бюджету України та Словаччини

Словаччина	Україна
2004 р. Впровадження ПЦМ на рівні державного бюджету	2002 р. Впровадження ПЦМ на рівень державного бюджету
2008 р. Впровадження пілотного проекту ПЦМ на рівень місцевих бюджетів 3-х самоврядних областей, трьох регіональних центрів, 13 міст і 11 районних муніципалітетів	2009 р. Впровадження пілотного проекту ПЦМ на рівні трьох областей (Житомирська, Львівська, Луганська), АРК та 26 місцевих бюджетів у їх складі
2009 р. Використання ПЦМ як єдиного методу витратної частини бюджету для всіх рівнів бюджетів	2010 р. поширення ПЦМ на 37 місцевих бюджетів (в т. ч. бюджету м. Київ)
	2011 р. поширення ПЦМ на 118 місцевих бюджетів
	2012 р. поширення ПЦМ на 346 місцевих бюджетів : бюджет м. Севастополя, усі бюджети міст обласного значення і усі обласні бюджети України, а також районні бюджети Дніпропетровської, Донецької та Вінницької областей
	2013 р. до ПЦМ залучено 692 місцевих бюджети
	до кінця 2014 р. було заплановане повномасштабне запровадження ПЦМ
	у кінці 2014 р. місцевим органам влади було надане право самостійного визначення щодо застосування ПЦМ із обов'язковим запровадженням у 2017 р.

Джерело: складено на основі [17; 23; 34]

Впровадження програмно-цільового методу бюджетування у Словаччині характеризується коротким терміном від декларування у 2004 році до повномасштабного використання даного методу у 2009 році як обов'язково для всіх рівнів бюджету. Фактично сусідньою державою даний метод було задекларовано та впроваджено протягом 5 років. Приклад імплементації ПЦМ нашої держави, на жаль не можна охарактеризувати як успішний, оскільки він значно уповільнений у часі – (з 2002 року по теперішній час), даний метод використовувався лише як додатковий (експериментальний) та був призупинений у 2015 р. до 2017 р. Характерним є невиправдано довгий час впровадження ПЦМ бюджетування в Україні, котрий триває більш ніж 17 років, що є неприйнятним для аналогічних реформ галузі.

Також заслуговує на увагу той факт, що форма видаткової частини місцевих бюджетів Словаччини є досить лаконічною та наочно сприйнятою [34]. Даний формат відображення витратної частини бюджету не є більш деталізованим ніж постатейний, що використовується на аналогічному рівні бюджету в Україні. Це свідчить про те, що пересічний користувач інформацією не отримує детальнішу інформацію про суму коштів, що є у розпорядженні громади та довірені відповідним органам самоврядування, проте отримує відповіді на питання для чого ці кошти виділені, які завдання поставлені та хто є відповідальним у разі неефективного використання публічних ресурсів.

При цьому, як показали результати аналізу, для вітчизняної практики характерним є розпорошена кількість програм, що має своїм наслідком значний обсяг канцелярського матеріалу, який вимагає багато годин роботи для належного затвердження, зберігання та фактично унеможлиблює процес моніторингу.

Так, наприклад, галузь соціального спрямування місцевих бюджетів Словаччини в середньому представлена однією програмою до складу котрої включено 6 підпрограм та 4 напрями. Звісно дана сфера є досить розгалуженою та має охоплювати цілий спектр послуг для різних категорій жителів адміністративно-територіальних одиниць. Проте у випадку, що має місце в

бюджетному фінансуванні Полтави ця галузь налічує більше 30 програм. Кожна програма тягне за собою підготовку інших документів та роботу значної кількості працівників розпорядника коштів та спеціалістів фінансових органів. Видатки на медичну галузь в бюджетах міст Словаччини складаються із однієї галузевої програми, аналогічна галузь міста Полтава представлена з 15 програм, що є нелогічним та недоцільним навіть враховуючи відмінні системи надання медичних послуг у Словаччині та Україні.

Враховуючи вищезазначене, пропонуємо структуру розподілу коштів бюджету міста Полтава за головними розпорядниками коштів із повним переліком останніх, як основи для укрупнення програм бюджету (рис. 2.5).

<i>Управління освіти</i>	<i>Відділ охорони здоров'я</i>
Апарат управління Дошкільні заклади Загальноосвітні школи Утримання закладів галузі Державні програми (2 од.)	Апарат управління Лікарні Пологові будинки Центри первинної медичної допомоги Поліклініки та амбулаторії Програми первинної медичної допомоги (5 од.)
<i>Управління у справах культури, спорту сім'ї та молоді</i>	<i>Департамент міського господарства</i>
Апарат управління Утримання центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді Програми і заходи Соціальні програми державних органів Бібліотеки Палаци і будинки культур Музичні школи Культурно-освітні заходи Проведення навчань і зборів Утримання спортивних центрів	Апарат управління Капітальний ремонт Землеустрій Утримання автодоріг Внески до статутних фондів комунальних підприємств Охорона та раціонального використання природних ресурсів Збереження природно-заповідного фонду Благоустрій Інші видатки
<i>Орган капітального будівництва</i>	<i>Управління праці та соціального захисту</i>
Апарат управління Благоустрій Капітальні вкладення Проведення невідкладних відновлювальних робіт	Апарат управління Дитячі будинки Державні програми: пільги, допомога, субсидії, виплати, фінансова підтримка Компенсаційні виплати Територіальні центри

Рисунок 2.5 – Види бюджетних програм міського бюджету м. Полтава за розпорядниками коштів

Джерело: розроблено автором

Таким чином, сучасний вигляд та кількість програм на рівні бюджетів місцевих органів влади в Україні має бути укрупнено за галузевою, відомчою ознакою чи головним розпорядником коштів із правильним постановленням

завдань та коректними показниками для моніторингу. Можливим шляхом для коректного формування програмного додатку бюджетів місцевих органів влади в Україні є зменшення кількості, шляхом зведення програм за ознакою головного розпорядника коштів, що звісно відрізняється в залежності від об'єктивних факторів у різних населених пунктах, проте може бути взятий за основу.

При цьому варто зазначити, що з практичної точки зору, укрупнення програмних елементів, наприклад, до одного програмного продукту бюджету може мати позитивні наслідки для розпорядника коштів, оскільки останній матиме змогу на власний розсуд здійснювати фінансування першочергових завдань та підпрограм, що є неможливим у випадку існуючої «постатейної моделі» створення бюджетних програм.

З метою деталізації програм у міжнародній практиці має широкого вжитку така опція як «Підпрограма». Практика бюджетного процесу за ПЦМ в Україні показує, що є ряд випадків коли також доцільно застосувати цю опцію. Діючі бюджетні програми досить часто мають одну мету, однак різняться за видами бюджетних послуг або контингентом їх одержувачів. Їх фінансування здійснюється за окремими кошторисами та навіть деколи окремими розпорядниками. Таким чином, кожен з видів цих послуг може виступати як підпрограма, а декілька підпрограм формують багатокomпонентну бюджету програму.

На наш погляд, для забезпечення зведення звітних показників виконання місцевих бюджетів України необхідно дотримуватися такого принципу: один код тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів відповідає одній бюджетній підпрограмі (для багатокomпонентних програм) або одній бюджетній програмі (якщо програма не поділяється на підпрограми). Це дозволить проводити порівняльний аналіз ефективності виконання бюджетних програм, при складанні місцевих бюджетів за ПЦМ.

Міжнародна практика прогресивних технологій бюджетування передбачає використання бюджетної програми, як завершального елементу

виконання стратегії розвитку держави, кожен послідуєчий елемент повинен базуватися на вищестоящому нормативно-правовому документі. Так, наприклад програма створення певного освітнього чи медичного закладу на місцевому рівні не повинна створюватися спонтанно або за ініціативою повноважної особи, а така бюджетна програма має бути логічним завершенням реалізації заходів державної чи регіональної стратегії. В юридичному аспекті цей процес може виглядати наступним чином (рис. 2.6).

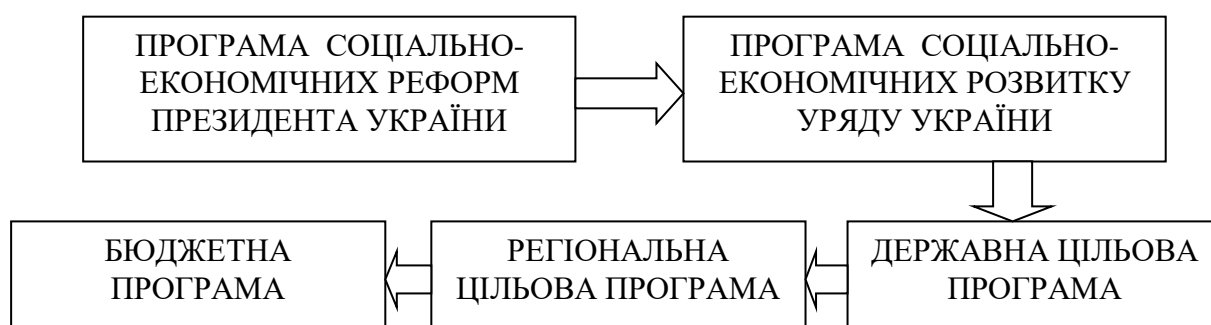


Рисунок 2.6 – Концепція створення бюджетної програми

Джерело: розроблено автором

Так, по-перше, Президентом України розробляється «Програма соціально-економічних реформ Президента України» на відповідний період (довгостроковий). По-друге, Верховною Радою України ухвалюється рішення про «Стратегію соціально-економічного розвитку України» на відповідний довгостроковий період. По-третє, Кабінетом міністрів України розробляються галузеві напрями розвитку, наприклад Міністерством освіти і науки України розробляється документ під назвою «Концепція розвитку освіти України на період 2021-2027 років». По-четверте, обласною радою або відповідним обласним департаментом освіти розробляється заходи освітнього напрямку в «Стратегії регіонального розвитку». По-п'яте, відповідним місцевим органом самоврядування, на основі програмно-цільового методу, розробляється бюджетна програма освітнього напрямку в паспорті котрої зазначається та обґрунтовується ієрархічна послідовність нормативно-правового підґрунтя для створення програми з відповідною потребою виділення коштів.

Отже, дослідивши основні аспекти запровадження та функціонування програмно-цільового бюджетування на рівні місцевих органів влади Словаччини та України слід виокремити відмінності, що стосуються терміну впровадження та кількості бюджетних програм. Обидва фактори обумовлені переважно суб'єктивними причинами та відсутністю політичної волі відповідних посадових осіб задля покращення розподілу коштів, що належать громаді.

### 2.3 Діагностика ефективності програмно-цільового планування на рівні місцевих бюджетів

Для аналізу та відстеження динаміки показників здійснення видатків за програмно-цільовим методом у досліджуваній території – бюджет міста Полтава, розраховано показник середньої вартості бюджетної програми за період 2014 – 2018 років. Даний показник не може свідчити про ефективність чи якість використання публічних коштів, проте дає змогу для проведення аналізу горизонтального рівня. Дані розрахунків представлені у табл. 2.8.

Таблиця 2.8 – Середня вартість бюджетної програми м. Полтава за 2014-2018 роки, млн. грн.

Галузі бюджетних програм	2014	2015	2016	2017	2018
Державне управління	1,5	1,7	1,7	1,9	2,1
Освіта	11,9	15,9	17,5	20,9	23,0
Охорона здоров'я	4,0	5,7	5,9	6,3	6,8
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2,8	3,5	4,9	5,3	5,9
Соціальний захист сім'ї, дітей та молоді	0,1	0,1	0,2	0,3	0,3
Культура та мистецтво	3,0	3,1	3,4	3,6	4,4
Фізична культура і спорт	0,3	0,3	0,4	0,4	0,5
Житлово-комунальне господарство	21,7	30,3	37,9	39,6	45,0
Інші програми	0,8	1,0	1,3	1,4	1,6

Джерело: складено на основі [55]

Представлені показники розраховані шляхом співставлення показників, що подавалися фінансовими органами для звітування щодо запровадження

ПЦМ бюджетування, а саме кількості програм у розрізі галузей із відповідними видатками за аналогічними галузями. Як видно із табл. 2.8, для всіх галузей характерне збільшення вартості однієї бюджетної програми протягом досліджуваного періоду. Варто зазначити, що показники програмних продуктів із меншою вартістю можуть свідчити про негативне явище – роздроблення та надмірне збільшення кількості бюджетних програм.

Нижче представлено розрахунки економічних показників та прогнозування за окремими бюджетними програмами бюджету міста Полтава.

Прогнозування економічних показників здійснювалось шляхом аналізу цих показників у попередні роки регресійним методом. Тип регресійної залежності визначено виходячи з характеру розміщення точок на графіку та за допомогою критерію лінійності зв'язку Фішера ( $F$ ).

Аналіз економічних показників здійснювався за допомогою прогнозування регресійним методом показників попередніх років. Тип регресійної залежності визначено виходячи з характеру розміщення точок на графіку та за допомогою критерію лінійності зв'язку Фішера ( $F$ ). Проведений аналіз економічних показників за досліджуваний період свідчить про лінійний характер залежності з високим коефіцієнтом детермінації ( $R^2$ ). Отже, апроксимацію динаміки відповідних економічних показників провадили за поліномом першого порядку, який загалом має такий вигляд:

$$y_i = a_i \times x + b_i, \quad (2.1)$$

де  $y_i$  – відповідний економічний показник;

$a_i$  та  $b_i$  – відповідні коефіцієнти регресії;

$x$  – відповідний рік.

Розрахунок коефіцієнтів регресії проводився методом найменших квадратів з використанням програмного забезпечення Excel. Істотність отриманих коефіцієнтів регресії перевіряли за критерієм Стьюдента ( $t$ ), а адекватність рівняння – за критерієм Фішера ( $F$ ). Прогнозовані значення

показників визначали шляхом підставлення у рівняння регресії відповідних років (2019, 2020, 2021), або їх кодованих значень (6, 7, 8).

Дослідження видатків міськвиконкому, як органу самоврядування міста Полтава, відображає стабільну динаміку збільшення обсягу видатків бюджету для забезпечення діяльності даного розпорядника коштів, про що свідчить наявність стійкої тенденції лінійного зростання цього показника. Динаміка зростання видатків досить точно ( $R^2 = 0,9609$ ,  $R = 0,96$ ) описується рівнянням  $y = 1,0189x - 2041,3$ . Підставивши в це рівняння відповідні роки, було розраховано прогнозований розмір видатків. Зокрема встановлено, що на 2019 рік очікується збільшення видатків міськвиконкому до 12,802 млн.грн., на 2020 р. – до 13,821 млн.грн., а на 2021 р. – до 14,840 млн.грн (рис. 2.7).

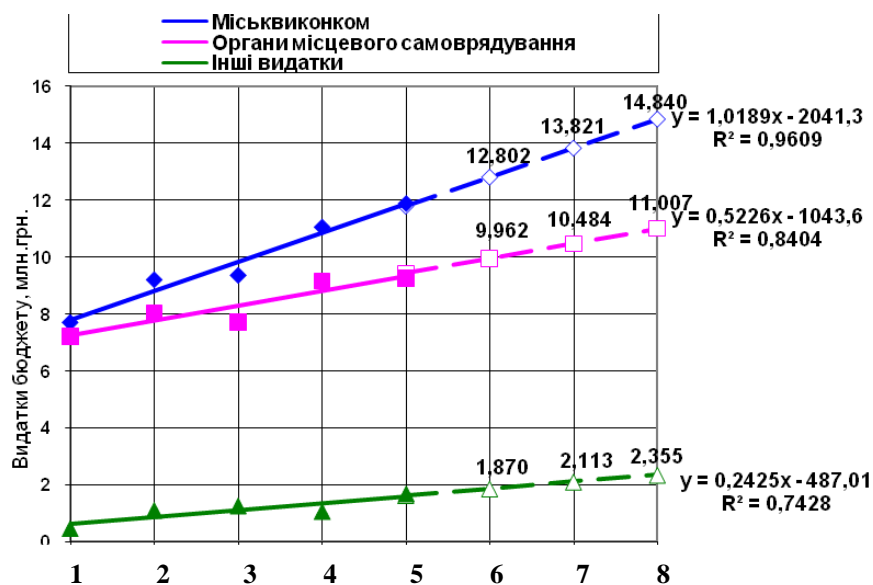


Рисунок 2.7 – Показники видатків бюджетних програм у м. Полтава за 2014-2019 роки

Джерело: складено на основі [55]

У той же час, відповідно до програм бюджету, що входять до складу витрат даного розпорядника коштів, слід виокремити витрати для забезпечення діяльності безпосередньо структурних підрозділів міськвиконкому «Органи місцевого самоврядування», що мають характер до збільшення, проте із меншою динамікою ( $R^2 = 0,8404$ ) у порівнянні із загальним показником

розпорядника коштів, та представляються рівнянням  $y = 0,5226x - 1043,6$ .

Оскільки, до витрат даного розпорядника віднесено ряд програм бюджету, що жодним чином не стосуються діяльності виконавчого комітету міста (наприклад «Програма розвитку туристичної галузі» та «Програма розвитку земельних відносин»), котрі збільшують загальну суму витрат на утримання даного органу влади, вони зображені окремо під назвою «Інші видатки» та відображені на рис. 2.4., та представлені відповідними значеннями рівняння  $y = 0,2425x - 487,01$ , із динамікою у вигляді  $R^2 = 0,7428$ . Тобто, відповідно до розрахунків показника «Інші видатки», встановлено, що на 2019 рік очікується збільшення видатків до 1,870 млн.грн., на 2020 р. – до 2,113 млн.грн., а на 2021р. – до 2,355 млн.грн. (рис. 2.7).

Представлена динаміка показників видатків за бюджетними програмами загалом свідчить про стійку тенденцію до збільшення загальної вартості на утримання виконавчого комітету, як розпорядника коштів без відповідного обґрунтування показників ефективності та якості, а також невиправданого включення цілого переліку бюджетних програм, що унеможливають співставлення показників витрат розпорядника із досягнутими результатами. Дана ситуація може свідчити про низьку якість підготовки бюджету міста за програмно-цільовим методом та відсутністю розуміння ключових принципів діяльності розпорядників коштів за ресурсно-індикативним підходом бюджетування.

Нижче розглянуто та здійснено аналіз обсягу видатків галузей освіти та охорони здоров'я, відповідно до бюджетних програм міста Полтава (рис. 2.8).

Так, дослідження видатків Управління освіти, як головного розпорядника бюджетних коштів громади міста відображає стабільне збільшення обсягу видатків бюджету за всіма напрямками та програмами бюджету. Рівень видатків для забезпечення діяльності даного розпорядника коштів свідчить наявність стійкої тенденції до лінійного зростання показника витрат. Специфіка видатків даного розпорядника полягає у розподілі на бюджетні програми витрат, що в сукупності формують показник «Освіта» та трьох інших програм

(«Реалізація заходів щодо інвестиційного розвитку території», «Керівництво і управління у сфері освіти», «Проведення невідкладних відновлювальних робіт, будівництво та реконструкція загальноосвітніх навчальних закладів») які за характером діяльності, не мають відноситись до управління освіти. В свою чергу показник «Освіта» містить у собі бюджетні програми, такі як: дошкільна освіта, середня освіта, ведення централізованого бухгалтерського обліку та господарського обслуговування, методичне забезпечення та інші. Проте найбільшу частку формують видатки на здійснення делегованих повноважень щодо надання дошкільної та середньої освіти, що розглянуті у відповідних блоках на рис. 2.8.

Динаміка зростання видатків управління освіти у досліджуваному періоді, має стабільне значення до збільшення ( $R^2 = 0,9302$ ) описується рівнянням  $y = 15,821x + 107,18$ . Підставивши в це рівняння відповідні роки, було розраховано прогнозований розмір видатків, та встановлено, що на 2019 рік очікується збільшення видатків управління до 202,1 млн.грн., на 2020 р. – до 217,9 млн.грн., а на 2021 р. – до 233,7 млн.грн (рис. 2.8). Оскільки цей показник витрат розпорядника коштів формується в основному із видатків за програмами у складі показника «Освіта», що складає близько 99 % у досліджуваному періоді, то подібним буде значення рівняння  $y = 16,008x + 105,02$ , де динаміка представлена у вигляді  $R^2 = 0,9374$ , та має дещо точніше значення.

Представлена на рис. 2.8 Бюджетна програма «Дошкільна освіта», має помітну питому вагу серед витрат освітньої галузі та складає приблизно 30 % від загальних витрат головного розпорядника коштів. Аналіз видатків для забезпечення послуг із дошкільної освіти міста відображає постійне збільшення обсягу видатків бюджету, про що свідчить наявність стійкої тенденції до лінійного зростання цього показника.

Динаміка зростання видатків досить точно ( $R^2 = 0,8789$ ) описується рівнянням  $y = 6,8699x + 26,174$ . Аналогічно підставивши в це рівняння відповідні роки, розраховано прогнозований розмір видатків. Встановлено, що на 2019 рік очікується збільшення видатків на дошкільну освіту до 67,4

млн.грн., на 2020 р. – до 74,3 млн.грн., а на 2021 р. – до 81,1 млн.грн (рис. 2.8).

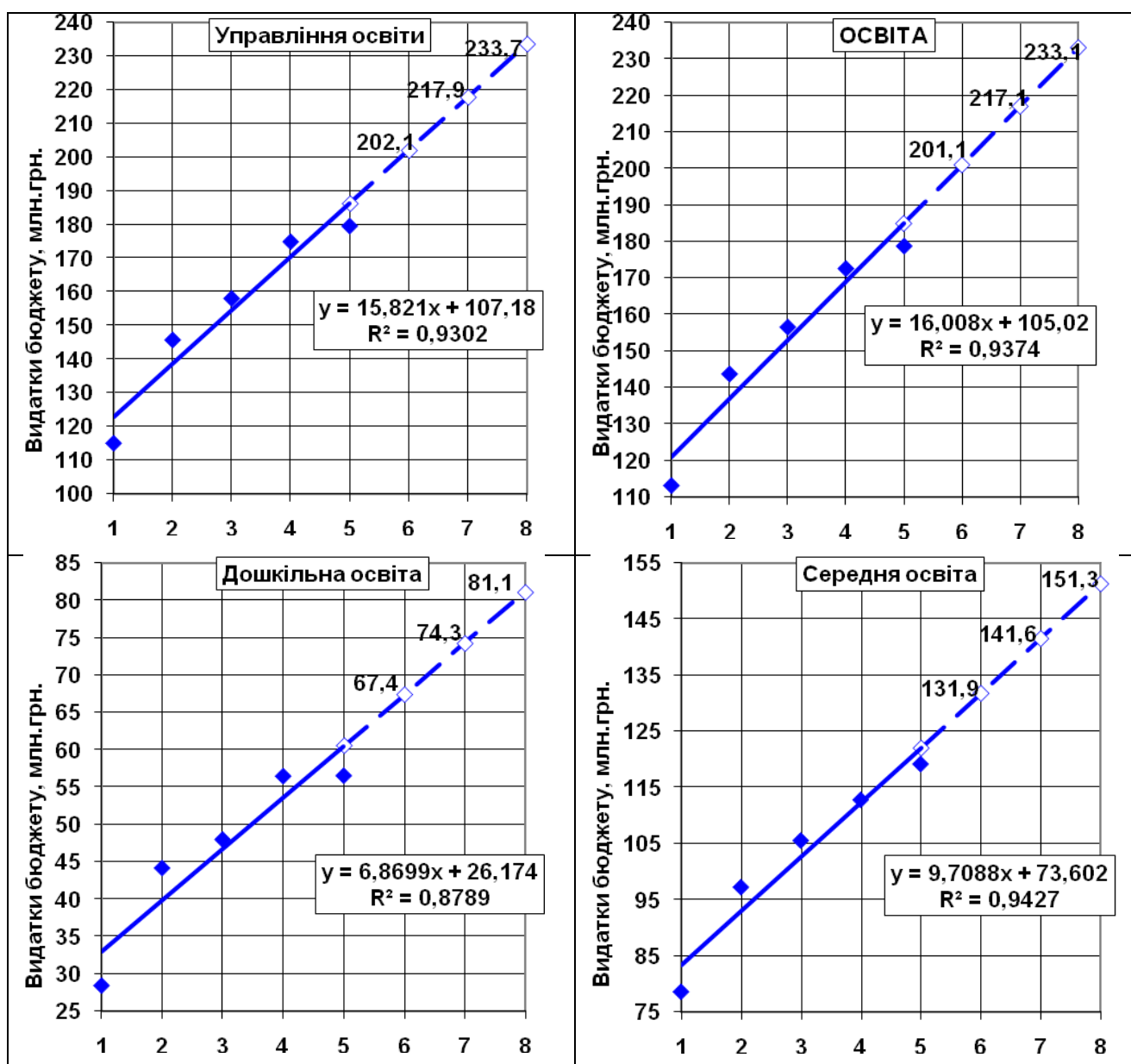


Рисунок 2.8 – Видатки м. Полтава за бюджетними програмами галузі освіти за 2014-2021 роки

Джерело: складено на основі [55]

Відповідним чином, слід представити результати розрахунків за програмою «Надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами...», де динаміка показників видатків має, ще більш коректне значення ( $R^2 = 0,9427$ ), а підставивши відповідне рівняння  $y = 9,7088x + 73,602$ , отримаємо видатки за програмою у прогностному періоді. Так на 2019 рік очікується збільшення видатків на програму середньої освіти до 131,9

млн.грн., на 2020 р. – до 141,6 млн.грн., а на 2021 р. – до 151,3 млн.грн (рис. 2.8). Також, варто привести частку даної програми, що має найбільше питоме значення, та складає близько 66 % серед загальних витрат освітньої галузі міста.

Аналіз витатків для забезпечення послуг охорони здоров'я (рис. 2.9), відображає постійне збільшення обсягу витатків бюджету, про що свідчить наявність стійкої тенденції до лінійного зростання цього показника.

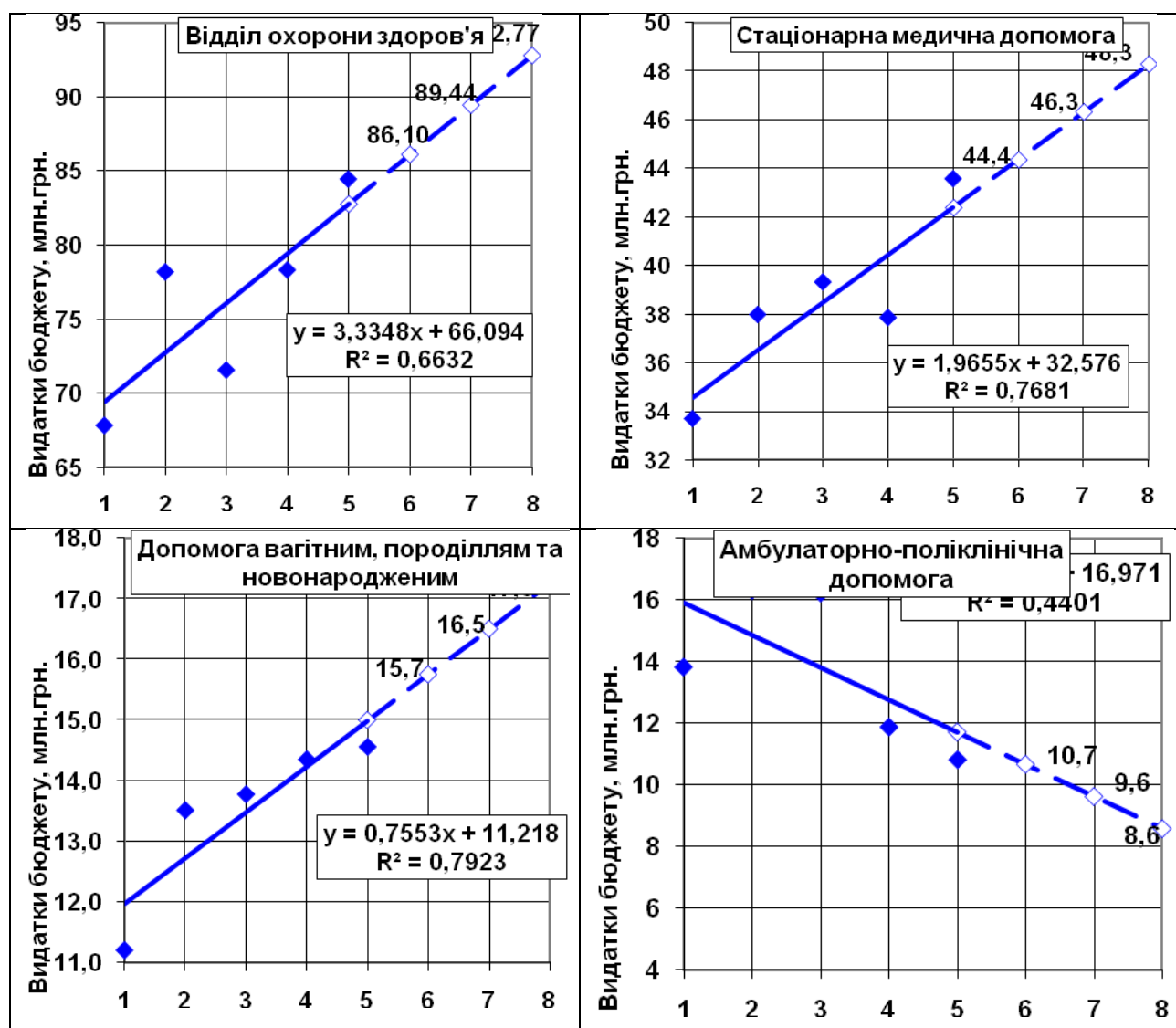


Рисунок 2.9 – Витатки м. Полтава за бюджетними програмами галузі охорони здоров'я за 2014-2021 роки

Джерело: складено на основі [55]

Встановлено, що очікується збільшення витатків у майбутніх періодах.

Відмінним є значення рівняння  $y = -1,0468x + 16,971$ , та показника ( $R^2 = 0,4401$ ) за програмою «Амбулаторно–медична допомога», що є наслідком реформування медичної галузі та ліквідацією пунктів «швидкої допомоги» у складі міської галузі. Починаючи із 2014 року програма «Амбулаторно–медична допомога» надається населенню за рахунок обласного бюджету, із відповідним підпорядкуванням обласному департаменту охорони здоров'я.

Підсумовуючи зазначене, важливо відмітити, що фундаментальною ознакою досліджуваної технології програмного бюджетування - є конкретний результат, відмінний від того, що вже існує, або такий, що сприяє поліпшенню, розвитку й підвищенню ефективності процесу, продукту чи послуги. Проте на сьогоднішній день, у нашій державі, розподіл бюджету фактично відбувається на основі функціональної та економічної класифікації видатків (заробітна плата, медикаменти, соціальні або капітальні трансферти, тощо). Розподіл бюджету має вигляд форм заповнених даними, щодо основних категорій видатків, але не містить інформації про мету, ціль та очікуваний ефект їх здійснення. Це призводить до того, що дана методологія не дає можливості простежити результат від використання ресурсів та користі яку отримала громадськість. Більше того, розподіл бюджету не дозволяє ні законодавчій, ні виконавчій гілкам влади визначати ефективність та результативність витрачених коштів.

На основі вищезазначеного впливає наступне:

– по-перше, посадові особи, які приймають управлінські рішення, не мають достатньої інформації для оцінки рівня задоволення кінцевими споживачами послуг, їх доступності. Це в подальшому не дає можливості відмовлення від непотрібних (малоефективних) послуг (або зміни способу їх надання) та зосередженні уваги на найбільш запитуваних та ефективних послугах;

– по-друге, «кістяком» для розподілу коштів, є утримання мережі установ, що історично сформувалися та не зовсім відповідає сьогоденним вимогам зі сторони громади. Дана система порушує принципи надання послуг

на конкурентній основі, що є наслідком неможливості відстеження та оцінки ефективності окремої послуги до суми виділених коштів, а також, співвідношення цих показників між установами, що надають подібні послуги;

– по-третє, посадові особи, що приймають управлінські рішення не несуть відповідальності за конкретні результати. Вони зацікавлені лише у збільшенні фінансування на установу;

– по-четверте, під час бюджетної кризи, відбувається пропорційне скорочення видатків на мережу установ, організацій та розпорядників бюджетних коштів. Як наслідок потерпають конкурентоспроможні установи, що надають послуги найефективнішим чином, разом із тими, які доцільно ліквідувати з метою економії коштів.

Слід зауважити, що в Україні запровадження програмно-цільового методу через відсутність достатньої нормативно-правової бази та бюджетної стратегії на середньо- й довгострокову перспективи перебуває на початковій стадії. У нас, як і в Росії, Казахстані використовуються лише окремі елементи програмно-цільового методу, а його застосування залишається формальним підходом у реалізації засад бюджетної політики на перспективу. Проте, саме програмно-цільовий метод, при коректному свідомому використанні, є адекватним джерелом інформації для громадськості, що на сьогоднішній день є гострою потребою часу.

Отже, аналізуючи результати виконання бюджетних програм, можна зробити такі висновки. По-перше, показники витрат і надалі зростають як у цілому, так і на одиницю одержаного продукту. По-друге, рівень охоплення громадян стосовно отримання ними суспільних благ і послуг залишається умовно стабільним відповідно до законодавства, але нестабільним на практиці та має негативну тенденцію щодо їх фінансового забезпечення.

## Висновки за 2 розділом

Результати оцінки практичних аспектів бюджетного планування видатків на місцевому рівні дозволили встановити наступне.

Виявлено, що необґрунтоване завищення планових показників видатків місцевих бюджету вплинуло на зниження рівня виконання їх видаткової частини. Виявлено недовиконання плану по всім статтям видатків на соціальний захист і соціальне забезпечення; зменшення питомої ваги за рахунок недовиконання плану видатків на охорону здоров'я в середньому в межах 6%; суттєве недовиконання плану по видаткам на освіту за рахунок недофінансування по основній статті «Загальна середня освіта»; значне недофінансування витрат на житлово-комунальне господарство. Обґрунтовано, що стабільне невиконання обсягу запланованих видатків місцевих бюджетів є наслідком недосконалості системи бюджетного планування та наявності нереалістичних показників, що закладаються у плани фінансування й розвитку територій.

Виявлено відмінності тривалості процесу імплементації ПЦМ в Україні порівняно з країнами Вишеградської групи, що призводить до невтішних висновків щодо термінів його впровадження. Змушені констатувати не виправдано надто тривалий час упровадження ПЦМ бюджетування в Україні, котрий уже перевищив 17 років, що є неприйнятним та неприпустимим як для реформ галузі, так і для будь-яких інших аналогічних змін. Констатовано, що подання бюджетних програм у розрізі галузей не може свідчити про якість або доцільність використання бюджетних ресурсів, проте дає можливість простежити динаміку зміни кількості програм протягом досліджуваного періоду досліджуваної адміністративної одиниці. Підтверджено необхідність оптимізації кількості програм на рівні місцевих бюджетів в Україні укрупненням за галузевою чи відомчою ознакою. Принципи здійснення фінансування мають базуватись виключно на алгоритмі співвідношення

ресурсів до встановлення ефективності витрачання бюджетних коштів під час формування програм.

Наведено кількісний склад програм Полтавської міської ради, що є реальним прикладом їх розпорошеності та наслідком технічного перетворення відомчого й постатейного планування бюджету відповідно до формальних вимог програмно-цільового методу. Визначено галузі з найбільшою кількістю програм на рівні місцевих бюджетів, зокрема це «освіта», «охорона здоров'я», «соціальний захист населення», а також категорія «інші програми». У досліджуваному періоді виявлено за більшістю галузей зменшення загальної кількості бюджетних програм, що може розглядатись як позитивне явище, оскільки досвід європейських країн свідчить про достатність одного програмного продукту для однієї галузі.

### РОЗДІЛ 3

## НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

### 3.1 Європейський досвід бюджетного планування видатків на місцевому рівні та можливості його адаптації в Україні

Сьогоднішні проблеми сектору місцевих фінансів України і зокрема бюджетної політики державних органів влади й органів місцевого самоврядування не є унікальними. Більшість із них були актуальні для всіх постсоціалістичних країн. Але, як показала практика, ці проблеми можна вирішити, застосувавши ефективні економічні механізми. Досить цікавим і корисним для України може бути досвід країн Вишеградської четвірки (Угорщини, Польщі, Чехії, Словацької Республіки), які розпочинали розбудову економіки в таких же складних умовах, що й Україна.

Для початку розглянемо досвід запровадження прогресивних технологій бюджетного планування видатків на місцевому рівні Угорщини. При цьому, слід зазначити, що реформа бюджетного процесу місцевого самоврядування в Угорщині була радикальнішою й швидшою, ніж у будь-якій іншій колишній соціалістичній країні Європи. Фактично Угорщина єдина держава у Центральній та Східній Європі з цілком завершеною системою місцевого самоврядування, яка вже функціонує. В Угорщині реформовано як нижчі, так і вищі рівні місцевого управління, завершено передання функцій та майна і запроваджено всебічну й постійну структуру фінансових відносин між центральним та місцевим рівнями, що включає місцеве оподаткування, розподіл надходжень та надання субсидій за формулами [35].

Угорський механізм місцевого фінансового управління представляє собою еволюційну самодостатню систему, котра має власну практику реалізації процесів планування та підготовки програмного бюджету, дослідження якої

дасть можливість запозичення успішної практики та допоможе уникнути помилок в процесі впровадження технологій планування видатків місцевих бюджетів в Україні.

Основною перевагою бюджету продуктивного типу, тобто програмного планування видатків, є відображення обсягу діяльності органів місцевого самоврядування та рівень досягнення запланованих показників їх діяльності. Цей тип бюджету дає інформацію, необхідну для визначення пріоритетів фінансування, та якісній оцінці кількості та якості бюджетних програм.

Завдяки своєчасному освоєнню практики застосування прогресивних методів планування, угорські органи місцевого самоврядування, на відміну від України та ряду інших країн з перехідною економікою, отримали реальну фінансову свободу і заклали основи для полегшеного переходу на шлях до ринкової економіки.

Для полегшення процесів прилаштування бюджетної практики до програмної складової, органам місцевого самоврядування в Угорщині було рекомендовано визначити ті галузі де буде застосовуватись технологія програмного бюджетування у найпростішому вигляді. Тобто мова йде про прийняття галузевого підходу як початкової стадії впровадження програмно-цільового планування. Органи місцевого самоврядування, що прийняли бюджети за програмною ознакою, зосередились, в першу чергу, на одній (конкретній) галузі, а потім розширили свої зусилля на інші, більш складні сектори видаткової частини бюджету. Більшість органів влади почали освоєння програмної технології бюджетного процесу в секторі комунальних послуг, що пояснюється обмеженістю регулювання даного сектору центральними органами влади. Визначення функцій та суми видатків покладалося виключно на місцеве управління тим самим даючи місцевій владі реальну фінансову самостійність.

В Угорщині галузь «Надання соціальних послуг» прийнято вважати найскладнішою з точки зору правильної організації і деякі місцеві органи влади ухвалили спеціальні підпрограми засновані на завданнях та заходах

затверджених центральним урядом. Це може бути корисним досвідом, однак уряд Угорщини, пішов далі в частині проведення детального аналізу галузі, що сприяє чіткому визначенню та якості управління підпрограмами (рис. 3.1).

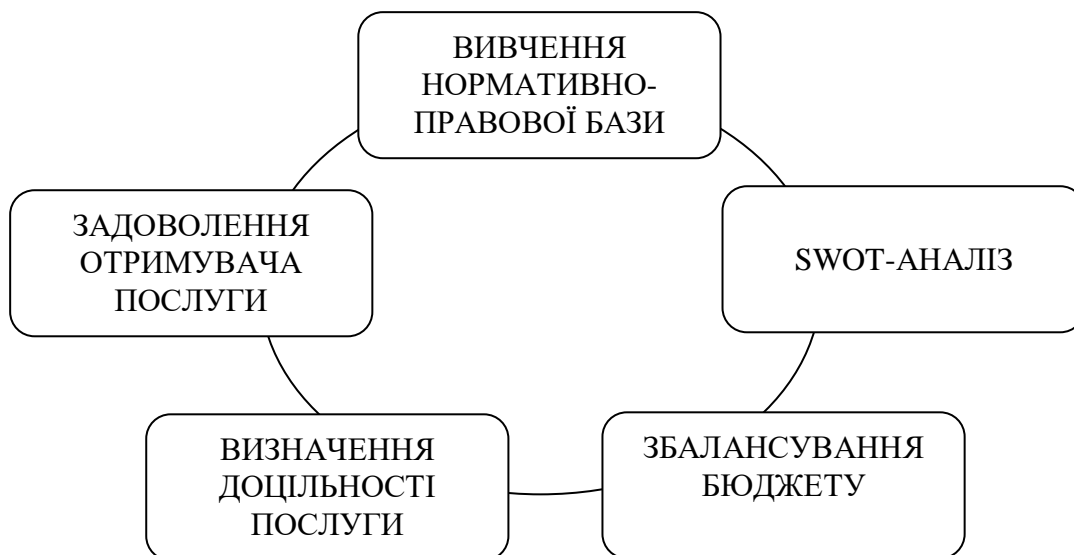


Рисунок 3.1 – Механізм проведення аналізу галузі соціальних послуг в Угорщині у контексті програмно-цільового планування видатків

Джерело: складено на основі [35]

Аналіз галузі передбачає здійснення комплексу заходів серед яких: вивчення нормативно-правової бази; дослідження сильних та слабких сторін, можливостей та загроз (SWOT); зіставлення доходів і витрат (балансування бюджету); деталізація доцільності продуктів та дослідження задоволення кінцевих клієнтів. Визначаються галузеві підпрограми, які об'єднують у собі кілька задач. Практично у всіх випадках, здійснення аналізу функціонування галузі дає можливість подальшого розвитку галузевих цілей і завдань, фінансових показників і вимірних результатів діяльності.

Вже на початок 1999 року, тридцять п'ять місцевих органів самоврядування в Угорщині, прийняли бюджет за програмною технологією в тому чи іншому вигляді. Цьому передувало проведення повноцінного аналізу галузей, в котрих ініціювалося застосування програмного планування, що створило умови для появи якісно інших бюджетів - вони стали більш

прозорими та в них визначені шляхи досягнення конкретних результатів.

Одним з успішних прикладів серед угорських органів місцевого самоврядування, є місто Сентеш, що вважається першопрохідником програмного планування. Було задокументовано суттєві зміни, що відбулися внаслідок проведення модернізації бюджетного процесу, зі застосуванням програмного планування. Цікавим є те, що використання програмного планування в цьому угорському містечку було розпочато за ініціативи мера й начальника фінансового управління міста без політичної підтримки уряду.

В Угорщині муніципалітетами виокремлено процес розподілу бюджетів на дві складові: поточні та капітальні видатки. Бюджет операційного фінансування або поточних видатків представлений в Угорщині трьома можливими типами бюджету: постатейним, програмним та бюджетом продуктивності. Кожен тип має свої переваги і недоліки. Практика підготовки угорських муніципальних бюджетів поєднує риси всіх трьох типів. Зазначається, що бюджети не мають готуватися виключно на програмній основі, оскільки має існувати стільки форматів бюджету скільки їх є. Виконання бюджету за таким підходом, передбачає розподіл коштів на різні заходи чи завдання організації, і в той же час він описує результативність діяльності щодо витрат ресурсів розпорядником. В бюджеті чітко зазначено необхідна сума коштів, для прикладу щоб відремонтувати певну кількість кілометрів дорожнього покриття.

Особливою характеристикою фінансування місцевих бюджетів Угорщини є те, що за середніми показниками по країні близько 25 % коштів утворюються за рахунок їх власних прибутків муніципалітетів (місцеві податки і збори, доходи від дивідендів, орендна плата тощо), а інші 75 % необхідних для фінансування діяльності органів місцевого самоврядування – забезпечує держава (податки, нормативні бюджетні надходження, цільові субсидії (гранти), спеціальні інвестиції на реалізацію певних проектів. Помітна складова трансфертних коштів означає, що місцеве самоврядування великою мірою залежить від держаного бюджету. Статистика показує, що державні

асигнування на діяльність місцевого самоврядування зменшуються [35].

Отже, процес впровадження прогресивних технологій планування в Угорщині, свідчить про усвідомлену потребу посадових осіб відповідного рівня у пошуку ефективних механізмів здатних подолати успадковані проблеми та вирішення поточних завдань й можливості планування видатків для досягнення стратегічних цілей.

У Чеській Республіці концепція системи планування видатків називається «метод програмного складання бюджету» й окремо, виділяється складова «метод продуктивного складання бюджету», що в сукупності розглядається як програмно-продуктивне планування.

Продуктивно-програмне планування в Чехії використовується поки лише на рівні формування державного бюджету. Урядом декларуються проведення реформ державного бюджету у форматі планування орієнтованого на результат, проте використання даного методу проходить як окремі ініціативи міністерств, як спосіб дізнатися більше стосовно продуктивності певних статей видатків.

Бюджетний процес на рівні місцевого самоврядування в Чехії можна охарактеризувати як традиційний постатейний бюджет з наростаючим підсумком де основна увага приділяється якраз показникам витрат, а не продуктивності чи корисності. Центральна влада залишає значний простір муніципалітетам для визначення шляхів підготовки та прийняття бюджету. Обов'язковими умовами є доступність для громадськості та можливості врахування коментарів (зауважень) і відповідного схвалення радою [47].

Отже, питання щодо застосування прогресивних технологій планування видатків належать до власної компетенції органів місцевої влади та управи Чехії, при умові дотримання ними фінансових процедур, підзвітності та фінансового контролю. Тому завчасно говорити про всезагальне використання даного методу у цілій площині публічних фінансів Чехії.

Проте, на наш погляд, заслуговує уваги, з точки зору вивчення прогресивних технологій планування видатків на місцях, знакова подія сфери публічних фінансів Чеської Республіки – це впровадження так званих

«видаткових аудитів» серед міністерств розпорядників коштів. Метою проведення цього типу перевірок є аналіз використання бюджетних коштів зі здійсненням оцінки ефективності та результативності для встановлення пріоритетів фінансування та пошуку резервів їх економії. Сутність «видаткових аудитів» полягає у необхідності оформлення головними розпорядниками анкет щодо ґрунтового перерахунку всіх витрат у розрізі програм, обґрунтування їх доцільності та пропозицій стосовно можливих шляхів скорочення видатків.

На наш погляд, відповідний інструмент – «видаткові аудити» може розглядатись, як гібридне поєднання основ продуктивного планування та аналітичного типу перевірок, та бути ефективним для впровадження на рівні бюджетів територіальних громад в Україні. На нашу думку, це дозволить:

- по-перше, підвищити відповідальність конкретних осіб, керівників установ-розпорядників коштів у процесі реалізації місцевого бюджету;
- по-друге, більш обґрунтовано та зважено підходити до визначення потреби бюджетних ресурсів для створення нових бюджетних послуг, якісного й ефективного надання існуючих їх видів;
- по-третє, забезпечити постановку стратегічного бачення та цілей досягнення мети у довгостроковій перспективі для всіх рівнів управління в організації бюджетного процесу на місцевому рівні;
- по-четверте, розширити спектр застосування альтернативних способів оцінки та аналізу поставлених і досягнутих цілей.

Наступним об'єктом дослідження буде держава, рівень взаємовідносин якої з Україною важко переоцінити, це Республіка Польща. Польща і Україна — дві постсоціалістичні держави, що мали приблизно однакові стартові позиції на початку трансформаційних перетворень, досить схожу структуру економіки, подібне складне геополітичне положення та поляризовану політичну систему. Тривалий час вони йшли різними шляхами. Польща, яка ще в 90-х роках минулого століття чітко трималася курсу на євроінтеграцію, досягла більших економічних успіхів порівняно з Україною, яка намагалася отримати дивіденди, декларуючи інтеграційні прагнення одночасно в східному і західному напрямках

[42].

Вперше, використання програмної технології бюджетування здійснено в Республіці Польща в 1994 році, при створенні бюджету міста Краків. Специфічною рисою даного впровадження на рівні польського міста, стало використання моделі міста Рочестер (США) [76]. Масове розповсюдження програмно-цільового методу, на місцевому рівні, розпочинається після 2004 року, що може бути пов'язане із приєднанням Польщі до складу ЄС.

У Польщі використання програмно-цільового методу, на рівні одиниць місцевого самоврядування, розглядається як потужний інструмент планування матеріалів видаткової частини та використовується як додатковий метод при реалізації традиційної технології постатейного процесу, відповідно до класифікації бюджету.

З 2007 року, дана технологія бюджетування ефективно використовується у місті Варшава [74]. Імплементация програмно-цільового методу, в столиці Польщі, є наслідком адекватного реагування відповідних фінансових структур місцевих органів влади на виклики розвитку фінансової системи та освоєння нових інструментів, внаслідок адаптації бюджетного процесу до правил Європейського Союзу. Впровадження програмно-цільового методу є структурним елементом комплексу заходів спрямованих на оптимізацію структури бюджету. Даний метод було використано як фінансове середовище для розвитку міста, що дало можливість для освоєння коштів з фондів ЄС, а також створення сучасної системи управління публічного фінансування та оптимізацію витрат. Процесу імплементации даного методу у Варшаві передувала громіздка та кропітка робота перероблення бюджету у програмний вигляд після чого було здійснено ранжування відповідних програм даної системи.

Саме програма слугує правовою основою витрат для здійснення поставлених завдань [74]. Кожна галузь, розділяється на програми, які в свою чергу на завдання та під завдання (рис. 3.2).

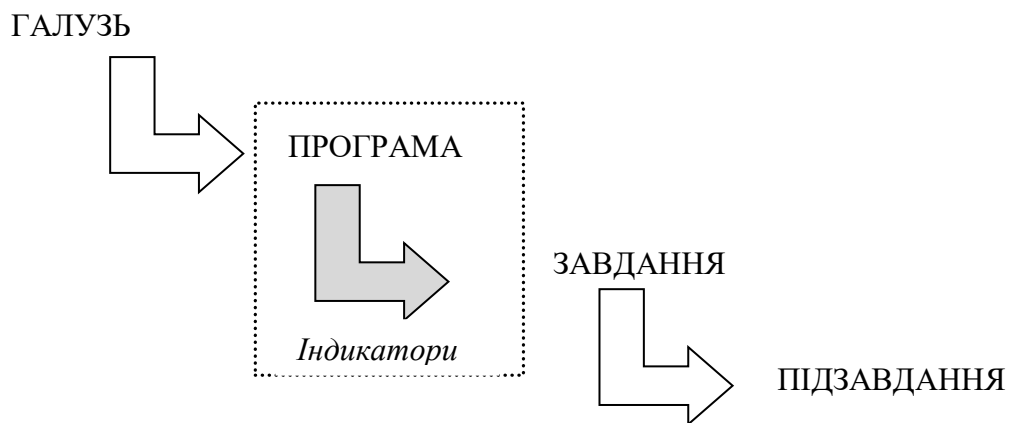


Рисунок 3.2 – Структура низхідного розподілу бюджетних ресурсів за програмно-цільовим методом у Польщі [74]

Для прикладу, наводимо схему організації бюджетних програм Варшавського муніципалітету «Відпочинок спорт і туризм» (рис. 3.3).



Рисунок 3.3 – Схема організації бюджетних програм «Відпочинок спорт і туризм»

Джерело: складено на основі [74-76]

Кожна задача, що створюється в міському бюджеті супроводжується докладним її описом та обґрунтуванням потреби у галузі, конкретно вказується приналежність програми до неї завдань та підзавдань. У всіх завдань вказується довірена (відповідальна) особа - виконавець завдання, що відповідає за її результат.

Результатом такого досвіду, стало створення бюджетного механізму, що є зручний у розумні для широкого загалу, оскільки розподіл коштів відбувається згідно до запланованих завдань та поставлених цілей. Окрім того бюджетну документацію було доповнено значним обсягом важливої інформації та конкретизації у питаннях розподілу коштів. Планування видаткової частини здійснюється не тільки у розрізі завдань, а як комплексу заходів, реалізація котрих протягом фінансового періоду має досягнути конкретної мети.

Дуже важливим аспектом реалізації ПЦМ як у інших країнах, так і в Польщі зокрема є створення якісної системи індикаторів виконання та базових показників, які використовуються при плануванні асигнувань на програми та завдання. Чітко визначені індикатори виконання та адекватні показники, що закладаються при виконанні мають формувати підґрунтя для подальшого відображення стану виконання та обов'язкового проведення моніторингу ефективності кожної витраченої одиниці коштів. Поміж методів моніторингу у ПЦМ виділяється горизонтальний аналіз та більш узагальнений – вертикальний. Питанням здійснення моніторингу приділяється значна увага при уживанні ПЦМ у Польщі.

Незважаючи на поширене використання прогресивних технологій планування видатків на місцевому рівні Польща сьогодні все ще має подвійну систему планування бюджетного процесу:

- традиційна, заснована головним чином на постатейному асигнуванні коштів;
- паралельний бюджет заснований на продуктивності, що спрямований на покращення процесу управління державними й місцевими фінансами.

### 3.2 Удосконалення механізму планування видатків місцевих бюджетів у контексті реформи місцевого самоврядування

Реалізація ідеї децентралізації, розширення повноважень територіальних громад та удосконалення процесу бюджетного планування на місцях схвалена Концепцією реформування місцевого самоврядування і територіальної організації влади в Україні. Відповідно до даного нормативно-правового акту адміністративно-територіальний поділ передбачає наявність базового, районного та регіонального рівнів. Тому фактично змінюється і підхід у плануванні видатків задля фінансування послуг, які надаються на території того чи іншого утворення. Найбільше функцій виконуватимуть територіальні громади. Проте фінансування значної кількості послуг потребує не тільки великих обсягів бюджетних коштів, але й удосконалення наявного бюджетного планування видатків місцевих бюджетів.

Проведене нами дослідження основ бюджетного планування (завдань, функцій та принципів) у підрозділі 1.2 дипломного дослідження дає можливість стверджувати, що неухильне дотримання кожного із них в умовах реформування місцевого самоврядування забезпечить підґрунтя для удосконалення планування видаткової частини місцевих бюджетів.

Варто відзначити, що розвиток України, удосконалення бюджетного планування, підвищення якості управління бюджетними ресурсами, наявність інтеграційних процесів у європейське співтовариство потребує адаптації системи формування та виконання бюджетів до механізму проведення даної процедури в Європейському Союзі, законодавство якого передбачає реальну підготовку бюджетів за програмно-цільовим методом як членами, так і кандидатами на членство у цій структурі.

Нині для України, програмно-цільове планування соціально-економічного розвитку не лише не втратило своєї актуальності, а й потребує подальшого удосконалення та розробки гнучких і виважених підходів з огляду

на зростаючу складність регулювання даними процесами в умовах децентралізації управління в усіх сферах суспільного життя.

Тому, на нашу думку, суть необхідних змін в контексті сучасних реформ полягає у поєднанні децентралізації влади та бюджетної децентралізації, чіткому визначенні підґрунтя цих процесів і використання програмно-цільового планування видатків місцевих бюджетів (рис. 3.4).

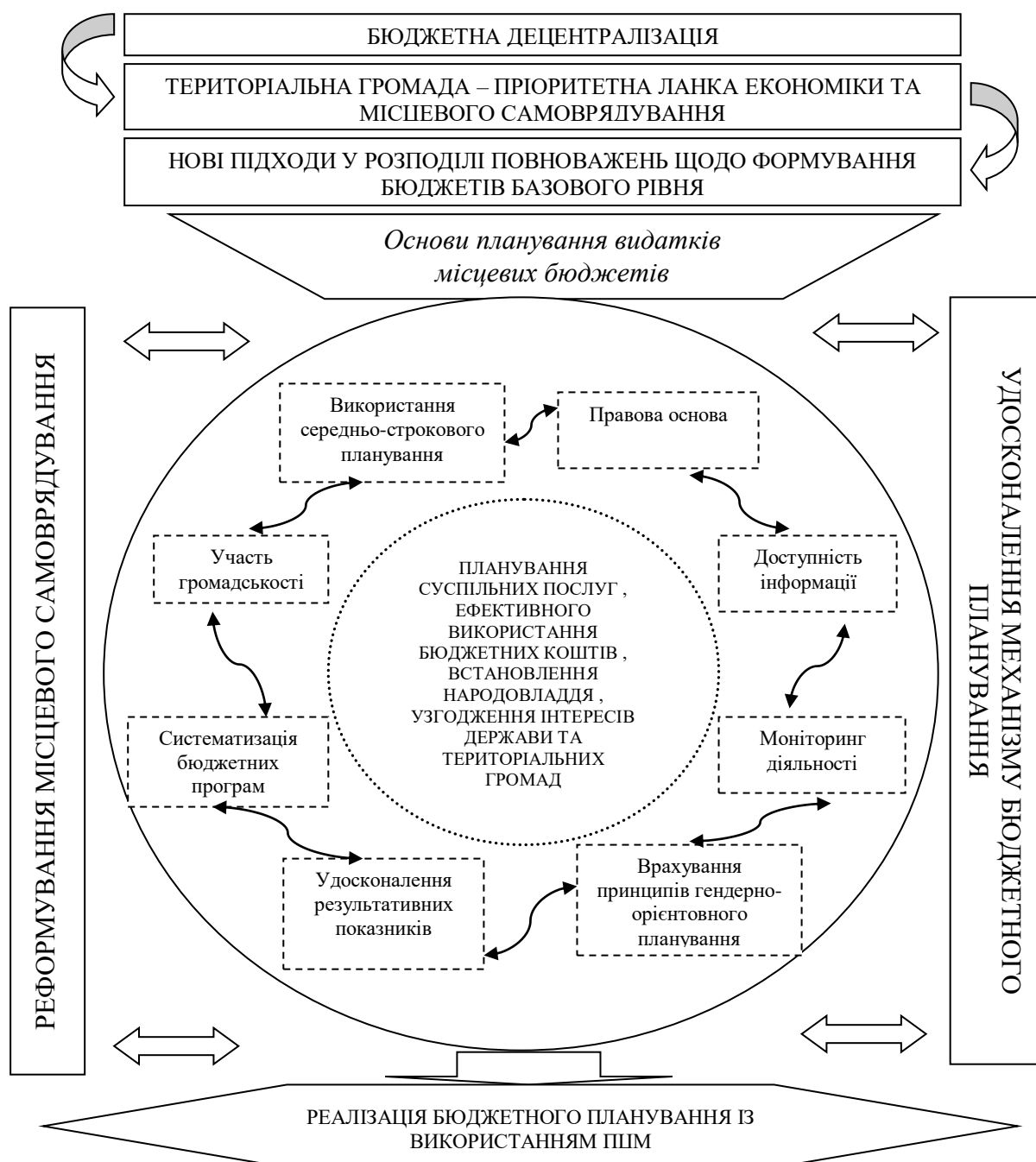


Рисунок 3.4 – Бюджетне планування в контексті реформи місцевого самоврядування

Джерело: розроблено автором

Важливим елементом удосконалення бюджетного планування, на нашу думку, є доступність інформації. Зазвичай інформація про планування видатків місцевих бюджетів або відсутня взагалі, або подана на офіційних сайтах головних розпорядників коштів у неповному та незрозумілому для зовнішніх користувачів форматі.

Вважаємо за потрібне на законодавчому рівні затвердити вимоги щодо інтерфейсу, складових, вмісту та наповнення електронних ресурсів місцевих органів влади щодо планування, фінансування видатків місцевих бюджетів та оцінки ефективності даних процесів у вигляді, доступному для розуміння пересічному мешканцеві громади, району чи регіону.

Ще одним напрямом удосконалення бюджетного планування на місцях, є участь громадськості у бюджетному процесі, проведення громадських слухань щодо визначення основних пріоритетів розвитку адміністративно-територіальних одиниць та оцінки населенням процесу ефективності прогнозів щодо використання бюджетних коштів за попередні періоди.

Використання громадських слухань не як формальних зборів задля обміну інформацією, а як засобу впливу на рішення влади сприятиме підвищенню ефективності планування видатків місцевих бюджетів та виступатиме елементом реальної демократії.

Варто зауважити, що не зважаючи на понад десятилітню практику впровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес, на даному етапі відсутня достатня нормативно-правова база щодо планування напрямів використання відповідних місцевих фінансових ресурсів. Не стала виключенням і Концепція реформування місцевого самоврядування і територіальної організації влади в Україні, оскільки, не зважаючи на широту означених реформ, на нашу думку, у даному документі відсутня чітко прописана методика їх проведення.

Тому вважаємо за необхідне удосконалити правову основу застосування програмно-цільового методу як одиниці з напрямів підвищення ефективності планування видатків місцевих бюджетів.

Окрім цього, особливу увагу слід звернути на контроль та моніторинг діяльності органів місцевого самоврядування, адже він повинен здійснюватись як відповідними органами влади, так і громадськістю за кожним етапом бюджетного планування.

Вивчення зарубіжної практики впровадження програмно-цільового методу (п. 3.1 дипломної роботи) свідчить про важливість контролю в системі планування видатків місцевих бюджетів як засобу оцінки ефективності передбачення напрямів діяльності учасників бюджетного процесу у окремих адміністративно-територіальних одиницях на основі аналізу використання фінансових активів в минулому. Крім цього, дієвим засобом є і моніторинг, оскільки при його використанні існує можливість якнайшвидшого виявлення відхилення від планових показників, а також попередження фінансування неефективних бюджетних програм.

Актуальним питанням для України є досягнення взаємозв'язку здійснення стратегічного, середньострокового та поточного планування (рис. 3.5). Реальний стан справ свідчить про практичну його відсутність, що робить неможливим повноцінне застосування програмно-цільового методу через труднощі у встановленні взаємозв'язку між ресурсами та цілями, для досягнення більшості з яких потрібно декілька років.

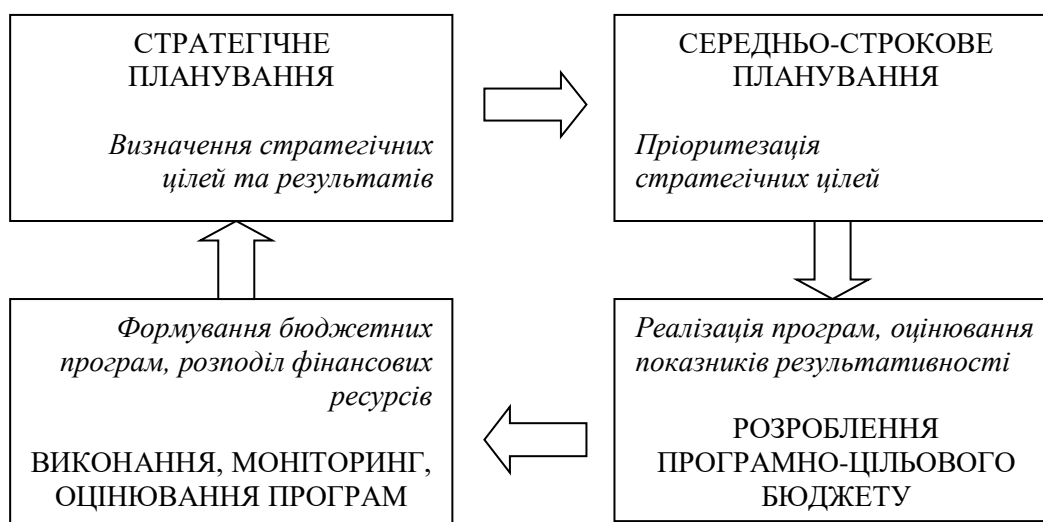


Рисунок 3.5 – Схема взаємозв'язку стратегічного та програмно-цільового планування

Джерело: розроблено автором

Узагальнено модель планування видатків місцевих бюджетів за ПЦМ у системі стратегічного планування та прогнозування представлена на рис. 3.6.

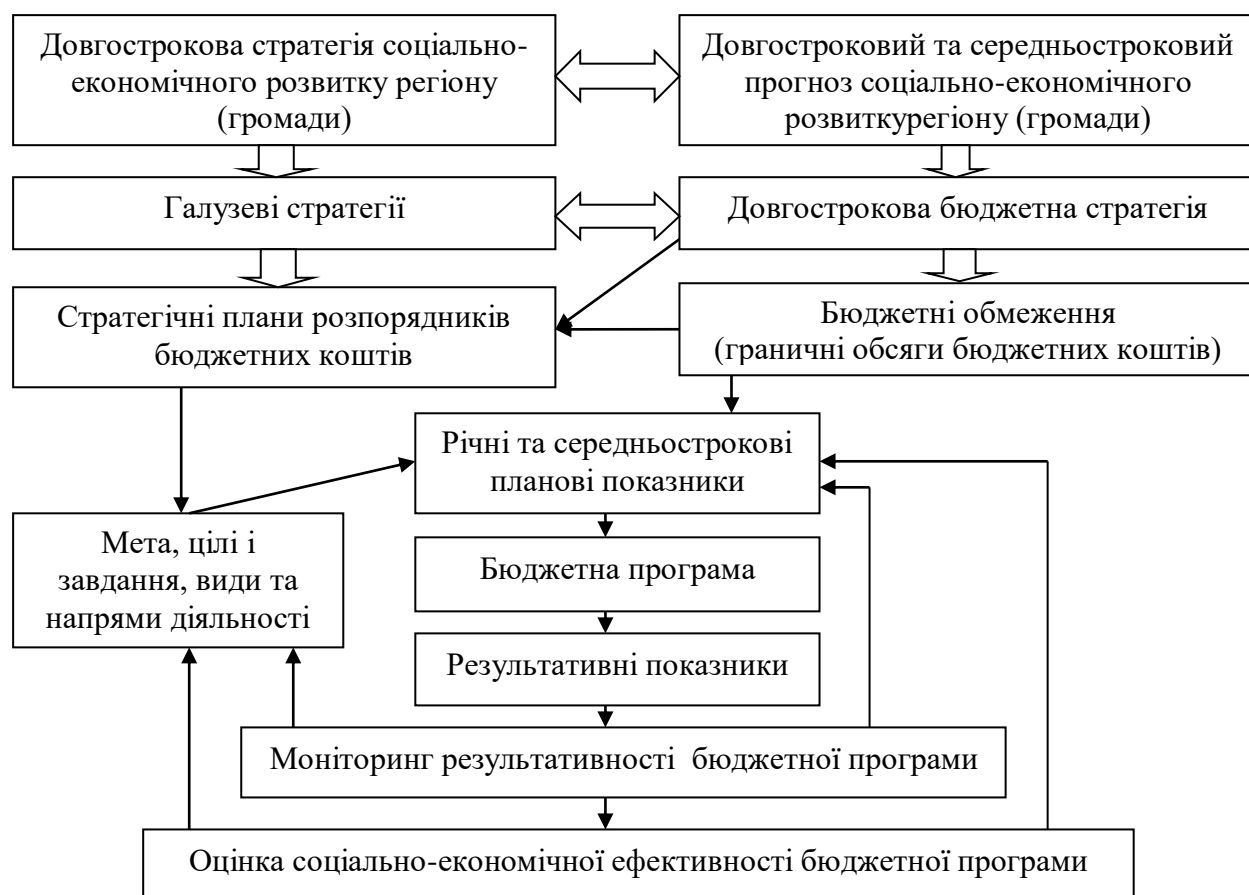


Рисунок 3.6 – Модель планування видатків місцевих бюджетів за ПЦМ у системі стратегічного планування та прогнозування регіону (громади)

Джерело: розроблено автором

Зауважимо, що планування бюджету на період, що охоплює кілька років, стимулює органи місцевої влади, а в сучасних умовах і територіальні громади, визначати перелік першочергових проблем, які існують в економіці адміністративно-територіальних одиниць, розраховувати вартість витрат на їх вирішення та час, протягом якого ця проблема може бути подолана. Існує також необхідність визначити завдання, які потребують негайного вирішення та можуть бути розв'язані в короткі терміни за відносно невеликі кошти.

В умовах наявності обмеженої кількості бюджетних ресурсів передумовою ефективного середньострокового планування стане

запровадження бюджетних обмежень через установлення граничних розмірів витатків для всіх головних розпорядників бюджетних коштів. Основу розподілу граничних розмірів мають складати попередні прогнози вартості існуючих бюджетних програм з урахуванням напрацьованої стратегії. Перевагою впровадження планування середньострокових граничних обсягів є те, що головні розпорядники коштів показуватимуть не бажаний ними обсяг витатків, який не підтверджений наявними ресурсами, а більш реальну картину витатків у середньостроковій перспективі.

На нашу думку, саме існування таких обмежень, що виходять із прогнозованих ресурсів і середньострокової політики органів влади, змусить головних розпорядників коштів виділити найбільш пріоритетний напрям своєї діяльності. Разом із тим слід зазначити, що граничні обсяги на середньострокову перспективу є умовними, оскільки вони будуть коригуватися щороку, виходячи зі зміни економічної ситуації, зміни політики уряду, а також залежатимуть від пріоритетів і структурних змін у видатках головних розпорядників та якості обґрунтування ними оцінок своїх прогнозних витатків.

Загалом, для забезпечення передбачуваності багаторічні оцінки слід розподіляти за функціями, розпорядниками бюджетних коштів і поміж програмами. В силу того, що головний розпорядник із залученням розпорядників нижчого рівня (відповідальних виконавців) окреслюватиме за допомогою відповідного планування пріоритети розвитку територій, він тим самим здійснюватиме найефективніший розподіл бюджетних коштів та розроблятиме механізм узгодження дій державної влади та органів місцевого самоврядування.

З огляду на вищенаведене вважаємо, що удосконалення системи організації планування витатків місцевих бюджетів при соціальній орієнтації економіки України є необхідною умовою досягнення стабільності як в короткостроковому, так і у довготривалому періоді. Тому необхідність застосування середньострокового бюджетного планування очевидна, воно дозволить учасникам бюджетного процесу узгодити політику розвитку у сфері

бюджетування безпосередньо, перейшовши до формування довготермінової бюджетної політики.

Окрім цього, процес планування видатків місцевих бюджетів за програмно-цільовим методом повинен носити імітаційно-сценарний характер, тобто крім основного бюджету, повинен розроблятися в залежності від очікуваного розвитку подій «оптимістичний» і «песимістичний» план- бюджет щодо передбачення напрямів використання коштів бюджету на місцях. Також на основі середньострокового планування місцевих бюджетів необхідно окреслити коло проблем, що можуть виникнути протягом середньострокового періоду, та заходи для їх подолання у короткі терміни.

Ще однією передумовою удосконалення бюджетного планування є систематизація бюджетних програм. Зокрема, нагальною є необхідність постійного функціонування та можливості вільного доступу до програмного довідника місцевих бюджетів, який є сукупністю зведених коротких характеристик бюджетних програм щодо її спрямованості, структури, терміну виконання; розпорядника коштів, обсягів та джерел фінансування тощо.

Також вважаємо за необхідне удосконалити результативні показники, оскільки зміст тих, які використовуються на даний момент для оцінювання ефективності планування та виконання бюджетних програм, не відповідає ні суті, ні вимогам програмно-цільового методу. Зокрема, необхідно змінити натуралістичний підхід у плануванні показників затрат; розширити перелік показників продукту шляхом зарахування до них усіх, хто отримав найбільшу вигоду від наданих їм послуг; розраховувати показники ефективності бюджетних програм як відношення інтегрального показника ефекту до витрат на його досягнення; ввести як обов'язкові показники якості для усіх бюджетних програм. Це дозволить визначати результативність їх реалізації і пріоритетні напрями витрачання бюджетних коштів.

Важливим моментом у ході бюджетного планування видатків на місцевому рівні є його удосконалення за рахунок активного впровадження підходів гендерно та соціально орієнтованого бюджетування. В Україні

гендерно-орієнтоване бюджетування слід розглядати як вид управлінської діяльності, пов'язаної із розробкою бюджетів різних рівнів.

Гендерний підхід полягає в усвідомленні того, що явища, які відбуваються в суспільстві, по різному впливають на чоловіче і жіноче населення, викликаючи неоднакові їх реакції. Якщо закони, програми, будь-які суспільно-господарські рішення ґрунтуються і захищають інтереси однієї частини населення, то виходить дисгармонія, яка, в кінцевому підсумку, здійснює негативний вплив на все суспільство. Стандарти і очікування чоловіків і жінок можуть бути різними, але вони мають рівні права на існування.

Гендерне бюджетування торкається як дохідної так і видаткової частини бюджету й означає бюджетування у центрі якого люди, а отже:

- спонукає до більш ретельного вивчення результатів виконання бюджету;
- забезпечує більшу адресність і, відповідно, більш раціональний розподіл бюджетних коштів;
- закликає до участі ширше коло зацікавлених осіб, а отже вкорінює демократичні процеси (рис 3.7).



Рисунок 3.7 – Особливості гендерного бюджетування

Джерело: складено на основі [4; 12; 14; 27]

Враховуючи те, що в даний час місцеві бюджети фінансують більшість освітніх і медичних послуг, соціальний захист населення, а кількість і якість соціальних послуг відрізняється в різних регіонах України через нерівні можливості їх бюджетів, основними сферами можливого застосування цієї управлінської технології є соціальні послуги, що фінансуються державним і місцевими бюджетами. Саме тут чи не найбільш чітко відображені гендерні потреби чоловіків і жінок, які досить часто є відмінними.

Так, гендерний аналіз бюджету у частині видатків на охорону здоров'я виявив дисбаланс щодо фінансування програми «Репродуктивне здоров'я» на користь жінок і дітей, в той час, як питання збереження чоловічого репродуктивного здоров'я у програмі до вирішення не ставляться. І це при тому, що в Україні за статистикою ВООЗ, питома вага чоловічого безпліддя зрівнялася з жіночим. На думку фахівців, така динаміка зростання чоловічого безпліддя викликана історичною зневагою до чоловічого здоров'я, коли на тлі відмінно налагодженої системи жіночих консультацій в країні майже відсутні фахівці у галузі андрології.

Такі приклади доводять наскільки важливим є впровадження гендерних підходів до формування програм та бюджетування, адже це дозволить не лише оцінити, як в реальності забезпечується рівність прав та можливостей чоловіків та жінок в конкретній сфері чи території, але й сприяти покращенню якості цих послуг для населення. Саме цей аспект чи не найкраще відповідає концепції гендерної рівності. Адже місцеві бюджети безпосередньо пов'язані з інтересами і потребами місцевих громад, і кожен громадянин (чоловік/ жінка) має до нього пряме відношення як платник податків і споживач послуг, що фінансуються з бюджету. І тому місцеві бюджети не лише стикаються з гендерними проблемами, що існують в громаді, але і мають їх вирішувати.

Тож, зважаючи на об'єктивні фактори, вважаємо, що в даний час найбільш перспективним є застосування гендерного бюджетування в рамках муніципальних програм особливо в контексті ПЦМ складання бюджетів. Такий підхід дозволить досягти порівняно кращих результатів з планування і

виконання бюджетів.

Гендерне бюджетування не є особливим підходом до формування бюджету або навіть доповненням до складання бюджету. Швидше, гендерне бюджетування – це підхід до формування бюджету, який може його покращити, коли фіскальна політика і адміністративні процедури структуровані для вирішення проблеми гендерної нерівності і потреб розвитку обох статей. Під час планування та реалізації бюджету не достатньо просто розглянути становище жінок і чоловіків: важливо вивчити це питання глибше, щоб переконатися в тому, що потреби та інтереси, пріоритети та проблеми жінок і чоловіків у різних соціальних ситуаціях, з урахуванням віку, класу, етнічного походження, місця проживання тощо, у процесі формування політики належним чином враховуються та відповідно задовольняються і вирішуються.

Враховуючи позитивні напрацювання зарубіжного та вітчизняного досвіду впровадження гендерно-орієнтованого бюджетування й потребу у його активному застосуванні на рівні територіальних громад України в умовах поступового нарощення їх фінансової бази та розширення повноважень пропонуємо методiku поетапного застосування ГОБ у систему бюджетного планування на місцевому рівні (рис. 3.8).

Таким чином, впровадження гендерних підходів до формування програм і бюджетування на місцевому рівні дає можливість не лише оцінити, як на практиці забезпечується рівність прав і можливостей чоловіків і жінок у конкретній сфері чи регіоні, а й сприяти покращенню якості цих послуг для

Отже, застосування усіх вищезгаданих заходів сприятиме удосконаленню місцевого самоврядування, наданню якісних суспільних послуг, ефективному використанню бюджетних коштів, встановленню народовладдя, узгодженню інтересів держави і територіальних громад.

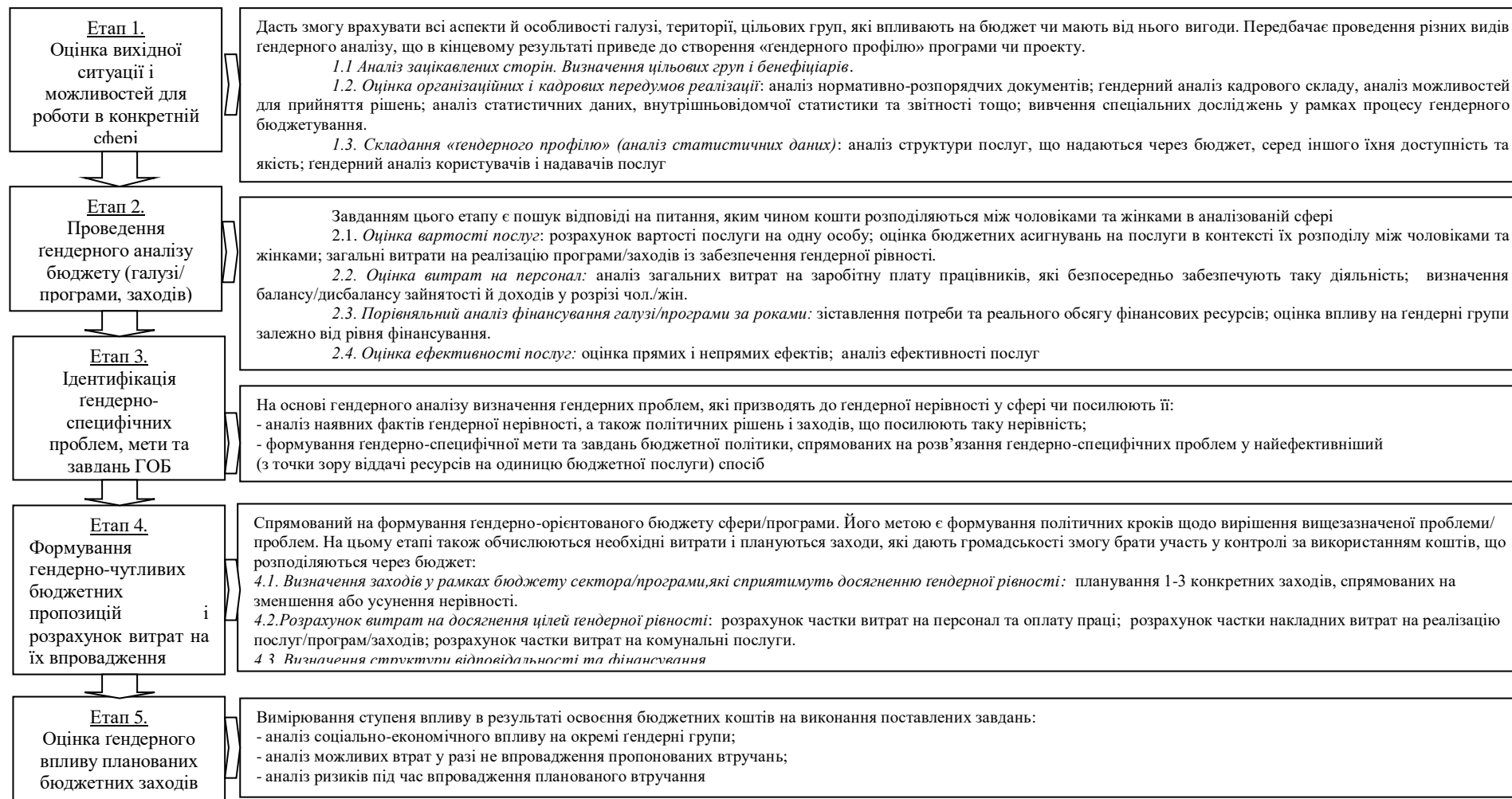


Рисунок 3.8 – Методика поетапного впровадження гендерно-орієнтованого бюджетування у процес бюджетного планування видатків на місцевому рівні

Джерело: розроблено автором

## Висновки за 3 розділом

Розвиток напрямів удосконалення механізму бюджетного планування видатків на місцевому рівні в Україні дозволяє сформулювати наступні висновки та пропозиції.

Установлено, що програмно-цільове планування є успішно зарекомендованою технологією макро- й мезофінансового планування, яка набула поширення в розвинених країнах світу. З'ясовано еволюцію витоків та особливостей упровадження програмно-цільового планування низки країн з розвинутою економікою, що має важливе значення для розуміння сутності планування витрат та встановлення індикаторів вимірювання ефективності бюджетних видатків. Визначено, що через оцінку граничних витрат і корисності альтернатив програмно-цільове планування надає можливість знайти критерій розподілу бюджетних коштів між конкурентними варіантами їх застосування, тобто визначити таку комбінацію видатків, яка забезпечить максимальну суспільну корисність.

Доведено актуальність та необхідність постійного удосконалення планування використання бюджетних коштів на місцевому рівні, адже від якісного передбачення потреби у ресурсах залежить оптимальне задоволення послуг населення. Обґрунтовано потребу реального застосування програмно-цільового планування та окремих заходів задля підвищення ефективності планування та використання бюджетних коштів в сучасних умовах. Доведено, що при розподілі бюджету особливо важливим є гендерний підхід, тобто врахування інтересів соціально-статевих груп. Досліджуючи проблематику гендерного бюджетування як інструменту підвищення ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні встановлено, що його застосування спонукає до більш ретельного вивчення результатів виконання бюджету; забезпечує більшу адресність і, відповідно, більш раціональний розподіл державних коштів; закликає до участі ширше коло зацікавлених осіб, а

отже вкорінює демократичні процеси. Запропоновано методику поетапного впровадження гендерно-орієнтовного бюджетування при плануванні бюджетних видатків територіальних громад.

## ВИСНОВКИ

У дипломній роботі дано теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення актуального наукового завдання, що полягає у розробці напрямів удосконалення бюджетного планування видатків на місцевому рівні та обґрунтовано практичні рекомендації щодо удосконалення цього процесу в Україні. У результаті проведеного дослідження сформульовано такі висновки і пропозиції.

1 Систематизовано підходи вчених до розкриття сутності бюджетного планування і уточнено дану дефініцію. Визначено, що для бюджетного планування на рівні місцевих бюджетів, крім загальнодержавної бюджетної політики, вирішальне значення мають пріоритети, що визначають органи місцевого самоврядування, які концентровано відображаються у місцевій бюджетній політиці. З метою врахування у бюджетному плануванні цілей бюджетної політики органів місцевого самоврядування запропоновано здійснювати її класифікацію залежно від: змісту і цільової спрямованості заходів; характеру інструментів реалізації бюджетної політики; масштабності цілей та завдань, тривалості їхньої реалізації; територіальної локалізації заходів та компетенції органів влади.

2 Визначено, що забезпечення послідовності та передбачуваності у проведенні бюджетної політики на місцевому рівні є актуальними питаннями сьогодення. Обґрунтовано доцільність запровадження середньострокового планування видатків місцевих бюджетів, яке повинно ґрунтуватись на забезпеченні взаємозв'язку бюджетних показників зі стратегічними цілями бюджетної політики. Доведено, що це сприятиме підвищенню ефективності розподілу та використання коштів місцевих бюджетів, досягненню стабільності у проведенні фінансово-економічної політики, посиленню контролю за дотриманням принципу результативності видатків місцевого самоврядування та доцільності продовження їх фінансування у наступних бюджетних періодах.

Доведено, що планування видатків місцевих бюджетів повинно здійснюватись з урахуванням результатів їх виконання у попередніх бюджетних періодах.

3 Зважаючи на значимість використання програмно-цільового методу у бюджетному процесі було встановлено особливості його використання в Україні. Виявлено, що повноцінний перехід до програмно-цільового методу було здійснено лише на загальнодержавному рівні, на місцевому рівні його і досі застосовують частково і швидше формально. До головних причин ускладненого впровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні можна віднести низький рівень самостійності місцевого самоврядування та незацікавленість самих місцевих органів влади до проведення змін та підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів.

4 Виявлено, що виконання видаткової частини бюджету є центральною стадією бюджетного процесу, на якій здійснюється реалізація запланованих завдань і заходів будь-якої адміністративно-територіальної одиниці. Доведено, що планування видатків бюджету сьогодні відбувається в умовах відсутності стабільного законодавства, за наявності досить частих його змін і з великим відсотком коливань прогнозних показників соціально-економічного розвитку України. Аналіз виконання видаткової частини бюджету дозволяє стверджувати, що в період з 2014 по 2018 рр. в повному обсязі не було профінансовано жодного з функціональних напрямів, у розрізі економічної класифікації є відхилення фактичних показників від планових майже за всіма статтями видатків, а виконання програмних видатків є непропорційним.

5 Доведено необхідність повноцінного впровадження програмно-цільового бюджетування за умов фінансової децентралізації, що матиме значущий результат реформування дохідної частини бюджету одночасно з витратною, що посилить відповідальність органів самоврядування у витрачанні бюджетних коштів, поряд з розширенням їхньої фінансової самостійності. Змушені констатувати невинувато надто тривалий час упровадження ПЦМ бюджетування в Україні порівняно з країнами Вишеградської групи, котрий уже перевищив 17 років, що є неприйнятним та неприпустимим як для реформ

галузі, так і для будь-яких інших аналогічних змін. Підтверджено необхідність оптимізації кількості програм на рівні місцевих бюджетів в Україні укрупненням за галузевою чи відомчою ознакою. Принципи здійснення фінансування мають базуватись виключно на алгоритмі співвідношення ресурсів до встановлення ефективності витрачання бюджетних коштів під час формування програм.

6 Наведено кількісний склад програм Полтавської міської ради, що є реальним прикладом їх розпорошеності та наслідком технічного перетворення відомчого й постатейного планування бюджету відповідно до формальних вимог програмно-цільового методу. Визначено галузі з найбільшою кількістю програм на рівні місцевих бюджетів, зокрема це «освіта», «охорона здоров'я», «соціальний захист населення», а також категорія «інші програми». У досліджуваному періоді виявлено за більшістю галузей зменшення загальної кількості бюджетних програм, що може розглядатись як позитивне явище, оскільки досвід європейських країн свідчить про достатність одного програмного продукту для однієї галузі.

7 З'ясовано еволюцію витоків та особливостей упровадження програмно-цільового планування низки країн з розвиненою економікою, що має важливе значення для розуміння сутності планування витрат та встановлення індикаторів вимірювання ефективності бюджетних видатків. Обґрунтовано, що дослідження європейського досвіду впровадження програмно-цільового планування видатків на місцевому рівні сприяє усуненню певних недоліків, що існують в українському середовищі. Рекомендовано використання у нашій державі досвіду побудови програмного бюджету на прикладі європейських муніципальних утворень як можливий спосіб вирішення проблеми перевантаження місцевих бюджетів кількістю бюджетних програм.

8 Доведено актуальність та необхідність удосконалення планування використання бюджетних коштів на місцевому рівні, оскільки від якісного передбачення потреби у ресурсах залежить оптимальне задоволення послуг населення. Обґрунтовано потребу реального застосування програмно-цільового

планування та окремих заходів задля підвищення ефективності планування та використання бюджетних коштів в сучасних умовах, що гендерний підхід до формування бюджету має знайти своє відображення. Досліджуючи проблематику гендерного бюджетування як інструменту підвищення ефективності використання бюджетних коштів на місцевому рівні доведено доцільність його застосування в планах та програмах місцевих бюджетів, зокрема базового рівня. Запропоновано методику поетапного впровадження гендерно-орієнтовного бюджетування при плануванні бюджетних видатків територіальних громад.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Афанасьев М.П. Бюджет и бюджетная система / М.П. Афанасьев, А.А. Беленчук, И.В. Кривоногов; под. Ред. Афанасьев М.П.; предисл. Кидрина А.Л. // - Москва: Юрайт, - 2010. – 777 с.
2. Бабич Т. С. Бюджетування – сучасна технологія управління державними фінансами / Т. С. Бабич // Теорія та практика ринкових перетворень: економічний та соціальний контекст : матеріали наук.-практ. конф., 20-22 березня 2014 р. – Вінниця : ВІЕ ТНЕУ, 2008. – С. 96-101
3. Бадовська І. С. Ефективність розподілу бюджетних соціальних видатків у світлі євроінтеграційних прагнень України / І. С. Бадовська // Економіка і прогнозування. – 2014. – № 3. – С. 57-68.
4. Биховченко В. П. Гендерне бюджетування на місцевому рівні як інструмент підвищення ефективності використання бюджетних коштів. – Ефективна економіка. – 2019. – № 5. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7042> (дата звернення: 20.11.2019)
5. Білопольська В. М. Організаційно-методичні засади програмно-цільового методу управління бюджетним процесом на сучасному етапі розбудови України. Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2016. – Т. 3. – С. 55-63
6. Бойко В. В. Правові проблеми визначення понять державних видатків та видатків бюджету / В. В. Бойко // Держава та регіони. – 2015. – № 2. – С. 68-72.
7. Боронос В. Г. Сучасні реалії планування та виконання видаткової частини місцевих бюджетів / В. Г. Боронос, Ю. В. Остріщенко // Mechanism of Economic Regulation. – 2016. – № 1. – С. 87-98.
8. Буряченко А. Є. Витоки та успішний досвід використання програмно-цільового методу в бюджетному процесі. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» :збірник

наукових праць / ред. кол. : І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. - Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2014. – Випуск 25. - С. 89-94.

9. Бюджетний Кодекс України [Електронний ресурс] : від 21 червня 2001 року N 2542-III / Законодавство України : [веб-сайт Верховної Ради України]. – Текст. дані. – Режим доступу:<http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2542-14>

10. Бюджетний Кодекс України [Електронний ресурс] : від 8 липня 2010 р. №2456-VI : станом на 01 січн. 2019 р. / Законодавство України : [веб-сайт Верховної Ради України]. – Текст. дані. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з екрану. – Дата перегляду: 19.08.2019.

11. Василик О. Д. Бюджетна система України : підруч. / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. – Київ : Центр навч. літ., 2004. – 544 с.

12. Голинська О. В. Гендерно-орієнтоване бюджетування як критеріалана основа ефективності бюджетних програм / О. В. Голинська // Міжнародний науковий журнал "Інтернаука" . - 2018. - № 8(1). - С. 16-21.

13. Григоращ Т. Ф. Фінансові чинники формування місцевих бюджетів / Т. Ф. Григоращ // Фінанси України. – 2014.– № 5. – С. 62 – 65.

14. Даудова Г. В. Упровадження гендерно орієнтованого бюджетування в Україні / Г. В. Даудова, Т. Д. Таукешева // Теорія та практика державного управління. - 2017. - Вип. 2. - С. 72-78.

15. Дем'янишин В. Г. Теоретична концептуалізація і практична реалізація бюджетної доктрини України : монограф. / В. Г. Дем'янишин. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 496 с.

16. Деркач Н. И. Бюджет и бюджетный процесс в Украине : уч. пособ. / Н. И. Деркач, Л. П. Гордеева. – Дніпропетровськ : Пороги, 2005. – 256 с.

17. Дехтяр Н. А. Порівняльна характеристика принципів реалізації бюджетної політики країн ЄС та України в частині формування державних видатків / Н. А. Дехтяр, І. М. Боярко, О. В. Дейнека // Бізнес Інформ. – 2018. – № 8. – С. 45-50.

18. Жибер Т.В. Удосконалення процесу бюджетування в Україні / Т.В.

Жибер // Фінанси України. – 2017. – № 8. – С. 76–81.

19. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – Львів : Вид-во Нац. ун-ту „Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.

20. Запатріна І. В. Програмно-цільовий метод бюджетування / І. В. Запатріна. – Фінанси України. – 2006. – №10. – С. 156–178.

21. Запатріна І. В. Програмно-цільовий метод бюджетування у контексті стратегічного та середньострокового планування / І. В. Запатріна, Т. Б. Лебеда // Фінанси України. – 2006. – № 10. – С. 18–31.

22. Засади формування бюджетної політики держави : наук. монограф. / [М. М. Єрмошенко, С. А. Єрохін, І. О. Плужников та ін.] ; за наук. ред. М. М. Єрмошенка. – Київ : НАУ, 2003. – 284 с.

23. Затонацька Т. Г. Середньострокове прогнозування бюджетних видатків: зарубіжний досвід / Т. Г. Затонацька, О. А. Шиманська // Фінанси України. – 2015. – № 1. – С. 67-77.

24. Зубенко В.В. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу: Навчальний посібник. ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи (ЗМФІ-II) впровадження». – 4-те видання, виправлене та доповнене – Київ: 2011. – 120 с.

25. Кириленко О.П. Програмно-цільовий метод бюджетування на місцевому рівні / О. П. Кириленко // Місцеві фінанси : підручник / за ред. О. П. Кириленко. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 145-152.

26. Козоріз А. В. Зарубіжний досвід середньострокового бюджетного планування у контексті його застосування в Україні / А. В. Козоріз // Наукові праці НДФІ. – 2015. – Вип. 2. – С.75–87.

27. Коляда Т. А. Гендерно-орієнтоване бюджетування: сутність та перспективи запровадження в Україні / Т. А. Коляда // Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування. - 2019. - Вип. 3. - С. 80-88.

28. Корнієнко Н. М. Оцінка і моніторинг ефективності бюджетних програм / Н. М. Корнієнко // Економічний часопис-XXI: науковий журнал. –

2013. – № 5-6(2). – С. 31 – 33.

29. Корнієнко Н. М. Підвищення ефективності планування бюджетних видатків в Україні / Н. М. Корнієнко // Вісник Львівської державної фінансової академії – 2012. – №2. – С. 28 – 35.

30. Корнієнко Н. М. Аналіз системи планування бюджетних видатків в Україні / Н. М. Корнієнко // Бізнес Інформ. – 2016. – № 4. – С. 389-393.

31. Кульчицький М. І. Місцеві бюджети і механізм їх формування / М. І. Кульчицький // Фінанси України. – 2006. – № 9.– С. 98 – 104.

32. Лисяк Л.В. Бюджетна політика у системі державного регулювання соціально-економічного розвитку: інституційний аспект / Л.В. Лисяк // Економічний вісник університету: Зб. наук. праць. – 2016. – Вип. 27/1 – С. 595–602.

33. Лисяк Л.В. Бюджетна складова реалізації домінантних напрямів суспільного розвитку: монографія / Л.В.Лисяк, О.В.Гриценко, С.В. Качула [та ін.] За наук. ред. д.е.н., проф. Л.В. Лисяк. – Дніпро: ДДФА, 2015. – 396 с.

34. Логвінов П.В. Досвід впровадження програмного бюджетування у системі публічних фінансів Словаччини / П.В. Логвінов // Перспективи стабільного економічного розвитку та економічної безпеки України та її регіонів: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 8 травня 2015 р.). – ДВНЗ УжНУ, 2015. – С. 48–51.

35. Логвінов П.В. Досвід впровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі Угорщини / П.В. Логвінов // Проблеми сталого розвитку економіки України в умовах інтеграційних процесів: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 5-6 грудня 2014 р.). – Ужгород : ДВНЗ УжНУ, 2014. С. 126–129

36. Логвінов П.В. Загальна реформа управління публічними фінансами у Словацькій Республіці / П.В. Логвінов // Фінансово-економічний збалансований розвиток України: проблеми та шляхи їх подолання: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (м. Дніпропетровськ, 12-13 вересня 2014 р.). – ДВНЗ НГУ, 2014 – С. 186–189

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

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

39. Маркович Г.Б. Передумови, переваги та інструменти запровадження програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів / Г.Б. Маркович // Наукові праці НДФІ. – 2015. – Вип. 3. – С. 40-49.

40. Матеріали проекту ЛОГОН «Мережа місцевого самоврядування між країнами ЄС та країнами ЦСЄ. The Local Government Information Network (LOGIN)». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.logincee.org/file/7129/library](http://www.logincee.org/file/7129/library).

41. Мітюков І.О. Бюджетна реформа і основні напрями вдосконалення бюджетної політики та політики держави у сфері публічних фінансів // Доповіді, виступи міжнар. наук.-прак. конфер. «Бюджетна реформа в Україні». – Київ : НДФІ, 2015. – С. 35-46.

42. Молдован О.О. Інтеграція до ЄС: досвід Польщі та виклики для України// Дзеркало тижня. Україна. - №35. - 27 вересня 2018 р. - [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://gazeta.dt.ua/macrolevel/integraciya-do-yes-dosvid-polschi-ta-vikliki-dlya-ukrayini-.html>.

43. Набока Т. С. Оптимізація структури видаткової частини бюджету / Т. С. Набока // Економіка України. – 2016. – № 1. – С. 51-62.

44. Общая теория финансов : учеб. / [Л. А. Дробозина, Ю. Н. Константинова, Л. П. Окунева и др.] ; под ред. Л. А. Дробозиной. – Москва : Банки и биржи : ЮНИТИ, 1995. – 256 с.

45. Огонь Ц. Г. Доходи бюджету: теорія та практика : монограф. / Ц. Г. Огонь. – Київ : Київ. нац. торг. ун-т, 2003. – 580 с.

46. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія) : навч. посіб. / В. М. Опарін. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – Київ : КНЕУ, 2002. – 240 с.
47. Остріщенко Ю. В. Досвід застосування елементів стратегічного бюджетного планування в країнах з ринковою економікою / Ю. В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – 2011. – Вип. 1. – С. 21–29.
48. Остріщенко Ю. В. Передумови та інструменти оптимізації управління видатковою частиною місцевих бюджетів / Ю. В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – 2012. – Вип. 2. – С.63–74.
49. Остріщенко Ю. В. Теоретико-методологічні засади запровадження програмно-цільового методу на місцевому рівні / Ю. В. Остріщенко // Наукові праці НДФІ. – 2009. – Вип. 2. – С. 84–91.
50. Остріщенко Ю. В. Планування видатків місцевих бюджетів на розвиток людського потенціалу в Україні / Ю. В. Остріщенко // Вісник ДДФА. Економічні науки. – 2015. – № 2. – С. 150-157.
51. Остріщенко Ю.В. Інноваційні напрями розвитку місцевих бюджетів: матеріали всеукр. наук.-практ. конф. [«Інноваційні процеси у фінансово-кредитній сфері»], (м. Київ, 14-15 квітня 2011 р.) / відп. ред. Н.П. Шульга – Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – С. 205-206.
52. Офіційний веб-сайт Державної аудиторської служби України [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>. – Назва з екрану. – Дата перегляду: 22.08.2019.
53. Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>– Назва з екрана. – Дата перегляду: 22.09.2019.
54. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>. – Назва з екрану. – Дата перегляду: 22.08.2019.

55. Офіційний веб-сайт Полтавської міської ради [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://www.rada-poltava.gov.ua/> – Назва з екрана. – Дата перегляду: 22.09.2019.

56. Офіційний веб-сайт Рахункової палати України [Електронний ресурс]. – Текст. і граф. дані. – Режим доступу : <http://www.ac-rada.gov.ua/>. – Назва з екрана. – Дата перегляду: 22.08.2019.

57. Планування місцевих бюджетів на основі програмно-цільового методу / І. Ф. Щербина, В. В. Зубенко, І. В. Самчинська, Т. А. Шаповал ; ІБСЕД, Проект «Зміцнення місцевої фінансової ініціативи», USAID. – Київ, 2016. – 108 с.

58. Про державне прогнозування та розроблення програм економічного і соціального розвитку України : Закон України від 23 березня 2000 року № 1602-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 25. – 195 с.

59. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо розроблення планів діяльності головних розпорядників бюджетних коштів (за бюджетними призначенням, визначеними законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний період) на плановий та два бюджетні періоди, що настають за плановим : наказ Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 25 липня 2012 року № 869. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1022.9694.0>.

60. Про затвердження примірного переліку результативних показників бюджетних програм : наказ Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 15 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-primirnogo-pereliku-rezultativnih-pokazni-doc49091.html>.

61. Про паспорти бюджетних програм : наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2002 року № 1098. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

62. Про результативні показники бюджетної програми : наказ Міністерства фінансів України від 10 грудня 2010 року № 1536 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 101. – 3643 с.

63. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі : розпорядження Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 року № 538-р // Офіційний вісник України. – 2002. – № 38. – 1793с.
64. Романенко О. Р. Фінанси : підруч. / О. Р. Романенко. – Київ : Центр навч. літ., – 2004. – 312 с.
65. Самошкіна О. А. Перспективне прогнозування видатків бюджету та його вплив на соціально-економічний розвиток / О. А. Самошкіна // Наукові праці НДФІ. – 2008. – Вип. 4. – С. 112–117.
66. Управління Державним бюджетом України / колектив авторів [заг. ред. М. Я. Азарова]. – Київ : Зовнішня торгівля, 2010. – 816 с.
67. Финансы : учеб. / под ред. Г. Б. Поляка. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 703 с.
68. Финансы : учеб. / под. ред. В. В. Ковалева. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – Москва : Проспект, 2008. – 640 с.
69. Чечетов М. В. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. : в 2 ч. / М. В. Чечетов, Н. Ф. Чечетова, А. Ю. Бережна. – Харків : ІНЖЕК, 2004., Ч. 1. – 2004. – 560 с.
70. Чугунов І. Я. Перспективне бюджетне планування як складова системи економічного регулювання / І. Я. Чугунов // Вісник національного університету імені Тараса Шевченка. — 2004. – № 69. – С. 59 – 61.
71. Чугунов І. Я. Розвиток програмно-цільового методу планування бюджету. Фінанси України. – 2015. – № 5. – С. 3–14.
72. Чумаченко М. Г. Бюджетна політика у контексті соціально-економічного розвитку України. Т.4. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі. – Київ : НДФІ, 2014. – 368 с.
73. Юрій С. І. Антологія бюджетного механізму : монограф. / С. І. Юрій, Я. М. Буздуган. – Тернопіль : Екон. думка, 2010. – 250 с.
74. Marzanna Krajewska, Katarzyna Andrzan. Budżet zadaniowy – instrument zarządzania finansami miasta stołecznego. W: „Studia BAS». Biuro Analiz

Sejmowych, Nr 1(33) 2013 s. 9. — [Electronic Resource] — Available from: [http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F9847B05CB37C1257B2E002A574B/\\$file/Studia\\_BAS\\_33.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F9847B05CB37C1257B2E002A574B/$file/Studia_BAS_33.pdf).

75. Miriama Svetkovska. «Slovakia, an outstanding example in public finance management reform». Paper to be presented at the DRUID-DIME Academy Winter 2010 PhD Conference on Comwell Rebuild Bakker, Aalborg, Denmark, January 21 - 23, 2017 — [Electronic Resource] — Available from: <http://www2.druid.dk/conferences/viewpaper.php?id=500744&cf=44>.

76. Monika Korolewska, Kamilla Marchewka Bartkowiak. Budżet zadaniowy w samorządach terytorialnych – analiza wyników badania ankietowego oraz studium przypadków na przykładzie miast. W: „Studia BAS”. Biuro Analiz Sejmowych, Nr 1(33) 2017, s. 170. — [Electronic Resource] — Available from: [http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F9847B05CB37C1257B2E002A574B/\\$file/Studia\\_BAS\\_33.pdf](http://orka.sejm.gov.pl/WydBAS.nsf/0/5548F9847B05CB37C1257B2E002A574B/$file/Studia_BAS_33.pdf).